



ÖZEL SİRKÜLER:
TÜRK TİCARET KANUNU VE VERGİ USUL KANUNUNA GÖRE TUTULACAK
DEFTERLER VE TASDİK DURUMLARI

ÖZET : Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı tarafından ortaklaşa çıkarılarak 19 Aralık 2012 tarihli ve 28502 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan **Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ** ile 13 Aralık 2011 tarihli ve 28141 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 1 Sıra Numaralı **Elektronik Defter Genel Tebliği** hükümlerine göre 2014 yılında tutulacak defterler ve tasdik durumları

I- KAĞIT ORTAMINDA TUTULACAK DEFTERLER
a. Türk Ticaret Kanununa Göre Tacirin Tutacağı Defterler

| Kişinin Hukuki Durumu | Tutacağı Defterler |
|---|---|
| Tacir (Gerçek ve tüzel kişi) | 1. Yevmiye defteri, 2. Envanter defteri 3. Defteri kebir |
| Şahıs şirketleri | 1. Yevmiye defteri, 2. Envanter defteri 3. Defteri kebir 4. Genel kurul toplantı ve müzakere defteri |
| Anonim şirketler Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler | 1. Yevmiye defteri, 2. Envanter defteri 3. Defteri kebir 4. Genel kurul toplantı ve müzakere defteri 5. Pay defteri, 6. Yönetim kurulu karar defteri |
| Limited şirketler | 1. Yevmiye defteri, 2. Envanter defteri 3. Defteri kebir 4. Genel kurul toplantı ve müzakere defteri |





| | |
|--|---|
| | 5. Pay defteri 6. Müdürler kurulu defteri (ihtiyari md.11/4) |
| 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 yarısından fazlasını kamu görevi niteliğindeki işlere harcayan vakıflar tarafından kurulan ticari işletmeler ve bunlara benzeyen ve tüzel kişiliği bulunmayan diğer ticari teşekküller | 1. Yevmiye defteri, 2. Envanter defteri 3. Defteri kebiri |

Gerçek kişi tacirlerden Vergi Usul Kanununa göre ikinci sınıf tüccar sayılanlar, yeni bir düzenleme yapıncaya kadar mezkûr Kanun hükümlerine uygun olarak **işletme hesabı esasına** göre defter tutabileceklerdir.

işletme hesabı ve birinci sınıf defter tutma ayırımına ilişkin hadler, Vergi Usul Kanunu Tebliği ile yayımlanmaktadır. 2013 ve 2014¹ yılları için bu hadler aşağıdaki gibidir.

| Madde No | Konusu | 2013 Yılında Uygulanan Miktar (TL) | 2014 Yılında Uygulanacak Miktar (TL) |
|-------------------|---|------------------------------------|--------------------------------------|
| MADDE 177- | Bilanço hesabı esasına göre defter tutma hadleri | | |
| | Alış tutarı | 150.000 | 150.000 |
| | Satış tutarı | 200.000 | 200.000 |
| | 2- Yıllık gayrisafi iş hasılatı | 80.000 | 80.000 |
| | 3- İş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı | 150.000 | 150.000 |

¹ 30.12.2013 tarihli ve 28867 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 432 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde belirlenen tutarlar





b. Vergi Usul Kanuna Göre Tutulacak Defterler

| Mükellefler | Defterler |
|--|---|
| Birinci sınıf tüccar (Bilanço Esası) | Yevmiye defteri Defteri kebir Envanter defteri |
| İkinci sınıf tüccar (İşletme Esası) | İşletme defteri |
| İşletmenin faaliyet konusuna göre ayrıca tutulması zorunlu defterler | İmalat defteri Kombine imalat defteri Bitim işleri defteri Yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri Ambar Defteri |
| Serbest meslek erbabı | Serbest meslek kazanç defteri |
| Noterler | Özel defterler |
| Çiftçiler | Çiftçi işletme defteri |
| Ayrıca tutulabilecek defterler | Banka, banker ve sigorta şirketlerinin gider vergisine ilişkin kayıtları Damga resmi kayıtları ² Menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarına ait kayıtlar |

- 1) Damga Resmi Kanununa göre yolcu bileti ücretleri, sigorta primleri ve ilan ücretleri gibi mevzular üzerinden resim istifa etmeye mecbur olan gerçek ve tüzel kişiler bu ücret primlerle istifa ettikleri damga resimleri için tarih sırasıyla bir kayıt tutmaya mecburdurlar. Tüccarlar bu kayıtları muhasebe defterlerinde tuttukları hesaplarda gösterebilirler. Kayıtların muhasebe defterinde gösterilmemesi halinde ayrı bir "Damga Resmi defteri" tutulur. Devlet müesseselerinin resmi defter ve kayıtları Damga Resmi defteri yerine geçer.



c. Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanununa Göre Defter Tasdikleri

1) İlk Açılışta Defter Tasdiki

| Tasdik Durumu | | Türk Ticaret Kanunu | Vergi Usul Kanunu |
|---------------|---|--|---|
| İlk tasdik | İlk açılışta kullanılmaya başlamadan önce tasdik ettirilecek fiziki ortamda tutulan defterler | <ol style="list-style-type: none">1. Yevmiye defteri,2. Defteri kebir,3. Envanter defteri,4. Pay defteri,5. Yönetim kurulu karar defteri6. Genel kurul toplantı ve müzakere defteri7. Müdürler kurulu defteri³ | <ol style="list-style-type: none">1. Yevmiye defteri2. Envanter defterleri;3. İşletme defteri4. Çiftçi işletme defteri;5. İmalat ve istihsal Vergisi defterleri; (Basit istihsal Vergisi defteri dahil)6. Nakliyat Vergisi defteri;7. Yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri;8. Serbest meslek kazanç defteri;9. Bu defterler yerine kullanılacak olan defterler |
| | Açılış onayı tasdik zamanı | <ol style="list-style-type: none">1. Açılış onayları kuruluş sırasında ve kullanmaya başlamadan önce noter tarafından yapılır.2. Açılış onaylarının | Yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenler işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete |

- 2) 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.



| | | | |
|--|--|---|--|
| | | <p>noter tarafından yapıldığı hallerde ticaret sicili tasdiknamesinin noterce aranması zorunludur. Ticaret sicili tasdiknamesinin aslı ibraz edilmek kaydıyla bir örneği noterce saklanır.</p> <p>Ticaret sicili tasdiknamesinin aslı ibraz edilmek kaydıyla bir örneği noterce saklanır.</p> <p>3. Ticaret şirketleri dışındaki gerçek ve tüzel kişi tacirlerin kuruluş sırasında yaptıracakları ticari defterlere ilişkin açılış onaylarında ticaret sicili tasdiknamesi aranmaz.</p> <p>4. Ticaret şirketlerinin ticaret siciline tescili esnasında birinci fıkrada yazılı defterlerin açılış onayları ticaret sicili müdürlükleri tarafından da yapılabilir.</p> | <p>girme tarihinden önce;</p> <p>vergi muafiyeti kalkanlar, muafıktan çıkma tarihinden başlayarak on gün içinde</p> |
|--|--|---|--|





2) İlk Açıktan Sonra İzleyen Dönemlerde Defter Tasdikleri

| Tasdik Durumu | | Türk Ticaret Kanunu | Vergi Usul Kanunu |
|------------------|---|--|---|
| İzleyen dönemler | Açılış onaylarının her hesap dönemi için yapılması zorunlu defterler | 1. Yevmiye defteri, 2. Defteri kebir, 3. Envanter defteri 4. Yönetim kurulu karar defteri --- Müdürler kurulu defteri | 1. Yevmiye defteri 2. Envanter defterleri; 3. İşletme defteri 4. Çiftçi işletme defteri; --- 5. İmalat ve İstihsal Vergisi defterleri; (Basit İstihsal Vergisi defteri dahil) 6. Nakliyat Vergisi defteri; 7. Yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri; 8. Serbest meslek kazanç defteri; 9. Bu defterler yerine kullanılacak olan defterler |
| | İzleyen hesap dönemlerinde açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam | 1. Pay defteri 2. Genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli | |





| | | |
|--|--|---|
| edilebilecek defterler ⁴ (yeterli yaprakları bulunması kaydıyla) | | |
| İzleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayı zamanı | İzleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları ise defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar noter tarafından yapılır. | Ötedenberi işe devam etmekte olanlar defterin kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda |
| Yaprakları bulunması halinde yeni hesap döneminin ilk ayı içerisinde onay yenilemek suretiyle kullanılacak defterler | 1. Yönetim kurulu karar defteri, 2. Yevmiye defteri, 3. Envanter defteri 4. Defteri kebir yeterli --- Müdürler kurulu defteri | 1. Yevmiye defteri 2. Envanter defterleri; 3. İşletme defteri 4. Çiftçi işletme defteri; --- 5. İmalat ve İstihsal Vergisi defterleri; (Basit İstihsal Vergisi defteri dahil) 6. Nakliyat Vergisi defteri; 7. Yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri; 8. Serbest meslek kazanç defteri; |

⁴ TTK'nın 64/3'üncü fıkrasına göre pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de AÇILIŞ ONAYI YAPTIRILMAKSIZIN kullanılmaya devam edilebilir.





Sirküler Rapor 02.01.2014/22-8

| | | | |
|--|--|----------------------------|--|
| | | | 9. Bu defterler yerine kullanılacak olan defterler |
| | Onaya tabi defterlerin hesap dönemi içinde dolması dolayısıyla veya başka sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanılması | Kullanmaya başlamadan önce | Kullanmaya başlamadan önce |

3) Dönem Sonu Kapanış Tasdikleri

| Tasdik Durumu | | Türk Ticaret Kanunu | Vergi Usul Kanunu |
|-----------------|--------------------------------|---|-------------------|
| Kapanış tasdiki | Kapanış onayına tabi defterler | 1. Yevmiye 2. Yönetim kurulu karar defterleri --- Müdürler kurulu defteri | - |
| | Kapanış onayı zamanı | Yevmiye Defteri; izleyen hesap döneminin altıncı ayı Yönetim kurulu karar defteri izleyen hesap döneminin birinci ayının sonu | - |



d. Defterlerde Olması Zorunlu Bilgiler

| Defter | Asgari Olması Gereken Bilgiler |
|---|--|
| Yevmiye defteri | 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. |
| Defteri kebir | a) Tarih, b) Yevmiye defteri madde sıra numarası, c) Tutar, ç) Toplu hesaplarda yardımcı nihai hesapların isimleri. |
| Envanter defteri | Taşınmazların, alacakların, borçların, nakit para tutarının ve varlıklar ile borçların değerleri |
| Pay defteri | 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. |
| Genel kurul toplantı ve müzakere defteri | Tüzel kişi tacirlerin genel kurul toplantılarında görüşülen hususların ve alınan kararlar (Genel kurul toplantı ve müzakere defteri, şirket genel kurul toplantısı yapılırken genel kurulda sorulan sorular, verilen cevaplar, sunulan öneriler, alınan kararlar işlenerek düzenlenebileceği gibi hazırlanan toplantı tutanağının deftere yapıştırılması şeklinde de tutulabilir.) Kollektif ve komandit şirketlerde yönetimle |



| | |
|--------------------------------------|---|
| | <p>görevlendirilen ortağın veya ortakların yahut bütün ortakların şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararlar da genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilir.</p> |
| Müdürler kurulu karar defteri | <p>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.</p> |

e. Defterlerin Saklanma Süresi

| Türk Ticaret Kanununa göre | Vergi Usul Kanununa göre |
|--|---|
| 10 yıl | 5 yıl |
| <p>Her tacir; tutmakla yükümlü olduğu ticari defterleri ve bu defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgeleri sınıflandırılmış bir şekilde on yıl saklamakla yükümlüdür. Saklama süresi, ticari defterlere son kaydın yapıldığı veya muhasebe belgelerinin oluştuğu takvim yılının bitişiyle başlar.</p> | <p>Zamanaşımı süreleri dikkate alınarak</p> |





II- ELEKTRONİK ORTAMDA TUTULACAK DEFTERLER

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 uygulanacaktır.

| | |
|--|--|
| <p>Elektronik ortamda defter tutmak zorunda olanlar</p> | <p>a) 4/12/2003 tarihli ve 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olanlar ile bunlardan 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31/12/2011 tarihi itibarıyla asgari 25 Milyon TL brüt satış hasılatına sahip olanlar.</p> <p>b) 6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal edenler ile bunlardan 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31/12/2011 tarihi itibarıyla asgari 10 Milyon TL brüt satış hasılatına sahip olanlar.</p> <p>Bu mükelleflerden mal alan 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar ile iktisadi kamu kuruluşlarının elektronik fatura uygulamasından yararlanma ve elektronik defter tutma zorunluluğu bulunmamaktadır.</p> |
| <p>Elektronik defter uygulamasında ihtiyarilik</p> | <p>Elektronik defter tutmak zorunda olan mükelleflerden mal veya hizmet alan ve belirlenen hadlerin altında kalan mükellefler de istemeleri halinde elektronik defter ve elektronik fatura uygulamalarından yararlanabileceklerdir.</p> |
| <p>Elektronik ortamda defter tutmaya geçiş zamanı</p> | <p>Elektronik defter tutma zorunluluğu getirilen mükelleflerin</p> <p>a) Elektronik defter uygulamasına 2014 Aralık ayı içerisinde başvuruların 1/1/2015 tarihinden itibaren,</p> <p>b) Elektronik defter uygulamasına 2014 Aralık ayından önce başvuruların en geç 2014</p> |





| | |
|---|--|
| | <p>Aralık ayından başlamak üzere,</p> <p>c) Özel hesap dönemine tabi olanların 1/12/2014 tarihinden önce elektronik defter uygulamasına başvuru yapmaları ve en geç 2014 Aralık ayı içerisinde, elektronik defter tutmaya başlamaları gerekmektedir.</p> <p>Elektronik defter yazılımlarını kendi geliştiren mükelleflerin 1/9/2014 tarihi itibarıyla elektronik defter test süreçlerini başarı ile tamamlamış olmaları gerekmektedir.</p> |
| <p>Elektronik defter tutanların kağıt ortamında defter tutmaları</p> | <p>Elektronik defter tutma zorunluluğu getirilen mükellefler kâğıt ortamında defter tutamazlar. Bu mükellefler kâğıt ortamında defter tutmaları halinde hiç defter tutmamış sayılmaktadırlar.</p> |

NOTLAR

- Pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri gibi işletmenin muhasebesiyle ilgili olmayan defterler de ticari defterlerdir.
- Fiziki ortamda tutulan yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri ile diğer ticari defterlerin açılış onayları, kuruluş sırasında ve kullanılmaya başlanmadan önce noter tarafından yapılır.
- Bu defterlerin izleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları, defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar notere yaptırılır.
- Pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.
- Ticaret şirketlerinin ticaret siciline tescili sırasında defterlerin açılış ticaret sicili müdürlükleri tarafından tarafından da onaylanabilir.
- Açılış onayının noter tarafından yapıldığı hâllerde noter, ticaret sicili tasdiknamesini aramak zorundadır.
- Ticari defterlerin elektronik ortamda tutulması hâlinde bu defterlerin açılışlarında ve yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defterinin kapanışında noter onayı aranmaz.





- Limited şirketlerde halen kullanılmakta olan ortaklar kurulu karar defterleri de yeterli yapıları bulunmak kaydıyla, genel kurul toplantı ve müzakere defteri olarak kullanılmaya devam olunabilir.
- 19 Aralık 2012 tarihli ve 28502 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan TİCARİ DEFTERLERE İLİŞKİN TEBLİĞ'in 11/4'üncü fıkrasında, 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 tutulabilecekleri belirtilmiştir. Müdürler kurulu karar defterinin tutulması halinde açılış ve kapanış onayları dahil olmak üzere yönetim kurulu karar defterine ilişkin hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir.

VERGİ USUL KANUNUNUN DEFTER TUTMA İLE İLGİLİ DÜZENLEMELERİ

Vergi Usul Kanununun defter tutma ile ilgili düzenlemeleri aşağıdaki gibidir.

“Birinci sınıf tüccarlar:

Madde 177 – (Değişik 30/12/1980 - 2365/26 md.)

Aşağıda yazılı tüccarlar, I inci sınıfa dahildirler.

1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı 7.200.000.000 (**150.000 TL**) lirayı veya satışlarının tutarı 8.640.000.000 (**200.000 TL**) lirayı aşanlar;
2. Birinci bentte yazılı olanların dışındaki işlemlerle uğraşp da bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatı 3.600.000.000 (**80.000 TL**) lirayı aşanlar;
3. 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı, işlemlerin birlikte yapılması halinde 2 numaralı bentte yazılı iş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı 7.200.000.000 (**150.000 TL**) lirayı aşanlar;
4. Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler iştegal neveleri yukarıdaki bentlerden hangisine giriyorsa o bent hükmüne tabidir.);
5. Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzelkişiler (Bunlardan işlemlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmevlenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilir.);
6. İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler.

(**EK fıkra : 21/1/1983 - 2791/4 md.; Mülga : 4/12/1985 - 3239/136 md.)**

İkinci sınıf tüccarlar:

Madde 178 – Aşağıda yazılı tüccarlar II nci sınıfa dahildirler:

1. 177 nci maddede yazılı olanların dışında kalanlar;
 2. Kurumlar Vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilenler.
- Yeniden işe başlayan tüccarlar yıllık iş hacimlerine göre sınıflandırılıncaya kadar II nci sınıf tüccarlar gibi hareket edebilirler.

Sınıf değiştirme:





Madde 179 – a) (I) inciden (II) nciye geçiş: İş hacmi bakımından I inci sifa dahil olan tüccarların durumları aşağıdaki şartlara uyduğu takdirde, bunlar, bu şartların tahakkukunu takip eden hesap döneminden başlayarak, II nci sınıfa geçebilirler:

1. Bir hesap döneminin iş hacmi 177 nci maddede yazılı hadlerden % 20 yi aşan bir nispette düşük olursa, veya;
2. Arka arkaya üç dönemin iş hacmi 177 nci maddede yazılı hadlere nazaran % 20 ye kadar bir düşüklük gösterirse.

Sınıf değiştirme:

Madde 180 – b) (II) nciden (I) inciye geçiş: İş hacmi bakımından II nci sınıfa dahil tüccarların durumları aşağıda yazılı şartlara uyduğu takdirde bunlar bu şartların tahakkukunu takip eden hesap döneminden başlayarak I inci sınıfa geçerler.

1. Bir hesap döneminin iş hacmi 177 nci maddede yazılı hadlerden % 20 yi aşan bir nispette fazla olursa, veya;
2. Arka arkaya 2 dönemin iş hacmi 177 nci maddede yazılı hadlere nazaran % 20 ye kadar bir fazlalık gösterirse.

İhtiyari sınıf değiştirme:

Madde 181 – II nci sınıf tüccarlar diledikleri takdirde bilanço esasına göre defter tutabilirler.

Bu suretle I inci sınıfa dahil olanlar hakkında da evvelki maddenin hükümleri cari olur.”

