

Güray ÖĞREDİK
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
MAZARS/DENGE
Vergi Departmanı Kıdemli Müdür

TİCARİ DEFTERLERİN TUTULMASI, KAYIT ZAMANI, AÇILIŞ, ARA VE KAPANIŞ ONAYLARI (TASDİKLERİ) HAKKINDA TEBLİĞ YAYINLANMIŞTIR

**www.muhasibetr.com sitesinde
21.12.2012 günü yayımlanmıştır**

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı tarafından ortaklaşa hazırlanan ve 19.12.2012 tarih ve 28502 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan “Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ” ile, gerçek ve tüzel kişi tacirler tarafından fiziki veya elektronik ortamda tutulacak ticari defterlerin nasıl tutulacağını, defterlerin kayıt zamanını, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları düzenlenmiştir.

Tebliğ hükümleri 19.12.2012 günü itibariyle yürürlüğe girmiştir.

I) TUTULACAK DEFTERLER

1) Gerçek veya tüzel kişi olup olmadığına bakılmaksızın her tacir;

- Yevmiye Defteri
- Envanter defteri
- Defteri Kebir

tutmakla yükümlüdür.

Özel hukuk hükümlerine göre idare edilmek veya ticari şekilde işletilmek üzere Devlet, il özel idaresi, belediye ve köy ile diğer kamu tüzel kişileri tarafından kurulan ve tüzel kişiliği bulunmayan ticari işletmeler ile kamu yararına çalışan dernekler ve gelirinin yarısından fazlasını kamu görevi niteliğindeki işlere harcayan vakıflar tarafından kurulan ticari işletmeler ve bunlara benzeyen ve tüzel kişiliği bulunmayan diğer ticari teşekküller de bu defterleri tutmakla yükümlüdürler

2) Şahıs şirketleri (kollektif ve komandit şirketler) yukarıda 1’inci maddede sayılan defterlere ilave olarak;

- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

tutmakla yükümlüdürler.

3) Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler yukarıda 1’inci maddede sayılan defterlere ilave olarak;

- Pay Defteri
- Yönetim Kurulu Karar Defteri
- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

tutmakla yükümlüdürler.

4) Limited şirketler yukarıda 1'inci madde sayılan defterlere ilave olarak;

- Pay Defteri
- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

tutmakla yükümlüdürler.

Müdürler Kurulu Karar Defteri:

Limited şirketlerde müdür veya müdürler kurulunun şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararlar genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilebileceği gibi ayrı bir müdürler kurulu karar defteri de tutulabilecektir. Müdürler kurulu karar defterinin tutulması halinde açılış ve kapanış onayları dahil olmak üzere yönetim kurulu karar defterine ilişkin hükümler uygulanacaktır. Kararların genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilmesi halinde tebliğinde 10'uncu maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen hususların yazılması zorunlu olacaktır. Ayrı bir müdürler kurulu karar defteri tutulması halinde müdür veya müdürler kurulu kararları genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilemeyecektir.

II) FİZİKİ ORTAMDA TUTULACAK DEFTERLERDE AÇILIŞ VE KAPANIS ONAYLARI VE ONAY ZAMANLARI

1) Açılış Onayı Yapılacak Defterler ve Onay Zamanı

Aşağıda sayılan defterlerin açılış onayları kuruluş sırasında ve kullanmaya başlamadan önce, izleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları ise defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar noter tarafından yapılır.

- Yevmiye Defteri
- Defteri Kebir
- Envanter Defteri
- Pay Defteri
- Yönetim Kurulu Karar Defteri
- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

Ticaret şirketlerinin ticaret siciline tescili esnasında yukarıda yazılı defterlerin açılış onayları ticaret sicili müdürlükleri tarafından da yapılabilir.

2) Açılış Onayı Yapılması Zorunlu Defterler

Aşağıda sayılan defterlerin açılış onaylarının her hesap dönemi için yapılması zorunludur.

- Yevmiye Defteri
- Defteri Kebir
- Envanter Defteri
- Yönetim Kurulu Karar Defteri

3) İzleyen Faaliyet Döneminde Açılış Onayı Yapılmaksızın Kullanılabilecek Defterler

Aşağıda sayılan defterler, yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen hesap dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.

- Pay Defteri
- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

Pay defterinin yenilenmesinin gerektiği durumlarda açılış onayı yapılacak yeni defter, kullanımına son verilecek defterle veya zayi edilmişse zayi belgesi ile birlikte notere ibraz edilecektir. Yeni pay defterinin açılış onayının yapıldığı sırada noter, eski deftere veya zayi belgesine yeni pay defterinin açılış onayının yapıldığını tarih ve sayı belirtmek suretiyle şerh düşecektir. Eski defterde veya zayi belgesinde söz konusu şerhi gören noter tekrar bir açılış onayı yapamayacaktır.

Tebliğinde Geçici 3'üncü maddesine göre, mevcut durumda kullanılmakta olan, pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla ve bu Tebliğde belirtilen bilgilerden eksik olanların yazılması suretiyle açılış onayı yapılmaksızın kullanılmaya devam edilebilecektir. Limited şirketlerde halen kullanılmakta olan ortaklar kurulu karar defterleri de yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla, genel kurul toplantı ve müzakere defteri olarak kullanılmaya devam olunabilecektir.

4- Ticaret Sicili Tasdiknamesi

Açılış onaylarının noter tarafından yapıldığı hallerde ticaret sicili tasdiknamesinin noterce aranması zorunludur. Ticaret şirketleri dışındaki gerçek ve tüzel kişi tacirlerin kuruluş sırasında yaptıracağı ticari defterlere ilişkin açılış onaylarında ticaret sicili tasdiknamesi aranmaz. Tebliğin geçici 4'üncü maddesinde yer verilen düzenlemeye göre, **2013 yılına dair defterlerin 01.01.2013 tarihine kadar yapılacak açılış onaylarında noterlerce ticaret sicili tasdiknamesi aranmayacaktır.**

5- Kapanış Onayı Yapılacak Defterler ve Onay Zamanı

Aşağıda sayılan defterlerin, izleyen hesap döneminin üçüncü ayının sonuna kadar notere ibraz edilip, son kaydın altına noterce "Görülmüştür" ibaresi yazılarak mühür ve imza ile onaylanması zorunludur.

- Yevmiye Defteri
- Yönetim Kurulu Karar Defteri

Yukarıda yer verilen açıklamaları aşağıdaki tabloda kısaca özetleyebiliriz.

6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre Tutulacak Defterler ve Tasdik Zamanları		
	Açılış Onayı	Kapanış Onayı
Yevmiye Defteri	Defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar notere yaptırılır.	İzleyen faaliyet döneminin üçüncü ayının sonuna kadar notere yaptırılır.
Envanter Defteri	Defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar notere yaptırılır.	Yok
Defter-i Kebir	Defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar notere yaptırılır.	Yok
Pay Defteri	Defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk	Yok

	ayından önceki ayın sonuna kadar notere yaptırılır. Yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.	
Yönetim Kurulu Karar Defteri (A.Ş.'ler için)	Defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar notere yaptırılır.	İzleyen faaliyet döneminin üçüncü ayının sonuna kadar notere yaptırılır
Müdürler Kurulu Karar Defteri (Ltd.Şti.'ler için, isteğe bağlı. Bu deftere işlenecek bilgiler istenirse genel kurul toplantı ve müzakere defterine de kaydolunabilir.)	Defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar notere yaptırılır.	İzleyen faaliyet döneminin üçüncü ayının sonuna kadar notere yaptırılır
Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri (Sermaye şirketleri ve şajıs şirketleri.)	Defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar notere yaptırılır. Yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.	Yok

III) FİZİKİ ORTAMDA TUTULACAK DEFTERLERDE ONAY YENİLEME (ARA TASDİK)

Türk Ticaret Kanunu'nda "ara tasdik" mevzuu Vergi Usul Kanunu'nda olduğu gibi lafzen yer almamaktadır. Ancak tebliğin dördüncü bölümünde "onay yenileme" adı altında ara tasdik mevzuu düzenlenmiştir. Söz konusu bölümde aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

Aşağıda sayılan defterlerin, yeterli yaprakları bulunması halinde **yeni hesap döneminin ilk ayı içerisinde** onay yenilemek suretiyle kullanılmaya devam edilebilecektir.

- Yevmiye Defteri
- Defteri Kebir
- Envanter Defteri
- Yönetim Kurulu Karar Defteri

Kapanış onayına tabi defterlerde onay yenilemenin şekli

Kapanış onayına tabi olan yevmiye ve yönetim kurulu karar defterlerinde son kaydın altına yazılacak "Görülmüştür" ibaresinin yanında onay yenileme kısmında aşağıdaki bilgilerin yer alması zorunludur:

- a) Tebliğin 14'üncü maddesinde açılış onayında bulunması gerektiği hüküm altına alınan hususlarda bir değişiklik olmuşsa bu değişiklikler,
- b) Defterin kalan sayfa adedi,
- c) Kullanılmaya devam edileceği hesap dönemi,
- ç) Onay tarihi,
- d) Onay makamının resmi mühür ve imzası.

Onay yenileme işleminde defterlerin kalan sayfalarının tekrar mühürlenmesine ve sıra numarası verilmesine gerek bulunmamaktadır.

Kapanış onayına tabi olmayan defterlerde onay yenilemenin şekli

Kapanış onayına tabi olmayan defteri kebir ve envanter defterinde onay yenileme son kaydın yer aldığı sayfadan sonraki sayfaya yapılacaktır. Bu sayfada yer alacak bilgilere ve onay yenilemenin şekline ilişkin Tebliğin 17'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) ilâ (d) bentleri ile aynı maddenin ikinci fıkrası hükümleri uygulanacaktır.

Tebliğin dördüncü bölümünde onay yenileme zamanı olarak **yeni hesap döneminin ilk ayı** belirtilmiştir. Bu durumda, ara tasdik uygulaması sadece yılsonunda ilgili defterlerin kullanılmayan sayfaları kalması halinde yapılabilecekmiş gibi bir sonuç çıkarılabilecektir. Bununla birlikte, tebliğin 13/5 maddesinde aşağıdaki açıklamaya yer verilmiştir:

*“Onaya tabi defterlerin **hesap dönemi içinde dolması dolayısıyla** veya başka sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanmaya başlamadan önce açılış onayı yaptırmak zorundadırlar.”*

Aynı zamanda tebliğin 14/2-b maddesinde aşağıdaki açıklamaya yer verilmiştir:

*“Müteharrik yapraklı yevmiye defteri kullanan tacirler bir yıl içinde kullanacaklarını tahmin ettikleri sayıda yaprağı yukarıdaki esaslara göre onaylattırırlar. **Onaylı yapraklar bittiği takdirde, yeni yapraklar kullanılmaya başlamadan önce onaylatılır.** Bunların sayfa numaraları onaylı yaprakların sayfa numaralarını takiben teselsül ettirilir. Tasdik makamı, ilave yaprakların sayısını ilk onayın altına kaydeder ve bu kaydı usulüne göre onaylar.”*

Bu düzenlemeler Vergi Usul Kanunu'nun aşağıda yer verdiğimiz 221/4 maddesindeki düzenleme ile paralellik arz etmektedir.

“Tasdike tabi defterlerin dolması dolayısıyla veya sair sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanmaya başlamadan önce tasdik ettirmeye mecburdurlar.”

Tebliğde yapılan bu düzenlemelere göre, uygulamada yıllardır süregelen ara tasdik uygulaması yeni Türk Ticaret Kanunu açısından da bir sakınca doğurmadan bundan sonra aynen devam edebilecektir düşüncesindeyiz.

IV)2012 YILI YEVMİYE DEFTERİNİN KAPANIŞ ONAYI OCAK 2013 MÜ YOKSA MART 2013 SONUNA KADAR MI YAPILMALIDIR?

2012 yılı yevmiye defterinin açılış tasdiki 2011 yılı Aralık ayı içinde yapılmıştır. Bu tarihte mülga 6762 sayılı eski Türk Ticaret Kanunu yürürlükte idi.

6103 sayılı Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanun'un 2'inci maddesi aşağıdaki gibidir:

“B) Eski hukukun ve Türk Ticaret Kanununun uygulanacağı haller

Madde 2:

(1) Bu Kanunda aksi öngörülmemiş veya farklı bir şekilde düzenlenmemişse:

a) *Türk Ticaret Kanununun yürürlüğe girdiği tarihten önce meydana gelen olayların hukuki sonuçlarına, bu olaylar hangi kanun yürürlükte iken gerçekleşmişlerse, o kanun hükümleri uygulanır.*

b) Türk Ticaret Kanununun yürürlüğe girdiği tarihten önce gerçekleşmiş hukuki fiiller, bağlayıcılıkları ve hukuki sonuçları itibarıyla, bu tarihten sonra dahi, gerçekleştikleri tarihte yürürlükte bulunan kanuna tabidir.

c) *Türk Ticaret Kanununun yürürlüğe girdiği tarihten sonra meydana gelen olaylara Türk Ticaret Kanunu hükümleri uygulanır.*

(2) *Türk Ticaret Kanununun yürürlüğe girmesinden sonra açılmış olan davalarda, mahkeme herhangi bir sebeple 29.06.1956 tarihli ve 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununu uygulamışsa, kararında bunu ve gerekçesini açıkça belirtir.*

(3) *Bu Kanunda kullanılan "eski hukuk" terimi, 6762 sayılı Kanunu ve bu Kanun ile ilgili diğer mevzuatı ifade eder."*

Defter tutmak bize göre bir fiil olarak değerlendirilebilir. Defter tutma fiili açılış onayının yapılması, yıl içinde kayıtların mevzuata uygun şekilde yapılması ve yılsonunda son kayıttan sonra kapanış onayının yapılması süreci bir bütün olarak tek fiil, yevmiye defterinin tutulması fiili olarak değerlendirilebilir. Tabii burada açılış onayının yaptırılması ayrı, kayıtların işlenmesi ayrı, kapanış onayının yaptırılması ayrı bir fiildir yorumu da yapılması muhtemeldir, mümkündür.

Yevmiye defteri tutulması fiili açılış ve kapanış onayı ile kayıtların işlenmesi açısından **bir bütün halinde tek fiil olarak görülürse**, mülga 6762 sayılı Kanun zamanında açılış tasdiki yapılmış yevmiye defterinin kapanış onayının da mülga 6762 sayılı kanuna göre Ocak 2013 sonuna kadar yapılması gerektiği gündeme gelebilir.

Bu konuda tebliğde bir açıklama bulunmamaktadır. **Bize göre tartışmaya açık olabilecek bir husustur. Tavsiyemiz, risk alınmaması için, 2012 yılı yevmiye defterlerine münhasır olmak üzere, yevmiye kapanış onaylarının eski mevzuat zamanında olduğu gibi Ocak 2013 sonuna kadar yaptırılmasıdır. (Tabii, özel hesap dönemine tabi olup mülga 6762 sayılı Kanun zamanında açılış onayı yaptırmış olan mükelleflerde, hesap dönemlerinin kapandıktan sonraki yeni hesap döneminin ilk ayı sonuna kadar yevmiye kapanış onaylarını yaptırmaları faydalı olacaktır.)**

Tabii bu yorumda hareket edecek olursak bu durumda 2012 yılı karar defterine Mart ayı sonuna kadar kapanış onayı yaptırılmayacak mı, 2012 yılı envanter defterine Mart ayı sonuna kadar kapanış onayı yapılacak mı ..v.d. sorular da gündeme gelebilir. **Bu konudaki şahsi düşüncemiz, fazla tasdik yaptırmanın sakıncası olmayacağıdır.** (örneğin, defteri kebir'e gerek eski TTK gerek VUK kapsamında kapanış onayı aranmadığı halde kapanış onayı yaptıran pek çok mükellef bulunmaktaydı.) **Ancak herhangi bir tasdikin eksik ya da süresinden sonra yaptırılması halinde karşılaşılabilecek riskler çok büyük olabilir.**

V) ELEKTRONİK ORTAMDA TUTULACAK DEFTERLER

Elektronik ortamda tutulacak defterler ile ilgili 13/12/2011 tarihli ve 28141 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan (1) Sıra Numaralı Elektronik Defter Genel Tebliği hükümleri uygulanacaktır.

VI) İŞLETME DEFTERLERİ

Tebliğin geçici 1’inci maddesinde yer verilen düzenlemeye göre, gerçek kişi tacirlerden Vergi Usul Kanununa göre ikinci sınıf tüccar sayılanlar, **yeni bir düzenleme yapılmaya kadar** bu Tebliğde sayılan defterler yerine mezkûr Kanun hükümlerine uygun olarak **işletme hesabı esasına göre defter tutabileceklerdir**.

VII) AÇILIŞ ONAYLARINDA VE ONAY YENİLEMEDE (ARA TASDİKDE) MERSİS NUMARASI KULLANILMASI

Tebliğin 14’üncü maddesinde yer verilen düzenlemeye göre açılış onaylarında yer verilmesi gereken bilgilerden birisi de MERSİS numarasıdır. Onay yenilemenin düzenlendiği bölümde de 14’üncü maddeye atıf yapılmıştır.

MERSİS ifadesinin açılımı “**Merkezi Sicil Kayıt Sistemi**”dir.

Tebliğin Geçici 2’inci maddesine göre, MERSİS kullanılmaya başlanana kadar tebliğde MERSİS numarası kullanılmasının öngörüldüğü durumlarda, ticaret sicili numarası ile vergi kimlik numarası kullanılacaktır.

VIII) TEBLİĞDE YER ALAN DİĞER BAZI HUSUSLAR

Tebliğin 6 ilâ 11’inci maddelerinde yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, yönetim kurulu karar defteri, pay defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defterinin içermesi gereken bilgiler, bu defterlere yapılacak kayıtlarda uyulması gereken usul ve esaslar düzenlenmiştir.

İşletmenin muhasebesi ile ilgili ticari defterlere yapılacak **kayıtlarda, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde ver alan usul ve esaslara uyulur.**

Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri saklı kalmak kaydıyla, Türk Ticaret Kanunu ve bu Tebliğ uyarınca tutulacak ticari defterler Türkçe tutulur ve kayıtlarda Türk para birimi kullanılır. Kayıtlarda kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı takdirde, bunların anlamları duraksamaya yer bırakmayacak kesinlikte ve tekdüze olur.

Kayıt edilecek işlemlerin, işin hacmine ve gereğine uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Kayıtlar **on günden** fazla geciktirilemez. Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten işletmelerde, işlemlerin bunlara kaydedilmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar dahi defterlere **45 günden** daha geç intikal ettirilemez.

Yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir. Bir yazım veya kayıt, önceki içeriği belirlenemeyecek şekilde çizilemez ve değiştirilemez. Kayıt sırasında mı yoksa daha sonra mı yapıldığı anlaşılmayan değiştirmeler yasaktır. Kayıtlardaki hatalara ilişkin çizimler; saklayıcı, örtücü ve karartıcı değil düzeltici ve gerçeği yansıtıcı olur. Eski kayıtlar karalanamaz, kapatılamaz, herhangi bir madde veya araçla silinemez, görülecek, okunacak, ne olduğu bilinecek tarzda temiz bir biçimde çizilir.

IX)CEZAI YAPTIRIM

Yeni T.T.K.'nun 562. maddesinin (c) bendinde “*Bu Kanunun 64’üncü maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca gerekli onayları yaptırmayanlar, dörtbin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır*” hükmü yer almaktadır.

X) ÖZELLİK ARZ EDEN BAZI KONULAR

a) Damga vergisi defteri:

Damga vergisi defteri tutma zorunluluğu (ticaret şirketleri ve tüccarlar açısından) sadece anonim şirketler için söz konusudur. (D.V.K. genel tebliğlerine göre diğer mükellefler ise, ihtiyari olarak damga vergisi defteri tutmayı ve dolayısıyla, damga vergisi ödemelerini makbuz karşılığı ve istihkaktan kesinti suretiyle yapmayı ve damga vergisi beyannamesi vermeyi tercih edebilirler.) Damga vergisinin tasdiki konusunda VUK hükümleri geçerli olacaktır.

b) İmalat defteri:

Sınai (imalatçı) işletmeler, maliyet muhasebesi kayıtlarını tekdüzen hesap planında yer alan 7/A seçeneğine göre yapmaları ve ayrıca V.U.K.’nun 197 ilâ 203. maddeleri arasında yer verilen miktar ve tutar temelli bilgileri de raporlamaları halinde (**miktar-tutar dengesi ve randıman analizi raporları**) ayrıca imalat defteri tutmak ve tasdik ettirmek zorunda değildirler. 246 seri no.lu V.U.K. Genel Tebliğinde de konu hakkında açıklamalar yapılmıştır. Olay sadece 246 no.lu tebliğde yer verilen açıklama ile değerlendirilmemelidir. Çünkü imalatçı mükelleflerin imalat süreçlerine ilişkin olarak tutmaları ve raporlamaları geren miktar temelli bilgiler VUK’nda ayrıca düzenlenmiştir. VUK’nun 203. maddesinde “İmalat defterine kaydolunan malumatı ihtiva edecek şekilde sınai muhasebe tutanlar, Maliye Bakanlığı’nda müsaade almak için ayrıca imalat defteri tutmazlar.” 246 no.lu tebliğ ile bu kanuni düzenlemeye ilaveten, maliyet muhasebesi kayıtlarını ayrıca 7/A seçeneğine göre izleyen mükelleflerin imalat defteri tutma mecburiyetleri kaldırılmıştır. Bu kanuni düzenlemeler bugün halen yürürlüktedir.

Buna göre:

Gerek ticari mal alım satımı ile uğraşan işletmeler gerekse imalatçı işletmeler, kaydi envanterlerini detaylı bir şekilde oluşturmak; miktar ve tutar temelli raporlamalarını (muhasebe kayıtları ile uyumlu olarak) hazırlayarak envanter defterlerine kaydetmek ya da ayrıca saklamak zorundadırlar.

İmalat işlemlerinin sadece 7/A seçeneğine göre takip edilmesi işletmelerin miktar dengesi temelli raporlama yapmaları zorunluluğunu ortadan kaldırmamaktadır. İşletmeler her hesap dönemi için hammadde, yarı mamul ve mamul miktar – tutar dengesi çalışmalarını yapmalı ve bu tablolar arasındaki ilişkiyi açıklayan üretim reçetelerini detaylı bir şekilde oluşturarak muhafaza etmek ve incelemeye yetkili kişilere istenmesi halinde ibraz etmek zorundadırlar.

c) Defterlerin A-4 kağıdına yazdırılması

Resmi defterlerin A-4 kağıdına yazdırılması mümkündür. Bu durumda kullanılacak A-4 kağıtlarının notere tasdik ettirilmesi gerekmektedir.

ç) Tasdik ettirilecek defter sayfalarında ihtiyatlı olunması

Uygulamada sıklıkla karşılaşılan bir sorun da, yılsonuna gelindiğinde tasdik ettirilen defterlerin sayfa sayılarının yetersiz kalmasıdır. Mükelleflerin, yıllık iş hacimlerini ve geçmiş yıllarda kullanılan defter sayfa sayılarını esas alarak bir miktar fazla sayfa tasdik ettirmeleri, yılsonunda karşılaşılabilecek ve birçok usul sorununa yol açacak problemleri engelleyecektir.

d) Bilgisayar ortamında işlenen kayıtların resmi defterlere yazdırılması

V.U.K.'na göre, evrakların **en geç 10 gün** içinde muhasebe kayıtlarına alınması ve bilgisayar ortamında işlenen ve çıktıları alınarak yetkililerce onaylanan muhasebe kayıtlarının, resmi defterlere **en geç 45 gün** içinde yazdırılması zorunludur.

e) Özel hesap döneminde tasdik zamanları

Özel hesap dönemi olan mükellefler resmi defterlerinin;

- Açılış tasdiklerini, içinde buldukları hesap döneminin son ayında,
- Yevmiye defteri ve yönetim kurulu karar defterinin kapanış tasdikini izleyen hesap döneminin üçüncü ayının sonuna kadar yaptırmalıdır.

Yukarıda yer verdiğimiz diğer tüm açıklamalar özel hesap dönemine tabi mükellefler açısından da geçerlidir.

f) K.D.V. indiriminden resmi defterler

K.D.V. kanunu gereği, kanuni defterlere kaydedilen K.D.V. indirim konusu yapılabilir. Kanuni defterlere kayıttan anlaşılması gereken; gerekli tasdikleri usulüne uygun olarak yapılmış olan resmi defterlere, V.U.K.'nda yer alan yasal süreler içinde alış belgelerinin kaydedilmesi (yazdırılması) işlemidir.

g) Ticari defterlerin lehe veya aleyhe delil olabilmesinde defter tasdiklerinin önemi

Mülga 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda tasdik yükümlülüğünü kanuna uygun şekilde yerine getirmeyen tacirin defterlerinin tacir lehine delil teşkil edemeyeceği hüküm altına alınmıştı.

Ancak yeni 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda bu yönde bir hüküm bulunmamaktadır. Bunun yerine kanunda bir önceki maddede de izah ettiğimiz üzere, para cezası yaptırımını almaktadır.

V.U.K.'da kapanış tasdikine yer verilmemiştir. Ancak, T.T.K. gereği, kapanış tasdikinin yaptırılmaması **4.000 TL idari para cezası** gerektirmektedir.

Diğer taraftan, 6100 sayılı **Hukuk Muhakemeleri Kanunu**'nun "**Ticari defterlerin ibrazı ve delil olması**" başlıklı 221'inci maddesi aşağıdaki gibidir:

“(1) Mahkeme, ticari davalarda tarafların ticari defterlerinin ibrazına kendiliğinden veya taraflardan birinin talebi üzerine karar verebilir.

(2) Ticari defterlerin, ticari davalarda delil olarak kabul edilebilmesi için, kanuna göre eksiksiz ve usulüne uygun olarak tutulmuş, açılış ve kapanış onayları yaptırılmış ve defter kayıtlarının birbirini doğrulamış olması şarttır.

(3) İkinci fıkrada belirtilen şartlara uygun olarak tutulan ticari defter kayıtlarının sahibi ve halefleri lehine delil olarak kabul edilebilmesi için, diğer tarafın aynı şartlara uygun olarak tutulmuş ticari defterlerindeki kayıtların bunlara aykırı olmaması veya ilgili hususta hiç bir kayıt içermemesi yahut defter kayıtlarının aksinin senet veya diğer kesin delillerle ispatlanmamış olması gerekir. Bu şartlara uygun olarak tutulan defterlerdeki sahibi lehine ve aleyhine olan kayıtlar birbirinden ayrılamaz.

(4) Açılış veya kapanış onayları bulunmayan ve içerdiği kayıtlar birbirini doğrulamayan ticari defter kayıtları, sahibi aleyhine delil olur.

(5) Taraflardan biri tacir olmasa dahi, tacir olan diğer tarafın ticari defterlerindeki kayıtları kabul edeceğini belirtir; ancak, karşı taraf defterlerini ibrazdan kaçınırsa, ibrazı talep eden taraf iddiasını ispat etmiş sayılır.”

Görüldüğü üzere, açılış ve kapanış tasdikleri (onayları) olası bir davada lehe veya aleyhe delil olması açısından büyük önem taşımaktadır.

ğ) Elektronik defter uygulamasına geçen mükelleflerin defter tasdikleri

13.12.2011 tarih ve 28141 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan Elektronik Defter Genel Tebliği (Seri No:1) ile getirilen şartları sağlayan ve elektronik defter uygulamasına geçmesi için kendisine izin verilen mükellefler ile elektronik defter tutması zorunlu olan mükellefler için yukarıda açıklanan klasik defter tasdiki süreci uygulamadan kalkmıştır. Elektronik defterler için defter tasdiki kavramının yerini aynı tebliğin “elektronik defter oluşturma” başlıklı bölümünde açıklanan “berat alma” kavramı almıştır. Elektronik defter beratı, elektronik defterlerin değişmezliğini ispat etmeye yönelik olup, elektronik defterlerin içeriğine yönelik bir onayı ifade etmemektedir.