

Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'na Göre Defterlerin İncelenmesi

Doç. Dr. Hasan ABDİOĞLU

Balıkesir Üniversitesi, Bandırma İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, BALIKESİR

Yrd. Doç. Dr. Ertan DEMİRKAPI

Balıkesir Üniversitesi, Bandırma İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, BALIKESİR

Münise ERDÖL

Balıkesir Üniversitesi, S.B.E., Yüksek Lisans Öğrencisi, BALIKESİR

ÖZET

Bu çalışmanın amacı 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu ve 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun defter tutmaya ilişkin hükümlerinin açıklanması ve iki Kanun arasında defter tutma esaslarına ilişkin benzerlik ve farklarının ortaya koyulmasıdır. Böylelikle bilgi kullanıcılarına her iki Kanunda yer alan düzenlemeleri kolaylıkla anlama ve uygulama imkânının sağlanmasıdır.

Anahtar Kelimeler: *Ticari Defterler, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu.*

JEL Sınıflaması: *K34, M40*

Investigation Of Books According To New Turkish Commercial Law And Tax Procedural Code

ABSTRACT

The aim of this study is to describe the judgments of New Turkish Commercial Law numbered 6102 and Tax Procedural Code numbered 213 relevant to book keeping and to identify the differences and similarities of two laws in terms of book keeping principals. Thus, it is to provide the opportunities that enable the information users easily understand and apply the regulations of both laws.

Key Words: *Commercial Books, No. 213 Tax Procedural Code, No. 6102 Turkish Commercial Code*

JEL Classification: *K34, M40*

I. GİRİŞ

Muhasebe karar alıcıların işletmenin finansal durumunu doğru bir şekilde anlayıp analiz edebilmesi açısından gerekli mali bilginin üretilmesini sağlamaktadır. Muhasebe verileri sayesinde devletin vergi alacağını tespiti, ortaklara dağıtılacak kar payları, şirket faaliyetlerinin durumu gibi konularda bilgi sahibi olunmaktadır. Muhasebe bu görevini kaydetme fonksiyonuyla yani defter tutarak yerine getirmektedir. Muhasebenin dört temel fonksiyonundan ilki olan kaydetme, diğer fonksiyonların (sınıflandırma, özetleyerek raporlama, analiz ve yorum) uygun şekillerde yerine getirilebilmesi için gerekli mali olayları belgelere dayanarak muhasebe sistemine uygun bir şekilde muhasebe defterlerine kaydeder. Muhasebe defterleri tutulurken Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu dikkate alınması gereken iki kanundur. Bu iki kanunun düzenlemelerine uygun

tutulan defterler sayesinde, muhasebe bilimi defter tutma yükümlülüğünü uygun bir şekilde yerine getirebilecektir.

Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu defter tutarken yararlanılması gereken kanunlardır. Bu iki kanunun defter ve diğer belgeler hakkında benzer düzenlemeleri olduğu gibi aralarında farklılıklar bulunan düzenlemeleri de vardır. Ticari defterleri, Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu kendi amaçları ön planda olacak şekilde hazırlanmasını hedeflemiş ve bu durum defter tutma sorumlusu kişilere daha fazla yük getirmiştir. Defter tutma sorumlusu kişiler bir yandan Vergi Usul Kanunu'na uygun ve vergi konusundaki hassasiyetleri göz ardı etmeden defter tutmalı ve ayrıca Türk Ticaret Kanunu'na uygun uluslararası nitelikte özellik gösteren ve işletme ilgililerine işletme hakkında doğru, tarafsız ve yeterli bilgi verecek ticari defterleri tutmuş olmalıdır.

Çalışmada bu giriş takip eden ikinci bölümde öncelikle, Türk Ticaret Kanunu'nun defter tutmaya ilişkin kısımları incelenmiş, Kanunda yer alan defterler ve Kanunda yer almamış olan ticari defterlerin neler olduğu açıklanmış, defterlerin saklanması ve delil niteliği hususlarından bahsedilerek ilk bölüm oluşturulmuştur. Türk Ticaret Kanun'da ele alınan konulara paralel Vergi Usul Kanunu'nda bahsedilen defterler ve belgeler konusu incelenerek çalışmanın devam eden bölümü hazırlanmıştır. Ayrıca çalışmada, Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu arasındaki benzerlikleri ve farklılıkları ortaya koyan bir bölüm oluşturulmuştur. Çalışma sonuç bölümü ile tamamlanmıştır.

II. YENİ TÜRK TİCARET KANUNU'NA GÖRE DEFTERLER

Yeni Türk Ticaret Kanunu'na göre defter tutma zorunluluğu, tutulacak defterler ve defter tutmada uyulması gereken kurallar ile defterlerin tasdik esasları ve saklanma süreleri aşağıda açıklanmıştır.

A. Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre Defter Tutma Zorunluluğu ve Tutulacak Defterler

Tacir olmanın bir sonucu olarak tacirler gerekli ticari defterleri tutmakla yükümlüdür (TTK m. 16/I; 64/I). Tacir, ticari işletmesinin ekonomik ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her iş yılı içinde elde edilen sonuçları belirlemek amacıyla defter tutmak zorundadır (TTK m.18/I, 64 vd.). Yeni düzenleme ile ulusal ve uluslararası standartlar bakımından evrensel nitelik taşıyan, her tacirin ticari defter tutmak yükümlülüğüne ilişkin emredici bir kural koymuştur. Defter tutma yükümlülüğu ve sorumluluğu gerçek kişi bizzat tacirin kendisine tacirin tüzel kişi olması halinde yöneticilere ve yönetim kuruluna aittir. Tacirin tüzel kişi olması halinde defterleri tutma sorumluluğu yöneticilere ve yönetim kuruluna aittir denilerek; yöneticiler ve yönetim kurulu, ilgili tüzel kişiye ilişkin özel hükümlere göre belirlendiği ve sorumluluk da aynı hükümler çerçevesinde saptandığı kastedilmektedir. Defteri tutacak kişilerin gerekli bilgiye sahip uzman kişiler arasından seçilmesi zorunluluğu, yöneticiye ve yönetim organlarına yine bir sorumluluk halinde yüklenmiştir (İnanç, 2011:105). Anonim şirketlerde bu sorumluluk, devredilemez görev ve yetkiler başlığı altında Kanunun 375. maddesinde "Muhasebe... için gerekli düzenin kurulması" ifadesiyle yönetim kuruluna; limited şirketlerde ise, yine devredilemez ve

vazgeçilemez görevler başlığı altında Kanunun 625. maddesinde ‘‘Muhasebenin ... oluşturulması’’ ifadesiyle müdürlere yüklenmiştir (Karahana, 2012:292). Yeni Türk Ticaret Kanunu’na göre gerçek ve tüzel kişi tacirler tarafından kanunen tutulması zorunlu kılınan ticari defterler; yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteridir. Ayrıca tebliğ ile tutulmasına izin verilen işletme defterinin de anılması gerekir. Bu defterlere ilişkin YTTK’da yer alan hükümler ışığında aşağıda açıklanmıştır.

Yevmiye Defteri: Kayda geçirilmesi gereken işlemlerin ilgili belge veya ispata dayanan evraktan çıkarılarak tarih sırasıyla ve "madde" halinde düzenli olarak yazıldığı defterdir. Yevmiye maddelerinin en az; madde sıra numarası, tarih, borçlu hesap, alacaklı hesap, tutar, her kaydın dayandığı belgelerin türü ile varsa tarihleri ve sayıları bilgilerini içermesi şarttır. Yevmiye defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur; vergi kanunlarına uygun olmak şartıyla müteharrik yapraklı defterler de kullanılabilir.

Defteri Kebir: Yevmiye defterine geçirilmiş olan işlemleri buradan alarak sistemli bir şekilde ilgili olduğu hesaplara dağıtan ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterdir. Defteri kebirdeki kayıtların en az; tarih, yevmiye defteri madde sıra numarası, tutar, toplu hesaplarda yardımcı nihai hesapların isimleri bilgileri içermesi şarttır.

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 deftere envanter defteri denilmektedir.

İşletme Defteri: Yeni Ticaret Kanunu’nda yer almamakla birlikte, Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ ‘in geçici 1. maddesine göre, gerçek kişi tacirlerden VUK gereğince ikinci sınıf tüccar sayılanlar yeni düzenleme yapıncaya kadar bu TTK’da sayılan defterler yerine işletme hesabına göre defter tutabileceklerdir. TTK’da bu deftere ilişkin düzenleme yer almamaktadır.

Muhasebe defteri olmamakla birlikte ticari defter olduğu belirtilen üç defter ise; pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteridir. Bu defterlerin ticari defter sayılması teoriye uymamakta, uygulamanın gereksinimi nedeniyle kanuna girmiş bulunmaktadır. Bunun amacı, karine oluşturmak, ispatta yardımcı olmak gibi işlemlere sahip söz konusu defterlere, ticari defterlere uygulanan güven ve disiplin kurallarını uygulayabilmektir. Uygulamada olmayan bu defterlerin çoğu kez güvenilmez durumda oldukları görülmüştür (Karahana, 2012:297). Bu defterler aşağıda açıklanmıştır.

Pay Defteri: Sermayesi paylara bölünmüş komandit ve limited şirketlerde şirket ortaklarının, anonim şirketlerde pay sahiplerinin kaydedildiği ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı defterdir. Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde pay defterine, senede bağlanmamış pay ve nama yazılı pay senedi sahipleriyle, intifa hakkı sahipleri kaydedilir.

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.

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.

B. Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre Defterlerin Tutulmasında Uyulması Gereken Kurallar

Ticari defterlerin ve gerekli diğer kayıtların Türkçe tutulması, kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı takdirde bunların anlamları açıkça belirtilmesi gerekir. Defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılmalıdır (TTK m. 65). Eksiksiz olmak, iş ve işlemlerin eksiksiz olarak yani herhangi bir boşluk yaratmadan muhasebeleştirilmesi kaydı gereken bir iş ve işlemin kayıt dışı bırakılmaması demektir. Muhasebedeki eksiksiz olma ilkesi bilançodaki tamlık ilkesinden farklıdır. Aktif ve pasiflerin tamlığını, aktif ve pasif listesinin ne eksik ne de fazla olmasını ifade eder. Doğruluk, kaydın gerçeğe uygun bir biçimde iş ve işlemleri yansıtır. İşlemin gerçeğe uygun bir muhasebe kaydı haline gelmesi inceleyen yanlış yorumlara yöneltilmeden aktarılmasıdır. Zamanında kayıt muhasebe kaydının zamanında yapılması sonraya bırakılmaması gereğini ifade eder. İlke olarak muhasebe kaydının beş-on gün gibi belirli bir süre içinde yapılmasını öngörmemekte genel kabul gören muhasebe kurallarına uygun olarak zamanında denilerek hemen veya derhal anlamlarına gelmediği uygun ve gerekli zamandan bahsettiği anlaşılmaktadır. Düzen ilkesi ile yapılan iş ve işlemlerin, kaydının zaman akışına göre kronolojik sırada tarih ve belge numarası dikkate alınarak yapılması kastedilmektedir. Bir yazım veya kayıt, önceki içeriği belirlenemeyecek şekilde çizilmemeli, değiştirilmemeli ve kayıt sırasında mı daha sonra mı yapıldığı anlaşılmayan değiştirilmeler yapılmamalıdır (TTK m. 65/III). Çizimler saklayıcı, karartıcı ve örtücü değil, düzeltici ve gerçeği yansıtırıcı olmalıdır. Bu nedenle eski kayıt karalanmamalı, kapatılmamalı, herhangi bir maddeyle veya araçla silinmemelidir. Görülecek, okunacak ve ne olduğu bilinecek tarzda sadece temiz bir biçimde çizilmelidir.

Kanunun 64 ilâ 88 inci madde hükümlerine tabi gerçek ve tüzel kişiler münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartları'na, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara uymak ve bunları uygulamak zorundadırlar. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanan Finansal Tabloların Hazırlanma ve Sunulma Esaslarına İlişkin Kavramsal Çerçeve Hakkında Tebliğ' de finansal tabloların amacı, finansal tablolarda yer alan bilgilerin yararlılığını belirleyen niteliksel özellikler, finansal tabloları oluştururken unsurların tanım, tahakkuk ve ölçümlenme esasları ve sermaye ve sermayenin devamlılığı (korunması) kavramları konularına değinilmiştir. Tebliğe muhasebe varsayımları olarak belirtilen kavramlar, tahakkuk esasları ve işletmenin sürekliliğidir.

Tahakkuk esasına göre, işlemlerin ve diğer olayların etkisi, nakit veya nakit benzerleri alındığında veya ödendiğinde değil, bu işlem ve olaylar olduğu zaman tahakkuk ettirilir ve ilgili oldukları dönemin muhasebe kayıtlarına kaydedilerek o dönemin finansal tablolarında raporlanırlar. Tahakkuk esasına göre hazırlanan finansal tablolar, kullanıcıları, sadece geçmişteki nakit tahsilatlar ve nakit ödemelerle sonuçlanan işlemler hakkında değil gelecekte nakit ödemesi gerektirecek mevcut yükümlülükler ve gelecekte nakde dönüşecek mevcut kaynaklar hakkında da bilgilendirir. Böylece, söz konusu finansal tablolar geçmişte olan işlemlerle ve olaylarla ilgili bilgiler vermek suretiyle kullanıcılara ekonomik kararlar verirken en çok yararlanacakları türden bilgiler sunarlar. İşletmenin sürekliliğine göre finansal tablolar normal olarak işletmenin devamlılığı ve öngörülebilir bir gelecekte de faaliyetlerini sürdüreceği varsayımına dayanılarak hazırlanırlar. Böylece, işletmenin ne tasfiyeye niyetinin ne de ihtiyacının olduğu, faaliyet hacminin de önemli bir ölçüde azalmayacağı varsayılır. Bu düzenlemeler, uygulamada birliği sağlamak ve finansal tablolara uluslararası pazarlarda geçerlilik kazandırmak amacıyla, uluslararası standartlara uyumlu olacak şekilde, yalnız Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenir ve yayımlanır (TTK m. 88/III). Düzenlemeler sayesinde şirketler uluslar arası alanda rekabet edebilir konuma gelebileceklerdir.

C. Yeni Türk Ticaret Kanunu Açısından Defterlerin Açılış ve Kapanış Tasdiki

Kanunda muhasebe defteri olarak belirtilen ticari defterler ve muhasebe defteri olarak belirtilmemiş ticari defterlerin açılış ve kapanış onaylarının yapılıp yapılmayacağı ve yapılacak ise bunun ne şekilde yapılacağı açıklanmıştır. Ticari defterler, açılış ve kapanışlarında noter tarafından onaylanır. Kapanış onayları, izleyen faaliyet döneminin altıncı ayının sonuna kadar yapılır. Şirketlerin kuruluşunda defterlerin açılışı ticaret sicili müdürlükleri tarafından da onaylanabilir. Açılış onayının noter tarafından yapıldığı hâllerde noter, ticaret sicili tasdiknamesini aramak zorundadır. Türkiye Muhasebe Standartları'na göre elektronik ortamda veya dosyalama suretiyle tutulan defterlerin açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları ile bu defterlerin nasıl tutulacağı Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı bir tebliğ ile belirlenir (TTK m.64/III).

Fiziki ortamda tutulan muhasebe defterlerinin, yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri ile pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defterlerin açılış onayları, kuruluş sırasında ve kullanılmaya başlamadan önce noter tarafından yapılır. Bu defterlerin izleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları, defterin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar notere yaptırılır (TTK m.62/III).

Pay defteri ile genel kurul müzakere ve karar defteri yeterli yapıtlar bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir. Yevmiye defterleri ile yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayı, izleyen faaliyet döneminin üçüncü ayının sonuna kadar notere yaptırılır. Ticaret şirketlerinin ticaret siciline tescili sırasında defterlerin

açılışı ticaret sicil müdürlükleri tarafından da onaylanabilir. Açılış onayının noter tarafından yapıldığı hallerde noter, ticaret sicili tasdiknamesini aramak zorundadır.

Kanun sadece iki defter bakımından kapanış onayı zorunluluğu getirmiştir. Buna göre yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayı, izleyen faaliyet döneminin üçüncü ayının sonuna kadar notere yaptırılır. Anlaşıyor ki, bu düzenleme ile ticari defterler tasdike tabi tutulmuştur. Ancak bu şekilde, çift defter kullanımı olabildiğince engellenebilecektir. Çoğu kez hileli bir davranış oluşturan çift defter kullanımı sadece hesaplara ilişkin ticari defterlerde değil, aynı zamanda pay defteri, yönetim kurulu ve genel kurul karar defterlerinde de sık rastlanan bir uygulamadır (Bilgili ve Demirkapı, 2012:246).

D. Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre Defter ve Belgelerin Saklanması

Defter ve belgeleri saklamakla yükümlü olanlar, esas itibarıyla işletme sahibi gerçek kişi tacirler, tüzel kişilerde yönetim organı veya yönetim işlerinde yetkili olan kimseler; tüzel kişiliği olmayan ticari işletme ve teşekküllerde onları yönetmeye yetkili olan kimselerdir (Bahtiyar, 2012:157-158). Bu kişiler ticari defterlerini, envanterlerini, açılış bilançolarını, ara bilançolarını, finansal tablolarını, yıllık faaliyet raporlarını, topluluk finansal tablolarını ve yıllık faaliyet raporlarını ve bu belgelerin anlaşılabilirliğini kolaylaştıracak çalışma talimatları ile diğer organizasyon belgelerini, alınan ticari mektupları, gönderilen ticari mektupların suretlerini, Türk Ticaret Kanunu'nun m. 64/I'e göre yapılan kayıtların dayandığı belgeleri, sınıflandırılmış bir şekilde saklamakla yükümlüdür. Saklama süresi, ticari defterlere son kaydın yapıldığı, envanterin çıkarıldığı, ara bilançonun düzenlendiği, yılsonu finansal tablolarının hazırlandığı ve konsolide finansal tabloların hazırlandığı, ticari yazışmaların yapıldığı veya muhasebe belgelerinin oluştuğu takvim yılının bitişiiyle başlar.

Açılış ve ara bilançoları, finansal tablolar ve topluluk finansal tabloları hariç olmak üzere, yukarıda sayılan belgeler, Türkiye Muhasebe Standartları'na da uygun olmak kaydıyla, görüntü veya veri taşıyıcılarda saklanabilirler; ancak bunun için bazı şartlar gereklidir. Defterlerin ve gerekli diğer kayıtların elektronik ortamda tutulması durumunda, bilgilerin saklanma süresince bunlara ulaşılmasının ve bu süre içinde bunların her zaman kolaylıkla okunmasının temin edilmiş olması şarttır (Kayıhan ve Yasan 2012:161). Kayıtlar Türk Ticaret Kanunu'nun m. 65/IV uyarınca elektronik ortama alınıyor ise, bilgiler; bilgisayar yerine basılı olarak da saklanabilir. Belgeler on yıl saklanır. Gerçek kişi olan tacirin ölümü hâlinde mirasçuları ve ticareti terk etmesi hâlinde kendisi defter ve kâğıtları saklamakla yükümlüdür. Mirasın resmî tasfiyesi hâlinde veya tüzel kişi sona ermişse defter ve kâğıtlar on yıl süreyle sulh mahkemesi tarafından saklanır.

III. VERGİ USUL KANUNU'NA GÖRE DEFTERLER

Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutması gereken mükellefler, tutulacak defterler ve defter tutmada uyulması gereken kurallar ile defterlerin tasdik esasları ve saklanma süreleri aşağıda açıklanmıştır.

A.Vergi Usul Kanunu'na Göre Defter Tutma Zorunluluğu ve Tutulacak Defterler

Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutması gereken mükellefler, ticaret ve sanat erbabı, ticaret şirketleri, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler, serbest meslek erbabı ve çiftçilerdir.

İktisadi kamu müesseseleriyle dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler defter tutma bakımından tüccarlarla aynı hükümlere tabidirler. Bir başka anlatımla bu müessese veya işletmeler tüccar olarak addedilirler (Aktaş ve Aktaş, 2011). Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bilanço usulünde tutulacak defterler; yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteridir. Vergi Usul Kanunu'nda yer alan diğer defterler ise, imalat defteri, kombine imalat defteri, bitim işleri defteri, ambar defteri, yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri, damga vergisi defteridir. Bu defterler VUK'da yer alan hükümleri ile aşağıda açıklanmıştır.

Yevmiye Defteri: Kayda geçirilmesi gereken muamelelerin tarih sırasıyla ve madde halinde tertipli olarak yazıldığı defterdir. Yevmiye defteri ciltli ve müteselsil sıra numaralı olur. Mükellefler isterlerse yevmiye defterlerini müteharrik yapraklı olarak kullanabilirler (VUK m. 183). İşlemlerin bilanço üzerindeki etkilerini belirten hesaplara kayıtlardan önce, Bu kaydın hatalı yapılmasını önleyecek veya hiç değilse hataları en aza indirecek bir araç olarak yevmiye defterine ihtiyaç vardır. Bu deftere günlük defter de denilmektedir (Cemalcılar ve Erdoğan, 2000:53).

Defter-i Kebir: Yevmiye defterine geçirilmiş olan işlemlerin buradan alınarak usulüne uygun olarak hesaplara dağıtıldığı ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplandığı defterdir (VUK m. 184). Varlık veya kaynak kalemindeki artış veya azalışları görebilmek için yevmiye defterindeki bilgileri niteliklerine göre gösterecek ilgili hesap cetveli olan defter defteri kebir diğer adıyla büyük defterdir (Çaldağ ve Ayanoğlu, 2002:67).

Envanter Defteri: Envanter defterine işe başlama tarihinde ve müteakip her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanter ve bilançolar kaydolunur. Envanter Defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur (VUK m. 185). İşletmelerde hesap dönemi on iki ayı geçemez. Vergi Usul Kanunu'nun 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.

İşletme Hesabı Defteri: İkinci sınıf tüccarlar işletme hesabı defteri tutarlar. İşletme Hesabı Defteri ile ilgili usul ve esaslar Vergi Usul Kanunu'nun 194. maddesinde açıklanmıştır. İşletme hesabının sol tarafını gider, sağ tarafını hâsılat kısmı teşkil eder. Gayrimenkuller ve tesisat gibi amortisman tabi olan kıymetler işletme hesabına intikal ettirilmez. Şu kadar ki, 189. maddeye göre amortisman kaydı tutulmak şartıyla bu kıymetler üzerinden her yıl ayrılan amortismanlar gider kaydolunabilir. Gider ve hasılat kayıtlarının en az, sıra numarası, kayıt tarihi, muamelenin nev'i ve meblağ içermesi gerekir.

Serbest Meslek Kazanç Defteri: Serbest meslek erbabı, bir serbest meslek kazanç defteri tutar. Hekimler diledikleri takdirde serbest meslek kazanç defterine kaydı gereken malumatı protokol defterinde göstermek kaydıyla ayrıca serbest meslek kazanç defteri tutmayabilirler (VUK m. 210). Noterler, noterlik görevini ifa ile mükellef olanların ve borsa acenteleri serbest meslek erbabı sayılmalarına karşılık bunlar serbest meslek kazanç defteri tutmazlar. Bunların tutmuş oldukları resmi defterleri serbest meslek kazanç defteri yerine geçer (VUK m. 212).

Çiftçi İşletme Defteri: Gelir Vergisi Kanunu'nun 53. maddesinde belirlenen yıllık satış hasılatı tutarının üzerinde satış hasılatı bulunan çiftçilerin hasılatlarının ve aynı kanunla belirlenen giderlerinin kaydedildiği bir çiftçi işletme defteri tutmaları mecburidir. Çiftçilerin Bilanço esasına göre defter tutmaları konusunda Vergi Usul Kanunu'nda bir düzenleme yapılmadığından defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler dilerse bilanço esasına göre de defter tutabilirler.

İmalat Defteri: Birinci sınıf tüccarlardan yani bilanço esasına göre defter tutan sınaî müesseseler ayrıca imalat defteri tutarlar. Birinci sınıf tüccarlardan devamlı olarak imalat işi yapan ve sınaî müessese niteliğinde bulunan mükelleflerin bu defteri tutması gerekir. İmalat tabirinden ne anlaşılması gerektiği veya imalat tabirinin tarihine ilişkin Vergi Usul Kanunu'nda herhangi bir açıklama yapılmamıştır.

Kombine İmalat Defteri: Vergi Usul Kanunu'nun 198. maddesinde kombine imalatın tanımı yapılmış, buna göre; hammaddeden tam mamul vücuda getirilinceye kadar geçen müstakil imalat safhalarında ayrı ayrı emtia mahiyetini arz eden maddeler elde edildiği ve bu imal işleri birbirine bağlanarak aynı teşebbüs dâhilinde yapıldığı takdirde kombine imalat yapılmış olur. İplik-dokuma, yağ-sabun, kereste- mobilya, un-makarna ilişkilerinde olduğu gibi.

Bitim İşleri Defteri: Birinci ve ikinci sınıf tüccarlardan boyama, basma, yazma, tasarlama, apre, cilalama gibi ücretle yapılan bitim işleriyle uğraşanlar bitim işleri defteri tutarlar. Bu deftere müşterilerden alınan ve işlendikten sonra geri verilen emtianın cinsi ve miktarı tarih sırasıyla yazılır (VUK m. 200).

Ambar Defteri: Vergi Usul Kanunu'nun 209. maddesine göre depo ve ardiye çalıştıranlar ile nakliye ambarı işletenler birinci ve ikinci sınıf tüccar olarak tutacakları defterlerden başka ambar defteri tutarlar. Ambar defterinin tutulmasına ilişkin usul ve esaslar söz konusu maddede açıklanmıştır.

Yabancı Nakliyat Kurumlarının Hasılat Defteri: Dar mükellefiyet esasına göre vergiye tabi olan yabancı ulaştırma kurumları veya bunların Türkiye'deki temsilcisi durumunda bulunan şube veya acenteleri bir hasılat defteri tutmak zorundadırlar. Bu madde gereğince hasılat defteri tutan yabancı nakliyat kurumları bu işleri için ayrıca muhasebe defteri tutmaya mecbur değildirler (VUK m.207).

Damga Vergisi Defteri: Vergi Usul Kanunu'nda tutulması zorunlu defterler arasında sayılmayan, ancak aynı kanunun mükerrer 25. ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 29. maddesinin Maliye ve Gümrük Bakanlığına tanıdığı yetkiye istinaden, damga vergisini makbuz mukabili ödemek zorunda olan kuruluşlar ile anonim şirketler makbuz karşılığı veya istihkaktan kesinti suretiyle ödemelerine ilişkin olarak Damga Vergisi Defteri adı altında özel bir defter tutmalarını zorunlu kılınmıştır.

B. Vergi Usul Kanunu'na Göre Defterlerin Tutulmasında Uyulması Gereken Kurallar

Vergi Usul Kanunu m. 215'e göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulması zorunludur. Ancak, Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla defterlerde başka dilden kayıt da yapılabilir, denilerek, bu kayıtların vergi matrahını değiştirmeyecek şekilde tasdik ettirilecek diğer defterlere de yapılabileceği ifade edilmiştir. Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir ve yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme şartı aranmamaktadır. İlgili dönem defter tasdik tarihi itibarıyla ödenmiş sermayesi (yurt dışında kurulan şirketlerin Türkiye'ye ayrılan ödenmiş sermayesi) en az 100 milyon ABD Doları ya da muadili yabancı para karşılığı Türk Lirası ve sermayesinin en az % 40'ı ikametgâhı, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kişilere ait olan işletmelere, kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına Bakanlar Kurulunca izin verilebilir. Bakanlar Kurulu, bu had ve nispeti sektörler itibarıyla ayrı ayrı yarısına kadar indirmeye veya iki katına kadar artırmaya yetkilidir. Bu şartların ihlâl edildiği hesap dönemini izleyen hesap döneminden itibaren Türk para birimine göre kayıt tutma zorunluluğu başlar. Türk para birimiyle yapılan işlemler, işlemin gerçekleştiği günün Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası döviz alış kuruyula ilgili para birimine çevrilir. İktisadî kıymetlerin değerleri ile vergi matrahı kayıt yapılan para birimine göre tespit edilir, beyannamenin verilmesi gereken ayın ilk gününün kuruyula Türk parasına çevrilerek beyan edilir. Vergi ödeme, mahsup ve iade işlemlerinde de Türk Lirası tutarlar kullanılır. Bu mükellefler, diğer para birimleriyle kayıt tuttukları sürece mükerrer m.298/A uyarınca enflasyon düzeltmesi yapamazlar. Türk para birimiyle kayıt yapmaya başlamaları halinde ise üç yıl süreyle anılan madde hükmünden yararlanamazlar.

Kanun tutulması mecburi defterleri mürekkeple veya makine ile yazılabileceğini belirtmiş ve kopya kağıdı kullanılması ve ıstampa ve sair damga aletleriyle kopya konulmasını da uygun görmüştür. Defterlerin hepsinde hesaplar kapatılıncaya kadar toplamlar geçici olarak kurşun kalem ile yapılabilir

denilmiştir (VUK m.216). Ayrıca, yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kurallarına göre düzeltilebilecektir. Diğer defterlerde kayıtlara, rakam ve yazılar yanlış yazıldığı takdirde düzeltmeler ancak yanlış rakam ve yazı okunacak şekilde çizilmek, üst veya yan tarafına veyahut ilgili bulunduğu hesaba doğrusu yazılmak suretiyle yapılabileceğinden bahsedilmiştir. Defterlere geçirilen bir kaydı kazımak, çizmek veya silmek suretiyle okunamaz bir hale getirmek yasak olarak kabul edilmiştir (VUK m.217). Defterlerde kayıtlar arasında usulen yazılmaya mahsus olan satırlar, çizilmeksizin boş bırakılmaz ve atlanamaz denilerek ciltli defterlerde, defter sayfaları ciltten koparılamayacağı tasdikli müteharrik yapraklarda bu yaprakların sırası bozulamayacağı ve bunlar yırtılamayacağı yer almıştır (VUK m.218). İşlemlerin işin hacmine ve gereğine uygun olarak muhasebenin düzen ve açıklığını bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi uygun değildir. Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmünde görülmüştür ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere kırk beş günden daha geç intikal ettirilmesine izin vermez. Günlük kasa, günlük perakende satış ve hasılat defterleri ile serbest meslek kazanç defterine işlemler günü gününe kaydedilir (VUK m.219).

Ülkemizde 2010 yılından itibaren isteğe bağlı olarak elektronik ortamda defter tutulmasına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Daha sonra Vergi Usul Kanunu'nda yapılan düzenlemelerle defterlerin elektronik ortamda tutulması zorunlu hale gelmiştir (Akarca ve Şafak).

C. Vergi Usul Kanunu'na Göre Defterlerin Açılış ve Kapanış Tasdiki

Vergi Usul Kanunu'nun 220. maddesi doğrultusunda tasdik ettirilmesi zorunlu defterler; yevmiye ve envanter defterleri, işletme defteri, çiftçi işletme defteri, imalat ve istihsal vergisi defterleri; (basit istihsal vergisi defteri dahil), nakliyat vergisi defteri, yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri, serbest meslek kazanç defteri,

Yukarıda sayılan defterler tasdike tabi defterler olup defteri kebir ise tasdik edilecek defterler arasında yer almamaktadır. Tasdik işlemi defter tutma zorunda olan mükellefler için bir zorunluluktur. Tasdik işlemi, mükelleflerin bu defterlere daha sonra ilave yapma, bazı sayfaları yırtma, silme, yerine yenilerini koyma, kayıtları vergi ziyana neden olabilecek biçimde değiştirme imkanını ortadan kaldırmaktadır (Öner, 2012:74). Defterlerin tasdik zamanları şu şekildedir (VUK m.221-222):

- Öteden beri işe devam etmekte olanlar, defterlerin kullanılacağı yıldan önce gelen son ay içerisinde,
- Defterlerini ertesi yılda da kullanmak isteyenler, hesap döneminin ilk ayı içinde,
- Yeni işe başlayanlar, işe başlamadan önce (işe başlanılan gün tasdik ettirilirse ceza uygulanmaz),

- Yeni işe başlayan, sınıf değiştiren veya yeni bir mükellefiyete girenler işe başlama, sınıf değiştirme veya yeni mükellefiyete girme tarihinden önce,
- Vergi muafiyeti kalkanlar, muafıktan çıkma tarihinden başlayarak on gün içinde,
- Tasdike tabi defterlerin dolması sebebiyle veya sair nedenle yeni defter tasdik ettirilmesi durumunda, yeni defter kullanmaya gereği olanların bunları kullanmaya başlamadan önce, defterlerini tasdik ettirmek zorundadırlar.

Defterler, iş yerinin, iş yeri olmayanlar için ikametgahın bulunduğu yerdeki noter veya noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar, menkul kıymet ve kambiyo borsasındaki acenteler için borsa komiserliği tarafından tasdik olunur. Tasdik makamı, bu Kanuna göre tasdike getirilen defterleri sosyal güvenlik ile ilgili kuruluşların mevzuat hükümlerine bağlı kalmaksızın tasdik eder. Defterler anonim ve limited şirketlerin kuruluş aşamasında, şirket merkezinin bulunduğu yer ticaret sicili memuru veya noter tarafından tasdik edilir (VUK m.223).

D. Vergi Usul Kanunu'na Göre Defterlerin Saklanması

Defter ve belgelerin saklama süresi 5 yıldır ve vergi kanunları prensip olarak 5 yıllık zamanaşımı süresi geçtikten sonra yasal defterleri saklama ve ibraz sorumluluğu sona ermekte, vergi incelemesi yapılamamaktadır. Defter ve belgelerini saklamak zorunluluğunda bulunanlar, saklamak zorunda oldukları her türlü defter, belge ve karneler ile vermek zorunda buldukları bilgilere ilişkin mikro fiş, mikro film, manyetik teyp, disket ve benzeri ortamlardaki kayıtlarını ve bu kayıtları erişim veya kayıtları okunabilir hale getirmek için gerekli tüm bilgi ve şifreleri muhafaza süresi içerisinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmek zorundadırlar (Üstün, 2011:364). Ancak beş yıllık sürenin dolmasına rağmen bazı durumlarda defter ve belgeleri saklama süresi devam etmekte, incelenmek üzere talep edilmesi halinde incelemeye ibraz edilmesi gerekmektedir. Aksi halde mükellefler cezai yükümlülükle karşılaşacaktır. Beş yıllık yasal defter ve belgeleri saklama süresinin başlıca istisnaları; yıllara sair inşaat ve onarım işleri, geçmiş yıl zararları, amortisman giderleri, yatırım indirimi, kurumların tasfiyesi ve kurum stopajıdır (Kürk, 2011:98).Bu istisnalarla ile sayılan özel durumların sonuçlanması ile zaman aşımı başlamaktadır.

IV. YENİ TÜRK TİCARET KANUNU VE VERGİ USUL KANUNU AÇISINDAN DEFTERLERİN KARŞILAŞTIRILMASI

Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu açısından defterler; defter tutma amacı açısından, defter tutma şekli açısından, defter tasdiki açısından ve defterlerin saklanma süreleri açısından karşılaştırmalı olarak açıklanmıştır.

A. Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'nun Defter Tutma Amacı Açısından Karşılaştırılması

Türk Ticaret Kanunu'na göre defterler, defter tutmakla yükümlü olan her tacirin ticari defterlerinde, ticari işlemleriyle ilgili ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen sonuçları, açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak amacıyla tutulmaktadır.

Yani Türk Ticaret Kanunu'na göre defterlerin tutulmasındaki esas amaç, işletmenin ticari işlemlerini kontrol etmesi ve ilgili kişilere işletme ile ilgili objektif bilgiler sunulmasıdır. Kanunda defterlerle ilgili hükümler oluşturulurken, ticari defterlerin işletmenin temel öğelerinden biri olduğu ve sermaye kadar vazgeçilmez niteliği bulunduğu ve defter tutmanın muhasebe düzeninin bir parçası olduğu belirtilmeye çalışılmıştır (Dedeoğaç 2011). Eski düzenlemede bir tacirin defter tutma yükümlülüğünü yerine getirmeye yetkili kıldığı kimsenin bu defterlere geçirdiği kayıtların, o tacirin kendisi tarafından tutulmuş kayıtlar hükmünde olduğu ifade edilmekteydi (6762 sayılı TTK m. 67/I). Bu hüküm yeni kanunda yer almamıştır.

Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutulmasındaki amaç ise; defter tutma mükellefinin vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumuna tespit etmek, vergi ile ilgili faaliyet ve hesap sonuçlarını belirlemek, vergi konusu işlemleri tespit etmek, mükellefin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden kontrol ederek incelemek ve mükellefin hesap ve kayıtlarının yardımıyla üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumlarını kontrol etmek ve incelemek gibi hedeflerle defter tutulduğu görülmektedir. Yani Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutulma amacı, mükelleflerin mali durumlarının belirlenmesi ve vergilendirilmesi işlemlerinin yapılmasıdır.

Dolayısıyla her iki Kanunun defter tutmadaki amaçları Kanun içeriğinde yansımış bulunmakta ve birbirinden farklıdır.

B. Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Açısından Defterlerin Tutulma Şekillerinin Karşılaştırılması

Türk Ticaret Kanunu defterlerin ve gerekli diğer kayıtların Türkçe tutulacağından bahsetmiş iken Vergi Usul Kanunu ise defterlerin Türkçe tutulması gerektiğini belirtmiş olmakla kalmamış ayrıca Türkçe kayıt olması şartıyla yabancı dilden bir kayda da izin verileceği düzenlenmiştir. Türk Ticaret Kanunu'nda defterlerin tutulması aşamasında kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanılmasına izin verilmekte ve bunların anlamlarının anlaşılır şekillerde olması gerektiği belirtilmektedir. Vergi Usul Kanunu'na göre kısaltmalar, rakamlar, harfler ve sembollerin kullanılması konusunda bir ifadeye rastlanmamaktadır. Türk Ticaret Kanunu'nda bir yazım veya kaydın, anlaşılamayacak şekilde çizilip değiştirilemeyeceği, işlemin kayıt sırasında mı yoksa daha sonra mı yapıldığı anlaşılamayacak şekilde yapılamayacağı belirtilmiştir. Vergi Usul Kanunu'na göre, yanlış kayıtların ancak muhasebe ilkeleri göz önünde bulundurularak değiştirilebileceği, kayıtlar arasına satır çizilmeksizin boş bırakılamayacağı, atlanamayacağı, ciltli defterlerde defter sayfaları ciltten koparılamayacağı, tasdikli ve sıralı yapraklarda yazıların sırasının değiştirilemeyeceği ve bunların yırtılıp ortadan kaldırılamayacağı yer almıştır.

Ortak olarak her iki Kanunda da deftere yazımlar ve diğer gerekli kayıtların zamanında kaydedilmesi gerektiği yer almaktadır. Ayrıca, Türk Ticaret Kanunu'nda defterler ve diğer gerekli kayıtların, dosyalanma, veri taşıyıcıları ve elektronik ortam aracılığıyla saklanmasına izin verilmiştir. Vergi Usul Kanunu'nda defterlere kayıtların mürekkeple ya da bilgisayarla yapılacağı yer

almıştır. Türk Ticaret Kanunu'nda yılsonu finansal tablolarının Türkçe ve Türk Lirası ile düzenlenmesi gerekmektedir. Vergi Usul Kanunu'nda ise defterlerde Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla başka dilden kayıt da yapılabilmesi ve yabancı para birimi ile belge düzenlenebilmesi imkânı bulunmaktadır.

C. Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'na Göre Defter Açılış ve Kapanış Tasdik Durumlarının Karşılaştırılması

Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu defterlerin açılış ve kapanış tasdiklerine göre benzer ve farklı kurallar getirmiştir. İki Kanunun defter tasdikine ilişkin hükümleri aşağıda yer alan tablo 1 yardımıyla gösterilmiştir.

Tablo 1. Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'na Göre Defter Açılış ve Kapanış Tasdik Durumlarının Karşılaştırılması

Defterler	YTTK'ya Göre		VUK'a Göre	
	Açılış Tasdiki	Kapanış Tasdiki	Açılış Tasdiki	Kapanış Tasdiki
Yevmiye Defteri	Var	Var	Var	Yok
Defteri Kebir	Var	Yok	Yok	Yok
Envanter Defteri	Var	Yok	Var	Yok
Pay Defteri	Var	Yok	Yok	Yok
Yönetim Kurulu Karar Defteri	Var	Var	Yok	Yok
Müdürler Kurulu Karar Defteri	Var	Yok	Yok	Yok
Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri	Var	Yok	Yok	Yok
İşletme Defteri	Yok	Yok	Var	Yok
Serbest Meslek Kazanç Defteri	Yok	Yok	Var	Yok

Yukarıda yer alan Tablo 1'den anlaşılacağı üzere, Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu açısından yevmiye defteri ve envanter defterinde açılış tasdiki varken; kapanış tasdiki Türk Ticaret Kanunu'na göre yevmiye defterinde vardır. Defteri kebir, pay defteri, müdürler kurulu defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defterinde Türk Ticaret Kanunu'na göre açılış tasdiki gereklidir. Yönetim kurulu karar defterine Türk Ticaret Kanunu'na göre açılış ve kapanış tasdiki yapılır. İşletme ve serbest meslek kazanç defteri ise yalnızca Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre açılış tasdikine tabidir.

D. Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'na Göre Defterlerin Tasdik Ettirilmeme Sonuçlarının Karşılaştırılması

Türk Ticaret Kanunu'na göre tasdik ettirilmesi gerekli olan defterlerin tasdik ettirilmemiş olması, defterlerin usulüne uygun tutulmadığı anlamına gelmekte olduğu için sahibi lehine delil olmamakta, aksine sahibi aleyhine delil sayılmaktadır. Türk Ticaret Kanunu'nda ticari defterlerin açılış ve kapanış onaylarını yaptırmayanlar dört bin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılmaktadır. Vergi Usul Kanunu'nda ise tasdik ettirilmesi gereken defterlerden herhangi birisinin, tasdik işleminin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmamış olması ikinci derece usulsüzlük cezasını, tasdik işleminin yaptırılmamış olması ise birinci derece usulsüzlük cezasını gerektirmektedir.

E. Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Açısından Defterlerin Saklanma Sürelerinin Karşılaştırılması

Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'nda ticari defterlerin saklama sürelerinin belirlenmesi farklı nedenlerden kaynaklanmaktadır ve bu nedenle iki kanun arasında ticari defterlerin saklanma süresine hakkında farklılık vardır. Türk Ticaret Kanunu'nda kağıt ve belgelerin kayıt tarihlerinden itibaren on yıl zamanaşımı süresi öngörölmüşken, Vergi Usul Kanunu ise ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıllık bir saklama süresi belirlemiştir.

Özel hukukta genel zamanaşımı süresinin on yıl, vergi alacağı bakımından zamanaşımının beş yıl olarak belirleniş olması sebebiyle, saklama süreleri de farklı belirlenmiştir.

V. SONUÇ

6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe girmesiyle birlikte yeni bir kayıt sistemine yani yeni bir muhasebeleştirmeye geçilmiştir. Eski Türk Ticaret Kanunu, Vergi Usul Kanunu tarafından genel olarak kabul edilmiş olması nedeniyle vergisel açıdan muhasebe tutmanın bir sorunu ile karşılaşılması. Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun yürürlüğe girmesi ile temel ticari işlemler ile muhasebeleştirme ve kayıt düzeni ve değerlendirme hususları da yeniden ele alınmıştır ve Vergi Usul Kanunu'ndaki bazı düzenlemelerin yeniden ele alınmaması durumunda çift defter tutmak gerekli görülebilir. Yeni Türk Ticaret Kanununa göre Türkiye Muhasebe Standartları uygulanacağından muhasebede vergisel özellikler taşımayacak ve vergiyle ilgili sonuçlar da artık kayıtların doğrudan sonuçlarıyla değil, yaklaşımların karşılaştırıldığı ciddi bir raporlanma ile elde edilecektir.

Defter tutulacağı zaman yapılması gereken; kullanıcının faaliyetlerine uygun defterlerin neler olduğunu belirlemesi ve bu defterlerin onayları konusunda Türk Ticaret Kanunu ile Vergi Usul Kanunu arasındaki farklı hükümler dikkate alarak, her iki kanuna uygun şekilde hareket etmesidir. Yalnız bir kanunu dikkate alarak yapılan işlemler diğer kanunun beklentilerine yetmeyebilir. Çünkü her iki Kanunun düzenleme amacı farklıdır. Bu durumu göz önünde bulundurup hem Vergi Usul Kanunu ve hem de Türk Ticaret Kanunu hükümlerinin gerektirdiği işlemleri yapmak mükellefleri defter tutmaya ilişkin cezai müeyyidelerden koruyacaktır.

KAYNAKÇA

- AKARCA, Akif ve ŞAFAK, Mehmet. Elektronik Defter Tutulması Ve Belge Düzenlenmesi Zorunluluğu, <http://www.dunya.com/elektronik-defter-tutulmasi-ve-belge-duzenlenmesi-zorunlulugu-150891yy.htm>(20/05/2013).
- AKTAŞ, Mehmet Ali ve AKTAŞ, Alkım (2011), İşletmelerde Zorunlu Defterler ve Tasdik,http://www.alomaliye.com/2011/mehmetali_aktas_isletmelerde_zorunlu_defterler.htm (18/04/2013).
- BAHTİYAR, Mehmet (2012), Ticari İşletme Hukuku, İstanbul: Beta Yayıncılık, 157-158.
- BİLGİLİ, Fatih ve DEMİRKAPI, Ertan (2012),Ticari İşletme Hukuku, Bursa: Dora Yayıncılık, 246.
- CEMALCILAR, Özgül ve ERDOĞAN, Nurten (2000), Genel Muhasebe, Beta Yayıncılık, 53.
- ÇALDAĞ, Yurdakul ve AYANOĞLU, Yıldız (2002), Genel Muhasebe, Ankara: Gazi Kitabevi, 67.

- DEDEAĞAÇ, Ender (2011), Yeni TTK ve Ticari Defterler, <http://enderdedeagac.blogspot.com/2011/08/yeni-ttk-ve-ticari-defterler.html> (09/06/2013).
- İNANÇ, Mustafa (2011), Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda Ticari Defter Tutma, Envanter, Değerleme, Saklama ve İbraz Yükümlülüğü, Mali Çözüm, 105.
- KARAHAN, Sami (2012), Ticari İşletme Hukuku, Mimoza Yayıncılık, 292, 297.
- KAYIHAN, Şaban ve YASAN, Mustafa (2012), Ticari İşletme Hukuku, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 161.
- KÜRK, Memiş (2010), Mükelleflerin Yasal Defter ve Belgelerini Saklama Süresi ve İstisnaları, Mali Çözüm, 98.
- ÖNER, Erdoğan (2012), Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 74.
- ÜSTÜN, Ümit Süleyman (2011), Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Ankara, 364.
- Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı, 2012.
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu ve 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu.
- Finansal Tabloların Hazırlanma ve Sunulma Esaslarına İlişkin Kavramsal Çerçeve Hakkında Tebliğ, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu.