

# DENET DUYURU



Duyuru Tarihi : 08.01.2015  
Duyuru No : 2015/008  
Yayımlandığı Yer : YAKLAŞIM DERGİSİ -  
OCAK 2015 - Sayı : 265

Mehmet Emek KURT  
YMM, E. Hesap Uzmanı

## KAYITLARIN ELEKTRONİK ORTAMDA OLUŞTURULMASI, MUHAFAZASI VE İBRAZ EDİLMESİNE (KAYIT SAKLAMA GEREKSİNİMLERİNE) İLİŞKİN ZORUNLULUK 2015 YILINDAN İTİBAREN YÜRÜRLÜĞE GİRECEKTİR

### 1. GİRİŞ:

Maliye Bakanlığı Vergi Usul Kanununun 175, mükerrer 242 ve 257'inci maddeleri çerçevesinde kendisine tanın yetki çerçevesinde 431 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğini<sup>1</sup> (ilerleyen kısımlarda "**Tebliğ**") olarak anılacaktır) yayımlamıştır. Anılan Tebliğ ile 01.07.2014 tarihinden itibaren bazı mükelleflere, Tebliğ ekinde yer alan konular itibarıyla belirlenen asgari içeriklere uygun kayıtları, elektronik ortamda oluşturmak ve istenildiğinde ibraz etmek üzere elektronik ortamda muhafaza etme (**Kayıt Saklama Gereksinimleri**) zorunluluğu getirilmiştir. Bu kapsamda oluşturulacak kayıtların, söz konusu mükelleflerin **tüm faaliyetlerine** ilişkin olarak hazırlanması mecburidir.

### BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
www.bdo.com.tr

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2014 yılında 7,02 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 152 ülkede bulunan 1.328 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 60.000 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

*Denet'in müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz, iktibas edilemez.*

<sup>1</sup> 29.12.2013 tarih ve 28866 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Bazı vergi mükelleflerine yönelik olarak getirilen düzenlemenin temel amacı; mal ve hizmet hareketi ile ilgili elektronik ortamda oluşturulacak kayıtlarda yer alması gereken asgari içeriklerin belirlenmesidir. Böylelikle, vergi denetim faaliyetlerinin gelişen teknolojilere uygun bir şekilde yürütülebilmesi, buna bağlı olarak da mükelleflerden standart hale getirilmiş veriler alınarak, bu veriler üzerinde karşılaştırmalı analizler yapılması amaçlanmaktadır.

28.06.2014 tarih ve 29044 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 436 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yukarıda belirtilen Kayıt Saklama Gereksinimlerine ilişkin düzenlemelerin yürürlük tarihi **01.01.2015** olarak değiştirilmiştir.

## 2. ASGARI KAYIT SAKLAMA GEREKSİNİMİ KAPSAMINA GİREN MÜKELLEFLER:

Tebliğ’in 3 no.lu maddesi uyarınca Asgari Kayıt Saklama Gereksinimleri kapsamına giren mükellefler şu şekildedir:

- a) 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu ekinde yer alan (I) sayılı liste kapsamında ÖTV mükellefiyeti olanlar ile ÖTV mükellefiyeti olmasa dahi aşağıdaki faaliyetlerde bulunanlar;
- 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında bayilik, taşıma, dağıtıcı, depolama (deniz taşıtları dâhil), madeni yağ, serbest kullanıcı, ihrakiye teslimi, iletim, rafinerici ve işleme lisanslarından herhangi birisine sahip olanlar<sup>2</sup>,
  - 4646 sayılı Doğal Gaz Piyasası Kanunu kapsamında CNG, depolama, toptan satış, dağıtım, iletim, ithalat ve ihracat lisanslarından herhangi birisine sahip olanlar<sup>3</sup>,
  - 5307 sayılı Sıvılaştırılmış Petrol Gazları (LPG) Piyasası Kanunu kapsamında dağıtıcı, depolama, taşıma ve otogaz bayilik lisanslarından herhangi birisine sahip olanlar<sup>4</sup>,
- b) Özel Tüketim Vergisi Kanunu ekinde yer alan (III) sayılı listenin B cetvelinde yer alan ürünlerle ilgili olarak,
- Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumundan Tütün Ticareti Yetki Belgesi almış gerçek ve tüzel kişiler,
  - Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumundan Üretim ve Faaliyet Uygunluk Belgesi almış gerçek ve tüzel kişiler,

<sup>2</sup> Lisans sahipleri için: <http://www.epdk.gov.tr/index.php/petrol-piyasas/lisans?id=936>

<sup>3</sup> Lisans sahipleri için: <http://www.epdk.gov.tr/index.php/dogalgaz-piyasasi/lisans?id=952>

<sup>4</sup> Lisans sahipleri için: <http://www.epdk.gov.tr/index.php/lpg-piyasas/lisans?id=940>

- Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumundan Üretim ve Faaliyet Uygunluk Belgesi almış gerçek ve tüzel kişilerin mamullerinin, **Toptan Satış Belgesi sahibi mükelleflere pazarlama ve dağıtımını gerçekleştiren gerçek ve tüzel kişiler.**

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamındaki kurum, kuruluşlar, kamu iktisadi kuruluşları ve sermayesinin yüzde 50 veya daha fazlası kamuya ait olan kurum ve kuruluşlar yukarıda belirlenen kapsamın **dışındadır.**

**Getirilen düzenleme kapsamında oluşturulacak kayıtların, mükelleflerin tüm faaliyetlerine ilişkin olarak hazırlanması gerekmektedir.** Örneğin, ÖTV Kanunu ekinde yer alan (I) sayılı liste kapsamında ÖTV mükellefiyeti olanlar, yalnızca bu listede belirtilen faaliyetlerine ilişkin olarak değil de, diğer faaliyetlerine ilişkin olarak da kayıtlarını elektronik ortamda hazırlamaları, gerektiğinde ibraz edilmek üzere muhafaza etmeleri gerekmektedir.

### **3. ASGARI KAYIT SAKLAMA GEREKSİNİMİ BELİRLENEN KONULAR:**

Tebliğ ekinde, asgari kayıt saklama gereksinimi belirlenen konular aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

- i. Satış kayıtları,
- ii. Alış kayıtları,
- iii. Dönem başı ve dönem sonu mal stoklarına ilişkin envanter kayıtları,
- iv. İthalat kayıtları,
- v. İhracat kayıtları,
- vi. Üretim kayıtları,
- vii. Diğer kayıtlar.

### **4. KAYITLARIN OLUŞTURULMASI, OLUŞTURULMA ZAMANI, MUHAFAZASI VE İBRAZINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER:**

Tebliğ ile belirlenen usul ve esaslara uygun kayıtların, elektronik ortamda oluşturulması ve istenildiğinde ibraz edilmek üzere yine elektronik ortamda muhafaza edilmesi zorunludur. Söz konusu kayıtlar, yukarıda sayılan konu başlıkları itibarıyla, Tebliğ ekinde belirlenen asgari içeriğe sahip olacak şekilde ve **yasal defterlerin tutulduğu para birimi kullanılarak** oluşturulmalıdır.

Mükellefler, ihtiyaç duymaları halinde söz konusu kayıtlara, belirlenen asgari içeriğe ilave bilgiler de ekleyebilirler. Bu durumda, muhafaza ve ibraz yükümlülüğü **ilave bilgileri de kapsamaktadır.**

Mükellefler, bu Tebliğ kapsamındaki kayıtlara ilişkin oluşturma işlemini, **işlemlerin yasal defterlere kaydedilmesi ile birlikte tamamlamak zorundadırlar.**

## 5. BİLGİ SİSTEMİNİN ÖZELLİKLERİ:

Kayıt Saklama Gereksinimleri kapsamındaki konulara ilişkin kayıtların elektronik ortamda oluşturulması ve istenildiğinde ibraz edilmek üzere muhafaza edilmesi sırasında kullanılacak olan bilgi sisteminin (yazılım ve donanım) taşıması gereken asgari özellikler Tebliğin 5 no.lu bölümünde ayrıntılı olarak yer almaktadır.

İstenilen kayıtların aşağıda yer alan ve yaygın olarak kullanılan dosya formatlarından en az birisi ile kaydedilebilmesi konusunda gerekli imkânlara sahip olmalıdır.

- i. .xls - Microsoft Excel dosyası,
- ii. .xlsx - Microsoft Excel dosyası,
- iii. .txt - Düz metin dosyası,
- iv. .csv - Virgül ile ayrılmış değer dosyası,
- v. .xml - Genişletilebilir işaretleme dili dosyası.

Yukarıda yer alan belirlemeler, mükellefler tarafından kullanılacak bilgi sistemlerinin teknik mimarileri veya bileşenlerine yönelik herhangi bir kural getirmemektedir. Bu çerçevede tebliğ kapsamına giren mükellefler, ifade edilen şartları yerine getirmek koşulu ile istedikleri yazılımları ve donanımları kullanabilirler.

## 6. KAYITLARIN MUHAFAZASI VE İBRAZ YÜKÜMLÜLÜĞÜ:

Elektronik ortamda oluşturulan ve muhafaza edilen kayıtların herhangi bir kontrol, denetim, inceleme veya başka bir nedenle kısmen istenilmesi durumunda Vergi Usul Kanununun 14'üncü maddesi uyarınca 15 gün içinde ibraz edilmesi gerekecektir. Kayıtların ibrazı sırasında, konular ile ilgili olarak belirlenen asgari içeriğe uyulması ve tebliğde ifade edilen dosya formatlarından birisinin (.xls, .xlsx, .txt, .csv veya .xml) kullanımı yeterlidir.

Diğer taraftan, elektronik ortamda oluşturulan kayıtların muhafaza ve ibraz yükümlülüğü, söz konusu kayıtların istenildiği takdirde **okunabilir kâğıt baskılarını** üretebilmeyi sağlayacak biçimde yerine getirilmelidir.

## 7. KAYITLARIN MUHAFAZASINDA ZAMANAŞIMI SÜRESİ:

Getirilen düzenlemenin dayanağı ise Vergi Usul Kanununun “*Elektronik Ortamdaki Kayıtlar ve Elektronik Cihazla Belge Düzenleme*” başlıklı mükerrer 242'inci maddesi çerçevesinde Maliye Bakanlığı'na tanınan yetkiye dayanmaktadır. Buna göre, anılan Kanun maddesi çerçevesinde oluşturulan elektronik kayıtlar; Vergi Usul Kanununun “*Vesikalar*” başlıklı Üçüncü Kısmında düzenlenen, *Diğer Evrak ve Vesikalar* ana başlığı altında düzenlenmektedir.

Vergi Usul Kanununun “*Defter ve Vesikaları Muhafaza*” başlıklı 253’üncü maddesinde; Vergi Usul Kanununa göre defter tutmak mecburiyetinde olanların, tuttukları defterlerle üçüncü kısımda yazılı vesikaları, ilgili bulundukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmeye mecbur oldukları hüküm altına alınmıştır.

Dolayısıyla, getirilen düzenleme ile oluşturulan elektronik kayıtların ilgili bulundukları takvim yılını takip eden **beş yıl süre** ile muhafaza edilmeleri gerekmektedir.

#### 8. SORUMLULUK VE CEZA UYGULAMASI:

Tebliğin “*Sorumluluk ve Ceza Uygulaması*” başlıklı 6 no.lu maddesinde, oluşturulan kayıtlarda yer alması gereken asgari unsurlar ile söz konusu kayıtların elektronik ortamda muhafazası ve istenildiğinde ibrazına ilişkin olarak getirilen zorunluluklara uymayanlar hakkında, Vergi Usul Kanununun ceza hükümleri tatbik olunacağı belirtilmiştir.

Mevcut yasal düzenlemeler çerçevesinde bu zorunluluğa uymamanın cezası Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesi ile belirlenen özel usulsüzlük cezası olup, 2014 YILINDA KURUMLAR İÇİN GEÇERLİ CEZA MİKTARI 1.200 TL’dir<sup>5</sup>.

Özel usulsüzlük cezası kesilmesine rağmen mecburiyetleri yerine getirmeyenlere, yeniden süre verilerek bu mecburiyetlerini yerine getirmeleri gereği tebliğ olunur. Verilen bu süre içerisinde mecburiyetlerin yerine getirilmemesi halinde daha önce kesilen özel usulsüzlük cezası bir kat arttırılarak, diğer bir ifadeyle **iki kat olarak** uygulanır. İkinci kez ceza kesilmesine rağmen, mecburiyetleri yerine getirmeyenlere yeniden süre verilerek, bu mecburiyetleri yerine getirmeleri istenir. Verilen yeni süre içerisinde istenilen bilgilerin yine verilmemesi halinde, daha önce kesin ikinci özel usulsüzlük cezası (iki kat olarak uygulanan) kadar ceza kesilebilir.

Zorunluluğa uymamanın pratik bir sonucu da vergi incelemesine alınmak olabilir. Kayıtların elektronik ortamda oluşturulmasına rağmen inceleme elemanına ibraz edilmemesi, Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesine göre “gizleme” olarak değerlendirilebilir. Bizim kanaatimize göre böyle bir değerlendirme çok ağırdır. Söz konusu bilgilerin kağıt ortamında verilmesi halinde gizleme iddiası ileri sürülemez, en fazla usulsüzlük cezası uygulanabilir.

#### 9. YÜRÜRLÜK:

Kayıt Saklama Gereksinimlerine ilişkin olarak getirilen düzenleme **01.01.2015** tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir. Dolayısıyla, bu tarihten itibaren yazımızın 2 no.lu başlığında belirtilen mükelleflerin, Tebliğ ile belirlenen usul ve esaslara uygun kayıtların, elektronik ortamda oluşturulması ve istenildiğinde ibraz edilmek üzere yine elektronik ortamda muhafaza edilmesi gerekmektedir.

<sup>5</sup> 2015 yılı için geçerli olacak ceza tutarı, yeniden değerlendirme oranı dikkate alınmak suretiyle Maliye Bakanlığı’nca tebliğ olunacaktır.

Diğer taraftan, önceki yıllarda kapsama giren, ancak 01.01.2015 tarihi itibarıyla kapsam dışında yer alan mükelleflerin, Kayıt Saklama Gereksinimlerine ilişkin düzenlemelerin dışında olduğunu düşünmekteyiz. Buna göre, 2014 yılında ÖTV Kanunu ekinde yer alan (I) sayılı liste kapsamında ÖTV mükellefiyeti olup, 2014 yılında bu mükellefiyetini sona erdirmiş olan bir mükellefin<sup>6</sup> kapsama **girmemesi** gerektiğini düşünmekteyiz.

Ancak, 01.01.2015 tarihi itibarıyla kapsama girmeyen bir mükellefin, ilerleyen dönemlerde (örneğin 2015 yılı içerisinde de, yahut ilerleyen hesap dönemlerinde) kapsama girmesi halinde, Tebliğ’le getirilen düzenlemeler çerçevesinde Asgari Kayıt Saklama Gereksinimlerine ilişkin düzenlemelere tabi olacaktır.

---

<sup>6</sup> Kayıt Saklama Gereksinimlerinin kapsamına alınmasıyla ilgili olarak diğer şartların gerçekleşmediği varsayılmıştır.