

DUYURU

Sayı: 2019/088

BURSA, 24.12.2019

Konu:**RESMİ DEFTERLERİN AÇILIŞ, ARA VE KAPANIŞ TASDİKLERİ****I- FİZİKİ OLARAK (KAĞIT ORTAMINDA) TUTULAN RESMİ DEFTERLERİN AÇILIŞ, ARA VE KAPANIŞ TASDİKLERİ**

Aşağıda Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu açısından defter tasdikleri hakkında açıklamalarımıza yer vermeden önce, konuyu özet mahiyette açıklayan bir tabloya yer veriyoruz.

Defterin Türü	Açılış Tasdiki	Onay Yenileme (Ara Tasdik) (***)	Kapanış Tasdiki
Yevmiye Defteri	31.12.2019'a kadar	31.01.2020'ye kadar	30.06.2020'ye kadar
Defter-i Kebir	31.12.2019'a kadar	31.01.2020'ye kadar	Yoktur
Envanter Defteri	31.12.2019'a kadar	31.01.2020'ye kadar	Yoktur
Damga Vergisi Defteri	31.12.2019'a kadar	31.01.2020'ye kadar	Yoktur
Pay Defteri (*)	31.12.2019'a kadar (*)	Yoktur	Yoktur
Yönetim Kurulu Karar Defteri	31.12.2019'a kadar	31.01.2020'ye kadar	31.01.2020'ye kadar
Müdürler Kurulu Karar Defteri (**)	31.12.2019'a kadar	31.01.2020'ye kadar	31.01.2020'ye kadar
Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri (*)	31.12.2019'a kadar (*)	Yoktur	Yoktur

(Tablo hesap dönemi takvim yılı 01.01.2020 - 31.12.2020 olan şirketlere göre hazırlanmıştır.)

(*) Yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri ile yönetim kurulu karar defterinin açılış onaylarının her hesap dönemi için yapılması zorunludur. Pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen hesap dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir. Onaya tabi defterlerin hesap dönemi içinde dolması dolayısıyla veya başka sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar ya da yıl içinde kurulan şirketler bu defterlerine kullanmaya başlamadan önce açılış onayı yaptırmak zorundadırlar.

Pay defteri ve yönetim kurulu karar defterinin yenilenmesinin gerektiği durumlarda açılış onayı yapılacak yeni defter, kullanımına son verilecek defterle veya zayi edilmişse zayi belgesi ile birlikte notere ibraz edilir. Yeni defterin açılış onayının yapıldığı sırada noter, eski deftere veya zayi belgesine, yeni defterin açılış onayının yapıldığını tarih ve sayıyı belirterek şerh düşer. Eski defterde veya zayi belgesinde söz konusu şerhi gören noter tekrar bir açılış onayı yapamaz.

(**) 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. Ayrı bir müdürler kurulu karar defteri tutulması halinde müdür veya müdürler kurulu kararları genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilemez.

(***) Yönetim kurulu karar defteri, yevmiye defteri, envanter defteri ve defteri kebirde yeterli yapıları bulunması halinde yeni hesap döneminin ilk ayı içerisinde onay yenilemek suretiyle kullanılmaya devam edilebilir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 64. maddesinin 3. fıkrası ve Ticari Defterlere İlişkin Tebliği'nin 13. maddesinin 1. fıkrası gereği, ticari defterlerin açılış onayının noter tarafından yapıldığı hallerde noter, ticaret sicil tasdiknamesini aramak zorundadır. Diğer taraftan, Ticaret Sicili Yönetmeliği'nin "Sicil tasdiknamesi" başlıklı 16. maddesinin 6. fıkrasında "*Sicil tasdiknamesi; tasdiknamede yer alan bilgilerde herhangi bir değişiklik olmadığı veya yenisi düzenlenmediği sürece geçerlidir.*" düzenlemesi de mevcuttur

1- VERGİ USUL KANUNU AÇISINDAN

1.1- VUK gereği tutulması zorunlu defterler

Bilanço esasına göre tutulması zorunlu defterler; **yevmiye defteri, defter-i kebir ve envanter defteridir** (VUK madde 182). Sınai işletmeler ayrıca imalat defteri tutarlar (VUK madde 197 ilâ 203). Damga Vergisi Kanunu gereği anonim şirketler **damga vergisi defteri** tutmak zorundadırlar.

1.2- Açılış Tasdikleri

2019 yılı Aralık ayı sonuna kadar 2020 yılında kullanılacak **yevmiye, envanter ve damga vergisi** defterlerinin notere tasdik ettirilmesi gerekmektedir (VUK madde 221).

VUK'nun 220. maddesinde her ne kadar defter-i kebir tasdike tabi defterler arasında sayılmamış olsa da, gerek pratikte yerleşen genel uygulama gereği gerekse TTK açısından zor durumda kalmamak adına, defter-i kebirin de açılış tasdikinin aynı süreler içinde yapılması gerekmektedir.

1.3- Ara Tasdikleri

Yukarıda sayılan defterlerden 2019 yılında kullanılan ancak kalan boş sayfaları 2020 yılında da kullanmak isteyenler, bu defterlerini 2020 yılı Ocak ayı sonuna kadar notere tasdik ettirmelidirler (VUK madde 222). Aynı zamanda, yıl içinde defterlerin dolması halinde veya sair sebeple yeni defter kullanılması halinde de, yeni defter kullanılmaya başlamadan önce notere tasdik ettirilir. (VUK madde 221).

1.4- Kapanış tasdikleri

VUK'nda yasal defterlerin kapanış tasdiki konusunda herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. Ancak, gerek pratikte yerleşen genel uygulama gereği, gerekse TTK açısından zor durumda kalmamak adına, yevmiye defteri için TTK'nda yer alan süreler içinde kapanış tasdikinin yapılması gerekir.

2- TÜRK TİCARET KANUNU AÇISINDAN

2.1- TTK gereği tutulması zorunlu defterler

TTK kapsamında tutulması zorunlu “ticari defterler” hakkında 19.12.2012 tarihli ve 28502 sayılı Resmi Gazete’de “Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ” yayınlanmıştır. Tebliğin 5. maddesi ile 11. maddesinin 4 numaralı fıkrasına göre ticari defterler aşağıdaki gibidir:

- Yevmiye defteri
- Defteri kebir
- Envanter defteri
- Genel kurul toplantı ve müzakere defteri
- Pay defteri
- Karar defteri
- Müdürler kurulu karar defteri (Limited şirketler)

Söz konusu tebliğde gerçek ve tüzel kişi tacirler tarafından fiziki veya elektronik ortamda tutulacak ticari defterlerin nasıl tutulacağı, defterlerin kayıt zamanı, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları hakkında belirlemeler yapılmıştır. Tebliğin 1. Maddesinde yer verilen “04.01.1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca tutulması gereken defterlere ilişkin yükümlülükler saklıdır” hükmü gereği, mükellefler VUK’nda özel olarak düzenlenmiş defterler (imalat defteri, damga vergisi defteri, ambar defteri, serbest meslek kazanç defteri, işletme defteri, çiftçi işletme defteri gibi) hakkında mükellefiyetlerini de ayrıca yerine getirmek zorundadırlar.

2.2- 2020 Yılında Kullanılacak Ticari Defterlerin Tasdik Zamanları

“Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ”de yer verilen düzenlemelere göre, 2020 yılında kullanılacak defterlere ilişkin tasdik bilgileri sirkülerimizin giriş kısmında tablo halinde ve özet açıklamalar ile gösterilmiştir.

2.3- Ara Tasdik (Onay Yenileme)

Ticari Defterler Tebliği’nin 4 numaralı “Fiziki Ortamda Tutulacak Defterlerde Onay Yenileme” bölümünde yer verilen 16, 17 ve 18. maddelerinde onay yenileme aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir:

“Madde 16: Genel olarak

(1) Yönetim kurulu karar defteri, yevmiye defteri, envanter defteri ve defteri kebir yeterli yaprakları bulunması halinde yeni hesap döneminin ilk ayı içerisinde onay yenilemek suretiyle kullanılmaya devam edilebilir.

(2) Onay yenilemede defterlerin türü değiştirilemez.

Madde 17: Kapanış onayına tabi defterlerde onay yenilemenin şekli

- (1) Kapanış onayına tabi olan yevmiye ve yönetim kurulu karar defterlerinde son kaydın altına yazılacak "Görölmüştür" ibaresinin yanında onay yenileme kısmında aşağıdaki bilgilerin yer alması zorunludur:
- a. Bu Tebliğin 14. maddesinde açılış onayında bulunması gerektiği hüküm altına alınan hususlarda bir değişiklik olmuşsa bu değişiklikler,
 - b. Defterin kalan sayfa adedi,
 - c. Kullanılmaya devam edileceği hesap dönemi, ç. Onay tarihi,
 - d. Onay makamının resmi mühür ve imzası.
- (2) Onay yenileme işleminde defterlerin kalan sayfalarının tekrar mühürlenmesine ve sıra numarası verilmesine gerek yoktur.

Madde 18: Kapanış onayına tabi olmayan defterlerde onay yenilemenin şekli

- (1) Kapanış onayına tabi olmayan defteri kebir ve envanter defterinde onay yenileme son kaydın yer aldığı sayfadan sonraki sayfaya yapılır. Bu sayfada yer alacak bilgilere ve onay yenilemenin şekline ilişkin bu Tebliğin 17. maddesinin birinci fıkrasının (a) ila (d) bentleri ile aynı maddenin ikinci fıkrası hükümleri uygulanır."

2.4- Kapanış Tasdikleri

"Ticari Defterler Tebliği"nin 3 numaralı "Fiziki Ortamda Tutulacak Defterlerin Açılış ve Kapanış Onayları" bölümünde yer alan 15. maddesinde kapanış onayı aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir:

"Madde 15: Kapanış onayı yapılacak defterler ile onay zamanı ve şekli

- (1) Kapanış onayı yapılacak defterlerin onay zamanı ve şekline ilişkin hususlar aşağıda belirtilmiştir.

- a. Yevmiye defterinin, izleyen hesap döneminin altıncı ayının sonuna kadar notere ibraz edilip son kaydın altına noterce "Görölmüştür" ibaresi yazılarak mühür ve imza ile onaylanması zorunludur.
- b. Yönetim kurulu karar defterinin, izleyen hesap döneminin birinci ayının sonuna kadar notere ibraz edilip son kaydın altına noterce "Görölmüştür" ibaresi yazılarak mühür ve imza ile onaylanması zorunludur.

- (2) Vergi Usul Kanunu'nun 13. ve 15. Maddeleri uyarınca Maliye Bakanlığı tarafından mücbir sebep halinin ilan edildiği yerlerde, defterlerin kapanış onayları, mücbir sebebin sona erdiği tarihi takip eden ikinci ayın sonuna kadar yapılabilir."

II- ELEKTRONİK DEFTER UYGULAMASI AÇISINDAN RESMİ DEFTERLERİN AÇILIŞ VE KAPANIŞ TASDİKLERİ

Ticari Defterlere İlişkin Tebliğin “Elektronik Ortamda Tutulacak Defterler” başlıklı 23. maddesinde “*Elektronik ortamda tutulacak defterler ile ilgili 13.12.2011 tarihli ve 28141 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sıra Numaralı Elektronik Defter Genel Tebliği hükümleri uygulanır.*” düzenlemesi mevcuttur. Söz konusu tebliğde değişiklik yapan 2 numaralı Elektronik Defter Genel Tebliği 24.12.2013 tarih ve 28861 sayılı Resmi Gazete’de , 3 numaralı Elektronik Defter Genel Tebliği ise 19.10.2019 tarih ve 30923 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Bilindiği üzere e-defter kapsamında olan mükellefler **sadece yevmiye defteri ve defteri kebir elektronik ortamda tutabileceklerdir**. Dolayısıyla yevmiye ve kebir defterlerini elektronik defter biçiminde tutmaya başlayanların bundan sonra söz konusu defterlerini kâğıt ortamında tutmaları mümkün bulunmamaktadır.

Tebliğ ile yapılan düzenleme kapsamında, e-defter tutma sürecinde;

- **Hesap döneminin ilk ayına ait beratın alınmasının** açılış onayı,
- Son ayına **ait beratın alınmasının** kapanış onayı,
- Diğer aylara **ait beratların alınmasının ise ilgili aylara ait defterlerin** noter onayı **yerine geçeceği** belirtilmiştir. Bu düzenlemeye göre, hesap dönemine ait ilk ve son aylar dışındaki diğer ayların da beratlarının yasal süresi içinde alınması önem arz etmektedir.

Söz konusu tebliğde yapılan son düzenlemelere göre defter beratlarının alınma zamanı aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

- 1- **Defter ve berat dosyalarının** ilgili olduğu ayı takip eden üçüncü ayın son gününe kadar,
- 2- **Hesap dönemlerinin son ayına ait** defter ve berat dosyaları, **gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin verildiği ayın son gününe kadar.**
- 3- **Dileyen mükellefler, her hesap dönemine ilişkin ilk ayda** (hesap dönemi içinde işe başlayanlarda işe başlanılan ayda), **tercihlerini e-defter uygulaması aracılığıyla elektronik ortamda bildirmeleri şartıyla, her bir geçici vergi döneminin aylarına ait e-defter ve berat dosyalarını her ay için ayrı ayrı olmak üzere, ilgili olduğu geçici vergi dönemine ilişkin geçici vergi beyannamesinin verileceği ayın sonuna kadar (son dönem geçici vergi dönemine ilişkin ayların defter ve berat dosyalarının gelir vergisi mükelleflerinde gelir vergisi beyannamesinin verileceği ayın sonuna kadar, kurumlar vergisi mükelleflerinde ise kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği ayın sonuna kadar) oluşturma, NES veya Mali Mühürle imzalama/onaylama ve berat dosyalarını e-defter uygulamasına yükleyerek Başkanlıkça onaylı halini alma imkanından da yararlanabileceklerdir. Tercihlerini bu süre içinde bildirmeyen mükellefler hakkında yukarıda (1) ve (2) numaralı maddelerde belirtilen tarihler esas alınacaktır.** Ayrıca yapılan tercih, tercih bildirim süresi içinde yapılan değişiklikler hariç olmak üzere, müteakip hesap dönemlerine ait tüm aylar için geçerli olacaktır. Tercihini geçici vergi dönemi bazında

yapan mükelleflerden, defter ve berat dosyalarına ilişkin işlemlerini belirtilen sürede gerçekleştirmeyenler hakkında cezai müeyyidelerin tayininde her bir ay, ayrı ayrı dikkate alınacaktır. **(Bu düzenleme 01.01.2020 tarihinde yürürlüğe girecektir.)**

Yukarıda yer verilen açıklamalar çerçevesinde defter ve berat dosyalarını oluşturma, NES veya Mali Mühürle imzalama/onaylama ve Gelir İdaresi Başkanlığı onaylı berat dosyalarını alma süreleri aşağıdaki tabloda belirtilmektedir.

Dönem	Aylık Yükleme Tercihinde Bulunulması Halinde	Geçici Vergi Dönemleri Bazında Yükleme Tercihinde Bulunulması Halinde	
Ocak	Nisan ayı sonu	Ocak-	Mayıs ayı sonu
Şubat	Mayıs ayı sonu	Şubat-	
Mart	Haziran ayı sonu		
Nisan	Temmuz ayı sonu	Nisan-	Ağustos ayı sonu
Mayıs	Ağustos ayı sonu	Mayıs-	
Haziran	Eylül ayı sonu		
Temmuz	Ekim ayı sonu	Temmuz-	Kasım ayı sonu
Ağustos	Kasım ayı sonu	Ağustos-	
Eylül	Aralık ayı sonu		
Ekim	Ocak ayı sonu	Ekim-	Gelir veya Kurumlar Vergisi Beyannamesinin verileceği ayın sonuna kadar
Kasım	Şubat ayı sonu	Kasım-	
Aralık	Gelir veya Kurumlar Vergisi Beyannamelerinin verileceği ayın sonuna kadar	Aralık	

Bu çerçevede hesap dönemi takvim yılı olan e-defter kapsamındaki mükelleflerin 2020 yılı Ocak ayına ilişkin olarak alacakları elektronik defter beratları aynı zamanda ilgili defterlerin açılış onayı; 2019 Aralık ayına ilişkin olarak Nisan 2020 sonuna kadar alacakları elektronik defter beratları ise kapanış onayı olarak kabul edilecektir.

E- defter tutan mükellefler, Yevmiye ve Defteri Kebir defterleri dışında, tutmak zorunda oldukları diğer defterleri kâğıt ortamında tasdik ettirmek ve tutmak zorundadırlar.

Saygılarımızla,

BİROL CİHANOĞLU
Yeminli Mali Müşavir

(*)Duyularımızda yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem yapmadan önce ve sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için Yeminli Mali Müşavirliğimiz ile iletişime geçebilirsiniz.