

SERBEST MESLEK FAALİYETİNDE ELEKTRONİK DEFTER ve BELGE DÖNEMİ

ELECTRONIC BOOK AND DOCUMENT PERIOD
IN SELF-EMPLOYED ACTIVITY



İmdat TÜRKAY*

ÖZ'

Maliye Bakanlığı tarafından son yıllarda hayata geçirilen e-uygulamalardan biri olan Defter Beyan Sistemi ile serbest meslek erbabı, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ile basit usule tabi olan mükelleflerin kayıtlarının elektronik ortamda tutulmasına, bu kayıtlardan serbest meslek erbabı ile işletme hesabı esasına göre defter tutanların defterlerinin elektronik olarak oluşturulması ve saklanmasına, vergi beyannameleri, bildirim ve dilekçelerin elektronik olarak verilebilmesine, elektronik ortamda belge düzenlenebilmesine imkân tanınmaktadır. Ayrıca, mükelleflerin istemeleri halinde elektronik ortamda “e-serbest meslek makbuzu”, “e-sevk irsaliyesi” ve “e-müstahsil makbuzu” uygulamalarını kullanmalarına da imkân sağlanmaktadır. Getirilen yeni sistemle artık gelir

ABSTRACT

In recent years many electronic applications have been passed down by the Finance Ministry. The book-return system, which is one of these, allows the taxpayers who keep books according to the business account and the taxpayers who are subject to simple procedure to keep the records in electronic environment. In addition, these records allow for keeping and keeping the books of the bookkeepers in electronic form according to the self-employed owner and business account taxpayer and tax return, notification and petition can be given electronically and electronic document can be arranged. In addition, taxpayers are allowed to use self-employment vouchers, dispatch notes and producer receipts in electronic form at their requests. In the new system, the self-

* Vergi Müfettişi, Gelir İdaresi Grup Başkanı

† Bu yazıda yapılan açıklamalar, tamamıyla yazarına ait olup, hiçbir şekilde yazarın çalıştığı kurumunu bağlamaz, kurumunun görüşü olarak kullanılamaz ve değerlendirilemez.

M.G.T.: 05.06.2018 / M.K.T.: 25.06.2018

vergisi mükellefi olan serbest meslek erbapları, Defter-Beyan Sistemi ile gelir ve gider kayıtlarını elektronik ortamda gerçekleştirebilecek, defterler bu kayıtlardan hareketle elektronik ortamda oluşturabilecek, saklayabilecekler ve beyannameleri gönderebileceklerdir.

Anahtar Kelimeler: Serbest Meslek Faaliyeti, Defter-Beyan Sistemi, Elektronik Defter, E-Serbest Meslek Kazanç Defteri, E-Serbest Meslek Makbuzu.

employed owners who are taxpayers will be able to keep their bookkeeping system, income and expenditure records electronically, and they can create their books with these records, save them and send their statements.

Keywords: Self-employment activity, book-return system, electronic book, electronic self-employment income book, electronic-self employment invoice.

1- GİRİŞ

Maliye Bakanlığı tarafından 2004 yılında başlatılan elektronik beyanname² gönderme sürecinin üzerinden neredeyse 13 yıl geçti ve geçen süreçte bugün itibariyle beyannamelerin neredeyse tamamı elektronik ortamda alınmaktadır. Son yıllarda e-beyanname, e-defter, e-fatura, e-arşiv-e-bilet vb. birçok internet tabanlı e-uygulamalar mükelleflerin hizmetine sunulmuş bulunmaktadır. Son olarak da serbest meslek erbapları, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ile basit usule tabi mükellefler Defter-Beyan Sisteminin kapsamına alınmış bulunmaktadır. Maliye Bakanlığı Kanunla kendisine verilen yetki çerçevesinde hazırlamış olduğu 486 ve 487 seri No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle³ “defter-beyan sistemi” ile “e-serbest meslek makbuzu”, “e-sevk irsaliyesi” ve “e-müstahsil makbuzu” konularına ilişkin düzenlemeleri hayata geçirmiştir. Esasen 2012 yılında gayrimenkul sermaye iratlarının beyanı için başlatılan ve 2016 yılında ücret, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratları da içine alan Hazır Beyan Sistemi ile yıllık beyanname verilmesi uygulamasına benzerlik gösteren Defter Beyan Sistemi, çok daha kapsamlı bir şekilde defter ve belgelerin elektronik ortamda kayıt edilmesine, beyannamelerin verilmesine ve diğer vergisel ödevlerin de Sistem üzerinden yapılmasına olanak sağlamaktadır.

Defter Beyan Sistemi ile vergisel ve ticari işlemlerin elektronik ortamda kayıt altına alınması, defter ve beyannamelerin elektronik olarak oluşturulması ve muhafaza edilmesi, bu sayede yükümlülüklerle ilişkin bürokratik işlemlerin ve uyum maliyetlerinin azaltılması amaçlanmaktadır. Serbest meslek erbapları, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler, basit usule tabi mükellefler bu sistemi kullanmak zorundadırlar. “e-serbest meslek makbuzu”, “e-sevk irsaliyesi” ve “e-müstahsil makbuzu” uygulamaları, zorunlu bir uygulama olmayıp, mükellefler istemeleri halinde 1.1.2018’den itibaren bu uygulamaya dahil olabileceklerdir. Defter Beyan Sistemi’ni kullanma yükümlülüğünün

² 30.09.2004 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 340 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile mükelleflerin vergilendirmeye ilişkin ödevlerini yerine getirmede, gelişen bilgi işlem teknolojilerinden yararlanmak, vergi beyannameleri ile bildirim ve eklerinin kolay, hızlı, ekonomik ve güvenilir bir şekilde idareye intikalini sağlamak, vergi beyannamelerinin doldurulmasındaki hataları en aza indirerek mükellef mağduriyetini önlemek, vergi dairesinin beyanname kabul, tarh, tahakkuk ve tahsilat işlemlerini azaltarak iş ve işlemlerini kolaylaştırmak ve diğer alanlarda mükellefe daha iyi hizmet vermesini sağlamak amacıyla elektronik beyanname sistemine geçilmiştir.

³ 17.12.2017 tarihli ve 30273 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

başladığı tarih, basit usule tabi mükellefler ile serbest meslek erbapları (noterler ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar hariç) 1/1/2018, diğer mükellefler ise 1/1/2019 (serbest meslek kazanç defteri yanında işletme hesabı esasına göre defter tutanlar açısından 1/1/2018) olarak belirlenmiştir. Defter Beyan Sistemini kullanmak zorunda olan mükelleflerin, 31.12.2017 tarihine kadar başvuruda bulunması gerekmektedir. Serbest meslek erbapları ve basit usule tabi mükellefler için bu kurala istisna getirilmiştir. Buna göre, serbest meslek erbapları 31 Ocak 2018, basit usule tabi mükellefler ise 30 Haziran 2018 tarihine kadar başvuruda bulunabileceklerdir.

Sisteme başvurular, www.defterbeyan.gov.tr adresi üzerinden veya mükellefin gelir vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairesi aracılığıyla gerçekleştirilecektir. Sisteme kullanıcı kodu veya T.C. Kimlik Numarası ve şifre bilgileri kullanılarak www.defterbeyan.gov.tr adresi üzerinden giriş yapılacaktır. Mükellefler, çalışanlarını sistemin belirli fonksiyonlarını kullanmak üzere Sistem kullanıcıları olarak tanımlayabilecek ve yetkilendirebileceklerdir. Getirilen yeni uygulama ile Sistem üzerinden;

- Elektronik ortamda kayıt tutulabilecek,
- Bu mükelleflerden defter tutmak zorunda olanlar, defterlerinin bu kayıtlardan hareketle elektronik ortamda oluşturabilecek ve saklayabilecek,
- Vergi beyannamesi elektronik ortamda verilebilecek,
- Bildirim ve dilekçeler elektronik ortamda gönderilebilecek,
- Elektronik ortamda belge düzenlenebilecek,
- 5 yıl süreyle belgelerin fiziki ortamlarda saklanmasına gerek kalmayacaktır.

Bu çalışmada, serbest meslek faaliyetinden dolayı gelir vergisi mükelleflerinin vergisel ödev ve yükümlülüklerini yerine getirirken serbest meslek kazanç defteri, serbest meslek makbuzu ve verilmesi gereken beyannameleri de kapsayan elektronik defter, elektronik kayıt ve elektronik belge düzenlemelerine imkân veren Gelir İdaresi'nin hayata geçirdiği yeni bilgi işlem sistemi olan Defter-Beyan Sistemi hakkında açıklamalar yapılacaktır. Ancak, bu yeni uygulamaya geçmeden önce kısaca serbest meslek kazançlarının vergilendirilmesine değinilecektir.

2- SERBEST MESLEK ERBABI/FAALİYETİ/KAZANCI

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 66'ncı maddesinde sayılan ve serbest meslek faaliyetini kendi nam ve hesabına, mutad meslek halinde ifa eden; avukat, doktor, diş hekimi, veteriner hekim, mimar, mühendis, müşavir, serbest muhasebeci mali müşavir, yeminli mali müşavir, danışman, ressam, yazar, bestekar, kimyager, noter, öğretmen, artist, menajer, senarist, yönetmen, ebe, sünnetçi, arzuhalci, rehber ve sağlık memuru vb. kişiler serbest meslek erbabıdır. Gelir Vergisi Kanunu'nda aşağıda sayılanlar da serbest meslek erbabı olarak kabul edilmiştir.⁴

- Gümrük komisyoncuları, bilumum borsa ajan ve acenteleri, noterler, noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar,
- Bizzat serbest meslek erbabı tarifine girmemekle beraber serbest meslek erbabını bir araya getirerek teşkilat kurmak veya bunlara sermaye temin etmek suretiyle veya sair suretlerle serbest meslek kazancından hisse alanlar,

⁴ Kanun koyucu, tam olarak serbest meslek faaliyetinin tanımına girmeyen ya da serbest meslek faaliyeti olduğu konusunda tereddütler yaşanabilen kişiler için genel belirlemenin dışında ayrıca bir düzenleme yapmış ve Kanunda sayılmayan bazı kişilerin serbest meslek erbabı olduğunu belirtmiştir.

- Dava vekilleri, müşavirler, kurumlar ve tüccarlarla serbest meslek erbabının ticarî ve meslekî işlerini takip edenler ve konser veren müzik sanatçıları,
- Vergi Usul Kanununun 155'nci maddesinde belirtilen şartlardan en az ikisini taşıyan ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi mesleki faaliyette bulunanlar,
- Serbest meslek faaliyetinde bulunan kolektif ve adi şirketlerde ortaklar, adi komandit şirketlerde komandite ortaklar.

Serbest meslek faaliyeti, sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari niteliği olmayan işlerin işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır. Serbest meslek erbaplarının kimler olduğu Gelir Vergisi Kanunu'nun 66'ncı maddesinde belirtilmiştir. Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır. Tahkim işleri dolayısıyla hakemlerin aldıkları ücretler ile kolektif, adi komandit ve adi şirketler tarafından yapılan serbest meslek faaliyeti neticesinde doğan kazançlar da serbest meslek kazancıdır. Bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve aylar ile diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan (ödenen) giderler indirildikten sonra kalan fark serbest meslek kazancıdır. 2017 yılında faaliyette bulunan ve serbest meslek kazancı elde eden mükelleflerin, bu dönemde elde ettikleri serbest meslek kazançlarını/zararlarını 1-25 Mart 2018 tarihleri arasında beyan etmeleri gerekmektedir.

2.1- Telif Hakkı ve İhtira Beratı Kazanç İstisnası

GVK'nın 18'inci maddesinde yer alan telif hakkı ve ihtira beratı kazanç istisnasına göre; telif hakkı ve ihtira beratı sahiplerinin (mucit) ve bunların kanuni mirasçılarının madde kapsamındaki eserlerini ve icatlarını yayınlamak, satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat tutar sınırlaması olmaksızın gelir vergisinden istisna edilmiştir. Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dahildir. Bu kazançların arızî olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez. Ancak, serbest meslek kazançları istisnasının, GVK'nın 94'üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye bir etkisi yoktur. İstisna kapsamındaki çalışmaların GVK'nın 94'üncü maddesinin 1'inci fıkraya hükmüne göre vergi tevkifatı yapmakla yükümlü olanlarca satın alınması halinde, bedeli üzerinden aynı maddenin 2/a bendi uyarınca %17 nispetinde gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekir. İstisna kapsamındaki çalışmaların arızı olarak yapılması durumunda da gelir vergisi tevkifatının yapılması gerekmektedir. İstisna kapsamındaki bu kazançlar için ödenen tevkifat nihâi vergi olmakta ve bu kazançlar için yıllık beyanname verilmesi söz konusu değildir.

2.2- Serbest Meslek Kazanç Defteri ve Serbest Meslek Makbuzu

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 210'uncu maddesine göre, serbest meslek erbapları "Serbest meslek kazanç defteri" tutmak zorundadırlar. Bu defterin bir tarafına giderler, diğer tarafına da hasılat kaydedilir. Defterin gider tarafına, yapılan giderlerin nev'i ile yapıldığı tarih ve hasılat tarafına ise ücretin alındığı tarih ve miktarı ile kimden alındığı yazılır. Hekimler diledikleri takdirde, gerekli bilgileri protokol defterinde göstermek şartıyla ayrı bir kazanç defteri tutmayabilirler. Kolektif, adi komandit ve adi şirketler de mesleki kazançlarını serbest meslek kazanç defteri üzerinden tespit ederler. Bu şirketlerin bilanço esasına göre tuttıkları defterler serbest meslek kazancı defteri yerine geçer. Serbest meslek erbabı, işlerinde bir yıldan fazla kullandıkları ve amortismanına tabi tuttıkları tesisat ve

demirbaş eşyanın kıymetleri ile amortismanlarını “Amortisman kayıtlarında” gösterirler. Aynı Kanunun 219’uncu maddesine göre, serbest meslek kazanç defterine işlemlerin günü gününe kaydedilmesi gerekmektedir. Defter Beyan Sisteminde işlemlerin günün gününe deftere işlenmesine esneklik getirilmekte ve ilgili aylarda katma değer vergisi beyannamesinin verilme tarihine kadar, yılın son ayında ise yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilme süresine kadar kayıt için imkân sağlanmaktadır. Bu konuya ileriki bölümlerde yeniden değinilecektir.

213 sayılı V.U.K’un 236 ve 237’nci maddelerine göre de serbest meslek faaliyetinde bulunan serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha “serbest meslek makbuzu” düzenlemek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak zorundadır. Serbest meslek makbuzlarına;

- Makbuzu verenin soyadı adı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası,
- Müşterinin soyadı, adı veya unvanı ve adresi,
- Alınan paranın miktarı,
- Paranın alındığı tarih,

yazılır ve bu makbuzlar serbest meslek erbabı tarafından imzalanır. Serbest meslek makbuzları seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir. Yeni uygulamaya giren e-serbest meslek makbuzu belgesinde bulunması gereken bilgiler ise ileriki bölümlerde açıklanmaktadır.

3- SERBEST MESLEK KAZANCININ TESPİTİNDE HASILATTAN İNDİRİLECEK GİDERLER

Gelir Vergisi Kanunu’nun 68’inci maddesinde mesleki kazancın tespitinde indirilecek giderler tek tek sayılmak suretiyle hüküm altına alınmıştır. Esasen ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılan birçok giderin serbest meslek kazancının tespitinde de indirim konusu yapılmakta, ancak serbest meslek faaliyetinin temel özelliğinden kaynaklanan bazı giderlerin de ayrıca indirim konusu yapıldığı görülmektedir. GVK’nın 68’inci maddesinde, serbest meslek kazancının tespitinde hasılatтан indirim konusu yapılacak giderler (10) bent halinde sayılmış olup; serbest meslek erbabı tarafından yapılan bir giderin hasılatтан indirim konusu yapılabilmesi için, söz konusu giderin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belgelendirilmesi gerekmektedir. Aynı maddenin son fıkrasında da her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile serbest meslek erbabının suçlarından doğan tazminatların hasılatтан gider olarak indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Serbest meslek kazancının tespit edilebilmesi için yapılan serbest meslek faaliyeti dolayısıyla yapılan giderlerin doğru belirlenmesi ve kazancın doğru tespiti için büyük öneme sahiptir. GVK’nın 68’inci maddesinde yer alan hükümlere göre serbest meslek kazancının tespitinde aşağıda yazılı giderler hasılatтан indirilmektedir.

- Mesleki kazancın elde edilmesi ve devam ettirilmesiyle ilgili genel giderler.
- İkametgâhlarının bir kısmını iş yeri olarak kullananlar, ikametgâh için ödedikleri kiranın tamamı ile ısıtma ve aydınlatma gibi diğer giderlerin yarısını indirebilirler.
- İş yeri kendi mülkü olanlar kira yerine amortismanı, ikametgâhı kendi mülkü olup bunun bir kısmını işyeri olarak kullananlar amortismanın yarısını gider yazabilirler.
- Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müştemilatındaki iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (bu primlerin ve aidatın geri alınmamak üzere Türkiye’de kâin sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla) ile demirbaş olarak verilen giyim giderleri.

- Mesleki faaliyetle ilgili seyahat ve ikamet giderleri (seyahat maksadının gerektirdiği süre ile sınırlı olmak şartıyla).
- Mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşıtlar için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar.
- Kiralanan veya envantere dâhil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri (taşıt giderlerinden kasıt genel olarak taşıtların tamir, bakım, yakıt gibi giderleridir).
- Alınan mesleki yayınlar için ödenen bedeller.
- Mesleki faaliyetin ifası için ödenen mal ve hizmet alım bedelleri.
- Serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla emekli sandıklarına ödenen giriş ve emeklilik aidatları ile mesleki teşekküllere ödenen aidatlar.
- Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen meslek, ilan ve reklam vergileri ile işyerleriyle ilgili aynı vergi, resim ve harçlar.
- Mesleki faaliyetle ilgili olarak kanun, ilam ve sözleşmeye göre ödenen tazminatlar.

4- SERBEST MESLEK KAZANCINDA BEYAN EDİLEN GELİRDEN İNDİRİM KONUSU YAPILABİLECEK HARCAMALAR

Zararların kârdan mahsubundan sonra ortaya çıkan beyan edilen gelir toplamından GVK'nın 89. maddesi, geçici maddeler ve diğer özel kanunlarda yer alan indirimler belli şartlar ve limitler çerçevesinde indirilmekte ve vergiye tabi gelire yani vergi matrahına ulaşılmaktadır. Gelir vergisi matrahının tespitinde gelir vergisi beyannamesinde bildirecek gelirlerden aşağıda belirtilen indirimlerin yapılabilmesi için yıllık beyanname ile bildirecek bir gelirin bulunması ve yapılacak indirimlerin ilgili mevzuatta belirtilen şartları taşıması gerekmektedir. Gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde beyan edilen gelir tutarından aşağıdaki indirimler yapılabilir.

- Hayat/Şahıs Sigorta Primleri
- Eğitim ve Sağlık Harcamaları
- Engellilik İndirimi
- Bağış ve Yardımlar
- Sponsorluk Harcamaları
- Araştırma ve Geliştirme Harcamaları
- Başbakanlıkça veya BKK'ca Başlatılan Yardım Kampanyalarına Yapılan Ayni ve Nakdi Bağışlar
- Türkiye Kızılay Derneği ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine Makbuz Karşılığı Yapılan Nakdi Bağış ve Yardımlar
- Türkiye'den Yurtdışı Mukimi Kişi ve Kurumlara Verilen Hizmetler
- EXPO 2016 Antalya Ajansına Yapılan Her Türlü Nakdi ve Ayni Bağış ve Yardımlar ile Sponsorluk Harcamaları
- Diğer Kanunlara Göre Tamamı İndirilecek Bağış ve Yardımlar.

5- ELEKTRONİK DEFTER ve BELGE KONUSUNDA MALİYE BAKANLIĞI TARAFINDAN YAPILAN DÜZENLEMELER

Serbest meslek erbabı, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ile basit usule tabi olan mükelleflerin kayıtlarının elektronik ortamda tutulması, söz konusu mükelleflerden defter tutmak zorunda olanların defterlerinin bu kayıtlardan hareketle elektronik ortamda oluşturulması ve

saklanması, vergi beyannamesi, bildirim ve dilekçelerin elektronik ortamda verilebilmesi ile elektronik ortamda belge düzenlenebilmesi amacıyla Defter Beyan Sistemi'ne geçilmektedir. Konu hakkında gerekli düzenlemeler 17/12/2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 486 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılmıştır. Öte yandan, yaygın olarak kullanılan belgeler arasında yer alan "sevk irsaliyesi", "müstahsil makbuzu" ve "serbest meslek makbuzu" belgelerinin kağıt belge yerine, elektronik ortamda; elektronik belge olarak düzenlenmesi, iletilmesi ile muhafaza ve ibraz edilebilmesine ilişkin olarak 17/12/2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 487 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde düzenleme yapılmıştır.

Maliye Bakanlığı tarafından mükelleflere yönelik olarak getirilen tüm elektronik defter, belge ve kayıtların bilgi işlem sistemi içerisinde yapılabilmesine olanak tanıyan yasal yetki Vergi Usul Kanununun 175'inci maddesinin üçüncü fıkrasında yer almaktadır. Bu hükme göre Maliye Bakanlığı, muhasebe kayıtlarını bilgisayar programları aracılığıyla izleyen mükellefler ile bu bilgisayar programlarını üreten gerçek ve tüzel kişilerce uyulması gereken kuralları ve bilgisayar programlarının içermesi gereken asgarî hususlar ile standartları ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili bulunmaktadır. Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 242'nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan hükme göre;

Elektronik defter, şekil hükümlerinden bağımsız olarak bu Kanuna göre tutulması zorunlu olan defterlerde yer alması gereken bilgileri kapsayan elektronik kayıtlar bütünüdür.

Elektronik belge, şekil hükümlerinden bağımsız olarak bu Kanuna göre düzenlenmesi zorunlu olan belgelerde yer alan bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütünüdür.

Elektronik kayıt, elektronik ortamda tutulan ve elektronik defter ve belgeleri oluşturan, elektronik yöntemlerle erişimi ve işlenmesi mümkün olan en küçük bilgi ögesini ifade etmektedir.

Bu Kanunda ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümler elektronik defter, kayıt ve belgeler için de geçerli bulunmaktadır. Maliye Bakanlığı, elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirlemeye yetkilidir. Maliye Bakanlığı; elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafaza ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Maliye Bakanlığı'na veya Maliye Bakanlığı'nın gözetim ve denetimine tabi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Bakanlar Kurulunca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkili bulunmaktadır.

5.1- Defter-Beyan Sisteminin Kapsamı

Defter-Beyan Sistemi; serbest meslek erbabı, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ile basit usule tabi olan mükelleflerin kayıtlarının elektronik ortamda tutulmasına, bu kayıtlardan serbest meslek erbabı ile işletme hesabı esasına göre defter tutanların defterlerinin elektronik olarak oluşturulması ve saklanmasına, vergi beyannameleri, bildirim ve dilekçelerin elektronik olarak verilebilmesine, elektronik ortamda belge düzenlenebilmesine imkân tanıyan ve kapsamda yer alan mükelleflerin Gelir İdaresi Başkanlığı veri tabanında yer alan diğer bilgilerini mükelleflerin bilgisine sunan sistemdir. Bu Sistem, kayıtlar ile defterlerin elektronik ortamda tutulmasına ve muhafazasına

imkân veren, beyanname, bildirim ve dilekçeler ile fatura, serbest meslek makbuzu gibi belgelerin elektronik ortamda düzenlenmesine imkân veren bir sistemdir. Ayrıca, Defter Beyan Sistemi'ni kullanmak için "e-imza" ya da "mali mühür"e ihtiyaç bulunmamaktadır.

5.1.1- Sistemin Mükelleflere Sağlayacağı Avantajlar

Defter-Beyan Sistemi;

- Bir muhasebe programına ihtiyaç duyulmaksızın internetin olduğu her yerden vergisel ve ticari işlemlerin elektronik ortamda kayıt altına alınabilmesi,
 - Kırtasiyeciliği azaltması,
 - Defter tasdikine ihtiyaç duyulmaması,
 - Defterleri muhafaza etmeye yönelik maliyetlerin söz konusu olmaması ile fatura ve makbuz gibi belgelerin elektronik olarak düzenlenebilmesi gibi imkânlar sayesinde yükümlülüklerle ilişkin bürokratik işlemlerin ve uyum maliyetlerinin azaltılması,
 - Kayıt dışı ekonomi ile etkin bir şekilde mücadele edilmesi,
 - Defter ve belgelerin fiziki ortamda saklanmasına gerek kalmaması,
 - Serbest meslek kazanç defterine yapılacak kayıtlarda sağlanan kolaylık,
 - Vergiye gönüllü uyum seviyelerinin artırılması,
- gibi mükelleflere birçok avantajlar sağlayacaktır.⁵

5.1.2- Sistemi Kullanma Zorunluluğu

Serbest meslek erbapları, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ile basit usule tabi olan mükelleflerin Sistemi kullanmaları zorunludur. Serbest meslek erbapları ile basit usule tabi mükellefler (noterler ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar hariç) 1/1/2018, diğer mükellefler ise 1/1/2019 (serbest meslek kazanç defteri yanında işletme hesabı esasına göre defter tutanlar açısından 1/1/2018) tarihinden itibaren sistemi kullanmaya başlayacaklardır. Serbest meslek kazanç defteri yanında bilanço esasına göre defter tutan mükellefler de, 1/1/2018 tarihinden itibaren serbest meslek faaliyetine ilişkin kayıtlarını ve kazanç defterini Sistem üzerinden tutacaktır.⁶

5.1.3- Mevcut Mükellef Olan Serbest Meslek Erbaplarının Başvuru Süresi

Sistemi kullanmak zorunda olanların, kullanmaya başlayacakları takvim yılından önceki ayın son gününe kadar www.defterbeyan.gov.tr adresi üzerinden veya gelir vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairesi aracılığıyla başvuru yapmaları gerekmektedir. Başvuru, mükelleflerin kendileri tarafından yapılabileceği gibi, aracılık ve sorumluluk sözleşmesi imzalanan meslek mensupları ya da meslek odaları (basit usule tabi mükelleflerle sınırlı olmak üzere) aracılığıyla da yapılabilecektir. Defter Beyan Sistemini kullanmak zorunda olan mükelleflerin, Sistemi kullanmaya başlayacakları takvim yılından önceki ayın son gününe kadar (bugün dahil) www.defterbeyan.gov.tr adresinden veya gelir vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairesi aracılığıyla başvuru yapmaları gerekmektedir. Meslek odaları, aralarında 486 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin ekinde (Ek:1) yer alan "Defter Beyan Sistemi Kullanımı Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi (Meslek Odaları ile Basit Usulde Vergilendirilen Üyeleri İçin)" düzenledikleri basit usule tabi mükellefler adına, meslek

⁵ <https://www.defterbeyan.gov.tr/yardim.html>.

⁶ <https://www.defterbeyan.gov.tr>

mensupları⁷ ise aralarında 340 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan “Elektronik Beyanname Gönderme Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi” imzaladıkları basit usule tabi mükellefler, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek erbapları için başvuru yapabileceklerdir. İmzalanan bu sözleşmelerin 340 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirlenen usuller çerçevesinde Gelir İdaresi Başkanlığı’na elektronik ortamda bildirilmesi gerekmektedir.

486 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin yürürlüğe girdiği tarihten önce, Defter-Beyan Sistemi’ni kullanmakla yükümlü olan mükellefler ile aralarında 340 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan “Elektronik Beyanname Gönderme Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi”ni imzalayan meslek mensuplarının, söz konusu sözleşmelerinin geçerliliğini sürdürmesi koşuluyla, Defter Beyan Sisteminin kullanımı için yeni bir sözleşme imzalamasına gerek bulunmamaktadır. 486 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 16’ncı maddesi kapsamında Tebliğin 5’inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca 31/12/2017 tarihine kadar sistemi kullanmak üzere yapılması gereken başvurular serbest meslek erbapları tarafından **31/1/2018 tarihine** kadar yapılabilecektir. Serbest meslek kazancı elde eden mükellefler başvurularını kendileri veya 340 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan “**Elektronik Beyanname Gönderme Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi**” düzenledikleri meslek mensupları aracılığıyla yapabileceklerdir.

5.1.4- Sistemin Mükellefler Tarafından Kullanılması

Kapsam dahilinde olan mükellefler sisteme, www.defterbeyan.gov.tr adresi üzerinden giriş yaparak, gelir, gider, çalışan, stok, sabit kıymet gibi kayıtlarını elektronik ortamda yapabilir, defterlerini bu kayıtlardan hareketle elektronik ortamda oluşturabilir ve beyannamelerini hazırlayarak onaylayabileceklerdir. Defter Beyan Sistemi’ne kullanıcı kodu veya Türkiye Cumhuriyeti Kimlik Numarası ve şifre bilgileri kullanılarak www.defterbeyan.gov.tr adresi üzerinden giriş yapılacaktır. Sisteme giriş sırasında kullanılacak şifre bilgisi, mükellef veya noterden yetkilendirdiği kişi tarafından gelir vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine yapılacak başvuru ile alınabilecektir. Defter Beyan Sistemi’ni kullanmak için “e-imza” ya da “mali mühür”e ihtiyaç bulunmamaktadır.

5.1.5- Defter-Beyan Sistemini Kullanmaya Yetkili Olanlar

Serbest meslek kazancı elde eden ve 3568 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat düzenlemeleri uyarınca vergi beyannamelerini meslek mensuplarına;

- a) İmzalatmak zorunda olan mükelleflerden,
 - Kendisine elektronik beyanname gönderebilmek için kullanıcı kodu, parola ve şifre verilenlerin kendileri veya meslek mensupları tarafından,
 - Diğerleri için meslek mensupları tarafından,
 - b) İmzalatma yükümlülüğü olmayan mükelleflerden,
 - Kendisine elektronik beyanname gönderebilmek için kullanıcı kodu, parola ve şifre verilenlerin kendileri veya meslek mensupları tarafından,
 - Diğerleri için meslek mensupları tarafından,
- yapılabilecektir.

⁷ Meslek Mensubu; 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu kapsamında görev yapan serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşaviri ifade etmektedir.

5.1.6- Serbest Meslek Kazanç Defterinin Elektronik Ortamda Düzenlenmesi ve Kayıt Zamanında Yapılan Değişiklik

Defter Beyan Sistemi üzerinden, işletme defteri, çiftçi işletme defteri, serbest meslek kazanç defteri, amortisman defteri, envanter defteri, damga vergisi defteri, ambar defteri ile bitim işleri defteri elektronik ortamda tutulabilecektir. **İşlemlerin defterlere kaydı, ait oldukları aya ait katma değer vergisi beyannamesinin verilmesi gereken son günden fazla geciktirilemez.** Bu kapsamda örneğin, Sistemi kullanan serbest meslek erbapları bundan böyle artık noterden serbest meslek kazanç defterini tasdik ettirmeyeceklerdir. Sistemi kullanan mükellefler kâğıt ortamında defter tutmayacaklarından herhangi bir şekilde notere defter tasdik ettirmeleri söz konusu olmayacaktır. **Takvim yılının son ayına ait kayıtlar ise, takvim yılına ait gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken son gün saat 23:59'a kadar yapılabilir.** Bilindiği üzere, Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi, izleyen yılın Mart ayının başından 25. günü akşamına kadar verilmektedir. Katma Değer Vergisi Beyannamesi ise izleyen yılın 24. günü akşamına kadar verilmektedir. Burada takvim yılı içinde aylarda ve takvim yılı sonunda serbest meslek kazanç defterine kayıtların günü gününe tutulması hükmü esnetilmekte ve mükelleflere işlemlerin kayıtlarında bir kolaylık getirilmektedir. Öte yandan, defter ve kayıtlara rakam veya yazıların yanlış girilmesi durumunda, Tebliğde kayıt zamanına ilişkin olarak belirlenen süreler zarfında, Sistem üzerinden yanlış kayıt güncellenebilecek veya iptal edilerek doğru kayıt aynı yöntemle tekrar girilebilecektir. Ayrıca serbest meslek erbapları 1.1.2018 tarihinden itibaren amortisman liste ve kayıtlarını da bu Sistem üzerinden yapabileceklerdir.

• **Serbest meslek kazanç defterine kayıtların süresi konusunda Genel Tebliğle yapılan düzenlemenin değerlendirilmesi:**

Maliye Bakanlığı tarafından serbest meslek kazanç defterine yapılacak kayıtların süresi konusunda 486 seri No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yapılan düzenleme kanunen uygun olup Bakanlık 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 175'inci ve mükerrer 242'nci maddelerinde kendisine verilen yetki çerçevesinde bu düzenlemeyi yapmıştır. Dolayısıyla, VUK'da her ne kadar halen serbest meslek kazanç defterine kayıtların günü gününe kaydedilmesi gerektiği yönündeki mevcut hükümler yer almakla beraber; yine aynı VUK'nın ilgili maddelerinin Maliye Bakanlığına vermiş olduğu yetki çerçevesinde Defter-Beyan Sistemine geçilmekte ve kayıtların serbest meslek kazanç defterine kaydında değişikliğe gidilmektedir. Bu konuda Genel Tebliğle yapılan düzenlemenin Kanuna uygun ancak Anayasaya aykırı olduğunu ileri süren görüşlerde vardır.⁸

5.1.7- Defter-Beyan Sistemine İlişkin Diğer Hususlar

• **Yeni işe başlayan serbest meslek erbaplarında başvuru süresi**

Defter Beyan Sisteminin uygulanmaya başlanmasından sonra mükellefiyet tesis ettiren ve söz konusu Sistemi kullanmak zorunda olan mükellefler kendileri veya aracılık ve sorumluluk yetkisi verilen kişiler aracılığıyla işe başlama bildirimini verildiği günü izleyen **yedinci iş gününün** mesai saati sonuna kadar ilgili vergi dairesine başvuru yapacaklardır. Söz konusu başvuru işe başlama bildirimini verildiği günün sonuna kadar www.defterbeyan.gov.tr adresi üzerinden de yapılabilecektir.

⁸ Bumin Doğrusöz, Dikkat Edilmesi Gereken Değişiklikler ve Yükümlülükler, Hukuka Göre, Dünya Gazetesi, Erişim Tarihi: 19 Aralık 2017.

- **Mükellefler beyannamelerini sistem üzerinden gönderebilecekler**

Defter-Beyan Sistemi üzerinden mükelleflerin ilgili döneme ait beyannamelerini oluşturabileceği, düzenleyebileceği, gönderebileceği ve görebileceği menüler yer almaktadır. Mükellefler beyannamelerini inceleyebilecek, onaylayabilecek ve gönderebileceklerdir. Serbest meslek erbapları, “yıllık gelir vergisi beyannamesi”, “katma değer vergisi beyannamesi”, “geçici vergi beyannamesi”, “muhtasar beyanname”, “muhtasar ve prim hizmet beyannamesi” ve “damga vergisi beyannamesi” ni sistem üzerinden gönderebileceklerdir. Bu durumda, örneğin açmış olduğu bir işyerinde gelir vergisi mükellefi olarak serbest meslek faaliyetinde bulunan bir avukat veya doktor; katma değer vergisi beyannamesini, muhtasar beyannameyi, geçici vergi beyannamesini ve yıllık gelir vergisi beyannamesi gibi vermesi gereken tüm beyannamelerini sistem üzerinden hazırlayıp gönderebilecektir.

- **Mükelleflerden yapılan stopaj kesintileri sistemde yer alması**

Sisteme dahil olan mükelleflere; adlarına yapılan kesinti (stopaj) bilgileri, sigorta (mal, can ve DASK) bilgileri, adlarına yapılan kira geliri ödemeleri ile gayrimenkul alış-satış bilgileri sistem üzerinde gösterilecektir.

- **Mükellefler sigortalı olarak çalıştırdıkları hizmet erbabını sistemi kullanmak için tanımlayabilecekler**

Sistemi kullanacak mükellef, meslek mensubu veya meslek odaları istemeleri halinde, sigortalı olarak çalıştırdıkları çalışanlarını Sistemin belirli fonksiyonlarını kullanmak üzere Sistem kullanıcı olarak tanımlayabilecek ve yetkilendirebileceklerdir. Bu durumda, tanımlanan kişilerin Sisteme girişte kullanacakları şifreler, Defter-Beyan Sistemi içerisinde elektronik ortamda üretilerek kullanıcıya gösterilecektir. Bu şekilde sistem kullanıcıları olarak tanımlanan kişiler, kendileri için oluşturulan kullanıcı kodu ve şifreyi kullanarak sisteme giriş yapabileceklerdir.

- **Sistemde mükelleflerin yapabileceği işlemler**

Mükellefler tarafından sisteme giriş yapılarak gelir ve gider kayıtları elektronik ortamda gerçekleştirilebilir, defterler bu kayıtlardan hareketle elektronik ortamda oluşturabilir, saklanabilir ve beyannameler hazırlanarak ve onaylanabilecektir. Diğer taraftan fatura, serbest meslek makbuzu gibi belgeler elektronik ortamda düzenlenebilecektir.

- **Tahakkuk fişleri ve ihbarnamelerin mükellefe tebliği**

Beyannamelerin onaylanması sonucunda otomatik olarak hazırlanan tahakkuk fişleri ve/veya ihbarnamelerin, yine Sistem üzerinden mükellefe, vergi sorumlusuna veya bunların yetki verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilmesi işlemi ile söz konusu tahakkuk fişleri ve/veya ihbarnameler mükellefe tebliğ edilmiş sayılacaktır. Defter Beyan Sistemi üzerinden yapılan işlemlerin, girilen kayıtların, deftere kaydedilmesi işleminin ve beyanname, belge, bildirim ile dilekçelerin verilmiş/düzenlenmiş/yapılmış sayılması için sistem üzerinde onaylama işleminin yapılması gerekmektedir. Onaylanacak işlem, yapılması gereken kanuni/idari süresinin son günü saat 23:59'dan önce tamamlanmalıdır. Elektronik ortamda yapılan işlemlerin tespit ve tevsikinde, Başkanlık/vergi dairesi kayıtları esas alınacaktır.

- **Elektronik defterlerin muhafazası, saklanması ve ibraz edilmesi**

Sistem üzerinden tutulan defter ve kayıtların muhafaza yükümlülüğü Gelir İdaresi Başkanlığı'na ait olacaktır. Başkanlık mükellef, meslek mensubu ya da meslek odası tarafından girilen kayıtları ve bu kayıtlardan hareketle oluşan defterleri elektronik ortamda muhafaza edecek ve mükelleflerin kullanımına hazır halde bulunduracaktır. Kendisinden mükellefiyetine ilişkin defter ve kayıtlarının ibrazı

talep edilen mükellefler, talepte bulunan birim ile ibrazı talep edilen bilgilerin mahiyetini ibraz talep yazısının bir örneği ile birlikte ibraz süresinin sonundan en geç 10 gün önce bağlı olduğu vergi dairesi aracılığıyla Gelir İdaresi Başkanlığı'na bildirecektir. Kayıt ve defterler muhatabına, Başkanlık tarafından belirlenen yöntemler ile değişmezliği garanti edilerek ibraz edilecektir.

5.1.8- Mükelleflerin Sorumlulukları ve Ceza Uygulaması

Defter Beyan Sistemi'ni kullanmak mecburiyetinde olmakla birlikte Tebliğde öngörülen süreler içerisinde başvuru yapmayan, başvuru yapmakla birlikte belirlenen süreler dâhilinde kayıt yapma, defter tutma, beyanname, bildirim ve dilekçe gönderme, belge düzenleme ve benzeri yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükelleflere 213 sayılı Vergi Usul Kanununun ilgili ceza hükümleri uygulanacaktır. Defter Beyan Sistemi'ni kullanan mükellefler Sistem dışında kâğıt veya elektronik ortamda kayıt yapamaz, defter tutamaz ve Sistem harici yollarla kâğıt veya elektronik beyanname gönderemezler. Bu mükellefler Sistem haricinde kâğıt veya elektronik ortamda kayıt ve defter tutmaları halinde, hiç kayıt ve defter tutmamış sayılacakları gibi Defter Beyan Sistemi dışından gönderecekleri beyannameler hiç verilmemiş kabul edilecektir. Söz konusu kayıt ve işlemlerin yapılmamış, defterlerin tutulmamış ve beyannamelerin verilmemiş sayılması nedeniyle Vergi Usul Kanunu'nun ilgili ceza hükümleri uygulanacaktır.

Defter Beyan Sistemi'ni kullanan mükellefler, meslek mensupları ve meslek odaları, mükellefler, meslek mensupları ya da meslek odalarının yetkilendirdiği çalışanları kendilerine verilen kullanıcı kodu ve şifrenin güvenliğinden sorumlu olacaklardır. Sistem kullanıcıları, kullanıcı kodu ve şifrelerini başka amaçlarla kullanamazlar, herhangi bir üçüncü kişiye açıklayamazlar ve kullanımına izin vermezler, üçüncü kişilere devredemezler, kiralayamazlar ve satamazlar. Sistem kullanıcıları kullanıcı kodu ve şifrenin yetkisiz kişilerce kullanıldığını öğrendikleri anda (kullanıcı kodu ve şifrenin kaybedilmesi, çalınması vb. durumlar dâhil) Vergi İletişim Merkezi'ne⁹ (444 0 189) veya ilgili vergi dairesine derhal bilgi vermeleri gerekmektedir.

Defter Beyan Sistemi'ne yapılan kayıtlar, oluşturulan defter, liste vb. bilgiler, elektronik ortamda gönderilen beyanname, bildirim ve dilekçeler ile elektronik belgelerin içeriğinden ve doğruluğundan Sistemi doğrudan kendisinin kullanması durumunda mükellefler sorumlu olacaktır. Sistemin aracılık ve sorumluluk sözleşmesi imzalanarak yetki verilen kişiler aracılığıyla kullanılması durumunda mükellefler, defter, beyanname, bildirim ve dilekçelere kaydedilmesi/yansıtılması gereken her türlü bilginin meslek mensubuna/odasına tam ve doğru bir şekilde sunulmasından sorumlu iken, meslek mensubu/odası deftere kaydedilen bilgilerin dayanağı olan ilgili belgelere uygunluğundan ve gönderilmesine aracılık ettiği beyanname, bildirim ve dilekçelerin defter kayıtlarına ve kayıtların dayandığı belgelere uygun olmamasından dolayı ortaya çıkacak vergi ziyana bağlı olarak salınacak vergi, kesilecek ceza ve hesaplanacak faizlerin ödenmesinden mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumludur.

⁹ Gelir İdaresi Başkanlığı'na bağlı çağrı merkezi olarak faaliyette bulunan Vergi İletişim Merkezi; danışmanlık, vergi kayıp ve kaçakları konusunda ihbar bildirimleri alma, borç sorgulama, sunulan elektronik hizmetler konusunda danışmanlık, borçlu mükellefleri telefon aracılığıyla bilgilendirme, yabancı uyruklu kişilere ve kurumlara vergi ile ilgili konularda İngilizce e-posta danışmanlık hizmeti sunmaktadır.

5.2- Elektronik Serbest Meslek Makbuzu, Elektronik İrsaliye ve Elektronik Müstahsil Makbuzu Uygulaması

Maliye Bakanlığı tarafından yapılan diğer bir düzenlemede, yaygın olarak kullanılan belgeler arasında yer alan “sevk irsaliyesi”, “müstahsil makbuzu” ve “serbest meslek makbuzu” belgelerinin kağıt belge yerine, elektronik ortamda; elektronik belge olarak düzenlenmesi, iletilmesi ile muhafaza ve ibraz edilebilmesine ilişkin olarak 17/12/2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 487 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan düzenlemedir. Anılan Genel Tebliğ ile elektronik irsaliye (e-irsaliye), elektronik müstahsil makbuzu (e-müstahsil makbuzu) ve **elektronik serbest meslek makbuzlarının (e-serbest meslek makbuzu)** elektronik ortamda düzenlenmesi, alıcısına iletilmesi ile muhafaza ve ibraz edilmesine ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir. Genel Tebliğ ile getirilen uygulamalar zorunlu olmayıp, aşağıdaki mükellefler istedikleri takdirde belirtilen tarihlerden itibaren uygulamaya dahil olabileceklerdir.

- **e-serbest meslek makbuzu:** 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca serbest meslek makbuzu belgesini düzenlemek zorunda olan mükellefler (noterler hariç), istemeleri halinde 1.1.2018 tarihinden itibaren uygulamaya dahil olabileceklerdir.
- **e-irsaliye uygulaması:** e-Fatura uygulamasından yararlanma iznine sahip olan; Genel Tebliğde açıklanan usul ve esaslara uygun olarak, e-irsaliye düzenleyebilme ve iletebilme konusunda gerekli hazırlıklarını tamamlamış olan; Genel Tebliğde belirtilen şekilde e-irsaliye uygulamasına dahil olmak için gerekli başvuruyu yapan mükellefler, istemeleri halinde 1.1.2018 tarihinden itibaren faydalanabileceklerdir.
- **e-müstahsil makbuzu uygulaması:** 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca müstahsil makbuzu belgesi düzenlemek zorunda olan mükellefler, istemeleri halinde 1.1.2018 tarihinden itibaren uygulamaya dahil olabileceklerdir. Genel Tebliğde ayrıca, uygulamaya dahil olacak mükelleflerin, Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile zorunluluk getirilen haller dışında; e-fatura, e-arşiv fatura ve e-defter uygulamalarına dahil olma zorunluluklarının bulunmadığı açıklanmıştır.

5.2.1- Elektronik Serbest Meslek Makbuzu (e-serbest meslek makbuzu) Uygulaması

Yeni getirilen e-Serbest Meslek Makbuzu uygulamasıyla; serbest meslek erbabları tarafından mesleki faaliyetlerine ilişkin tahsilatları için düzenlenen serbest meslek makbuzunun elektronik ortamda izlenebilmesi amacıyla, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 236’ncı maddesine göre hali hazırda kağıt ortamda düzenlenmekte olan “serbest meslek makbuzu”nun, elektronik belge olarak elektronik ortamda düzenlenmesi, muhatabının talebi doğrultusunda elektronik veya kağıt ortamda iletebilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesi ve Gelir İdaresine elektronik ortamda raporlanabilmesine imkan sağlamaktadır. Esasen 487 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile getirilen e-Serbest Meslek Makbuzu yeni bir belge türü olmayıp, 213 sayılı VUK’da yer alan ve öteden beri kağıt olarak düzenlenmekte olan serbest meslek makbuzu ile aynı hukuki niteliklere sahip bulunmaktadır. Genel Tebliğde yapılan açıklamalara göre mükellefler, **e-Serbest Meslek Makbuzu Uygulamasından;**

- a) Kendi bilgi işlem sistemlerinin Başkanlık sistemlerine entegrasyonu yoluyla,
- b) e-Serbest Meslek Makbuzu Uygulamasına ait temel fonksiyonların internet üzerinden genel kullanımını sağlamak amacı ile Başkanlık tarafından oluşturulan ve www.efatura.gov.tr internet adresinde hizmete sunulan GİBPortalı aracılığıyla,

- c) Başkanlıktan izin almış özel entegratörlerin bilgi işlem sistemleri aracılığıyla olmak üzere üç yöntemden herhangi birini seçerek yararlanabileceklerdir. Mükellefler, (a) ve (b) alt bentlerinde belirtilen yöntemlerden biri ile uygulamaya dahil olmak istediklerinde; Başkanlığın “www.efatura.gov.tr” internet adresinde yayımlanan “Elektronik Serbest Meslek Makbuzu Başvuru Kılavuzu”na uygun olarak gerekli başvuru işlemlerini yerine getirmeleri gerekmektedir. e-Serbest Meslek Makbuzu Uygulamasına (c) alt bendinde belirtilen yöntemle dahil olmak isteyen mükellefler ise; doğrudan Başkanlıktan izin almış özel entegratörlerden herhangi birine başvuracak olup, bu mükelleflerin ayrıca Başkanlığa başvuruda bulunmalarına gerek bulunmamaktadır.

e- Serbest Meslek Makbuzunda Bulunması Gereken Bilgiler: e-Serbest Meslek Makbuzu belgesinde aşağıda yer alan bilgilerin bulunması zorunludur.

- Serbest meslek erbabının; adı, soyadı, vergi dairesi, VKN veya TCKN'si, adresi,
- Müşterinin adı, soyadı veya unvanı, adresi, vergi mükellefi ise vergi dairesi, VKN veya TCKN'si,
- Belgenin düzenlenme tarihi ile saat ve dakika olarak düzenlenme zamanı ve belge numarası,
- Alınan paranın miktarı (varsa vergi tevkifatı tutarları ve katma değer vergisi tutarları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde).

Gelir İdaresi, ihtiyaç duyulması halinde söz konusu bilgilere ilave bilgilerin de e-Serbest Meslek Makbuzu belgesinde bulunmasını mükelleflere gerekli duyuruları www.efatura.gov.tr internet adresinde yaparak isteyebilecektir. Mükellefler e-Serbest Meslek Makbuzu üzerindeki zorunlu bilgilere ilave olarak ihtiyaçları doğrultusunda farklı bilgilere de yer verebileceklerdir.

5.3- Kayıtlara İlişkin Süre Uzatımı

Gelir İdaresi tarafından yayınlanan 23.02.2018 tarihli ve 100 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile 01/01/2018 tarihi itibari ile kullanılmaya başlanan Defter-Beyan Sistemi'ni kullanmakla yükümlü olan serbest meslek erbabı (işletme ya da bilanço esasına göre de defter tutanlar dâhil) tarafından, 2018/Ocak dönemine ait olarak Sisteme yapılması gereken kayıtlara ilişkin süre uzatılmış ve söz konusu dönem için verilmesi gereken beyannamelerin, mevcut e-Beyanname uygulaması üzerinden, Beyanname Düzenleme Programı aracılığıyla da verilebilmesine ilişkin açıklama yapılmıştır. Buna göre, 26 Şubat 2018 tarihi sonuna kadar serbest meslek erbabı (işletme ya da bilanço esasına göre de defter tutanlar dâhil) tarafından Defter-Beyan Sistemi'ne yapılması gereken Ocak ayı kayıtlarına ilişkin süre 2 Nisan 2018 tarihi sonuna kadar uzatılmıştır.

Daha sonra, Gelir İdaresi tarafından yayınlanan 27.03.2018 tarihli ve 102 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile 01/01/2018 tarihi itibari ile kullanılmaya başlanan Defter-Beyan Sistemi'ni kullanmakla yükümlü olan serbest meslek erbabı (işletme ya da bilanço esasına göre de defter tutanlar dâhil) tarafından, 2018/Şubat dönemine ait olarak Sisteme yapılması gereken kayıtlara ilişkin süre yeniden uzatılmıştır. Buna göre, 26 Mart 2018 tarihi sonuna kadar serbest meslek erbabı (işletme ya da bilanço esasına göre de defter tutanlar dâhil) tarafından Defter-Beyan Sistemi'ne yapılması gereken Şubat ayı kayıtlarına ilişkin süre 2 Mayıs 2018 tarihi sonuna kadar uzatılmıştır. Ayrıca, Defter-Beyan Sistemini kullanan mükellefler tarafından 2018/Şubat dönemine ilişkin olarak verilmesi gereken beyannameler, Sistemin yanı sıra mevcut e-Beyanname uygulaması üzerinden Beyanname Düzenleme Programı aracılığıyla da verilebilecektir.

6- SONUÇ

Maliye Bakanlığı tarafından yapılan son düzenlemeler ile serbest meslek faaliyetinde bulunan gelir vergisi mükelleflerine, tutmuş oldukları serbest meslek kazanç defteri ve serbest meslek makbuzu başta olmak üzere tüm kayıtlarının elektronik ortamda tutulması ve beyannamelerin aynı ortamda gönderilmesi imkânı sağlanmıştır. Serbest meslek erbapları (noterler ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar hariç) 1/1/2018, diğer mükellefler ise 1/1/2019 (serbest meslek kazanç defteri yanında işletme hesabı esasına göre defter tutanlar açısından 1/1/2018) tarihinden itibaren Defter Beyan Sistemi'ni kullanmaya başlayacaklardır. Serbest meslek erbapları, <https://www.defterbeyan.gov.tr> adresinde yer alan Defter Beyan Sistemi Başvuru Kılavuzunda yer alan; kendi adına başvuru, mükellef adına başvuru (meslek mensubu ya da meslek odaları tarafından) ve tamamlanan başvurunun güncellenmesi adımlarını izlemek suretiyle gerekli başvuruyu yapacaklardır. Sistemi kullanan serbest meslek erbapları bundan böyle artık kâğıt ortamında defter tutmayacaklarından noterden serbest meslek kazanç defterini tasdik ettirmeyeceklerdir.

Diğer taraftan serbest meslek makbuzu gibi belgeler elektronik ortamda düzenlenebilecektir. Elektronik serbest meslek makbuzu, belirtilen şartlara uygun olarak düzenlenmesi şartıyla kâğıt ortamında düzenlenen serbest meslek makbuzunun yerine geçecektir. Söz konusu belgelere yönelik olarak ilgili mevzuat düzenlemeleri kapsamında, isteyen mükelleflerin Sistemi kullanan mükellefler istemeleri halinde 2018 yılı içerisinde, fatura ve serbest meslek makbuzu gibi belgeleri elektronik ortamda düzenleyebilecektir. Ancak, Sistem fatura veya serbest meslek makbuzlarının elektronik ortamda düzenlenmesine yönelik bir zorunluluk getirmemektedir. Bu Sistemden yararlanma konusunda mükelleflere serbestlik tanınmış olup anılan belgelerin 1.1.2018 tarihinden sonra da önceden olduğu gibi kâğıt ortamında düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.

Defter Beyan Sistemi'ni kullanan mükellefler Sistem dışında kâğıt veya elektronik ortamda kayıt yapamaz, defter tutamaz ve Sistem harici yollarla kâğıt veya elektronik beyanname gönderemezler. Bu mükellefler Sistem haricinde kâğıt veya elektronik ortamda kayıt ve defter tutmaları halinde, hiç kayıt ve defter tutmamış sayılacakları gibi Defter-Beyan Sistemi dışından gönderecekleri beyannameler hiç verilmemiş kabul edilecektir. Söz konusu kayıt ve işlemlerin yapılmamış, defterlerin tutulmamış ve beyannamelerin verilmemiş sayılması nedeniyle 213 sayılı V.U.K' un ilgili ceza hükümlerine göre ceza uygulanacaktır. Bu nedenle, serbest meslek erbaplarının getirilen yükümlülüklerle uyma konusunda gereken hassasiyeti göstermeleri çok önemlidir. Öte yandan, getirilen elektronik uygulamalar mükelleflerin daha kolay ve hızlı bir şekilde vergisel işlemlerini yapmalarını sağlamaya yönelik olan mükellef lehine uygulamalardır.

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu
- 340, 486 ve 487 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 23.02.2018 tarihli ve 100 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri
- 27.03.2018 tarihli ve 102 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri
- [www.gib.gov.tr/Defter Beyan Sistemi/Defter-Beyan Sistemi Başvuru Kılavuzu](http://www.gib.gov.tr/Defter-Beyan-Sistemi/Defter-Beyan-Sistemi-Basvuru-Kilavuzu)
- <https://www.defterbeyan.gov.tr>