

## 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU(6335 SAYILI KANUN DAHİL) 'NUN MUHASEBE VE DENETİM UYGULAMALARINA GETİRDİĞİ YENİLİKLER

Öğr. Gör. Gülhan DENİZ

Yozgat Bozok Üniversitesi, Akdağmadeni MYO, [gulhan.deniz@bozok.edu.tr](mailto:gulhan.deniz@bozok.edu.tr)

### Özet

Son yıllarda dünyadaki diğer gelişmelere paralel olarak, ticaret hayatında da birçok gelişme ortaya çıkmıştır. Bu gelişmeler karşısında ülkemizdeki ticaret hukukunu düzenleyen 6762 Sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu gereksinimleri karşılayamayacak hale gelmiş ve değişim zorunlu hale gelmiştir. Bu sebeple 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu uzun bir yasalaşma sürecinden geçerek 13 Ocak 2011 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi' nde kabul edilip, 14 Şubat 2011 tarihli Resmi Gazete' de yürürlüğe girmiştir. Kanun resmi gazetede yayımlandıktan sonra yapılan eleştiriler ve tartışmalar sonucunda 6335 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu ile Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 26.06.2012 tarihinde kabul edilerek, 6102' de eksik görülen konularda tekrar değişikliğe gidilmiştir. Çalışmamızda, 6335 Sayılı Kanun ile yapılan değişiklikleri de kapsayan 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu' nun ticari defterler, finansal tablolar ve denetim alanında yaptığı değişiklikler ve yenilikler 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile karşılaştırılarak incelenmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** 6102 Sayılı Ticaret Kanunu, Ticari Defterler, Muhasebe Standartları (TMS/TFRS), Bağımsız Denetim.

### REGULATIONS BROUGHT TO THE APLICATIONS OF ACCOUNTING AND AUDITING BY THE NEW TURKISH COMMERCIAL CODE 6102(INCLUDING LAW 6335)

### Abstract

In recent years, in parallel with other developments in the world, there are important developments in trade life. In the face of these developments, Turkish Commercial Code 6762 which has been used to regulate the trade life in Turkey has become insufficient and an update become necessary. For this reason, after long discussions and debates, Commercial Code 6102 was accepted in The Grand National Assembly of Turkey and published in the Official Gazette of Turkey on 14 February 2011. After its publication in Official Gazette, it raised serious critics and another change was made by "Commercial Code 6335- Law on the Amendment of the New Turkish Commercial Code and the Law on the Enforcement and Implementation of the Turkish Commercial Code". In this study, Commercial Code 6102 and Commercial Code 6762 were compared in terms of commercial books, financial statements and audit area also taking into account the changes imposed with Commercial Code 6335.

**Keywords:** Commercial Code 6102, Commercial Books, Accounting Standards (TAS / TFRS), Independent Audit.

## 1. GİRİŞ

Ticaret Hukuku bir ülkedeki ticari hayatı hukuk kuralları ile düzenleyen hukuk dalıdır. Eski 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunumuz, 01.01.1957 tarihinde Prof. Dr.

Hirsch tarafından yazılmıştır. Yürürlüğe girdiği dönemde çağdaş, güvenilir bir kanun olan 6762 Sayılı TTK, Türk ticaret hukukuna olumlu katkılarda bulunmuş ve ülkenin ekonomik kalkınmasına gerekli yardımı yapmıştır. Ancak gerek dünyada gerekse ülkemizde meydana gelen değişimler ve gelişmeler ile 55 yıllık 6762 Sayılı TTK, bu değişimlere karşılayamaz duruma gelmiştir. Bu sebeple yeni bir kanuna ihtiyaç duyulmuş ve hazırlanan 6102 Sayılı TTK, 13.01.2011 tarihinde kabul edilmiştir (Çiyiltepe, 2011: 14-15). Kanun çıktıktan sonra birçok maddesi tartışmaya konu olmuş ve eleştirilmiştir. Bu eleştiriler sonucunda, 50 maddeden oluşan 6335 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu ile Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kabul edilmiş, eleştirilen, tartışılan maddeler yeniden düzenlenmiştir. Çeşitli maddelerin uygulanmasına yönelik tarihler 6335 Sayılı Kanun ile ileri bir tarihe alınmıştır. Çalışmamızda 6335 Sayılı Kanun ile yapılan değişiklikler de yer almaktadır.

Türk ticaret hayatında değişiklikler yapan yeni TTK, muhasebe ve denetim alanında da bazı değişikliklere gitmiştir. Bu çalışmanın amacı, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe ve denetimi üzerinde yaptığı değişikliklerin 6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile karşılaştırılmasını yaparak ortaya koymaktır. Çalışma 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun ticari defterlere ilişkin düzenlemeleri, finansal tabloların düzenlenmesine getirdiği yenilikler ve denetim ile ilgili düzenlemeleri olmak üzere üç bölümden oluşmaktadır. Çalışmada Eski Türk Ticaret Kanunu, Yeni Türk Ticaret Kanunu, bu konu üzerine yapılan araştırmalardan yararlanılmıştır.

## 2. TİCARİ DEFTERLERE İLİŞKİN DÜZENLEMELER

Yeni Türk Ticaret Kanunumuz ticari defterlere ve yine bu defter ve belgelerin saklanmasına birçok düzenleme getirmiştir. Bunlar defterleri tutma amaçları, defter tutma sorumluluğu, defterlerin saklanması ve ibrazı, ticari defterlerin delil olma niteliği, defterlerin tasdiki, defterlerin ispat kuvveti konularında yapılan düzenlemelerdir. Yapılan bu düzenleme ve değişikliklerden aşağıda kısaca bahsedilmiştir.

### 2.1. Defterleri Tutma Amaçları

6762 Sayılı TTK' nın 66'ncı maddesinde, diğer kanun hükümleri saklı kalmak şartıyla, her tacirin, işletmelerinin borç-alacak durumu, mali durumunu ve dönem içinde ulaşılan sonuçları tespit etmek için, 66'ncı maddenin birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarında sayılan defterleri Türkçe tutmaya mecbur oldukları hükmü yer almaktadır (6762 TTK).

6102 Sayılı TTK' nın Md.64/1 fıkrasında (Değişik: 26.6.2012-6335/8 Md.), ise yine her tacirin, işletmelerinin borç-alacak durumu, mali durumunu ve dönem içinde ulaşılan sonuçları tespit etmek için ticari defter tutmak zorunda olduğu ve tutulacak defterlerin, üçüncü kişi uzmanlara, işletmenin mali durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulması gerektiği hükmü yer almaktadır. (6102 TTK).

Her iki kanunda da her tacirin defter tutmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir. 6102 Sayılı TTK, ek olarak tutulacak defterlerin üçüncü kişi uzmanlara, yapacakları incelemede, işletmenin faaliyetleri ve mali durumu hakkında bilgi verecek ve ayrıca

işletme faaliyetlerinin sürecinin defterlerden izlenmesine olanak sağlayacak şekilde tutulması gerektiği belirtilmiştir (Kılıç, 2014: 16).

## 2.2. Defter Tutma Sorumluluğu ve Defterlerin Tasdiki

6102 Sayılı TTK, tutulması zorunlu defterlerin sorumluluğunu gerçek ve tüzel kişi tacirlere yüklemektedir. Bunun yanında; defterleri tutacak kişilerin uzman kişiler arasından seçilmesi için, yöneticilere bu konuda sorumluluk yüklemiştir. Anonim şirketlerde bu sorumluluk yönetim kuruluna; Limited şirketlerde ise müdürlere yüklenmiştir(Karasioğlu-Karahan, 2016: 178). 6102 Sayılı TTK Md.87' ye göre defter tutma sorumluluğu, kurumun sicile tescil yükümlülüğünün doğduğu zaman başlar ve ticaret sicilinden silininceye kadar devam eder (Kaya-Horasan, 2012: 273)

VUK' a göre, 6762 Sayılı TTK' ya göre ve 6102 Sayılı YTTK' ya göre defter tutacaklar aşağıda gösterilmiştir. 6102 Sayılı TTK defter tutacaklar ve tutulması gerekli defterler konusunda yeni düzenlemelere gitmiştir.

### 213 Sayılı VUK' a Göre Defter Tutacaklar (172.md.)

- Ticaret şirketleri,
- İktisadi kamu müesseseleri,
- İktisadi kamu müesseseleriyle dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler,
- Ticaret ve sanat erbabı,
- Çiftçiler,
- Serbest meslek erbabı (VUK).

### 6762 Sayılı TTK' ya Göre Defter Tutacaklar (66. Md.)

- Tüzel kişi (Hükmi şahıs ) Tacirler,
- Gerçek kişi (Hakiki şahıs ) Tacirler,
- Hususi hukuk ile idare edilen amme tüzel kişilikler tarafından veya tüzel kişiliği bulunmayan tüzel kişiliği olmayan ticari işletmeler ile dernekler tarafından kurulan ticari işletmeler ve tüzel kişiliği olmayan ticari teşekküllerdir(6762 TTK).

### 6102 Sayılı TTK' ya Göre Defter Tutacaklar (64.Md.)

- Gerçek ve Tüzel Kişi Tacirler (6102 TTK).

Kanunlardan görüldüğü üzere defter tutma sorumluluğu üzerine farklı kanunlarda farklı düzenlemeler yapılmıştır. 6102 Sayılı TTK' ya göre; tüzel kişiler ve

gerçek kişilerin, 213 sayılı VUK' un kayıt zamanı ve defter tutma ile ilgili hükümlerine uymak zorunda oldukları hükme bağlanmıştır (Uzun, 2013: 6).

Tutulması gereken defterler açısından karşılaştırılırsa;

6762 Sayılı TTK 66. maddeye göre tutulması gereken defterler;

1. Büyük Defter(Defteri Kebir)
2. Yevmiye Defteri
3. Envanter Defteri
4. Karar Defteri
5. İşletme Hesabı Defteridir (6762 TTK).

6102 Sayılı TTK 64. maddesinde tutulması gereken defterler ise;

1. Büyük Defter (Defteri Kebir) Defteri Kebir
- 2.Yevmiye Defteri
3. Envanter Defteri
- 4.Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri
- 5.Pay Defteri
- 6.Yönetim Kurulu Karar Defteri olarak belirlenmiştir (6102 TTK).

Görüldüğü gibi eski ve yeni kanun karşılaştırıldığında tutulması gereken defterlerin üç tanesi yerini korumuş ( Büyük defter, yevmiye defteri, envanter defteri) eski kanunda bulunan İşletme Hesabı Defteri ve Karar Defteri kaldırılmış, Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri, Yönetim Kurulu Karar Defteri ve Pay Defteri yeni kanuna eklenmiştir.

Defterlerin Türkçe tutulması hükmü eski kanunun 64. maddesinden kaldırılmış yeni kanunun 65.Md. birinci fıkrasında; Defterlerin Türkçe tutulması gerektiği ve kullanılan sembollerin, kısaltmaların vb anlamlarının açıklanması gerektiği hükmü yer almaktadır (6102 TTK).

6762 sayılı TTK' nın 69. Maddesinde açılış tasdiki ile ilgili; tutulması gereken tüm defterler kullanılmaya başlanmadan önce noter tarafından, şirket kurulurken de Ticaret Sicili Müdürlükleri tarafından onaylanabileceği hükmü yer almaktaydı. 6102 Sayılı TTK 64. madde bu hükmü değiştirmemiştir. 6762 Sayılı TTK' da kapanış tasdikine tabii envanter defterinin en geç Mart ayı sonuna kadar, yevmiye defterinin ise

en geç ocak ayı sonuna kadar noter tarafından tasdik edilmesi zorunluluğu kaldırılmış, 6102 Sayılı TTK’ da, yönetim kurulu karar defteri için takip eden dönemin ilk ayının sonuna kadar, yevmiye defteri için ise takip eden dönemin altıncı ayının sonuna kadar geçen sürede kapanış tasdikinin yapılması zorunluluğu getirilmiştir (6762-6102 TTK).

6102 Sayılı TTK 64.Md üçüncü fıkraya göre; defterlerin elektronik ortamda tutulması durumunda, bu defterlerin açılışlarında ve karar defterinin ve yevmiye defterinin kapanışında noter onayı gerekip gerekmeyeceği ve ayrıca, ticari defterlerin nasıl tutulacağı, açılış ve kapanış onaylarının şekli, onay yenileme, defterlere kayıt zamanı ve esaslarının, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ve Maliye Bakanlığının birlikte çıkaracağı tebliğ ile belirleneceği hüküm altına alınmıştır (Şavur, 2013: 9). Bu yetki 6762 Sayılı TTK’ da sadece Gümrük ve Ticaret Bakanlığına verilmişti.

Aşağıdaki tabloda 6762 Sayılı TTK ve 6102 Sayılı TTK’ ya göre hangi defterlerin tutulması gerektiği ve defterlerin kapanış ve açılış onayına ait bilgiler gösterilmiştir.

**Tablo 1:** Tutulacak Defterler ve Açılış ve Kapanış Onayları.

	TTK 6762 Sayılı TTK (66. ve 69. Md.)	6102 Sayılı TTK 64/3 Md. (Değişik: 26.06.2012-6335/8 Md.)
<b>A) Ticari Defterler</b>	<b>Tüzel Kişiler</b> -Büyük Defter(Defteri Kebir) -Envanter Defteri -Karar Defteri -Yevmiye Defteri <b>Gerçek Kişiler</b> - Büyük Defter(Defteri Kebir) -Envanter Defteri -Yevmiye Defteri -İşletme defteri	<b>Gerçek ve Tüzel Kişiler</b> -Büyük Defter(Defteri Kebir) -Envanter Defteri -Yevmiye Defteri -Yönetim Kurulu Karar Defteri -Pay Defteri -Genel Kurul Toplantı Defteri

<b>B)Defter Tasdikleri Açılış Onay Makamı</b>	-Defter açılışında Noter -Şirket kuruluşunda Ticaret Sicili Müdürlükleri	-Defter açılışında Noter -Şirket kuruluşunda Ticaret Sicili Müdürlükleri
<b>C)Açılış Onay Zamanı</b>	-Defter kullanılmaya başlamadan önce	-Defter Kullanılmaya başlamadan önce
<b>D)Kapanış Onay Makamı</b>	-Noter	-Noter
<b>E) Kapanış Onay Zamanı</b>	-Envanter Defteri: Takip eden dönemin Mart ayı sonuna kadar -Yevmiye Defteri: Takip eden dönemin Ocak ayı sonuna kadar	-Yönetim kurulu karar defteri: Takip eden dönemin birinci ayının sonuna kadar -Yevmiye defteri: Takip eden dönemin altıncı ayının sonuna kadar

**Kaynak:** <http://muhasbeanaliz.com/>([Erişim Tarihi:22.11.2017](#)), 6335 Sayılı değişiklik kanununa göre güncellenmiştir.

6102 Sayılı TTK ile defterlerin elektronik ortamda tutulması mümkün olmuştur. 6335 Sayılı TTK Değişiklik Kanunu ile yapılan düzenleme ile elektronik ortamda tutulacak defterlerin açılışlarında ve yönetim kurulu karar defteri ile yevmiye defterinin kapanışında noter onayı aranmayacağı hükmü getirilmiştir (Erşahin, 2012).

### 2.3. Defterlerin Saklanması ve İbrazı

6102 sayılı TTK 65.Md. 4. Fıkrasında “Defterler ve diğer kayıtların belge dosyalanması şeklinde veya data taşıyıcıları vasıtasıyla tutulabileceği, elektronik ortamda tutulan defter ve kayıtların kolay okunması ve ulaşımda kolaylıkların sağlanması için şartların temin edilmesi gerekliliği hükme bağlanmıştır. 6335 Sayılı Değişiklik Kanununun 41’ inci maddesiyle, bu konuda uygulanan yöntemlerin TMS’ ye uygunluğu şartı madde metninden çıkarılmıştır. Fakat bu şart belgelerin saklanması, saklama süresi başlığı altında 82.maddede yer almaktadır (6102 TTK).

Belgelerin saklanması, saklama süresi ile ilgili Madde 82’ nin;

1. fıkrasında; Her tacirin, ticari defterlerini, raporları, bilançoları, envanterleri ve diğer belgeleri sınıflandırarak saklamakla yükümlü olduğu belirtilmiştir.

2.fıkrasında ticari mektupların tanımı yapılmıştır.

3. fıkrasında; birinci fıkrada olan belgelerin(Açılış ve ara bilançoları, finansal tablolar ve topluluk finansal tabloları hariç olmak üzere), TMS' ye uygun olma, okunabilir ve ulaşılabilir olma şartıyla, görüntü veya veri olarak saklanabileceği hükmü bulunmaktadır.

4. fıkrasında; elektronik ortamda saklanan bazı kayıtların basılı olarak ta saklanabileceği hükmü bulunmaktadır.

5. fıkrasında; birinci fıkranın (a) ile (d) bentlerinde öngörülen belgelerin on yıl saklanacağı hükmü bulunmaktadır.

6. fıkrasında; belgelerin saklama süresinin başlangıcı, saklama süresi hakkında hükümler bulunmaktadır.

7.fıkrasında; saklanan belgelerin herhangi bir nedenle ziyaa uğraması halinde uygulanacak prosedürler bulunmaktadır

8. fıkrasında; tacirin ölümü halinde defter ve belgelerin saklanması ve süresi hakkında hükümler bulunmaktadır (6102 TTK).

Özetle 6762 sayılı TTK 68. Md. Ticari defterlerin sadece fiziki ortamda tutulmasına müsaade etmişken, 6102 sayılı TTK md.64 ve Md. 82, Ticari defterlerin fiziki ortamda tutulmasının yanında elektronik ortamda tutulmasına da olanak tanımıştır.

6762 sayılı TTK 68.maddesinde “saklama müddeti” başlığı altında “ Tacirler ticari işletmeleri ile ilgili saklanması zorunlu olan defter diğer belgeleri kendisi veya halefleri 10 yıl saklamak zorundadırlar” diyerek defter saklama süresi açıklanmıştır.

Yeni ticaret Kanunu 82. Md. ye göre ise saklanması gereken belgeler ve ne kadar saklanması gerektiği ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir. Buna göre tacirler bu belgeleri 10 yıl süre ile saklamak zorundadırlar. Eski ticaret kanununda saklama süresi son kayıt tarihinden itibaren baslarken, yeni ticaret kanununda saklama süresi son işlemin yapıldığı takvim yılının bitişi ile başlar denilmiştir (Kılıç, 2014: 37).

Defterleri ibraz etmek hukuki uyuşmazlıkların çözümü için önemlidir. İbraz konusunda 6102 Sayılı TTK ile 6762 Sayılı TTK hükümleri örtüşmekle birlikte 6102 Sayılı TTK' nın hükümleri tamamlayıcı ve daha geniş kapsamlı tutulmuştur. Örneğin; 6762 Sayılı TTK' ya göre Tacir/Ticari İşletmeler tutmakla yükümlü oldukları defterleri son kayıt tarihinden itibaren on yıl süreyle saklamak ve bu süre zarfında belgelerin yetkili makamlar tarafından istenmesi halinde de ibraz etmek zorundadırlar. 6102 Sayılı TTK Md.83'e göre tararlar arasında ticari uyuşmazlık çıkması halinde mahkeme, ticari

defterlerin ibrazına, taraflardan birinin isteği ile veya kendiliğinden karar verebilir. (Kılıç, 2014: 38).

Ayrıca 6102 Sayılı TTK Md.562/1-f hükmünde; belgeleri ibraz etmemek bir suç olarak nitelendirilmiş ve ibrazda bulunmayanların 4 bin Türk Lirası cezaya çarptırılması öngörülmüştür (Uzun, 2013: 32).

#### **2.4. Ticari Defterlerin Delil Olma Niteliğine İlişkin Düzenlemeler ve Defterlerin İspat Kuvveti**

6762 TTK' nın 82'nci maddesinde defterlerin kesin delil olma işlevleri ele alınmış olup, ilgili maddeye göre: Tacir sıfatını taşıyan kişiler arasında çıkan uyuşmazlıklarda ticari defterlerin hangi şartlarda delil olarak kabul edilebilir. Tasdike tabi olmayan defterler, sadece tasdike tabi olup da tasdik edilmiş olan defterlerle birlikte delil olarak kabul edilebilir. Ticari defterlerin delil olabilmesi için bu defterlerin birbirini teyit etmesi şartı aranmaktadır.

84'üncü maddede ise, ticari defterlerin sahibinin aleyhine delil olması durumu hükme bağlanmıştır. 84. Maddenin 1. ve 2. fıkrasına göre, "ister kanuna uygun tutulmuş olsun ister uygun olmayarak tutulmuş olsun, ticari defterlerin içeriği, sahibi veya yerine geçen aleyhinde delil sayılır. Öyle ki, kanuna uygun tutulan ticari defterlerde lehteki ve aleyhteki kayıtlar aynı güvenilirlikte olup bunlar birbirinden ayrı değerde görülmez (Şavur, 2013: 25).

6762 Sayılı TTK' da yer alan "defterlerin delil olma niteliğine ilişkin; defterlerin kanuna uygun tutulması halinde lehte delil olarak kullanılabilmesi ve kanuna uygun olarak tutulmaması halinde aleyhte delil olarak kullanılabilmesi hükmüne 6102 Sayılı TTK' da yer verilmemiştir. Yine 6762 Sayılı TTK' da ticari defterlerin ispat kuvveti için; iki tarafında tacir olması, tasdiki zorunlu olmayan defterlerin ancak tasdike zorunlu olup tasdiki yapılmış defterlerle birlikte delil olabileceği ve tacirlerin tuttuğu defterlerin birbirini teyit etmesi gerekliliği koşulları mevcuttur. 6102 Sayılı TTK ise defterlerin ispat koşullarını ortadan kaldırarak, taraflar arasında çıkan ticari uyuşmazlıklarda mahkemenin, ticari defterlerin ibrazı için, taraflardan birinin iradesi ile veya kendiliğinden (resen) karar verebileceğini düzenlemiştir (Kılıç, 2014: 41). 6762 Sayılı TTK' da yer alan bu hükümler kaldırılmış olsa da, ticari defterlerin tacir lehine veya aleyhine delil olma özelliği, Hukuk Muhakemeleri Kanunu md.222'de bir düzenlemeyle devam etmektedir (Çelik vd. 2012: 16).

### **3. FİNANSAL TABLOLARIN DÜZENLENMESİNE İLİŞKİN YENİLİKLER**

Finansal tablolar ilgili kişi, gruplar ve devlet için hazırlanan, bir işletmenin mali durumunu ve performansını gösteren tablolardır. Finansal tablolar hazırlanırken yapılan yanlışlıklar, sehven veya ihtiyari bir şekilde yapılmış olabilir. Bu yüzden her zaman ve koşulda finansal tabloların güvenilirliğinden bahsedilemez. Bu tabloların hazırlanış ve kullanım amacı ilgili kurum, kişi ve grupların ortak bilgi ihtiyacını karşılamaktır. Bu yüzden sunulan bilgilerin hileden uzak, doğru ve güvenilir olması gereklidir (Karbuz, 2013: 29-30).



6102 Sayılı TTK' nın finansal tablolara ilişkin düzenlemeleri, 6762 Sayılı TTK düzenlemeleri ile karşılaştırılmalı olarak, Açılış Bilançosu ve Yıl Sonu Finansal Tablolarına İlişkin Düzenlemeler, Değerleme İlkeleri ve Özellik Arz Eden Bazı Düzenlemeler ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Yetkisi olmak üzere 3 bölümde incelenmiştir.

### 3.1. Açılış Bilançosu ve Yıl Sonu Finansal Tablolarına İlişkin Düzenlemeler

Aşağıdaki tabloda açılış bilançosu, yılsonu finansal tabloları ile ilgili düzenlemelerin karşılaştırılması verilmiş olup ayrıntıya girilmeden incelenecektir.

**Tablo 2:** Açılış Bilançosu, Yıl Sonu Finansal Tabloları ile İlgili Düzenlemelerin Karşılaştırılması

6762'de Yer Alan Düzenlemeler	6102'de Yer Alan Düzenlemeler
<p>6762'de ticari defterler ile ilgili bahsin çeşitli defterler kısmında envanter defterinin altında 3. alt başlıkta (Madde 74'de) Bilanço, 4.alt başlıkta ise Açıklık ve Doğruluk Esasları (madde75) düzenlenmiştir.</p> <p>74. maddede bilançonun tanımı, tarifi yapılmıştır.</p> <p>75. maddede bilançonun ve envanterin kolay anlaşılır, tam ve eksiksiz olması ve değerlendirme esasları belirtilmiştir.</p>	<p><b>Açılış ve Yıl Sonu Finansal Tabloları</b></p> <p><b>Genel Hükümler</b></p> <p>6102'de 68-71. Maddelerde sırasıyla düzenleme yükümü, düzenleme ilkeleri, dil ve para birimi ve imza konusunda genel hükümler bulunmaktadır</p> <p><b>Kalemlere İlişkin İlkeler</b></p> <p>72-77. maddelerde sırasıyla, tamlık ve mahsup yasağı, bilançonun içeriği, aktifleştirme yasağı, karşılıklar, dönem ayırıcı hesaplar ve sorumluluk ilişkilerine dair ilkeler bulunmaktadır.</p> <p><b>Değerleme İlkeleri</b></p> <p>78-81. maddelerinde sırasıyla genel değerlendirme ilkeleri, varlık ve borçların değerlendirme ölçüleri, iktisap ve üretim değerleri ve değerlemeyi basitleştirici yöntemlere yer verilmiştir.</p>

**Kaynak:** ŞAVUR. C, Ankara, 2013, s.36.

Tabloda da görüldüğü gibi 6102 Sayılı TTK' nın 68-81. maddelerinde Açılış bilançosu ve yılsonu finansal tabloları ile ilgili genel hükümler, kalemlere ilişkin hükümler ve değerlendirme ilkeleri olmak üzere 6762 Sayılı TTK' da olmayan yeni düzenlemelere yer verilmiştir. Muhasebe kayıtlarının muhasebe standartlarına uyumlu

olmasını sağlamak amacıyla, TMSK' ca belirlenen TMS' ye uyulması zorunluluğu da ilgili maddelerde belirtilmiştir.

Bu maddeler dışında muhasebe standartlarının uygulanması ile ilgili 64.madde, 88.madde ve 1523.maddede de çeşitli hükümler bulunmaktadır. Bu maddelerde ticari defterler ve finansal tabloların muhasebe standartlarına uygun tutulması zorunluluğu ve TMS/TFRS'ye göre defter tutacak şirketler belirtilmiştir(Uluslan, vd. 2012: 17).

Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının' nin amacı, TFRS' lerin ilk kez uygulandığı finansal tabloların ve finansal raporların anlaşılır ve karşılaştırılabilir olmasını, muhasebe standartlarına uygun bir başlangıç yapmasını, kaliteli ve düşük maliyetli bilgiler içermesini sağlamaktır (Demir, 2013: 73-74).

6335 sayılı Kanunla 6102 Sayılı TTK' da yapılan düzenleme ile şirketlerin finansal tablolarının hem internet sitesinde yayınlanması hem de ticaret sicilinde ilan edilmesine dair zaruriyet ortadan kaldırılmıştır. Halka açık olmayan şirketlerin finansal tablolarının internet sitesinde yayınlanması ve ticaret sicilinde ilan edilmesi zorunlu olmamakla birlikte, sermaye piyasası mevzuatında bu şirketlerin finansal tablolarının kamuya duyurulmasına ilişkin düzenlemeler mevcuttur (Çelik, vd. 2012: 22-23).

### 3.2. Değerleme İlkeleri ve Özellik Arz Eden Bazı Düzenlemeler

YTTK' da değerlendirme ilkeleri; genel değerlendirme ilkeleri 78. maddede, varlıklar ile borçların değerlendirme ölçüleri 79. maddede, iktisap ve üretim değerleri 80. maddede, değerlemeyi basitleştirici yöntemler ise 90. maddede olmak üzere toplam dört başlık altında ele alınmıştır. Eski TTK' da bu hükümlere yer verilmediğinden karşılaştırılacak madde bulunmamıştır.

6102 Sayılı TTK 78. maddeye göre; TMS' ye uygun olmak şartıyla ve aşağıdaki maddelerle sınırlı olmamak kaydıyla Açılış ve Yıl Sonu Finansal Tabloları için şu genel değerlendirme ilkeleri geçerlidir:

- a) Faaliyet döneminin açılış bilançosundaki değerler, önceki dönem kapanış değerleriyle aynı olmalıdır.
- b) Değerlemelerde, hukuka ve gerçeğe aykırı olmadıkça, işletme faaliyetinin sürekliliği göz önünde tutulur.
- c) Varlıklar ve borçlar, bilançonun kapanışında, teker teker değerlendirilir.
- d) Değerlemede TMS' ye uyulmalı ve ilerisi düşünülerek yapılmalı
- e) İlgili dönemin gelirleri ve giderleri, tahsilat ve ödeme zamanına bakılmaksızın yılsonu finansal tablolarına alınmalıdır.
- f) Finansal tablolarda uygulan yöntemler sonraki dönemde de korunur (6102 TTK).

6102' nin 79'uncu maddesinde yer alan hükme göre, "Duran ve dönen varlıklar, borçlar ve diğer kalemler, TMS' deki ölçülere göre değerlendirir. Bu hükme göre değerlendirme konusunda Türkiye Muhasebe Standartları geçerlidir. (Şavur, 2013: 25).

İktisap ve üretim değerlerini düzenleyen 80. madde ve Değerlemeyi Basitleştirici Yöntemler konusunda 90. maddede de değerlendirme yapılırken ve basitleştirici yöntemler uygulanırken TMS' ye uyulması zorunluluğu belirtilmiştir. Eski ticaret kanunumuzda değerlemeyi basitleştirici yöntemler ile ilgili hiçbir düzenleme bulunmamaktaydı (Kılıç, 2014: 49).

### 3.3. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Yetkisi

Türkiye Muhasebe Standartlarını yayımlayan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun yetkileri 6102 Sayılı TTK' da 88. maddede belirtilmiştir. 6102 Sayılı TTK Md.88(Değişik: 26.06.2012-6335/9 Md.) birinci fıkrasında; Ticari defterlere ilişkin hükümlere tabi gerçek ve tüzel kişiler için, defterlerini tutarken ve mali tablolarını hazırlarken, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu' nun yayımladığı standartlara, muhasebe ilkelerine, yorumlara aynen uyulması ve bunların uygulanması zorunluluğu getirilmiştir (6102 TTK).

İkinci fıkrada; bu düzenlemeler, sadece Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenir ve yayımlanır." diyerek kuruma, finansal tablolara uluslararası piyasalarda geçerlilik kazandırmak ve uygulamalarda birlik sağlamak için UFRS' ye tam uyumlu olacak şekilde tek başına düzenleme yapma yetkisi tanınmıştır.

Kanun, üçüncü fıkrada kuruma, kar amacı gütmeyen kuruluşlar, değişik işletme büyüklükleri ve sektörler için farklı standartlar ve düzenlemeler yapabilme yetkisi vermiştir (6102 TTK).

Yine sırasıyla 4. ve 5. Fıkra göre; TMS' ye uygun olmak şartıyla bazı kurumların kendi alanlarında sınırlı düzenlemeler yapabilecekleri, TMS' de hüküm bulunmayan durumlarda ise, uluslararası muhasebe ilkelerine uygun düzenlemeler yapabilecekleri belirtilerek uluslararası standartların yolunu da açık tutmuştur (6102 TTK).

Ayrıca, 6102'nin Cezai Sorumluluk Bölümünde 562. maddenin ikinci fıkrasında, 88' inci maddeye aykırı hareket edenlerin dört bin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılacağı hükme bağlanmıştır (6102 TTK).

### 4. DENETİM İLE İLGİLİ DÜZENLEMELER

6102 sayılı TTK ile 6762 sayılı TTK' da yer alan şirketlerin bir organı olan denetçi(ler) anlayışı terk edilerek, bağımsız dış denetim anlayışına geçilmiş ve denetim ile ilgili önemli bir adım atılmıştır. Kanun ilk çıktığında bağımsız dış denetçi, özel denetçi ve işlem denetçisi olarak ayrıştırılan denetim kurumu, 6335 sayılı değişiklik kanunu ile tekrar düzenlenmiş ve işlem denetçiliği ortadan kaldırılmıştır.

6102 sayılı TTK 398.madde 4. (Ek: 26.06.2012-6335/18 Md.) fıkrada; denetime tabi olacak şirketlerin bir yönetmelikle Bakanlar Kurulu tarafından belirleneceği, Aynı maddenin 5. (Ek: 28.03.2013-6455/80 Md.) fıkrasında; Yönetmelik kapsamında kalan kuruluşların(Anonim şirketler, kooperatifler ve üst kuruluşlar) denetiminin, yine Bakanlar Kurulu'nun çıkarılan fakat Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'na hazırlanan bir yönetmelikle düzenleneceği hükme bağlanmıştır (Ceylan, 2013: 96).

Yönetmelikte belirtilen dış denetime tabi kuruluşların finansal tabloları, bağımsız denetçiler tarafından, Türkiye Muhasebe Standartlarına göre denetlenir. Yönetim kurullarının faaliyet raporlarındaki bilgilerin şirketin finansal raporları ile karşılaştırılıp doğruluğunun tespit edilmesi de denetime girmektedir. (Çelik, 2012: 45).

6762 Sayılı TTK' ya göre Bağımsız Dış Denetime tabi şirket türleri; EPDK Kapsamına Giren Şirketler ve Faktoring ve Finansman Şirketleri, Bankalar Kanunu'na Tabi Şirketler, SPK Mevzuatına Tabi Şirketler, Sigorta ve Reasürans Şirketleri, Bireysel Emeklilik Şirketleri olarak belirlenmişti. Avrupa'da tüm işletmeler şahıs şirketi, sermaye şirketi ayrımı olmadan bağımsız dış denetime tabiyken ülkemizde sadece bu şirketler bağımsız dış denetime tabiydi. Ülkemiz açısından büyük bir eksiklik olan bu durum 6102 Sayılı TTK ile bağımsız dış denetimin tüm şirketler için zorunlu yapılması ile giderilmiştir. Yeni düzenleme ile bağımsız denetim büyük, orta ölçekli, küçük, halka açık olan, halka açık olmayan, BİST' de işlem gören, BİST' de işlem görmeyen özel veya kamu sektörüne ait tüm işletmeler için zorunlu hale getirilmiştir.

6335 Sayılı kanunun verdiği yetkiyle Bakanlar Kurulu, ülkemizde bağımsız dış denetime tabi olacak olan şirketleri aşağıdaki şartların en az ikisini taşıyan şirketler olarak belirlemiştir;

- Yıllık net satış hasılatı 150 milyon Türk Lirası ve üstü olan şirketler,
- Aktif toplamı 75 milyon Türk Lirası ve üstü olan şirketler,
- Çalışan sayısı 250 ve üstü olan şirketler(Kılıç, 2014: 97-98).

Denetim ile ilgili düzenlemeler; Bağımsız Denetim İle İlgili Düzenlemeler ve Özel Denetim İle İlgili Düzenlemeler olmak üzere iki bölümde incelenmiştir.

#### **4.1. Bağımsız Denetim İle İlgili Düzenlemeler**

6102' de bağımsız denetime ilişkin olarak çok önemli düzenlemelere, 6102 Sayılı TTK' da 397 ile 406. Maddeler arasında yer verilmiştir. Bu maddelerde bağımsız denetimin kapsamı, denetçi olabilecekler, denetçinin sorumluluğu, denetim raporu, İbraz yükümü ve bilgi alma hakkı, denetim görüşü ile ilgili diğer konular düzenlenmiştir (6102 TTK).

6102 Sayılı TTK, şirket yönetiminde denetim organı içerisinde yer alan "murakıplık" sistemini kaldırarak, bağımsız denetime tabi şirketlerin, konularında uzman Serbest Muhasebeci Malî Müşavir (SMMM) veya Yeminli Malî Müşavir (YMM) ünvanı taşıyan bağımsız denetçiler tarafından denetlenmesini zorunlu kılmıştır.

Murakıplık sisteminde, denetim faaliyeti için en az bir, en fazla beş kişiden oluşan murakıpların seçilmesi gerekmekte ve seçilen bu murakıplar için mesleki yönden bir yeterlilik aranmamaktaydı. Herhangi bir uzmanlık aranmadığı için yapılan denetimin etkinliği tartışmalı duruma düşmekteydi (Özulucan, vd. 2016: 29). 6102 Sayılı TTK ile getirilen bağımsız denetim ile ilgili yenilikler şöyle özetlenebilir:

- 6102 Sayılı TTK Md. 397'ye göre; bağımsız denetimin kapsamına, finansal tabloların doğruyu yansıtmadığının denetimi ve yönetim kurullarının faaliyet raporunun, şirketlerin denetlenen finansal tablolarına uyumluluğunun denetimi girmektedir. Ayrıca, 6102 Sayılı TTK 398.maddeye göre; şirket için gelecekte risk oluşturabilecek bir durumu tespit etmeye yönelik bir risk yönetimi sisteminin olup olmadığı ve sistemin nasıl işlediğinin denetimi de bağımsız denetimin kapsamındadır.

- 6102 Sayılı TTK Md. 397'ye göre; denetime tabii şirketlerin finansal tabloları, bağımsız denetçi tarafından uluslararası denetim standartları ile uyumlu Türkiye Denetim Standartları (TDS)' na göre denetlenir.

- 6102 Sayılı TTK Md. 398'e göre; Yönetim kurullarının faaliyet raporları ve denetime tabii şirketlerin finansal tabloları, Türkiye Muhasebe Standartları, Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına ve şirket sözleşmesindeki ilgili hükümlere uygunluk açısından denetime tabidir.

- 6102 Sayılı TTK Md. 397'ye göre; finansal tablolar ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu denetçi denetiminden geçmemiş ise düzenlenmemiş hükmündedir.

- 6102 Sayılı TTK Md. 397 ve Md. 635'e göre; halka açık olup olmamasına bakılmaksızın tüm sermaye şirketleri bağımsız denetime tabidir (Ulusan, vd. 2012: 18-19).

- 6102 Sayılı TTK Md.400 (Değişik: 26.06.2012-6335/19 Md.) birinci fıkrasında Denetçinin tanımı yapılmış ve denetçi olamayacaklar belirtilmiştir. Denetçi, bağımsız denetim yapmak üzere, SMMM ve YMM ünvanına sahip ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca kendilerine yetki verilmiş kişiler veya kişilerden oluşan bir sermaye şirketi olabilmektedir.. 6102 Sayılı TTK 'da pay sahibi olup ta murakıp olarak seçilenler artık denetçi olamamaktadır. Ayrıca 400.Md. 2. Fıkroda; (Değişik: 26.06.2012-6335/19 Md.) Denetçilerin görev süreleri ve (Değişik ikinci cümle: 28.03.2013-6455/81 Md.) bu süreleri belirleme yetkisinin MDSK' da olduğu hükme Maddenin 3. Fıkrasında denetçinin tarafsız olması gerekliliği ifade edilmiştir (6102 TTK).

- 6102 Sayılı TTK' nın 402.maddesinde denetim raporu, 403.maddesinde denetimin sonucunun açıklandığı görüş yazıları, 404.maddesinde denetçilerin sır saklama yükümlülüğü ve 405. maddesinde ise şirket ile denetçi arasındaki fikir ayrılıkları ile ilgili hükümler bulunmaktadır (6102 TTK).

- 6102 Sayılı TTK Md. 1524 (Değişik: 26.06.2012-6335/34 Md.) beşinci fıkrasına göre; denetime tabii şirketlerin internet sitesinde yayımlanması gereken

içerikleri, diğer kanun ve düzenlemelerde daha uzun bir süre belirtilmemiş ise internet sitesinde en az 6 ay kalması gerekmektedir (6102 TTK).

## 4.2. Özel Denetim İle İlgili Düzenlemeler

6102 Sayılı TTK' da özel denetim ile ilgili düzenlemelere 406, 438-444. maddelerde yer verilmiştir. 6762 Sayılı TTK da sadece bir maddede (Md. 348), özel denetime ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

6762 Sayılı TTK Md.348' e göre anonim şirket yönetimi ve hesaplarının bir "organ-denetçi" eliyle denetlenmesini kabul etmekle birlikte, belirli bazı konuların incelenmesi ve araştırılması için gerek görülürse genel kurul tarafından özel denetçi seçilmesi imkânını, ana sözleşme veya genel kurul kararı ile bertaraf edilemeyecek bir azınlık hakkı olarak kabul etmektedir ETTK 348/2'ye göre, özel denetimin konusu; şirketin kuruluş veya yönetim işlemlerine ilişkin bir usulsüzlük; kanun veya ana sözleşme hükümlerine önemli şekilde aykırılık iddiaları ile bilançonun gerçekliğinin araştırılması üzerine olmalıdır. Yani bu hakkın kullanılması koşula bağlanmıştır. 6102 Sayılı TTK 438/1 hükmüne göre ise; bilgi alma veya inceleme hakkının daha önce kullanılması şartıyla ve haklarını kullanılabilmesi için gerekliyse, her pay sahibi, bazı olayların denetimle açıklığa kavuşturulmasını, gündem konusu olmaksızın genel kuruldan talep edebilecektir. Bu değişiklikte, hakkın kullanılmasının önündeki engeller, sadece bilgi alma veya inceleme hakkının daha önce kullanılması şartı konularak ortadan kaldırılmıştır (Uzun, 2013: 156).

Yine 6102 Sayılı TTK Md. 406' ya göre; Denetçi kaçınma yazısı veya olumsuz görüş bildirmişse ya da yönetim kurulu şirketin zarara uğratıldığı açıklamaları yapmışsa pay sahiplerinin isteğiyle mahkeme tarafından özel denetçi atanabilir. 440.maddeye göre Mahkeme bu kararı vermeden önce şirketi ve istem sahiplerini dinler, uygun görürse denetçi veya denetçilerin atamasını yapar. 444.maddede denetçilerin giderleri ile ilgili düzenlemelere yer verilmiştir. Kanunun diğer maddelerinde genel kurulun reddi, kabulü, ataması, özel denetçilerin görevi ve rapor ile ilgili düzenlemeler yer almaktadır (6102 TTK).

## SONUÇ

6762 Sayılı TTK' nın günümüz koşullarına cevap verememesinden dolayı hazırlanan 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, Türk ticaret hayatına yeni yasal düzenlemeler getirmiştir. Çalışmada, 6102 Sayılı TTK' nın, muhasebe ve denetim uygulamaları alanında getirdiği bu değişikliklere ayrıntılı olarak yer verilmemiştir. Genel hatlarıyla, 6762 Sayılı TTK ile karşılaştırıp değerlendirilmiştir. Değerlendirme sonucunda; 6102 sayılı Yeni TTK' nın, gerek muhasebe uygulamaları ve muhasebe standartları, gerekse denetim ve denetim standartları alanında, özellikle uluslararası standartlara ve ilkelere uygun düzenlemelere yer vererek, günümüz ticaret hayatı koşullarına uyumlu ve gereksinimleri karşılayabilecek düzenlemeler getirdiği düşünülmektedir.

## KAYNAKÇA

Ceylan, E. (2013), “*Bağımsız Dış Denetim ve 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu*”, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Programı, İzmir.

Çelik, A., Ünal, M., Şahin, M. (2012), *6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Getirdiği Yenilikler*, Konya Ticaret Odası, Konya..

Çiyiltepe, H. (2011), *Ticaret Hukuku*, Murathan Yayınevi, Trabzon.

Demir, V. (2013), *TFRS' ye Uyumlu Finansal Tabloların Hazırlanması ve Sunumu*, ASMMMO, Muhasebe Uygulamaları ve Vergi Sempozyumu, Ankara.

Erşahin, İ. E. (2012), *TTK Değişiklikleri*,  
<http://ymmekremersahin.blogspot.com.tr/2012/07/ttk-degisiklikleri.html>  
(Erişim:05.11.2017)

Karasioğlu, F. & Karahan, N. S.(2016), “*6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Muhasebe Uygulamalarına Getirdiği Yeniliklerin Uygulayıcılar (SM, SMMM, YMM) Tarafından Algılanma Düzeyi: Konya Yerelinde Bir Araştırma*”, Selçuk Ün. Sos. Bil. Ens. Der.(35): 175-183,

Karbuç, A. (2013), “*6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununda Muhasebe Uygulamalarına İlişkin Düzenlemelerin Algılanma Düzeyi (Tokat İli Örneği)*”, Yüksek Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı, Tokat.

Kaya, A. & Horasan, E. (2012), *Ticari Defterlere İlişkin Yeni Ticaret Kanunu Hükümlerinin Muhasebe Açısından Değerlendirilmesi*, Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi, “6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nu Beklerken” Konulu Sempozyum, Mühf – Had, C. 18, S. 3.

Kılıç, İ. (2014), “*6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununun Muhasebe ve Muhasebe Denetimine Getirdiği Yeniliklerin 6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu İle Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi*”, Yüksek Lisans Tezi, T. C. Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Osmaniye.

Özulucan, A., Keleş, D., Arslan, S. (2016), “*Muhasebe Meslek Mensuplarının 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Yer Alan Bağımsız Denetim İle İlgili Hususlar Hakkındaki Görüşlerine Yönelik Ordu İlinde Bir Araştırma*”, Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Yıl: Ocak Cilt-Sayı: 9 (1) ss:25-42.

Şavur, C. (2013), “*6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Muhasebe Uygulamalarına Getirdiği Yenilikler ve Şirketlerin Finansal Açısından Değerlendirilmesi*”, Yüksek Lisans Tezi, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Anabilim Dalı, Ankara.

Uluslan, H., Eren, E., Köylü, Ç. (2012), “6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu’ nun Muhasebe ve Denetim Uygulamalarına Getirdiği Yenilikler Üzerine Bir Araştırma ”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Temmuz/2012.

Uzun, Y. (2013), “6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununun Muhasebe ve Denetim Uygulamasına Getirdiği Yenilikler ”, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Bilim Dalı, Ankara.

<http://muhasbeanaliz.com/17-muhasebe-analiz/kobi-tfrs,ba%C4%9Fimsiz-denetim,-yeni-ttk/182-yeni-ttk%E2%80%99-ya-g%C3%B6re-tasdiki-ve-tutulmas%C4%B1-zorunlu-olan-defterler-nelerdir>, (Erişim Tarihi: 22.11.2017)

6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU.

6762 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU.

213 SAYILI VERGİ USUL KANUNU.

