



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY

ÖZEL MEVZUAT SİRKÜLERİ

2018/190

**2019 YILINDA
İŞLETME HESABI ESASI
VE BİLANÇO ESASINA GÖRE
DEFTER TUTMA VE SINIF
DEĞİŞTİRME HADLERİ**



ÖZEL MEVZUAT SİRKÜLERİ

2019 YILINDA İŞLETME HESABI ESASI VE BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTMA VE SINIF DEĞİŞTİRME HADLERİ

ÖZET : 2019 yılında mükelleflerin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre işletme hesabı esaslı ve bilanço esasına göre sınıf değiştirmede dikkate alınmaları gereken hadler.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 176'ncı maddesinde tüccarlar defter tutma bakımından ikiye ayrılmış; I'nci Sınıf Tüccarların Bilanço Esasına göre, II'nci Sınıf Tüccarların ise İşletme Hesabı Esasına göre defter tutacakları belirtilmiştir.

Hangi mükelleflerin I'nci Sınıf Tüccar ya da II'nci Sınıf Tüccar sayılacağı, sınıfların tespitine ilişkin hadler ve sınıflar arasındaki geçişe ilişkin düzenlemelere, VUK'nun 177-181'inci maddeleri arasında yer verilmiştir.

İşletme hesabı esaslı ve bilanço esasına göre defter tutma ayırımına ilişkin hadler, Vergi Usul Kanunu Tebliği ile yayımlanmaktadır. 2016¹, 2017² ve 2018³ yılları için belirlenmiş olan bu hadler aşağıdaki gibidir.

¹ 25.12.2015 tarihli ve 29573 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 460 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği'nde belirlenen tutarlar

² 27.12.2016 tarihli ve 29931 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 476 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği'nde belirlenen tutarlar

³ 29.12.2017 tarihli ve 30285 sayılı M. Resmi Gazetede yayımlanan 490 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği'nde belirlenen tutarlar



Vergi 12.12.2018/190-2

Madde No	Konusu	2016 Yılında Uygulanan Miktar (TL)	2017 Yılında Uygulanan Miktar (TL)	2018 Yılında Uygulanan Miktar (TL)
MADDE 177-	Bilanço esasına göre defter tutma hadleri			
	Alış tutarı	168.000	170.000	190.000
	Satış tutarı	230.000	230.000	260.000
	2- Yıllık gayrisafi iş hasılatı	90.000	90.000	100.000
	3- İş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı	168.000	170.000	190.000

Vergi Usul Kanunu'nun düzenlemeleri ve ilgili Tebliğlerde açıklanan tutarlar dikkate alınmak suretiyle 2019 yılında I'nci ve II'nci sınıf tüccarların sınıf değiştirmede dikkate almaları gereken hadlere ilişkin olarak aşağıdaki tablolar düzenlenmiştir.



I-Bilanço Esasından İşletme Hesabına Geçiş

Satin aldığı malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan bilanço esasına göre defter tutan I'nci sınıf bir tüccarın	1-) Son dönem iş hacminin %20'yi aşan bir nispette düşük olması durumu			2019 yılından itibaren işletme hesabı esasında defter tutabilir.
	2018 yılı	Alış Tutarı	152.000 liranın altındaysa	
		Satış Tutarı	208.000 liranın altındaysa	
	2-) Son üç dönem iş hacminin %20'ye kadar bir düşüklük göstermesi durumu (her üç yılda)			
	Alış tutarları	2016 yılı	134.400-168.000 lira arasındaysa	
		2017 yılı	136.000-170.000 lira arasındaysa	
		2018 yılı	152.000-190.000 lira arasındaysa	
	Satış tutarları	2016 yılı	184.000 - 230.000 lira arasındaysa	
		2017 yılı	184.000 - 230.000 lira arasındaysa	
		2018 yılı	208.000 - 260.000 lira arasındaysa	
Satin aldığı malları olduğu gibi veya işledikten sonra satmanın dışındaki işlerle uğraşan bilanço hesabı esasına göre defter tutan	1-) Son dönem iş hacminin %20'yi aşan bir nispette düşük olması durumu			
	2018 yılı	Gayrisafi İş Hasılatı	80.000 liranın altındaysa	
	2-) Son üç dönem iş hacminin %20'ye kadar bir düşüklük göstermesi durumu (her üç yılda)			
	Gayrisafi İş	2016 yılı	72.000 - 90.000 lira arasındaysa	



Vergi 12.12.2018/190-4

İ'nci sınıf bir tüccarın	Hasılatı	2017 yılı	72.000 - 90.000 lira arasındaysa
		2018 yılı	80.000 - 100.000 lira arasındaysa
Satın aldığı malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan, aynı zamanda bunun dışındaki işlerle de uğraşan bilanço esasına göre defter tutan İ'nci sınıf bir tüccarın	3-) Son dönem iş hacminin %20'yi aşan bir nispette düşük olması durumu		
	2018 yılı	Diğer İşlerden Elde Edilen Satış Hasılatının Beş Katı ile Mal Alım Satımı ile İlgili Satış Tutarı Toplamı	152.000 liranın altındaysa
	1-) Son üç dönem iş hacminin %20'ye kadar bir düşüklük göstermesi durumu (her üç yılda)		
	Diğer İşlerden Elde Edilen Satış	2016 yılı	134.400 - 168.000 lira arasındaysa
	Hasılatının Beş Katı ile Mal Alım Satımı ile İlgili Satış Tutarı Toplamı	2017 yılı	136.000 - 170.000 lira arasındaysa
		2018 yılı	152.000 - 190.000 lira arasındaysa
<p>*Sınıf değiştirmeye ilişkin yüzdesel düşüklükler mal alış tutarlarında olabileceği gibi mal satış tutarlarında veya iş hasılatında da olabilir. <i>Bu yüzdesel düşüklükler bir yıl mal satış tutarında, diğer yıl ise mal alış tutarında olabilir.</i> Bilanço esasından işletme hesabı esasına geçiş ihtiyari olup dileyen mükellefler söz konusu şartları sağlasalar bile 2019 yılında bilanço esasında defter tutmaya devam edebilirler.</p>			



II- İşletme Hesabından Bilanço Esasına Geçiş

Satin aldığı malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan işletme hesabı esasına göre defter tutan II'nci sınıf bir tüccarın	1-) Son dönem iş hacminin %20'yi aşan bir nispette fazla olması durumu		
	2018 yılı	Alış tutarı	228.000 lirayı aşılıyorsa
		Satış tutarı	312.000 lirayı aşılıyorsa
	2-) Son iki dönem iş hacminin %20'ye kadar bir fazlalık göstermesi durumu		
	Alış tutarları	2017 yılı	170.000 - 204.000 lira arasındaysa
		2018 yılı	190.000 - 228.000 lira arasındaysa
	Satış tutarları	2017 yılı	230.000 - 276.000 lira arasındaysa
		2018 yılı	260.000 - 312.000 lira arasındaysa
Satin aldığı malları olduğu gibi veya işledikten sonra satmanın dışındaki işlerle uğraşan işletme hesabı esasına göre defter tutan II'nci sınıf bir tüccarın;	1-) Son dönem iş hacminin %20'yi aşan bir nispette fazla olması durumu		
	2018 yılı	Gayri safi iş hasılatı	120.000 lirayı aşılıyorsa
	2-) Son iki dönem iş hacminin %20'ye kadar bir fazlalık göstermesi durumu		
	Gayri safi iş hasılatları	2017 yılı	90.000 - 108.000 lira arasındaysa
		2018 yılı	100.000 - 120.000 lira arasındaysa

2019 yılından itibaren bilanço esasında **defter tutması gerekir.**



Vergi 12.12.2018/190-6

Satin aldığı malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan, aynı zamanda bunun dışındaki işlerle uğraşan işletme hesabı esasına göre defter tutan II'nci sınıf bir tüccarın;	1-) Son dönem iş hacminin %20'yi aşan bir nispette fazla olması durumu		
	2018 yılı	Diğer İşlerden Elde Edilen Satış Hasılatının Beş Katı ile Mal Alım Satımı ile İlgili Satış Tutarı Toplamı	228.000 lirayı aşılıyorsa
	2-) Son iki dönem iş hacminin %20'ye kadar bir fazlalık göstermesi durumu		
	Diğer İşlerden Elde Edilen Satış Hasılatının Beş Katı ile Mal Alım Satımı ile İlgili Satış Tutarı Toplamı	2017 yılı	170.000 - 204.000 lira arasındaysa
		2018 yılı	190.000 - 228.000 lira arasındaysa
*Sınıf değiştirmeye ilişkin yzdesel fazlalıklar mal aliş tutarlarında olabileceği gibi mal satış tutarlarında veya iş hasılatında da olabilir. <i>Bu yzdesel fazlalıklar bir yıl mal satış tutarında, diğer yıl ise mal aliş tutarında olabilir.</i> İşletme hesabı esasından bilanço esasına geçişte her hangi bir ihtiyarilik bulunmamaktadır. Şartları sağlayan mükelleflerin 2019 yılından itibaren bilanço esasında defter tutması gerekmektedir.			

VUK'nun 177'nci maddesine göre 2019 yılında,

- 1-Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler iştibal neveleri yukarıdaki bölümlerde yer alan hadlerden hangisine giriyorsa ona göre defter tutarlar)
- 2-Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler (Bunlardan işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmeyenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilir.)
- 3-İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler, bu hadlerle bağlı olmaksızın bilanço esasına göre defter tutmak zorundadır.

III- Kurumlar Vergisi Mükelleflerinin Defter Tutma Durumları

Türk Ticaret Kanunu'nun 124'üncü maddesine göre *ticaret şirketleri*; kollektif, komandit, anonim, limited ve kooperatif şirketlerden ibarettir. Bu kapsamda kollektif ile komandit şirket şahıs; anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket sermaye şirketi sayılmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesine göre aşağıda sayılan kurumların kazançları, kurumlar vergisine tâbidir:

- Sermaye şirketleri.
- Kooperatifler.
- İktisadî kamu kuruluşları.
- Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler.
- İş ortaklıkları.

Bu kurumların tanımları ise söz konusu Kanun'un 2'nci maddesinde aşağıdaki gibi yapılmıştır:

1-) Sermaye şirketleri: Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş olan anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ile benzer nitelikteki yabancı kurumlar sermaye şirkettir. Bu Kanunun uygulanmasında, Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tâbi fonlar ile bu fonlara benzer yabancı fonlar sermaye şirketi sayılır.

2-) Kooperatifler: 24/4/1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu'na veya özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile benzer nitelikteki yabancı kooperatifleri ifade eder.

3-) İktisadî kamu kuruluşları: Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler iktisadî kamu kuruluşudur. Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup yukarıdakiler dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler, iktisadî kamu kuruluşu gibi değerlendirilmektedir.

4-) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler: Dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve bu maddenin birinci ve ikinci fıkraları dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernek veya vakıfların iktisadî işletmeleridir. Bu Kanunun uygulanmasında sendikalar dernek; cemaatler ise vakıf sayılır.

İktisadî kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemez. Mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadî niteliğini değiştirmez.

5-) İş ortaklıkları: Yukarıdaki kurumların kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları ya da gerçek kişilerle, belli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardan bu şekilde mükellefiyet tesis edilmesini talep edenler iş ortaklıklarıdır. Bunların tüzel kişiliklerinin olmaması mükellefiyetlerini etkilemez.

Bu tüzel kişilerden Maliye Bakanlığınca izin verilenler dışındakiler 2019 yılında defterlerini bilanço esasına göre tutmak zorundadır.

IV- Basit Usulden Gerçek Usule Geçen Mükelleflerin Tutacakları Defterler

Basit usulde defter tutan mükelleflerin Gelir Vergisi Kanununun 46-51 inci maddeleri arasında yer alan basit usulde vergilendirmeye ilişkin hadleri aşmaları durumunda gerçek usulde vergilendirilmeye geçmeleri gereken koşulların oluşması durumunda izleyen yılda doğrudan birinci sınıf usulüne göre defter tutup tutamayacakları üzerinde durulması gereken bir konudur. Bu konu ile ilgili olarak Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 6/3/2012 tarihli ve B.07.1.GİB.4.41.15.02-VUK/2012-1-61 sayılı Özelgesinde aşağıdaki görüşe yer vermiştir.

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda; yolcu taşımacılığı faaliyetiniz nedeniyle basit usulde vergi mükellefi olduğunuzu, 2011 yılı 11 aylık gayri safi iş hasılatınızın ... TL olduğunu belirterek 2012 yılından itibaren gerçek usulde işletme hesabı esasına göre mi, bilanço esasına göre mi defter tutmak zorunda olduğunuz hakkında görüş talep etmiş bulunmaktasınız.

....

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 174'üncü maddesinde, defterlerin hesap dönemi itibarıyla tutulacağı, kayıtların her hesap dönemi sonunda kapatılıp ertesi dönem başında yeniden açılacağı, hesap döneminin normal olarak takvim yılı olduğu hükmü yer almıştır. Aynı Kanunun 176 ve izleyen maddelerinde defter tutma ile ilgili hükümlere yer verilmiş ve defter tutma bakımından mükellefler birinci ve ikinci sınıf tüccarlar olmak üzere ikiye ayrılmıştır. Birinci sınıf tüccarların bilanço esasına göre, ikinci sınıf tüccarların ise işletme hesabı esasına göre defter tutacakları belirtilmiştir.



Anılan Kanununun 177 inci maddesinde, 1 inci sınıfa dahil tüccarlar belirtilmiş olup, "İkinci Sınıf Tüccarlar" başlıklı 178 inci maddesinde; " Aşağıda yazılı tüccarlar 2 inci sınıfa dahildirler:

1-) 177 inci maddede yazılı olanların dışında kalanlar;

2-) Kurumlar Vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilenler.

Yeniden işe başlayan tüccarlar yıllık iş hacimlerine göre sınıflandırılıncaya kadar 2 inci sınıf tüccarlar gibi hareket edebilirler." hükmüne yer verilmiştir.

... Dolayısıyla, iş hacmi bakımından ikinci sınıfa dahil bulunan mükelleflerin, kendi istekleri ile birinci sınıfa geçebilmeleri ve bilanço esasına göre defter tutabilmeleri ancak, içinde bulunulan hesap dönemini takip eden hesap döneminin başından başlamak şartıyla mümkün bulunmaktadır.

Bu itibarla; 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun basit usule tabi olmanın özel şartlarından olan 48 inci maddenin 2 numaralı bendinde yer alan gayrisafi iş hasılatını aştığınızdan 01.01.2012 takvim yılı başından itibaren işletme hesabı esasına göre defter tutmanız, 2013 yılı ve sonrasında, defter tutma bakımından sınıf tespit edilmesinde Vergi Usul Kanununun yukarıda yer verilen hükümlerinin dikkate alınması gerekmektedir.

Gelir İdaresinin görüşü yukarıda yer aldığı gibidir.

Saygılarımızla...

SİRKÜLERE İLİŞKİN AÇIKLAYICI NOT

V- Yasal Dayanak

Vergilerin yasallığı ve hukuki güvenlik ilkeleri gereği mükelleflerin 2019 yılında tutacakları defterlere ilişkin hadler, 2018 yılı iş hacimlerine ve dolayısıyla 490 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile 2018 yılı için açıklanan hadlere dayanmaktadır.

Aynı şekilde bu ay (Aralık 2018) sonunda açıklanacak hadler, mükelleflerin 2019 yılı iş hacimlerine göre 2020 yılında tutacakları defterlerin belirlenmesinde geçerli olacaktır.

Buna göre 2018 yılı sonunda yayımlanacak VUK Genel Tebliğinde yer alan hadlerin, 2018 yılı iş hacimlerine göre 2019 yıl defterlerinin belirlenmesinde dikkate alınması mümkün değildir.

Söz konusu Tebliğde yer alacak hadler, 1.1.2019 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanacaktır.

29.12.2017 tarihli ve 30285 sayılı Mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan 490 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği aşağıdaki gibidir.

“Amaç

MADDE 1 – (1) Bu Tebliğin amacı, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 104, mükerrer 115, 153/A, 177, 232, 252, 313, 343, 352 (Kanuna Bağlı Cetvel), 353, 355, mükerrer 355 ve 370 inci maddelerinde yer alıp 2017 yılında uygulanan had ve tutarların yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle 1/1/2018 tarihi itibarıyla uygulanacak had ve tutarların belirlenmesine ilişkin hususların açıklanmasıdır.

Yasal düzenlemeler

MADDE 2 – (1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 414’üncü maddesinin üçüncü fıkrasında, "Bu Kanunda yer alan maktu hadler ile asgari ve azami miktarları belirtilmiş olan para ile ödenecek ceza miktarları, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde hesaplanan maktu had ve miktarların yüzde beşini aşmayan kesirler dikkate alınmaz. Bakanlar Kurulu, bu suretle tespit edilen had ve miktarları yarısına kadar artırmaya veya indirmeye, nispi hadleri ise iki katına kadar artırmaya veya yarısına kadar indirmeye veya tekrar kanuni seviyesine getirmeye yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Yeniden değerlendirme oranında artırılan had ve tutarlar

MADDE 3 - (1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 414'üncü maddesi hükmü uyarınca, aynı Kanunun 104, mükerrer 115, 153/A, 177, 232, 252, 313, 343, 352 (Kanuna Bağlı Cetvel), 353, 355, mükerrer 355 ve 370 inci maddelerinde yer alıp 2017 yılında uygulanan had ve tutarların, 2017 yılı için %14,47 (on dört virgöl kırk yedi) olarak tespit edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle belirlenen ve 1/1/2018 tarihinden itibaren uygulanacak olan had ve tutarlar ekli listede gösterilmiştir.

Yürürlük

MADDE 4 - (1) Bu Tebliğ 1/1/2018 tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 5 - (1) Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür."

Dolayısıyla Tebliğin defter tutma ile ilgili hadleri hükmü 1.1.2018 tarihinden sonra yürürlüğe girdiğinden, 2019 yılında tutulacak defterlerde bu hadlerin dikkate alınması gerekmektedir.

Ayrıca 2019 yılında tutulacak olan defterlerin tasdikine 1 Aralık 2018 tarihi itibariyle başlanmış olup, bu konuda 490 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde yer alan hadlerin dikkate alınması gerekmektedir.

[17.12.2018 tarihinde yayınlanan "2018/190 Sayılı Sirkülerimize İlişkin Ek Açıklama" sirkülerinin tam metni...>>>](#)