

Sirküler Tarihi : 16.12.2009  
Sirküler No : 2009/122

## 2010 YILI DEFTER TASDİKLERİ

2009 takvim yılının sonu yaklaşmış, dolayısıyla da hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler açısından 2010 yılında tutulacak defterlerin açılış ve ara tasdikleri ile 2009 yılında tutulmuş olan defterlerin kapanış tasdiklerinin yapılacağı tarihler yaklaşmış bulunmaktadır.

Bu nedenle aşağıda defter tasdikleri hakkında özet bilgi verilmesi yararlı görülmüştür.

### 1. VERGİ USUL KANUNU'NA GÖRE TUTULMASI ZORUNLU DEFTERLER :

VUK'nun 182'nci maddesi hükmüne göre, bütün kurumlar vergisi mükellefleri ve birinci sınıf tüccarlar tarafından tutulmak zorunda olan defterler şunlardır :

- Yevmiye Defteri
- Envanter Defteri
- Defter-i Kebir

VUK'nun 197'nci maddesine göre, devamlı olarak imalâtla uğraşan birinci sınıf tüccarların ve bu meyanda kurumların tutmak zorunda olduğu defterlerden biri de imalât defteridir. Ancak Maliye Bakanlığı, VUK'nun 203'üncü maddesinin son fıkrası ve mükerrer 257'nci maddesinin birinci bendindeki yetkisine istinaden 246 sıra no.lu VUK Genel Tebliği ile, muhasebe işlemlerini 7/A seçeneğine göre izleyen mükelleflerin imalât defteri tutma mecburiyetini 1.1.1996'dan itibaren kaldırmıştır.

VUK'nun 200, 204, 207, 209, 210, 212 ve 213 üncü maddelerinde, tutulması zorunlu olan diğer bazı defterlerden de söz edilmiştir. Bunlar bilânço esasına göre defter tutanlar dışında kalan mükellefleri ilgilendiren veya özelliği olan bazı mükellefler tarafından tutulması zorunlu bulunan talî birtakım defterlerdir.

VUK'na göre tutulması zorunlu olan defterler içinde, Maliye Bakanlığı tarafından VUK'nun mükerrer 257'nci maddesine dayanılarak tutulması zorunlu kılınan defterler ayrı bir grup oluşturmaktadır. Bunlardan biri olan kambiyo senetleri defteri tutma zorunluluğu, ihdas edildiği tarihten bir süre sonra, 1.1.1999 tarihi itibarıyla kaldırılmış bulunmaktadır.

Bu hükme istinaden halen tutulması zorunlu olan tek defter damga vergisi defteridir. 20 serî no.lu Damga Vergisi Kanunu (DVK) Genel Tebliği ile ihdas edilmiş olan bu zorunluluk, sadece makbuz karşılığı ve istihkaktan kesinti suretiyle damga vergisi ödeyen anonim şirketleri (ve 32, 43 ve 44 serî no.lu DVK Genel Tebliğlerine göre bu uygulamadan ihtiyari olarak yararlanmak isteyen anonim şirket dışındaki kurumları, kolektif ve adi komandit şirketleri, bilanço ve işletme hesabı esasına göre defter tutan GV mükelleflerini ve serbest meslek erbabını) ilgilendirmektedir.

## 2. TÜRK TİCARET KANUNU'NA GÖRE TUTULMASI ZORUNLU DEFTERLER :

### 2.1. Kanunda İsmen Belirtilen Tutulması Zorunlu Defterler :

Tüzel kişi tacirler (kurumlar) ve tüzel kişiliği olmayan ticarî kuruluşlar ile işletmesinin yapı ve önemine göre bilânço esasına göre defter tutması gereken gerçek kişi tacirlerin ;

- Yevmiye Defteri
- Defter-i Kebir
- Envanter Defteri

tasdik ettirmeleri ve tutmaları zorunludur. (TTK Md : 66, 70, 71 ve 72).

Anonim şirketler bunlara ilâveten, Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri, (TTK Md:326/2), Yönetim Kurulu Karar Defteri (TTK Md:326/2) ve Pay Sahipleri Defteri (TTK Md:326/1) ile nama yazılı tahvil çıkardıkları takdirde Tahvil Defteri (TTK Md:428) tutmak zorundadırlar.

### 2.2. İşletmenin Yapı ve Öneminin Gerektirdiği Zorunlu Defterler :

Bunlar, ticarî işletmenin iktisadî ve malî durumunu, borç ve alacak münasebetlerini ve faaliyet sonuçlarını tesbit edebilmesi için tutulması zorunlu olan, işletmenin mahiyet ve öneminin gerektirdiği defterlerdir. (TTK Md:66, ilk prg.)

Kanunda bu defterlerin tutulmaması halinde, yukarıdaki zorunlu defterler tutulmuş olsa bile, fiilen tutulmuş defter kayıtlarının sadece aleyhte delil olabileceği hükme bağlanmış olmakla beraber, bu tür defterlerin belirlenmesi açısından tacirin takdiri dışında geçerli bir ölçü mevcut olmadığı cihetle, bu hükmün pratik bir değeri bulunmadığı kabul edilmektedir.

### 2.3. Tutulması İhtiyarî Defterler :

Bunlar, kanunda ismen belirtilen zorunlu defterlerle, kanunda ismen belirtilmemiş olmakla beraber ticarî işletmenin mahiyet ve önemi gereği tutulması **zorunlu defterler dışında** kalan ve işletme sahibinin tamamen kendi isteğine bağlı olarak tutulan defterlerdir.

## 3. TASDİK DURUMU :

### 3.1. Tasdiki Zorunlu Defterler :

VUK'na göre tutulması zorunlu olan defterlerin, defter-i kebir hariç tamamı tasdike tabidir.

Bunlardan yevmiye, envanter ve imalât defterlerinin tasdik zorunluluğu VUK'nun 220'nci maddesi hükmüne, damga vergisi defterinin tasdik zorunluluğu ise VUK'nun mükerrer 257'nci maddesi ile 20 serî no.lu DVK Genel Tebliği'ne dayanmaktadır.

Yevmiye ve envanter defteri, TTK'na göre de tasdiki zorunlu olan defterlerdendir. Bunlar dışında, defter-i kebir ile karar defterlerinin de TTK'na göre tasdik ettirilmesi zorunluluğu vardır (TTK Md:66/1 ve 69)

Tutulması zorunlu olsun olmasın ve kanunda ismen tasrih edilmiş bulunsun veya bulunmasın TTK ve VUK'nda veya Maliye Bakanlığı'nca çıkarılan tebliğlerde tasdiki öngörülmeleyen diğer defterlerin tasdik ettirilmesi zorunlu değildir.

### 3.2. Tasdik Makamı :

Tasdiki zorunlu olan defterler, şirket kuruluş aşamasında, şirket merkezinin bulunduğu yer ticaret sicili memurluğunca veya noterlerce tasdik olunur. Müteakip yıllarda yegane tasdik makamı noterlerdir.

Tasdikin prensip itibariyle işyerinin bulunduğu yer noterliğince yapılması gerekir. Ancak şubeleri bulunan mükellefler, şubelerinde tutmak zorunda oldukları defterlerini şube faaliyetlerini yürüttükleri noterlerde de tasdik ettirebilirler. Farklı adreslerdeki iş yerlerinin şube olarak tescil ettirilmediği durumlarda, bu işyerleri için ayrı defter tasdik ettirilmesi mümkün değildir. Mükellefin farklı adreslerde yer alan işyerleri tek bir mükellefiyetle ilgili olduğundan bütün işyerleri için tek defter tasdik ettirilmesi ve her faaliyetin bu defterlerin ayrı ayrı bölümlerinde izlenmesi gerekmektedir. (Noterler Birliği'nin 25.8.2006 tarih ve 52 sayılı Genelgesi)

### 3.3. Tasdikin Şekli :

Defterlerin ne şekilde tasdik edileceği VUK'nun 221 ilâ 226'ncı maddelerinde ve TTK'nun 69'uncu maddesinde açıklanmıştır.

Bu hükümlere göre tasdiklerin, işyerinin bulunduğu yer noteri (kuruluşta istenirse ticaret sicil memurluğu) tarafından VUK'nun 224'üncü maddesinde sayılan bilgileri içeren birer tasdik şerhi konulduktan sonra, müteselsil sıra numarası ihtiva ettiği kontrol ve tesbit olunan ciltli veya müteharrik yapraklı defter sayfalarının teker teker mühürlenmesi suretiyle yapılması gerekmektedir.

Tasdik işinin tamamlanmasını takiben Noterin, VUK'nun 226'ncı maddesi hükmüne göre, bu maddede belirtilen bilgileri tarih sırası ile yazacağı üç aylık bordroları veya münferit fişleri, en geç bir ay zarfında, bulunduğu yerin en büyük mal memuruna tevdi etmesi ve ayrıca TTK'nun 69'uncu maddesi hükmüne göre de, tasdik ettiği defterlerin mahiyet ve sayıları ile sahiplerini, en geç 7 gün içinde tacirin kayıtlı bulunduğu sicile bildirmesi zorunluluğu vardır.

### 3.4. Tasdikin Zamanı :

VUK'nda açılış tasdiki ve ara tasdiki olmak üzere iki tür tasdik öngörülmüştür. TTK'na göre, bunlara ilâveten kapanış tasdiki denen üçüncü bir tasdik türü söz konusudur. Bunlardan ;

#### a) Açılış tasdikinin :

- \* **Yeni işe başlayan ve mükellefiyete girenlerde işe başlama ve mükellefiyete girme tarihinden önce ;**
- \* **Ötedenberi işe devam edenlerde yeni defterler kullanılmaya başlanmadan önce yani hesap döneminden önce gelen dönemin son ayı içinde (hesap dönemi takvim yılı olanlarda Aralık ayı içinde) ;**
- \* Defterlerin veya müteharrik yaprakların dolması sebebiyle yenilerini kullanmak gerektiğinde işlemlerin kayda geçirilmesinin zorunlu olduğu 10, 45 ve 1 günlük süreler içinde (VUK Md:219);

yaptırılması zorunluluğu vardır. (VUK Md:221).

#### b) Ara tasdikin :

**Defterlerini yenileyecek yerde ertesi yılda da kullanmak isteyenler tarafından, ilgili hesap döneminin ilk ayı içerisinde** (hesap dönemi takvim yılı olanlarda **Ocak ayı içinde**) yaptırılması gerekmektedir. (VUK Md:222)

#### c) Kapanış tasdikine ilişkin esaslar ise şöyledir :

- \* Bu tür tasdik, yevmiye (TTK Md:70. son prg) ve envanter (TTK Md:72, son prg.) defterlerine münhasırdır. Gerek defter-i kebir ve gerekse diğer defterler kapanış tasdikine tâbi değildir.
- \* **Yevmiye defterine ilişkin kapanış tasdikinin, en geç ilgili hesap dönemini izleyen ilk ayın (Ocak) sonuna kadar, envanter defterine ait kapanış tasdikinin ise, envanter ve bilançonun tamamlanacağı tarih olan müteakip hesap döneminin üçüncü ayı (Mart) sonuna kadar yaptırılması zorunludur.**

Özel hesap dönemi uygulayan mükelleflerin de yukarıda belirtilen esaslar dahilinde açılış, ara ve kapanış tasdiklerini yaptırmaları gerekir.

### 3.5. Tasdik Yaptırmamanın veya Zamanında Tasdik Yaptırmamanın Müeyyidesi :

#### a) TTK'na göre :

Türk Ticaret Kanununa göre tasdiki zorunlu olan defterlerin kapanış tasdiki dahil hiç veya zamanında tasdik ettirilmemesi, bunların usulüne uygun tutulmamış olduğu anlamına geldiği için, sahibi lehine değil aleyhine delil sayılması sonucunu doğurur. (TTK. Md.82-86).

Bilindiği gibi, ticari defterlerdeki kayıtların sahipleri lehine delil sayılabilmesi için, bu defterlerin kanuna uygun tutulması ve birbirini teyit etmesi zorunluluğu vardır.(TTK.Md.85)

Defterlerin kanuna uygun olarak tutulmuş sayılmasının ilk şartı ise, bunlardan tasdike tabi olanların açılış ve kapanış tasdiklerinin süresi içerisinde yaptırılmış olmasıdır. (TTK.Md.69,70 ve 72).

Bundan anlaşılacağı üzere, **kapanış tasdiki TTK 'dan kaynaklanan bir mecburiyet olup, müeyyidesi de ispat hukuku ile ilgili bulunmaktadır.**

#### b) VUK'na göre :

VUK'na göre tasdiki zorunlu defterlerin hiç veya zamanında tasdik ettirilmemesinin müeyyidesi ise şöyledir :

- \* Açılış veya ara tasdikinin süresinde değil izleyen ay içinde yaptırılması, ikinci derece usulsüzlük cezasını gerektirir.
- \* **Söz konusu tasdiklerin süresi içinde yaptırılmadığı gibi izleyen ay içinde de yaptırılmaması, tasdik hiç yaptırılmadığı anlamına gelir ve kazancın re'sen takdiri ile iki kat birinci derece usulsüzlük cezasını gerektirir.**
- \* Tasdik zorunluluğu VUK'ndan değil TTK'ndan kaynaklanan defter-i kebir için VUK'nda yer alan bu cezaların uygulanamayacağı tabiidir. Keza, TTK'dan **kaynaklanan kapanış tasdikinin yaptırılmamış olmasının da, vergisel açıdan bir müeyyidesi bulunmamaktadır.**

### 4. YANAN DEFTERLERİN YERİNE YENİSİNİN TASDİKİ :

Yangın nedeniyle defterleri zayi olan mükelleflerin kullanacakları yeni defterlerin, kullanılmaya başlamadan önce tasdik ettirilmesi gerekmektedir. Yeni defterlerin eski tarih ve yevmiye numarası ile tasdik ettirilmesi mümkün değildir. (Noterler Birliği'nin 4.5.2006 tarih ve 32 sayılı Genelgesi)

### 5. SERBEST BÖLGELERDE FAALİYET GÖSTEREN ŞİRKET VE ŞUBELERİN DEFTERLERİ :

Serbest bölgede “*şirket*” olarak faaliyet gösteren kullanıcıların aynen Türkiye’de faaliyet gösteren diğer mükellefler gibi defter tasdik ettirmeleri ve bunları VUK hükümlerine uygun olarak kullanmaları gerekmektedir. Söz konusu mükelleflerin belgelerini de VUK hükümlerine uygun olarak anlaşmalı matbaalarda bastırmaları veya noterlere tasdik ettirmeleri zorunludur.

Serbest bölgelerde “*şube*” olarak faaliyet gösteren kullanıcıların şube hesaplarının izleneceği yasal defterlerin de VUK hükümlerine uygun olarak tasdik ettirilmesi ve kullanılması gerekmektedir.

**6. TTK'NA GÖRE BEYAN EDİLMESİ ZORUNLU OLAN DEFTERLER :**

TTK'nun 69'uncu maddesinin ikinci fıkrası hükmüne göre, Kanunda tutulması ve tasdiki zorunlu olduğu ismen belirtilen defterler dışında kalmakla beraber, tacirin işletmesinin mahiyet ve öneminin gerektirmesi sebebiyle tutmaya mecbur olduğu diğer defterlerle ihtiyarî olarak tutmak istediği defterlerden herbirinin nev'î, mahiyeti ve sayfa sayılarını gösteren iki nüsha beyannameyi, bu defterleri kullanmadan önce sicil memuruna vermesi ve bunlardan birini tasdikli olarak geri alması mecburiyeti vardır.

Bu defterler, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun defterlerin tasdikine ilişkin hükümlerinde yer alan bilgileri içerecek şekilde tasdik ve imza olunur. Sicil memuru veya noter, defterlerin kaç sayfadan ibaret bulunduğunu ilk ve son sayfaya yazarak resmi mühür ve imzası ile tasdik eder. Noterlerce tasdik edilen defterlerin mahiyet ve adetleri ve bunların kime ait olduğu en geç yedi gün içinde ilgili ticaret sicili memurluğuna bildirilir. Şirketlerin müteakip yıl defterleri ile kullanılması zorunlu diğer defterler, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun defterlerin tasdikine ilişkin hükümlerine göre tasdik olunur.

Sözü edilen maddede, bu mükellefiyeti hiç veya kanuna uygun şekilde yerine getirmeyen tacirin söz konusu defterlerinin, kendisi lehine delil olmayacağı hükme bağlanmıştır.

**7. KARAR DEFTERLERİNİN TASDİKİ :**

TTK'nun 66 ncı maddesi gereği sermaye şirketlerinin tutmak zorunda olduğu karar defterlerinin kullanılmaya başlamadan önce tasdik ettirilmesi gerekir. Söz konusu defterlerin sayfalarının bitmesi, kayıp olması gibi hallerde yeni defter tasdik işlemine gerek vardır. Ancak kullanılmaya devam edilen karar defterlerin her yıl ara tasdikinin yaptırılması zorunlu değildir. (Noterler Birliği, 25.3.2004 tarih ve 15 sayılı Genelge)

**8. TASDİKİ ZORUNLU DEFTERLERİN A4 EBADINDA VE MÜTEHARRİK SAYFALAR ŞEKLİNDE TASDİK ETTİRİLEBİLECEĞİ :**

Maliye Bakanlığı'nın Noterler Birliği'ne göndermiş olduğu 17.4.2003 tarih ve 16673 sayılı yazıda, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre mükelleflerce tutulması mecburi olan defterlerin A4 (210 x 297 mm) ebadında ve müteharrik sayfalar şeklinde noterlerce tasdik edilmesinde herhangi bir sakınca bulunmadığı belirtilmiştir. Noterler Birliği bu hususu 1.7.2003 tarih ve 23 sayılı Genelgesi ile tüm noterlere duyurmuştur.

Müteharrik yapraklı defter kullanmak isteyen mükelleflerin Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan ayrıca izin almalarına gerek bulunmamaktadır. Bilgisayarla tutulan defterler de müteharrik yapraklı defter kapsamındadır. (Noterler Birliği'nin 3.4.2006 tarih ve 24 sayılı Genelgesi)

**9. KAPANIŞ TASDİKİNDEN SONRA DEFTERLERE KAYIT DÜŞÜLEBİLİR Mİ?**

Uygulamada en çok tereddüt edilen husus, kapanış tasdik işleminden sonra gelen, geçmiş yıla ait belgelerin yevmiye defterine ne şekilde kaydedileceğidir.

Noterin tasdik keyfiyeti, defterlerin boş sayfa ve satır bırakılmaksızın 31 Aralık gününe kadar işlenmiş olduğunun tespitiyle alâkalıdır. Bu tarihten sonra mükellefin irade ve sorumluluğu dışında gelen bilgi ve belgelerle, hesap mutabakatlarından ileri gelen düzeltme işlemlerinin, 31 Aralık (hesap döneminin son günü) tarihini taşımak kaydıyla, kapanış tasdikinden sonra kayda alınabilmesi mümkündür.

Öte yandan, kapanış kayıtlarının da kapanış tasdikinden sonra yapılması doğaldır. Özetle, kapanış tasdiki yapıldıktan sonra defterlere hiçbir şekilde kayıt düşülemeyeceğine ilişkin görüşler bize göre yerinde değildir.

**10. EK SÜRELER DE GEÇTİKTEN SONRA GEÇMİŞ YIL İÇİN EK DEFTER TASDİKİ YAPTIRILABİLİR Mİ ?**

Bilindiği gibi, tasdik ettirilen defterler ilgili yıldaki faaliyet hacminin artması vs. gibi nedenlerle yeterli olmayabilmektedir. Bu durumda ek defter tasdiki yaptırılmasının mümkün olup olmadığı tereddüt konusu olabilmektedir.

Maliye Bakanlığı Noterler Birliği'ne gönderdiği 7.12.2005 tarih ve 066547 sayılı yazıda, ciltli veya müteharrik yapraklı defterlerin kullanılmaya başlamadan evvel tasdik ettirilmesinin zorunlu olduğunu, muamelelerin de bu defterlere kanuni süreleri içinde kayıt edilmeleri gerektiğini belirttikten sonra, vergi mevzuatı açısından geçmiş dönemlere ait olup da tasdik ettirilmemiş olan defterlerin tasdikinin yapılmasının mümkün olmadığını, geçmiş dönemlere ilişkin olarak tasdik yapılmış olması halinde de bu tasdiklerin hiçbir yasal geçerliliğinin bulunmadığını belirtmiştir.

Noterler Birliği de bunun üzerine 26.1.2006 tarih ve 11 sayılı Genelgesi ile, geçmiş yıllar için defter tasdikinin yapılamayacağını, bu çerçevede geçmiş yıllara ait olan ek defterlerin de tasdik edilemeyeceğini tüm noterlere duyurmuştur.

**11. 2010 YILI MART AYINA KADAR YAPILMASI GEREKLİ İŞLEMLER :**

Yukarıdaki açıklamalardan anlaşılacağı üzere, serbest bölgelerde faaliyet gösterenler dahil olmak üzere **kurumlar ile birinci sınıf tüccarların** ;

- \* **2009 yılı Aralık ayı sonuna kadar 2010 yılında tutacakları yevmiye, envanter, karar ve damga vergisi defterleri ile defter-i kebirlerini Notere tasdik ettirmeleri**, aksi halde 2 inci derece usulsüzlük cezasına katlanmak suretiyle en geç 2010 yılı Ocak ayı sonuna kadar yaptırmayı ihmal etmemeleri ;
- \* **2009 yılında kullandıkları defterleri 2010 yılında da kullanmak istemeleri halinde, bunların ara tasdiklerini en geç 2010 yılı Ocak ayı**, mümkün olmadığı durumda ise 2 inci derece usulsüzlük cezasına katlanmak suretiyle 2010 yılı Şubat ayı içinde yaptırmaları ;
- \* **2009 yılı yevmiye defterine 2010 yılı Ocak ayı sonuna kadar, envanter defterine ise 2010 yılı Mart ayı sonuna kadar kapanış tasdiki yaptırmaları ;**

gerekli bulunmaktadır.

Saygılarımızla.