

Avukat

Bekir Baykara

KAPANIŞ TASDİKİ VE TİCARİ DEFTERLERİN DELİL OLMA NİTELİĞİNE ETKİSİ

Bekir BAYKARA
Yeminli Mali Müşavir

Not: Bu makale 15 Ocak 1999 tarih ve 441 sayılı Maliye Postası dergisinde yayınlanmıştır.

I-GENEL OLARAK

İktisadi faaliyette bulunan her gerçek veya tüzel kişi tacir, faaliyetini izleyebilmek, sonucunu görebilmek için defter tutar. İşte ticari defterler bu ihtiyaçtan doğmuştur. Böyle bir amaçla tutulan defterlere, kanun koyucu delil vasfını vermiştir.

II-TİCARİ DEFTERLERİN DELİL OLMA NİTELİĞİ VE ŞARTLARI

A-GENEL OLARAK

Bir olayın veya durumun ispatı için başvurulacak araçlara delil (kanıt) denir. Tacirlerin¹ tuttukları defterlere çok çeşitli olay ve durumların ispatı veya tespiti amacıyla başvurulabilir. Ticari hayat, ekonomik ve sosyal hayatın çok önemli bir kısmıdır. Ticari işletme birçok kişi ve kesimi ilgilendirir. Ticari mal veya hizmet satan tacirler, işçiler, sendikalar, her türlü finans kurumları, ortaklar, hisse senedi sahipleri, odalar, borsalar v.d.. Devlet de başta vergi ve sosyal sigorta amaçlı olmak üzere, düzenleme görevi gereği² birçok bakımdan ticari işletme ile ilgilidir. İşte bu ilgi ve ilgililer nedeniyle ticari işletmeye ilişkin, ticari olsun olmasın; bütün uyumsuzluklarda ticari defterler en önemli delildir.

Ticari defterler, şeklen ve esasa ilişkin olarak ayrıntılı düzenlemeye tabi tutulmuştur. Ticari defterlere ilişkin ayrıntılı düzenleme, Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunundadır.

Ticari Defterlerin Türk Ticaret Kanunu (TTK) açısından delil olarak kullanılabilmesi, onların kanuna uygun tutulmasına bağlıdır. Bu usul ve esaslar aşağıda kısaca incelenmiştir.

B-TİCARİ DEFTERLERİN DELİL OLMA NİTELİĞİ VE ŞARTLARI

Ticari defterler Türk Ticaret Kanununun 66. ila 86. maddelerinde düzenlenmiştir.³

Ticari defterlerin delil olması TTK'nın 82. ila 86. maddelerinde "Ticari Defterlerin İspat Kuvveti" başlığı altında düzenlenmiştir.

Bütün şartlar mevcut olduğu takdirde, ticari defterler sahibi lehine kesin delil teşkil eder (TTK Md. 82).

¹ Ticari veya sınai faaliyette bulunan gerçek ve tüzel kişiler anlamında.

² Rekabetin korunması, çevre, tüketici hakları, işçi hakları vd.

³ Burada bütün tacirler tarafından tutulacak defterler düzenlenmiştir. Kanunun diğer maddelerinde özel uğraş konusu olan bazı tacirlerin tutacakları defterler ile tüzel kişi tacirlerin tutacakları defterler hakkında düzenlemeler vardır.

Defterlerin delil olarak kabul edilmesinin şartları aşağıdadır:

- 1-Dava konusu uyuşmazlığın tacir sıfatına sahip kişiler arasında olması,
- 2-Uyuşmazlığın her iki taraf için ticari sayılan iş ve işlemlerden kaynaklanması,
- 3-Tacirin kendi defter kayıtlarının birbirini teyit etmeleri (doğrulamaları)
- 4-Defterlerin kanuna uygun şekilde tutulmaları.

5-Karşı (hısım) tarafın kanuna uygun surette tutulan defterlerin, tacirin defterlerini doğrulaması (karşı tarafın kanuna uygun defterlerinde, delil olarak defterini sunan tacirin defterinin aleyhine kayıt bulunur veya bu hususta herhangi bir kayıt bulunmazsa, defterlerin delil olma niteliği kalmaz.) (TTK Md. 85).

6-Karşı tarafın, defterdeki hususun aksini belge veya diğer muteber delillerle ispat edememesi⁴ (TTK Md. 85).

7-Defterler, mahkemece delil olarak kabul edildiği takdirde, defter sahibine tamamlayıcı yemin yaptırılması.

Yukarıdaki hususlara şunları ekleyebiliriz:

-Kanuna uygun olarak veya olmayarak tutulmuş defterler sahibi aleyhine delil sayılır (TTK Md. 84).

-Taraflardan birinin defterleri kanuna uygun olmaz veya ibraz etmek istemezse, defterleri düzgün olan tacirin defteri delil olarak kabul olunur. Ancak karşı taraf bu kayıtların aksini muteber delillerle ispat edebilir. (TTK Md. 86).

-Kanuna uygun olarak tutulsun tutulmasın; ticari defterlerin içeriği sahibi ve halefleri aleyhine delil olarak kabul edilir. Ancak bu durumda, kanuna uygun olarak tutulmuş defterlerde, sahibi lehine ve aleyhine olan kayıtlar, birlikte değerlendirilir. (TTK Md. 84).

Ayrıca, ticari defterlerin kanuna uygun şekilde tutulması üzerinde durulmalıdır.

Ticari defterlerin delil olmasının esas şartı, defterlerin “Kanuna uygun tutulması ve birbirini teyit etmesi”dir. Defterlerin birbirini teyit etmesi ise; bir mantık kuralıdır. Çift taraflı kayıt (muzaaf) yönteminde bu bir zorunluluktur. Esasen bu husus kanuna uygunluğa dahildir. Defterin kanuna uygun tutulması ise daha ayrıntılı bir incelemeyi gerektirir. Ancak konuya kısaca değinirsek; Kanunda yazılı defterlerin eksiksiz olarak tutulması, kullanımdan önceki tasdikler ile kapanış tasdikinin yapılmış olması, belge ve işlemlerin doğru ve muhasebe usulüne uygun olarak kaydedilmesi, kayıt ve belge düzeninde kanuna ve muhasebe tekniğine uygun davranılması, kanuna uygun tutulmanın şartlarını oluşturur. Ayrıca; defterlerin delil olması için kanunda yazılı olanlar dışında TTK'nın 1456. maddesine göre ticari işletmenin

⁴ Muteber delil, usul hukukunda tanınan yazılı delillerdir. Defterdeki hususların aksi şahitle ispat edilemez.

mahiyet ve öneminin gerektirdiği bütün defterlerin tutulmuş olması gerekir.⁵

III-KAPANIŞ TASDİKİ VE DEFTERLERİN DELİL OLMA NİTELİĞİNE ETKİSİ

Yukarıda defterlerin delil olması için esas şartın kanuna uygun tutulması olduğunu belirtmiştik.

Bilindiği gibi defterler, kullanılmadan önce (TTK Md. 66, VUK 221) tasdik ettirilmelidir. Türk Ticaret Kanununun 70. maddesinin son fıkrası, yevmiye defterinin son kaydının altına “görölmüştür” yazılarak yeni yılın Ocak ayı sonuna kadar notere tasdik ettirilmesi gerektiğine amirdir.⁶ Hüküm aynen aşağıdadır:

“Yevmiye defteri yeni senenin en geç Ocak ayı sonuna kadar notere ibraz ettirilip son kaydın altına noterce (Görölmüştür) sözü yazılarak mühür ve imza ile tasdik ettirilmek şarttır.” Bu müesseseye “kapanış tasdiki” denmektedir. Örneğin, 1998 yılında kullanılan yevmiye defterinin 31 Ocak 1999 tarihine kadar kapanış tasdikinin yaptırılması gerekir. Aynı tasdikın envanter defteri içinde yapılması gerekir (TTK Md. 72/4).

Son kaydın altına⁷ yeni senenin Ocak ayı sonuna kadar kapanış tasdikini yaptırmayan tacirlerin⁸ defterleri kendi lehlerine delil olmaz. Yargıtay kararları bu yöndedir.⁹

IV-SONUÇ

Tacirlerin kanuna uygun ve birbirini doğrulayan defterleri lehlerine delil olarak kullanılabilmesinin şartları yazımızın metninde incelenmiştir. Burada vurgulamak istediğimiz

⁵ Bu husus, ticari defterlerin sahibi lehine delil olmasında en kritik konudur. Çünkü, “Ticari işletmenin mahiyet ve öneminin gerektirdiği defterler” kavramı muğlaktır. Kişiyeye göre değişebileceği gibi, uzmanlık gerektirir. Ruhsat almış muhasebeciye defterlerini tutturan veya Yeminli Mali Müşavire tasdik ettiren tacirden bu şartın aranmaması gerekir. Kaldı ki, bugünkü bilgisayar ortamında, önemli olan defter sayısı değil, hesap organizasyonudur. Maliye Bakanlığı’ca belirlenmiş Tekdüzen Muhasebe Uygulama Tebliğinde yer alan ana hesapları, işletmenin mahiyet ve önemini gerektirdiği şekilde alt hesaplara ayırarak organize eden tacirden, kanunda sayılan defterleri dışında bir şart aranmamalıdır görüşündeyim.

⁶ Vergi Usul Kanununda bu konuda hüküm yoktur. Dolayısıyla kapanış tasdikinin olmaması VUK’nun 30. maddesine göre re’sen takdir nedeni değildir.

⁷ Son kayıt, 31 aralık günü sonuna kadar yapılan işlemleri ihtiva edeceği kesindir. Ancak, acaba bilanço çıkarılması için gerekli olan envanter kayıtlarını da içermesi gerekir mi? TTK’nın 72/3 maddesine göre envanter ve bilançoların üç ay içinde tamamlanması gerekir. Ancak aynı maddenin 4. fıkrası envanter ve bilançonun envanter defterine kaydedileceği ve TTK’nın 70. maddesinin son fıkrasına göre kapanış tasdikine tabi olacağına hükmetmektedir. Bir yandan üç aylık envanter ve bilanço günü tanıyıp, bir yandan da birinci ayın sonunda deftere kaydedilip tasdik ettirilmesi çelişkilidir. Ancak envanter defterini kapanış tasdikinin, yöntem ve şekil olarak 70. maddenin son fıkrasına tabi olduğu, süre olarak ise üçüncü ayın sonuna kadar yapılabileceği şeklinde yorumlamak gerekir. TTK’nın 364. maddesi, Anonim ortaklıklar için de aynı süreyi öngörmüştür. Burada şunu da belirtelim ki, Vergi Hukukunda olduğu gibi, Ticaret hukukunda da envanter işlemleri iş yılı sonu (esas itibariyle 31 Aralık günü) itibariyle yapılır.

⁸ TTK’ya göre tacir tanımına giren bütün gerçek ve tüzel kişiler. Bu arada bütün ticaret şirketlerinin tüzel kişi olarak tacir olduklarını belirtelim.

⁹ Örneğin, Y.H.D.24.03.1994 gün, E:1994/963, K. 1994/1786, Y. 11 H.D. 03.05.1982 gün E. 1982/2065, K. 1982/2113, Y. 11. H. D. 27.03.1979 gün E. 1979/982, K. 1978/1536 sayılı kararları. Fevzi Yarbaş Ticaret Vergi Davalarında Ticari Defterlerin Delil Olma Niteliği, İkinci Baskı, Ankara 1996, Sh. 197-200.

husus, tacirler, yevmiye defterlerinin son kaydının Ocak ayı sonuna kadar noterce kapanış tasdikini yaptırmazlarsa defterlerini kendi lehlerine delil olarak kullanılamayacaktır.