

TİCARİ UYUŞMAZLIKLARDA TİCARİ DEFTERLERİN DELİL NİTELİĞİ; TTK, VUK ve TÜRK TİCARET KANUNU TASARISI AÇISINDAN BİR İNCELEME

Suphi ASLANOĞLU (*)

1 - GİRİŞ

Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu uyarınca tacirlerin yerine getirmekle yükümlü oldukları bazı yasal zorunluluklar vardır. Ticari defterlerin tutulması, söz konusu zorunluluklardan bir tanesidir. Her tacir, ticari işletmesinin mali durumunu, borç-alacak ilişkilerini ve faaliyet dönemi sonucunda elde ettiği kar-zararı tespit etmek amacıyla işletmesinin mahiyet ve önemini gerektirdiği ticari defterleri tutmaya mecburdur. İyi ve düzenli bir kayıt ve belgeleme sistemine dayalı olarak tutulan ticari defterler, tacirin ticari işletmesi hakkında bilgi edinmesine ve sağlıklı değerlendirme yapabilmesine imkân verir.

Öte yandan, kanunların tutulmasını zorunlu kıldığı ve ticari hayatta uyum ve düzeni sağlayan ticari defterler, tacirler arasında yaşanan ticari uyuşmazlıklarda hem sahipleri lehine hem de sahipleri aleyhine delil teşkil eder. Ticari defterlerin sahibi lehine delil teşkil edebilmesi ve ispat kuvveti oluşturabilmesi için, kanunun emredici hükümlerine uygun olarak tutulması ve bazı şartlara

sahip olması gerekmektedir. Kanuna uygun şekilde ve düzenli olarak tutulmayan defterlerin sahibi lehine delil teşkil edebilmesi söz konusu değildir. Bu çalışmada, tacirler tarafından tutulan ticari defterlerin ticari uyuşmazlıklardaki delil niteliği üzerinde durulmuş ve ticari defterlerin yaşanan bu uyuşmazlıklarda ispat kuvveti oluşturabilmesi için ticari defterler bakımından yerine getirilmesi gereken hususlar üzerinde durulmuştur.

2- TÜRK TİCARET KANUNU VE VERGİ USUL KANUNU'NA GÖRE TİCARİ DEFTERLER VE DEFTER TUTMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ

Mükelleflerin uymak zorunda olduğu biçimsel vergileme kurallarından birisi de defter tutmaktır. Beyan esasına dayanan mükelleflerde defter tutmanın yeri ve önemi büyüktür. Bir işletmenin başarısı düzenli ve planlı hareket etmesine bağlıdır. Defterler iş yaşamında zorunlu olan düzen ve uyumu sağlayan araçlardır. Defter tutma deyiminden işletmeye ait her türlü kayıtların tespiti anlaşılır. Gerek Türk Ticaret Kanununda ve gerekse Vergi Usul Kanunu'nda mükelleflerin tutmak zorunda olduğu defterler sayılmış ve bu sayılan defterlerden başka işletmelerin özelliğine

(*) Dr., Kırıkkale Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü

göre gerekli görülen diğer defterlerin de tutulabileceği öngörülmüştür. Bazı hallerde Türk Ticaret Kanunu'na göre defter tutmak zorunda olmayanlar Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutmakla mükellef olabilirler. Defter tutma zorunluluğu, bir amaç olmayıp aksine işletmelerin amaçlarına ulaşmak için kullandığı bir araçtır. Bu nedenle, araç olan defterlerin her iş ve işletme için geçerli olmak üzere bazı yasal düzenlemeler çerçevesinde tutulması gerekmektedir¹.

Türk Ticaret Kanunu her tacire ticari defterleri tutma zorunluluğunu getirmiştir. Defter tutmanın amacı Türk Ticaret Kanunu'nun 66. maddesinde belirlenmiş olup bu madde hükmüne göre, her tacir ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her iş yılı içinde elde edilen sonuçları tespit etmek amacıyla, işletmesinin mahiyet ve öneminin gerektirdiği bütün defterleri ve özellikle ismen belirlenen bazı defterleri tutmaya mecburdur. Tacirin birden fazla işletmesi varsa her bir işletme için ayrı defter tutulur. Vergi Usul Kanunu'nda, defter tutmanın amacı daha belirgin bir şekilde ifade edilmiştir. Vergi Usul Kanunu'nun 171. maddesi hükmüne göre, mükelleflerin tutacakları defterlerin vergi kanunlarının uygulanması bakımından; mükelleflerin vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumunu tespit etmek, vergi ile ilgili faaliyet ve sonuçlarını tespit etmek, vergi ile ilgili işlemleri belli etmek, mükellefin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden kontrol etmek ve incelemek, mükellefin hesap ve kayıtlarının yardımıyla 3. kişilerin vergi karşısındaki durumunu kontrol etmek ve incelemek amaçlarına yönelik olarak defter tutmaları gerekmektedir. Türk Ticaret Kanunu, defter tutmada işletmenin ekonomik ve mali durumunun ortaya çıkarılmasını amaçlarken, Vergi Usul Kanunu ise bu amacın tespiti taciri vergi mükellefi olarak düşünmüştür.

Tacirlerin defter tutma yükümlülüğü, tacirin gerçek veya tüzel kişi olması, işletmesinin nitelik ve niceliği bakımından farklıdır. Gerçek kişi tacirlerin tutacakları defterler, tutulması kanunen zorunlu defterler ve ihtiyari defterler olarak iki gruba ayrılır.

İşletmelerinin mahiyet ve öneminin gerektirdiği zorunlu tüm defterler şunlardır;

1) Kanunda ismen sayılan (onamaya tabi) defterler: Bu defterler yevmiye defteri, defter-i kebir ve envanter defteridir. Bunların açılış ve kapanış onamalarının noterce yapılması zorunludur.

2) Kanunen ismen sayılmayan (beyana tabi) defterler: Bu şekilde tutulması zorunlu beyana tabi defterler, işletmenin nitelik ve niceliğine göre farklı olabilir. Onamaya tabi defterlerin yanında hangi defterlerin beyana tabi defter olarak tutulacağını tacirin kendisi takdir eder.

3) Özel hükümlere göre tutulması zorunlu defterler,

4) Saklanması gerekli belgeler: Tacirler ticari işletmeleri ile ilgili belge ve yazışmaları saklamakla yükümlüdürler.

Bunların dışında tacir dilerse, işletmesinin mahiyet ve öneminin gerektirmediği defterleri de tutabilir. Tacirin bu defterlerdeki kayıtların kendi lehine delil olmasını istiyorsa, bunları da sicil memuruna yıl başında beyanname ile beyan etmesi gerekmektedir.

Eğer bir gerçek kişi tacirin ticari işletmesinin nitelik ve önemi yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defterinin tutulmasına elverişli değilse, diğer bir deyişle tacirin işleri dar kapsamlı ise bu üç defter yerine tacir sadece işletme defteri tutabilir.

Tüzel kişi tacir açısından da defter tutma yükümlülüğü tüzel kişinin tacir sıfatını kazanmasına bağlıdır. Defter tutma yükümlülüğü tüzel kişinin kazanılması ile başlar. Tüzel kişi tacirler,

¹ ATAMAN Ümit, HACİRÜSTEMOĞLU Rüstem, Yöneticiler İçin Muhasebe ve Finans Bilgileri, Türkmen Kitabevi, İstanbul 1999, s. 53-54.

ticaret siciline tescil edildikleri anda tacir sıfatını kazandıkları için bu andan itibaren tacir sıfatına bağlı olan hak ve yükümlülüklerle de sahip olurlar. Dolayısıyla, bu andan itibaren tüzel kişi tacirler açısından defter tutma yükümlülüğü de başlamış olur. Tüzel kişi tacirlerin de tutacakları defterler, zorunlu ve ihtiyari olarak iki gruba ayrılır. Zorunlu defterler;

1) Kanunda ismen sayılan (onamaya tabi) defterler: Bunlar Türk Ticaret Kanunu'nun 66. maddesinin 1. fıkrasında sayılan defteri kebir, yevmiye defteri, envanter defteri ve karar defteridir.

2) Kanunda ismen sayılmayan (beyana tabi) defterler: Tüzel kişiler gerçek kişilerle bu konuda aynı hükümlere tabidirler.

3) Özel hükümlere göre tutulması zorunlu defterler; Bunlara örnek olarak, anonim şirketlerde pay sahipleri defteri, yönetim kurulu kararları defteri, limited şirketlerde pay defteri gösterilebilir.

4) Saklanması gerekli belgeler: Gerçek kişi tacirler gibi tüzel kişi tacirler de ticari işletmeleri ile ilgili belge ve yazışmaları saklamakla yükümlüdürler (TTK.66/11).

Bir tacirin defter tutma yükümlülüğünü yerine getirmeye yetkili kıldığı kimsenin bu defterlere geçirdiği kayıtlar, o tacirin kendisi tarafından tutulmuş kayıtlar hükmündedir. Ticari defterlerin kısmen veya tamamen mevcut olmamasından yahut kanuna uygun şekilde tutulmamasından veyahut saklanması mecburi olan defter ve kayıtların gereği gibi saklanmamasından doğan sorumluluk doğrudan doğruya işletme sahibine ve tüzel kişilerde idare organının üyelerine veya idare işlerine yetkili olan kimselere ve tüzel kişiliği olmayan ticari işletme ve teşekküllerde onları idareye yetkili olan kimselere aittir. Bunlar, kursu memur ve müstahdemlerine yükleterek sorumluluktan kurtulamazlar.

VUK'un 176. maddesine göre, defter tutma yükümlülüğü bakımından tacirler iki kısma ayrılmakta olup birinci sınıf tacirler bilanço esasına göre; ikinci sınıf tacirler ise işletme hesabı esasına göre defter tutarlar (VUK m.176-178). Birinci sınıf tacirlerin tutacakları defterler VUK'un 182. maddesinde sayılmış olup bu defterler; Yevmiye Defteri, Defter-i Kebir ve Envanter Defteridir. İkinci sınıf tacirlerin tutacakları defterler ise İşletme Hesabı Defteri şeklinde belirlenmiştir. Ayrıca serbest meslek erbabı için de, serbest meslek kazanç defteri tutma yükümlülüğü öngörülmüştür.

3- ELEKTRONİK ORTAMDA DEFTER TUTMA

4731 sayılı Kanunun 4/E maddesiyle VUK'un mükerrer 242. maddesine eklenen 2 nolu fıkra ile; Maliye Bakanlığına mükelleflerin vergi mevzuatı uyarınca tutmakla yükümlü oldukları defter, kayıt ve belgelerin elektronik ortamda tutulmasına izin verme veya zorunluluk getirme yetkisi verilmiştir. Söz konusu madde ile elektronik defter, elektronik belge ve elektronik kaydın tanımı yapılmakta olup, elektronik defter, kayıt ve belgelerin mükellefler tarafından belli bir standart çerçevesinde oluşturulması, kaydedilmesi ve bunların muhafaza ve ibrazına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi konusunda da Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir. Ayrıca, VUK'ta, fiziki ortamda tutulacak defter, kayıt ve belgeler için uygulanan hükümlerin elektronik ortamda tutulan defter, kayıt ve belgeleri de kapsayacağı belirtilerek, anılan Kanunda yer alan defter, kayıt ve belgelere ilişkin hükümlerin elektronik defter, kayıt ve belgeler için de uygulanması sağlanmaktadır².

Öte yandan, elektronik ortamın hızlı gelişmesi ve fiziki ortama ilişkin hükümlerle arasındaki uygulama farklılıkları nedeniyle, VUK'taki

² ÖNGEN Safiye, "Vergi Mükelleflerinin Defter Tasdikleri", Yaklaşım Dergisi, Yıl:13, Sayı:156, Aralık 2005, s.183-184.

bu düzenleme Maliye Bakanlığına elektronik ortamda tutulan defter, kayıt ve belgeler için fiziki ortamda tutulan defter, kayıt ve belgelere uygulanan usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirleme yetkisi de öngörmüştür. Söz konusu düzenlemelere göre, mükelleflerin elektronik ortamda tutukları bilgilerin güvenliği açısından Maliye Bakanlığına mükellefler tarafından tutulan bilgilerin çeşitli iletişim araçları vasıtasıyla kendi bünyesinde veya görevlendireceği kurumlara aktarma zorunluluğu getirebilme yetkisi verilmekte, ayrıca mükellefler tarafından elektronik ortamda aktarılabilecek bilgilerin kullanılabilirliğini sağlamak için bilgilerin belli bir format ve standardta gönderilmesini istemek, aktarılabilecek bilgilerin format ve standardına ilişkin usul ve esasları belirlemek ve Kanun kapsamına giren konularda elektronik imza kullanım usul ve esaslarını belirlemek hususunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.

4- TİCARİ DEFTERLERİN TASDİKİ VE BEYANNAME VERME MÜKELLEFİYETİ

Tacirler tarafından tutulması zorunlu olan ticari defterler ve bunların tasdikine ilişkin hükümler Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenmiş olup, üç tür tasdik bulunmaktadır. Bunlar; açılış tasdiki, ara tasdik ve kapanış tasdikidir. Türk Ticaret Kanunu'nun 69. maddesinin 4884 sayılı kanunla değişen şekline göre; şirket kuruluş aşamasında yukarıda belirtilen defterlerin kullanılmaya başlanmadan önce tacir tarafından ticari işletmenin bulunduğu yerin ticaret sicili memurluğuna veya notere ibraz edilerek 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun defterlerin tasdikine ilişkin hükümlerinde yer alan bilgileri içerecek şekilde tasdik ettirilmesi, şirketin müteakip yıl defterleri ile kullanılması zorunlu diğer defterlerin ise Vergi Usul Kanunu'nun def-

terlerin tasdikine ilişkin hükümlerine göre tasdik ettirilmesi gerekmektedir.

VUK'a göre tasdiki zorunlu defterler; birinci sınıf tacirler için yevmiye defteri ve envanter defteri, ikinci sınıf tacirler için işletme hesabı defteridir. TTK m. 69'a göre tüzel kişi tacirlerin tasdik ettirecekleri defterler; yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri ve karar defteridir. Gerçek kişi tacirlerin tasdik ettirecekleri defterler ise birinci sınıf tacirler için yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri, ikinci sınıf tacirlerin tasdik ettireceği defterler ise işletme hesabı defteridir.

Aynı madde hükmü uyarınca her tacir, tutmaya mecbur olduğu diğer defterlerle tutmak istediği defterlerin her birinin nevi ve mahiyetleriyle sayfa sayılarını gösteren iki nüsha beyannameyi bu defterleri kullanmaya başlamadan önce sicil memuruna vermeye mecburdur. Memur, bunlardan birisini tasdik ederek tacire geri verir. Bu mükellefiyeti hiç veya kanuna uygun şekilde yerine getirmeyen tacirin bu gibi defterleri lehine delil olmamaktadır.

Diğer taraftan, Türk Ticaret Kanunu'nun 70. maddesinde yevmiye defterinin yeni senenin en geç Ocak ayı sonuna kadar notere ibraz edilip son kaydın altına noterce "görölmüştür" sözü yazılarak mühür ve imza ile tasdik ettirilmesinin şart olduğu; 72. maddesinde ise envanter defterine geçirilen envanter ve bilançonun tacir, kolektif ve komandit şirketlerde sınırsız olarak mesul bulunan bütün ortaklar, donatma iştiraklerinde bütün donatanlar ve tacir sıfatına haiz olan diğer şirket ve kurumlarda idare işlerine yetkili olan kişiler tarafından imza ve notere ibraz olunacağı, noterin yapacağı muamele hakkında yevmiye defteri ile ilgili tasdik hakkındaki 70. madde hükmünün son fıkrasının uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Bu tasdik işlemleri uygulama-

mada kapanış tasdikleri olarak adlandırılmaktadır. Defteri kebir için ise böyle bir uygulama öngörülmemiştir³.

Vergi Usul Kanunu, tutulması zorunlu defterlerden “defteri kebir” için tasdik zorunluluğu öngörmemiştir. Bu defterin tasdik zorunluluğu Türk Ticaret Kanunu’ndan gelmektedir. Aynı şekilde, “kapanış tasdiki” sadece ticaret hukuku açısından söz konusudur. Vergi hukukunda, defterlere kapanış tasdiki yaptırma yükümlülüğü yoktur. Defterlere kapanış tasdiki yaptırmamanın yaptırımı, sadece ticaret hukuku için söz konusudur, vergi mevzuatı bakımından bir yaptırım söz konusu değildir.

Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kapanış tasdiki yaptırılması zorunluluğu bulunan Yevmiye ve envanter defterlerinin, kapanış tasdiklerinin yaptırılmamasının müeyyideleri aşağıda belirtilmiştir⁴;

1) Türk Ticaret Kanunu, kanuna uygun olarak tutulan ve birbirini teyit eden ticari defterlerin, sahibi lehine kanıt olarak kullanılmasına olanak tanımıştır. (TTK md. 85) Kapanış tasdiki de kanunu bir zorunluluk olduğundan, kapanış tasdikinin yaptırılmaması halinde söz konusu defterlerin sahibi lehine kanıt olarak kullanılması söz konusu olmayacaktır.

2) Türk Ticaret Kanununda, kanunda belirtilen defterleri hiç veya kanuna uygun şekilde tutmayanların ağır para cezası ile cezalandırılmaları öngörülmüştür. (TTK md. 67/3) Kapanış tasdiki yaptırılması da kanunda öngörülen bir zorunluluk olduğundan, bu zorunluluğa uymayan tacirlerin ağır para cezası ile cezalandırılmaları söz konusudur.

3) İcra İflas Kanunu’ na göre, belirli zorunlu ticari defterlerini hiç ya da kanuna uygun olarak tutmayan tacir, iflas ederse, “taksiratlı müflis” sayılmaktadır. Taksiratlı müflis sayılan tacir ise Türk Ceza Kanunu’ nun 507. maddesine göre cezalandırılmaktadırlar. (İİK m.310-5) Dolayısıyla söz konusu hüküm, yevmiye ve envanter defterlerine kapanış tasdiki yaptırmayan tacir açısından da geçerlidir.

4) İcra İflas Kanunu’ nun 285. maddesi gereğince, konkordato talep eden borçlunun İcra Tetkik Mercii vereceği konkordato projesine ekleyeceği cetvelde, Türk Ticaret Kanununun 66. maddesi gereğince tutulması zorunlu defterlerin hepsinin tutulmuş olup olmadıkları gösterilir. Bu defterlerin kanuna uygun olarak tutulmamış olması halinde tetkik mercii, ilgili borçlunun konkordato mühleti talebini reddeder. (İİK.md. 286) Bu hüküm, kapanış tasdiki ile ilgili zorunluluğa uyulmaması halinde de söz konusudur.

Defterlerin tasdik zamanı ise VUK’un 221. maddesinde düzenlenmiş olup, maddenin 4884 sayılı kanunla değişen şekline göre;

1) Öteden beri işe devam etmekte olanlar defterin kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda (takvim yılı esasına tabi olan mükellefler aralık ayında)

2) Hesap dönemleri Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilenler (Özel hesap dönemine tabi olanlar), hesap döneminden önce gelen son ayda,

3) Yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenler; işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce, vergi muafiyeti kalkanlar ise muafliktan çıkma tarihinden başlayarak 10 gün içinde,

³ DOĞRUSÖZ Bumin, “Ticari Defterlerin Tasdiki”, Dünya Gazetesi, 26.12.2005.

⁴ AYBOĞA Hanifi, “Ticari Uyuşmazlıklarda Ticari Defterlerin Kanıt Niteliği”, Mali Çözüm Dergisi, Yıl:11, Sayı:54, Ocak-Şubat-Mart 2001, s.41-42.

4) Tasdike tabi defterlerin dolması dolayısıyla veya sair sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanmaya başlamadan önce, defterlerini tasdik ettirmek zorundadırlar.

Mevcut defterlerini ertesi yılda da kullanmak isteyenlerin ise ocak ayı içinde, hesap dönemleri Maliye Bakanlığı'nca tespit edilenler ise bu dönemin ilk ayı içinde tasdik yenilemek diğer bir ifadeyle ara tasdiki yaptırmak zorundadırlar. (VUK md. 222) Vergi Usul Kanununun tasdiki yenileme ile ilgili 222. maddesi hükmü, dönem içerisinde az kullanılan ya da dolmayan defterlerin yeniden kullanılmasına yöneliktir. Ancak, bu işlemin yapılabilmesi için yeni dönemin ilk ayı sonuna kadar bir önceki döneme ilişkin işlemlerin deftere işlenmiş olması gerekmektedir. Aynı defteri ertesi yılda kullanmak isteyenlerin tasdiki yenilememeleri diğer bir ifadeyle ara tasdik yaptırmaları birinci derecede usulsüzlük cezasını ve re'sen takdiri gerektirir (VUK m.352/1-8, m.30/3).

5- TİCARİ DEFTERLERİN DELİL NİTELİĞİ

Ticari defterler, tacirin özellikle kendi lehine delil olmasını sağlaması olasılığı bulunan ve tacirin bizzat kendisi tarafından hazırlanan araçlardır. Bu nedenle, Türk Ticaret Kanunu ticari uyumsuzluklarda ticari defterlerin delil teşkil etmesi için bir takım şartlar belirtmiştir. Muhasebe tekniği yönünden ticari defterlerdeki kayıtların birbirini tutması gerekir, kayıtların birbirini tutmaması halinde bunların geçerliliği şüpheli görüldüğü gibi hukuki yönden de defter kayıtlarının birbirini tutmaması, kayıtların doğruluğu hakkında hakim vicdanında tereddütler uyandırır. Bu bakımdan, ticari defterlerin kanıt teşkil etmesi için kayıtların birbirini doğrulaması, kanunen şarttır.

Ticari defterlerin kanuna uygun bir şekilde tutulmamasından veya hiç tutulmamasından dolayı ortaya çıkan sorumluluk; tüzel kişi tacirlerde yönetim kurulu üyeleri ya da yönetimde yetkili olan

kimselere, gerçek kişi tacirlerde işletme sahibine, tüzel kişiliği olmayan ticari işletme ve kuruluşlarda onları yönetmeye yetkili olan kişilere aittir. Bu kişiler, memur ve müstahdemlere kusuru yükleyerek sorumluluktan kurtulamazlar.

Türk Ticaret Kanunun açısından, yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, karar defteri ve işletme defteri tutmakla yükümlü bulunan tacirler, bu yükümlülüklerini hiç ya da kanuna uygun olarak yerine getirmezse ağır para cezası ile cezalandırılırlar. (T.T.K m.67/3) Belirli zorunlu ticari defterleri tutmakla yükümlü olan tacirler tarafından bunları tutmakla vazifelendirilmiş olan kimseler dahi, bu defterlerin kanuna uygun olarak tutulmamasından dolayı aynı cezaya mahkûm edilirler. Diğer kanunlar da bulunan cezai hükümler ise mahfuzdur.

Defter tutma yükümlüğünün hiç veya gereği gibi yerine getirilmemesinden doğan cezai sorumluluk, T.T.K Md.66'nın 1. ve 3. bentlerinde sayılan ticari defterler hakkındadır. Dolayısıyla, işletmenin mahiyet ve önemi açısından tutulması mecburi olan belirsiz zorunlu defterlerin ise (örneğin, pay defteri gibi) hiç veya kanuna uygun şekilde tutulmamış olması cezai bir sorumluluk meydana getirmez. İlgili kanun maddesinde yetkili mahkeme belirtilmediğinden ceza konusunda görevli mahkeme Asliye Ceza Mahkemesidir.

Defterlerin ispat konusu Türk Ticaret Kanununun 82. maddesinde ele alınmıştır. Bir tacirin tutmuş olduğu defterlerin uyumsuzluk konusunda delil olabilmesi için diğer bütün defterlerle birlikte birbirini doğrulaması şarttır. Aksi takdirde defterler delil olmaktan çıkar. Burada sözü edilen defterler TTK m.69'da belirtildiği şekilde düzenlenmelidir. Tasdike tabi olmayan defterler tasdike tabi olup da tasdik edilmiş bulunan ilgili defterlerle birlikte delil olarak kabul edilir. TTK'nın 82. maddesi aşağıdaki gibidir;

“Madde 82 - Ticari işlerden dolayı tacir sıfatını haiz olan kimseler arasında çıkan ihtilaflarda ticari defterler aşağıdaki maddelerde gösterilen şartlar dairesinde delil olarak kabul olunur.

Tasdike tabi olmayan defterler ancak 69 uncu madde gereğince tasdike tabi olup da tasdik edilmiş olan ilgili defterlerle birlikte delil olarak kabul olunur.

Bir tacirin tuttuğu bütün defterlerin birbirini teyit etmesi şarttır; aksi takdirde defterler delil olmaktan çıkar.”

TTK’nın 82. maddesinde ticari defterlerin, TTK’nın devam eden 83, 84, 85 ve 86. maddelerinde belirtilen şartları taşımaları halinde delil olarak kullanılabileceği belirtilmiştir. TTK’nın 69/2 maddesi gereği her tacir, tutmak zorunda olduğu diğer defterlerle tutmak istediği defterlerin her birinin nevi ve mahiyetleriyle sayfa sayılarını gösteren iki nüsha beyannameyi bu defterleri kullanmaya başlamadan önce sicil memuruna vermek zorundadır. Memur, bunlardan birini tasdik ederek tacire geri verir. Bu mükellefiyeti hiç veya kanunun uygun gördüğü şekilde yerine getirmeyen tacirin bu gibi defterleri lehine delil olamaz⁵.

Ticari uyuşmazlıklarda ticari defterlerin kesin delil oluşturabilmesi için gerçekleşmesi gereken ve TTK’nın 82. maddesinde “kesin delil” başlığı altında düzenlenen koşullar aşağıdaki gibi ifade edilebilir;

1) Uyuşmazlığın her iki tarafının da uyuşmazlık konusu işin yapıldığı tarihte tacir sıfatına sahip olması gerekir.

2) Uyuşmazlık her iki tarafın da defterlerine geçirmesi gereken bir ticari işten kaynaklamalıdır. Diğer bir deyişle iş her iki tarafın da ticari işletmesiyle ilgili olmalıdır.

3) Delil oluşturması istenen defterler kanuna uygun şekilde tutulmuş olmalıdır. Bunun için her

şeyden önce zorunlu tüm defterlerin tutulmuş olması gerekir. İşletmenin nitelik ve öneminin gerektirdiği defterler tutulmamışsa, ismen sayılan zorunlu defter kayıtları ancak sahibi aleyhine delil teşkil eder. İşletmenin nitelik ve öneminin gerektirdiği defterler ise ismen gösterilen ve tasdike tabi olan defterlerle beraber delil olarak kabul olunur.

Ayrıca ismen sayılan zorunlu defterler için tasdik işleminin ve diğer zorunlu defterler için de sicil memuruna beyanname verme yükümünün yerine getirilmiş, yevmiye defteri kayıtlarının süresi içinde deftere geçirilmiş, envanter ve bilançonun eksiksiz, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmiş olması gerekir (TK.69, 70, 72, 75).

4) Uyuşmazlık konusu işle ilgili olarak defterlere geçirilen tüm kayıtların birbirini doğrulaması gerekir.

5) Karşı tarafın, ileri sürülen iddianın aksini kendi ticari defterleri veya diğer geçerli delillerle ispat edememiş olması gerekir. Karşı tarafın defterlerindeki kayıtlar, iddiasını defterlerine dayanarak ispatlamak isteyen davacı tarafın defter kayıtlarına uygun ise, davacı taraf iddiasını ispat etmiş sayılır. Karşı tarafın defterlerindeki kayıtlar, iddiasını defterlerine dayanarak ispat etmek isteyen tarafın defter kayıtlarına aykırı ise veya defterlerinde bu konuda hiçbir kayıt yer almamışsa iddia defterlerle ispat olunamamış kabul edilir.

Karşı taraf defterlerini ibraz etmezse veya defterlerini hiç ya da usulüne uygun olarak tutmamış olursa iddiasını defterleri ile ispat etmek isteyen tarafın defterleri kendi lehine delil oluşturur. Ancak karşı taraf defterlerdeki kayıtları vesika veya diğer geçerli delillerle çürütebilir.

Mahkeme, yukarıda maddeler halinde ifade edilen tüm şartların gerçekleşmesi halinde, kanaatini güçlendirmek için davacıya, defterlerindeki

⁵ ATAMAN, HACİRÜSTEMOĞLU, a.g.e., s.71.

kaydın doğru olduğuna ve halen davalıda yerine getirilmesi gereken bir hakkı bulunduğuna ilişkin yemin vermek zorundadır. Defter sahibi yemin-den kaçınırsa, iddiasını defterleri ile ispat edememiş sayılır. Bu konu ile ilgili düzenleme TTK'nın 83. maddesinde yer almakta olup aşağıdaki gibidir;

“Madde 83 - Mahkeme, aşağıdaki hükümler gereğince, defter münderecatını sahibi lehine hükme medar görmüşse kanaatini kuvvetlendirmek için o kaydın doğru olduğuna ve davacının halen davalıda yerine getirilmesi gereken hakkı bulunduğuna dair defter sahibine tamamlayıcı bir yemin verir.

Taraflardan biri hasmın ticari defterlerinin münderecatını kabul edeceğini mahkeme huzurunda beyan etmiş iken hasmı ticari defterlerini ibrazdan imtina ederse, mahkeme, defterlerin ibrazını istemiş olan tarafa iddiasının sıhhati hakkında bir yemin verir.”

5.1- Ticari Defterlerin Sahibi Aleyhine Delil Olması

Kanuna uygun olarak tutulmuş defterler bir bütün oluşturduğundan sahibi aleyhindeki kayıtlarla, lehindeki kayıtlar birlikte değerlendirilir. Kanuna uygun olarak tutulmamış defterler sadece sahibi halefleri aleyhine kanıt olmaktadır. Bu tür defterler lehe kanıt olamamaktadır. Bu konu ile ilgili düzenleme TTK'nın 84. maddesinde yer almakta olup aşağıda ifade edildiği gibidir;

“Madde 84 - Kanuna uygun olarak veya olmayarak tutulmuş olan ticari defterlerin münderecatı, sahibi ve halefleri aleyhinde delil sayılır. Şu kadar ki; kanuna uygun olan defterlerde sahibi lehine olan kayıtlar dahi aleyhindeki kayıtlar gibi muteber olup bunlar birbirlerinden ayıramaz.”

Bir davada ispat yükü kendisine düşen taraf, iddiasını kanıtlamak için diğer tarafın tuttuğu defterlere de dayanabilir. Taraflardan biri iddiasını sadece karşı tarafın defterleriyle ispat etmek istediğini

beyan ederse, mahkeme karşı tarafa ticari defterlerini mahkemeye ibraz etmesi için süre verir.

Defterlerini ibraz etmesi istenen taraf, defterlerini ibraz ederse;

1) İbraz edilen defterlerde, ileri sürülen iddia hakkında hiç bir kayıt yer almamışsa iddia ispat edilememiş sayılır. Başka kanıt da getirilemez ve dava reddolunur.

2) İbraz edilen defterlerde sadece defter sahibinin aleyhine kayıt varsa, bu kayıt defter sahibi aleyhine kesin delil oluşturur. Defter sahibi bundan sonra kendi defterlerinde yer alan kayıtların aksini ancak başka bir kesin kanıtlarla, örneğin borcunu ödemiş olduğunu karşı taraftan aldığı bir makbuzla ispat edebilir.

Tacir tutmak zorunda olduğu bütün defterleri tutmamış, tasdik ettirmemiş veya beyanname verme yükümünü yerine getirmemiş olsa bile tuttuğu defterlerdeki kayıtlar aleyhine delil olarak kullanılabilir.

3) İbraz edilen defterlerde, defter sahibinin hem lehine hem aleyhine kayıt varsa ve defterler kanuna uygun şekilde tutulmamışsa defterlerin sahibi lehine olan kayıtları dikkate alınmaz.

Ticari defterlerin sahibi aleyhine delil olarak kullanılabilmesi için, defterlerin kanuna uygun şekilde tutulmuş olmasına ve uyumsuzluğun her iki tarafının da tacir olmasına gerek yoktur.

5.2- Ticari Defterlerin Sahibi Lehine Delil Olması

Bir kimsenin kendi düzenlemiş olduğu belgelere dayanarak iddiasını ispat etmesi, kural olarak mümkün değildir. Ancak TTK ile bu kurala bir istisna getirilmiş ve tacirin tutmuş olduğu defterlerin, belli şartlar altında kendi lehine delil oluşturabileceği kabul edilmiştir. Defterlerin sahibi lehine kanıt oluşturması, istisnai bir durum olduğundan, bazı koşullara bağlanmıştır. Bu şartların tümü gerçekleşmedikçe ticari defterler sahibi lehine delil olma niteliğine haiz olmazlar. Ticari

defterlerin sahibi lehine kanıt oluşturabilmesi için aranan koşullar, TTK'nın aşağıdaki maddesinde gösterilmiştir. Konu ile ilgili düzenleme TTK'nın 85. maddesinde yer almakta olup aşağıda ifade edildiği gibidir;

“Madde 85 - Kanuna uygun bir surette tutulan ve birbirini teyit eden ticari defterlerin münderecatı sahibi lehine delil ittihaz olunur; şu kadar ki, hasım tarafın keza kanuna uygun surette tutulmuş olan ve birbirlerini teyit eden defterleri buna aykırı olur veya bu hususta hiçbir kaydı havi bulunmazsa yahut iddianın dayandığı kaydın aksi, vesika veya diğer muteber delillerle ispat edilirse sözü geçen kaydın ispat kuvveti kalmaz.”

Ticari defterlerin sahibi lehine delil olarak kullanılabilmesi için genel şartlardan başka olumlu ve olumsuz olmak üzere iki genel şartın da gerçekleşmesi söz konusudur. Bu şartlar aşağıdaki gibidir;

5.2.1- Olumlu Şartlar

- Ticari defterlerin kanuna uygun olarak tutulmuş olması gerekir,
- Bütün defterlerin kapsamının birbirini doğrulaması gerekir,
- İşletmenin mahiyet ve öneminin gerektirdiği bütün defterlerin tutulmuş olması gerekir.

5.2.2- Olumsuz Şartlar

Ticari defterlerin sahibi lehine delil olarak kullanılabilmesi için geçerli olan olumsuz şartlar karşı tarafın defterleriyle ilgilidir. Olumsuz şartların karşı taraf yönünden mevcut olması, diğer tarafın defterlerindeki kayıtların ispat gücünü ve dolayısıyla lehine delil teşkilini ortadan kaldırır. Bu şartların, karşı tarafın defterlerinde mevcut olmaması ise tacirin defterlerindeki kayıtların lehte

delil olma niteliğini ifade etmiş olur. Bu nedenle bu şartlara olumsuz şartlar denilmektedir.

Karşı tarafın kanuna uygun olarak tutulmuş bulunan ve birbirini teyit eden ticari defterleri;

a) Tacirin kanıt olarak ileri sürdüğü defter kayıtlarına aykırı olursa,

b) Taraflar arasındaki anlaşmazlık konusunda hiç bir defter kaydı bulunmazsa,

c) Savın dayandığı kaydın aksi, karşı tarafça, belge veya muteber kanıtlar ile ispat edilirse, tacirin kanıt olarak ileri sürdüğü defterlerdeki kayıtların ispat kuvveti kalmaz⁶.

Ticari bir uyuşmalıkta kendi ticari defterlerine dayanan tarafa, tacir hasımın da (karşı taraf) kendi defterlerini delil olarak mahkemeye ibraz etmesi durumunda;

Karşı tarafın kanuna uygun olarak tutulmuş ve birbirini teyit eder durumda olan defterlerdeki kayıtlar, kendi ticari defterlerine dayanan tarafın defterlerindeki kayıtları doğruluyorsa defterlerdeki kayıtlar sahibi lehine delil teşkil eder. Mahkeme defterlerine dayanan tarafa sadece “tamamlayıcı yemin” vermek suretiyle ticari defterleri sahibi lehine delil olarak kabul edecektir. Fakat, karşı tarafın kanuna uygun olarak tutulmuş ve birbirini teyit eden defterlerindeki kayıtlar, kendi ticari defterlerine dayanan tarafın defterlerindeki kayıtlara aykırı ise, bu durumda kendi defterlerine dayanan tarafın defterlerinin sahibi lehine ispat kuvveti kalmaz (TTK m.85/2).

5.3- Ticari Defterlerin Diğer Tarafın

Aleyhinde Delil Olması

Bu konu ile ilgili düzenleme TTK'nın 86. maddesinde yer almakta olup aşağıda ifade edildiği gibidir;

⁶ AYBOĞA Hanifi, “Ticari Uyuşmazlıklarda Ticari Defterlerin Kanıt Niteliği”, Mali Çözüm Dergisi, Yıl:11, Sayı:54, Ocak-Şubat-Mart 2001, s.45.

“Madde 86 - Taraflardan birinin defterleri kanuna uygun olup da diğerininki olmaz veya hiç defteri bulunmaz yahut ibraz etmek istemezse; defterleri muntazam olan tacirin birbirini teyit eden defterlerindeki kayıtlar, diğeri aleyhinde delil olur. Hasım taraf, aleyhinde delil ittihaz olunan kaydın aksini muteber delillerle ispat edebilir.”

6- TÜRK TİCARET KANUNU TASARISINA GÖRE TİCARİ DEFTERLER VE DELİL NİTELİĞİ

Türkiye Büyük Millet Meclisi’nde ilgili komisyonda kabul edilen Türk Ticaret Kanunu (TTK) Tasarısının 2008 yılı içerisinde yasalaşması beklenmektedir. 1957’den beri uygulanan mevcut kanunun hukuki uyumsuzluklara tam olarak cevap verememesi ve Türk Ticaret Hukuku’nun AB Ticaret Hukuku ile uyumlaştırma zorunluluğu sebebiyle hazırlanan tasarı, şirketler için pek çok yeni kavram, düzenleme ve uygulamayı da beraberinde getirmektedir.

Türk Ticaret Kanunu (TTK) Tasarısı, Ticari İşletme Hukuku, Şirketler Hukuku, Kıymetli Evrak Hukuku, Taşıma Hukuku, Deniz Hukuku ve Sigorta Hukuku olmak üzere altı bölümden oluşmaktadır. Ticari İşletme Hukuku bölümünde ticari defterlere ilişkin önemli değişiklikler getirilmiştir. TTK Tasarısı’nın ticari işletmelere yönelik getirdiği yenilikler, Kanun’un bu bölümünün karakteristik çizgisini korumakla birlikte, Türk Hukuku’nu Avrupa Hukuku ile uyumlaştırmayı hedeflemektedir. Tasarı’nın bu alanda temel düzenleme konularını, işletmelerin ticari kayıtlarına yönelik düzenlemeler, bu çerçevede ticari defterlere ve muhasebe düzenine ilişkin hükümler, ticaret siciline ilişkin yeni düzene özgü kurallar, haksız rekabet reformu ve acentalara ilişkin yeni kurallar oluşturmaktadır⁷.

Türk Ticaret Kanunu Tasarısı’nın devrim niteliğindeki yeniliklerinden biri, ticari işletmenin

muhasebe düzeninde ve ticari defterlerinde yapılan yeniliklerdir. Bu çerçevede, işletmelerin muhasebe düzeninin Türk muhasebe standartlarına dolayısıyla uluslararası muhasebe standartlarına göre tutulması öngörülmektedir. Tacir, işletmesiyle ilgili her türlü kaydın bir de elektronik versiyonunu tutmakla yükümlü kılınmıştır (Tasarı m. 64/2). Ticari defterlere yazımın eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılması vurgulanmıştır (Tasarı m. 65/2). Ticari kayıtlarda ve defterlerde öngörülen yeni kuralların en belirgin amacı, kanunda da ifadesini bulduğu üzere “şirket kayıtları üzerinde inceleme yapacak bir uzman kişinin, makul bir süre içinde şirketin faaliyeti ve finansal durumu hakkında bilgi edinebilmesidir”. Ticari defterlere, ticari muhasebe düzenine ve özellikle ticaret şirketlerinde denetime ilişkin hükümler bir bütün olarak algılanmalı, uygulama, teşebbüslerin şeffaflığının ve güvenilirliğinin sağlanması yönünde geliştirilmelidir.

Türk Ticaret Kanunu tasarısında, ticari defterler konusu Beşinci Kısımda “Ticari Defterler” başlığı altında 64-88. maddelerde ele alınmıştır. Tasarıda her tacirin ticari defterleri tutma zorunluluğu emredici olarak düzenlenmiştir (m.64/1). Ancak mevcut kanundaki “işletmenin niteliğinin ve öneminin gerektirdiği” ölçüsü ile defterlerin belirlenmesi anlayışının kaldırıldığı görülmektedir. Tutulması zorunlu olan defterlerin, kısmen sayma yoluyla belirtildiği, onaya tabi-beyana tabi defter ayırımının kalktığı, üç defter dışındaki (yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri) tutulacak diğer defterlerin Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından bir tebliğ ile belirleneceği ifade edilmiştir (m.64/5). Aynı şekilde, tasdike tabi olmayan defterler kavramı yerine işletmenin muhasebesiyle ilgili olmayan defterler kavramı getirilmiştir (m.64/4). Defterlerin teknolojik gelişmelere uygun olarak elektronik ortamda

⁷ AMASYA, Serap ve ALTAY, S. Anlam, Karakteristik Çizgileriyle Türk Ticaret Kanunu Tasarısı, Deloitte Yayınları

da tutulabileceği kabul edilmiştir. Bunların açılış, kapanış ve tasdikinin nasıl yapılacağı Sanayi ve Ticaret Bakanlığının belirlemesine bırakılmıştır (m.64/3).

Tasarının 64/1'inci maddesinde; tacirin işlemleri ile malvarlığı durumunu açıkça ortaya koyması, üçüncü kişi uzmanlara makul bir inceleme süresi içinde işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir vermesi ve yine defterlerden işletme faaliyetinin oluşumu ve gelişiminin izlenebilmesi gerektiği yönünde defterlerin nasıl ve ne amaçla tutulacağını gösteren temel prensiplere yer verilmiştir.

Tasarının 65. maddesinde, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak defterlerin tutulacağı düzenlenmiştir. Bu standartlar ise Uluslararası Finansal Raporlama Standartları dikkate alınarak belirlenecektir. Defterlerin, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını yansıtır şekilde hazırlanan Türkiye Muhasebe Standartlarına (m. 88/1,2,3,4,5), bu standartlarda hüküm bulunmayan hallerde doğrudan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na göre, tacirin ticarî işlemleriyle malvarlığı durumunu açıkça gösterir şekilde tutulacağı belirtilmektedir.

Muhasebenin tutuluşunda Türkiye Muhasebe Standartları ve bu bağlamda Uluslararası Finansal Raporlama Standartları emredici niteliktedir. Düzenlemenin bu şekilde olmasının nedeninin "uygulanacak standartlar bakımından tam birliği sağlamak ve küçük ve orta ölçekli işletmeleri (KOBİ'leri) de aynı standartlara tâbi kılmak ve uluslararası piyasalarla tam beraberlik içinde bulunabilmenin koşullarını yaratmak" olduğu tasarının gerekçesinde açık bir dille vurgulanmıştır. Ülkemizde bir kısım kamu kurum ve kuruluşlarının değişik muhasebe standartları yayınlayarak

karmaşaya sebebiyet verdikleri bilinmektedir. Tasarıyı hazırlayanlar, bu düzenleme ile söz konusu karmaşayı önlemek, teknoloji ve ekonomideki hızlı gelişmelere ayak uydurabilmek amacını gütmüşlerdir. Ayrıca, AB mevzuatı gözetildiğinde yeni düzenlemeyle muhasebe usulüne dinamizm kazandırılmak istendiği anlaşılmaktadır⁸.

Öte yandan, tasarıyla birlikte mevcut mevzuatta tacir olmanın sonuçlarından biri olarak düzenlenen ve bu makalenin de konusunu oluşturan, ticari defterlerin sahibi lehine ve aleyhine kesin delil olma yönü ortadan kalkmakta, sadece takdire bağlı delil niteliğini korumaktadır. Ticari defterlerle ispat usulünün kaldırılması sebeplerinden en önemlisi ticari defterlerle ispatın defterlerde yer alan kayıtların dayanağının olması halinde geçerli olduğu, bu durumda da senetle ispatın zaten mevcut bulunduğu ifade edilmektedir⁹.

Mevcut TTK'nın 82. maddesine göre, ticari defterler kesin delil olduklarından senet yerine de delil olarak kullanılmaktadır. Ticari defterlerle ispat kuralları senetle ispat mecburiyetinin katılığını yumuşatmakta olup geniş uygulama alanı bulmaktadır. Şahitle ispat yasağına ilişkin HMUK hükümleri değiştirilmeden defterlerle ispat hükümlerinin kaldırılması önemli bir boşluğa yol açacaktır¹⁰. Özellikle uygulamada İİK'nın 67'nci maddesinde düzenlenen itirazın iptali, alacak davaları, İİK'nın 72'nci maddesinde düzenlenen menfi tespit davaları, tazminat davaları, iflas davaları, haksız rekabet davalarında ticari defterlerle ispat usulü yaygın olarak kullanılmaktadır. Yargıtay içtihatlarına göre (YHGK 02/10/2002, 19-753/661, Yargıtay 19. HD. 13.03.1998, 914/1852.) ticari defterlerden delil olarak yararlanılabilmesi için dayanak belgeleri ibraz etme şartı

⁸ ŞUA, İbrahim Halil, www.yayin.adalet.gov.tr/27_sayi%20icerik/İbrahim%20Halil%20ŞUA.htm - 44k -

⁹ BUDAK, Ali Cem, "Ticari Defterlerle İspat Usulü Kaldırılmamalıdır", Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt II Sayı:1, Yıl 2005, s.516.

¹⁰ BUDAK, a.g.m., s.519.

ancak taraflardan birinin kendi defterine dayanması halinde gerekli olup, karşı tarafın ticari defterlerine dayanılması veya her iki tarafın ticari defterlerinin birbirini doğrulaması halinde dayanak belgelerinin ibraz edilmesi şart değildir¹¹.

Tasarının 64/2. maddesine göre; "Tacirin, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin bir kopyasını (fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı gibi) yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlü" olacağı belirtilmekle belgeleme ve kaydın, belgeye dayanması ilkesi öngörülmüştür. Öte yandan, ticari defterlerle ispatta yemin usulünün kaldırıldığı görülmektedir.

Ticari işlerden dolayı tacirler arasında görülen davalarda, işletmenin muhasebesi için tutulan ve usulüne göre onaylanan defterlerin delil olarak kabul edileceği, işletmenin muhasebesiyle ilgili olmayanların muhasebeyle ilgisi olan defterlerle birlikte değerlendirilebileceği, bütün defterlerin birbirlerini teyit etmesi gerektiği, aksi takdirde delil olmaktan çıkacağı, kanuna uygun olarak tutulması halinde kayıtların lehe ve aleyhe olması açısından fark gözetilmeyeceği, usulsüz olarak tutulan defterler açısından ise defterlerin sadece sahibi açısından aleyhinde delil sayılacağı yönünde yeni bir düzenleme yapılması doktrinde teklif edilen öneriler arasında yer almaktadır¹².

Tasarının ticari defterler ile ilgili kısımda sadece ticari defterlere değil, bilânço ve diğer mali tablolara ilişkin hükümlere de yer verilmiştir. Söz konusu hükümler genel olarak incelendiğinde, defter kayıtlarının ve ilgili diğer kayıtların gerçekliğini doğruluğunu ve zamanında düzenlenmesini sağlamaya yönelik hükümlere yer verildiği, kayıtların tutulmasında birtakım standartlara riayet

edilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Böylece kayıtların anlaşılabilirlik ve açıklığının, gerçekliğinin ve doğruluğunun sağlanmaya çalışıldığı, ilke ve standartlar vasıtasıyla kayıtlarda yeknesaklık sağlanmak suretiyle mukayeseye elverişliliğin hedeflendiği, bu yönüyle ilgililerle hukuki münasebete girecek 3. kişilerin doğru ve güvenilir bilgi almasına yönelik tedbirlerin bulunduğu ve 3. şahıs menfaati de esas alınarak bir düzenleme tarzına yer verildiği söylenebilir.

Ancak tasarı ile ticari defterlerin delil olma niteliğine ilişkin hükümler tamamen kaldırılmıştır; onun yerine 83. maddede, "Hukuki Uyuşmazlıklarda İbraz" başlığı altındaki düzenlemede Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'na atıf yapılmıştır. Uygulamada çok sık başvurulanan ve özellikle ticari uyuşmazlıklarda gerekli olduğuna inanılan "Ticari Defterlerin Delil Kuvveti" ile ilgili olarak sadece Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'na atıf yapılmasının yeterli olamayacağı düşünülmektedir. Bu nedenle, mevcut uygulamada başvuru sıklığı dikkate alındığında, ticari defterlerin delil niteliği konusunun yeniden ele alınarak tasarıda bu konu ile ilgili hükümlere yer verilmesinde önemli yararlar vardır¹³.

7- SONUÇ VE ÖNERİLER

Gerek Türk Ticaret Kanunu ve gerekse Vergi Usul Kanunu'na göre ticari defterler, ticari bir işletmede tutulan kayıtların en önemlisi olup Türk Ticaret Kanununun 82. maddesi hükmü uyarınca ticari uyuşmazlıklarda söz konusu kanunlar gereğince kesin edil olarak kabul edilmektedir. Tacirlerin tutacakları ticari defterlerin hiç veya usulüne uygun tutulmamış olması ve bu defterlerin tacir lehine delil niteliği taşıyıp taşınamaması ticari hayatta ve ticari davalarda büyük önem taşımaktadır.

¹¹ ŞUA, İbrahim Halil, www.yayin.adalet.gov.tr/27_sayi%20icerik/ibrahim%20Halil%20ŞUA.htm - 44k -

¹² BUDAK, a.g.m, s.520.

¹³ Türkiye Barolar Birliği, Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Toplantıları I-II-III, Türkiye Barolar Birliği Yayınları Yayın No: 138, Mart 2008, Ankara, s.54

Ticari defterlerin sahibi lehine delil teşkil edebilmesi için uyuşmazlığın ticari işlerden dolayı tacirler arasında doğmuş olması, defterlerin kanuna uygun olarak tutulmuş olması ve bütün defterlerdeki kayıtların birbirini doğrulaması gerekmektedir. Ayrıca, ismen sayılan zorunlu defterler için tasdik işlemlerinin ve diğer zorunlu defterler için de sicil memuruna beyanname verme yükümlülüğünün yerine getirilmiş, yevmiye defteri kayıtlarının süresi içerisinde deftere geçirilmiş, envanter ve bilançonun eksiksiz, açık ve anlaşılır bir şekilde düzenlenmiş olması gerekmektedir. Aksi takdirde, işletmenin nitelik ve öneminin gerektirdiği defterlerin tutulmaması ve belirtilen şartlara haiz olmaması durumunda, ticari defter kayıtları ancak sahibi aleyhine delil teşkil eder.

Öte yandan, Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde ilgili komisyonlarda kabul edilerek 2008 yılı içerisinde yasalaşması beklenen Türk Ticaret Kanunu (TTK) tasarısında, ticari defterlerin delil olma niteliğine ilişkin hükümler, artık hiçbir ülkenin kanununda yer almadığı ve ispat hukuku ilkeleriyle de pek bağdaşmadığı gerekçesiyle mevcut kanundan çıkartılmıştır. Ticari defterlerin delil olmasının uygulamada kazanmış olduğu yaygınlık ve yöneticilerin ticari defterlerin tutulmasındaki cezai sorumluluğun kaldırılmış olması karşısında, düzenleme konusunda tekrar düşünülmelidir. Bu bağlamda, "Ticari Defterlerin Delil Kuvveti" ile ilgili hükümlerin, günümüz gelişmelerine uygun bir şekilde yeniden ele alınıp tasarıya eklenmesi uygun olur.

KAYNAKÇA:

AMASYA, Serap ve ALTAY, S. Anlam, Karakteristik Çizgileriyle Türk Ticaret Kanunu Tasarısı, Deloitte Yayınları.

ATAMAN Ümit, HACİRÜSTEMOĞLU Rüştem, Yöneticiler İçin Muhasebe ve Finans Bilgileri, Türkmen Kitabevi, İstanbul 1999.

AYBOĞA Hanifi, "Ticari Uyuşmazlıklarda Ticari Defterlerin Kanıt Niteliği", Mali Çözüm Dergisi, Yıl:11, Sayı:54, Ocak-Şubat-Mart 2001, ss. 36-47.

BAŞAK Levent, "Defter ve Belgelerini İbraz Etmeyen Mükellefler Hakkında Kesilecek Özel Usulsüzlük Cezasının Uygulanmasına Karşılaşılan İki Sorun", Yaklaşım Dergisi, Yıl:9, Sayı:104, Ağustos 2001, ss. 180-185.

BUDAK, Ali Cem, "Ticari Defterlerle İspat Usulü Kaldırılmamalıdır", Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt II Sayı:1, Yıl 2005

ÇAKILLI Sadettin, CEYLAN Yasin, "Kanuni Defterlerin Tasdikinin KDV İndirimine Etkisi", Mali Çözüm Dergisi, Yıl:12, Sayı:57, Ekim-Kasım-Aralık 2001, ss. 175-180.

SEVİÇ Veysi, "Kayıt Tutma ve Denetim Açısından Yeni Ticaret Yasa Tasarısı", Mali Çözüm Dergisi, Yıl:15, Sayı:70, Ocak-Şubat-Mart 2005, ss.

DOĞRUSÖZ Bumin, "Ticari Defterlerin Tasdiki", Dünya Gazetesi, 26.12.2005.

ELİTAŞ Cemal, İLTER Berfu, "Türk Ticaret Yasa Tasarısına Göre Ticari Defterler", Mali Çözüm Dergisi, Yıl:15, Sayı:72, Temmuz-Ağustos-Eylül 2005, ss. 124-137.

ÖNGEN Safiye, "Vergi Mükelleflerinin Defter Tasdikleri", Yaklaşım Dergisi, Yıl:13, Sayı:156, Aralık 2005, s.181-186.

SUSMUŞ Türker, "Kapanış Tasdikinin Yapılmış Olması Ticari Defterlerin Delil Niteliği Taşıdığını Göstermez", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:271, Mart 2004, ss. 162-168.

ŞUA, İbrahim Halil, www.yayin.adalet.gov.tr/27_sayi%20icerik/ibrahim%20Halil%20SUA.htm - 44k

Topluca Türk Vergi Kanunları, Yaklaşım Yayınları, Ankara Nisan 2004.

Türkiye Barolar Birliği, Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Toplantıları I-II-III, Türkiye Barolar Birliği Yayınları Yayın No: 138, Mart 2008, Ankara

Türk Ticaret Kanunu
Vergi Usul Kanunu