

SİRKÜLER SAYI: 2024/224

17.12.2024

RESMİ DEFTERLERİN AÇILIŞ, ARA VE KAPANIŞ TASDİKLERİ**1. Fiziki Olarak (Kâğıt Ortamında) Tutulan Resmi Defterlerin Açılış, Ara ve Kapanış Tasdikleri**

Aşağıda Vergi Usul Kanunu (VUK) ve TTK açısından defter tasdikleri hakkındaki hatırlatmalarımıza başlamadan önce, konuyu özet mahiyette açıklayan bir tabloya yer veriyoruz.

| Defterin Türü | Açılış Tasdiki | Onay Yenileme (Ara Tasdik)*** | Kapanış Tasdiki |
|--|------------------------|-------------------------------|--------------------|
| Envanter Defteri | 01.01.2025'e kadar | 31.01.2025'e kadar | Yoktur |
| Damga Vergisi Defteri | 01.01.2025'e kadar | 31.01.2025'e kadar | Yoktur |
| Pay Defteri (*) | 01.01.2025'e kadar (*) | Yoktur | Yoktur |
| Yönetim Kurulu Karar Defteri | 01.01.2025'e kadar | 31.01.2025'e kadar | 31.01.2025'e kadar |
| Müdürler Kurulu Karar Defteri (**) | 01.01.2025'e kadar | 31.01.2025'e kadar | 31.01.2025'e kadar |
| Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri (*) | 01.01.2025'e kadar (*) | Yoktur | Yoktur |

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

(*) 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 yaprakları bulunması halinde yeni hesap döneminin ilk ayı içerisinde onay yenilemek suretiyle kullanılmaya devam edilebilir.

TTK'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 mevcuttur

2. VUK Açısından

2.1. VUK Uyarınca Tutulması Zorunlu Defterler

Bilanço esasına göre tutulması zorunlu defterler; yevmiye defteri, defter-i kebir ve envanter defteridir. Sınai işletmeler ayrıca imalat defteri tutarlar. Damga Vergisi Kanunu gereği anonim şirketler damga vergisi defteri tutmak zorundadırlar.

2.2. Açılış Tasdikleri

2024 yılı Aralık ayı sonuna kadar 2025 yılında kullanılacak **envanter** ve **damga vergisi** defterlerinin notere tasdik ettirilmesi gerekmektedir.

2.3. Ara Tasdikler

Yukarıda sayılan defterlerden 2024 yılında kullanılan ancak kalan boş sayfaları 2025 yılında da kullanmak isteyenler, bu defterlerini 2025 yılı Ocak ayı sonuna kadar notere tasdik ettirmelidirler. Aynı zamanda, yıl içinde defterlerin dolması halinde veya sair sebeple yeni defter kullanılması halinde de yeni defter kullanılmaya başlamadan önce notere tasdik ettirilir.

2.4. 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.

3. TTK Açısından

3.1. TTK Uyarınca 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 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.

3.2. 2025 Yılında Kullanılacak Ticari Defterlerin Tasdik Zamanları

Ticari Defterlere İlişkin Tebliğde yer alan düzenlemelere göre, 2025 yılında kullanılacak defterlere ilişkin tasdik bilgileri sirkülerimizin başlangıcında tablo halinde gösterilmiştir.

3.3. Ara Tasdik (Onay Yenileme)

Ticari Defterler Tebliğinin 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."

3.4. Kapanış Tasdikleri

"Ticari Defterler Tebliğinin 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 Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından mücbir sebep halinin ilan edildiği yerlerde, defterlerin kapanış onayları, mücbir sebebin sona erdiği tarihi takip eden ikinci ayın sonuna kadar yapılabilir."

4. Elektronik Defter Uygulamasındaki Defter Tasdikleri

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 Gazete’de 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 kebiri elektronik ortamda tutabileceklerdir**. Dolayısıyla yevmiye ve kebir defterlerini elektronik defter biçiminde tutmaya başlayanların bundan sonra söz konusu defterlerini kağıt 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 ayların yanı sıra diğer ayların da beratlarının yasal süresi içinde alınması önem arz etmektedir.

Diğer yandan, 08.11.2024 tarihli ve 32716 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 5 sıra No.lı Elektronik Defter Genel Tebliği ile 1 sıra No.lı Elektronik Defter Genel Tebliğinde değişiklikler yapılmıştır. Buna göre, 1 No.lı Tebliğin e-Defter ve berat dosyalarının yüklenmesine dair 4.3.4 numaralı fıkrasında yapılan değişiklik kapsamında, yükleme süreleri; gelir vergisi mükellefleri ve diğer mükellefler bazında ayrıştırılmış ve yeniden belirlenmiştir. Yapılan değişiklikler uyarınca, e-Defter ve berat dosyalarını oluşturma, NES veya Mali Mühürle imzalama/onaylama ve Başkanlık onaylı berat dosyalarını alma süreleri aşağıdaki tabloda belirtilmiştir. Özel hesap dönemini kullanan mükellefler, tabloda yer alan bilgileri, hesap dönemlerinin başlangıç ve bitiş aylarına uygun olarak dikkate alacaklardır.

| Aylık Yükleme Tercihinde Bulunulması Halinde | | | Geçici Vergilendirme Dönemleri Bazında Yükleme Tercihinde Bulunulması Halinde | | |
|--|--|---|---|--|---|
| Dönem | Gelir Vergisi Mükellefleri | Diğer Mükellefler | Dönem | Gelir Vergisi Mükellefleri | Diğer Mükellefler |
| Ocak | Mayıs ayının 10. gün sonu | Mayıs ayının 14. gün sonu | Ocak-Şubat-Mart | Haziran ayının 10. gün sonu | Haziran ayının 14. gün sonu |
| Şubat | Haziran ayının 10. gün sonu | Haziran ayının 14. gün sonu | | | |
| Mart | Temmuz ayının 10. gün sonu | Temmuz ayının 14. gün sonu | | | |
| Nisan | Ağustos ayının 10. gün sonu | Ağustos ayının 14. gün sonu | Nisan-Mayıs-Haziran | Eylül ayının 10. gün sonu | Eylül ayının 14. gün sonu |
| Mayıs | Eylül ayının 10. gün sonu | Eylül ayının 14. gün sonu | | | |
| Haziran | Ekim ayının 10. gün sonu | Ekim ayının 14. gün sonu | | | |
| Temmuz | Kasım ayının 10. gün sonu | Kasım ayının 14. gün sonu | Temmuz-Ağustos-Eylül | Aralık ayının 10. gün sonu | Aralık ayının 14. gün sonu |
| Ağustos | Aralık ayının 10. gün sonu | Aralık ayının 14. gün sonu | | | |
| Eylül | Ocak ayının 10. gün sonu | Ocak ayının 14. gün sonu | | | |
| Ekim | Şubat ayının 10. gün sonu | Şubat ayının 14. gün sonu | Ekim-Kasım-Aralık | Gelir vergisi beyannamesinin verileceği ayı takip eden ayın 10. gün sonu | Kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği ayı takip eden ayın 14. gün sonu |
| Kasım | Mart ayının 10. gün sonu | Mart ayının 14. gün sonu | | | |
| Aralık | Gelir vergisi beyannamesinin verileceği ayı takip eden ayın 10. gün sonu | Kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği ayı takip eden ayın 14. gün sonu | | | |

Bu çerçevede, hesap dönemi takvim yılı olan e-defter kapsamındaki kurumlar vergisi mükelleflerinin 2025 yılı Ocak ayına ilişkin olarak alacak oldukları elektronik defter beratları 2025 yılı defterlerinin açılış onayı; 2024 Aralık ayına ilişkin olarak 14 Mayıs 2025 gün sonuna kadar alacak oldukları elektronik defter beratları ise 2024 yılının kapanış onayı olarak kabul edilecektir.

Hesap dönemi veya takvim yılı içerisinde de e-Defter tutmaya başlanabilecektir. Ancak hesap dönemi veya takvim yılı içerisinde e-Defter tutmaya başlayanlar, başladıkları tarihi izleyen bir aylık süre içerisinde eski defterlerine kapanış tasdiki yaptırımları gerekmektedir.

E-defter tutan mükellefler, yevmiye defteri ve defter-i kebir dışında, tutmak zorunda oldukları diğer defterleri ise kâğıt ortamında tasdik ettirmek ve tutmak zorundadırlar.

Saygılarımızla,

DENGE İSTANBUL YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

(*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

Erkan YETKİNER
YMM
Forvis Mazars, Ortak

Tufan SEVİM
YMM
Forvis Mazars, Ortak