

SİRKÜ : 2012/19

Konu : Ticaret Kanunu Uyarınca Tutulacak Defter

KAYSERİ
21.12.2012

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 6335 sayılı Kanun ile değişik 64. maddesinde Ticaret Kanunu uyarınca tacir sayılanların defter tutma yükümlülüğü ile ilgili düzenlemeler yapılmış olup, bu maddenin (5.) fıkrasında yayınlanması öngörülen fiziki ortamda veya elektronik ortamda tutulan ticari defterlerin nasıl tutulacağı, defterlere kayıt zamanı, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esaslarına dair Tebliğ 19.12.2012 tarih ve 28502 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmış bulunmaktadır. Söz konusu 64. madde ve ticari defterlere dair tebliğ ile yapılan düzenleme ve açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

1- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Uyarınca Tutulacak Defterler

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 64. maddesinde sayılan defterlerden gerçek kişi tacir, şahıs şirketi, sermaye şirketi sınıflandırmasına göre tutulacak defterler Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ'de aşağıdaki şekilde açıklanmıştır.

Anonim Şirketler: Yevmiye Defteri, Defteri Kebir, Envanter Defteri, Pay Defteri, Yönetim Kurulu Karar Defteri, Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri,

Limited Şirketler: Yevmiye Defteri, Defteri Kebir, Envanter Defteri, Pay Defteri, Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri.

Ticari Defterlere İlişkin Tebliğde, Limited şirketlerde müdür veya müdürler kurulunun şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararların genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilebileceği gibi ayrı bir müdürler kurulu karar defteri de tutulabileceği açıklanmıştır. Müdürler kurulu karar defterinin tutulması halinde açılış ve kapanış onayları dahil olmak üzere yönetim kurulu karar defterine ilişkin hükümler uygulanacak olup, müdürler kurulu karar defteri tutulması halinde müdür veya müdürler kurulu kararları genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilemeyecektir.

Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirket: Yevmiye Defteri, Defteri Kebir, Envanter Defteri, Pay Defteri, Yönetim Kurulu Karar Defteri, Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri,

Şahıs Şirketleri (Kollektif ve Komandit Şirket): Yevmiye Defteri, Defteri Kebir, Envanter Defteri, Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri,

Gerçek Kişi Tacirler: Yevmiye Defteri, Defteri Kebir, Envanter Defteri.

Gerçek kişi tacirlerden **Vergi Usul Kanununa göre ikinci sınıf tüccar sayılanlar**, yeni bir düzenleme yapıncaya kadar sayılan defterler yerine **işletme hesabı esasına göre defter tutmaya** devam edebileceklerdir.

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 gelirin yarısından fazlasını kamu görevi niteliğindeki işlere harcayan vakıflar tarafından kurulan ticari işletmeler ve bunlara benzeyen ve tüzel kişiliği bulunmayan diğer ticari teşekküllerin Yevmiye Defteri, Defteri Kebir, Envanter Defterini tutmaları gerekmektedir.

2- Defterlerin Açılış ve Kapanış Onayları

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 6335 Sayılı Kanun ile değişik 64. maddesine göre defterlerin kuruluş aşamasında kullanmaya başlamadan önce noter veya ticaret siciline, izleyen faaliyet dönemlerinde ise faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar notere açılış onaylarının yaptırılması gerekmektedir. Açılış onaylarının noter tarafından yapıldığı hallerde ticaret sicili tasdiknamesinin noterce aranacak olup, 01.01.2013 tarihine kadar yapılacak açılış onayları ve ticaret şirketi dışındaki gerçek ve tüzel kişi tacirlerin kuruluş sırasında noterlere yaptıracağı açılış onaylarında ticaret sicil tasdiknamesi aranmayacaktır.

Yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri ile yönetim kurulu karar defterinin açılış onaylarının her hesap dönemi için yapılması zorunlu olup, pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defterinin yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılma imkânı bulunmaktadır. Yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defterinin izleyen faaliyet döneminin üçüncü ayının sonuna kadar son kaydın altına noterce "Görülmüştür" ibaresi yazılmak suretiyle mühür ve imza ile kapanış onayının yaptırılması gerekmektedir.

Onaya tabi defterlerin hesap dönemi içinde dolması dolayısıyla veya başka sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olunması halinde bu defterlerin kullanılmaya başlamadan önce açılış onayının yaptırılması gerekmektedir. Pay defterinin yenilenmesinin gerektiği durumlarda açılış onayı yapılacak yeni defterin, kullanımına son verilecek defterle veya zayi edilmişse zayi belgesi ile birlikte notere ibraz edilmesi, yeni pay defterinin açılış onayının yapıldığı sırada noterin, eski deftere veya zayi belgesine yeni pay defterinin açılış onayının yapıldığını tarih ve sayı belirtmek suretiyle şerh etmesi gerekmektedir.

Mevcut kullanılmakta olan, pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yaprakları bulunması ve Tebliğde öngörülen bilgilerden eksik olanların yazılması suretiyle açılış onayı yapılmaksızın kullanılmaya devam edilebilecek olup, Limited şirketlerde de halen kullanılmakta olan ortaklar kurulu karar defterlerinin yeterli yaprakları bulunması şartıyla genel kurul toplantı ve müzakere defteri olarak kullanılma imkanı bulunmaktadır.

Ticaret Kanununa göre tacir sayılanların tutmak zorunda oldukları defterler, bu defterlerin açılış ve kapanış tasdik zorunluluğu ve tasdik zamanı ile ilgili olarak yapılan düzenlemeler aşağıda tablo halinde sunulmuştur.

Sr.	Tutulacak Defterler	Kuruluşta Açılış Onayı Zamanı	İzleyen Faaliyet Dönemi Tasdik Zamanı	Kapanış Tasdik Zorunluluğu
1-	Yevmiye Defteri	Kuruluş sırasında kullanmaya başlamadan önce	Faaliyet döneminden önceki ayın sonuna kadar (Faaliyet dönemi takvim yılı olanlar için Aralık ayı sonuna kadar)	Var-İzleyen faaliyet döneminin üçüncü ayının sonuna kadar (Faaliyet dönemi takvim yılı olanlar için Mart ayı sonuna kadar)
2-	Defteri Kebir	Kuruluş sırasında kullanmaya başlamadan önce	Faaliyet döneminden önceki ayın sonuna kadar (Faaliyet dönemi takvim yılı olanlar için Aralık ayı sonuna kadar)	Yok
3-	Envanter Defteri	Kuruluş sırasında kullanmaya başlamadan önce	Faaliyet döneminden önceki ayın sonuna kadar (Faaliyet dönemi takvim yılı olanlar için Aralık ayı sonuna kadar)	Yok
4-	Pay Defteri	Kuruluş sırasında kullanmaya başlamadan önce	(*)	Yok
5-	Yönetim Kurulu Karar Defteri	Kuruluş sırasında kullanmaya başlamadan önce	Faaliyet döneminden önceki ayın sonuna kadar (Faaliyet dönemi takvim yılı olanlar için Aralık ayı sonuna kadar)	Var-İzleyen faaliyet döneminin üçüncü ayının sonuna kadar (Faaliyet dönemi takvim yılı olanlar için Mart ayı sonuna kadar)
6-	Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri	Kuruluş sırasında kullanmaya başlamadan önce	(*)	Yok

(*) Pay defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defterinin yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılma imkânı bulunmakta olup, bu defterlerin yeterli yaprakları yok ise diğer defterlerde olduğu gibi faaliyet döneminden önceki ayın sonuna kadar açılış tasdiklerinin yaptırılması gerekmektedir.

3- Ticari Defterlerde Onay Yenileme (Ara Tasdik)

Ticari Defterlere İlişkin Tebliğde, yönetim kurulu karar defteri, yevmiye defteri, envanter defteri ve defteri kebirin yeterli yapraklarının bulunması halinde yeni hesap döneminin ilk ayı içerisinde onay yenilemek suretiyle kullanılmaya devam edilebilmesi öngörülmüştür.

VUK'da da öngörüldüğü üzere ara tasdiki ile hem TTK'da yer alan kapanış tasdiki hem de yeni yıl açılış tasdiki birlikte yerine getirilmiş olacaktır.

Kapanış onayına tabi olan yevmiye ve yönetim kurulu karar defterlerinde onay yenileme (ara tasdiki) son kaydın altına yazılacak "görölmüştür" ibaresinin yanında, açılış onayında şerh edilen hususlarda bir değişiklik olmuşsa bu değişiklikler, defterin kalan sayfa adedi, kullanılmaya devam edileceği hesap dönemi, onay tarihi, onay makamının resmi mühür ve imzasının bulunması gerekmektedir. Defteri kebir ve envanter defterinde onay yenileme ise son kaydın yer aldığı sayfadan sonraki sayfaya yevmiye ve envanter defteri ara tasdikinde belirtilen hususları ihtiva edecek şekilde yapılacaktır. Onay yenileme işleminde defterlerin kalan sayfalarının tekrar mühürlenmesine ve numaralandırılmasına gerek bulunmamaktadır.

4- Ticari Defterlerin Tutulmasında Uyulması Gereken Kurallar

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 64. maddesi uyarınca her tacirin, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri, açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorunluluğu bulunmaktadır. Defterler, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulmalı, işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir.

Söz konusu maddenin (5.) fıkrasında yer alan "Ticaret Kanunu'na tabi gerçek ve tüzel kişiler 213 sayılı VUK'nun defter tutma ve kayıt zamanıyla ilgili hükümleri ile aynı Kanununun 175. ve mükerrer 257. maddelerinde yer alan yetkiye istinaden yapılan düzenlemelere uymak zorundadır" hükmü gereğince ticari işletmenin muhasebesi ile ilgili ticari defterlere yapılacak kayıtlarda, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde yer alan usul ve esaslara uyulması gerekmektedir. Ayrıca söz konusu kanun hükümleri ve Ticari Defterlere İlişkin Tebliğde yer alan kayıtların Türkçe tutulması, kayıt düzeni ve zamanı, kayıtların düzeltilmesi gibi konular ile tutulacak her bir defterin ihtiva etmesi gereken bilgilere dair düzenlemelere riayet edilmesi gerekmekte olup, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 562. maddesinde; defterlerin, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulmaması, işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesinin defterlerden izlenememesi, işletme ile ilgili belgelerin kopyasının sağlanmaması, açılış ve kapanış onaylarının yaptırılmaması ve defterlerin tutulması ile ilgili kurallara uyulmaması hallerinde 4.000,00 TL. idari para cezası uygulanması öngörülmektedir.

5- Vergi Kanunları Uyarınca Tutulacak Defterler

213 Sayılı VUK'nun 171 ve müteakip maddelerinde mükellef olarak tutulacak defterler hakkında, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu uyarınca tutulacak damga vergisi defterine ilişkin olarak da Maliye Bakanlığınca yayınlanan tebliğler ile düzenleme ve açıklamalar yapılmıştır. 6102 Sayılı TTK'nın 64. Maddesinin (5.) fıkrasında yer alan ve yukarıda belirtilen atıf uyarınca mükellefiyet türüne göre VUK'da tutulması öngörülen bilanço esasında tutulacak defterler ile Ticaret Kanunu kapsamına girmeyenlerin tutmak zorunda olduğu serbest meslek kazanç defteri, çiftçi işletme defteri gibi defterler ve sürekli mükellefiyet tesis edenler için damga vergisi defteri aynı şekilde tutulmaya ve onay işlemi yapılmaya devam edilecektir. Ancak, VUK'da öngörülmemekle beraber yeni TTK'da defteri kebirinde de tasdik zorunluluğunun bulunması sebebiyle, gerek ticari ihtilaflarda delil olarak değerlendirilebilme gerekse de yukarıda belirtilen onay yapılmaması halinde idari para cezası uygulaması sebebiyle, defteri kebirin onay mükellefiyetinin yerine getirilmesi gerekmektedir.