

**SİRKÜLER**  
Sayı: 2012/248

**İstanbul, 20.12.2012**  
**Ref: 4/248**

**Konu:**  
**TİCARİ DEFTERLERE İLİŞKİN TEBLİĞ YAYINLANMIŞTIR**

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.**

**Tacirlerin tutmaları gereken defterler aşağıdaki gibidir:**

<b><u>Gerçek kişi tacirler:</u></b>	<b><u>Sahıs şirketleri:</u></b>	<b><u>Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler:</u></b>	<b><u>Limited şirketler:</u></b>
<b><u>I. sınıf tacirler:</u></b> - Yevmiye defteri - Defteri Kebir - Envanter Defteri	(Kollektif ve komandit şirketler)  - Yevmiye defteri - Defteri kebir - Envanter defteri - Genel kurul toplantı ve müzakere defteri	- Yevmiye defteri - Defteri kebir - Envanter defteri - Yönetim kurulu karar defteri - Genel kurul toplantı ve müzakere defteri - Pay defteri	- Yevmiye defteri - Defteri kebir - Envanter defteri - Müdürler kurulu karar defteri (İsteğe bağlı) - Genel kurul toplantı ve müzakere defteri - Pay defteri
<b><u>II. sınıf tacirler:</u></b> - İşletme defteri			

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.

**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 tebliğin 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.

**Defterlerin tasdik zamanları ise aşağıdaki gibidir:**

**Açılış onayları:**

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 belirtilen defterlerin açılış onayları ticaret sicili müdürlükleri tarafından da yapılabilir.

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

**Kapanış onayları:**

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

- Yevmiye Defteri
- Yönetim Kurulu Karar Defteri

**Onay yenileme (ara tasdik):**

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

## **D) 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.

Tebliğin 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 yapacakları 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 sicil 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 **“Görölmüştür”** ibaresi yazılarak mühür ve imza ile onaylanması zorunludur.

- Yevmiye Defteri
- Yönetim Kurulu Karar Defteri
- 

Yukarıda yer verilen açıklamalar çerçevesinde 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'na göre tutulacak defterler ve tasdik zamanlarına ilişkin özet tablo aşağıdaki gibidir.

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 ayından önceki ayın sonuna kadar notere yaptırılır. Yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.	Yok

6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre Tutulacak Defterler ve Tasdik Zamanları		
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 bağlıdır. 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 şahıs 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

## II) FİZİKİ ORTAMDA TUTULACAK DEFTELERDE 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 "**Görölmüştür**" 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.

### III) 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.

### IV)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 yapılmıyaya kadar** bu Tebliğde sayılan defterler yerine mezkûr Kanun hükümlerine uygun olarak **işletme hesabı esasına göre defter tutabileceklerdir**.

### V) 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.

### VI)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 Kanunu’nun 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, kapatılmaz, herhangi bir madde veya araçla silinemez, görülecek, okunacak, ne olduğu bilinecek tarzda temiz bir biçimde çizilir.

## VII) 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.

Saygılarımızla,

**DENGE DENETİM YEMİNLİ  
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

### **EK:**

Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ

(\*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(\*\*) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

**Erkan YETKİNER**

**YMM**

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Ortak

[evetkiner@mazarsdenge.com.tr](mailto:evetkiner@mazarsdenge.com.tr)

**Güray ÖĞREDİK**

**SMMM**

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür

[gogredik@mazarsdenge.com.tr](mailto:gogredik@mazarsdenge.com.tr)



**TEBLİĞ**

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığından:

**TİCARİ DEFTERLERE İLİŞKİN TEBLİĞ****BİRİNCİ BÖLÜM****Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar****Amaç ve kapsam**

**MADDE 1** – (1) Bu Tebliğin amacı; 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 esaslarını belirlemektir.

(2) Bu Tebliğ tacirler tarafından tutulan ticari defterleri kapsar. Kooperatiflerin tutacağı defterlere ve diğer hususlara ilişkin özel hükümler dışında bu Tebliğ hükümleri uygulanır. 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca tutulması gereken defterlere ilişkin yükümlülükler saklıdır.

**Dayanak**

**MADDE 2** – (1) Bu Tebliğ, 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 64 üncü maddesinin üçüncü fıkrasına dayanılarak hazırlanmıştır.

**Tanımlar**

**MADDE 3** – (1) Bu Tebliğde geçen;

- a) Gerçek kişi tacir: Bir ticari işletmeyi kısmen de olsa kendi adına işleten kişiyi,
- b) Genel kurul: Anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde genel kurulu, şahıs şirketlerinde ortaklar kurulunu ve gereğinde ortakların tümünü,
- c) Kanun: 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu,
- ç) MERSİS: Merkezi Sicil Kayıt Sistemini,
- d) Sermaye şirketi: Anonim, sermayesi paylara bölünmüş komandit ve limited şirketleri,
- e) Şahıs şirketi: Kollektif ve komandit şirketleri,
- f) Tacir: Gerçek ve tüzel kişi tacirleri,
- g) Ticaret şirketi: Kollektif, komandit, anonim, sermayesi paylara bölünmüş komandit ve limited şirketler ile kooperatifleri,
- ğ) Tüzel kişi tacir: Ticaret şirketleriyle amacına varmak için ticari bir işletme işleten vakıflar, dernekler ve kendi kuruluş kanunları gereğince özel hukuk hükümlerine göre yönetilmek veya ticari şekilde işletilmek üzere devlet, il özel idaresi, belediye ve köy ile diğer kamu tüzel kişileri tarafından kurulan kurum ve kuruluşları,
- h) Yönetim kurulu: Anonim şirketlerde yönetim kurulunu, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirkette yönetici veya yöneticileri, limited şirketlerde müdür veya müdürler kurulunu ifade eder.

**İKİNCİ BÖLÜM****Fiziki Ortamda Defter Tutma Yükümlülüğü****Genel olarak**

**MADDE 4** – (1) Her tacir, bu Tebliğde belirlenen ticari defterleri tutmak ve defterlerinde ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri Kanuna göre açıkça görülebilir şekilde ortaya koymak zorundadır.

(2) Defterler üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içerisinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur. İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir.

(3) İşletmenin muhasebesi ile ilgili ticari defterlere yapılacak kayıtlarda, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde yer alan usul ve esaslara uyulur.

**Tutulacak defterler**

**MADDE 5** – (1) Gerçek veya tüzel kişi olup olmadığına bakılmaksızın her tacir yevmiye defteri, envanter defteri ve defteri kebiri tutmakla yükümlüdür.

(2) Şahıs şirketleri birinci fıkrada sayılan defterlere ek olarak genel kurul toplantı ve müzakere defterini de tutarlar.

(3) Birinci fıkrada sayılan defterlere ilave olarak anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri, limited şirketler ise pay defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri tutmak zorundadır. 11 inci maddenin dördüncü fıkrası hükmü saklıdır.

(4) 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 yarıdan fazlasını kamu görevi niteliğindeki işlere harcayan vakıflar tarafından

kurulan ticari işletmeler ve bunlara benzeyen ve tüzel kişiliği bulunmayan diğer ticari teşekküller birinci fıkrada sayılan defterleri tutmakla yükümlüdürler.

#### **Yevmiye defteri**

**MADDE 6 –** (1) Yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin ilgili belge veya ispata dayanan evraktan çıkarılarak tarih sırasıyla ve "madde" halinde düzenli olarak yazıldığı defterdir.

(2) Yevmiye maddelerinin en az aşağıdaki bilgileri içermesi şarttır:

- a) Madde sıra numarası,
- b) Tarih,
- c) Borçlu hesap,
- ç) Alacaklı hesap,
- d) Tutar,
- e) Her kaydın dayandığı belgelerin türü ile varsa tarihleri ve sayıları.

(3) Yevmiye defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur; vergi kanunlarına uygun olmak şartıyla müteharrik yapraklı defterler de kullanılabilir.

#### **Defteri kebir**

**MADDE 7 –** (1) Defteri kebir, yevmiye defterine geçirilmiş olan işlemleri buradan alarak sistemli bir şekilde ilgili olduğu hesaplara dağıtan ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterdir.

(2) Defteri kebirdeki kayıtların en az aşağıdaki bilgileri içermesi şarttır:

- a) Tarih,
  - b) Yevmiye defteri madde sıra numarası,
  - c) Tutar,
  - ç) Toplu hesaplarda yardımcı nihai hesapların isimleri.
- (3) 6 ncı maddenin üçüncü fıkrası hükmü defteri kebir hakkında da uygulanır.

#### **Envanter defteri**

**MADDE 8 –** (1) Envanter defteri, ticari işletmenin açılışında ve açılıştan sonra her hesap döneminin sonunda taşınmazların, alacakların, borçların, nakit para tutarının ve varlıklar ile borçların değerlerinin teker teker kaydedildiği ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı defterdir.

(2) Hesap dönemi on iki ayı geçemez. Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri saklı kalmak kaydıyla envanter, düzenli bir işletme faaliyetinin akışına uygun düşen süre içinde ve her halükarda hesap döneminin sonundan itibaren üç ay içinde çıkarılır ve deftere kaydedilir.

(3) 6 ncı maddenin üçüncü fıkrası hükmü envanter defteri hakkında da uygulanır.

#### **Pay defteri**

**MADDE 9 –** (1) Pay defteri; sermayesi paylara bölünmüş komandit ve limited şirketlerde şirket ortaklarının, anonim şirketlerde pay sahiplerinin kaydedildiği ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı defterdir.

(2) Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde pay defterine, senede bağlanmamış pay ve nama yazılı pay senedi sahipleriyle, intifa hakkı sahipleri kaydedilir. Pay defterine yapılacak kayıtların en az aşağıdaki bilgileri içermesi şarttır:

- a) Pay sahibinin adı soyadı veya unvanı,
- b) Pay sahibinin iletişim bilgileri,
- c) Varsa pay üzerindeki intifa hakkı sahiplerinin adı soyadı veya unvanı ve intifa hakkı sahibi oldukları paylar,
- ç) Varsa intifa hakkı sahiplerinin iletişim bilgileri,
- d) Payın nominal değeri,
- e) Sahip olunan pay sayısı ve toplam tutar,
- f) Payın tertibi,
- g) Payın edinme tarihi,
- ğ) Deftere kayıt tarihi,
- h) Payın senede bağlanıp bağlanmadığı ve türü,
- ı) Payın edinimi ve devrine ilişkin gerekli açıklamalar.

(3) Payın usulüne uygun olarak devredildiği veya üzerinde intifa hakkı kurulduğu ispat edilmediği sürece, devralan ve intifa hakkı sahibi pay defterine yazılamaz.

(4) Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde, hamiline yazılı pay senedi sahibi olduğunu ispat edenler ile sadece pay defterinde kayıtlı bulunan kimseler pay sahibi ve intifa hakkı sahibi olarak kabul edilir.

(5) Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde senede bağlanmamış hamiline yazılı paylar senede bağlanıp, senetlerin pay sahiplerine teslim edildikleri tarihten itibaren 10 gün içerisinde defterde açıklanmak suretiyle pay defterinden silinir.

(6) Limited şirketlerde pay defterine ortakların, adları, adresleri, her ortağın sahip olduğu esas sermaye payının sayısı, esas sermaye paylarının devirleri ve geçişleri itibarı değerleri, grupları ve esas sermaye payları üzerindeki intifa ve rehin hakları sahiplerinin adları ve adresleri yazılır.

(7) Her pay sahibi defterde ayrı bir sayfada izlenir. Payı/pay senedini devralan yeni ortak veya pay sahibi de ayrı bir sayfada izlenir.

(8) Merkezi Kayıt Kuruluşu tarafından kayden takibi yapılan paylara ilişkin Sermaye Piyasası Kanunu hükümleri ile ilgili diğer düzenlemeler saklıdır.

#### **Yönetim kurulu karar defteri**

**MADDE 10** – (1) Yönetim kurulu karar defteri, anonim şirketlerde yönetim kurulunun, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde yöneticinin veya yöneticilerin şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararların yazılacağı ciltli ve sayfa numaraları teselsül eden defterdir.

(2) Karar defterindeki kayıtların en az aşağıdaki bilgileri içermesi şarttır:

- a) Karar tarihi,
- b) Karar sayısı,
- c) Toplantıda hazır bulunanlar,
- ç) Kararın içeriği,
- d) Üyelerin imzaları.

(3) Kararın, üyelerden birinin yaptığı öneri üzerine diğerlerinin yazılı onayı ile veya bazı üyelerin elektronik ortamda katılması suretiyle alındığı durumlarda bu husus ayrıca belirtilir.

(4) Kararın, üyelerden birinin yaptığı öneri üzerine diğerlerinin yazılı onayı ile alınması halinde imzaların bulunduğu kâğıt veya kâğıtlar karar defterine yapıştırılır.

(5) Kararların bütün üyelerin toplantıya elektronik ortamda katılması ve güvenli elektronik imza ile alınması halinde kararın güvenli elektronik imza ile imzalandığını belirten ifadenin karar metninde yer alması ve alınacak fiziki kararın deftere yapıştırılması şarttır.

(6) Kararın bazı üyelerin fiziki ortamda bazı üyelerin ise elektronik ortamda toplantıya katılması suretiyle alınması halinde ise karar metninde fiziki ortamda katılanların imzaları ile elektronik ortamda katılanların güvenli elektronik imza ile kararı imzaladıkları belirtilir ve fiziki karar metni karar defterine yapıştırılır.

(7) Yönetim kurulu toplantılarına elektronik ortamda katılım sağlanması halinde elektronik kayıtlar Kanununun 65 inci maddesi uyarınca güvenli bir şekilde saklanır.

(8) Bir önerinin veya önerilerin ıslak imza ile imzalanması şeklinde alınan kararlar Kanununun 390 ıncı maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca karar defterine yapıştırılır; aksi halde karar geçersizdir.

(9) Her yönetim kurulu üyesi alınan karara ilişkin muhalefetinin bir şerh ile karar metnine geçirilmesini isteyebilir. Üyelerin şerh yazma talebi hiçbir sebeple reddedilemez; şerh yazılmasına engel olunamaz. Şerh, sahibi dışında hiç kimse tarafından değiştirilemez.

#### **Genel kurul toplantı ve müzakere defteri**

**MADDE 11** – (1) Genel kurul toplantı ve müzakere defteri, tüzel kişi tacirlerin genel kurul toplantılarında görüşülen hususların ve alınan kararların kaydedildiği ciltli ve sayfa numaraları teselsül eden defterdir.

(2) Genel kurul toplantı ve müzakere defteri, şirket genel kurul toplantısı yapılırken genel kurulda sorulan sorular, verilen cevaplar, sunulan öneriler, alınan kararlar işlenerek düzenlenebileceği gibi hazırlanan toplantı tutanağının deftere yapıştırılması şeklinde de tutulabilir.

(3) Kollektif ve komandit şirketlerde yönetimle görevlendirilen ortağın veya ortakların yahut bütün ortakların şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararlar da genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilir. Bu fıkra uyarınca yapılacak kayıtlarda 10 uncu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen hususların yazılması zorunludur.

(4) 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 tutulabilir. Müdürler kurulu karar defterinin tutulması halinde açılış ve kapanış onayları dahil olmak üzere yönetim kurulu karar defterine ilişkin hükümler uygulanır. Kararların genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilmesi halinde 10 uncu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen hususların yazılması zorunludur. Ayrı bir müdürler kurulu karar defteri tutulması halinde müdür veya müdürler kurulu kararları genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilemez.

#### **Saklama zorunluluğu**

**MADDE 12** – (1) Her tacir; tutmakla yükümlü olduğu ticari defterleri ve bu defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgeleri sınıflandırılmış bir şekilde on yıl saklamakla yükümlüdür.

(2) Vergi Usul Kanunu ve ilgili mevzuat hükümleri mahfuz kalmak kaydıyla, tutulması zorunlu defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgeler, okunur hale getirildiklerinde içerik olarak örtüşmeleri, saklama süresi boyunca her an ulaşılabilirliği ve uygun bir süre içerisinde okunabilir hale getirilebilmeleri şartıyla görüntü veya veri taşıyıcılarda da saklanabilir.

(3) Saklama süresi, ticari defterlere son kaydın yapıldığı veya muhasebe belgelerinin oluştuğu takvim yılının bitişiyle başlar.

(4) Bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu defterler ve belgeler; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle ve kanuni saklama süresi içinde ziyaa uğrarsa tacir ziyayı öğrendiği tarihten itibaren onbeş gün içinde ticari işletmesinin bulunduğu yer yetkili mahkemesinden kendisine zayı belgesi verilmesini isteyebilir. Bu

dava hasımsız açılır. Mahkeme gerekli gördüğü delillerin toplanmasını da emredebilir.

(5) Gerçek kişi olan tacirin ölümü halinde mirasçıları ve ticareti terk etmesi halinde kendisi defter ve kâğıtları birinci fıkra gereğince saklamakla yükümlüdür. Mirasın resmi tasfiyesi halinde veya tüzel kişi sona ermişse defter ve kâğıtlar birinci fıkra gereğince on yıl süreyle sulh mahkemesi tarafından saklanır.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### Fiziki Ortamda Tutulacak Defterlerin Açılış ve Kapanış Onayları

#### Açılış onayı yapılacak defterler ve onay zamanı

**MADDE 13** – (1) Tacirler tarafından fiziki ortamda tutulan yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defterinin 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. Açılış onaylarının noter tarafından yapıldığı hallerde ticaret sicili tasdiknamesinin noterce aranması zorunludur.

(2) Ticaret şirketleri dışındaki gerçek ve tüzel kişi tacirlerin kuruluş sırasında yaptıracakları ticari defterlere ilişkin açılış onaylarında ticaret sicili tasdiknamesi aranmaz.

(3) Ticaret şirketlerinin ticaret siciline tescili esnasında birinci fıkrada yazılı defterlerin açılış onayları ticaret sicili müdürlükleri tarafından da yapılabilir.

(4) Yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri ile yönetim kurulu karar defterinin açılış onaylarının her hesap dönemi için yapılması zorunludur. Pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yapıtları bulunmak kaydıyla izleyen hesap dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.

(5) 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.

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

#### Onayın şekli

**MADDE 14** – (1) Noterler ile ticaret sicil müdürlüklerinin yapacağı açılış onayları defterin ilk sayfasına yazılır ve aşağıdaki bilgileri içerir:

- Defter sahibinin; gerçek kişilerde adı soyadı, tüzel kişilerde unvanı,
- Defter sahibinin iletişim bilgileri (adres, telefon, e-posta adresi),
- İşletmenin merkezi,
- MERSİS numarası,
- Şirketin faaliyet konusu,
- Tacir sermaye şirketi ise taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı,
- Defterin türü,
- Defterin kaç sayfadan ibaret olduğu,
- Defterin kullanılacağı hesap dönemi,
- Onay tarihi,
- Onayı yapan makamın resmi mühür ve imzası.

(2) Defterler aşağıdaki şekilde onaylanır:

a) Ciltli defterlerin sayfalarının sıra numarasıyla teselsül ettiğine bakılarak, bu sayfalar teker teker onay makamının resmi mühürü ile mühürlenir.

b) 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.

#### Kapanış onayı yapılacak defterler ile onay zamanı ve şekli

**MADDE 15** – (1) Yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defterinin, izleyen hesap döneminin üçüncü ayının sonuna kadar notere ibraz edilip, son kaydın altına noterce “Görülmüştür” ibaresi yazılarak mühür ve imza ile onaylanması zorunludur.

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

### Fiziki Ortamda Tutulacak Defterlerde Onay Yenileme

#### Genel olarak

**MADDE 16** – (1) Yönetim kurulu karar defteri, yevmiye defteri, envanter defteri ve defteri kebir yeterli yapıtları bulunması halinde yeni hesap döneminin ilk ayı içerisinde onay yenilemek suretiyle kullanılmaya devam edilebilir.

(2) Onay yenilemede defterlerin türü değiştirilemez.

#### **Kapanış onayına tabi defterlerde onay yenilemenin şekli**

**MADDE 17** – (1) Kapanış onayına tabi olan yevmiye ve yönetim kurulu karar defterlerinde son kaydın altına yazılacak “Görölmüştür” ibaresinin yanında onay yenileme kısmında aşağıdaki bilgilerin yer alması zorunludur:

a) Bu 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.

(2) Onay yenileme işleminde defterlerin kalan sayfalarının tekrar mühürlenmesine ve sıra numarası verilmesine gerek yoktur.

#### **Kapanış onayına tabi olmayan defterlerde onay yenilemenin şekli**

**MADDE 18** – (1) Kapanış onayına tabi olmayan defteri kebir ve envanter defterinde onay yenileme son kaydın yer aldığı sayfadan sonraki sayfaya yapılır. Bu sayfada yer alacak bilgilere ve onay yenilemenin şekline ilişkin bu Tebliğin 17 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) ilâ (d) bentleri ile aynı maddenin ikinci fıkrası hükümleri uygulanır.

### **BEŞİNCİ BÖLÜM**

#### **Fiziki Ortamda Tutulacak Defterlerde Kayıt Düzeni**

##### **Kayıtların Türkçe tutulması**

**MADDE 19** – (1) Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri saklı kalmak kaydıyla, Kanun ve bu Tebliğ uyarınca tutulacak ticari defterler Türkçe tutulur ve kayıtlarda Türk para birimi kullanılır.

##### **Kısaltma kullanılması**

**MADDE 20** – (1) Kayıtlarda kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı takdirde, bunların anlamları duraksamaya yer bırakmayacak kesinlikte ve tekdüze olur.

##### **Kayıt düzeni ve zamanı**

**MADDE 21** – (1) Defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılır.

(2) Defterlerde kayıtlar arasında boşluk bırakılamaz ve satır atlanamaz. Ciltli defterlerde, defter sayfaları ciltten koparılamaz. Tasdikli müteharrik yapraklarda bu yaprakların sırası bozulamaz ve bunlar yırtılamaz.

(3) Kayıt edilecek işlemlerin, işin hacmine ve gereğine uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Kayıtlar on günden fazla geciktirilemez.

(4) 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.

##### **Kayıtların düzeltilmesi ve değiştirilmesi**

**MADDE 22** – (1) Yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir.

(2) Bir yazım veya kayıt, önceki içeriği belirlenemeyecek şekilde çizilemez ve değiştirilemez. Kayıt sırasında mı yoksa daha sonra mı yapıldığı anlaşılmayan değiştirmeler yasaktır.

(3) Kayıtlardaki hatalara ilişkin çizimler; saklayıcı, örtücü ve karartıcı değil düzeltici ve gerçeği yansıtırıcı olur. Eski kayıtlar karalanamaz, kapatılamaz, herhangi bir madde veya araçla silinemez, görülecek, okunacak, ne olduğu bilinecek tarzda temiz bir biçimde çizilir.

### **ALTINCI BÖLÜM**

#### **Elektronik Ortamda Tutulacak Defterler**

##### **Elektronik Ortamda Tutulacak Defterler**

**MADDE 23** – (1) 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 uygulanır.

### **YEDİNCİ BÖLÜM**

#### **Çeşitli ve Son Hükümler**

**GEÇİCİ MADDE 1** – (1) Gerçek kişi tacirlerden Vergi Usul Kanununa göre ikinci sınıf tüccar sayılanlar, yeni bir düzenleme yapıncaya kadar bu Tebliğde sayılan defterler yerine mezkûr Kanun hükümlerine uygun olarak işletme hesabı esasına göre defter tutabilirler.

**GEÇİCİ MADDE 2** – (1) MERSİS kullanılmaya başlanana kadar bu Tebliğde MERSİS numarası kullanılmasının öngörüldüğü durumlarda, ticaret sicili numarası ile vergi kimlik numarası kullanılır.

**GEÇİCİ MADDE 3** – (1) 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 edilebilir.

(2) Limited şirketlerde halen kullanılmakta olan ortaklar kurulu karar defterleri de yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla, genel kurul toplantı ve müzakere defteri olarak kullanılmaya devam olunabilir.

**GEÇİCİ MADDE 4** – (1) 2013 yılına dair defterlerin 1/1/2013 tarihine kadar yapılacak açılış onaylarında noterlerce ticaret sicil tasdiknamesi aranmaz.

**Yürürlük**

**MADDE 24** – (1) Bu Tebliğ hükümleri yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**Yürütme**

**MADDE 25** – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Gümrük ve Ticaret Bakanı ile Maliye Bakanı yürütür.