

THE CONCEPT OF INVOICES AND RELATED LEGAL ISSUES

FATURA KAVRAMI VE FATURAYA İLİŞKİN HUKUKİ MESELELER

CELAL ŞAMİL DEMİRCİ
ONAT UZALDI
RECEP KÖROĞLU

ABSTRACT

An invoice is an important document enabling the ordinary and fast flow of commercial life. An invoice is a commercial document based in commercial law and is a written document in the law of evidence. An invoice gains the quality of definitive evidence in disputes due to the fact that it is a written document and due to the presumption of the legislator envisaged for the invoice. In practice, due to the fact that an invoice is a very common document in commercial life, one can encounter various situations related to invoices. Since this document, which shows the value of goods sold or services offered and whether a debt has been performed or not and is frequently used by traders, is issued without providing the conditions determined by the law for the purpose of gaining benefits, certain penal sanctions are provided for to prevent unlawful conditions.

ÖZET

Fatura, ticari hayatın olağan ve hızlı akışının korunmasında önemli bir belgedir. Fatura ticaret hukuku bakımından ticari vesika, ispat hukuku bakımından ise yazılı belge niteliğindedir. Yazılı belge olması ve kanun koyucunun faturaya ilişkin öngördüğü karine, çıkan uyuşmazlıklarda faturaya kesin delil niteliği kazandırmaktadır. Faturanın ticari hayatta çok sık kullanılan bir belge olmasından dolayı uygulamada fatura ile ilgili birçok ayrı durum ile karşılaşmaktadır. Tacirlerin pek sık kullandıkları bu belgenin, satılan malın ya da sunulan hizmetin değerini ve borcun ifa edilip edilmediğini gösterir nitelikte olduğundan menfaat sağlanmak amacı ile kanunun belirlediği şartları taşımayacak şekilde düzenlendiği ve bu duruma karşı cezalar öngörüldüğü görülmektedir.



KEYWORDS

INVOICE, PROOF, CONCLUSIVE
EVIDENCE, DELAY INTEREST,
FALSE INVOICE



ANAHTAR KELİMELER

FATURA, İSPAT, KESİN DELİL,
VADE FARKI, SAHTE FATURA

PART 16

An invoice is one of the most frequently encountered documents in the ordinary flow of commercial life. An invoice is a critical document in terms of relations between the government and tax payers as it contains the value of goods or services seen and verifies the taxpayers' tax rolls.

Fatura, ticari hayatın olağan akışında en çok karşılaşılan belgelerden biridir. İçeriği itibariyle fatura, satılan malın değerinin veya görülen bir hizmetin karşılığının belirlenebilmesi ve vergi mükelleflerinin kayıtlarının teyit edilmesi ile devletin vergi mükellefleri ile ilişkileri açısından önem arz etmektedir.

I. INTRODUCTION

An invoice is a bill of accounts given to a purchaser by a seller in commercial sales and indicates the supply, size, price of goods and services performed¹. The Supreme Court gives the following definition of an invoice: "a commercial document that is an account compass indicating the quantity, characteristics, size, price and other matters or services performed by the supplier to the purchaser in commercial sales."²

In this regard, an invoice is one of the most frequently encountered documents in the ordinary flow of commercial life. An invoice is a critical document in terms of relations between the government and tax payers as it contains the value of goods or services seen and verifies the taxpayers' tax rolls. In Turkish law, the obligation to draw up an invoice is imposed on merchants as a result of a sale or service provided, in accordance with Article 232 of Tax Procedure Law No. 213 (TPL)³. Likewise, the fact that an invoice might constitute evidence both for and against the issuer reveals the importance of the invoice in dispute resolution.

Because the scope of an invoice is not sufficiently determined by the legislator and there are differences in opinion in the doctrine on the elements that should

I. GİRİŞ

Fatura, ticari satışlarda satıcı tarafından alıcıya verilen ve satılan malın miktarını, ölçüsünü, fiyatını, özelliklerini veya ifa edilmiş hizmetleri gösteren hesap pusulasıdır¹. Yargıtay, faturaya ilişkin olarak "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 bir belge niteliğindedir" şeklinde bir tanım yapmaktadır².

Bu bakımdan, fatura, ticari hayatın olağan akışında en çok karşılaşılan belgelerden biridir. İçeriği itibariyle fatura, satılan malın değerinin veya görülen bir hizmetin karşılığının belirlenebilmesi ve vergi mükelleflerinin kayıtlarının teyit edilmesi ile devletin vergi mükellefleri ile ilişkileri açısından önem arz etmektedir. Öyle ki, hukukumuzda tacirlere, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun ("VUK")³ 232. maddesi ile yapılan satış ya da sunulan hizmet neticesinde fatura düzenleme mecburiyeti getirilmiştir. Aynı şekilde, faturanın; düzenleyen kişinin hem lehine hem de aleyhine delil olabilmesi, uyuşmazlık çözümü konusunda faturanın önemini gözler önüne sermektedir.

Faturanın böylesi bir belge olması söz konusu iken, faturanın kapsamının kanun koyucu tarafından yeterli şekilde belirlenmemiş olması ve faturanın içeriğinde yer alması zo-



be included in an invoice leading to different situations in practice, legal debates on these issue still continue even today. Because of the development of different practices and the differences of opinion in the doctrine, the Supreme Court's opinions and those in the doctrine regarding issues such as the quality of evidence and conclusive force of invoices and their use are crucial in the resolution of disputes.

This study firstly examines the legal nature of invoices by considering the regulations regarding within the scope in Turkish Law. Then, the nature of invoices as evidence and power of proof in dispute resolutions is analyzed. Following that, the use of invoices in practice and the results of this are examined. Finally, false invoices (also known in practice as "nylon invoices") are discussed.

II. INVOICES UNDER TURKISH LAW AND THEIR LEGAL CHARACTERISTICS

A. Invoices Under Turkish Law

Within the scope of Turkish Law, regulations regarding invoices are encountered in Turkish Commercial Code No. 6102 (TCC)⁴ and

runlu unsurlar bakımından doktrinde yaşanan görüş ayrılıkları uygulamada farklı durumların ortaya çıkmasına yol açmıştır ve buna ilişkin hukuki tartışmalar günümüzde de varlığını sürdürmektedir. Uygulamada farklı pratiklerin gelişmesi ve doktrinde yaşanan görüş ayrılıkları sebebiyle, uyuşmazlıkların çözümünde faturanın delil olma niteliği ve vakıaları ispat gücü gibi konular bakımından faturaların kapsamı ve kullanılmasına ilişkin Yargıtay ve öğreti görüşleri önem arz etmektedir.

Bu çalışmada da, ilk olarak Türk Hukuku kapsamında faturaya ilişkin düzenlemeler ele alınarak faturanın hukuki niteliği, ardından uyuşmazlık çözümlerinde faturanın delil olma niteliği ile ispat gücü incelenecek, sonrasında faturanın uygulamada kullanılması ve bunların sonuçları irdelenecek ve son olarak sahte fatura (uygulamadaki ismiyle "nylon fatura") kavramı ele alınacaktır.

II. TÜRK HUKUKU TAHTINDA FATURA VE HUKUKİ NİTELİĞİ

A. Türk Hukuku Kapsamında Fatura

Türk Hukuku kapsamında faturaya ilişkin düzenlemelerle 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ("TTK")⁴ ve VUK içerisinde karşılaşı-

FOOTNOTE

¹ Şahin, Salih, Invoice and The Inclusive Force Of Invoice. Yeditepe University Institute of Social Sciences, Master Thesis, Istanbul, 2009.

² Supreme Court GAOU, D. 27.06.2003, B. 2001/1, R. 2003/1.

³ Official Gazette (OG), dated 12.01.1961, numbered 10705.

⁴ Official Gazette No. 27846 (OG), dated 14.02.2011.

DİPNOT

¹ Şahin, Salih, Fatura Ve Faturanın İspat Gücü. Yeditepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2009.

² Yargıtay İBHGK, T. 27.06.2003, E. 2001/1, K. 2003/1.

³ 12.01.1961 tarih, 10705 sayılı Resmî Gazete (RG).

⁴ 14.02.2011 tarih, 27846 sayılı Resmî Gazete (RG).

PART 16

the TPL. The TCC includes a presumption of invoices without any definition regarding invoices whereas the definition of invoices is made in Article 229 of the TPL. Pursuant to this Article, an invoice "...is a commercial document given to the customer by the merchant who sells the commodity or performs the profession in order to show the amount owed by the customer in return for the goods sold or the work done." As might be understood by the definition, an invoice is a document regarding the performance of debts arising from a contract between parties.

Based on the definitions above, an invoice, which might be defined as a commercial document related to the execution phase of a contract, is a document that merchants are obliged to give to the opposing party in their sales and also to demand and receive from the other party in according to Article 232 of the TPL. In this regard, it is necessary to evaluate the provisions of the TCC regarding invoices, including the regulations related to merchants.

Within the scope of the TCC, the invoice is firstly regulated under Article 21. According to Article 21/1 of the TCC, "The counter party might request an invoice from the merchant who has sold the goods, performed the service or benefited in the context of its own commercial enterprise and if the price has been paid, to be shown the price on it." According to the provision, a merchant is obliged to issue an invoice and give it to the counter party upon the request of the person who sells goods or provides services. Based on this Article, it might be interpreted that the merchant is only obliged to issue an invoice in the event of a request from the counter party. On the other hand, Article 232 of the TPL states that first, and second-class merchants are obliged to use invoices regardless of the request of the other party. While the obligation of merchants to use invoices under the TCC is dependent on the request of the other party, within the scope of the TPL, first- and second-class merchants⁵ have an obligation arising from the law to use invoices.

As well as the definition of invoices, the TCC also does not define the form and order of an invoice and the relevant regulations are set out in Articles 230 and 231 of the TPL. The minimum elements⁶ that must be included in an invoice are specified in Article 230 of the TPL and invoices that do not include these minimum elements are deemed uncodified "in terms of tax laws" according to Article 227/3 of the TPL. From the expression "in

maktadır. TTK'da faturaya ilişkin herhangi bir tanım yer almaksızın faturaya ilişkin bir karineye yer verilmiş, VUK'un 229. maddesinde ise faturanın tanımı yapılmıştır. Söz konusu hükümde fatura; "...satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır." şeklinde tanımlanmıştır. Tanımdan da anlaşıldığı üzere fatura, tarafların aralarındaki sözleşmeden kaynaklanan borçlarını ifa etmelerine ilişkin bir belgedir.

Yukarıda belirtilen tanımlardan yola çıkarak sözleşmenin ifa edilmesi aşamasına ilişkin ticari bir belge olarak tanımlanabilecek fatura, VUK'un 232. maddesi uyarınca tacirlerin yaptıkları satışlarda karşı tarafa vermekle ve aynı zamanda karşı taraftan talep edip almakla yükümlü kılındıkları bir belgedir. Bu vesileyle, tacirlere ilişkin düzenlemeleri içeren TTK'nın fatura ile ilgili hükümlerinin irdelenmesi gerekmektedir.

TTK kapsamında fatura, ilk olarak 21. maddede düzenlenmiştir. TTK'nın 21/1. maddesine göre "Ticari işletmesi bağlamında bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olan tacirden, diğer taraf, kendisine bir fatura verilmesini ve bedeli ödenmiş ise bunun da faturada gösterilmesi isteyebilir". Hükme göre tacir, mal sattığı ya da hizmet sunduğu kişinin talebi halinde fatura düzenleyip karşı tarafa vermekle yükümlüdür. İlgili hükümden yola çıkarak, tacirin, sadece karşı taraftan bu yönde bir talep gelmesi halinde fatura düzenleme yükümlülüğü olduğu yorumu yapılabilir. Buna karşın, VUK'un 232. maddesinde, karşı tarafın talebi olsun ya da olmasın, birinci ve ikinci sınıf tüccarların fatura kullanma yükümlülüğü olduğu belirtilmiştir. TTK kapsamında tacirlerin fatura kullanma yükümlülüğü karşı tarafın talebine bağlanmış iken, VUK kapsamında birinci ve ikinci sınıf tüccarların⁵ kanundan kaynaklanan bir fatura kullanma yükümlülüğü bulunmaktadır.

Faturanın şekli ve nizamı hususu ise, faturanın tanımı konusunda olduğu gibi, TTK'da cevap verilen bir konu olmamış, ilgili düzenlemelere VUK'un 230. ve 231. maddelerinde yer verilmiştir. VUK'un 230. maddesinde faturada bulunması gereken asgari unsurlar⁶ belirtilmiş olup, bu asgari unsurların yer almadığı faturalar VUK'un 227/3 hükmü gereği "vergi kanunları bakımından" hiç düzenlenmemiş sayılacaktır. Hükümde yer alan,

terms of tax laws" in the provision, it might be interpreted that an invoice that does not contain the minimum elements specified in Article 230 of the TPL be a valid document under the TCC. Even though there are authors of this view in the doctrine, since the provisions regarding the content of an invoice are not regulated under the TCC and the minimum elements that must be included in an invoice are only regulated under the TPL, we are of the opinion that unfulfillment of the terms regarding the issuance of an invoice do not create an invoice that is valid under any law of the Republic of Turkey⁷.

However, with Article 231/5 of the TPL, "The invoice is issued within a maximum of seven days from the date of delivery of the goods or service", imposing a time requirement for merchants who are obliged to use invoices. According to the following sentence in the provision, invoices that are not issued within seven days shall be deemed uncodified⁸. In light of all these explanations, in order for there to exist a valid invoice under Turkish Law, there must be an invoice consisting of the minimum elements specified in Article 230 of the TPL and an accounting roll that is issued within seven days from the day the goods are delivered or the service is provided.

B. E-Invoice and E-Archive Invoice

The continual development of technology today results in innovations in commercial life. Since an invoice is issued as a paper document, circulation of an invoice between merchants and the storage of invoices is difficult as many transactions are carried out on the internet. It has become a necessity to upload invoices to the electronic environment in order to protect the fast flow of commercial life. Within the scope of Turkish Law, this need is satisfied with the VUK General Communiqué No.509 (Communiqué)⁹.

According to Article IV.1.1. of the Communiqué, an e-invoice allows the invoice to be issued as an electronic document rather than paper and to be forwarded to the addressee, stored, and presented in the electronic environment. In accordance with this Article, an e-invoice is not a new document separate from the invoice; in other words, it has the same legal characteristics as the paper invoice. For this reason, an e-invoice must also carry the minimum elements stated in

"vergi kanunları bakımından" ifadesinden, VUK'un 230. maddesinde yer alan asgari unsurları taşımayan faturanın TTK kapsamında geçerli bir belge olacağı yorumu yapılabilir. Her ne kadar öğretide bu görüşü savunan yazarlar olsa da⁷ faturanın içeriğine ilişkin düzenlemelere TTK'da yer verilmeyip faturada yer alması gereken asgari unsurların sadece VUK kapsamında düzenlenmesi sebebiyle fatura düzenlenmesinde uyulacak şartlara uyulmamasının Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nin bütün kanunları nezdinde geçerli olarak düzenlenmiş bir faturaya vücut vermeyeceği kanaatindeyiz.

Bununla birlikte, VUK'un 231/5 hükmünde "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içerisinde düzenlenir." denilerek fatura kullanma yükümlülüğü olan tacirlere yönelik bir süre şartı da getirilmiştir. Hükümün devamında yer alan cümleye göre yedi günlük süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılacaktır⁸. Tüm bu anlatılanların ışığında belirtmek isteriz ki, Türk Hukuku kapsamında geçerli bir faturadan söz edebilmek için, VUK'un 230. maddesinde yer alan asgari unsurları taşıyan ve malın teslim edildiği ya da hizmetin yapıldığı günden itibaren yedi gün içerisinde düzenlenen bir hesap pusulası söz konusu olmalıdır.

B. E-fatura ve E-arşiv Fatura

Günümüzde teknolojinin sürekli olarak gelişme göstermesi, ticari hayatın devamlılığı açısından yenilikleri de beraberinde getirmektedir. Faturanın kağıt belge olarak düzenlenmesi, tacirler arası dolaşımı ve saklanması zor olduğundan ve gelişen teknolojik sistemler nezdinde birçok işlem internet aracılığıyla yapılabildiğinden, ticari hayatın hızlı akışının korunabilmesi adına fatura gibi önemli bir belgenin de elektronik ortama taşınması şart olmuştur. Türk Hukuku kapsamında bu ihtiyaca, 509 Sıra Nolu VUK Genel Tebliği⁹ ("Tebliğ") ile cevap verilmektedir.

Tebliğ'in IV.1.1. maddesine göre e-fatura uygulaması; faturanın, kağıt belge yerine elektronik ortamda elektronik belge olarak düzenlenmesi, muhatabına iletilmesi ve elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesine imkan veren uygulamadır. Yine aynı madde uyarınca e-fatura, faturadan ayrı yeni bir belge değildir; bir başka ifadeyle kağıt belge olan fatura ile aynı hukuki niteliğe sahiptir. Bu sebeple e-fatura da VUK'un 230. maddesinde sayılan asgari unsurları

FOOTNOTE

⁵ Traders in question: TPL art. 177 (First Class Merchants) and art. 178 (Second Class Merchants).

⁶ In accordance with Article 230 of the Tax Procedure Law, the minimum elements that should be included in the invoice are:

1. Issue date of the invoice, serial and sequence number;
2. The name of the invoice issuer, trade name if any, business address, tax office and account number;
3. Customer's name, trade name, address, tax office and account number, if any;
4. The type, quantity, price and amount of the good or work;
5. Delivery date and waybill number of the goods sold

⁷ Bayar, Sevil. Invoice and the Inclusive Force of Invoice, Yeditepe University Institute of Social Sciences, Private Law Department, Master Thesis, Istanbul, 2009, p.80.

⁸ However, in terms of invoices issued after the period of issuance within the scope of the 231/5 provision of the TPL, the 21/2 provision of the TCC shall also be applied.

⁹ Official Gazette (OG), dated 10.01.2020 and numbered 31004.

DİPNOT

⁵ İlgili tüccarlar için bkz: VUK m. 177 (Birinci Sınıf Tüccarlar) ve m. 178 (ikinci Sınıf Tüccarlar).

⁶ VUK'un 230. maddesi uyarınca faturada bulunması gereken asgari unsurlar şunlardır:

1. Faturanın düzenlenme tarihi seri ve sıra numarası;
2. Faturayı düzenleyen adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası;
3. Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası;
4. Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı;
5. Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, (Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtılması).

⁷ Bayar, Sevil, Fatura ve Faturanın İspat Gücü, Yeditepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Özel Hukuk Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2009, s. 80.

⁸ Ancak, VUK'un 231/5 hükmü kapsamında düzenlenme süresi geçtikten sonra düzenlenen faturalar açısından da TTK'nın 21/2 hükmü uygulama alanı bulacaktır.

⁹ 10.01.2020 tarih, 31004 sayılı Resmî Gazete (RG).

PART 16

FOOTNOTE

10 The taxpayers who are obliged to switch to e-invoice implementation as per Article 3 of the Communiqué are:

1- Taxpayers whose gross sales revenue (or their sales and gross business revenue) is 5 Million TL and above for the 2018 or following fiscal periods.

2- Manufacture, import, delivery etc. of the goods in the list numbered 1 attached to the Special Consumption Tax Law No. 4760 dated 6/6/2002. taxpayers who obtain a license (including dealership license) from the Energy Market Regulatory Authority (EMRA) due to their activities.

3- Those who manufacture, build and / or import the goods in the list (III) attached to the Special Consumption Tax Law.

4- A real or legal person intermediary service that provides the electronic commerce environment to carry out the economic and commercial activities of others, as defined in the Law on the Regulation of Electronic Commerce dated 23/10/2014 and numbered 6563, in order to mediate the purchase, sale, lease or distribution of goods or services. providers, owners or operators of internet sites that publish advertisements on real and legal persons regarding the sale or lease of real estate, motor vehicles, and internet advertising service intermediaries acting as an intermediary for the publication of advertisements on the internet

5- Taxpayers who are engaged in the trade of vegetables and fruits as brokers or tradesmen in accordance with the provisions of the Law on the Regulation of the Trade of Vegetables and Fruits and Other Goods with Sufficient Supply and Demand Depth dated 11/3/2010 and numbered 5957.

11 For the taxpayers in question: Tax Procedure Law General Communiqué no 509, art. IV.2.4.

Article 230 of the TPL and must be issued within seven days in accordance with Article 231 of the TPL. Although the data matrix or barcode required for querying, verifying, and displaying an e-invoice is regulated regarding the minimum elements of the e-invoice in Article IV.1.3. of the Communiqué, the said provision is parallel to the regulation in Article 230 of the TPL. However, there are some differences between invoices and e-invoices. While first- and second-class merchants are obliged to use invoices according to Article 232 of the TPL, it is optional for taxpayers excluding those stated¹⁰ in Article IV.1.4. of the Communiqué to implement an e-invoice. In other words, while first- and second-class merchants are obliged to use invoices, if the merchants in question are not among the taxpayers stated in Article IV.1.4. of the Communiqué, they are not obliged to implement an e-invoice as this remains optional.

In addition, as well as e-invoices, the Communiqué refers to an "e-archive invoice". According to the definition in the Communiqué, an e-archive invoice refers to "electronic invoices created electronically and excluding e-invoices". Based on this definition, it might be said that the transfer of invoices issued by taxpayers who do not benefit from the e-invoice implementation to the electronic environment is called an e-archive invoice. In accordance with the same article of the Communiqué, taxpayers who are included in an e-archive invoice, must issue invoices to taxpayers included in the e-invoice implementation or non-taxpayers as e-invoices. In accordance with Article IV.2.1. of the Communiqué, an e-archive invoice has the same legal characteristics as a paper invoice issued under the TCC and TPL. As with e-invoice implementation, e-archive invoice implementation is optional, except for taxpayers¹¹ who are obliged to be included in the Communiqué, and the elements that an e-archive invoice should contain are listed in Article IV.2.3. of the Communiqué. Since it is stated that an e-archive invoice has the same legal characteristics as a paper invoice, e-archive invoices that do not include the elements listed in the Communiqué or are not issued within seven days pursuant to Article 231 of the TPL, will be deemed uncodified.

taşımali ve VUK'un 231. maddesi uyarınca yedi gün içerisinde düzenlenmelidir. Tebliğ'in IV.1.3. maddesinde yer alan e-faturanın asgari unsurlarına ilişkin düzenlemede e-faturanın sorgulanması, doğrulanması ve görüntülenmesi için gerekli olan karekod veya barkod eklemesi yapılmış olsa da, söz konusu hüküm VUK'un 230. maddesindeki düzenleme ile paralellik göstermektedir. Buna karşın, fatura ve e-fatura arasında bazı farklılıklar da bulunmaktadır. VUK'un 232. maddesi ile birinci ve ikinci sınıf tüccarlara fatura kullanma yükümlülüğü getirilmiş iken, e-fatura uygulamasına dâhil olmak, Tebliğ'in IV.1.4. maddesinde sayılanlar¹⁰ dışında kalan mükellefler için, ihtiyaridir. Yani birinci ve ikinci sınıf tüccarlar fatura kullanma yükümlülüğü altındayken, söz konusu tüccarlar Tebliğ'in IV.1.4. maddesinde sayılan mükelleflerden değil ise, e-fatura uygulamasına geçme zorunlulukları bulunmayacak, istekleri halinde e-fatura kullanabileceklerdir.

Bununla birlikte, Tebliğ'de e-faturadan başka bir "e-arşiv fatura" dan da bahsedilmektedir. Tebliğ'deki tanıma göre e-arşiv fatura; "elektronik ortamda oluşturulan ve e-fatura dışında kalan elektronik faturaları" ifade etmektedir. Bu tanımdan yola çıkarak söylenebilir ki, e-fatura uygulamasından yararlanmayan vergi mükellefleri tarafından düzenlenen faturaların elektronik ortama taşınmasına e-arşiv fatura ismi verilmektedir. Tebliğ'in aynı maddesi uyarınca e-arşiv fatura uygulamasına dahil olan mükellefler, e-fatura uygulamasına dahil mükelleflere kesecekleri faturaları e-fatura olarak; e-fatura uygulamasına dahil olmayan mükelleflere ya da vergi mükellefi olmayan kişilere kesecekleri faturaları ise e-arşiv fatura olarak düzenlemekle yükümlü kılınmışlardır. Tebliğ'in IV.2.1. maddesi uyarınca e-arşiv fatura, e-faturada olduğu gibi, TTK ve VUK kapsamında düzenlenen kağıt fatura ile aynı hukuki nitelikte bir belgedir. E-fatura uygulamasında olduğu gibi, e-arşiv fatura uygulaması da, Tebliğ'de dahil olması zorunlu olduğu belirtilen mükellefler¹¹ dışında, ihtiyari bir uygulamadır ve e-arşiv faturanın içermesi gereken unsurlar Tebliğ'in IV.2.3. maddesinde sayılmıştır. E-arşiv faturanın, kağıt fatura ile aynı hukuki nitelikte olduğu belirtildiğinden, Tebliğ'de sayılan unsurları içermeyen ya da VUK'un 231. maddesi uyarınca yedi gün içerisinde düzenlenmeyen e-arşiv fatura düzenlenmemiş sayılacaktır.

C. Legal Characteristic of Invoices

Under the TCC, invoices are regulated under the heading "Provisions of being a Merchant". In this regard, Article 21 of the TCC stipulates that an invoice can be requested from a merchant who sells a good or service and a period of eight days is given to the recipient of the invoice to object to its content. Article 21/1 of the TCC gives the person who receives goods or services from a merchant the right to request an invoice documenting this good or service. Article 21/2 of the TCC creates a disputable presumption that the content of the relevant invoice shall be deemed to have been accepted by the person who receives the invoice if that person does not object to the content of the invoice within eight days.

The TPL provides a much more detailed regulation compared to the TCC by defining

C. Faturanın Hukuki Niteliği

TTK kapsamında fatura "Tacir Olmanın Hükümleri" başlığı altında düzenlenmiştir. Bu bakımdan TTK'nın 21. maddesinde bir mal satan ya da hizmet gören tacirden fatura istenebileceği hüküm altına alınmış ve faturayı alan kişiye de içeriğine itiraz edebilmesi için sekiz günlük bir süre tanınmıştır. TTK'nın 21/1 hükmü, bir tacirden mal ya da hizmet alan kişiye, bu mal ya da hizmeti belgeleyen bir fatura düzenlemesini isteme hakkı vermektedir. TTK'nın 21/2 hükmü ise, tacirden fatura alan kişinin, bu faturanın içeriğine sekiz gün içerisinde itiraz etmemesi halinde, ilgili faturanın içeriğinin faturayı alan kişi tarafından kabul edilmiş sayılacağına ilişkin aksi ispat edilebilir bir karine meydana getirmektedir.

VUK kapsamında ise faturanın tanımı yapılarak, asgari düzeyde içereceği unsurlar,

Since it is stated that an e-archive invoice has the same legal characteristics as a paper invoice, e-archive invoices that do not include the elements listed in the Communiqué or are not issued within seven days pursuant to Article 231 of the TPL, will be deemed uncodified.

E-arşiv faturanın, kağıt fatura ile aynı hukuki nitelikte olduğu belirtildiğinden, Tebliğ'de sayılan unsurları içermeyen ya da VUK'un 231. maddesi uyarınca yedi gün içerisinde düzenlenmeyen e-arşiv fatura düzenlenmemiş sayılacaktır.

the invoice, specifying the minimum elements to be included, stating the rules to be followed during issuance, and the persons who are obliged to issue an invoice. In addition, the Communiqué states that e-invoices and e-archive invoices must have the same legal characteristics as the paper invoice issued under the TCC and TPL.

According to Article 21 of the TCC and Article 232 of the TPL, an invoice is a document to be issued by merchants. Since in the TCC the issuance of an invoice is regulated under the heading "Provisions of being a Merchant", it is argued in the doctrine that the prerequisite

düzenlenmesi sırasında uyulacak kaideler ve fatura kullanma mecburiyeti olan kişiler belirtilerek TTK'ya oranla çok daha detaylı bir düzenleme yapılmıştır. Ayrıca, Tebliğ'de, e-fatura ve e-arşiv fatura uygulamaları kapsamında, e-fatura ve e-arşiv faturanın TTK ve VUK kapsamında düzenlenen kağıt fatura ile aynı hukuki nitelikte olacağı belirtilmiştir.

TTK'nın 21. maddesine ve VUK'un 232. maddesine göre fatura, tacirlerin düzenleyecekleri bir belgedir. Fatura düzenlenmesinin TTK'da "Tacir Olmanın Hükümleri" başlığı altında düzenlenmiş olmasından dolayı öğretide, TTK'nın

DİPNOT

10 Tebliğ'in IV.1.4 maddesi uyarınca e-fatura uygulamasına geçiş zorunluluğu olan mükellefler şunlardır:

1- 2018 veya müteakip hesap dönemleri brüt satış hasılatı (veya satışlar ile gayrisafi iş hasılatı) 5 Milyon TL ve üzeri olan mükellefler.

2- 6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli 1 sayılı listedeki malların imal, ithal, teslimi vb. faaliyetleri nedeniyle Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK)'ndan lisans alan (bayilik lisansı dâhil) mükellefler.

3- Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa ve/veya ithal edenler.

4- Mal veya hizmetlerin alınması, satılması, kiralanması veya dağıtım işlemlerinin gerçekleştirilmesine aracılık etmek üzere internet ortamında 23/10/2014 tarihli ve 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ya da tüzel kişi aracı hizmet sağlayıcıları, internet ortamında gerçek ve tüzel kişilere ait gayrimenkul, motorlu araç vasıtalarının satılmasına veya kiralanmasına ilişkin ilanları yayınlayan internet sitelerinin sahipleri veya işleticileri ile internet ortamında reklamların yayınlanmasına aracılık faaliyetinde bulunan internet reklamcılığı hizmet araçları.

5- 11/3/2010 tarihli ve 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre komisyoncu veya tüccar olarak sebze ve meyve ticaretiyle iştigal eden mükellefler.

11 İlgili mükellefler için bkz: 509 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, m. IV.2.4.

PART 16

for the implementation of the 21/2 provision of the TCC is that both parties should be merchants, and the goods sold or services offered must be related to the commercial enterprises of those merchants¹². In other words, anyone is able to request an invoice from a merchant; however, the presumption in Article 21/2 of the TCC is only applicable in cases where both parties are merchants and sell, manufacture or operate goods as part of their commercial enterprise¹³. In the scope of the TPL, invoices are regulated as documents that help to determine the income and expenses of taxpayers. Therefore, another view in the doctrine is that in order for the presumption regarding the invoice to be applied, it is not necessary for both parties to be merchants or to be related to the commercial enterprises of the goods or services offered¹⁴.

We are of the opinion that the purpose of the legislator in regulating invoices under the heading "Provisions of being a Merchant" within the scope of the TCC is that the results of the ordinary presumption, which emerges from Article 21/2 of the TCC, only apply to merchants. For this reason, we agree with the view that both parties should be merchants and the goods sold or services offered should be related to the commercial enterprises in order to apply the presumption provisions regarding invoices in the TCC. As a result, an invoice is of the nature of a document that merchants are obliged to use in commercial transactions, showing the content of their transaction and determining whether the parties have performed their actions.

III. EVIDENTIAL VALUE AND CONCLUSIVE FORCE OF AN INVOICE

A. Proof and Evidence Within the Scope of Code of Civil Procedure Numbered 6100¹⁵

Pursuant to Article 187 of the CCP, "The subject of proof consists of contingencies which the parties cannot agree on and could be effective in resolving the dispute and evidence is adduced in order to prove these contingencies." In other words, parties to a dispute must prove their claims and submit evidence accepted in the CCP to court to show proof in order to win the case. However, as it is clearly stated in the law, since the contingencies known or acknowledged by all are not considered controversial, there

21/2 hükmünün uygulanmasının ön şartının her iki tarafın da tacir olması ve satılan malın veya sunulan hizmetin ticari işletmeleriyle ilgili olması gerektiği savunulmuştur¹². Başka bir anlatımla, herkes tacirden fatura isteyebilir, ancak TTK 21/2'de ifade bulan karine sadece iki tarafın da tacir olduğu ve ticari işletmesi icabı mal sattığı, imal ettiği ya da iş gördüğü durumlarda uygulama alanı bulur¹³. VUK kapsamında ise fatura, vergi mükelleflerinin gelir ve giderlerini belirlemeye yarayan bir belge olarak düzenlenmiştir. Bu sebeple, öğretilerdeki bir başka görüş de faturaya ilişkin karinenin uygulanabilmesi için her iki tarafın da tacir olmasının ya da satılan mal veya sunulan hizmetin ticari işletmeleriyle ilgili olmasının gerekli olmadığı yönündedir¹⁴.

Belirtmek gerekir ki, TTK kapsamında faturanın "Tacir Olmanın Hükümleri" başlığı altında düzenlenmesinde kanun koyucunun amacının, TTK'nın 21/2 hükmünden meydana gelen adi karinenin sonuçlarının sadece tacirlere uygulanabilmesi olduğu kanaatindeyiz. Bu sebeple TTK'daki faturaya ilişkin karine hükümlerinin uygulanması için iki tarafın da tacir olması gerektiği ve satılan mal ya da sunulan hizmetin ticari işletmeleriyle ilgili olması gerektiği görüşüne biz de katılıyoruz. Sonuç olarak fatura, tacirlerin ticari işlemlerinde kullanmakla yükümlü kılındıkları, yaptıkları işlemin içeriğini gösteren, tarafların edimlerini ifa edip etmediklerini tespit etmeye yarayan belge mahiyetindedir.

III. FATURANIN DELİL NİTELİĞİ VE İSPAT GÜCÜ

A. 6100 Sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu¹⁵ Kapsamında İspat ve Delil

HMK'nın 187. maddesi uyarınca "İspatın konusunu tarafların üzerinde anlaşamadıkları ve uyuşmazlığın çözümünde etkili olabilecek vakialar oluşturur ve bu vakiaların ispatı için delil gösterilir." Başka bir anlatımla, uyuşmazlık taraflarının davayı kazanabilmesi için iddialarını ispat etmeleri ve ispat faaliyeti icra edilirken HMK'da kabul edilen delilleri mahkemeye sunmaları gerekmektedir. Ancak, kanunda açıkça belirtildiği üzere herkesçe bilinen ya da ikrar edilmiş vakialar çekişmeli sayılmadığından, bu vakiaların ispat edilme-

is no need for these contingencies to be proved. Regarding who will prove what, Article 190 of the CCP states that "the party that claims rights in its favor from the legal conclusion linked to the alleged contingency" is responsible for proving its claim.

Moreover, parties to a dispute use instruments called "evidence" in order to prove their claims. Evidence as regulated in CCP is acknowledgement, final judgement, document and deed, oath, witness, expert examining, viewing and learned opinion. Although the CCP lists some evidence, these are not limited in number (numerus clausus). With Article 192 of the CCP, the opportunity to use evidence unregulated by the CCP has been provided, except in cases where the CCP states that it is obligatory to prove with particular evidence. This provision regulates that in cases where there is no requirement to prove by deed, claims could be proved with evidence other than those stated in the CCP "provided that they have been obtained in rational, logical and legal ways"¹⁶.

The distinction of "conclusive evidence-discretionary evidence" is accepted in terms of evidence stated in the CCP. According to this distinction, when acknowledgement, final judgement, document and deed and oath, with the characteristics of conclusive evidence, is submitted by a party in order to prove its claim, the judge is bound by this evidence and has no discretion in terms of this evidence¹⁷. Other evidence stated in the CCP are discretionary evidence and the judge will appreciate the conclusive force of this evidence.

B. Evidential Value of an Invoice

Since invoices are very common documents in practice, it would be appropriate to examine the evidential value of an invoice in terms of the law of proof. In practice, the Supreme Court has decided that an invoice as a document relating to the execution stage of a contract, cannot solely be proof of the existence of the contractual relationship, and an evaluation of the commercial books of merchants is required¹⁸. Therefore, before explaining the evidential value of invoices, it is useful to look at the regulations regarding merchants' commercial books.

Regulations regarding the commercial books that can be accepted as evidence are included in Article 222 of the CCP. Pursuant to the second paragraph of this provision, only commercial books that are duly kept complete,

sine de gerek bulunmamaktadır. Kimin, neyi ispat edeceği konusunda ise HMK'nın 190. maddesi ile "iddia edilen vakiya bağlanan hukuki sonuçtan kendi lehine hak çıkaran tarafın" iddiasını ispat ile yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bununla birlikte, uyuşmazlığın tarafları iddialarını ispat etmek için "delil" adı verilen araçlara başvurumaktadırlar. HMK'da düzenlenen deliller; ikrar, kesin hüküm, belge ve senet, yemin, tanık, bilirkişi incelemesi, keşif ve uzman görüşüdür. Her ne kadar HMK'da belirtilmiş bazı deliller olsa da, bu deliller sınırlı sayıda (numerus clausus) değildir. HMK'nın 192. maddesi ile HMK'da belirli bir delille ispat edilme zorunluluğu getirilen haller dışında, HMK'da düzenlenmemiş delillere başvurma olanağı getirilmiştir. Bu hüküm ile senetle ispat zorunluluğu olmayan hallerde "akli, mantıki ve hukuka uygun yollardan elde edilmiş olmak koşuluyla"¹⁶ HMK'da sayılanlar dışında delillerle de iddiaların ispat edilebileceği düzenlenmiştir.

HMK'da belirtilen deliller bakımından, "kesin delil - takdirli delil" ayrımı kabul edilmektedir. Bu ayrıma göre, kesin delil niteliğini haiz; ikrar, kesin hüküm, belge ve senet ve yemin bir tarafça iddiasını ispat için sunulduğunda, hakim bu deliller ile bağlıdır ve bu deliller bakımından hakim takdir yetkisi yoktur¹⁷. HMK'da sayılan diğer deliller ise takdirli delil niteliğinde olup, hakim bu delillerin ispat kuvvetini kendisi takdir edecektir.

B. Faturanın Delil Niteliği

Faturanın uygulamada çok sık karşılaşılan bir belge olması sebebiyle, ispat hukuku açısından faturanın delil niteliğinin irdelenmesi yerinde olacaktır. Uygulamada Yargıtay, akdin ifa aşamasına ilişkin bir belge olan faturanın tek başına akdi ilişkisinin varlığına kanıt olamayacağını, tacirlerin ticari defterlerinin de incelenmesinin gerekli olduğunu belirten kararlar vermiştir¹⁸. Bu nedenle faturaların ispat gücü ile ilgili açıklamalar yapılmadan önce, ticari defterler ile ilgili düzenlemelere değinmekte yarar mevcuttur.

Ticari defterlerin delil olmasına ilişkin düzenlemelere HMK'nın 222. maddesinde yer verilmiştir. Hükmün ikinci fıkrası uyarınca, ancak eksiksiz ve usulüne uygun olarak tutulmuş, açılış ve kapanış onayları

FOOTNOTE

¹² Duru, Meltem, Invoice in the Light of the Decisions of the Supreme Court, Kırıkkale University Institute of Social Sciences, Department of Private Law, Department of Commercial Law, Master Thesis, Kırıkkale, 2019, p. 80.

¹³ Supreme Court GAOU, D. 27.06.2003, B. 2001/1, R. 2003/1.

¹⁴ Duru, Meltem, Invoice in the Light of the Decisions of the Supreme Court, Kırıkkale University Institute of Social Sciences, Department of Private Law, Department of Commercial Law, Master Thesis, Kırıkkale, 2019, p. 80.

¹⁵ Official Gazette (OG) dated 04.02.2011 and numbered 27836.

¹⁶ Ramazan Arslan/Ejder Yılmaz/ Sema Taşpınar Ayvaz/Emel Hanağası, Law of Civil Procedure, 6th Edition, Ankara 2020, p. 473.

¹⁷ Duru, Meltem, Invoice in Light of Supreme Court Decisions, Kırıkkale University Institute of Social Sciences Department of Private Law Field of Commercial Law, Postgraduate Thesis, Kırıkkale, 2019, p. 94.

¹⁸ Civil Chamber No.3 of the Supreme Court, T. 14.05.2009, E. 2009/5568, K. 2009/8544.

DİPNOT

¹² Duru, Meltem, Yargıtay Kararları Işığında Fatura, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Özel Hukuk Anabilim Dalı Ticaret Hukuku Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale, 2019, s. 80.

¹³ Yargıtay İBHGK, T. 27.06.2003, E. 2001/1, K. 2003/1.

¹⁴ Duru, Meltem, Yargıtay Kararları Işığında Fatura, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Özel Hukuk Anabilim Dalı Ticaret Hukuku Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale, 2019, s. 80.

¹⁵ 04.02.2011 tarih, 27836 sayılı Resmî Gazete (RG).

¹⁶ Ramazan Arslan/Ejder Yılmaz/ Sema Taşpınar Ayvaz/Emel Hanağası, Medeni Usul Hukuku, 6. Baskı, Ankara 2020, s. 473.

¹⁷ Duru, Meltem, Yargıtay Kararları Işığında Fatura, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Özel Hukuk Anabilim Dalı Ticaret Hukuku Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale, 2019, s. 94.

¹⁸ Yargıtay 3. HD., T. 14.05.2009, E. 2009/5568, K. 2009/8544.

PART 16

FOOTNOTE

19 Nevin İrem Gürbüzler Görmez, Conclusive Force of the Invoice in Light of Supreme Court Decisions, 1st Edition, Ankara 2019, p. 221-222.

20 General Assembly of Civil Chambers on the Unification of Judgements of the Supreme Court, D. 27.06.2003, B. 2001/1, D. 2003/1.

21 Duru, Meltem, Invoice in Light of Supreme Court Decisions, Kırıkkale University Institute of Social Sciences Department of Private Law Field of Commercial Law, Postgraduate Thesis, Kırıkkale, 2019, p. 97.

22 Duru, Meltem, Invoice in Light of Supreme Court Decisions, Kırıkkale University Institute of Social Sciences Department of Private Law Field of Commercial Law, Postgraduate Thesis, Kırıkkale, 2019, p. 97; General Assembly of Civil Chambers on the Unification of Judgements of the Supreme Court, D. 27.06.2003, B. 2001/1, D. 2003/1.

23 General Assembly of Civil Chambers on the Unification of Judgements of the Supreme Court, D. 27.06.2003, B. 2001/1, D. 2003/1.

24 Şahiniz, Salih, Invoice and Conclusive Force of Invoice, Yeditepe University Institute of Social Sciences, Master Thesis, İstanbul, 2009; Alişkan, M., Whether the Uncontested Invoice Shows Whether the Goods Has Been Delivered and the Work Has Been Performed, Marmara University Faculty of Law Journal of Legal Studies, 2016, p. 209; Peksöz, Vildan, Presumptions in the Scope of Civil Procedure and the Legal Nature of Invoice, İstanbul University Institute of Social Sciences, Master's Thesis, İstanbul, 2014.

25 Penal Department No.3 of the Supreme Court, D. 29.5.2000, B. 2000/4885, D. 2000/5011; Penal Department No. 3 of the Supreme Court, D. 13.06.2012, B. 2012/11680, D. 2012/15068.

26 Alişkan, M. Whether the Uncontested Invoice Shows Whether the Goods Has Been Delivered and the Work Has Been Performed, Marmara University Faculty of Law Journal of Legal Studies, 2016, p. 208; Penal Department No.15 of the Supreme Court, D. 15.11.1999, B. 1999/4192, D. 1999/4070.

have opening and closing approvals, and contain records that confirm each other can be accepted as evidence in lawsuits. In accordance with Article 222/3 of the CCP, in order for commercial books which have been accepted as evidence to be used in favor of the owner, the records in these books must not contradict the records in the books of the opposing party or the opposing party must refrain from submitting its own books or it must have been proved by conclusive evidence that the records in the books of the opposing party do not show the real situation. According to the fourth paragraph of the Article, books which do not have opening and closing approvals or whose records do not confirm each other will be accepted as evidence against their owners. Although under normal circumstances it is not possible for a document issued by a person to be used as evidence in favor of this person, commercial books and, under certain conditions, invoices constitute an exception to this rule¹⁹.

In relation to this, Article 21/2 of the TCC states the following regarding invoices:

“If the recipient of an invoice has not made an objection about the content of the invoice within eight days from the date of receipt, it is deemed to have accepted this content.”

As per this provision, the Supreme Court is of the opinion that an invoice is an instrument of proof and an invoice whose content has not been objected to within the appropriate time provides a presumption in favor of the issuer and to the detriment of the invoicee²⁰ since it was meant to protect the issuer as the invoicee was given the right to examine the content of and object to the invoice after receiving it. Once the period for objecting to the content of an invoice is passed, a claim can no longer be proved based on the invoice; it must present other evidence²¹.

In other words, Article 21/2 of the TCC, which is applied when a person who receives an invoice does not object to its content within eight days, gives written evidence value to invoices²². Depending on whether the content of an invoice is objected to or not within the legal period, the invoice can be used as evidence to the detriment of both the issuer and the invoicee²³. However, in this case, an invoice whose content has not been object-

ve birbirini doğrulayan kayıtları içeren ticari defterler davalarda delil olarak kabul edilebilir. HMK'nın 222/3 hükmü uyarınca, delil olarak kabul edilen defterlerin sahibi lehine delil olabilmesi için ise, karşı tarafın defter kayıtlarının bu defterlerdeki kayıtlara aykırı olmaması ya da karşı tarafın kendi defterlerini ibrazdan kaçınması ya da karşı tarafın defter kayıtlarının gerçeği yansıtmadığının kesin delillerle ispat edilmiş olması gerekmektedir. Aynı maddenin dördüncü fıkrasına göre açılış ve kapanış onayları yapılmamış ya da kayıtları birbirini doğrulamayan defterler, sahiplerinin aleyhine delil olarak kabul edileceklerdir. Normal şartlar altında, kişinin kendi düzenlediği belgenin kendisi lehine delil olması mümkün olmaz iken, ticari defterler ve belli şartlar altında faturalar bu kuralın istisnasını oluşturmaktadır¹⁹.

Buna ilişkin olarak, faturaya dair TTK'nın 21/2 maddesi şu şekildedir:

“Bir fatura alan kişi aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde, faturanın içeriği hakkında bir itirazda bulunmamışsa bu içeriği kabul etmiş sayılır.”

Yargıtay, bu hüküm gereği faturanın özellikle tacirler arasında bir ispat aracı olduğu ve süresinde içeriğine itiraz edilmeyen faturanın düzenleyen lehine, adına fatura düzenlenen aleyhine olmak üzere bir karine getirdiği kanaatinde²⁰. Çünkü burada adına fatura düzenlenen kişiye, faturayı tebellüğü ettikten sonra içeriğini inceleme ve itiraz etme hakkı tanınarak adına fatura düzenlenen korunmak istenmiştir. Fatura içeriğine itiraz süresini geçiren kişi, artık iddiasını faturaya dayanarak ispat edemez, başka delillere başvurması gerekir²¹.

Başka bir anlatımla, faturayı alan kişi tarafından içeriğine sekiz gün içerisinde itiraz edilmemesi durumunda uygulama alanı bulan TTK'nın 21/2 hükmü, faturaya yazılı delil niteliği kazandırmaktadır²². Kanuni süre içerisinde içeriğine itiraz edilip edilmemesine bağlı olarak fatura hem düzenleyen hem de adına fatura düzenlenen aleyhine delil olabilmektedir²³. Ancak bu durumda da içeriğine itiraz edilmemiş faturanın taraflar arasındaki akdin koşul-

ed to should reflect the terms of the contract between the parties. Whereas, if there is a written contract between the parties but the invoice issued reflects different terms from the contract terms, the invoice cannot be deemed to have accepted the content of the invoice even if he/she did not object to the content of the invoice within the legal period. Such content in an invoice means a unilateral change in the terms of the contract between the parties and it is not possible for the parties to change the terms of the contract singly. Besides, the conclusive force of the invoice is as important in the contractual relations established verbally between the parties as well as in written contracts and can be determined on the content of the contractual relationship between the parties.

IV. THE INVOICE IN PRACTICE

Although the legal nature and scope of an invoice has been explained above, in practice, many problems are encountered with regard to invoices other than those issues regulated by the legislator. Below, information is presented regarding some of the situations encountered in practice regarding invoices and the position of the Supreme Court and the doctrine regarding these situations.

A. Invoices Sent Without being Based on any Sort of Relation

As mentioned above, paragraph 1 of Article 21 of the TCC regulates the request for an invoice from the other party by a merchant who has sold, produced, performed a business or benefited in the context of his/her commercial enterprise, and if the price has been paid, he/she may also request this to be shown on the invoice. Accordingly, in order for an invoice to exist, there must be a previously established contractual relationship between the parties²⁴. This issue has also been ruled out in many Supreme Court decisions²⁵. In this regard, invoices are not a document regarding the establishment of a contract like the “confirmation letter” regulated in paragraph 3 of Article 21 of the TCC but, rather, a document related to the execution stage of the contract²⁶.

DİPNOT

19 Nevin İrem Gürbüzler Görmez, Yargıtay Kararları Işığında Faturanın İspat Gücü, 1. Basım, Ankara 2019, s. 221-222.

20 Yargıtay IBHGK, T. 27.06.2003, E. 2001/1, K. 2003/1.

21 Duru, Meltem, Yargıtay Kararları Işığında Fatura, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Özel Hukuk Anabilim Dalı Ticaret Hukuku Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale, 2019, s. 97.

22 Duru, Meltem, Yargıtay Kararları Işığında Fatura, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Özel Hukuk Anabilim Dalı Ticaret Hukuku Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale, 2019, s. 97; Yargıtay IBHGK, T. 27.06.2003, E. 2001/1, K. 2003/1.

23 Yargıtay IBHGK, T. 27.06.2003, E. 2001/1, K. 2003/1.

24 Şahiniz, Salih, Fatura Ve Faturanın İspat Gücü, Yeditepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2009; Alişkan, M., İtiraz Edilmeyen Faturanın Malın Teslim Edilmiş Ve İşin Yapılmış Olduğunu Gösterip Göstermeyeceği, Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi, 2016, s. 209; Peksöz, Vildan, Hukuk Muhakemesi Kapsamında Karineler Ve Faturanın Hukuki Niteliği, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2014.

25 Yargıtay 3. HD., T. 29.5.2000, E. 2000/4885, K. 2000/5011; Yargıtay 3. HD., T. 13.06.2012, E. 2012/11680, K. 2012/15068.

26 Alişkan, M., İtiraz Edilmeyen Faturanın Malın Teslim Edilmiş Ve İşin Yapılmış Olduğunu Gösterip Göstermeyeceği, Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi, 2016, s. 208; Yargıtay 15. HD., T. 15.11.1999, E. 1999/4192, K. 1999/4070.

larını yansıtır nitelikte olması gerekir. Şöyle ki, taraflar arasında yazılı bir sözleşme mevcut ise ve fakat düzenlenen fatura söz konusu sözleşme şartlarından değişik şartlar yansıtıyor ise, adına fatura düzenlenen taraf süresi içerisinde fatura içeriğine itiraz etmemiş olsa bile bu içeriği kabul etmiş sayılamaz. Faturada yer alan bu yöndeki bir içerik, taraflar arasındaki sözleşme şartlarında tek taraflı olarak yapılan bir değişiklik anlamına gelmekte olup, sözleşmenin şartlarında tarafların tek başına değişiklik yapması mümkün değildir. Ayrıca, faturanın ispat gücü; yazılı sözleşmeler kadar taraflar arasında sözlü olarak kurulmuş akdi ilişkilerde de önem taşımakta, taraflar arasındaki akdi ilişkinin içeriği konusunda belirleyici olabilmektedir.

IV. UYGULAMADA FATURA

Her ne kadar yukarıda faturanın hukuki niteliği ve kapsamı açıklanmaya çalışılmış olsa da, uygulamada faturaya ilişkin olarak kanun koyucunun yukarıda düzenlediği hususlar dışında birçok sorunla karşılaşmaktadır. Aşağıda, faturaya ilişkin olarak uygulamada karşılaşılan durumlardan bazıları ve Yargıtay ile öğretinin bu durumlara ilişkin hukuki pozisyonu hakkında bilgiler verilmiştir.

A. Herhangi Bir İlişki Olmadan Gönderilen Fatura

Yukarıda da bahsedildiği üzere, TTK'nın 21. maddesinin 1. fıkrasında ticari işletmesi bağlamında bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olan tacirden, diğer taraf, kendisine bir fatura verilmesini ve bedeli ödenmiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebileceği düzenlenmiştir. Buna göre, faturadan söz edebilmek için, taraflar arasında daha önceden kurulmuş bir akdi ilişkinin varlığı gereklidir²⁴. Bu husus, birçok Yargıtay kararında da hüküm altına alınmıştır²⁵. Bu bakımdan faturalar; TTK'nın 21. maddesinin 3. fıkrasında düzenlenen “teyit mektubu” gibi sözleşmenin kurulmasına ilişkin bir belge olmayıp, sözleşmenin ifa edilmesi aşamasıyla ilgili bir belge niteliğindedir²⁶.

PART 16

Given the information above, although there is no contract between the parties, the issuance of an invoice, the payment of this invoice, and the acceptance of the content of the invoice is not evidence of a valid contract between the parties. In other words, the invoice alone is not conducive proof of a contractual relationship²⁷. The party issuing the invoice is obliged to prove the existence of a contract.

In addition, without a contract between the parties, the document sent as an invoice, if it meets its conditions, may not be an invoice but a proposal (suggestion)²⁸. In this respect, if an invoice sent without a valid contract between the parties is not objected to within the time limit, the content of the invoice is not deemed to be final because the document sent is not a document that legally qualifies as an "invoice". In this case, Article 6 of the Turkish Code of Obligations (TCO) numbered 6098²⁹ is activated. Article 6 of the TCO is as follows:

"If the proposer does not have to wait for a clear acceptance by law or the nature of the business or the situation, the contract is deemed to have been established if the proposal is not rejected in an appropriate time."

Hence, when one party sends an invoice to the opposing party without a contract, if the opposing party does not object to this invoice or pays the amount specified in the invoice, it might be concluded that a contract has been implicitly established between the parties. Sometimes, in business relations established between parties, there may be a tradition that silence is considered acceptance, and, according to the rule of honesty, silence can

Yukarıdaki bilgiler doğrultusunda, taraflar arasında bir sözleşme olmamasına rağmen fatura düzenlemesi ve bu faturanın ödenmesi ve faturanın içeriğinin kabul edilmesi taraflar arasında geçerli bir sözleşmenin varlığına delil olmayacaktır. Bir başka ifadeyle, fatura tek başına akdi ilişkinin ispatına elverişli değildir²⁷. Faturayı düzenleyen taraf bu sözleşmenin varlığını ispat ile yükümlüdür.

Ayrıca, tarafların arasında bir sözleşme olmadan, fatura adında gönderilen belge, fatura niteliğinde değil, şartlarını taşıdığı takdirde bir icap (öneri) niteliğinde olabilir²⁸. Bu bakımdan, taraflar arasında geçerli bir sözleşme olmadan gönderilen faturaya süresi içinde itiraz edilmemesi durumunda, yukarıda bahsedilen faturanın içeriği kesinleşmiş sayılmayacaktır. Çünkü gönderilen belge hukuki anlamda "fatura" niteliğini taşıyan bir belge değildir. Bu durumda 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun ("TBK")²⁹ 6. maddesi devreye girecektir. TBK'nın 6. maddesi aşağıdaki şekildedir:

"Öneren, kanun veya işin özelliği ya da durumun gereği açık bir kabulü beklemek zorunda değilse, öneri uygun bir sürede reddedilmediği takdirde, sözleşme kurulmuş sayılır."

Buradan hareketle, sözleşme olmadan bir taraf diğer tarafa bir fatura gönderdiğinde, diğer taraf bu faturaya süresi içerisinde itiraz etmez veya faturada belirtilen tutarı öder ise taraflar arasında zımnen bir sözleşme kurulduğu sonucuna varılabilir. Bazen taraflar arasında yerleşmiş iş ilişkilerinde susmanın kabul sayılacağı yönünde teamül oluşmuş olabilir, dürüstlük kuralına göre de susma kabul yerine geçebilir³⁰. Ancak faturanın



be considered acceptance³⁰. However, in determining whether an invoice has the nature of requisition and whether an objection to the invoice gives rise to a contractual relationship between the parties, the conditions of the situation, the rule of honesty or whether there is a custom between the parties should be examined separately for each event.

B. Delay Interest

Another implementation that emerges in practice and leads to a difference of opinion in doctrine and judicial decisions is the records of delay interest on invoices. There is no definition in Turkish legislation regarding delay interest. The Turkish Language Association defines delay as "the period, deadline, delay for the performance of a job or the payment of a debt". In this respect, delay interest might be defined as the additional receivable added to the original receivable if the cost of the goods sold or the service provided is not paid on time. In addition, the Supreme Court defines delay interest as "the addition imposed on the cost of the goods after a certain maturity against the possibility of late payment of the cost of the goods to the debtor"³¹.

The issue that causes a difference of opinion on delay interest is whether the provision on the delay interest is finalized if the provisions regarding the delay interest are included in the invoice but not included in the agreement and the opposing party does not object to the invoice. The point to be examined here is whether the delay interest shown on the invoice is among the matters that should be included in the content of the invoice. There are many decisions of the Supreme Court on this subject. The most important is "Decision of the Supreme Court Jurisprudence Unification Law General Assembly dated 27.06.2003 with 2001/1 basis and 2003/1 decision". This decision stipulates that:

- In order for the party who issued the invoice to benefit from the presumption mentioned in Article 21/2 of the TCC³², there should be a contractual relationship between the issuer of the invoice and the party to whom the invoice is issued, and the invoice should be regulated in relation to the execution of the relevant contract,
- Since an invoice is related to the fulfilment phase of a contract, the presumption regulated in Article 21/2 of the TCC might only be implemented on matters that are normally in relation to the fulfilment phase of the contract, such as the type, num-

icap niteliğinin ve tarafın faturaya itiraz etmemesinin taraflar arasında sözleşmesel bir ilişkiye vücut verip vermeyeceğinin belirlenmesine ilişkin olarak; durumun şartları, dürüstlük kuralı veya tarafların arasında bir teamülün olup olmadığı göz önüne alınarak her olay bakımından ayrı ayrı incelenmesi gerekmektedir.

B. Vade Farkı

Uygulamada ortaya çıkan ve öğretide ile yargı kararlarında görüş ayrılığına yol açan uygulamalardan bir diğeri de faturadaki vade farkına ilişkin kayıtlardır. Vade farkına ilişkin mevzuatımızda bir tanıma rastlanmamaktadır. Türk Dil Kurumu'na göre vade "bir işin yapılması veya bir borcun ödenmesi için tanınan süre, mühlet, mehil" olarak tanımlanmıştır. Bu bakımdan, vade farkı, satılan mal veya verilen hizmet bedelinin zamanında ödenmemesi halinde asıl alacağa eklenen ilave alacak olarak tanımlanabilir. Ayrıca, Yargıtay vade farkını "borçluya mal bedelinin geç ödenmesi imkânına karşılık belirli bir vadeden sonra mal bedeline yüklenen ilave" olarak tanımlamıştır³¹.

Vade farkında görüş ayrılığı yaşanan husus, sözleşmede kararlaştırılmamasına rağmen faturada vade farkına ilişkin hükümlere yer verilmesi ve karşı tarafın bu faturaya süresi içerisinde itiraz etmemesi halinde vade farkına ilişkin hükmün de kesinleşip kesinleşmediğine ilişkindir. Burada incelenmesi gereken husus, faturada gösterilen vade farkının faturanın içeriğinde yer alması gereken hususlardan olup olmadığıdır. Bu konuda Yargıtay'ın birçok kararı bulunmaktadır. Bunlardan en önemlisi Yargıtay İçtihadı Birleştirme Hukuk Genel Kurulu'nun 27.06.2003 tarihli 2001/1 esas ve 2003/1 karar sayılı kararıdır.

Faturada belirtilen vade farkına ilişkin görüş ayrılıklarını sona erdirmek için Yargıtay İçtihadı Birleştirme Hukuk Genel Kurulu, 27.06.2003 tarihli 2001/1 esas ve 2003/1 karar numaralı kararını vermiştir. İlgili kararda;

- Faturayı düzenleyen tarafın, TTK'nın 21/2.³² maddesinde anılan karineden yararlanabilmesi için fatura tanzim edenle, adına fatura tanzim edilen arasında sözleşmesel bir ilişki bulunması ve faturanın ilgili sözleşmenin ifasıyla ilgili olarak düzenlenmesi gerektiği,
- Fatura sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olduğu için TTK'nın 21/2. maddesinde düzenlenen karinenin ancak sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olarak faturada yer alması olağan

FOOTNOTE

²⁷ Penal Department No.19 of the Supreme Court, D. 28.11.2008, B. 2008/2791, D. 2008/11670.

²⁸ General Assembly of Civil Chambers on the Unification of Laws of the Supreme Court, D. 27.06.2003, B. 2001/1, D. 2003/1.

²⁹ Official Gazette (OG) dated 04.02.2011 and numbered 27836.

³⁰ Peksöz, Vildan, Presumptions in the Scope of Civil Procedure and the Legal Nature of Invoice, Istanbul University Institute of Social Sciences, Master's Thesis, Istanbul, 2014.

³¹ Assembly of Civil Chambers of the Supreme Court, D. 14.04.1999, B. 1999 / 11-207, D. 1999/215.

³² We would like to state that, in the relevant decision, the former article 23/2 of the Turkish Commercial Code numbered 6762 has been referred. However, since the relevant article in the new Turkish Commercial Code numbered 6102 corresponds to the article 21/2, in this article, the relevant article 21/2 of the Turkish Commercial Code numbered 6102 has been referred to.

DİPNOT

²⁷ Yargıtay 19. HD., T. 28.11.2008, E. 2008/2791, K. 2008/11670.

²⁸ Yargıtay İBHGK, T. 27.06.2003, E. 2001/1, K. 2003/1.

²⁹ 04.02.2011 tarih, 27836 sayılı Resmî Gazete (RG).

³⁰ Peksöz, Vildan, Hukuk Muhakemesi Kapsamında Karineler Ve Faturanın Hukuki Niteliği, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2014.

³¹ Yargıtay HGK, T. 14.04.1999, E. 1999/11-207, K. 1999/215.

³² Belirtmek isteriz ki, ilgili kararda eski 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 23/2. maddesine atfı bulunulmuştur. Ancak, yeni 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda ilgili madde 21/2. maddeye tekbül ettiği için işbu makalede de 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda ilgili madde 21/2. maddesine atfı bulunulmuştur.

PART 16

ACTIONS TO BE TAKEN BY MERCHANTS IN THE CASE OF LOSS OF AN INVOICE ARE REGULATED IN ARTICLE 82/7 OF THE TCC.

ber, and price of goods sold,

- If the records not in place at the stage of establishment of a contract change the contract and aggravate the situation for the opposing party are later included in the invoice, accepting these records from the obligatory and ordinary content of the invoice shall be contrary to the form of the relevant regulation as well as its purpose even if it is not objected by the addressee,
- Therefore, since the invoice was not objected within the legal period, it was decided that the delay interest could not be requested.

We also agree with this decision of the Supreme Court, dated 27.06.2003, with the principal number 2001/1 and decision number 2003/1. To include an issue in the invoice that is not decided by the parties to the contract is an act that may harm the flow of commercial life. It may damage the reliability of commercial life in the country if such a record benefits from the presumption in Article 21/2 of the TCC. In addition, although the parties may not have agreed on a delay interest in the contract, the party who declared that he/she shall apply a delay interest on the invoice, and if he/she benefits from the presumption stated in Article 21/2 of the TCC, the contract between the parties will have been changed unilaterally. For these reasons, we find the decision of the joint chambers of the Supreme Court above appropriate.

It should also be stated that there are also authors in the doctrine who disagree with the Decision of the Joint Chambers of the Supreme Court and the opinion explained above. The dissenting opinion of the relevant Supreme Court decision argued that the delay interest was a price difference that arose because one of the parties performed its action later than the other party, and it was argued that it was not a default interest but an element of the price³³. Dictum accepting delay interest as an element of the price is of the opinion that the record regarding the delay interest shall fall within the scope of the presumption of 21/2 TCC, even if the delay interest is reflected in the invoice due to the fact that, in Article 230 of the TPL, the amount is counted as one of the ordinary elements of an invoice.

sayılan satılan malın cinsi veya yapılan işin adedi, türü, bedeli gibi hususlara ilişkin olarak uygulama alanı bulabileceği,

- Sözleşmenin kuruluşu aşamasında başta var olmayıp, sözleşmeyi değiştiren ve diğer tarafın durumunu ağırlaştırarak kayıtların sonradan faturaya konulması durumunda -ki buna muhatabınca itiraz edilmese dahi- bu kayıtların faturanın zorunlu ve olağan içeriğinden kabul edilmesi, ilgili düzenlemenin şekline olduğu kadar amacına da aykırı düşeceği ve
- Dolayısıyla faturaya yasal sürede itiraz edilmediğinden bahisle vade farkının istenemeyeceği hükme bağlanmıştır.

Biz de Yargıtay'ın yukarıda anlatılan 27.06.2003 tarihli 2001/1 esas ve 2003/1 karar numaralı kararına katılmaktayız. Sözleşmede taraflarca kararlaştırılmayan bir hususa faturada yer verilmesi, başlı başına ticari hayatın akışına zarar verebilecek bir harekettir. Bununla birlikte, böylesi bir hususun, zamanında itiraz edilmemesi sebebiyle TTK'nın 21/2. maddesinde belirtilen karineden yararlandırılması ülkedeki ticari hayatın güvenilirliğini zedeleyebilecektir. Ayrıca, taraflarca sözleşmede vade farkı kararlaştırılmadığı halde faturayı düzenleyen tarafın faturada vade farkı uygulayacağı belirtilmesi ve bunun TTK'nın 21/2. maddesinde belirtilen karineden faydalandırılması, bizi taraflar arasındaki sözleşmenin tek taraflı olarak değiştirildiği sonucuna ulaştırabilecektir. Bu sebeplerden dolayı, Yargıtay'ın yukarıda anılan içtihadı birleştirme kararını isabetli bulmaktayız.

Ayrıca belirtmek gerekir ki, öğretilde Yargıtay İçtihadı Birleştirme Kararı ile kabul edilen ve yukarıda açıklanan görüşe katılmayan yazarlar da bulunmaktadır. İlgili Yargıtay kararının karşı oy yazısında vade farkının taraflardan birinin edimini diğer tarafa göre daha sonra ifa edecek olmasından dolayı ortaya çıkan bedel farkı olduğundan bahsedilerek temerrüt faizi niteliğinde olmadığı, bedelin bir unsuru olduğu savunulmuştur³³. Vade farkını bedelin bir unsuru olarak kabul eden görüş, VUK'un 230. maddesinde bedelin, faturanın olağan unsurlarından biri olarak sayıldığından bahisle faturaya vade farkı yansıtılmış olsa bile, vade farkına ilişkin kaydın TTK'nın 21/2 hükmündeki karinenin uygulama alanına gireceği kanaatindedir.

C. Storage of an Invoice

In the event of a dispute between the parties, it is very important to conclude the dispute clearly and to keep the invoices issued by the merchants for the security of commercial life. Also, keeping invoices is important for the proper audit of taxpayers. For this reason, there are provisions regarding the storage of invoices both in the TPL and the TCC.

According to Article 64/2 of the TCC, a merchant is obliged to keep a photocopy, carbon copy, microfiche, computer record or similar written copy of all documents sent regarding her/his business in written, visual or electronic form. In addition, in subparagraph (d) of Article 82/1 of the TCC, reference is made to Article 64/1 of the TCC and it is regulated in Article 82/5 of the TCC that the relevant documents shall be kept for ten years. Article 64/1 of the TCC regulates that every merchant must keep a commercial book. It is also regulated that merchants should keep the relevant books, commercial transactions and the economic and financial status of their commercial enterprise, their debt and receivable relations and the results obtained in each accounting period in such a way as to give an idea to the TCC and third party experts of their activities and financial status. In line with these provisions, each merchant is obliged to keep invoices for ten years in accordance with the provisions mentioned above.

In addition, those who are obliged to keep books according to the TPL pursuant to Article 253 of the TPL are obliged to keep the books and documents written in the third part for five years. In this respect, although a shorter period is stipulated than in the TCC, taxpayers are obliged to keep invoices for five years under the TPL.

D. Loss of an Invoice

Actions to be taken by merchants in the case of loss of an invoice are regulated in Article 82/7 of the TCC. According to this, if the books and documents that a merchant is obliged to keep are lost by reason of disaster, such as fire, flood or earthquake, or theft, the relevant merchant must request a

C. Faturanın Saklanması

Taraflar arasında herhangi bir uyuşmazlık çıkması halinde uyuşmazlığın net olarak sonuçlandırılması ve ticari hayatın güvenliği bakımından tacirler tarafından düzenlenen faturaların saklanması oldukça önem arz etmektedir. Ayrıca, faturaların saklanması vergi mükelleflerinin doğru bir şekilde denetlenmesi açısından da önemlidir. Bu sebeple, hem VUK'ta hem de TTK'da faturaların saklanmasına ilişkin hükümler bulunmaktadır.

TTK'nın 64/2. maddesine göre tacir, işletmesi ile ilgili gönderilen her türlü belgenin fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür. Ayrıca, TTK'nın 82/1. maddesinin (d) bendinde ise TTK'nın 64/1. maddesine atıfta bulunulmuş ve TTK'nın 82/5. maddesinde ilgili belgelerin on yıl süreyle saklanacağı düzenlenmiştir. TTK'nın 64/1. maddesinde ise her tacirin ticari defterlerini tutmak ve ilgili defterlerde ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri TTK'ya ve üçüncü kişi uzmanlarca makul bir sürede gerçekleştirdikleri incelemeler sonucunda işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verilecek şekilde tutması gerektiği düzenlenmiştir. Bu hükümler doğrultusunda, her tacir faturaları on yıl süre boyunca yukarıda bahsedilen hükümlere uygun olarak tutmakla yükümlüdür.

Bunlara ek olarak, VUK'un 253. maddesinde VUK'a göre defter tutma mecburiyetinde olanlar tuttukları defterlerle üçüncü kısımda yazılı vesikaları beş yıl boyunca saklamakla yükümlüdürler. Bu bakımdan, her ne kadar TTK'dan daha kısa bir süre öngörülmüşse de, VUK kapsamında mükellefler faturaları beş yıl boyunca saklamakla yükümlüdürler.

D. Faturanın Zayi Olması

Faturanın kaybolması durumunda tacirlerin buna karşı alması gereken aksiyonlar TTK'nın 82/7. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre, bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu defterler ve belgeler; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle ve TTK'nın 82/5. maddesinin

FATURANIN KAYBOLMASI DURUMUNDA TACİRLERİN BUNA KARŞI ALMASI GEREKEN AKSİYONLAR TTK'NIN 82/7. MADDESİNDE DÜZENLENMİŞTİR.

FOOTNOTE

³³ General Assembly of Civil Chambers on the Unification of Judgements of the Supreme Court, D. 27.06.2003, B. 2001/1, D. 2003/1.

DİPNOT

³³ Yargıtay İBHGK, T. 27.06.2003, E. 2001/1, K. 2003/1.

PART 16

loss certificate from the court of the place where the commercial enterprise is located within fifteen days from the date of learning of the loss, a time period specified in Article 82/5 of the TCC. The relevant fifteen-day period is a foreclosure³⁴. According to the doctrine and judicial decisions, a merchant might not benefit from this right if he/she is at fault regarding the loss of the relevant documents³⁵.

E. Correction of an Invoice

Pursuant to Article 217 of the TPL, incorrectly written numbers and words in books and records can be corrected by crossing out the incorrect words or numerals and writing the corrections to the top or side of the relevant section. In this respect, if there is an incorrect expression (faults in specifying the price, wrong type of goods, etc.) in an invoice, it might be corrected by crossing out the incorrect statement, so that the false statement remains shown, and writing the correction at the top or side of the relevant section.

F. Cancellation of an Invoice

There is no provision in Turkish legislation regarding the cancellation of an invoice. However, in the ordinary flow of business life, an invoice may need to be cancelled. This gap could be filled by drawing a double line sideways on the invoice to be cancelled, writing "CANCELLED" between the lines and signing the relevant invoice³⁶.

de belirtilen süre içerisinde "ziyaa" uğrarsa, ilgili tacir ziyayı öğrendiği tarihten itibaren on beş gün içerisinde ticari işletmesinin bulunduğu yer mahkemesinden kendisine zayı belgesi verilmesini isteyebilir. İlgili on beş günlük süre, hak düşürücü nitelikte bir süredir³⁴. Öğreti ve yargı kararlarına göre tacir, ilgili belgelerin zayı olmasında kusurlu olduğu hallerde bu haktan faydalanamaz³⁵.

E. Faturanın Düzeltilmesi

VUK'un 217. maddesine göre defter ve kayıtlarda yanlış yazılan rakam ve yazılar ancak yanlış yazılan rakam ve yazı okunacak şekilde üstü çizilmek ve üst veya yan veyahut ilgili bulunduğu bölgeye doğrusu yazılmak suretiyle düzeltilebilir. Bu doğrultuda, faturalarda yanlış bir ifadenin (bedelin belirtilmesinde hata yapılması, yanlış mal cinsinin yazılması vs.) bulunması halinde yanlış ifadenin üstü yine aynı yanlış ifade okunacak şekilde üstü çizilmek ve ilgili yere doğrusu yazılmak suretiyle düzeltilebilir.

F. Faturanın İptali

Faturanın iptaline ilişkin mevzuatımızda bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak, ticari hayatın olağan akışında bir faturanın iptal edilmesine ihtiyaç duyulabilir. Bu boşluk öğretide iptal edilecek faturanın yanlamasına çift çizgi çizilerek, çizgiler arasında "İPTAL" yazılarak ve ilgili fatura imzalanarak doldurulmaya çalışılmıştır³⁶.



V. FALSE INVOICES

Just like invoices, a false invoice (known in practice as a "nylon invoice")³⁷ is not defined in Turkish legislation. The origin of the word false is Persian and has the meaning of "made by imitating the original, imitated for deceit, fake, invented, not real"³⁸. In this context, a false invoice could be defined as an invoice issued without any commercial or legal relationship between the parties or without any exchange of goods or services between the parties³⁹.

Penal provisions regarding false invoices are regulated under Article 359 of the TPL. Sub-clause (a) of Article 359 of the TPL regulates "books and records which are kept and subject to the obligation to be stored and submitted according to tax laws". Correspondingly, sub-clause (b) of Article 359 of the TPL includes a regulation regarding the books

V. SAHTE FATURA

Tıpkı faturada olduğu gibi "sahte fatura" da (uygulamadaki adıyla "nylon fatura")³⁷ mevzuatımızda tanımlanmış değildir. Sahte kelimesinin kökeni Farsça olup "Aslına benzetilerek yapılmış, aldatmak amacıyla taklit edilmiş olan, düzme, uydurma, gerçek olmayan," gibi anlamlara gelmektedir³⁸. Bu bağlamda sahte fatura, taraflar arasında herhangi bir ticari veya hukuki ilişki bulunmaksızın veyahut taraflar arasında herhangi bir mal veya hizmet alışverişi olmadan düzenlenen fatura olarak tanımlanabilir³⁹.

Sahte faturaya ilişkin cezai hükümler VUK'un 359. maddesinde düzenlenmiştir. VUK'un 359. maddesinin (a) bendinde "vergi kanunlarına göre tutulan ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan defter ve kayıtlara" ilişkin hüküm yer almaktadır. Aynı şekilde, VUK'un 359. maddesinin (b) bendinde de vergi kanunlarına göre tu-

FOOTNOTE

³⁴ Bozer, Ali; Göle, Celal, Commercial Business Law. Banking and Commercial Law Research Institute, Ankara, 2017, p. 297.

³⁵ Bozer, Ali; Göle, Celal, Commercial Business Law. Banking and Commercial Law Research Institute, Ankara, 2017, p. 298; Penal Department No.11 of the Supreme Court, D. 18.09.2013, B. 17857, D. 15977.

³⁶ Şahinöz, Salih, Conclusive Force of Invoice and Invoice. Yeditepe University Institute of Social Sciences, Master Thesis, Istanbul, 2009; Duru, Meltem, Invoice in the Light of the Decisions of the Supreme Court, Kırıkkale University Institute of Social Sciences, Department of Private Law, Department of Commercial Law, Master Thesis, Kırıkkale, 2019.

³⁷ As a matter of fact, the Supreme Court uses the expression "nylon invoice" in some of its decisions. See: Penal Department No.15 of the Supreme Court D. 10.02.2020, B. 2019/11344, D. 2020/1725.

³⁸ <http://lugatim.com/s/sahte>. Access date: 31.01.2021

³⁹ Kurşun, M.F, False Invoice in Tax Criminal Law. Anadolu University, Social Sciences Institute, Eskişehir, 2019.

⁴⁰ Kurşun, M.F, False Invoice in Tax Criminal Law. Anadolu University, Social Sciences Institute, Eskişehir, 2019.

According to the doctrine and judicial decisions, a merchant might not benefit from this right if he/she is at fault regarding the loss of the relevant documents.

Öğreti ve yargı kararlarına göre tacir, ilgili belgelerin zayı olmasında kusurlu olduğu hallerde bu haktan faydalanamaz.

and records which are kept and are subject to the obligation to be stored and submitted according to tax laws. The subject matter of Article 359 of the TPL is provisions regarding the purchase and sale of goods and services regulated between Articles 229 and 240 of the TPL. In this respect, even though it is not defined under the TPL nor expressly stated under Article 359 of the TPL, it is evaluated in the doctrine that Article 359 of the TPL should also be applied to false invoices⁴⁰.

The first paragraph of sub-clause (a) Article 359 of the TPL regulates that those who (i) make calculation and accounting frauds

tulan ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgelere ilişkin düzenleme yer almaktadır. VUK'un 359. maddesinin konusu VUK'un 229 ilâ 240. maddeleri arasında düzenlenen mal veya hizmet alım-satımına ilişkin hükümlerdir. Bu bakımdan, her ne kadar VUK'ta tanımlanmasa da ve VUK'un 359. maddesinde açıkça belirtilmese de, öğretide VUK'un 359. maddesinin sahte faturalara da uygulanması gerektiği değerlendirilmektedir⁴⁰.

VUK'un 359. maddesinin (a) bendinin ilk fıkrasında vergi kanunlarına göre tutulan ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan def-

DİPNOT

³⁴ Bozer, Ali; Göle, Celal, Ticari İşletme Hukuku. Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara, 2017, s. 297.

³⁵ Bkz: Bozer, Ali; Göle, Celal, Ticari İşletme Hukuku. Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara, 2017, s. 298; Yargıtay 11. HD., T. 18.09.2013, E. 17857, K. 15977.

³⁶ Şahinöz, Salih, Fatura Ve Faturanın İspat Gücü. Yeditepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2009; Duru, Meltem, Yargıtay Kararları Işığında Fatura, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Özel Hukuk Anabilim Dalı Ticaret Hukuku Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale, 2019.

³⁷ Nitekim Yargıtay bazı kararlarında "nylon fatura" ifadesini kullanmaktadır. Bkz: Yargıtay 15. CD., T. 10.02.2020, E. 2019/11344, K. 2020/1725.

³⁸ <http://lugatim.com/s/sahte>. Erişim tarihi: 31.01.2021.

³⁹ Kurşun, M.F, Vergi Ceza Hukuku Yönüyle Sahte Fatura. Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 2019.

⁴⁰ Kurşun, M.F, Vergi Ceza Hukuku Yönüyle Sahte Fatura. Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 2019.

PART 16

AS A MATTER OF FACT,
FALSE INVOICES HAVE
OTHER LEGAL CON-
SEQUENCES BESIDES
THOSE UNDER THE TPL.

in books and records which are kept and subject to the obligation to be stored and submitted according to tax laws, (ii) open accounts on behalf of people who are not real or not related to the transaction subject to the record, or (iii) record the calculations and transactions required to be recorded in books completely or partially to other books, documents or recording mediums will be sentenced to eighteen months to three years of imprisonment. Correspondingly, it is stated under the second paragraph of sub-clause (a) of Article 359 of the TPL that those who (i) falsify, (ii) conceal the books, records and documents which are kept and subject to the obligation to be stored and submitted according to tax laws or (iii) prepare or use misleading documents in terms of their content will be sentenced to between eighteen months and three years of imprisonment.

In addition to sub-clause (a) of Article 359 of the TPL, sub-clause (b) of Article 359 of the TPL states that those who (i) destroy books, records and documents which are kept and subject to the obligation to be stored and submitted according to tax laws, (ii) destroy book pages and replace them with other pages, (iii) draft the original or the copy of the documents completely or partially false, or (iv) use those documents will be sentenced to between three and five years of imprisonment.

ter ve kayıtlarda; (i) hesap ve muhasebe hileleri yapan, (ii) gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesaplar açanlar veya (iii) defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azaltılması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydedenler hakkında on sekiz aydan üç yıla kadar hapis cezasına hükmedileceği düzenlenmiştir. Aynı şekilde, VUK'un 359. maddesinin (a) bendinin ikinci fıkrasında vergi kanunlarına göre tutulan ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri; (i) tahrif edenler, (ii) gizleyenler veya (iii) muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar hakkında da aynı şekilde on sekiz aydan üç yıla kadar hapis cezasına hükmedileceği kaleme alınmıştır.

VUK'un 359. maddesinin (a) bendine ek olarak, VUK'un 359. maddesinin (b) bendinde ise vergi kanunlarına göre tutulan ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri; (i) yok edenler, (ii) defter sayfalarını yok ederek yerine başka yaprak koyanlar veya hiç koymayanlar, (iii) belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya (iv) bu belgeleri kullananların ise üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılacağı belirtilmiştir.



FOOTNOTE

⁴¹ Kurşun, M.F, False Invoice in Tax Criminal Law. Anadolu University, Social Sciences Institute, Eskişehir, 2019.

⁴² Penal Department No.11 of the Supreme Court T. 01.06.2017, E. 2016/4460, K. 2017/4129.

⁴³ Kurşun, M.F, False Invoice in Tax Criminal Law. Anadolu University, Social Sciences Institute, Eskişehir, 2019.

NİTEKİM SAHTE FATURANIN
VUK DIŞINDA BAŞKA
HUKUKİ SONUÇLARI DA
BULUNMAKTADIR

Görüldüğü üzere, sahte faturaya ilişkin olarak VUK'un 359. maddesinin (a) ile (b) bendinde farklı suç ve cezalardan bahsedilmektedir. Bu bakımdan, hangi fiillerin hangi bent altında değerlendirileceğinin belirlenmesi suç ve cezada kanunilik ilkesinin gereği olarak önem arz etmektedir.

Öğretide, VUK'un 359. maddesinin (a) bendinin ikinci fıkrasında yanıltıcı belgeden ve VUK'un 359. maddesinin (b) bendinde ise sahte belgeden bahsedildiği kabul edilmektedir⁴¹. Taraflar arasında hiçbir hukuki veya ticari ilişki bulunmamasına rağmen sanki bir ilişki varmış gibi düzenlenen belgeler sahte belge ve taraflar arasında hukuki veya ticari bir ilişki bulunmasına rağmen bu ilişkinin içeriği hakkında farklı durumların yer alması halinde ise yanıltıcı belge söz konusudur⁴². Fatura nezdinde ise, eğer taraflar arasında hiçbir ilişki bulunmamasına rağmen taraflardan birinin bir fatura düzenlemesi halinde bu durum VUK'un 359. maddesinin (a) bendi kapsamında değerlendirilecek iken, taraflar arasında bir ilişkinin mevcudiyeti olmasına rağmen bu ilişkinin mahiyetinin faturaya doğru bir şekilde yansıtılmaması halinde, örneğin faturada malın veya hizmetin bedelinin yanlış gösterilmesi veya aslında bir dolap satılmış iken koltuk satılmış gibi gösterilmesi, VUK'un 359. maddesinin (b) bendi uygulama alanı bulacaktır.

Nitekim sahte faturanın VUK dışında başka hukuki sonuçları da bulunmaktadır. Örneğin, HMK'nın 222. maddesinin 3. fıkrasında ticari davalarda tacirlerin defterlerinin sahibi lehine delil olarak kullanılabilmesi düzenlenmiştir. Ancak, HMK'nın 222. maddesinin 2. fıkrasında ilgili defterlerin sahibi lehine delil olarak kullanılabilmesi için ticari defterlerin eksiksiz ve usulüne uygun olarak tutulması gerektiği belirtilmiştir. Fatura gibi belgeler ticari defterlerde yer alan kayıtların dayanağını oluşturduğundan⁴³, sahte faturaya dayanılarak ticari defterlere kayıt girilmesi halinde bu durum HMK'nın 222. maddesinin 2. fıkrasının ihlali olarak değerlendirilebilecek ve ilgili ticari defterin sahibi lehine delil olarak kullanılabilmesi olanağı ortadan kalkabilecektir.

Son olarak, ticari defterin delil olarak kullanılmamasına ek olarak sahte faturanın taksirli

It is clear that different crimes and penalties are mentioned in sub-clauses (a) and (b) of Article 359 of the TPL regarding false invoices. In this respect, determination of which acts will be evaluated under which clause is important as a requirement of the principle of legality in crime and punishment.

The doctrine accepts that misleading documents are regulated under the second paragraph of sub-clause (a) of Article 359 of the TPL and false documents are regulated under sub-clause (b) of Article 359 of the TPL⁴¹. Documents are false when these documents are issued as if there is a relationship between the parties without there being a legal or commercial relationship, and documents are misleading when there is an existing legal or commercial relationship between the parties but the content of the relationship is expressed differently⁴². In terms of invoices, cases where an invoice is issued without the existence of any relationship between the parties, will be evaluated within sub-clause (a) of Article 359 of the TPL. However, if the existing relationship between the parties is not stated correctly, for example stating the cost of the goods or the service incorrectly or stating a seat has been sold when actually a cabinet was sold, sub-clause (b) of Article 359 of TPL is applied.

As a matter of fact, false invoices have other legal consequences besides those under the TPL. For example, paragraph 3 of Article 222 of the CCP regulates that merchants' commercial books can be used as an evidence in favor of the owner in commercial cases. However, paragraph 2 of Article 222 of the CCP states that commercial books should be kept completely and duly in order to be used as an evidence in favor of the owner. Since documents such as invoices constitute the basis of the records in commercial books⁴³, if the records are entered in the commercial books based on false invoices, this may be considered a violation of paragraph 2 of Article 222 of the CCP and the opportunity to use the commercial books in favor of the owner as an evidence may be eliminated.

Finally, in addition to failure to use the commercial books as an evidence, there are

DİPNOT

⁴¹ Kurşun, M.F, Vergi Ceza Hukuku Yönüyle Sahte Fatura. Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 2019.

⁴² Yargıtay 11. CD., T. 01.06.2017, E. 2016/4460, K. 2017/4129.

⁴³ Kurşun, M.F, Vergi Ceza Hukuku Yönüyle Sahte Fatura. Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 2019.

PART 16

other sanctions regarding false invoices such as negligent bankruptcy claims, rejection of concordat requests, cancellation of an investment incentive certificate (if any), and exposure to various financial sanctions due to the cancellation of such a certificate, a possible ban of the relevant person from public tenders, prohibition of the person concerned from performing public duties, and a ban from certain professions such as advocacy, notary, and medicine.

VI. CONCLUSION

An invoice is an important document in terms of documenting goods sold or services provided, taxation of these services, and verification of the goods sold or services provided by merchants in the rapid flow of commercial life. Although an invoice is a document frequently encountered in practice, the gaps emerging from insufficient regulations regarding invoices are being filled with Supreme Court decisions and doctrinal opinions in practice. In addition to its legal characteristics and conclusive force, invoices issued without the existence of a relationship between the parties, records regarding delay interest, actions related to the maintenance of the invoice, and efforts to benefit from false invoices in practice shows that the invoice is a document which guides commercial life. Regulations regarding such an important document should be made fully and clearly in the law. With clearer regulations from the legislator, the differences of opinion which arise in practice could be eliminated.



iflas iddiasının gündeme gelmesi, konkordato talebinin reddi, yatırım teşvik belgesi var ise bu belgenin iptali ve bu belgenin iptali sebebiyle çeşitli maddi yaptırımlara maruz kalınması, ilgili kişinin kamu ihalelerine katılımının yasaklanması ihtimalinin gündeme gelmesi, ilgili kişinin kamu görevlerini icra etmekten yasaklanması ve avukatlık, noterlik, hekimlik gibi bazı mesleklerden men edilmek gibi diğer yaptırımları da bulunmaktadır.

VI. SONUÇ

Fatura; ticari hayatın hızlı akışında tacirlerin sattıkları mal ya da sundukları hizmetin belgelendirilmesi, bu hizmetlerin vergilendirilmesi ve de çıkan uyumsuzluklarda malın satıldığı ya da hizmetin sunulduğunun kanıtlanması açısından önemli bir belgedir. Faturanın uygulamada sık sık karşılaşılan bir belge olmasına rağmen, kanunlarda faturaya dair yetersiz düzenlemeler sebebiyle oluşan boşluklar uygulamada Yargıtay kararları ve doktrin görüşleri ile doldurulmaktadır. Faturanın hukuki niteliği ve ispat gücünün yanı sıra uygulamada taraflar arasında herhangi bir ilişki olmadan bile fatura düzenlenmesi, vade farkına ilişkin kayıtlar, faturanın muhafazası ile ilgili aksiyonlar ile sahte fatura ile menfaat sağlama çabaları, faturanın ticari hayata yön veren bir belge olduğunu göstermektedir. Bu kadar önemli bir belge ile ilgili düzenlemelerin kanunlarda tam ve net olarak yapılması gerekmektedir. Kanun koyucunun daha net düzenlemeleri ile birlikte uygulamada ortaya çıkan görüş ayrılıkları da giderilebilecektir.

BIBLIOGRAPHY

ALİ BOZER/CELAL GÖLE, Commercial Business Law. Banking and Commercial Law Research Institute, Ankara, 2017.

Assembly of Civil Chambers of the Supreme Court, D. 14.04.1999, B. 1999 / 11-207, D. 1999/215.

General Assembly of Civil Chambers on the Unification of Judgements of the Supreme Court, D. 27.06.2003, B. 2001/1, D. 2003/1.

<http://lugatim.com/s/sahte>. Access date: 31.01.2021.

<https://sozluk.gov.tr/>. Acces date: 10.12.2020

MEHMET FATİH KURŞUN, Fake Invoice in Tax Criminal Law Aspect. Anadolu University, Institute of Social Sciences, Eskişehir, 2019.

MELTEM DURU, Invoice in the Light of the Decisions of the Supreme Court, Kırıkkale University Institute of Social Sciences, Department of Private Law, Department of Commercial Law, Master Thesis, Kırıkkale, 2019

MURAT ALIŞKAN, Whether the Uncontested Invoice Shows Whether the Goods Has Been Delivered and the Work Has Been Performed, Marmara University Faculty of Law Journal of Legal Studies, 2016.

NEVİN İREM GÜRBÜZER GÖRMEZ, Conclusive Force of the Invoice in the Light of the Decisions of the Supreme Court, 1st Edition, Ankara 2019.

RAMAZAN ARSLAN/EJDER YILMAZ/SEMA TAŞPINAR AYVAZ/EMEL HANAĞASI, Law Of Civil Procedure, 6th Edition, Ankara 2020.

SALİH ŞAHİNİZ, Invoice And The Conclusive Force of Invoice. Yeditepe University Institute of Social Sciences, Master Thesis, İstanbul, 2009.

SEVİL BAYAR, Invoice and Conclusive Force of Invoice, Yeditepe University Institute of Social Sciences, Department of Private Law, Master Thesis, İstanbul, 2009.

VİLDAN PEKSÖZ, Presumptions and Legal Nature of Invoice in the Scope of Civil Procedure, İstanbul University Institute of Social Sciences, Master Thesis, İstanbul.

Penal Department No.3 of the Supreme Court, D. 14.05.2009, B. 2009/5568, D. 2009/8544.

Penal Department No.3 of the Supreme Court, D. 29.5.2000, B. 2000/4885, D. 2000/5011.

Penal Department No.3 of the Supreme Court, D. 13.06.2012, B. 2012/11680, D. 2012/15068.

Penal Department No.11 of the Supreme Court, D. 01.06.2017, B. 2016/4460, D. 2017/4129.

Penal Department No.11 of the Supreme Court, D. 18.09.2013, B. 17857, D. 15977.

Penal Department No.13 of the Supreme Court, D. 09.03.1999, B. 1998/10118, D. 1999/1668.

Penal Department No.15 of the Supreme Court, D. 10.02.2020, B. 2019/11344, D. 2020/1725.

Penal Department No.15 of the Supreme Court, D. 15.11.1999, B. 1999/4192, D. 1999/4070.

Penal Department No.19 of the Supreme Court, D. 28.11.2008, B. 2008/2791, D. 2008/11670.

KAYNAKÇA

ALİ BOZER/CELAL GÖLE, Ticari İşletme Hukuku. Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara, 2017.

<http://lugatim.com/s/sahte>. Erişim tarihi: 31.01.2021.

<https://sozluk.gov.tr/>. Erişim tarihi: 10.12.2020.

MEHMET FATİH KURŞUN, Vergi Ceza Hukuku Yönüyle Sahte Fatura. Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 2019.

MELTEM DURU, Yargıtay Kararları Işığında Fatura, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Özel Hukuk Anabilim Dalı Ticaret Hukuku Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale, 2019

MURAT ALIŞKAN, İtiraz Edilmeyen Faturanın Malın Teslim Edilmiş Ve İşin Yapılmış Olduğunu Gösterip Göstermeyeceği, Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi, 2016.

NEVİN İREM GÜRBÜZER GÖRMEZ, Yargıtay Kararları Işığında Faturanın İspat Gücü, 1. Basım, Ankara 2019.

RAMAZAN ARSLAN/EJDER YILMAZ/SEMA TAŞPINAR AYVAZ/EMEL HANAĞASI, Medeni Usul Hukuku, 6. Baskı, Ankara 2020.

SALİH ŞAHİNİZ, Fatura Ve Faturanın İspat Gücü. Yeditepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2009.

SEVİL BAYAR, Fatura ve Faturanın İspat Gücü, Yeditepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Özel Hukuk Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2009.

VİLDAN PEKSÖZ, Hukuk Muhakemesi Kapsamında Karineler Ve Faturanın Hukuki Niteliği, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Yargıtay 3. HD., T. 14.05.2009, E. 2009/5568, K. 2009/8544.

Yargıtay 3. HD., T. 29.5.2000, E. 2000/4885, K. 2000/5011.

Yargıtay 3. HD., T. 13.06.2012, E. 2012/11680, K. 2012/15068.

Yargıtay 11. CD., T. 01.06.2017, E. 2016/4460, K. 2017/4129.

Yargıtay 11. HD., T. 18.09.2013, E. 17857, K. 15977.

Yargıtay 13. HD., T. 09.03.1999, E. 1998/10118, K. 1999/1668.

Yargıtay 15. CD. T. 10.02.2020, E. 2019/11344, K. 2020/1725.

Yargıtay 15. HD., T. 15.11.1999, E. 1999/4192, K. 1999/4070.

Yargıtay 19. HD., T. 28.11.2008, E. 2008/2791, K. 2008/11670.

Yargıtay HGK, T. 14.04.1999, E. 1999/11-207, K. 1999/215.

Yargıtay İBHGK, T. 27.06.2003, E. 2001/1, K. 2003/1.