DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 28.03.2018
Sirküler No : 2018/051

ŞİRKETLERİN KURULUŞ AŞAMASINDA DEFTER TASDİKLERİNİN TİCARET SİCİLİ MÜDÜRLÜKLERİ TARAFINDAN YAPILMASI GEREĞİ İLE İLGİLİ 493 NO.LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

1. KONUNUN GEÇMİŞİ VE YASAL GELİŞMELER:

Bilindiği üzere, uygulamada tüm defter tasdikleri noterler tarafından yapılmaktaydı.

7099 sayılı Kanun ile **ANONİM, LİMİTED şirketleri ve KOOPERATİFLERİN kuruluş aşamasındaki defter tasdiklerinin sadece ticaret sicili müdürlükleri tarafından yapılabileceği** esası getirilmişti (2018/43 no.lu sirkülerimiz).

Bu yasa değişikliği ile ilgili olarak 3 adet alt mevzuat oluşmuştur:

1. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından aynı konuda çıkarılan ve uygulanmaksızın beklemekte olan tebliğde 7099 sayılı Kanun kapsamında değişiklik yapılarak tebliğe yeni bir şekil verilmiş ve tebliğ uygulamaya konulmuştu (Şirket Kuruluş Sözleşmesinin Ticaret Sicili Müdürlüklerinde İmzalanması Hakkında Tebliğ). Söz konusu değişiklik 2018/44 sayılı sirkülerimizde açıklanmıştı.

2. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ve Maliye Bakanlığı'nın müştereken çıkarmış oldukları resmi defterlere ilişkin tebliğ, 7099 sayılı Kanun kapsamında revize edilmişti. (22.03.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan değişiklik tebliği.)

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağının toplam gelirleri 2017 yılında 8,1 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160'den fazla ülkede bulunan 1.500 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 74.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Bu değişiklik sonucunda "*Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ*"in bu değişiklik sonrasındaki nihai metni sirkülerimizin ekinde sunulmuştur.

3. Maliye Bakanlığı ayrıca "*493 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği*"ni 21.03.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayınlatarak konu hakkında açıklamalarda bulunmuştur.

Yukarıda açıkladığımız değişiklikler, şirket kuruluşlarında bürokrasiyi ve merci sayısını azaltmak amacını taşımaktadır.

2. YENİ DURUMDA ANONİM, LİMİTED ŞİRKETLER VE KOOPERATİFLERE AİT DEFTER TASDİKLERİ KONUSUNDAKİ GEREKLİLİKLER:

2.1. Kuruluş Aşamasındaki Defter Tasdikleri:

Yeni kurulacak olan ANONİM ve LİMİTED şirketler ile KOOPERATİFLER kuruluştan itibaren tutmaları gereken aşağıdaki defterleri ticaret sicili müdürlüğüne onaylatmak zorundadırlar:

- Yevmiye defteri

- Envanter defteri

- Defter-i kebir

- Pay defteri

- Genel kurul toplantı ve müzakere defteri

- Yönetim kurulu karar defteri (Anonim şirketler ve kooperatifler için)

Kuruluştan itibaren kullanacak ise damga vergisi defteri, imalat defteri gibi sair defterlerin de ticaret sicili müdürlüğüne onaylatılacaktır.

2.2. Kuruluş Aşamasından Sonraki Defter Tasdikleri:

Kuruluş işlemi tamamlandıktan sonra tutulmaya başlanacak olan mali defterlerin tasdik yeri vergisel açıdan sadece noterliklerdir. (VUK m 223/1)

Vergi ile ilişiği olmayan pay defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defteri, anonim şirketler ve kooperatifler açısından yönetim kurulu karar defteri için de kuruluş sonrasında tek onay yeri noterliklerdir. (TTK m 64/3.4)

2.3. E-defterler Açısından Durum:

Bilindiği üzere e-defter kağıt ortamlı olmadığı için kullanımdan önce tasdik edilmesi söz konusu olmayan, tasdikli hale gelmesi berat alınmasıyla sağlanan bir defter türüdür.

Yeni kurulan limited ve anonim şirketler ile kooperatifler e-defter kullanma niyetinde olsalar bile kuruluş işlemlerinin tamamlanması ve deftersiz bir dönem oluşmaması için, az yapraklı da olsa kuruluş aşamasında Ticaret Sicil Müdürlüğü'ne kağıt ortamlı defter tasdik ettirmek durumundadırlar.

Kısa sürede mali mühür alınıp e-deftere geçiş yapılabilirse, kağıt ortamlı deftere hiç kayıt yapmayıp, geçmiş tarihli belgeleri yeni tarih ile e-deftere girmenin mümkün olabileceğini düşünüyoruz. Ancak e-deftere geçişin çok geciktiği durumlarda bu yöntem ayların birbirine karışmasına yol açacağı için sorun doğurabilir. E-deftere geçinceye kadar kağıt ortamlı deftere kayıt yapılması, e-deftere geçiş tarihi itibariyle oluşmuş bakiyelerin, açılış yevmiyesi şeklinde e-deftere girilmesi yöntemi de mümkün olup bu yöntemle e-defterin bütünlüğü sağlanabilir.

E-deftere geçiş, mali mühür alındıktan sonra e-defter başvurusu yapılıp başvuru ile eş zamanlı olarak e-deftere geçiş onayının geldiği ayı izleyen aybaşından itibaren mümkün olabilmektedir. Bu gecikmenin sorun yarattığı durumlarda, dilekçe verilerek e-defter başlangıç tarihinin İdarece manuel olarak daha önceki bir tarih (kuruluş tarihi) şeklinde sistemde değiştirilmesi mümkün olabilmektedir. Belirttiğimiz bu yöntem, e-defter berat sürelerinde aşım meydana getirmeyecek uzunluktaki gecikmelerde kullanılabilir.

Saygılarımızla.

Resmi Gazete Tarihi: 19.12.2012 Resmi Gazete Sayısı: 28502

NOT: Aşağıdaki metin, bu Tebliğ'deki değişikliklerin yerlerine işlenmiş halidir.

TİCARİ DEFTERLERE İLİŞKİN TEBLİĞ

BİRİNCİ BÖLÜM
Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar

Amaç ve kapsam

MADDE 1 – (1) Bu Tebliğin amacı; gerçek ve tüzel kişi tacirler tarafından fiziki veya elektronik ortamda tutulacak ticari defterlerin nasıl tutulacağını, defterlerin kayıt zamanını, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esaslarını belirlemektir.

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

Dayanak

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

Tanımlar

MADDE 3 – (1) Bu Tebliğde geçen;

a) Gerçek kişi tacir: Bir ticari işletmeyi kısmen de olsa kendi adına işleten kişiyi,

b) **(Değişik:RG-22/3/2018-30368)** Genel kurul: Anonim, limited, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket ve kooperatiflerde genel kurulu, şahıs şirketlerinde ortaklar kurulunu ve gereğinde ortakların tümünü,

c) Kanun: 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununu,

ç) MERSİS: Merkezi Sicil Kayıt Sistemini,

d) Sermaye şirketi: Anonim, sermayesi paylara bölünmüş komandit ve limited şirketleri,

e) Şahıs şirketi: Kollektif ve komandit şirketleri,

f) Tacir: Gerçek ve tüzel kişi tacirleri,

g) Ticaret şirketi: Kollektif, komandit, anonim, sermayesi paylara bölünmüş komandit ve limited şirketler ile kooperatifleri,

ğ) Tüzel kişi tacir: Ticaret şirketleriyle amacına varmak için ticari bir işletme işleten vakıflar, dernekler ve kendi kuruluş kanunları gereğince özel hukuk hükümlerine göre yönetilmek veya ticari şekilde işletilmek üzere devlet, il özel idaresi, belediye ve köy ile diğer kamu tüzel kişileri tarafından kurulan kurum ve kuruluşları,

h) **(Değişik:RG-22/3/2018-30368)** Yönetim kurulu: Anonim şirketlerde ve kooperatiflerde yönetim kurulunu, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirkette yönetici veya yöneticileri, limited şirketlerde müdür veya müdürler kurulunu,

ı) **(Ek:RG-22/3/2018-30368)** Yetkilendirilmiş personel: Bu Tebliğde yer alan hükümler çerçevesinde kuruluş aşamasında, anonim ve limited şirketler ile kooperatiflerce tutulacak ticari defterlerin açılış onay işlemlerini yerine getirmek üzere ticaret sicili müdürü tarafından görevlendirilen ticaret sicili müdürlüğü personelini,

ifade eder.

İKİNCİ BÖLÜM
Fiziki Ortamda Defter Tutma Yükümlülüğü

Genel olarak

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

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

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

Tutulacak defterler

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

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

(3) Birinci fıkrada sayılan defterlere ilave olarak anonim **(Değişik ibare:RG-22/3/2018-30368)** , sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ve kooperatifler pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri, limited şirketler ise pay defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri tutmak zorundadır. 11 inci maddenin dördüncü fıkrası hükmü saklıdır.

(4) Özel hukuk hükümlerine göre idare edilmek veya ticari şekilde işletilmek üzere Devlet, il özel idaresi, belediye ve köy ile diğer kamu tüzel kişileri tarafından kurulan ve tüzel kişiliği bulunmayan ticari işletmeler ile kamu yararına çalışan dernekler ve gelirinin yarıdan fazlasını kamu görevi niteliğindeki işlere harcayan vakıflar tarafından kurulan ticari işletmeler ve bunlara benzeyen ve tüzel kişiliği bulunmayan diğer ticari teşekküller birinci fıkrada sayılan defterleri tutmakla yükümlüdürler.

Yevmiye defteri

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

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

a) Madde sıra numarası,

b) Tarih,

c) Borçlu hesap,

ç) Alacaklı hesap,

d) Tutar,

e) Her kaydın dayandığı belgelerin türü ile varsa tarihleri ve sayıları.

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

Defteri kebir

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

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

a) Tarih,

b) Yevmiye defteri madde sıra numarası,

c) Tutar,

ç) Toplu hesaplarda yardımcı nihai hesapların isimleri.

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

Envanter defteri

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

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

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

Pay defteri

MADDE 9 – (1) Pay defteri; sermayesi paylara bölünmüş komandit **(Değişik ibare:RG-22/3/2018-30368)** , limited şirketler ile kooperatiflerde şirket ortaklarının, anonim şirketlerde pay sahiplerinin kaydedildiği ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı defterdir.

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

a) Pay sahibinin adı soyadı veya unvanı,

b) Pay sahibinin iletişim bilgileri,

c) Varsa pay üzerindeki intifa hakkı sahiplerinin adı soyadı veya unvanı ve intifa hakkı sahibi oldukları paylar,

ç) Varsa intifa hakkı sahiplerinin iletişim bilgileri,

d) Payın nominal değeri,

e) Sahip olunan pay sayısı ve toplam tutar,

f) Payın tertibi,

g) Payın edinme tarihi,

ğ) Deftere kayıt tarihi,

h) Payın senede bağlanıp bağlanmadığı ve türü,

ı) Payın edinimi ve devrine ilişkin gerekli açıklamalar.

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

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

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

(6) Limited şirketlerde pay defterine ortakların, adları, adresleri, her ortağın sahip olduğu esas sermaye payının sayısı, esas sermaye paylarının devirleri ve geçişleri itibarî değerleri,

grupları ve esas sermaye payları üzerindeki intifa ve rehin hakları sahiplerinin adları ve adresleri yazılır.

(7) **(Ek:RG-22/3/2018-30368)**[2] Kooperatiflerde pay defterine; ortakların ad ve soyadları, iş ve konut adresleri, ortaklığa giriş-çıkış tarihleri ve çıkarılma sebepleri, taahhüt ettikleri sermaye payları ile bu paylara karşılık yapılan tahsilat ve iadeler, ortaklığa kabul ve çıkışları ile ilgili yönetim kurullarının kararı, tarih ve numaraları kaydedilir.

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

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

Yönetim kurulu karar defteri

MADDE 10 – (1) Yönetim kurulu karar defteri, **(Değişik ibare:RG-22/3/2018-30368)** anonim şirketler ile kooperatiflerde yönetim kurulunun, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde yöneticinin veya yöneticilerin şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararların yazılacağı ciltli ve sayfa numaraları teselsül eden defterdir.

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

a) Karar tarihi,

b) Karar sayısı,

c) Toplantıda hazır bulunanlar,

ç) Kararın içeriği,

d) Üyelerin imzaları.

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

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

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

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

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

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

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

Genel kurul toplantı ve müzakere defteri

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

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

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

(4) Limited şirketlerde müdür veya müdürler kurulunun şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararlar genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilebileceği gibi ayrı bir müdürler kurulu karar defteri de tutulabilir. Müdürler kurulu karar defterinin tutulması halinde açılış ve kapanış onayları dahil olmak üzere yönetim kurulu karar defterine ilişkin hükümler uygulanır. Kararların genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilmesi halinde 10 uncu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen hususların yazılması zorunludur. Ayrı bir müdürler kurulu karar defteri tutulması halinde müdür veya müdürler kurulu kararları genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilemez.

Saklama zorunluluğu

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

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

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

(4) Bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu defterler ve belgeler; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle ve kanuni saklama süresi içinde zıyaa uğrarsa tacir zıyaı öğrendiği tarihten itibaren onbeş gün içinde ticari işletmesinin bulunduğu yer yetkili mahkemesinden kendisine zayi belgesi verilmesini isteyebilir. Bu dava hasımsız açılır. Mahkeme gerekli gördüğü delillerin toplanmasını da emredebilir.

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

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
Fiziki Ortamda Tutulacak Defterlerin Açılış ve Kapanış Onayları

Açılış onayı yapılacak defterler ve onay zamanı

MADDE 13 – (1) Tacirler tarafından fiziki ortamda tutulan yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defterinin açılış onayları kuruluş sırasında ve kullanmaya başlamadan önce, izleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları ise defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar noter tarafından yapılır. Açılış onaylarının noter tarafından yapıldığı hallerde ticaret sicili tasdiknamesinin noterce aranması zorunludur. **(Ek cümle: RG-1/12/2013-28838)** Ticaret sicili tasdiknamesinin aslı ibraz edilmek kaydıyla bir örneği noterce saklanır.

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

(3) **(Değişik:RG-22/3/2018-30368)** Anonim ve limited şirketler ile kooperatiflerin kuruluşunda, ticari defterlerin açılış onayları şirket merkezinin bulunduğu ticaret sicili müdürlüğü tarafından yapılır.

(4) Yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri ile yönetim kurulu karar defterinin açılış onaylarının her hesap dönemi için yapılması zorunludur. Pay defteri ile genel kurul

toplantı ve müzakere defteri yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen hesap dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.

(5) Onaya tabi defterlerin hesap dönemi içinde dolması dolayısıyla veya başka sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanmaya başlamadan önce açılış onayı yaptırmak zorundadırlar.

(6) **(Değişik: RG-1/12/2013-28838)** Pay defteri ve yönetim kurulu karar defterinin yenilenmesinin gerektiği durumlarda açılış onayı yapılacak yeni defter, kullanımına son verilecek defterle veya zayi edilmişse zayi belgesi ile birlikte notere ibraz edilir. Yeni defterin açılış onayının yapıldığı sırada noter, eski deftere veya zayi belgesine, yeni defterin açılış onayının yapıldığını tarih ve sayıyı belirterek şerh düşer. Eski defterde veya zayi belgesinde söz konusu şerhi gören noter tekrar bir açılış onayı yapamaz.

(7) **(Ek:RG-22/3/2018-30368)** Sicil müdürü, defter tasdiki işlemlerinin yerine getirilmesi için yeterli sayıda personel görevlendirir, söz konusu işlemlerin müdürlükte hızlı, eksiksiz ve doğru bir biçimde yerine getirilmesi için gerekli tedbirleri alır. Bu işlemlerin yerine getirilmesi için gerekli personel, fiziki koşullar ile donanım, müdürlüğün kurulu bulunduğu ticaret veya ticaret ve sanayi odaları tarafından temin edilir. Gerekli görülmesi halinde bu işlerin yürütülmesi için müdürlük içinde ayrı bir bölüm oluşturulur.

Onayın şekli

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

a) Defter sahibinin; gerçek kişilerde adı soyadı, tüzel kişilerde unvanı,

b) Defter sahibinin iletişim bilgileri (adres, telefon, e-posta adresi),

c) İşletmenin merkezi,

ç) MERSİS numarası,

d) Şirketin faaliyet konusu,

e) Tacir sermaye şirketi ise taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı,

f) Defterin türü,

g) Defterin kaç sayfadan ibaret olduğu,

ğ) Defterin kullanılacağı hesap dönemi,

h) Onay tarihi, **(Ek ibare:RG-22/3/2018-30368)** ve numarası

ı) Onayı yapan makamın resmi mühür **(Değişik ibare:RG-22/3/2018-30368)** ve imzası,

i) **(Ek:RG-22/3/2018-30368)** Vergi dairesi ve vergi kimlik numarası.

(2) Defterler aşağıdaki şekilde onaylanır:

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

b) Müteharrik yapraklı yevmiye defteri kullanan tacirler bir yıl içinde kullanacaklarını tahmin ettikleri sayıda yaprağı yukarıdaki esaslara göre onaylattırırlar. Onaylı yapraklar bittiği takdirde, yeni yapraklar kullanılmaya başlamadan önce onaylatılır. Bunların sayfa numaraları onaylı yaprakların sayfa numaralarını takiben teselsül ettirilir. Tasdik makamı, ilave yaprakların sayısını ilk onayın altına kaydeder ve bu kaydı usulüne göre onaylar.

Kapanış onayı yapılacak defterler ile onay zamanı ve şekli

MADDE 15 – (Değişik:RG-6/6/2013-28669)[1]

(1) Kapanış onayı yapılacak defterlerin onay zamanı ve şekline ilişkin hususlar aşağıda belirtilmiştir.

a) Yevmiye defterinin, izleyen hesap döneminin altıncı ayının sonuna kadar notere ibraz edilip son kaydın altına noterce "Görülmüştür" ibaresi yazılarak mühür ve imza ile onaylanması zorunludur.[1]

b) Yönetim kurulu karar defterinin, izleyen hesap döneminin birinci ayının sonuna kadar notere ibraz edilip son kaydın altına noterce "Görülmüştür" ibaresi yazılarak mühür ve imza ile onaylanması zorunludur.

(2) **(Ek: RG-1/12/2013-28838)** Vergi Usul Kanununun 13 üncü ve 15 inci maddesi uyarınca Maliye Bakanlığı tarafından mücbir sebep halinin ilan edildiği yerlerde, defterlerin kapanış onayları, mücbir sebebin sona erdiği tarihi takip eden **(Ek ibare:RG-30/6/2017-30110)** ikinci ayın sonuna kadar yapılabilir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM
Fiziki Ortamda Tutulacak Defterlerde Onay Yenileme

Genel olarak

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

(2) Onay yenilemede defterlerin türü değiştirilemez.

Kapanış onayına tabi defterlerde onay yenilemenin şekli

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

a) Bu Tebliğin 14 üncü maddesinde açılış onayında bulunması gerektiği hüküm altına alınan hususlarda bir değişiklik olmuşsa bu değişiklikler,

b) Defterin kalan sayfa adedi,

c) Kullanılmaya devam edileceği hesap dönemi,

ç) Onay tarihi,

d) Onay makamının resmi mühür ve imzası.

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

Kapanış onayına tabi olmayan defterlerde onay yenilemenin şekli

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

BEŞİNCİ BÖLÜM
Fiziki Ortamda Tutulacak Defterlerde Kayıt Düzeni

Kayıtların Türkçe tutulması

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

Kısaltma kullanılması

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

Kayıt düzeni ve zamanı

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

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

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

(4) Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten işletmelerde, işlemlerin bunlara kaydedilmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar dahi defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilemez.

Kayıtların düzeltilmesi ve değiştirilmesi

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

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

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

ALTINCI BÖLÜM
Elektronik Ortamda Tutulacak Defterler

Elektronik Ortamda Tutulacak Defterler

MADDE 23 – (1) Elektronik ortamda tutulacak defterler ile ilgili 13/12/2011 tarihli ve 28141 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 1 Sıra Numaralı Elektronik Defter Genel Tebliği hükümleri uygulanır.

YEDİNCİ BÖLÜM
Çeşitli ve Son Hükümler

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

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

GEÇİCİ MADDE 3 – (1) Mevcut durumda kullanılmakta olan, pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla ve bu Tebliğde belirtilen bilgilerden eksik olanların yazılması suretiyle açılış onayı yapılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.

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

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

Yürürlük

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

Yürütme

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

---

(1) Bu değişiklikle değiştirilen 15 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendi 1/1/2013 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde, (b) bendi ise yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

(2) 22/3/2018 tarihli ve 30368 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan değişiklik ile bu Tebliğin 9 uncu maddesinin altıncı fıkrasından sonra gelmek üzere "(7)" numaralı fıkra eklenmiş ve diğer fıkralar buna göre teselsül ettirilmiştir.

	Tebliğin Yayımlandığı Resmî Gazete'nin	
	Tarihi	**Sayısı**
	19/12/2012	28502
	Tebliğde Değişiklik Yapan Tebliğlerin Yayımlandığı Resmî Gazetelerin	
	Tarihi	**Sayısı**
1.	6/6/2013	28669
2.	1/12/2013	28838
3.	30/6/2017	30110
4.	22/3/2018	30368