

No: 2018/97

Tarih: 21.12.2018

Konu: 2019 yılında kullanılacak yasal defterlerin tasdikine ilişkin açıklamalar Hk.

Özet: Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu açısından 2019 yılında kullanılacak yasal defterlerin tasdikine ilişkin açıklamalar bu sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

1. 2019 Yılında Kullanılacak Yasal Defterlerin Tasdiki

Vergi Usul Kanunu'nun **Tasdike Tabi Defterler** başlıklı 220 nci maddesinde tasdike tabi defterler; *yevmiye ve envanter defterleri, işletme defteri, çiftçi işletme defteri, imalat ve istihsal vergisi defterleri (Basit İstihsal Vergisi defteri dahil), nakliyat vergisi defteri, yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri, serbest meslek kazanç defteri*¹ olarak belirtilmiştir.²

Vergi Usul Kanunu'nun **Tasdik Zamanı** başlıklı 221 inci maddesinde ise bu defterleri kullanacak olanların, bunları aşağıda yazılı zamanlarda tasdik ettirmeye zorunlu oldukları açıklanmıştır:

- ✓ Öteden beri işe devam etmekte olanlar defterin kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda;

¹ 17 Aralık 2017 tarih ve 30273 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 486 sıra no.lu VUK Genel Tebliği ile 01/01/2018 tarihinden itibaren ve izleyen yıllarda Serbest Meslek Kazanç Defteri kağıt ortamında tutulmayacaktır. "DEFTER BEYAN" yöntemi ile GİB internet sisteminden tutulacaktır. Konu ile ilgili VUK 486 seri no.lu VUK Genel Tebliği ile usul ve esasları açıklanmıştır.

² V.U.K.nun 220. maddesinde sayılan tasdike tabi defterler arasında "damga vergisi defteri" yer almamakta olup, 16 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde sayılmak suretiyle belirlenen kuruluşlardan olan **anonim şirketlerin** sürekli damga vergisi mükellefiyeti tesis ettireceğine; 20 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde ise belirlenen bu kuruluşların makbuz karşılığı ve istihkaktan kesinti yapılması şeklindeki ödemelerini kaydetmek için "Damga Vergisi Defteri" adı altında özel bir defter tutacağı, bu defterin tutulmasında, Vergi Usul Kanununun kayıt nizamı ve tasdik zamanına ilişkin 215-219 uncu ve 221 inci maddelerindeki hükümlere uyulacağı ve söz konusu defterin notere tasdik ettirileceğine ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

Öte yandan, 43 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin 3.2. bölümünde de, "*Damga Vergisi Kanunu 16 Seri No.lu Genel Tebliğinde sayılan kurum ve kuruluşların eskiden olduğu gibi damga vergisi defteri tutması ve bu defteri notere veya ticaret sicil memurluğuna tasdik ettirmesi uygulamasına devam etmeleri gerekmektedir.*" şeklinde belirleme yapılmıştır. Buna göre, 16 ve 43 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğleri kapsamında sürekli damga vergisi mükellefiyeti tesis ettirmek zorunda olan **anonim şirketlerin, damga vergisi defteri tutması ve bu defteri notere tasdik ettirmesi gerekmektedir.**

- ✓ Hesap dönemleri Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilenler, defterin kullanılacağı hesap döneminden önce gelen son ayda;
- ✓ Yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenler işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce; vergi muafiyeti kalkanlar, muafliktan çıkma tarihinden başlayarak on gün içinde;
- ✓ Tasdike tabi defterlerin dolması dolayısıyla veya çeşitli sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanmaya başlamadan önce.

Buna göre; hesap dönemi takvim yılı olan mükelleflerin **2019 yılında kullanacakları defterleri en geç 31 Aralık 2018** tarihine kadar notere tasdik ettirmeleri gerekmektedir.

Diğer taraftan, aynı Kanun'un **Tasdiki Yenileme** başlıklı 222 nci maddesinde defterlerini ertesi yılda da kullanmak isteyenlerin **Ocak** ayı, hesap dönemleri Maliye Bakanlığınca tespit edilenlerin bu dönemin ilk ayı içinde tasdiki yenilemeye zorunlu olduklarına hükmedilmiştir.

2. Türk Ticaret Kanunu Açısından Açılış ve Kapanış Onayı Yapılacak Defterler

Türk Ticaret Kanunu'nun **Defter tutma yükümlülüğü** başlıklı 64 üncü maddesinde ticari defterlerin açılış ve kapanış tasdiklerine ilişkin hükümler yer almakta; ayrıca aynı maddenin üçüncü fıkrasının son cümlesinde “*fiziki ortamda veya elektronik ortamda tutulan ticari defterlerin nasıl tutulacağı, defterlere kayıt zamanı, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığınca müştereken çıkarılan tebliğle belirlenir.*” hükmüne yer verilmektedir.

Türk Ticaret Kanunu'nun ilgili maddesine istinaden Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı tarafından 19 Aralık 2012 tarihli ve 28502 sayılı Resmi Gazete'de **Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ** yayımlanmıştır.

Türk Ticaret Kanunu'nun defter tutma yükümlülüğüne ilişkin 64 üncü maddesinin üçüncü ve dördüncü fıkraları uyarınca fiziki ortamda tutulan;

- ✚ Yevmiye defteri,
- ✚ Defteri kebir,
- ✚ Envanter defteri,
- ✚ Pay defteri,
- ✚ Yönetim kurulu karar defteri³,
- ✚ Genel kurul toplantı ve Müzakere defterinin

açılış onayları, kuruluş sırasında ve kullanılmaya başlanmadan önce noter tarafından yapılacaktır. Bu defterlerin izleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları, defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar (hesap dönemi takvim yılı olanlarda **Aralık** ayı

³ Limited şirketlerde müdür veya müdürler kurulunun şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararlar genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilebileceği gibi ayrı bir müdürler kurulu karar defteri de tutulabilir. Müdürler kurulu karar defterinin tutulması halinde açılış ve kapanış onayları dahil olmak üzere yönetim kurulu karar defterine ilişkin hükümler uygulanır. Kararların genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilmesi halinde Ticari Defterler Tebliğinin 10 uncu maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen hususların yazılması zorunludur. Ayrı bir müdürler kurulu karar defteri tutulması halinde müdür veya müdürler kurulu kararları genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilemez. **(19.12.2012 tarih ve 28502 sayılı Resmi Gazete`de yayımlanmış olan, Ticari Defterlere ilişkin Tebliğ, Md. 11/4)**

içinde) notere yaptırılacaktır.

Ayrıca, pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri, yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilecektir.

- ✚ Yevmiye defterinin kapanış onayı, izleyen faaliyet döneminin altıncı ayının sonuna kadar (hesap dönemi takvim yılı olanlarda **Haziran** ayı sonuna kadar), (6455 Sayılı Kanun'un 78. Maddesinde yapılan değişiklik ile Haziran ayı sonu olarak belirlenmiştir.),
- ✚ Yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayı ise izleyen faaliyet döneminin birinci ayının sonuna kadar (hesap dönemi takvim yılı olanlarda **Ocak** ayı sonuna kadar),

notere yaptırılabilir.

Türk Ticaret Kanunu'nda **kapanış tasdikleri sadece yevmiye defteri ve yönetim kurulu karar defteri ile sınırlandırılmış olup**, envanter defteri için bu şekilde bir zorunluluk yer almamaktadır. Diğer taraftan, elektronik ortamda tutulan defterler açısından açılış ve kapanış onayları aranmayacaktır.

Defterlerin açılış ve kapanış onayları ile onay zamanları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Açılış Onayı Yapılacak Defterler	Kapanış Onayı Yapılacak Defterler
Yevmiye Defteri	Yevmiye Defteri
Defteri Kebir	-
Envanter Defteri	-
Pay Defteri ⁴	-
Yönetim Kurulu Karar Defteri	Yönetim Kurulu Karar Defteri
Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri ⁵	-

3. Elektronik Defter Uygulaması Kapsamındaki Defterlerin Durumu

3.1. Elektronik Defter Uygulaması

6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun "Defter Tutma Mükellefiyeti" başlıklı 66 ncı maddesinin ikinci fıkrasında yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, karar ve işletme defterinin elektronik ortamda veya dosyalama suretiyle tutulabileceği ve bu defterlerin açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları ile bu defterlerin nasıl tutulacağına Ticaret Bakanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca çıkarılacak müşterek bir tebliğle belirleneceği hükme bağlanmış olup, bu kapsamda yayımlanan 1 Sıra Numaralı Elektronik Defter Genel Tebliğ ile **yevmiye defteri** ile **defteri kebir**'in elektronik defter (e-defter) olarak tutulabilmesine olanak sağlanmıştı. Ayrıca 213 Sayılı Vergi Usul

⁴ Pay defteri, yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilecektir.

⁵ Genel kurul toplantı ve müzakere defteri, yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilecektir.

Kanunu'nun Mükerrer 242 inci maddesinin ikinci fıkrasına 5766 sayılı Kanun'un 17 inci maddesi ile eklenen hükmü uyarınca elektronik defter, belge ve kayıtlarının oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafaza ve ibraz edilmesi ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirleme yetkisi Hazine ve Maliye Bakanlığı'na verilmiş olup, bu yetki çerçevesinde 14/12/2012 tarihinde yayımlanan 421 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile e-fatura uygulamasına geçmek ve e-defter tutmak zorunda olan mükellef grupları belirlenmiştir.

e-Fatura uygulaması 2014 takvim yılı Nisan ayı başından itibaren, e-Defter uygulaması ise, 2015 yılı itibarı ile başlamıştır.

3.2. 2019 Yılından İtibaren Elektronik Defter ve Elektronik Fatura Kullanma Zorunluluğu Getirilen Mükellefler

20.06.2015 tarihli ve 29392 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 454 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde; 421 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile zorunluluk getirilen mükelleflere ek olarak e-Fatura ve e-Defter uygulamalarının kapsamının genişletilmesine ve ihracat işlemlerinde e-Fatura uygulamasına ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Hesap dönemi veya takvim yılı içerisinde elektronik defter tutmaya başlayanlar, eski yevmiye defterlerinin kapanış tasdikini, başladıkları tarihi izleyen bir aylık süre içerisinde yaptırmak zorundadır. Diğer taraftan normal hesap dönemine sahip olan ve 1 Ocak 2019'den itibaren e-defter tutmaya başlayacak olan mükellefler yevmiye defterlerinin kapanış tasdikini, 2019 Haziran sonuna kadar yaptırabilirler.

Bu kapsamda ***elektronik fatura ve elektronik defter uygulaması*** zorunluluk kapsamında yer alan mükelleflerin e-defter uygulamasına **ayrıca başvuru yapmaları** gerekmektedir. E fatura ve e-Defter uygulamasına başvuru yapmak için <http://www.efatura.gov.tr/anasayfa.html#> adresten yararlanmak mümkün bulunmaktadır. (e-Defter uygulamasına başvuru yapmak için mali mühür gerekli olup, e-fatura uygulaması için alınan mali mühür e-defter uygulaması için de kullanılabilir.)

e-Defter uygulamasına geçmek zorunda olan mükellefler, zorunluluklarının başladığı tarihten itibaren ***Yevmiye Defteri ve Defter-i Kebiri e-Defter*** olarak tutmak zorundadırlar. Söz konusu defterlerin e-defter yerine kağıt ortamında tutulması imkanı bulunmamaktadır.

3.3. İhracat İşlemlerinde e-Fatura Uygulaması

25.12.2015 tarih ve 29573 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 461 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ihracat ve yolcu beraberliği eşya ihracı işlemlerinde e-Fatura uygulamasına geçiş için daha önce 1/1/2016 olarak belirlenmiş olan tarih, 1/7/2017 tarihine ertelenmiş ve uygulama 1/7/2017 tarihinden itibaren başlamıştır. İhracat ve yolcu beraberliği eşya ihracı işlemlerine ait faturaların e-fatura olarak düzenlenmesi ve gönderilmesine ilişkin usul ve esaslar ile uygulamadan yararlanma yöntemleri www.efatura.gov.tr adresinde yayımlanan "e-Fatura Uygulaması Gümrük İşlemleri Kılavuzu"nda ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 454)'de Değişik Yapılmasına Dair Tebliği (Sıra No: 475) ile e-Fatura uygulamasına kayıtlı olan mükelleflerden, Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci

maddesi kapsamındaki mal ihracı ve yolcu beraberli eşya ihracı (Türkiye'de ikamet etmeyenlere KDV hesaplanarak yapılan satışlar) kapsamında e-fatura düzenleme zorunluluğu, 1/7/2017 tarihinden itibaren başlamıştır.

3.4. Serbest Meslek Erbabı, İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler ve Basit Usule Tabi Mükelleflerin Defter Tasdiki

17 Aralık 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 486 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile serbest meslek erbabı, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ve basit usule tabi olan mükelleflerin; kayıtlarının elektronik ortamda tutulması, bu mükelleflerden defter tutmak zorunda olanların defterlerinin bu kayıtlardan hareketle elektronik ortamda oluşturulması ve saklanması amacıyla "**Defter-Beyan Sistemi**" geliştirilmiştir.

- Serbest meslek erbabı, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ile basit usule tabi olan mükelleflerin kayıtlarının elektronik ortamda tutulması, bu mükelleflerden defter tutmak zorunda olanların defterlerinin bu kayıtlardan hareketle elektronik ortamda oluşturulması ve saklanması, vergi beyannamesi, bildirim ve dilekçelerin elektronik ortamda verilebilmesi ile elektronik ortamda belge düzenlenebilmesi amacıyla geliştirilen Sistemdir.
- "Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi" "Muhtasar Beyannamesi", "Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi" , "KDV Beyannamesi" ile "Geçici Vergi Beyannamesi", aracılık ve sorumluluk sözleşmesi imzalanan meslek mensubu tarafından gönderilebilir.
- Sistem üzerinden tutulan defter ve kayıtların muhafaza yükümlülüğü Gelir İdaresi Başkanlığına aittir. Başkanlık mükellef, meslek mensubu ya da meslek odası tarafından girilen kayıtları ve bu kayıtlardan hareketle oluşan defterleri elektronik ortamda muhafaza edecek ve mükelleflerin kullanımına hazır halde bulunduracaktır.
- Defter-Beyan Sistemi üzerinden, işletme defteri, çiftçi işletme defteri, serbest meslek kazanç defteri, amortisman defteri, envanter defteri, damga vergisi defteri, ambar defteri ile bitim işleri defteri elektronik ortamda tutulabilecektir.
- Basit usule tabi mükellefler ile serbest meslek erbaplarının (noterler ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar hariç) 1 Ocak 2018, diğer mükelleflerin ise 1 Ocak 2019 (serbest meslek kazanç defteri yanında işletme hesabı esasına göre defter tutanlar açısından 1 Ocak 2018) tarihinden itibaren sistemi kullanmaya başlamaları gerekmektedir.

2019 yılı başından itibaren sistemi kullanmaya başlayacak olan serbest meslek erbaplarının 31 Ocak 2018 tarihine kadar başvuru yapmaları gerekmektedir. 486 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca Defter-Beyan Sistemi vasıtasıyla elektronik ortamda tutulan defterlerin ***açılış onayı; ilk defa veya yeniden işe başlama ile sınıf değiştirme hallerinde kullanmaya başlamadan önce***, izleyen faaliyet dönemlerinde ise defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk gününde, ***Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından elektronik olarak yapılacaktır.*** Bu onay, Vergi Usul Kanunu'nda öngörülen tasdik hükmündedir.

Yukarıdaki açıklamalar kapsamında 2019 yılı başından itibaren sistemi kullanmaya başlayacak olan ***basit usule tabi mükellefler ile serbest meslek erbaplarının*** (noterler ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar hariç) 2019 yılına ilişkin defter tasdiki konusunda 486 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği kapsamında işlem yapmaları gerekmektedir.

4. Yasal Defterlerin Süresinde Tasdik Ettirilmemesinin Sonuçları

Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesi uyarınca, defterlerin tasdik ettirilmemiş olması re'sen takdir nedeni olarak kabul edilmektedir.

Ayrıca, VUK'un 352. maddesi uyarınca, tasdike tabi defterlerin Kanun'da belirtilen sürelerin sonundan itibaren;

- o Bir ay içinde tasdik ettirilmesi II. derece usulsüzlük fiili,
- o Bir aydan daha sonra tasdik ettirilmiş olması ya da hiç tasdik ettirilmemiş olması ise I. derece usulsüzlük fiili,

olarak tanımlamıştır.

Bu fiillerin tespit edilmesi durumunda Vergi Usul Kanunu'na ekli "Usulsüzlük cezalarına ait cetvel"de yer alan usulsüzlük cezaları kesilmektedir. Defterlerin tasdik muamelesinin yaptırılmamış olması aynı zamanda re'sen takdiri de gerektirdiğinden, bu cezalar iki kat olarak uygulanmaktadır.

5. Noterlerce Ticaret Sicili Tasdiknamesinin İstenmesi

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı tarafından 19 Aralık 2012 tarihli ve 28502 sayılı Resmi Gazete'de **Ticari Defterlere İlişkin Tebliğin, Açılış onayı yapılacak defterler ve onay zamanı** başlıklı 13. maddesinin 1.fikrasında; "*Tacirler tarafından fiziki ortamda tutulan yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defterinin açılış onayları kuruluş sırasında ve kullanmaya başlamadan önce, izleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları ise defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar noter tarafından yapılır. Açılış onaylarının noter tarafından yapıldığı hallerde ticaret sicili tasdiknamesinin noterce aranması zorunludur.*" hükmüne yer verilmiştir. Bu hüküm gereğince defterlerin açılış onaylarında, ticaret siciline kayıtlı mükellefler için ticaret sicil tasdiknamesi noterlerce aranılacaktır.

Ancak; 27/01/2013 Tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Ticaret Sicili Yönetmeliğinin 16/6. maddesine göre "*Sicil tasdiknamesi; Tasdiknamede yer alan bilgilerde bir değişiklik olmadığı veya yenisi düzenlenmediği sürece geçerlidir.*" Hükmüne göre önceki yıl veya yıllarda alınmış belgeler yukarıdaki koşulları taşıması halinde yeniden alınmasına gerek bulunmamaktadır. Eski tarihli belgenin ilgili Noterliğe ibrazı yeterli bulunmaktadır.

Diğer taraftan, Esnaf ve Sanatkar Odalarına kayıtlı olanlardan "*Ticaret Sicili Tasdiknamesi*" istenmemektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda, Ticaret Sicili Tasdiknamesi bulunmayan firmaların, ticaret sicil müdürlüklerinde oluşabilecek yoğunluğu dikkate alarak bu belgeyi yıl sonunu beklemeden almalarında yarar bulunmaktadır.

Saygılarımızla.

ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik

Hizmetleri Ltd. Şti.

Mehmet ERKAN

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.