



**T Ü R M O B**

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

*Mevzuat Sirküleri - 2017/150*

## **Özel Sirküler**

**2018 Yılında  
İşletme Hesabı Esası ve  
Bilanço Esasına Göre  
Defter Tutma ve Sınıf  
Değiştirme Hadleri**



**2018 YILINDA**

**İŞLETME HESABI ESASI VE  
BİLANÇO ESASINA GÖRE**

**DEFTER TUTMA VE SINIF DEĞİŞTİRME  
HADLERİ**



## ÖZEL MEVZUAT SİRKÜLERİ

### 2018 YILINDA İŞLETME HESABI ESASI VE BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTMA VE SINIF DEĞİŞTİRME HADLERİ

**ÖZET** : Mükelleflerin 2018 yılında 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. 2015<sup>1</sup> ve 2016<sup>2</sup> ve 2017<sup>3</sup> yılları için belirlenmiş olan bu hadler aşağıdaki gibidir.

<sup>1</sup> 30.12.2014 tarihli ve 29221 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 442 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği'nde belirlenen tutarlar

<sup>2</sup> 25.12.2015 tarihli ve 29573 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 460 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği'nde belirlenen tutarlar

<sup>3</sup> 27.12.2016 tarihli ve 29931 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 476 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği'nde belirlenen tutarlar



I-Bilanço Esasından İşletme Hesabına Geçiş

Madde No	Konusu	2015 Yılında Uygulanan Miktar (TL)	2016 Yılında Uygulanan Miktar (TL)	2017 Yılında Uygulanan Miktar (TL)
MADDE 177-	Bilanço esasına göre defter tutma hadleri			
	Alış tutarı	160.000	168.000	170.000
	Satış tutarı	220.000	230.000	230.000
	2- Yıllık gayrisafi iş hasılatı	88.000	90.000	90.000
	3- İş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı	160.000	168.000	170.000

Vergi Usul Kanunu'nun düzenlemeleri ve ilgili Tebliğlerde açıklanan tutarlar dikkate alınmak suretiyle 2017 yılında I'nci ve II'nci sınıf tüccarların sınıf değiştirmede dikkate almaları gereken hadlere ilişkin olarak aşağıdaki tablolar düzenlenmiştir.



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			
	2017 yılı	Alış Tutarı	136.000 liranın altındaysa	
		Satış Tutarı	184.000 liranın altındaysa	
	2. Son üç dönem iş hacminin % 20'ye kadar bir düşüklük göstermesi durumu (her üç yılda)			
	Alış tutarları	2015 yılı	128.000 - 160.000 lira arasındaysa	
		2016 yılı	134.400-168.000 lira arasındaysa	
		2017 yılı	136.000-170.000 lira arasındaysa	
	Satış tutarları	2015 yılı	176.000 - 220.000 lira arasındaysa	
		2016 yılı	184.000 - 230.000 lira arasındaysa	
		2017 yılı	184.000 - 230.000 lira arasındaysa	
Satin aldığı malları olduğu gibi veya işledikten sonra satmanın dışındaki işlerle uğraşan bilanço hesabı esasına göre defter tutan I'nci sınıf bir tüccarın	1. Son dönem iş hacminin %20'yi aşan bir nispette düşük olması durumu			
	2017 yılı	Gayrisafi İş Hasılatı	72.000 liranın altındaysa	
	2. Son üç dönem iş hacminin %20'ye kadar bir düşüklük göstermesi durumu (her üç yılda)			
	Gayrisafi İş Hasılatı	2015 yılı	70.400 - 88.000 lira arasındaysa	
		2016 yılı	72.000 - 90.000 lira arasındaysa	
		2017 yılı	72.000 - 90.000 lira arasındaysa	
	Satin aldığı malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan, aynı zamanda bunun	1. Son dönem iş hacminin %20'yi aşan bir nispette düşük olması durumu		
		2017 yılı	Diğer İşlerden Elde Edilen Satış Hasılatının Beş Katı ile Mal Alım Satımı	136.000 liranın altındaysa

2018 yılından itibaren işletme hesabı esasında defter **tutabilir.**



dışındaki işlerle de uğraşan bilanço esasına göre defter tutan I'nci sınıf bir tüccarın		ile ilgili Satış Tutarı Toplamı	
	2.	Son üç dönem iş hacminin %20'ye kadar bir düşüklük göstermesi durumu (her üç yılda)	
	Diğer İşlerden Elde Edilen Satış Hasılatının Beş Katı ile Mal Alım Satımı ile İlgili Satış Tutarı Toplamı	2015 yılı	128.000 - 160.000 lira arasındaysa
		2016 yılı	134.400 - 168.000 lira arasındaysa
		2017 yılı	136.000 - 170.000 lira arasındaysa

\*Sınıf değiştirmeye ilişkin yüzdesel düşüklükler mal alış tutarlarında olabileceği gibi mal satış tutarlarında veya iş hasılatında da olabilir. *Bu yüzdesel düşüklükler bir yıl mal satış tutarında, diğer yıl ise mal alış tutarında olabilir.* Bilanço esasından işletme hesabı esasına geçiş ihtiyari olup dileyen mükellefler söz konusu şartları sağlasalar bile 2018 yılında bilanço esasında defter tutmaya devam edebilirler.



**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		
	2017 yılı	Alış tutarı	204.000 lirayı aşılıyorsa
		Satış tutarı	276.000 lirayı aşılıyorsa
	2. Son iki dönem iş hacminin % 20'ye kadar bir fazlalık göstermesi durumu		
	Alış tutarları	2016 yılı	168.000 - 201.600 lira arasındaysa
		2017 yılı	170.000 - 204.000 lira arasındaysa
Satış tutarları	2016 yılı	230.000 - 276.000 lira arasındaysa	
	2017 yılı	230.000 - 276.000 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		
	2017 yılı	Gayri safi iş hasılatı	108.000 lirayı aşılıyorsa
	2. Son iki dönem iş hacminin % 20'ye kadar bir fazlalık göstermesi durumu		
	Gayri safi iş hasılatları	2016 yılı	90.000 - 108.000 lira arasındaysa
2017 yılı		90.000 - 108.000 lira arasındaysa	
Satin aldığı malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan, aynı zamanda bunun dışındaki işlerle de uğraşan işletme hesabı esasına göre	1. Son dönem iş hacminin % 20'yi aşan bir nispette fazla olması durumu		
	2017 yılı	Diğer İşlerden Elde Edilen Satış Hasılatının Beş Katı ile Mal Alım Satımı ile İlgili Satış Tutarı Toplamı	204.000 lirayı aşılıyorsa
		2. Son iki dönem iş hacminin % 20'ye kadar bir fazlalık göstermesi durumu	

2018 yılından itibaren bilanço esasında **defter tutması gerekir.**



defter tutan II'nci sınıf bir tüccarın;	Diğer İşlerden Elde Edilen Satış Hasılatının Beş Katı ile Mal Alım Satımı ile İlgili Satış Tutarı Toplamı	2016 yılı	168.000 - 201.600 lira arasındaysa
		2017 yılı	170.000 - 204.000 lira arasındaysa

\*Sınıf değiştirmeye ilişkin yüzdesel fazlalıklar mal alış tutarlarında olabileceği gibi mal satış tutarlarında veya iş hasılatında da olabilir. *Bu yüzdesel fazlalıklar bir yıl mal satış tutarında, diğer yıl ise mal alış tutarında olabilir.* İşletme hesabı esasından bilanço esasına geçişte her hangi bir ihtiyarilik bulunmamaktadır. Şartları sağlayan mükelleflerin 2018 yılından itibaren bilanço esasında defter tutması gerekmektedir.

VUK' nun 177'nci maddesine göre 2018 yılında;

- 1) Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler işteğal 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 bağılı 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:

- a) Sermaye şirketleri.
- b) Kooperatifler.
- c) İktisadî kamu kuruluşları.
- ç) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler.
- d) 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 Kanununa 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 kişiliklerden Maliye Bakanlığınca izin verilenler dışındakiler 2018 yılında defterlerini bilanço esasına göre tutmak zorundadır.

Mevzuat Sirküleri

#### IV- Yasal Dayanak

27.12.2016 tarihli ve 29931 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 476 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 2016 yılında uygulanan had ve tutarların yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle 1/1/2017 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 5 ini 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 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 2016 yılında uygulanan had ve tutarların, 2016 yılı için %3,83 (üç virgöl seksen üç) olarak tespit edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle belirlenen ve 1/1/2017 tarihinden itibaren uygulanacak olan had ve tutarlar ekli listede gösterilmiştir.

##### Yürürlük

**MADDE 4** – (1) Bu Tebliğ 1/1/2017 tarihinde yürürlüğe girer.

...”

“Vergilerin yasallığı”, “hukuki öngörülebilirlik” ve “belirlilik” ilkeleri gereği mükelleflerin 2018 yılında tutacakları defterler, 2017 yılı iş hacimleri ile 1 Ocak 2017 tarihinden geçerli olmak üzere 476 No'lu VUK Genel Tebliği ile açıklanan hadlerin karşılaştırması ile belirlenmektedir.



20.12.2017/150-12

2017 yılı Aralık ayı sonunda 1 Ocak 2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımlanacak olan hadlerin, 1.1.2017-31.12.2017 dönemi alış/satış hasılatları ile karşılaştırılarak 2018 yılında tutulacak olan deftere karar verilmesinin yukarıda belirtilen vergi hukuku ilkelerine aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

Buradan hareketle, 2018 yılında tutulacak olan defterlerin tasdikine 1 Aralık 2017 tarihi itibarıyla başlanmış olup, bu konuda 476 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde yer alan hadler dikkate alınmalıdır.

Öte yandan Aralık 2017 sonunda açıklanacak hadler, mükelleflerin 2018 yılı iş hacimlerine göre 2019 yılında tutacakları defterlerin belirlenmesinde geçerli olacaktır.

**NOT : Bu Sirkülerde yer alan had ve tutarlar, vergilerin yasallığı, hukuki öngörülebilirlik ve belirlilik ilkeleri kapsamında TÜRMOB yorumuna dayanmakta olup, farklı yorumların olabileceği dikkate alınmalıdır.**

Saygılarımızla...