

## 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU'NUN MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ UYGULAMALARINA GETİRDİĞİ DÜZENLEMELER

*İlker Kefe<sup>1</sup>*

### ÖZET

Bilgi, işletmeler için yadsınamayacak ölçüde önem arz etmektedir. İşletmeler sahip oldukları ve kullanabildikleri bilgi ölçüsünde buldukları pazarda üstün konuma ulaşabilmektedir. Günümüzde işletmeler gitgide karmaşıklaşan iş süreçleri ile başa çıkabilmek için bilgi sistemlerine ihtiyaç duymaktadırlar. Bilgi sistemleri arasında yer alan muhasebe bilgi sistemi ise, işletme içi ve dışı bilginin toplandığı, kaydedildiği, analiz edilip, raporlandığı sistemin temel öğelerinden birisi olarak önemli bir yere sahiptir. Muhasebe bilgi sistemine sahip işletmeler yasal mevzuat çerçevesinde ticari işlemlerini sürdürmektedirler. Türkiye’de faaliyet gösteren işletmelerin ticari faaliyetlerine ilişkin kayıt standartlarından bazıları, 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde yeniden düzenlenmiştir. Çalışma bu kapsamda ele alınarak, ticari işletmelerin defter tutma ve envanter oluşturması, açılış bilançosu ve yıl sonu tablolarını düzenlemesi, envanter verilerinin değerlendirilmesi ve cezai sorumluluk konularına yer verilecektir.

**Anahtar Kelimeler:** 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, Bilgi Sistemleri, Muhasebe Bilgi Sistemleri

### THE REGULATIONS OF NEW 6102 NUMBERED TURKISH COMMERCIAL LAW ON ACCOUNTING INFORMATION SYSTEMS

### ABSTRACT

The knowledge is incontrovertibly vital for companies. Companies that have the ability of possession and usage to the knowledge reach a priority position in the marketplace. Nowadays companies need information systems for keep up with increasingly complicated business processes. Accounting information systems which is one of information systems has an important position for collecting, saving, analyzing, and reporting internal and external data. Companies that have an accounting information system have a commercial activity as part of legal regulations. Some of commercial record standards of the companies which operating in Turkey has reorganized within the frame of new 6102 numbered Turkish Commercial Law as from 1 January 2013. This study is considered in this context, bookkeeping and make an inventory, opening balance sheet, preparing year-end tables, inventory pricing and criminal liability of business corporations are examined in the study.

**Key Words:** 6102 Numbered Turkish Commercial Code, Information Systems, Accounting Information Systems

---

<sup>1</sup> Arş.Gör. Çukurova Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Balcalı Kampüsü/ADANA

## GİRİŞ

Günümüz iş dünyasında bilgiye ulaşma işletmeler açısından büyük önem arz etmektedir. İşletmeler, sahip oldukları ve kullanabildikleri bilgi ölçüsünde rakiplerinden üstün konuma ulaşabilmektedir. İşletmeler gitgide karmaşıklaşan iş süreçleri ile başa çıkabilmek için bilgi sistemlerine ihtiyaç duymaktadırlar. Bilgi sistemleri arasında yer alan muhasebe bilgi sistemi ise, işletme içi ve işletme dışı bilginin toplandığı, kaydedildiği, analiz edilip, raporlandığı bir sistemin temel parçası olarak önemli bir yere sahiptir. Muhasebe bilgi sistemi, işletmenin diğer sistemlerinden bilgi akışının geldiği ve toplandığı bölümdür. Burada toplanan veriler analiz edilip mali tablolara dönüştürülerek, işletmelerin karar alma aşamasında ve üçüncü kişiler ile mali durumunu paylaşmasına katkıda bulunmaktadır. Yapılan tüm işlemlerin belirli kurallara ve prosedürlere uygun olarak düzenlenmesi şarttır.

Türkiye’de faaliyet gösteren işletmeler, muhasebe bilgi sistemlerini yasal mevzuat çerçevesinde oluşturmakta ve ticari işlemlerini bu mevzuata uygun olarak sürdürmektedirler. 6762 sayılı TTK’nun değiştirilmesine yönelik olarak, 2005 yılından itibaren Türkiye Büyük Millet Meclisi’nde (TBMM) alt komisyonlarca konu görüşülmeye başlanmış, 13 Ocak 2011 tarihinde TBMM Genel Kurulu’nda kabul edilmiş ve 14 Şubat 2011 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. 6102 sayılı “Yeni TTK” 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Bu değişimin temel nedeni, 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun (TTK), 1957 yılından beri yürürlükte olup, dünya ticaretinde yaşanan gelişmeler sonrasında mevcut ihtiyaçları karşılama konusunda yetersiz kalmasıdır. Bununla birlikte Türkiye’nin Avrupa Birliği (AB) uyum süreci dikkate alınarak temel kanunlarını değiştirmesi, finans ve sermaye piyasalarını ilgilendiren yeni düzenlemeler yapması zorunlu hale gelmiştir (Uluslan, Eren ve Köylü, 2012: 12). Bu kapsamda Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ile uyumlu olan ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) işletmeler tarafından dikkate alınmaktadır.

Bu çalışma üç bölümden oluşacaktır. Birinci bölümde, bilgi sisteminin tanımı yapıp, genel olarak bilgi sistemlerin neler olduğuna değinilecektir. İkinci bölümde, muhasebe bilgi sistemi tanımlanarak, sistemin özelliklerinin neler olduğu belirtilecektir. Üçüncü bölümde, 6102 sayılı TTK içerisinde yer alan defter tutma ve envanter oluşturma, açılış bilançosu ve yıl sonu tablolarını düzenleme, envanter verilerinin değerlendirilmesi, cezai sorumluluk konuları incelenecektir. Ayrıca 26.06.2012 tarihinde duyurulan 6335 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un Yeni Türk

Ticaret Kanunu'nun 64., 88. ve 562. maddelerinde yapmış oldukları son değişiklikler açıklanmaya çalışılacaktır.

## **Bilgi Sistemleri**

Günümüzde bilgi; işletmeler, toplumlar ve ekonomi için temel kaynak niteliği taşır. Bunun temel nedeni rekabet üstünlüğünün elle tutulan ürünlerden çok fiziksel varlığı olmayan bilgi unsuruna, entellektüel değerlere dönüşmüş olmasıdır (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 158). Bilgi, bir konu hakkında açıklamalar sunan veriler topluluğudur. İşlenmiş veri olarak da adlandırılmaktadır (Tekşen ve Kalkan, 2012: 129). Bilgi sisteminin girdisi veri, çıktısı ise bilgidir. Veri bilgiye dönüştürülürken, bilgi sistemi süreci işler (Durucasu, 2012: 7). Bilgi sistemi; planlama, kontrol, koordinasyon, analiz ve karar vermek amacıyla bilgi toplama, saklama ve gerektiğinde paylaşma amacıyla bir arada ve birbirleriyle ilişkili unsurlar bütünüdür (Daştan ve Erol, 2011: 77). İşletmeler ihtiyaç duydukları bilgiyi genellikle bilgi sistemlerinden elde etmektedirler (Acar ve Özçelik, 2011: 10).

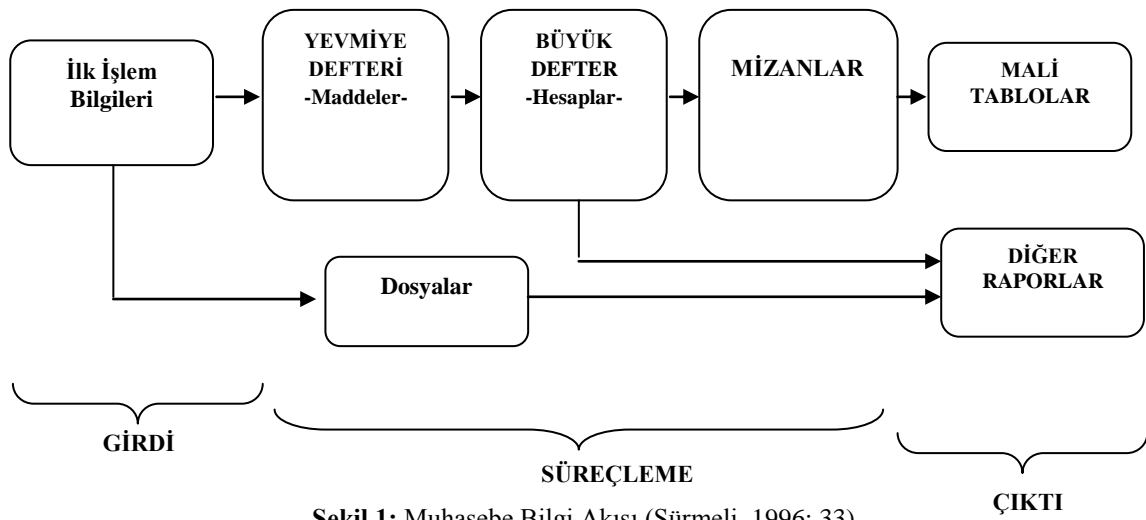
Bilgi sistemleri, organizasyonu yönetmenin yanında karar verme mekanizmalarına destek olmak amacıyla üretilen bilgiyi toplamak, işlemek, saklamak ve dağıtmak gibi birbirine bağlı unsurların oluşturduğu bir yapıdır (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 162). İşletmeler geçmişi hatırlamak, bugünü izlemek ve geleceği planlamak amacıyla bilgiye ve bilginin elde edildiği bilgi sistemlerine ihtiyaç duyarlar (Durucasu, 2012: 12). Başlangıçta bilgi sistemleri, işletme içi bilgi akışını sağlamak için kullanılırken, günümüzde hem işletme içi hem de işletme dışı bilgi akışını yürütmek amacıyla kullanılmaktadır (Alagöz ve Allahverdi, 2011: 57). Çünkü işletmelere birbirinden farklı ve karmaşık şekilde bilgi akışı olmaktadır. Gelen karmaşık bilgilerin hangi yöntemle seçileceği, kayıt edileceği ve karar verme aşamasında yöneticilerin bu bilgileri nasıl kullanacağı ve işleyeceği önem taşır (Mizrahi, 2011: 309). İşletme bilgi sistemleri; üretim bilgi sistemi, pazarlama bilgi sistemi, personel bilgi sistemi, muhasebe bilgi sistemi ve finansal bilgi sisteminden oluşup; her biri işletme bilgi sisteminin ihtiyaç duyduğu bilgi üretimini sağlamak amacıyla birbirleri ile ilişki içerisinde (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 162).

## **Muhasebe Bilgi Sistemleri**

Muhasebe, ticari işlemler sonucunda ortaya çıkan finansal bilgilerin, bir düzen içerisinde toplanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması ve raporlar halinde sunulması süreci olarak tanımlanabilir (Tanış, 2012: 3). Muhasebe sistemi, işletme ile ilgili bilgi toplayan, sınıflandıran, kayıt altına alan, ölçen ve denetleyen bir sistemdir. Bilginin depolanmasını ve işletmelerde bir veri tabanının oluşturularak kar maksimize edilmesini daha verimli kılınmasını sağlar (Gökdeniz, 2005: 86).

Muhasebe işletmenin dili olarak tanımlanır ve bu yüzden muhasebe bilgi sistemlerinde üretilen bilgi, işletme faaliyetlerinin etkin şekilde yürütülmesi ve işletme ile ilgili doğru kararların alınması açısından önemlidir (Demir, 2010: 142).

İşletmelerde kullanılan en eski ve önemli bilgi sistemi muhasebe bilgi sistemidir. Muhasebe bilgi sisteminden elde edilen bilgiler iç ve dış bilgi kullanıcıları tarafından kullanılmaktadır (Acar ve Özçelik, 2011: 10). Muhasebe bilgi sistemleri insanlar, süreçler ve bilgi teknolojilerinden meydana gelmektedir. Bilgi teknolojisi içinde yazılım ve donanım ürünleri, bilgi üretim sistemleri yer alır. Muhasebe bilgi sisteminde “girdi-bilgi işlem-çıkıtı” şeklindeki geleneksel bilgi akışı Şekil 1.’deki gibi olmaktadır.



Şekil 1: Muhasebe Bilgi Akışı (Sürmeli, 1996: 33).

Şekilde de görüldüğü üzere işletmelerin faaliyetleri ile ilgili ilk verilerin muhasebe sistemine girmesi ile bilgi akışı başlar. Ortaya çıkan veriler yevmiye defterine ve büyük deftere işlenir. Faaliyet dönemi sonunda da mizanlara aktarılan muhasebe bilgileri, karar almak ve üçüncü kişiler ile paylaşmak üzere mali tablolar ve raporlara aktarılır.

Muhasebe bilgi sistemi içerisinde meydana gelen eylemler, sistem elemanları tarafından belirli ilke, yönerge ve standartlara göre yapılırlar (Sürmeli, 1996: 31). Muhasebe bilgi sisteminde bilgi işleme süreci şu şekilde gerçekleşmektedir. Öncelikle işletme içi ve işletme dışı faaliyetler sonucu elde edilen veriler bilgi işlem merkezine aktarılır. Aktarılan veriler daha sonra bir takım ilke, standart, yönergeler gibi muhasebe düzenlemeleri yardımıyla işleme tabi tutulurlar. Veriler kaydedilir, sınıflandırılır, özetlenir ve son olarak raporlama aşamasına gelinir. Üretilen muhasebe bilgisi çıktı olarak adlandırılır. Çıktıların analiz ve yorumu yapılarak başta işletme yönetimi olmak üzere ilgililere sunulur (Daştan ve Erol, 2011: 77-78).

Muhasebe bilgi sistemi üç önemli işlevi yerine getirmektedir. Bunlar;

1. Yönetimin varlıklar üzerindeki yönetim sorumluluğunu yerine getirmesi
2. İşletme eylemlerinin kontrol edilmesi
3. Geleceğe ilişkin işletme eylemlerinin planlanması için gereken bilgilerin temin edilmesidir (Sürmeli, 1996: 29).

Muhasebe bilgi sistemi işletme bilgi sisteminin bir alt sistemidir. Geleneksel muhasebenin işlevleri ile maliyet muhasebesi, sorumluluk muhasebesi (Susmuş, 2002), işletme bütçesi gibi yönetsel işlevleri içermektedir (Yıldız ve Eskin, 2012: 61). Muhasebe bilgi sistemi, kullanıcıların ihtiyaç duyduğu bilgileri üretmek için finansal faaliyetler sonucu ortaya çıkan verileri toplayan, gerekli durumlarda kullanmak için biriktiren, işleyerek bilgi ve raporlara dönüştüren, bunu sağlarken de bilgilerin doğru ve güvenilir bir şekilde üretilmesi için süreçleri kontrol eden bir bilgi sistemi olarak tanımlanabilir (Demir, 2010: 143). Tüm bu verilerin toplandığı muhasebe bilgi sistemleri işletmeler için hayati önem taşımaktadır. Binlerce müşterisi olan işletmeler, binlerce veriyi, stokları, alacak hesaplarını, bütçelemeyi, bordrolamayı, enflasyon muhasebesini, resmi defter kayıtlarını, finansal hareketleri ve diğer departmanlar ile olan bilgi alışverişini ve entegrasyonu çok kısa sürede ve sıfıra yakın hata oranı ile muhasebe bilgi sistemleri sayesinde başarmaktadır (Güzel ve Mersin, 2007: 173). İşletme içerisindeki yeri, işletmenin büyüklüğü ve işletme fonksiyonlarının birbirleri ile olan ilişkisi paralelinde şekillenen muhasebe bölümleri genel olarak mali işler bölümünde yer alır. Belge (fatura, sevk irsaliyesi, ücret bordrosu, form, çizelge vs.), defter (yevmiye defteri, defteri kebir, envanter) ve hesap planının (tek düzen hesap planı) çeşitli yazılım ve donanım araçları ile tablo ve formlar şeklinde düzenlenmesi muhasebe bilgi sistemi sayesinde gerçekleşir. Tüm bu unsunlar yapısı, türü, oluşumu ve esası bakımından benzer özellikler taşıyalar da, işletmenin türü, hukuki yapısı ve faaliyet hacmine göre farklılıklar taşıyabilir (Daştan ve Erol, 2011: 65).

Muhasebe bilgi sisteminin konusunu kıymet hareketlerini izlemek oluşturur. İşletmelerin sahip oldukları varlık ve kaynaklarında meydana gelen mali nitelikteki değişimler muhasebe bilgi sistemi sayesinde toplanıp, sınıflandırılıp, rapor edilip ilgili kişi ya da gruplara sunulabilir (Mizrahi, 2011: 310). Muhasebe sistemleri yönetim ve finansal muhasebe olarak ikiye ayrılmıştır. Yönetim muhasebesi, işletme yöneticilerinin, işletmenin amaçlarına ulaşmak amacıyla ihtiyaç duyduğu finansal bilgileri üretmek ve raporlamak yükümlülüğüne sahiptir. Maliyet muhasebesi, yönetim muhasebesinin en önemli kısmını oluşturur. Firmanın kaynaklarının sağlanması ve kullanılmasına dair bilgiler içerir. Genel muhasebenin amacı ise, işletmenin finansal durumunu etkileyen olaylar ve ticari işlemlerin para birimi ile ölçülen sonuçlarını işletme dışındaki kişi ve kurumlara bildirmektir (Güzel ve Mersin, 2007:

174). Özetle, muhasebe bilgi sistemleri, genel veya finansal muhasebe ile maliyet muhasebesi verileri içerir. Bununla beraber işletme yöneticilerine karar verme aşamasında yardımcı olur. İşletmeler muhasebe bilgi sistemlerini planlama, değerlendirme yapmak, iş süreçlerini ve finansal durumlarını tespit etmek amacıyla kullanırlar (Demir, 2010: 142).

Geçmiş yıllarda muhasebe sistemleri finansal tabloların ve raporlamaların oluşturulması için işletme verilerinin tespiti için kullanılmaktaydı. Muhasebe sistemlerinin işletme kararlarına olan etkisi ikinci plandaydı. Günümüzde ise, muhasebe sistemleri işletme ile ilgili karar süreçlerinde önemli bir kaynak haline gelmiştir (Gökdeniz, 2005: 87). Bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan gelişmeler ile muhasebe uygulamalarının ticari yazılımlar yardımıyla yapılması imkânı oluşmuştur. Bu durum verilerin işleme ve analizini hem yaygınlaştırmış hem de kolaylaştırmıştır. Başlangıçta muhasebe faaliyetlerini bilgisayar ortamına taşıyan genel muhasebe programları kullanılmaya başlanmış ve defter tutma, beyanname ve bildirge oluşturma daha hızlı ve daha az maliyetle hazırlanmaya başlanmıştır. Sonrasında planlama, kontrol ve karar desteği sağlayan muhasebe programlarına entegre programlar ortaya çıkmıştır. Günümüzde bu sistem daha gelişmiş bir yapıya bürünüp, işletmelerin tüm departman ve fonksiyonlarını bir sistemde bir araya getiren kurumsal kaynak planlaması yazılımları kullanılmaya başlanmıştır (Güzel ve Mersin, 2007: 173).

Muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen bilgiler, işletmelerin sadece geçmiş faaliyetlerini kapsamaz. Aynı zamanda alınan kararlara yardımcı olarak geleceğe yönelik planlar yapılmasını da sağlar (Demir, 2010: 144). Bu özelliği ile muhasebe bilgi sisteminin sağladığı bilgi zaman açısından üç zamanlı bilgiye ulaşma imkânı tanır. Muhasebe bilgi sistemi ile geçmişe ait olaylara, içinde bulunulan döneme, plan ve bütçeleri ilgilendiren gelecekte olabilecek faaliyetlere ait bilgilere ulaşılabilir (Sürmeli, 1996: 31). Geçmiş dönemlere ve mevcut duruma ait bilgiler genellikle finansal muhasebe tarafından elde edilirken, geleceğe ilişkin bilgiler ise finans ve yönetim muhasebesi ile elde edilir. Bu nedenle mali nitelikteki bilgiler tarihi (geçmişe dayalı) ve tahmini (ileriye dönük) olup, bilgi kullanıcılarının beklentilerini karşılayacak özellikler taşımalıdır (Durucasu, 2012: 185). Bu nedenle muhasebe bilgi sistemi veri ve bilgiyi toplama, sisteme girme, işleme, depolama ve raporlama yapacak şekilde tasarlanmalıdır (Dalcı ve Tanış, 2003: 47). Muhasebe sisteminin başarılı sayılması için ilgili grupların bilgi gereksinimlerini karşılamalıdır. Bu yüzden muhasebe bilgi sisteminin temel amacı, bilgi kullanıcılarının etkili kararlar alabilmelerine olanak sağlayan verileri toplamak, işlemek ve iletmek olmalıdır (Demir, 2005: 147). Muhasebe bilgi sistemlerinin diğer amaçları arasında, yönetimin varlıklar üzerindeki yönetim sorumluluğunu yerine getirmesi, geleceğe yönelik işletme faaliyetlerinin planlanması, işletmenin faaliyetlerinin kontrolünü sağlama ve işletme yönetimi için temel bilgileri üretmesi vardır (Güzel ve Mersin, 2007: 172). Biraz daha ayrıntıya inilecek olursa satılacak malların

miktarlarının ve satış zamanlarının belirlenmesi, üretilen malların satış fiyatının oluşturulması, üretilecek olan mamullerin miktarlarının ve üretim zamanlarının belirlenmesi de muhasebe bilgi sistemlerinin amaçları arasında yer alır (Mizrahi, 2011: 311). Görüldüğü üzere muhasebe bilgi sistemi ile elde edilen bilgiler finansal muhasebe, yönetim muhasebesi ve maliyet muhasebesi verilerini oluşturması yanında yöneticilerin işletme ile ilgili karar mekanizmasına yardımcı olmaktadır. Bu işlevler yerine getirilirken genel kabul görmüş muhasebe kavramları da dikkate alınmalıdır.

### **6102 Sayılı Kanunda 64-88 Ve 562. Maddede Yer Alan Değişiklikler**

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nda 11. madde "*ticari işletme*"yi, 12. madde ise "*tacir*"i tanımlamaktadır. Ticari işletme, "esnaf işletmesi için öngörülen sınırı aşan düzeyde gelir sağlamayı hedef tutan faaliyetlerin devamlı ve bağımsız şekilde yürütüldüğü işletmedir" şeklinde tanımlanırken; tacir "bir ticari işletmeyi kısmen de olsa, kendi adına işleten kişi" olarak tanımlanmıştır. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda ticaret defterleri, kanunun beşinci kısmında, 64. ve 88. madde aralığında "*Ticari Defterler*" başlığı altında ele alınmıştır. Ticari defterlerin tutulmasındaki amaç, tacirlerin yapmış oldukları ticari işlemleri ile ilgili varlık ve borç durumlarını açık bir şekilde ortaya koymaları ve bu şeffaflık sayesinde hem muhasebe işlemlerinde hem de bu işlemler sonucu oluşan vergilendirmede doğru ve adil sonuçların ortaya çıkmasıdır (Yanlı ve Akın, 2011: 25). Bu kapsamda Türk Ticaret Kanunu'nun 64. maddesi dikkate alındığında her tacirin ticari defterleri tutması ve ticari işlemleriyle oluşan malvarlığı durumunu Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun şekilde ortaya koyması zorunluluğu vardır. Nitekim 6335 sayılı Kanun'un 8. maddesi bünyesinde, 26.06.2012 tarihinde birinci fıkra değiştirilmiştir. Yapılan değişiklik ile "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, bu kanuna göre açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır. Defterler, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur. İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir." denilerek defterlerin, makul süre gözetilerek yapılacak olan incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında üçüncü kişilere fikir verebilecek nitelikte olması gerektiği belirtilmiştir. İkinci fıkrada da tacirin, işletmesini ilgilendiren her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzeri şekildeki kopyasını yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklama yükümlülüğü bulunduğu ifade edilmektedir. Burada hem fiziki dosyalamaya hem de veri taşıyıcıları yardımı ile belgelerin saklanmasına izin verilmiştir.

Bu çerçevede 64. maddenin 3. fıkrasında ticari defterlerin açılış ve kapanışlarda noter tarafından onaylanması zorunluluğu bulunmaktadır. Ancak bu fıkra daha sonra 6335 sayılı Kanun'un 8. maddesi ile değiştirilmiştir. Yapılan değişiklikler ile fiziki ortamda tutulan yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri ile dördüncü fıkrada sayılan defterlerin açılış onayları, kuruluş sırasında ve kullanılmaya başlanmadan önce noter tarafından yapılması gerektiği belirtilmiştir. Noter onayının bu defterlerin izleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları, defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar yapılması gerekmektedir. Yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayı, izleyen faaliyet döneminin üçüncü ayının sonuna kadar notere yaptırılmalıdır. Ticaret şirketlerinin ticaret siciline tescili sırasında defterlerin açılışı Ticaret Sicili Müdürlükleri tarafından da onaylanabilir. 3. fıkrada yapılan değişiklikte, eğer açılış onayı noter tarafından yapılıyor ise, noterin, ticaret sicili tasdiknamesini aramak zorunluluğu vardır. Ticari defterlerin elektronik ortamda tutulması hâlinde bu defterlerin açılışlarında ve yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defterinin kapanışında noter onayı aranmamaktadır. Fiziki ortamda veya elektronik ortamda tutulan ticari defterlerin nasıl tutulacağı, defterlere kayıt zamanı, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları ise Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığınca müştereken çıkarılan tebliğle belirleneceği ifade edilmiştir.

Defterlerin onaylanma gerekçelerinin defterlerden sağlanacak mali bilgilere olan ihtiyaç ve yasal uygulamalardan kaynaklandığı söylenebilir (Öcal, 2012:34). 64. maddenin 4. fıkrasında pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri gibi işletmenin muhasebesi ile ilgili olmayan defterlerin de ticari defter olarak kabul edildiği belirtilmiştir. Bu nedenle diğer defterler gibi açılış ve kapanış tasdiklerinin noter tarafından yapılması gerekmektedir. Tüzel kişi tacirlerin bir kısmı bu üç deftere ek olarak pay defteri (Altaş, 2001:161), yönetim kurulu karar defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defteri gibi işletmenin muhasebesi ile ilgili olmayan defterleri de tutması gerekmektedir (Yanlı ve Akın, 2011: 25).

Tacir ya da ticaret ortaklıkları muhasebe kayıtlarının yapılacağı temel defterler bilindiği üzere yevmiye (günlük defter), defterikebir (büyük defter) ve envanter defterinden oluşmaktadır. Nitekim kanunun 64. maddesi 5 nolu fıkrasında "Yevmiye, defteri kebir ve envanter defteri dışında tutulacak defterler Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından bir tebliğ ile belirlenir." denilerek, temel defterlerin yevmiye, defteri kebir ve envanter olduğu belirtilmiş, daha sonra defterler, kayıtlar, noter onayları, envanter işlemleri, mali tablolar vs. ilişkiler ve zorunluluklar beşinci kısım içerisinde hükme bağlanmıştır (Öcal, 2012:34). Daha sonra beşinci fıkra 6335 sayılı Kanun ile "Bu Kanuna tabi gerçek ve tüzel kişiler, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun defter tutma ve kayıt zamanıyla ilgili hükümleri ile aynı Kanunun 175'nci ve mükerrer 257'nci maddelerinde yer alan yetkiye



istinaden yapılan düzenlemelere uymak zorundadır. Bu Kanunun defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, aktifleştirme, karşılıklar, hesaplar, değerlendirme, saklama ve ibraz hükümleri 213 sayılı Kanun ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına, vergi kanunlarına uygun olarak vergi matrahının tespit edilmesine ve buna yönelik mali tabloların hazırlanmasına engel teşkil etmez” olarak değiştirilmiştir.

6102 sayılı kanunun 65. maddesinde, defterler ve gerekli kayıtların Türkçe tutulması gerektiği belirtilmiştir. Kısaltma, rakam, harfler ve sembollerin anlamları ayrıca açıklanmalıdır. Yapılan kayıtlar eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılmalıdır. Yapılan kaydın önceki içeriği belirlenmeyecek şekilde çizilmemesi ve değiştirilmemesi gerekmektedir. Defter ve kayıtların elektronik ortamda tutulması durumunda, bilgilerin saklanma süresi boyunca bilgi ve belgelere kolaylıkla ulaşılması gerekmektedir. Tacir hem açılış döneminde hem de faaliyet dönemi sonunda envanter hazırlamalıdır. Aynı maddede faaliyet döneminin 12 ayı geçemeyeceği belirtilmiştir. Burada envanter hazırlama hükme bağlanmakta ve faaliyet dönemi 12 ay ile sınırlandırılmaktadır. Bilanço envantere dayandığı için, envanterin daha önce hazırlanması gerekmektedir.

66. maddenin 3. fıkrasında düzenli olarak ikame edilen ve toplam değerleri işletme için ikinci derecede önem taşıyan ham ve yardımcı maddeler ve işletme malzemeleri gibi maddi duran varlıklar için, değişmeyen miktar ve değerle envantere alma imkânı sunulmuştur. Bunu yaparken üç yılda bir fiziksel sayım yapılması zorunluluğu getirilmiştir. 66. maddenin 4. fıkrasında, “Aynı türde olan stok malvarlığı kalemleri, diğer aynı nitelikte olan veya yaklaşık olarak aynı değerdeki taşınabilir malvarlığı unsurları ve borçlar ayrı ayrı gruplar halinde toplanabilir ve ortalama ağırlıklı değer ile envantere konulabilir” ifadesi yer almaktadır. Madde 67’de ise envanter kolaylaştırıcı yöntemler sıralanmakta olup, envanter çıkarılırken asıl tercih edilenin fiziki sayım olduğu belirtilmektedir. Bunun dışında kullanılan yöntemlerin Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olması gerektiği ifade edilmektedir. Aynı maddede, “envanter çıkarılırken malvarlığı mevcudu sondaj yöntemine göre veya genel kabul görmüş matematiksel-istatistiksel yöntem yardımı ile çeşit, miktar ve değer olarak belirlenme”si gerektiği söylenmektedir.

6102 sayılı kanunun 68. maddesinde tacirin sorumlulukları belirtilmektedir. Tacirin, ticari faaliyetin başında ve faaliyet dönemlerinin sonunda varlık ve borç tutarı ilişkisini gösteren açılış bilançosu, yıllık bilanço ve gelir tablosu gibi finansal tabloları oluşturması zaruridir. Hazırlanan finansal tablolar muhasebe standartlarına uygun, açık ve anlaşılır olmalı, düzenli bir işletme faaliyetinin gerçekleştiği süre içerisinde çıkarılmalıdır. Madde 70’de finansal tabloların Türkçe ve Türk Lirası ile düzenlenmesi, madde 71’de tacir tarafından tarih atılarak imzalanması gerektiği

belirtilmektedir. Madde 73'te bilançonun içeriği ile ilgili şartlar açıklanmaktadır. Türkiye Muhasebe Standartlarında aksi görülmediği sürece bilançoda, duran ve dönen varlıklar, özkaynaklar, borçlar ve dönem ayırıcı hesapların ayrı ayrı kalemler şeklinde ve yeterli ayrıntıya inilecek şekilde hazırlanması gerekmektedir. Aynı maddede duran varlıklar içinde işletmeye devamlı surette tahsis edilmiş bulunan varlıkların yer aldığı belirtilmektedir.

6102 sayılı kanununun 78. maddesi genel değerlendirme ilkelerini içermektedir. Yeni faaliyet döneminin açılış bilançosunun, bir önceki dönemin kapanış bilançosu ile eşit olması gerektiği ifade edilmektedir. Değerleme yapılırken süreklilik ilkesi gereğince işletmenin faaliyetlerine sürekli devam edeceği varsayılır. Bilanço kapanış gününde varlıklar ve borçlar teker teker değerlendirilir. 82. maddede belgelerin 10 yıl saklanması gerektiği belirtilmektedir. Belgeler ya da defterler, yangın, su baskını gibi afet ya da hırsızlık sebebiyle ziyaa uğrarsa, 15 gün içerisinde ticari işletmenin bulunduğu yetkili mahkemeden belge talep edebilir. Gerçek kişinin ölmesi durumunda mirasçıları, ticareti terk etmesi durumunda ise kendisi defter ve kâğıtları saklamakla yükümlüdür.

Türk Ticaret Kanunu Madde 88, 6335 sayılı Kanun'un 9. maddesi ile tamamen değiştirilmiştir. Birinci fıkrada, 64. ve 88. madde hükümlerine tabi olan gerçek ve tüzel kişilerin münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara uymak ve bunları uygulamak zorunda olduğu ifade edilmektedir. Bu kanun maddesi değiştirilmeden önce sorumluluk sadece Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'na aitti. İkinci fıkrada, daha önce Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından belirlenen ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na tam uyumluluk göze çarpmaktadır. Düzenleme sonrası ise, yapılacak düzenlemelerin uygulamada birliği sağlamak ve finansal tablolara milletlerarası pazarlarda geçerlilik kazandırmak amacıyla, uluslararası standartlara uyumlu olacak şekilde, yalnız Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenmesi ve yayımlanması ifade edilmiştir. Üçüncü fıkrada Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, değişik işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için özel ve istisnai standartlar koymaya ve farklı düzenlemeler yapmaya yetkili kurumlar olarak belirlenmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 562. maddesi cezai sorumlulukları içermektedir. 64. maddeye yönelik olarak birinci fıkrasının ikinci veya üçüncü cümlesindeki yükümlülükleri yerine getirmeyenler, ikinci fıkrası uyarınca belgelerin kopyasını sağlamayanlar, üçüncü fıkrası uyarınca gerekli onayları yaptırmayanlar; 65. maddeye uygun olarak defter tutmayanlar; 66. maddeye aykırı

olarak hileli envanter çıkaranlar; 86. maddeye göre belgeleri ibraz etmeyenler dörtbin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır. 88. maddeye aykırı hareket edenler dörtbin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır.

## SONUÇ

İşletme kaynaklarının belirli amaçlar doğrultusunda verimli bir şekilde kullanılması için işletme içi ve işletme dışı finansal ve finansal olmayan bilgiler işletmelerin sistemlerinde istenildiği zaman kullanılacak şekilde yer almalıdırlar. Faaliyet bilgileri pazarlama, üretim, finans ve muhasebe gibi işletmenin birden fazla bölümünden elde edilebilmektedir. Yapılan ticari işlemler ile elde edilen veri yığını ticari belgelerde ve yasal mevzuat çerçevesinde muhasebe bilgi sistemi içerisinde toplanmakta, kaydedilmekte ve raporlanmaktadır. Faaliyet verileri işletmenin girdilerini oluşturup ilk işlem belgelerinde yer alırken, kayıtlar yevmiye defteri, büyük defter ve mizanlarda yer almaktadır. Daha sonra elde edilen tüm bilgiler mali tablolar ve raporlarda yer alarak çıktıyı meydana getirmektedir. Muhasebenin temel ilkelerine uygun olarak düzenlenen işletme verileri yönetim gibi işletme içi ve devlet gibi işletme dışı kullanıcılara sunulmaktadır.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurumu, 2006 yılından beri finansal tabloların düzenlenmesine ilişkin bir takım standartlar ortaya koymaktadır. Bu standartlar çoğunlukla Uluslararası Muhasebe Standartları (International Accounting Standards) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (International Financial Reporting Standards) ile benzer özellikler taşımaktadır. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK), muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen ve finansal tablolarda yer alan bilgilerin anlaşılır, ihtiyaca uygun, güvenilir ve karşılaştırılabilir olması gerektiğini belirtmektedir. İyi işleyen bir muhasebe sistemi işletmelerin iyi bir şekilde yönetilmesini sağlar. İşletmelerin ticari faaliyetlerini muhasebe bilgi sistemi yardımı ile daha iyi bir şekilde ve tüm dünyada standartlaşmış bir yapı içerisinde takip etmelerine olanak sağlaması açısından 01.01.2013 tarihinden itibaren 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu yürürlüğe girmiştir. Kanunda 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 zorundadır. Defterlerin, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulması ve işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişiminin defterlerden izlenebilmesi gerektiği vurgulanmaktadır. Her tacirin ticari defterlerini Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak tutması gerekmektedir. Ticari defterler; yevmiye, defteri kebir, envanter defteri, pay defteri, yönetim kurulu karar defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defteri olup; açılış

ve kapanışlarda noter tarafından onaylanması zorunluluğu bulunmaktadır. Her tacirin ticari defterlerini fiziki ya da veri taşıyıcıları yardımıyla elektronik ortamda 10 sene boyunca saklaması gerekmektedir. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda envanteri değerlendirme konusunda kolaylaştırıcı yöntemler yer almaktadır. Çeşit, miktar ve değer hesaplaması yapılırken sondaj yöntemi, matematiksel-istatistiksel yöntemler, fiziki sayım yapılabileceği belirtilmektedir. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, tacirin sorumluluklarına da değinmiş ve kanunun 64. 65. 66. 86. ve 88. maddelerine aykırı hareket edenlerin 4000 Türk Lirası idari para cezası ile cezalandırılacağını kararlaştırmıştır.

Sonuç olarak, işletmelerin öncelikle muhasebe bilgi sisteminde çalışan kişilerin yasal mevzuatı devamlı surette takip etmeleri ve yapılan değişimlere uyum sağlamaları önemlidir. Bu nedenle çalışanların özellikle son dönemde uluslararası standartlar gözetilerek oluşturulan 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu dikkate alınarak ticari faaliyetler ile ilgili kayıtları sisteme girme, ticari belgeleri onaylatma, ticari işlemleri doğru, şeffaf bir şekilde ve olması gereken zamanda raporlamaya dikkat etmeleri gerekmektedir.

## KAYNAKÇA

- Acar, D., Özçelik, H., (2011). Muhasebe Bilgi Kalitesini Etkileyen Kritik Başarı Faktörleri, Mufad Journal, 49: 10-23.
- Alagöz, A., Allahverdi, M., (2011). Kurumsal Bilgi Güvenliği ve Muhasebe Bilgi Sistemi, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 2011-3: 47-64.
- Altaş, S., (2012). Yeni Türk Ticaret Kanununa Göre Pay Defteri Tutma Yükümlülüğü, Mali Çözüm Dergisi, Ocak-Şubat, 109: 161-175.
- Aslanertik, B.E., Gümüş, Y., (2012). The Comparison Of Accounting Standards And Turkish Tax Procedure Law: An Income Statement Application, MÖDÄV, 2012-3: 13-36.
- Dalcı, İ., Tanış, V.N., (2002-2003). Benefits Of Computerized Accounting Information Systems On Jit Production System, Review Of Social, Economic And Business Studies, 2: 45-64.
- Daştan, A., Erol, S., (2011). Türk Gemi İnşa Sanayi İşletmelerinde Muhasebe Bilgi Sistemi: Özellikle Muhasebe İşlemleri, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 13 (1): 59-80.
- Demir, B., (2010). Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Bilgi Kalitesi, Mufad Journal, 48: 142-153.
- Demir, B., (2005). Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Bilgi Güvenliği, Mufad Journal, 26: 147-156.
- Dinç, E., Abdioğlu, H., (2009). İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 12 (21): 157-184.
- Durucasu, H., (2012). İşletme Bilgi Sistemleri, Anadolu Üniversitesi Yayınları, No.2690, Eskişehir, 210 Sayfa.
- Gökdeniz, Ü., (2005). İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemine Yaklaşım, Mufad Journal, 27: 86-93.
- Güzel, T., Mersin, Z., (2007). Bilgi Teknolojilerinin İşletmelerin Muhasebe Uygulamalarında Yaratığı Değişim, Mufad Journal, 35: 172-177.
- Mizrahi, R., (2011). Kobi'lerde Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkin Kullanımı Üzerine Bir Araştırma, Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi, 3 (2): 307-316.
- Öcal, F., (2012). Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda Ticaret Defterleri Sorunu, [Http://www.alomaliye.com/2012/fikret\\_ocal\\_ticaret\\_kanunu.htm](http://www.alomaliye.com/2012/fikret_ocal_ticaret_kanunu.htm). (Erişim Tarihi: 15.02.2013)
- Sürmeli, F., (1996). Muhasebe Bilgi Sistemi, Anadolu Üniversitesi Yayınları, No.1644, Eskişehir, 175 Sayfa.
- Susmuş, T., (2002). Maliyet Kontrolünün Sağlanmasında Sorumluluk Muhasebesi Sisteminin Rolü ve Zincir Otel İşletmelerinde Uygulanması, Mevzuat Dergisi (Elektronik Hakemli Dergi), Yıl: 5 Sayı: 59, [Http://www.mevzuatdergisi.com/2002/11a/02.htm](http://www.mevzuatdergisi.com/2002/11a/02.htm). (Erişim Tarihi: 10.01.2013)
- Tanış, V.N., (2012). Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulamalar, Karahan Kitabevi, 7. Baskı, 552 Sayfa.

- Tekşen, Ö., Kalkan, Y., (2012). Yönetim Kararlarında Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkisi: Batı Akdeniz Bölgesi'nde Faaliyette Bulunan Mermer İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma, MÖDAV, 2012-1: 127-142.
- Uluslan, H., Eren, E., Köylü, Ç., (2012). 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nın Muhasebe ve Denetim Uygulamalarına Getirdiği Yenilikler Üzerine Bir Araştırma, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Temmuz/2012: 11-33.
- Yanlı, V., Akın, M.Y., (2011). Yeni Türk Ticaret Kanunu Dünya Değişiyor. Ya Siz?, KPMG, Akis Bağımsız Denetim ve SMMM, 1. Baskı, Mayıs, 108 Sayfa.
- Yıldız, İ., Eskin, F., (2012). Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre Kobi'lerin Muhasebe Bilgi Sisteminin Değerlendirilmesi, Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi, 4 (2): 61-69.