

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	7
İÇİNDEKİLER	9
SİMGELER VE KISALTMALAR DİZİNİ	15
GİRİŞ	17

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ HUKUKU VE TİCARET HUKUKU BAKIMINDAN DEFTERLERE İLİŞKİN ÖDEVLER

1. GENEL ÇERÇEVE	21
2. DEFTER TUTMA ÖDEVİ	24
I. Genel Açıklama	24
II. Vergi Hukuku Bakımından	25
A. Defter Tutma Kavramı ve Defter Tutmanın Amacı	25
B. Defter Tutmakla Yükümlü Olanlar	26
1. Ticaret ve Sanat Erbabı.....	26
a. Birinci Sınıf Tüccar	27
b. İkinci Sınıf Tüccar	28
c. Sınıf Değişirme	28
2. Ticaret Şirketleri	29
3. İktisadi Kamu Müesseseleri.....	30
4. Dernek ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler	30
5. Serbest Meslek Erbabı.....	31
6. Çiftçiler	32
C. Birden Fazla Gelir Elde Edenler.....	33
D. Defter Tutmakla Yükümlü Olmayanlar	33
E. Tutulacak Defterler.....	35
1. Ticari Kazanç ve Kurum Kazancı Sahiplerinin Tutacakları Defterler.....	35
a. Birinci Sınıf Tüccarların Tutacakları Defterler	35
aa. Yevmiye Defteri	35
bb. Defteri Kebir	36
cc. Envanter Defteri	38

b. İkinci Sınıf Tüccarların Tutacakları Defterler	40
2. Sınai Müesseselerin Tutacakları Defterler	41
a. İmalat Defteri	41
b. Bitim İşleri Defteri	41
3. Diğer Müesseselerin Tutacakları Defterler.....	42
a. Banka, Banker ve Sigorta Şirketlerinin Gider Vergisine Ait Kayıtları ..	42
b. Damga Resmi Kayıtları	43
c. Yabancı Nakliyat Kurumlarının Hasılat Defteri	43
d. Menkul ve Gayrimenkul Sermaye İradlarına Ait Kayıtlar	43
e. Ambar Defteri	43
4. Serbest Meslek Erbabının Tutacağı Defterler.....	44
5. Zirai Kazanç Sahiplerinin Tutacakları Defterler	44
E. Defter Tutma Yükümlülüğünün Başlaması ve Sona Ermesi.....	44
1. Başlaması	44
2. Sona Ermesi.....	46
F. Defter Tutmada Hesap Dönemi	48
1. Normal Hesap Dönemi.....	48
2. Özel Hesap Dönemi.....	48
3. Kıst Hesap Dönemi	49
G. Defter Tutmada Uygulanan Muhasebe Usulü.....	49
III. Ticaret Hukuku Bakımından	50
A. Defter Tutma Kavramı ve Defter Tutmanın Amacı.....	50
B. Defter Tutmakla Yükümlü Olanlar.....	50
C. Yükümlü Olanların Tutacakları Defterler.....	51
D. Defter Tutmada Hesap Dönemi	53
E. Defter Tutma Yükümlülüğünün Başlaması ve Sona Ermesi.....	53
3. KAYIT DÜZENİNE UYMA ÖDEVİ.....	54
I. Vergi Hukuku Bakımından	54
A. Kayıt Düzenine İlişkin Genel Esaslar	54
1. Türkçe Tutma ve Türk Parası Kullanma Zorunluluğu.....	54
2. Defterlerin Mürekkeple Yazılması.....	55
3. Yanlış Kayıtların Düzeltilmesi	56
4. Boş Satır Bırakılmaması ve Sayfaların Yok Edilmemesi	56
B. Kayıt Zamanı.....	57
II. Ticaret Hukuku Bakımından	57

4. DEFTERLERİ ONAYLATTIRMA ÖDEVİ.....	59
I. Vergi Hukuku Bakımından	59
A. Tasdiki Zorunlu Olan Defterler	59
B. Tasdik Zamanı	60
C. Tasdikin Yenilenmesi	61
D. Tasdik Makamı ve Usulü	61
II. Ticaret Hukuku Bakımından	63
5. DEFTER KAYITLARINI BELGELENDİRME ÖDEVİ	64
I. Vergi Hukuku Bakımından	64
A. Belgelendirilmesi Zorunlu Olmayan Kayıtlar	66
B. Belgelendirilmesi Zorunlu Olan Kayıtlar	67
1. Fatura	68
2. Sevk İrsaliyesi	69
3. Perakende Satış Belgeleri	70
4. Gider Pusulası	70
5. Müstahsil Makbuzu	71
6. Serbest Meslek Makbuzları	72
7. Ücret Bordrosu	72
8. Taşıma ve Otel İşletmelerine Ait Belgeler	73
9. Muhabere Evrakı	75
10. Diğer Vesikalar	75
II. Ticaret Hukuku Bakımından	76
6. DEFTERLERİ MUHAFAZA VE İBRAZ ÖDEVİ.....	76
I. Vergi Hukuku Bakımından	76
A. Defterlerin Muhafazası	76
B. Defterlerin İbrazi	77
II. Ticaret Hukuku Bakımından	79
A. Defterlerin Muhafazası	79
B. Defterlerin İbrazi	80
7. ELEKTRONİK DEFTERLER.....	82
I. E-Defterin Genel Görünümü	83
A. E-Defter Kullanmak Zorunda Olan Mükellefler	84
B. Başvuru	86
C. E-Defter Oluşturma	87

D. E-Defterlerin Muhafazası ve İbrazı	88
E. Diğer Hususlar	89
II. Bazı Mükellefler İçin Yeni Bir Sistem: Defter-Beyan Sistemi	90
A. Kullanmakla Yükümlü Olan Mükellefler	91
B. Başvuru	95
C. Sistem Üzerinden Tutulabilecek Defterler	97
D. Sistem Üzerinden Tutulan Defterlerin Muhafaza ve İbrazı	98
E. Ceza ve Sorumluluk	100
F. Diğer Hususlar	101
G. Defter-Beyan Sisteminin Vergi Usul Kanunu Hükümlerine Etkisi	102

İKİNCİ BÖLÜM

DEFTERLERE İLİŞKİN ÖDEVLERE AYKIRILIKLAR VE YAPTIRIMLARI

1. GENEL OLARAK VERGİ KANUNLARINA AYKIRILIK KAVRAMI	111
I. Maddi Ödeve Aykırılık Kavramı	112
II. Şekli Ödeve Aykırılık Kavramı	113
III. Vergi Kabahati ve Vergi Suçu Kavramları	113
2. DEFTERLERE İLİŞKİN ÖDEVLERE AYKIRILIKLARIN ÇEŞİTLİ GÖRÜNÜMLERİ	114
I. Defter Tutma Ödevine Aykırılık	114
A. Defterlerin Hiç Tutulmaması	115
B. Defterlerin Eksik Tutulması	116
C. Çift Defter Tutulması	117
D. Defter ve Belgelerde Hesap ve Muhasebe Hilesi Yapılması	119
1. Tanım	119
2. Muhasebe Hilesi ve Hata Kavramları	120
3. Muhasebe Hilesinin Amaçları	122
4. Muhasebe Hilesinin Türleri	122
E. Defterlerin Tahrif Edilmesi	124
F. Defterlerin Yok Edilmesi veya Yerine Başka Yaprak Koyulması	125
II. Kayıt Düzenine Uyuma Ödevine Aykırılık	126
A. Kayıt Düzenine Uyulmaması	126
B. Boş Satır Bırakılması veya Sayfaların Yok Edilmesi	127
C. Günlük Defterlerin Günü Gününe Tutulmaması, İşyerinde Bulundurulmaması ve İbraz Edilmemesi	127

III. Defterleri Onaylattırma Ödevine Aykırılık	128
IV. Defter Kayıtlarını Belgelendirme Ödevine Aykırılık	129
A. Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge	129
B. Sahte Belge	131
V. Defterleri Muhafaza ve İbraz Ödevine Aykırılık	132
A. Defterlerin Muhafaza Edilmemiş Olması	133
B. Defterlerin İbraz Edilmemiş Olması	133
3. DEFTERLERE İLİŞKİN ÖDEVLERE AYKIRILIK HALLERİNİN TARH YÖNTEMİYLE İLİŞKİSİ	137
I. İkmalen Tarh	137
II. Re'sen Tarh	138
A. Yasal Defterlerin Tutulmaması, Onaylatılmaması veya İbraz Edilmemesi	139
B. Defterlerin İhticaca Salih Bulunmaması	140
C. Yasal Defterlerin Gerçek Durumu Yansıtmaması	141
4. DEFTERLERE İLİŞKİN ÖDEVLERE AYKIRILIKLARA UYGULANAN YAPTIRIMLAR	141
I. Vergi Kabahati Oluşturan Durumlara Uygulanan Yaptırımlar	142
A. (Genel) Usulsüzlük Oluşturan Aykırılıklar	143
1. Defterlerin Tutulmamış Olması	144
2. Defterlerin Noksan, Usulsüz veya Karışık Olması	145
3. Kayıt Düzenine Uyulmaması	145
4. Onaylatılmaması Zorunlu Olan Defterin Onaylatılmaması	147
B. Özel Usulsüzlük Oluşturan Aykırılıklar	149
1. Defterlerin İşyerinde Bulundurulmaması	150
2. Defterlere Yazılması Gereken İşlemlerin Günü Gününe Yazılmamış Olması	150
3. Yetkililer Tarafından İbrazı İstendiğinde İbraz Edilmemiş Olması	151
4. Mükerrer 257. Maddeye Uyulmaması	153
C. Vergi Ziyayı Oluşturan Aykırılıklar	154
II. Vergi Suçu Oluşturan Durumlara Uygulanan Yaptırımlar	160
A. Vergi Kaçakçılığı Suçu Bakımından	161
1. Defterlerde Hesap ve Muhasebe Hilesi Yapılması	163
2. Çift Defter Tutma	166
3. Defterlerin Tahrif Edilmesi veya Gizlenmesi	168
a. Defterlerin Tahrif Edilmesi	168
b. Defterlerin Gizlenmesi	171

4. Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenlenmesi veya Kullanılması	178
5. Sahte Belge Düzenlenmesi veya Kullanılması	183
6. Defterlerin Yok Edilmesi, Defter Sayfalarının Yok Edilmesi veya Yerine Başka Yaprak Koyulması veya Hiç Yaprak Koyulmaması	188
a. Defterlerin Yok Edilmesi	188
b. Defter Sayfalarının Yok Edilmesi	190
B. Vergi Mahremiyetinin İhlali Suçu Bakımından	191
C. Mükellefin Özel İşlerini Yapma Suçu Bakımından	198
III. Vergi Kabahat ve Suçlarına Dair Ortak Hükümler	200
A. Tekerrür	200
B. İştirak	204
C. İçtima (Birleşme)	205
1. Kabahatlerde İçtima	205
a. Tek Fiil ile Farklı Kabahatlerin İşlenmesi	205
b. Ayrı Fiillerle Farklı Kabahatlerin İşlenmesi	206
2. Suçlarda Birleşme	207
D. Teşebbüs	210
1. Kabahatlerde Teşebbüs	210
2. Suçlarda Teşebbüs	211
IV. VERGİ SUÇLULUĞUNU ORTADAN KALDIRAN NEDENLER	213
A. Pişmanlık ve Islah	213
B. Mücbir Sebep	216
C. Yanılma	217
V. Vergi Cezalarını Sona Erdiren ya da Azaltan Nedenler	218
A. Ödeme	218
B. Ölüm	218
C. Zamanaşımı	218
D. Yargı Kararı	219
E. Terkin	219
F. Af	220
G. Düzeltme	220
H. Uzlaşma	221
I. Ceza İndirimi	222
SONUÇ	225
KAYNAKLAR	231

SİMGELER VE KISALTMALAR DİZİNİ

Bkz	:	Bakınız
C	:	Cilt
E	:	Esas
K	:	Karar
s	:	sayfa
S	:	Sayı
s.e.t.	:	Son Erişim Tarihi
T	:	Tarih
v.d.	:	ve devamı

GİRİŞ

Devlet kamu düzenini sağlamak, egemenlik gücünü tesis etmek gibi amaçlarla birtakım kamu giderlerini yapmak durumundadır. Bu giderlerin finansmanını ise elde ettiği kamu gelirleriyle sağlamaktadır. Bu gelirlerden biri olan vergi, devletin egemenlik gücüne dayanarak kişilerden mali güçlerine göre, karşılıksız ve kurallara uygun bir şekilde tahsil ettiği ekonomik değerlerdir.

Kanun tarafından vergi yükümlüsü olarak belirlenen kişilerin maddi ödevi olan vergi borcunu ödemesinin yanı sıra bazı şekli ödevleri de bulunmaktadır. Şekli ödevler, maddi ödev olan vergi borcunun ödenmesinin belirli kurallar çerçevesinde yapılmasını sağlar. Türk Vergi Sisteminin esas itibariyle beyana dayandığı da göz önüne alındığında şekli ödevler ayrıca önem kazanmaktadır. Bu kapsamda Türk Vergi Hukukunda vergi mükellefi bildirimde bulunma, beyanname verme, defter tutma, kayıt düzenine uyma, defterleri onaylatırma, defter kayıtlarını belgelendirme, defter ve belgeleri muhafaza ve ibraz ödevi gibi bazı yükümlülükler uymak zorundadır. Vergi mükellefi veya vergi sorumlusunun şekli ödevlere aykırı davranması halinde birtakım yaptırımlar uygulanmaktadır. Şekli ödevlerden biri olan defter tutma yükümlülüğü ile mükellefin vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumu, vergiye ilişkin faaliyet ve hesap sonuçları, vergi ile ilgili muameleleri ve üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumu tespit edilmektedir. Böylelikle mükellefin hesap üzerinden vergi karşısındaki durumu kontrol edilip incelenmektedir.

Beyana dayalı olan sistemlerde, mükellefin tutmuş olduğu defter, kayıt ve belgeler vergi matrahı belirlenirken esas alınmaktadır. Mükellefin tutmuş olduğu defter, kayıt ve belgelerin doğruluğu sağlandığı takdirde vergi adaleti de tesis edilmiş olacaktır. Bu kapsamda, defterlere ilişkin ödevlerin kanunlarda belirli kurallar çerçevesinde belirtilerek bu kuralların herkes tarafından uygulanması önem taşımaktadır. Defter, kayıt ve belgelerin önemi nedeniyle yalnızca vergi hukukunda değil ticaret hukukunda da defterlere ilişkin ödevlere dair düzenlemeler mevcuttur.

Vergi matrahına esas olan defterleri tutmakla yükümlü mükellefler, tutulması zorunlu olan defterler, defter tutmada hesap dönemi gibi hususlar 213 sayılı Vergi Usul Kanununda düzenlenmiştir. Ancak bunların belirlenmesi defter tutma düzeninin sağlanması ve denetimi açısından yeterli

değildir. Bu nedenle defterlere ilişkin diğer ödevler de defter tutmanın amacını sağlamak için gerekli görülmüştür. Kayıt düzenine uyma ödevi ile mükellef veya vergi sorumlularının uymak zorunda olduğu birtakım kurallar belirlenmiştir. Bu kurallar çerçevesinde tutulacak olan defterlerin kanuni olarak tutulmuş defter kabul edildiği söylenmektedir. Kayıt düzenine uygun bir şekilde tutulan defterlerin doğruluğunu tespit etmek amacıyla defterleri onaylatırma ödevi getirilmiştir. Kanunda belirtilen onay makamları tarafından belirli süreler içinde defterlerin onaylanması gerekmektedir. Defter kayıtlarının doğruluğunu ispat edebilmek amacıyla defter kayıtlarını belgelendirme ödevi, defterleri muhafaza ve ibraz ödevleri de getirilmiştir.

Teknolojinin gelişmesiyle birlikte vergilendirmeye ilişkin işlemler elektronik ortam üzerinden yürütülmeye başlanmıştır. Hem vergi inceleme elemanları hem de mükellefler açısından pratik bir uygulama olan elektronik defter uygulamaları gün geçtikçe yaygınlaşmaktadır. Elektronik defter uygulamalarından ilki 2012 yılında birtakım mükellefler tarafından uygulanmaya başlanmıştır. Elektronik defter uygulamalarından diğeri ise Defter-Beyan Sistemidir. Defter-Beyan Sistemi, 2018 yılı itibarıyla bazı mükellefler tarafından zorunlu olarak kullanılmaya başlanmıştır.

Kanunda belirtilen defterlere ilişkin ödevlerin yerine getirilmesini sağlamak amacıyla kanun birtakım yaptırımlar öngörmüştür. Belirlenen yaptırımlardan bir kısmı idare tarafından uygulanmakta ve idari para cezası gibi cezalar öngörülmektedir. Bazı yaptırımlar ise Vergi Usul Kanununda suç olarak öngörülmüş ve neticesinde adli cezalar belirlenmiştir. Belirlenen bu yaptırımlar ile kabahat ve suçların caydırıcılık, önleme gibi amaçlarının gerçekleştirilmesi hedeflenmektedir. Nitekim hakkında kabahat veya suç öngörülen fiilleri gerçekleştirmekten kaçınan mükellef veya vergi sorumluları vergilerini eksiksiz ve doğru bir şekilde beyan ederek vergiye gönüllü uyum sağlamış olacaklardır.

Çalışmamız iki bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde, vergi hukuku ve ticaret hukuku bakımından defterlere ilişkin ödevler açıklanmıştır. Bu kapsamda ilk olarak defter tutma ödevi, defter tutmakla yükümlü olanlar, tutulacak defterler, defter tutma yükümlülüğünün başlangıcı ve sona ermesi ile defter tutmada hesap dönemi vergi hukuku ve ticaret hukuku bakımından ele alınmıştır. İkinci olarak, defterlere ilişkin diğer ödevler olan kayıt düzenine uyma ödevi, defterleri onaylatırma ödevi, defter kayıtlarını belgelendirme ödevi, defterleri muhafaza ve ibraz ödevi açıklanmıştır. Son

olarak, teknolojinin gelişmesiyle birlikte hızla uygulanmaya başlayan elektronik defter uygulamalarından bahsedilmiştir.

İkinci bölüm, defterlere ilişkin ödevlere aykırılıklar ve sonuçlarına ilişkindir. İlk olarak birinci bölümde anlatılan ödevlere aykırılıkların çeşitli görünüşleri, her bir fiil ayrı ayrı incelenerek defterlere ilişkin ödevler kapsamında ele alınmıştır. İkinci olarak, defterlere ilişkin ödevlere aykırılık halinde mükellef veya vergi sorumlusunun karşılaşılabileceği yaptırımlardan ilki olan idare tarafından tarh işlemi üzerinde durulmuştur. Son olarak, defterlere ilişkin ödevlere aykırılıklara uygulanan idari ve cezai yaptırımlar olan vergi kabahatleri ve vergi suç ve cezaları anlatılmıştır. Vergi kabahatleri kapsamında usulsüzlük, özel usulsüzlük ve vergi ziyayı kabahatleri ve cezaları belirtilmiş; vergi suçları kapsamında ise kaçakçılık suçu, vergi mahremiyetinin ihlali suçu ve mükellefin özel işlerini yapma suçu anlatılmıştır. Bu kapsamda vergi kabahatleri ve vergi suçları için ortak hükümlere de değinilmiştir.

