

Son Değişiklikler Sonrasında  
6102 Sayılı Türk Ticaret  
Kanunu

Gürelî Yayınları  
Eylül, 2012



## **ÖNSÖZ**

Ülkemizde ticari hayatın son 50 yılını önemli ölçüde etkilemiş olan 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 1 Temmuz 2012 tarihi itibarıyla yerini 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na bırakmıştır. Her şeyden önce Türkiye'nin Dünya pazarındaki rekabetin önünü çok büyük ölçüde açacak olan bu yasanın hazırlanmasında büyük emekleri bulunan, başta Hazırlık Komisyonu Başkanı Sayın Prof. Dr. Ünal Tekinalp'e ve bütün ekibine teşekkürü borç biliriz.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 6 ana kitapta düzenlenmiş olup, sadece içerik olarak değil sistematik olarak da yenilenmiş 1535 maddelik kapsamlı içeriğiyle, ülkemizin ekonomik düzenine yeni bir soluk getirecektir. Ticari işletmelerin ve şirketlerin şeffaflaşmasına ve kurumsallaşmasına ağırlık veren Türk Ticaret Kanunu, mevcut kurallara ilişkin yenilikleriyle ve ilk kez düzenlediği kurumlarla kapsamlı bir dönüşümü müjdelemektedir.

6102 Sayılı TTK, Pasif Aleniyet yerine, önümüze gelen dürüst, sınanmış, aranılan bilgi anlamına gelen şeffaflık temelleri üzerine oturtulmuştur.

6102 Sayılı TTK, Şirketlerin kurumsallaşmasını sağlayarak kolay finansman bulabilmelerine imkan verecek, yöneticilerin sorumluluk düzenlemelerinde kusur derecelerini gözetecek, Azınlık haklarını koruyacak, Kolay yönetim ve Genel Kurullar yapılmasını sağlayacak olması, Bilgi Teknolojileri'nin Denetimini ve Düzenlemesini değiştirmesi, İç Denetim ve Risk Yönetimini beraberinde getiriyor olması Devrim niteliğinde yeniliklerdendir.

Sizler için hazırlamış olduğumuz "**Yeni Değişikliklerle 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu**" çalışması ile Kanun'un getirdiği yenilikleri özet olarak bilgilerinize sunmaya çalıştık.

BAKER TILLY GÜRELİ olarak İstanbul, Ankara, Antalya, Trakya, Bursa ve İzmir ofislerinde 250'nin üzerinde çalışanını ile yaklaşık 1250 müşterisine hizmet vermekte olup, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun getirdiği tüm yenilikleri Türk iş hayatının temsilcileri ile paylaşmak ve uygulama safhasına kadar hizmet vermeye devam edecektir.

Saygılarımızla,

**Av. A. Hüsnü Güreli (YMM)**  
**Yönetim Kurulu Başkanı**  
**An Independent Member of BAKER TILLY INTERNATIONAL**



**BÖLÜM 1:**  
**ANONİM ŞİRKETLER**

**Sayfa**

<b>GİRİŞ</b>	1
1. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununa Neden İhtiyaç Duyulmuştur?	2
2. Anonim Şirketler Nasıl Kurulur?	2
2.1. Ani Kuruluş	3
2.2. Kuruluş İşlemleri	3
2.3. "Kurucu İşlem" - Ön Anonim Şirketi	3
2.4. Nakdi Sermayeli Anonim Şirket Kuruluşu	4
2.5. Ayni Sermayeli Anonim Şirket Kuruluşu	4
2.6. Halka Arzlı Kuruluş	5
2.7. Asgari Sermaye Miktarı	5
3. Anonim Şirketlerin Esas Sözleşmesi Nasıl Hazırlanır ve Neleri İçerir?	6
3.1. Şirket Esas Sözleşmesinde Bulunması Zorunlu İçerik	6
3.2. İhtiyari İçeriğin Sınırlanmasını Öngören Tartışmalı 340. Md	7
3.3. Kurucuların Beyanı (Md.349)	7
3.4. Tescil ve İlan	8
4. Tek Kişilik Anonim Şirketler Nasıl Kurulur?	8
5. Yönetim Kurulu İle İlgili Getirilen Yenilikler Nelerdir?	9
5.1. Yönetim Kurulun'Nda Temsil Edilme Hakkı	9
5.2. Yönetim Kurulu Toplantıları	9
5.3. Yönetim Kurulu Üyesinin Şirkete Borçlanma Yasağı	10
5.4. Yönetim Kurulunun Hukuki Sorumluluğu	11
5.5. Yönetim Kurulu Kararlarının Butlanı ( Md.391)	12
5.6. Yönetim Kurulu Kararlarının İptali ( Md.460/ 5)	12
6. Anonim Şirketlere Nasıl Bir Denetim Mekanizması Getirilmektedir?	12
6.1. Denetçi	13
6.2. Denetçini Azli (Md.399)	13
6.3. Denetçinin Sorumluluğu (Md.554)	13
7. Genel Kurul İle İlgili Getirilen Yenilikler Nelerdir? (Md.407-451)	14
7.1. Toplantıya Çağrı	14
7.2. Genel Kurul Toplantısı	14
7.3. Toplantı ve Karar Nisapları	15
8. Pay Sahibinin Hakları Konusunda Düzenlemeler	16
8.1. Genel Kurula Katılma	16
8.2. Genel Kurul Kararlarının İptali	17
8.3. Genel Kurul Kararlarının Geçersizliği	17
8.4. Oy Hakkı ( Md.344 ve Devamı )	17
8.5. Oy Hakkının Sınırlanması	18
8.6. Oy Hakkının Donması	18
8.7. Bilgi Alma ve İnceleme Hakkı (Md.437)	18
8.8. Özel Denetim İsteme (Md.438 ve Devamı)	19
9. Sermaye Artırımında Esas Sözleşme Değişikliği Nasıl Yapılır?	19
9.1. Sermayenin Artırılması(Md.456 ve Devamı)	19
9.2. Esas Sermaye Sistemi ( Md.459)	20
9.3. Kayıtlı Sermaye Sistemi	20
9.4. İç Kaynaklardan Sermaye Artırımı	20
9.5. Şarta Bağlı Sermaye Artırımı (Md.463)	21

10.	Pay Kavramına Getirilen Yenilikler Nelerdir? ve Pay Sahibinin Hakları Nasıl Güçlendirilmiştir?(Md.476 ve Devamı)	21
10.1.	İmtiyazlı Paylar	21
10.2.	Oy Hakkında İmtiyaz	21
10.3.	Pay Bedeline İfa Etmemenin Sonuçları	22
10.4.	Pay Devri	22
10.5.	Pay Senetleri ve Devri (Md.484 ve Devamı)	22
10.6.	Hamiline Yazılı Pay Senetleri	22
10.7.	Nama Yazılı Pay Senetleri	23
10.8.	Pay Senetlerinin Sınırlandırılması	23
10.9.	Azlık Pay Sahiplerinin Diğer Hakları	23
11.	Anonim Şirketin Sona Erme Halleri Nelerdir?(529 ve Devamı)	24
12.	Anonim Şirketin Tasfiyesi Nasıl Gerçekleştirilir? (Md.536 Vd.)	24
13.	Yönetim Kurulunun Sorumluluğuna İlişkin Getirilen Yenilikler ve Kanun Maddeleri	25

**BÖLÜM 2:**  
**MALİ İŞLER ve FİNANSAL RAPORLAMA**

1.	Muhasebe ve Finansal Raporlama	27
1.1.	6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Defter, Belge ve Kayıt Düzenine Yönelik Düzenlemeler Nelerdir?	27
1.1.1.	6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Belge Düzeni Nasıl Olacaktır?	27
1.1.2.	Ticari Defterlerin Tutulmasına Yönelik Düzenlemeler Nelerdir?	28
1.1.3.	Belge ve Defterlerin Saklama Yöntemi Nelerdir?	30
1.1.4.	Defter Tutma ve Belge Saklama Yükümlülüğüne Uymamanın Yaptırımları Nelerdir?	30
1.1.5.	Ticari Defterlerde Tasdik Yükümlülükleri Nelerdir?	31
1.1.6.	Ticari Defterlerde Tasdik Yükümlülüklerine Uymamanın Yaptırımı Nedir?	32
1.1.7.	Ticari Defterin Delil Olarak Sayılabilmesi Mümkün Müdür?	32
1.1.8.	Envanter Çıkarmaya Yönelik Düzenlemeler Neler Getiriyor?	32
1.2.	Türkiye Muhasebe Standartları, Kavramsal Çerçeve ve Yer Alan Muhasebe İlkeleri ve Bunların Ayrılmaz Parçası Yorumlara Uygun Finansal Tablolara Nasıl Hazırlanır?	33
1.2.1.	Türkiye Muhasebe Standartları Nedir? ve Kimler Tarafından, Nasıl Uygulanacaktır?	33
1.2.2.	Finansal Tablolara İlişkin Düzenlemeler Nelerdir?	35
1.2.3.	Yılsonu Finansal Tablo Kalemlerine İlişkin İlkeler Nelerdir?	36
1.2.4.	6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'na Değerleme İlkeleri Nelerdir?	37
1.2.5.	Şirketler Topluluğu Kavramı Nedir?	38
1.2.6.	Raporlama Rehberinin ve İş Akışının Oluşturulması Neden Gereklidir?	39
1.2.7.	Türkiye Muhasebe Standartları'na Uygun Açılış Bilançosu Nasıl Hazırlanacaktır?	40
1.2.8.	6102 Sayılı Kanuna Geçişte Personel Eğitimleri Neden Yapılmalıdır?	40

1.3.	Cari Hesap Sözleşmeleri, Acentelik Sözleşmeleri, Pay Sahipleri ve Yönetim Kurulu Üyeleri Yasaklanmış İşlemler Nelerdir?	41
1.3.1.	Cari Hesap Sözleşmesi Nedir?	41
1.3.2.	Mal ve Hizmet Tedarikinde Geç Ödemenin Sonuçları Nelerdir?	41
1.3.3.	Geç Ödemede Faiz Hesabı Nasıl Yapılacaktır?	42
1.3.4.	Taksitli Ödemelerde Geç Ödeme Yaptırımları Nelerdir?	43
1.3.5.	6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Acentelik İle İlgili Düzenlemeler Nelerdir?	43
1.3.6.	6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Şirket Ortaklarının Şirkete Borçlanmama Yasağı Nedir?	43
1.3.7.	Yönetin Kurulu Üyelerinin Şirket İle İşlem Yapması ve Şirkete Borçlanmalarını Kısıtlayıcı Düzenlemeler Nelerdir?	44
1.3.8.	Sermaye Taahhüdünün Zamamında Yerine Getirilmemesinin Sonuçları Nelerdir?	45
2.	Değişiklikler Işığında 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Denetleme	45
2.1.	6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Denetlemenin Kapsamı Nedir?	45
2.2.	Denetçi Seçimi Nasıl Yapılacaktır?	46
2.3.	Finansal Tabloların ve Faaliyet Raporunun Denetimi Nedir?	47
2.4.	Risk Kontrolü ve İç Kontrol Denetimi Nedir?	48
2.5.	Özel Denetim Nedir?	49
3.	Faaliyet Raporu ve Finansal Planlama	50
3.1.	Faaliyet Raporu Hazırlama Yükümlülüğü Kime Aittir ve İçeriği Nedir?	50
3.2.	Faaliyet Raporunun Hazırlanmasına Yönelik İş Akışı Nasıl Oluşturulur?	53
3.3.	Faaliyet Raporunun Doğruluğunun Değerlendirilmesi Neden Gereklidir?	54
3.4.	Yönetin Kurulu'nun Mali İşler ve Finansal Raporlama Konusundaki Görev ve Yetkilerini Yerine Getirebilmesi İçin Gerekli Organizasyon Değişiklikleri Yapılması Zorunlu Mudur?	55
3.5.	Bağlı ve Hakim Şirketlerin Raporlama Yükümlülükleri Nelerdir?	55
3.6.	Finansal Planlama Nedir ve 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Finansal Planlama Neden Önemlidir?	56
3.7.	Finansal Planlamada Hangi Temel Durumlara İlişkin Kararlar Planlanır?	58
3.8.	Bütçe Nedir ve Bütçe Sisteminin Temel İlkeleri Nelerdir?	58
4.	6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Birleşme, Bölünme ve Tür Değiştirmeye İlişkin Düzenlemeler	59
4.1.	Birleşme	59
4.2.	Bölünme	62
4.3.	Tür Değiştirme	63

### **BÖLÜM 3 : KURUMSAL YÖNETİM, İÇ DENETİM**

1.	Kurumsal Yönetim Nedir, Neyi Amaçlar ve Faydaları Nelerdir?	64
2.	6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Kurumsal Yönetim Açısından Getirdiği Önemli Yenilikler ve Yükümlülükler Nelerdir ?	66
3.	6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Kurumsal Yönetim İlkelerinin Getiriş Amacı Nedir ?	67
4.	6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, Yönetişim ( Governance ) Açısından Nasıl Fayda Sağlayacaktır ?	68
5.	6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda " Risk Yönetimi " İle İlgili Düzenlemeler Nelerdir ?	68

6.	6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Açısından İç Kontrol, İç Denetim ve Risk Yönetimi Nasıl Ele Alınmaktadır ?	70
7.	İç Kontrol Nedir ? İç Kontrol Sistemleri Nasıl Oluşturulur ?	71
7.1.	İç Kontrolün Tanımı	71
7.2.	İç Kontrolün Çeşitleri	72
7.3.	İç Kontrol Sisteminin Amaçları	72
7.3.1.	İşletme Varlıklarını Korumak ve Her Türlü Kayıpları Önlemek	72
7.3.2.	Muhasebe verilerinin Doğruluğunu ve Güvenirliğini Sağlamak	72
7.3.3.	İşletme Faaliyetlerinin Etkinliğini Arttırmak	73
7.3.4.	Yönetim Politikalarına Bağlılığı Sağlamak	73
7.4.	Şirket İç Kontrollerine Örnekler	74
7.5.	İç Denetim - İç Kontrol İlişkisi	74
7.6.	İç Kontrol - Yanılgılar ve Gerçekler	75
7.7.	İç Kontrolün Eksikliğinin Sonuçları	76
7.8.	Kontrol Matrisi	77
7.9.	İdeal İç Kontrol Sistemi Çerçevesi	78
7.10.	Coso İç Kontrol Modelinin Unsurları	79
7.10.1.	Kontrol Ortamı	79
7.10.2.	Risk Değerlendirme	79
7.10.3.	Kontrol Faaliyetleri	80
7.10.4.	Bilgi ve İletişim	80
7.10.5.	İzleme	80
7.11.	İdeal İç Kontrol Sistemlerinin Yapısı	80
7.11.1.	İç Kontrol Sisteminin İşleyişinin Tespiti	80
7.11.2.	İç Kontrol Sisteminin Tasarlanması	81
7.11.3.	İç Kontrol Sisteminin Yerleştirilmesi ve Raporlanması	82
8.	İç Denetim Nedir ? Şirketlerde İç Denetim Faaliyetleri Nasıl Yürütülmelidir ?	83
8.1.	İç Denetim Nedir ?	83
8.2.	6102 Sayılı Ttk İç Denetim İle İlgili Olarak Ne Gibi Zorunluluklar Getirmektedir ?	83
8.3.	Risk Tabanlı İç Denetim Faaliyetlerine İlişkin Yol Haritası	84
8.4.	Risk Tabanlı İç Denetim Faaliyetlerinde Kullanılacak Yöntemler ve Araçlar	85
8.4.1.	Denetim Evreninin Tanımlanması	85
8.4.2.	Risklerin Tespiti ve Değerlendirilmesi	86
8.4.3.	Denetim Planının Oluşturulması	87
8.4.4.	Süreç Seviyesindeki Denetim Çalışmalar	87
8.4.5.	İç Denetim Ön Raporları	87
8.4.6.	Yöneticilerin / Sorumluların Yorumlarının Alınması	88
8.4.7.	İç Denetim Sonuç Toplantısı	88
8.4.8.	Nihai İç Denetim Raporunun Hazırlanması ve Dağıtılması	88
8.4.9.	Bulgu Takibi ve Gözetimi	88
9.	Risk Yönetimi Nedir ? Şirketlerde Kurumsal Risk Yönetimi Nasıl Yürütülmelidir ?	89
9.1.	Risk Nedir ?	89
9.1.1.	Doğal Risk (Inherent Risk ) Nedir ?	89
9.1.2.	Artık Risk ( Residual Risk ) Nedir ?	89
9.1.3.	Kurumsal Risk Yönetimi Nedir ?	89



9.2.	Kurumsal Risk Yönetimine Neden İhtiyaç Vardır ?	90
9.3.	Kurumsal Risk Yönetiminin Faydaları Nelerdir ?	90
9.4.	Önemli Kurumsal Risk Yönetimi Tanımları Nelerdir ?	91
9.4.1.	Risk İştahı Nedir ?	91
9.4.2.	Risk İştahı Örnek Tablosu	92
9.4.3.	Risk Toleransı Nedir ?	92
9.5.	Kurumsal Risk Yönetiminin Unsurları Nelerdir ?	92
9.5.1.	Kontrol Çevresi	93
9.5.2.	Hedef Belirleme	93
9.5.3.	Olay Belirleme	93
9.5.4.	Risk Değerlendirme	93
9.5.5.	Risk Yanıtı	93
9.5.6.	Kontrol Faaliyetleri	94
9.5.7.	Bilgi ve İletişim	94
9.5.8.	Gözetim	94

#### **BÖLÜM 4 : BİLGİ TEKNOLOJİLERİ**

1.	"6102 Sayılı Ttk'da Bilgi Teknolojileri ( Bt ) Konusunda Yapılan Düzenlemeler İle Şirketler Açısından Amaçlananlar" Nelerdir ?	95
2.	"Kurumsal Yönetim" Nedir ?	95
2.1.	Adalet	95
2.2.	Seffaflık	95
2.3.	Hesap verilebilirlik	96
2.4.	Sorumluluk	96
3.	"Bilgi Teknolojileri ( Bt ) Yönetimi" Nedir ?	96
4.	"Sermaye Şirketlerinin İnternet Web Sitesi, Erişim Hakkı ve Bilgi Toplumu Hizmetleri " Nasıl Olmalı ?	97
5.	"İnternet Web Sitesi Yönetimi" Nasıl Yapılmalı ?	98
5.1.	Kullanım Kolaylığı	99
5.2.	Geliştirilebilir Yapı ve İhtiyaca Özel Hazırlanabilme	99
5.3.	İçerik / Dosya Yöneticisi	99
5.4.	Kullanıcı Yönetimi	99
5.5.	Erişim Kısıtlamaları	99
5.6.	Çoklu Dil Desteği	99
5.7.	Yedekleme / Geri Yükleme	100
5.8.	İş Sürekliliği ve Olağan Üstü Durum	100
5.9.	Dış Kaynak Barındırma ve İşletim Hizmetleri Seviye Yönetimi	100
6.	"Cezai Hükümler" Nelerdir ?	100
7.	"Bt İle Yapılabilecek Uygulamalar, İşlemler ve Kontroller" Neler Olmalı ?	101
7.1.	" Uygulamalar " Neler Olabilir ?	101
7.1.1.	Kurumsal Kaynak Planlaması	101
7.1.2.	Finansal Uygulamalar	102
7.1.3.	Karar Destek ve İş Zekası Uygulamaları	102
7.1.4.	Elektronik - İş (E-İş) ve Elektronik - Ticaret (E-Ticaret)	102

7.2.	"Uygulama İşlemleri" Nelerdir ?	103
7.2.1.	Bilgi Girişi / Kayıt Tutma	103
7.2.2.	Defter Tutma	103
7.2.3.	Sorgulama	103
7.2.4.	Basılı Raporlama	103
7.2.5.	Bilgi Güvenliği	103
7.2.6.	Yedekleme /Arşiv	103
7.2.7.	Erişim	104
7.3.	"İşlemlerin Doğru Olması İçin Gereken Kontroller ve Prosedürler" Neler ?	104
7.3.1.	Girdi Kontrolleri	104
7.3.1.1.	Girdi Yedeklendirme	104
7.3.1.2.	Doğruluk, Bütünlük ve Yetkilendirme Kontrolleri	104
7.3.1.3.	veri Girdilerindeki Hataların Ele Alınması	104
7.3.2.	veri İşleme Kontrolleri	104
7.3.2.1.	veri İşleme'De Bütünlük	105
7.3.2.2.	veri İşleme'De Onaylama ve Değiştirme	105
7.3.2.3.	veri İşleme'De Hataların Ele Alınması	105
7.3.3.	Çıktı Kontrolleri	105
7.3.3.1.	Çıktıların Ele Alınması ve Muhafazası	105
7.3.3.2.	Çıktıların Dağıtımını	105
7.3.3.3.	Çıktı Uyumluluğu ve Mutabakatı	105
7.3.3.4.	Çıktıların Gözden Geçirilmesi ve Hataların Ele Alınması	105
7.3.3.5.	Çıktı Raporlarının Güvenliğinin Sağlanması,	106
7.3.4.	Sınır Kontrolleri	106
7.3.4.1.	Aslına Uygunluk ve Bütünlük Kontrolleri	106
7.3.4.2.	Hassas Bilginin İletim ve Nakil Esnasında Korunması	106
8.	"Bt Risk Yönetimi" Nedir ?	106
9.	"Elektronik İmza" Nedir ve Nasıl Kullanılır ?	107
10.	"Elektronik Ortamda Genel Kurul Toplantısı ve Yönetim Kurulu Toplantısı" Nasıl Yapılacak ?	109
10.1.	İlkeler	109
10.1.1.	Yönetim veya Müdürler Kurulu Toplantısı	109
10.1.2.	Genel Kurul / Ortaklar Kurulu	109
10.1.3.	İnternet Web Sitesi Şartı, Teknik Rapor Tescil ve İlanı	109
10.1.4.	Oy Kullanmanın Bütün Şartlarını ve Araçlarını Sağlama	110
10.1.5.	Uygulama Esasları'Nın Tüzük İle Düzenlenmesi	110
10.1.6.	Uygulama Kuralları'Nın Yönetmelik İle Düzenlenmesi	110
10.2.	E-Ortam Kullanıcılarının E-Posta Adreslerini Bildirmeleri	110
<b>BÖLÜM 5 :</b>		
<b>YOL HARİTASI</b>		
1.	Mevcut Durumun Ttk'Ya Uyumunun Tespiti Açısından Döküman İncelemesi	111
2.	Muhasebe ve Finansal Raporlama Alt Yapısı Çalışmalarının Yapılması	111
3.	Kurumsal Yönetim Alt Yapı Çalışmalarının Yapılması	112
4.	Bilgi Teknolojileri (Bt) Alt Yapı Çalışmalarının Yapılması	113
5.	Risk Yönetimi ve İç Kontrol Alt Yapı Çalışmalarının Yapılması	114
6.	Zaman Çizelgesi	115
	<b>SONUÇ</b>	116

## **GİRİŞ**

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu 14.02.2011 tarih 27846 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Mevzuatımızda yapılan bu düzenleme ile 01.01.1957 tarihinde yürürlüğe girip yaklaşık elli yıldır uygulanan 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu (ETTK) yürürlükten kalkmış bulunmaktadır.

6102 Sayılı TTK sadeleştirilmiş dili ve içerdiği hükümler itibariyle ETTK’dan önemli farklılıklar içermektedir. Ayrıca sistematik olarak da birçok açıdan yenilenmiştir. 13.01.2011 tarihinde kabul edilen 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu en büyük yenilikleri Anonim Şirketler için getirmiştir.

Bu çalışma ile Yeni Ticaret Kanunu’nun 4.Kısımında, 329 ila 563. maddeleri arasında kapsamlı bir şekilde düzenlenen Anonim Şirketler hakkında getirilen yeniliklerin en çarpıcı yönlerine, başlıklar halinde dikkat çekilmektedir.

### **1. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununa Neden İhtiyaç Duyulmuştur?**

1960’ların ortalarından itibaren serbest pazar ve rekabet ekonomisinin tüm ülkelerde yaygınlık kazanması, işletmeler arası yoğunlaşmaların, yani şirketler topluluklarının artması, elektronik (e) işlemlerin ve ticaretin, hem ticareti hem şirketler hukukunda yönetim kurulu ile genel kurula daveti, katılmayı, oy vermeyi, bilgi almayı ve vermeyi kökten etkilemesi, özellikle deniz taşımacılığında taşıyıcının sorumluluğunu yeniden şekillendirmesi ve tanımlaması; emredici kurullarla korunması gereken kişiler arasına, tüketicinin, paysahibinin, sigortalının, elektronik ortamda işlem yapanın ve genel işlem şartlarının muhataplarının katılması; uluslararası konvansiyonların Ticaret Kanunlarının konusunu oluşturan bir çok alanı ayrıntılı bir tarzda düzenlemeleri; iki taraflı dış ticaretin çok taraflı uluslararası ticarete dönüşmesi; küreselleşme anlayışının yapılaşması, Dünya Ticaret Örgütü’nün faaliyete geçmesi gibi başlıcaları satır başları ile anılan gelişmeler, örgütlenmeler ve oluşumlar; kuramlarını, öğretilerini ve düzenlerini birlikte getirmiştir. Kanunlar, özellikle AB üyesi ülkelerin kanunları bu hızlı akışın arkasından adeta sürüklenmiş, sürekli değiştirilmiştir. Son elli yıl hem yeni konuların kanunlaştırıldığı hem de temel kanunların, daha

## Bölüm 1 : Anonim Şirketler

önce görülmemiş sıklıkla değiştirildiği bir dönem olmuştur. 6762 sayılı Kanunda ise geçen elli yıl içinde bu gelişmelere karşılık verebilecek değişiklikler yapılmamıştır.

03/10/2005 tarihinde AB Komisyonu ile Türkiye arasında Müzakere Çerçeve Belgesi kabul edilerek müzakereler başlamıştır. Türkiye artık “Müzakere Eden Ülke”dir.

Bu hukuki konumu, Türkiye’deki mevzuatın sadece AB muktesebatı ile uyumlaştırılması zorunluluğunu ortaya çıkarmakla kalmamakta, aynı zamanda, Türkiye’ye ileride yayınlanacak yönergeler de uyum sağlamak, AB Komisyonunun kurduğu yüksek düzeyli uzmanlardan oluşan komisyonların AB hukukunun şekillendirilmesine ilişkin raporlarında yer alan önerileri de değerlendirmek, AB’nin ticaret hukuku alanındaki eylem planını izlemek ve gelecekteki Kanunların da gerekli değişiklikleri yapmak görevini de yüklemektedir.

Bu ihtiyaçtan yola çıkılarak hazırlanan 6102 Sayılı TTK AB’ye üye diğer ülkelerin, ticaret, şirketler, taşıma, deniz ticareti ve sigorta kanunlarında olduğu gibi, dinamik bir konuma geçecek ve eskisiyle kıyaslanamayacak sıklıkta değiştirilme olasılığına açık bir kanun haline gelecektir. AB Muktesebatı ve bu bağlamda AB’nin ticaret hukukuna ilişkin düzenlemeleri, “Müzakere Eden Ülke” Türkiye’nin gelecekteki hukukudur.

### ANONİM ŞİRKETLER

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Madde: 329 – 563

### 2. ANONİM ŞİRKET NASIL KURULUR?

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nda Anonim Şirketler 329-563 maddeler arasında düzenlenmiştir. Anonim şirketlerin kuruluş işlemleri şirketin şekline ve sermayenin türüne göre farklılıklar göstermektedir:

- Şirket hisse yapısına göre: (Halka kapalı, Halka Arzlı)
- Sermayenin türüne göre: (Nakdi Sermayeli, Aynı Sermayeli)

### 2.1 Ani Kuruluş

- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile bir ani kuruluş şekli olan Tedrici Kuruluş şekli kaldırılmıştır.
- Bu kuruluş şekli ile sermayenin tamamının kurucular tarafından taahhüt edilmesi gerekmektedir. (Md. 335)

### 2.2. Kuruluş İşlemleri

Anonim şirketin kuruluşu için aşağıdaki işlemlerin gerçekleşmesi gerekmektedir :

- Esas sözleşmenin imzalanması ve noterden tasdiki (Md. 339),
- Aynı sermaye varsa mahkemeden bilirkişi temini (Md. 342),
- Nakdi sermayenin dörtte birinin ödenmesi (Md. 344),
- Kurucular beyanı (Md. 349),
- Kanunda belirtilen özelliklere sahip bazı şirketlerde Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı (BSTB) izni (Md. 333),
- Ticaret siciline tescil ve ilan (Md. 354-355),
- Kuruluş belgelerinin sicile teslimi (Md. 336),

### 2.3. “Kurucu İşlem” - Ön Anonim Şirketi

- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Şirketin “kuruluşu” ile “tüzel kişiliğin kazanılması” safhaları birbirinden ayrılmıştır.
- Esas sözleşmenin imzalanması ve noterden tasdiki ile “Kurucu işlem” gerçekleşmekte, bir diğer deyişle, şirket kurulmuş olmaktadır. (Md. 335)
- Ön anonim şirket, Şirketin kurulmasıyla kendiliğinden sona ermektedir. (Md. 335)

6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU İLE  
ŞİRKETİN “KURULUŞU” İLE “TÜZEL  
KİŞİLİĞİN KAZANILMASI SAFHALARI  
BİRBİRİNDEN AYRILMIŞTIR.

6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU İLE GELEN EN BÜYÜK YENİLİKLERDEN BİRİ DE HALKA KAPALI ŞİRKETLERDE KAYITLI SERMAYENİN MÜMKÜN KILINMASIDIR. AYRICA AYNI SERMAYE KARŞILIĞI PAYLARIN 2 YIL SÜREYLE DEVREDİLMESİ YASAĞI DA 404. MADDE İLE KALDIRILMIŞTIR.

#### **2.4 Nakdi Sermayeli Anonim Şirket Kuruluşu**

- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile kuruluş aşamasında getirilen yeniliklerden biri de Nakdi sermayenin dörtte birinin tescilden önce şirket adına bankaya bloke edilmesidir. (Md. 345)
- Kalan dörtte üçlük miktarın tescilden itibaren iki yıl içinde ödenmesi gerekmektedir. (Md. 344)
- Şirket anasözleşmesinin noter tarafından tasdikinden itibaren 3 ay içinde kurulamaması halinde bloke edilen sermaye miktarı, ortaklara payları oranında iade edilir. (Md. 345/2)

#### **2.5 Ayni Sermayeli Anonim Şirket Kuruluşu**

- Sermaye olarak konulabilecek değerler 127nci maddede sayılmıştır. Bu maddeye göre kanunda aksi öngörülmedikçe aşağıda sayılanlar şirkete ayni sermaye olarak konulabilir :
  - a) Para, alacak, kıymetli evrak ve sermaye şirketlerine paylar,
  - b) Fikri mülkiyet hakları,
  - c) Taşınır ve her çeşit taşınmaz,
  - d) Taşınır ve taşınmazların faydalanma ve kullanma hakları,
  - e) Kişisel emek
  - f) Ticari itibar
  - g) Ticari işletmeler
  - h) Haklı olarak kullanılan devredilebilir elektronik ortamlar, alanlar, adlar ve işaretler gibi değerler,
  - i) Maden ruhsatnameleri ve bunun gibi ekonomik değeri olan diğer haklar,
  - j) Devrolunabilen ve nakden değerlendirilebilen her türlü değer,

## Bölüm 1 : Anonim Şirketler

- Üzerinde haciz, tedbir, takyidat olan değerler ve vadesi gelmemiş alacakların aynı sermaye olarak konulması mümkün bulunmamaktadır. (Md. 342)
- Sermaye olarak konulacak aynın değerinin tespiti için, Şirket merkezinin bulunacağı yerdeki Asliye Ticaret Mahkemesi aracılığı ile bilirkişi raporu temin edilmesi gerekmektedir.
- Yine 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile gelen en büyük yeniliklerden biri; aynı sermaye karşılığı payların iki yıl süreyle devredilmesi yasağının 404'üncü madde ile kaldırılmasıdır.

### 2.6 Halka Arzlı Kuruluş (Md.346)

- Tüm paylar kurucular tarafından taahhüt edip de, şirketin tescil ve ilan edilmesi üzerine halka arz yapılabilmektedir.
- Esas sözleşmede bir kısım payın tescilden itibaren en geç iki ay içinde halka arz edileceği belirtilebilir.
- Halka arz edilecek pay bedellerinin halka arzdan sonra ödenmesi gerekmektedir.
- Halka arz SPK mevzuatına göre yapılmaktadır.

### 2.7 Asgari Sermaye Miktarı

- Mer'î Ticaret kanununda da olduğu gibi Anonim Şirket kurulması için asgari sermaye 50.000 TL'dir. (Md. 332)
- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile gelen en büyük yeniliklerden bir diğeri de Kapalı şirketlerde kayıtlı sermayenin mümkün kılınmasıdır.
- Kayıtlı sermayede sistemini benimseyecek şirketler için başlangıç sermayesi 100.000 TL'dir. Başlangıç sermayesinin tamamının tescilden önce ödenmesi şart olmamakla birlikte, ¼'nün ödenmesi yeterlidir.

### **3. ANONİM ŞİRKETİN ESAS SÖZLEŞMESİ NASIL HAZIRLANIR VE NELERİ İÇERİR?**

#### **3.1 Şirket Esas Sözleşmesinde Bulunması Zorunlu İçerik**

Şirket esas sözleşmesinde bulunması zorunlu içerik 339/2'nci maddede sayılmıştır. Esas sözleşmeye aşağıdaki hususlar yazılır:

- Şirketin ticaret unvanı ve merkezinin bulunacağı yer.
- Esaslı noktaları belirtilmiş ve tanımlanmış bir şekilde şirketin işletme konusu.
- Şirketin sermayesi ile her payın itibarî değeri, bunların ödenmesinin şekil ve şartları.
- Pay senetlerinin nama veya hamiline yazılı olacakları; belirli paylara tanınan imtiyazlar; devir sınırlamaları.
- Paradan başka sermaye olarak konan haklar ve ayınlar; bunların değerleri; bunlara karşılık verilecek payların miktarı, bir işletme ve ayın devir alınması söz konusu olduğu takdirde, bunların bedeli ve şirketin kurulması için kurucular tarafından şirket hesabına satın alınan malların ve hakların bedelleriyle, şirketin kurulmasında hizmetleri görülenlere verilmesi gereken ücret, ödenek veya ödülün tutarı.
- Kurucularla yönetim kurulu üyelerine ve diğer kimselere şirket kârından sağlanacak menfaatler.
- Yönetim kurulu üyelerinin sayıları, bunlardan şirket adına imza koymaya yetkili olanlar.
- Genel kurulların toplantıya nasıl çağrılacakları; oy hakları.
- Şirket bir süre ile sınırlandırılmışsa, bu süre.
- Şirkete ait ilanların nasıl yapılacağı.
- Pay sahiplerinin taahhüt ettiği sermaye paylarının türleri ve miktarları.
- Şirketin hesap dönemi.

340.MADDE İLE ARA SÖZLEŞMELERİN İHTİYARİ İÇERİĞİ SINIRLANDIRILMIŞTIR. ESAS SÖZLEŞMELERİ 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNUNA UYGUN HALE GETİRMEK İÇİN SON TARİH 01.07.2013'TÜR.



### 3.2 İhtiyari İçeriğin Sınırlanmasını Öngören Tartışmalı 340. Md

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun en fazla tartışma yaratan maddelerinde biri İhtiyari içeriğin sınırlanmasını öngören 340'ıncı maddedir.

- 340'ncü Madde; "Esas sözleşme, bu Kanunun Anonim Şirketlere ilişkin hükümlerinden ancak Kanunda buna açıkça izin verilmişse sapabilir. Diğer kanunların, öngörülmesine izin verdiği tamamlayıcı esas sözleşme hükümleri o kanuna özgülenmiş olarak hüküm doğururlar." şeklinde kaleme alınarak esas sözleşmeye nelerin yazılmayacağı hususunda, uygulamada kafa karıştırıcı şekilde bir boşluk bırakmaktadır.

**ESAS SÖZLEŞMELERİ 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU'NA UYGUN HALE GETİRMEK İÇİN SON TARİH 01.07.2013'TÜR.**

- Şirketin iştigal konusu ile bağlı ve sınırlı olması anlamına gelen "Ultra Vires" kavramı 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile kaldırılmaktadır. (Md. 125) Bu itibarla da şirket, işletme konusu dışında yapılan işlemler ile de bağlı tutulmaktadır.

### 3.3 Kurucular Beyanı (Md.349)

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile kuruluş aşamasına getirilen yeniliklerden biri de Kurucular Beyanıdır. Kurucular beyanında aşağıda yazılı unsurların birarada bulunması gerekmektedir.

- Aynı sermaye - işletme devralınması durumunda bunun gerekli ve karşılığın uygun olduğunun, **(hedef nakdi sermaye)**

6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU İLE KURULUŞ AŞAMASINA GETİRİLEN YENİLİKLERDEN BİRİ DE KURUCULAR BEYANIDIR. KURUCULAR BEYANININ DOĞRU VE EKSİKSİZ OLMASI GEREKMEKTEDİR.

- Menkul kıymet iktisabı varsa iktisap fiyatları ve menkul kıymeti ihraç edenlerin finansal tablolarına ilişkin bilgilerin,

## Bölüm 1 : Anonim Şirketler

- Şirketin yüklendiği önemli taahhütler, devralacağı mallar varsa bunlara ilişkin bağlantılar, fiyatlar v.s'nin,
- Kuruculara tanınan menfaatlerin,
- Pay taahhüdünde bulunanların birbirleri ile ilişkileri / varsa şirketler topluluğu ile ilişkilerin Kurucular beyanında bulunması gerekmektedir.

### 3.4 Tescil ve İlan

Tescil ve ilan için gerekli belgeler Kuruluş Belgeleri olarak 336'ncı maddede sayılmıştır. Bunlar aşağıdaki gibidir:

- Anasözleşme
- Banka dekontu
- Kurucular beyanı
- Kurucular ve diğer kişilerle yapılan ve kuruluşla ilgili sözleşmeler

### 4. TEK KİŞİLİK ANONİM ŞİRKET NASIL KURULUR?

- Yeni Ticaret Kanunu ile tek kişilik anonim şirket kurulması mümkün hale gelmiştir. Tek kişilik Anonim Şirket; Kuruluşta (başlangıçta) veya sonradan (kurulduktan sonra) kurulabilmektedir.

YENİ TİCARET KANUNU İLE TEK KİŞİLİK ANONİM ŞİRKET KURULMASI MÜMKÜN HALE GELMİŞTİR. TEK KİŞİLİK ANONİM ŞİRKET; KURULUŞTA (BAŞLANGIÇTA) VEYA SONRADAN (KURULDUKTAN SONRA)

- Tek kişi şirketlerde, elbirliği yapısı mevcut olmadığı için “ön şirket” kuruşundan bahsedilemez.
- Pay sahibinin adının, yerleşim yerinin ve vatandaşlığının tescil ve ilan edilmesi gerekmektedir.
- Yönetim Kurulunun bir veya daha fazla kişiden oluşması mümkündür. (Md. 359)
- Tek pay sahibi Genel Kurulu oluşturur. Kararların geçerli olması için yazılı olması şarttır. (Md. 408/3)
- Tek pay sahibi ile şirket arasındaki sözleşmeler yazılı yapılmak zorundadır. (Md. 371/6) Kıyasen temsilcinin kendisiyle işlem yapması hükümleri uygulanır.

## Bölüm 1 : Anonim Şirketler

- Tek kişilik limited şirket de aynı hükümlere tabidir.
- Pay sahibi sermaye taahhüdünden doğan vadesi gelmiş borçlarını ifa etmedikçe ve şirketin serbest yedek akçelerle birlikte karı geçmiş yıl zararlarını karşılayacak düzeyde olmadıkça şirkete borçlanamaz. (Md. 358)

## 5. YÖNETİM KURULU İLE İLGİLİ GETİRİLEN YENİLİKLER NELERDİR?

### 5.1 Yönetim Kurulu'nda Temsil Edilme Hakkı

- Tek üyeli yönetim kurulu oluşturulabilmesi mümkündür.
- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Tüzel kişiler de yönetim kurulu üyesi seçilebilmektedir.
- Anonim ortaklığın yönetim kurulunda Tüzel Kişi temsilci bulunması halinde, tüzel kişi temsilcisi üyenin istifası ve yerine tüzel kişi üyenin atanması gerekmektedir.
- Yönetim kurulu üyeliği için paysahipliği şartı 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda aranmamaktadır.
- Pay gruplarına, belirli Payscaleli gruplarına ve/veya azınlık Payscalelerine Yönetim Kurulunda Temsil Edilme hakkı tanınabilmektedir.
- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile görevden alınan üyenin tazminat talep etme hakkı bulunmaktadır.
- Yönetim kurulunun vazgeçilemez ve devredilemez yetki ve görevleri 375'nci maddede sayılmaktadır.
- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 378'nci maddesi Riskin Erken Tespiti Ve Yönetimi Komitesinin kurulmasını öngörmektedir.

### 5.2 Yönetim Kurulu Toplantıları

- Yönetim Kurulunun Toplantı nisabı 390. maddede düzenlenmektedir. Şöyle ki;
  - 1) Esas sözleşmede aksine ağırlaştırıcı bir hüküm bulunmadığı takdirde, yönetim kurulu üye tam sayısının çoğunluğu ile toplanır ve kararlarını toplantıda hazır bulunan üyelerin çoğunluğu ile alır. Bu kural yönetim kurulunun elektronik ortamda yapılması hâlinde de uygulanır.
  - 2) Yönetim kurulu üyeleri birbirlerini temsilen oy veremeyecekleri gibi, toplantılara vekil aracılığıyla da katılamazlar.

## Bölüm 1 : Anonim Şirketler

- 3) Oylar eşit olduğu takdirde o konu gelecek toplantıya bırakılır. İkinci toplantıda da eşitlik olursa söz konusu öneri reddedilmiş sayılır.
- 4) Üyelerden hiçbiri toplantı yapılması isteminde bulunmadığı takdirde, yönetim kurulu kararları, kurul üyelerinden birinin belirli bir konuda yaptığı, karar şeklinde yazılmış önerisine, en az üye tam sayısının çoğunluğunun yazılı onayı alınmak suretiyle de verilebilir. Aynı önerinin tüm yönetim kurulu üyelerine yapılmış olması bu yolla alınacak kararın geçerlilik şartıdır. Onayların aynı kâğıtta bulunması şart değildir; ancak onay imzalarının bulunduğu kâğıtların tümünün yönetim kurulu karar defterine yapıştırılması veya kabul edenlerin imzalarını içeren bir karara dönüştürülüp karar defterine geçirilmesi kararın geçerliliği için gereklidir.
- 5) Kararların geçerliliği yazılıp imza edilmiş olmalarına bağlıdır.

6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU İLE  
YÖNETİM KURULU TOPLANTI NİSABI VE  
YÖNETİM KURULUNDA TEMSİL EDİLME  
HAKKI YENİDEN DÜZENLENMİŞTİR.

- Elden dolaştırma suretiyle karar alınması mümkündür. (Md. 390)
- Mer'î Ticaret Kanunu'ndan farklı olarak onayların aynı kâğıtta bulunması şartı kaldırılmıştır.
- Elektronik ortamda yönetim kurulu kararı alınması 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 1527'nci maddesinde mümkün kılınmıştır.

### 5.3 Yönetim Kurulu Üyesinin Şirkete Borçlanma Yasağı

Yönetim Kurulu Üyesinin Şirkete Borçlanma Yasağı kuralı 395. maddede düzenlenmiştir.

Bu yasak kapsamında;

- Yönetim kurulu üyesi, genel kuruldan izin almadan, şirketle kendisi veya başkası adına herhangi bir işlem yapamaz; aksi hâlde, şirket yapılan işlemin batıl olduğunu ileri sürebilir.

- Pay sahibi olmayan yönetim kurulu üyeleri ile yönetim kurulu üyelerinin pay sahibi olmayan 393'üncü maddede sayılan yakınları şirkete nakit borçlanamaz. Bu kişiler için şirket kefalet, garanti ve teminat veremez, sorumluluk yüklenemez, bunların borçlarını devralamaz. Aksi hâlde, şirkete borçlanılan tutar için şirket alacaklıları bu kişileri, şirketin yükümlendirildiği tutarda şirket borçları için doğrudan takip edebilir.

#### **5.4 Yönetim Kurulunun Hukuki Sorumluluğu**

- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Kusur sorumluluğu – Kusur karinesi getirilmiştir. (Md. 553/1)
- Müteselsil sorumluluk ve farklılaştırılmış teselsül kavramları 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile getirilen en büyük yeniliklerden biridir.

Şöyle ki;

Farklılaştırılmış teselsül TTK'nın 557'inci maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre; “Birden çok kişinin aynı zararı tazminle yükümlü olmaları halinde, bunlardan her biri, kusuruna ve durumun gereklerine göre, **zarar şahsen kendisine yükletilebildiği ölçüde**, bu zarardan diğerleriyle birlikte müteselsilen sorumlu olur.”

- Yönetim Kurulu'na karşı Şirket, Paysahipleri, (dolaylı zarardan ötürü, tazminatın şirkete ödenmesi talebiyle) İflas idaresi, İflas halinde alacaklılar (şirkete ödenmesi talebiyle), Doğrudan zararlardan ötürü paysahipleri ve alacaklılar dava açabilir. Azlığın dava açtırma hakkı 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile kaldırılmıştır.
- Kusurun olmadığı ispatı ve Kontrol dışında kalan aykırılıklardan (Muhelif kalma/katılmama) (Md. 553/3) ve İbra (Md. 558) Sorumluluktan kurtulma yolları olarak öngörülmüştür.

6102 SAYILI TÜRK TİCARET  
KANUNU İLE KUSUR  
SORUMLULUĞU-KUSUR  
KARİNESİ GETİRİLMİŞTİR.

### **5.5 Yönetim Kurulu Kararlarının Butlanı (Md.391)**

Aşağıdaki hallerde Yönetim Kurulu kararı batıldır:

- Eşit işlem ilkesine aykırı olan (Md.357)
- Anonim Şirketinin temel yapısına aykırı olan,
- Sermayenin korunması ilkesine aykırı olan,
- Pay sahiplerinin özellikle vazgeçilmez nitelikteki haklarını ihlal eden, kullanılmalarını kısıtlayan veya güçleştiren,
- Diğer organların devredilmez yetkilerine tecavüz eden kararlar batıldır.

### **5.6 Yönetim Kurulu Kararlarının İptali (Md. 460/5)**

Yönetim kurulu kararları aleyhine, pay sahipleri ve yönetim kurulu üyeleri, 445 inci maddede öngörülen sebeplerin varlığı hâlinde kararın ilanı tarihinden itibaren bir ay içinde iptal davası açabilirler.

### **6. ANONİM ŞİRKETLERE NASIL BİR DENETİM MEKANİZMASI GETİRİLMEKTEDİR? (Md. 397-406)**

- 398'nci madde kapsamında Denetime tabi olacak şirketler Bakanlar Kurulunca belirlenecektir.
- Denetime tabi olan anonim şirketlerin ve şirketler topluluğunun finansal tabloları denetçi tarafından, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre denetlenir.
- Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtmayı yansıtmadığı da denetim kapsamı içindedir. (Şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporunun Asgari İçeriğinin Belirlenmesi Hakkında Yönetmelik 28.08.2012 tarih ve 28395 sayı ile Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- Denetime tabi olduğu hâlde, denetletilmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu, düzenlenmemiş hükmündedir.
- Şirketin ve topluluğun finansal tabloları ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu, denetleme raporunun sunulmasından sonra değiştirilmişse ve değişiklik denetleme raporlarını etkileyebilecek nitelikteyse, finansal tablolar ile, birinci fıkra çerçevesinde yönetim

kurulunun yıllık faaliyet raporu yeniden denetlenir. Yeniden denetleme ve bunun sonucu, raporda özel olarak açıklanır. Denetçi görüşünde de yeniden denetlemeyi yansıtan uygun eklere yer verilir.

### 6.1 Denetçi

- Denetçi, bağımsız denetim yapmak üzere, 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa göre ruhsat almış yeminli mali müşavir veya serbest muhasebeci mali müşavir unvanını taşıyan ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yetkilendirilen kişiler ve/veya ortakları bu kişilerden oluşan sermaye şirketi olabilir. (Md. 400).

### 6.2 Denetçinin Azli (Md.399)

- Denetçinin ancak mahkeme kararı ile azledilebilmesi mümkündür.
- Denetçinin azledilmesi için açılan azil davası, yönetim kurulu veya azlık tarafından açılabilir.
- Azil davasının, denetçi seçiminin ilanından itibaren üç hafta içinde açılması gerekmektedir.
- Azledilen denetçi yerine yeni denetçi mahkeme tarafından belirlenecektir.
- Denetçinin denetleme sözleşmesinin feshedilmesi, ancak haklı bir sebep varsa veya azil davası açılmışsa mümkündür.

### 6.3 Denetçinin Sorumluluğu (Md.554)

- Şirketin ve şirketler topluluğunun yılsonu ve konsolide finansal tablolarını, raporlarını, hesaplarını denetleyen denetçi ve özel denetçiler; kanuni görevlerinin yerine getirilmesinde kusurlu hareket ettikleri takdirde, hem şirkete hem de pay sahipleri ile şirket alacaklılarına karşı verdikleri zarar dolayısıyla sorumludur.

## **7. GENEL KURUL İLE İLGİLİ GETİRİLEN YENİLİKLER NELERDİR? (Md. 407-451)**

- Elektronik Ortamda Genel Kurul Toplantısı yapılma imkânı getirilmiştir. (Md. 1527) (Bu hususa ilişkin; 28396 sayılı; “Anonim Şirketlerin Genel Kurullarında Uygulanacak Elektronik Genel Kurul Sistemi Hakkında Tebliğ” 29.08.2012 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.
- Murahhas üyelerin ve en az bir yönetim kurulu üyesi ile denetçilerin de toplantıda hazır bulunması gerekmektedir.
- Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı (BSTB) temsilcisinin katılımı sadece kuruluşa BSTB’den izin almak zorunda olan şirketler için zorunlu hale getirilmiştir. Diğer şirketler için BSTB yönetmelik yayınlayacaktır.

### **7.1 Toplantıya Çağrı**

- Çağrısı, süresi dolmuş olsa dahi Yönetim Kurulu’nun yapabileceği düzenlemesi getirilmiştir.
- Yönetim Kurulu’nun toplanamaması/toplantı nisabının oluşmaması durumunda tek pay sahibinin dahi, mahkeme kararı ile çağırılması mümkündür. (Md. 410/II.)
- Denetçinin Genel Kurulu toplantıya çağırması düzenlemesi kaldırılmıştır.
- Tasfiye memurlarının sadece görevleri ile ilgili konularda Genel Kurulu toplantıya çağırabilmeleri mümkündür.
- Azınlık hissedarlarının da Genel Kurulu toplantıya çağırma imkanı bulunmaktadır.

### **7.2 Genel Kurul Toplantısı**

- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, Genel Kurul Çağrısının internet sitesinde de yayımlanacağını düzenlemektedir.
- Çağrısız genel kurulda toplantı nisabı mevcut olduğu sürece karar alınabilmesi ve gündeme oy birliği ile madde eklenebilmesi mümkündür.
- Yönetim Kurulunun, genel kurulun çalışma esaslarını düzenleyen bir iç yönetmelik hazırlayarak bunu, tescil ve ilan ettirmesi gerekmektedir.



### 7.3 Toplantı ve Karar Nisapları

- Genel kurullar, Kanunda veya esas sözleşmede, aksine daha ağır nisap öngörülmuş bulunan hâller hariç, sermayenin en az dörtte birini karşılayan payların sahiplerinin veya temsilcilerinin varlığıyla toplanabilecektir. Bu nisabın toplantı süresince korunması şarttır. İlk toplantıda anılan nisaba ulaşılmadığı takdirde, ikinci toplantının yapılabilmesi için nisap aranmamaktadır. (Md. 418)
- Kararlar toplantıda hazır bulunan oyların çoğunluğu ile verilecektir. (Md. 418)

ELEKTRONİK ORTAMDA GENEL KURUL TOPLANTISI YAPILMA İMKANI GETİRİLMİŞTİR. DENETÇİNİN GENEL KURUL TOPLANTIYA ÇAĞIRILMASI DÜZENLEMESİ KALDIRILMIŞ, AZINLIK HİSSEDARLARINA DA GENEL KURULU TOPLANTIYA ÇAĞIRMA İMKANI TANINMIŞTIR.

i) Esas sözleşme değişikliklerinde; Kanunda veya esas sözleşmede aksine hüküm bulunmadığı takdirde, esas sözleşmeyi değiştiren kararlar, şirket sermayesinin en az yarısının temsil edildiği genel kurulda, toplantıda mevcut bulunan oyların çoğunluğu ile alınacaktır. İlk toplantıda öngörülen toplantı nisabı elde edilemediği takdirde, en geç bir ay içinde ikinci bir toplantı yapılabilecektir. İkinci toplantı için toplantı nisabı, şirket sermayesinin en az üçte birinin toplantıda temsil edilmesi ile mümkündür. (Md. 421)

ii) Aşağıdaki esas sözleşme değişikliği kararları, sermayenin tümünü oluşturan payların sahiplerinin veya temsilcilerinin oybirliğiyle alınacaktır:

- a) Bilanço zararlarının kapatılması için yükümlülük ve ikincil yükümlülük koyan kararlar,
- b) Şirketin merkezinin yurt dışına taşınmasına ilişkin kararlar.

iii) Aşağıdaki esas sözleşme değişikliği kararları, sermayenin en az yüzde yetmişbeşini oluşturan payların sahiplerinin veya temsilcilerinin olumlu oylarıyla alınacaktır:

## Bölüm 1 : Anonim Şirketler

- a) Şirketin işletme konusunun tamamen değiştirilmesi,
- b) İmtiyazlı pay oluşturulması,
- c) Nama yazılı payların devrinin sınırlandırılması

iv) İkinci ve üçüncü fıkralarda öngörülen nisaplara ilk toplantıda ulaşamadığı takdirde izleyen toplantılarda da aynı nisap aranacaktır.

v) Pay senetleri menkul kıymet borsalarında işlem gören şirketlerde, aşağıdaki konularda karar alınabilmesi için, yapılacak genel kurul toplantılarında, esas sözleşmelerinde aksine hüküm yoksa, 418 inci maddedeki toplantı nisabı uygulanacaktır:

- a) Sermayenin artırılması ve kayıtlı sermaye tavanının yükseltilmesine ilişkin esas sözleşme değişiklikleri,
- b) Birleşmeye, bölünmeye ve tür değiştirmeye ilişkin kararlar.

vi) İşletme konusunun tamamen değiştirilmesi veya imtiyazlı pay oluşturulmasına ilişkin genel kurul kararına olumsuz oy vermiş nama yazılı pay sahipleri, bu kararın Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde yayımlanmasından itibaren altı ay boyunca payların devredilebilirliği hakkındaki kısıtlamalarla bağlı değildirler.

## 8. PAYSAHİBİNİN HAKLARI KONUSUNDAKİ DÜZENLEMELER NELERDİR?

### 8.1 Genel Kurula Katılma

- Çıplak pay, nama yazılı pay senedi ve ilmühaberlerden doğan haklar,
- Pay defterinde kayıtlı kişi tarafından, hamiline yazılı pay senedinden doğan haklar ise senedin zilyedi tarafından kullanılacaktır.
- Pay Sahibinin Temsil Edilmesi, Şirket Organın temsilcisi, Bağımsız temsilci, Kurumsal temsilci ve Tevdi eden temsilcisi olarak çeşitli kategorilerde yer alan temsilciler eliyle mümkün kılınmıştır.

## 8.2 Genel Kurul Kararının İptali

- Toplantıda hazır bulunup muhalif kalanlar,
- Hazırbulunsun/bulunmasın,muhalif kalsın/kalmasın;
- Çağrının usulüne uygun yapılmadığını,
- Gündemin gereği gibi ilan edilmediğini,
- Yetkisiz kişilerin toplantıya katılıp oy kullandıklarını,
- Toplantıya katılımının haksız engellendiğini iddia eden

Paysahibi **VE** yukarıda sayılanların aykırılıkların kararda etkili olduğunu savunan Paysahibi veya Yönetim Kurulu + Yönetim Kurulu üyesi genel kurul kararlarının iptalini isteyebilecektir.

## 8.3 Genel Kurul Kararlarının Geçersizliği

Paysahibi'nin vazgeçilmez nitelikteki haklarını kaldıran veya sınırlandıran kararlar;

- Paysahibi'nin bilgi alma, inceleme ve denetleme haklarını kanunen izin verilen ölçü dışında sınırlandıran kararlar,
- Anonim Şirketin temel yapısını bozan veya sermayenin korunması hükümlerine aykırı olan kararlar, geçersizdir.
- Yönetim Kurulu, iptal veya butlan davası açıldığını ve mahkeme kararı kesinleştikten sonra da mahkeme kararını ilan edecektir ve internet sitesinde yayınlacaktır.

## 8.4 Oy Hakkı (Md.344 ve devamı)

- Oy Hakkı payın asgari miktarının ödenmesi ile doğar.
- Oy hakkı sadece genel kurulda kullanabilecektir. Mektupla oy kullanılması mümkün bulunmamaktadır. (Elektronik ortamda genel kurul toplantısı istisnadır)
- Oy hakkı payın itibari değerine göre belirlenecektir.
- Her pay sahibinin en az bir oy hakkı bulunmaktadır.
- Birden fazla paya sahip olunması halinde oy sayısının esas sözleşme ile sınırlandırılabilmesi mümkündür.
- Birikimli oy kullanma konusunu düzenleme yetkisi BSTB'ye verilmiştir. (Mevcut düzenlemede borsaya kote olmayan HAAO'lar için zorunludur.)
- Halka Açık Olmayan Anonim Şirketlerin Genel Kurullarında Birikimli Oy Kullanımına ilişkin Esaslar Hakkında Tebliğ, 28396 Sayı ile 29.08.2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

### **8.5 Oy Hakkının Sınırlanması**

Pay sahibinin belirli konulardaki müzakerelerde oy kullanması mümkün değildir. Şöyle ki; (Md. 436.)

- Şirketle kişisel iş veya işlem yapılması hakkındaki müzakerelerde,
- Kendisi ve yakınları hakkındaki müzakerelerde,
- Bu kişilerin ortağı oldukları şahıs şirketleri hakkındaki müzakerelerde,
- Bu kişilerin hakimiyeti altındaki sermaye şirketleri ile Şirket arasındaki kişisel bir iş veya işleme veya davaya ilişkin müzakerelerde,
- Pay sahibi oy kullanamaz.

### **8.6 Oy Hakkının Donması**

- Pay iktisabının bildirilmemesi, (Md. 198)
- Karşılıklı iştirak, (Md. 201)
- Şirketin kendi hissesini devralması, (Md. 389)
- Yavru şirketin ana şirketin payını alması (Md. 389)

hallerinde Paysahibinin oy hakkının donması sözkonusudur.

### **8.7 Bilgi Alma Ve İnceleme Hakkı (Md. 437)**

Bilgi alma ve inceleme hakkı kanun'un 437'nci maddesinde düzenlenmiş olup aşağıdaki gibidir;

1. Genel Kurul'dan önce finansal tablo ve raporların açıklanması,
2. Genel Kurul'da soru sorma,
3. Genel Kurul veya Yönetim Kurulu izni ile defter ve yazışmaların incelenmesi hususlarını içermektedir.

HER PAY SAHİBİ GENEL KURULDAN ÖZEL DENETİM TALEBİNDE BULUNABİLECEKTİR. GENEL KURULUN KABUL ETMEMESİ HALİNDE İSE, SERMAYENİN EN AZ 1/10'UNU OLUŞTURAN PAY SAHİPLERİ, MAHKEMEDEN ÖZEL DENETÇİ ATANMASINI İSTEYEBİLECEKTİR.

- Bilgi talebi sadece şirket sırlarının veya şirket menfaatlerinin korunması gerekçesiyle reddedilebilecektir.
- Bilgi alma talebi haksız olarak reddedilmişse mahkemeye başvuru hakkı bulunmaktadır.

#### **8.8 Özel Denetim İsteme (Md. 438 ve devamı)**

- Her pay sahibi GENEL KURUL'dan özel denetim talebinde bulunabilecektir.
- Özel denetim pay sahipliği haklarının kullanılabilmesi için gerekli olmalıdır.
- Bilgi alma ve inceleme hakkı daha önce kullanılmış olmalıdır.
- Gündemde bu konuda hüküm bulunması aranmaktadır.
- Genel kurulun kabul etmesi halinde özel denetçiyi mahkeme tayin edecektir.
- Genel kurulun kabul etmemesi halinde ise, sermayenin en az 1/10'nu oluşturan pay sahipleri, mahkemeden özel denetçi atanmasını isteyebilecektir.

### **9 SERMAYE ARTTIRIMINDA ESAS SÖZLEŞME DEĞİŞİKLİĞİ NASIL YAPILIR?**

#### **9.1. Sermayenin Artırılması (Md. 456 ve devamı)**

- İç kaynaklardan yapılan artırım hariç payların nakdi bedelleri tamamen ödenmediği sürece sermaye artırılması mümkün bulunmamaktadır. 6102 sayılı Ticaret Kanunu'nun bu konuda getirmiş olduğu bir yenilik ise, sermayeye oranla önemli sayılmayan tutarların ödenmemiş olmasının (Md. 456/1) sermaye artışını engellemeyeceği hususudur.
- Artırım kararı 3 ay içinde tescil edilecektir. Aksi takdirde geçersiz hale gelir.
- Sermaye Artışı için Yönetim Kurulu tarafından bir beyan imzalanacaktır.
- Sermayenin Artırılması 3 ana yöntemle gerçekleştirilebilecektir:
  1. Sermaye taahhüdü yoluyla artırım:
    - a) esas sermaye sisteminde
    - b) kayıtlı sermaye sisteminde

2. İç kaynaklardan artırım
3. Şarta bağlı artırım

### 9.2 Esas Sermaye Sistemi (Md. 459)

- Kararı **Genel Kurul** alacaktır. Artırılan sermayeyi temsil eden payların tamamı ya değişik esas sözleşmede ya da iştirak taahhütnamelerinde taahhüt edilecektir.

### 9.3 Kayıtlı sermaye sistemi (Md. 460)

- Kararı **Yönetim Kurulu** alacaktır. Bunun için Yönetim Kurulu esas sözleşmede, belirli bir tavana kadar sermaye artırımını konusunda yetkilendirilecektir.
- Yönetim Kurulu, primli pay ve imtiyazlı pay çıkarılması ve rüçhan hakkının sınırlandırılması konularında da yetkilendirilebilecektir.
- Yönetim Kurulu'nun kayıtlı sermaye sistemi çerçevesinde aldığı kararların iptali, pay sahipleri ve Yönetim Kurulu üyeleri tarafından talep edilebilecektir. Genel Kurul kararlarının iptal nedenlerine ilişkin hükümler kıyas yoluyla burada da uygulanacaktır. İptal süresi kararın ilanı tarihinden itibaren **1 aydır**.
- Rüçhan Hakkı, haklı sebeplerin varlığında sınırlandırılabilir.
- GENEL KURUL'da sınırlandırma en az esas **sermayenin** % 60'ının olumlu oyuyla gerçekleştirilecektir.
- Rüçhan hakkının devredilebilmesi mümkündür.

### 9.4 İç Kaynaklardan Sermaye Artırımı (Md. 462)

- Belirli bir amaca tahsis edilmemiş yedek akçeler,
- Kanuni yedek akçelerin serbestçe kullanılabilen kısımları,
- Mevzuata göre bilançoya konulabilen ve sermayeye eklenebilen fonlar sermayeye dönüştürülerek sermaye artırılabilir.
- Kararı genel kurul veya Yönetim Kurulu alacaktır.
- Kararın tescili ile birlikte, mevcut pay sahipleri, paylarının sermayeye oranına göre bedelsiz payları, kendiliğinden iktisap edeceklerdir.
- Bedelsiz pay alma hakkı vazgeçilmez haklardandır.

### 9.5 Şarta Bağlı Sermaye Artırımı (Md. 463)

- Genel kurul, esas sözleşmede borçlanma araçları dolayısıyla alacaklı olanlara “değiştirme” ve “alım” hakkı ve yine çalışanlarına “alım” hakkı sağlayabilecektir.
- Bu haklar yeni payları edinme konusunda olacaktır.
- Sermaye, bu haklar kullanıldığı ve takas ya da ödeme yapıldığı anda kendiliğinden artacaktır.
- Bu durumda sene sonunda Esas Sözleşmenin uyarlanması gerekecektir.

### 10 PAY KAVRAMINA GETİRİLEN YENİLİKLER NELERDİR ve PAY SAHİBİNİN HAKLARI NASIL GÜÇLENDİRİLMİŞTİR? (Md. 476 ve devamı)

- Payın itibari değeri en az bir kuruştur.
- Bir kuruşun altında çıkarılan paylar geçersizdir.
- Bu değer ancak birer kuruş ve katları olarak artırılabilir.
- Nominal değer Bakanlar Kurulu tarafından yüz katına kadar artırılabilir.

#### 10.1 İmtiyazlı Paylar

- İmtiyaz sadece esas sözleşme ile tanınabilir.
- Esas sözleşme değişikliği yetersayısı, sermayenin en az % 75’idir.
- Olumsuz oy vermiş pay sahipleri, 6 ay içinde paylarının devretmek isterlerse bağlam hükümlerine tabi değildirler.
- İmtiyaz kişiye değil, paya tanınabilir. Grup imtiyazı (Md. 360) bu kuralın istisnasıdır.

#### 10.2 Oy Hakkında İmtiyaz

6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU İLE PAY KAVRAMINA YENİLİKLER GETİRİLMİŞ, PAY SAHİBİNİN HAKLARI GÜÇLENDİRİLMİŞTİR.

- Oyda imtiyaz, eşit nominal değerdeki paylara farklı sayıda oy hakkı verilerek tanınabilecektir.
- Bir paya en çok 15 oy hakkının tanınabilmesi mümkündür.
- Esas sözleşme değişikliği, İbra ve sorumluluk davası açılması kararlarında oyda imtiyaz uygulanmaz.

### 10.3 Pay Bedelini İfa Etmemenin Sonuçları

- Esas sözleşmede belirtilmişse pay bedelinin ifa edilmemesi halinde sözleşme cezası istenmesi mümkündür.
- Pay bedelinin ifa edilmemesi halinde tazminat istenebilecektir.
- Pay sahibi iskat edilebilir. Bunun için mütemerrit pay sahibine ihtarda bulunulacaktır. Iskat edilen pay sahibinin, yeni pay sahibinin ödemelerinden açık kalan kısım için şirkete karşı sorumluluğu bulunmaktadır.

### 10.4 Pay Devri

- Kanunda veya esas sözleşmede aksi öngörülmedikçe, herhangi bir sınırlandırmaya bağlı olmaksızın payların devri sözkonusu olabilecektir.
- Payı devreden kişi, payı devralan kişinin pay defterine kaydedilmesiyle şirkete karşı borcundan kurtulacaktır.
- Pay bedeli tamamen ödenmemişse, payı devralan kişi şirkete karşı geri kalan pay bedelini ödemekle yükümlüdür.

### 10.5 Pay Senetleri ve Devri (Md. 484 ve devamı)

- Şirketin ve sermaye artırımının tescilinden önce pay senedi çıkarılması mümkün değildir.
- Nama yazılı paylarda, talep olmaksızın senet çıkarma zorunluluğu bulunmamaktadır. Azlık talep ederse senet çıkartmak zorunludur.

### 10.6 Hamiline Yazılı Pay Senetleri

- Hamiline yazılı pay senetleri çıkarılabilmesi için pay bedellerinin tamamı ödenmiş olmalıdır.
- Hamiline yazılı payların, bedellerinin tamamının ödenmesinden itibaren 3 ay içinde senede bağlanması gerekmektedir.
- Hamiline yazılı pay senetlerinin çıkarılabilmesi için kararı yönetim kurulunun alması ve bu kararın tescil ve ilan edilerek, internet sitesine konması öngörülmüştür.
- Hamiline yazılı pay senetleri zilyetliğin geçirilmesi ile devredilecektir.



### 10.7 Nama Yazılı Pay Senetleri

- Azlığın talepte bulunması halinde nama yazılı paylar da senede bağlanacaktır.
- Nama yazılı pay senetlerinin devri, ciro edilmesi ile ve senedin zilyetliğinin geçirilmesi ile gerçekleşecektir.
- Devir işleminin pay defterine kaydedilmesi gerekmektedir. Şirkete karşı sadece pay defterinde kayıtlı bulunan kişi pay sahibi kabul edilmektedir. (Md. 499/IV.)

### 10.8 Pay Devrinin Sınırlandırılması

- Bedeli tamamen ödenmemiş nama yazılı paylar, ancak şirketin onayı ile devredilebilmektedir.
- Şirket, sadece, devralanın ödeme yeterliliği şüpheli ise ve istenilen teminat verilmemişse onayı reddedebilecektir. Miras, mal rejimi istisnadır.
- Esas sözleşmede, nama yazılı payların ancak şirketin onayı ile devredileceği öngörülebilir.
- Bu sınırlama intifa hakkı kurulurken de geçerli olacaktır.
- Devrin Onaya Bağlanması; Esas sözleşmede öngörülmüş önemli bir sebebin varlığı halinde ve Devredene, paylarını gerçek değeri ile almasının önerilmesi halinde mümkündür. (Şirketin kendi paylarını iktisap yasağı sınırı burada uygulanmamaktadır. (Md. 492 ve devamı)
- Onay verilmediği sürece, payların mülkiyeti ve paylara bağlı tüm haklar devredende kalmaktadır.

### 10.9 Azlık Pay sahiplerinin Diğer Hakları

- Yeni düzenleme ile sermayenin onda birini, halka açık şirketlerde ise sermayenin yirmide birini oluşturan pay sahipleri yönetim kurulundan yazılı olarak gerektirici sebepleri ve gündemi belirterek, genel kurulu toplantıya çağırmasını isteyebilecektir. Bu istem noter vasıtasıyla yapılacaktır.
- Azınlık haklarının etkin bir şekilde kullanılmasını etkileyen, gündeme bağlılık ilkesine önemli istisnalar getirilmektedir.

- Esas sözleşme ile çağrı hakkı daha az sayıda paya sahip bulunan pay sahiplerine tanınabilecektir. İstemi yerine getirilmediği veya reddedildiği takdirde pay sahiplerinin mahkemeye başvurma hakkı yeni düzenlemede de korunmaktadır.

### **11. ANONİM ŞİRKETİN SONA ERME HALLERİ NELERDİR? (529 ve devamı)**

- Sona erme sebepleri 529'da sayılmıştır.
- Şirketin haklı sebeple feshi düzenlenmiştir. (Md. 531)

Buna göre;

- Haklı sebepler mevcutsa sermayenin en az 1/10'unu, HAAŞ'lerde 1/20'ini temsil eden pay sahipleri şirketin feshine karar verilmesini talep edebilecektir. (azlık hakkı)
- Bu durumda mahkeme feshe veya şirketten çıkarılmaya ya da diğer bir çözüme karar verebilecektir.
- Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren iki yıl içinde geçici 7. maddede belirtilen halleri tespit edilen ya da bildirilen şirketlerin tasfiyeleri ve ticaret sicilinden kayıtlarının silinmesi, kolay tasfiye usulü ile yapılır. (Md. Geçici Madde 7)

### **12. ANONİM ŞİRKETİN TASFİYESİ NASIL GERÇEKLEŞTİRİLİR ? (Md. 536 vd.)**

- Anonim ortaklığın tasfiyesi, feshin doğal bir sonucudur. Tasfiye ile, ortaklığın mal varlığının paraya çevrilmesi, alacakların tahsil edilmesi, borçların ödenmesi sonucunda elde kalan net mal varlığının tasfiye payı hükümleri uyarınca pahasahiplerine dağıtılması ve ticaret ünvanının sicilden silinmesi işlemleriyle son bulur.
- Anonim ortaklığın kar etmek amacı pasifleşir ve tasfiye gagesine dönüşür.
- Organların varlığı devam eder. Ancak organların yetkileri TTK Md. 535/1 uyarınca daralır ve dolayısıyla genel kurulun yetkilerinin bir kısmı tasfiye organına geçer.

## Bölüm 1 : Anonim Şirketler

- Anonim ortaklık tasfiyeye girince, tasfiye özel bir organ olan “tasfiye memurları” tarafından yürütülür. Tasfiye memurlarından en az birinin Türk vatandaşı olması ve yerleşim yerinin Türkiye’de bulunması gerekmektedir.

BEDELİ TAMAMEN ÖDENMEMİŞ NAMA  
YAZILI PAYLAR, ANCAK ŞİRKETİN ONAYI İLE  
DEVREDİLEBİLMEKTEDİR.

- Tasfiye memurunun tescil ve ilanı, yönetim kurulu tarafından yapılır. (Md. 537/1)

### 13. YÖNETİM KURULUNUN SORUMLULUĞUNA İLİŞKİN GETİRİLEN YENİLİKLER VE KANUN MADDELERİ

#### I - Belgelerin ve beyanların kanuna aykırı olması

**MADDE 549-** (1) Şirketin kuruluşu, sermayesinin artırılması ve azaltılması ile birleşme, bölünme, tür değiştirme ve menkul kıymet çıkarma gibi işlemlerle ilgili belgelerin, izahnamelerin, taahhütlerin, beyanların ve garantilerin yanlış, hileli, sahte, gerçeğe aykırı olmasından, gerçeğin saklanmış bulunmasından ve diğer kanuna aykırılıklardan doğan zararlardan, belgeleri düzenleyenler veya beyanları yapanlar ile kusurlarının varlığı hâlinde bunlara katılanlar sorumludur.

#### II - Sermaye hakkında yanlış beyanlar ve ödeme yetersizliğinin bilinmesi

**MADDE 550-** (Sermaye tamamıyla taahhüt olunmamış veya karşılığı kanun veya esas sözleşme hükümleri gereğince ödenmemişken, taahhüt edilmiş veya ödenmiş gibi gösterenler ile kusurlu olmaları şartıyla, şirket yetkilileri, bu payları üstlenmiş kabul edilirler ve payların karşılıkları ile zararı faiziyle birlikte müteselsilen öderler.

(2) Sermaye taahhüdünde bulunanların ödeme yeterliliğinin bulunmadığını bilen ve buna onay verenler, söz konusu borcun ödenmemesinden doğan zarardan sorumludurlar.

### **III - Değer biçilmesinde yolsuzluk**

**MADDE 551-** (1) Ayni sermayenin veya devralınacak işletme ile ayınların değerlemesinde emsaline oranla yüksek fiyat biçenler, işletme ve aynın niteliğini veya durumunu farklı gösterenler ya da başka bir şekilde yolsuzluk yapanlar, bundan doğan zarardan sorumludur.

### **IV - Halktan para toplamak**

**MADDE 552-** Sermaye Piyasası Kanunu hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bir şirket kurmak veya şirketin sermayesini artırmak amacıyla yahut vadiyle halka her türlü yoldan çağrıda bulunularak para toplanması yasaktır.

### **V - Kurucuların, yönetim kurulu üyelerinin, yöneticilerin ve tasfiye memurlarının sorumluluğu**

**MADDE 553-** (1) Kurucular, yönetim kurulu üyeleri, yöneticiler ve tasfiye memurları, kanundan ve esas sözleşmeden doğan yükümlülüklerini kusurlarıyla ihlal ettikleri takdirde, hem şirkete hem pay sahiplerine hem de şirket alacaklılarına karşı verdikleri zarardan sorumludurlar.

(2) Kanundan veya esas sözleşmeden doğan bir görevi veya yetkiyi, kanuna dayanarak, başkasına devreden organlar veya kişiler, bu görev ve yetkileri devralan kişilerin seçiminde makul derecede özen göstermediklerinin ispat edilmesi hâli hariç, bu kişilerin fiil ve kararlarından sorumlu olmazlar.

(3) Hiç kimse kontrolü dışında kalan, kanuna veya esas sözleşmeye aykırılıklar veya yolsuzluklar sebebiyle sorumlu tutulamaz; bu sorumlu olmama durumu gözetim ve özen yükümü gerekçe gösterilerek geçersiz kılınamaz.

### **VI - Denetçinin sorumluluğu**

**MADDE 554-** (1) Şirketin ve şirketler topluluğunun yılsonu ve konsolide finansal tablolarını, raporlarını, hesaplarını denetleyen denetçi ve özel denetçiler; kanuni görevlerinin yerine getirilmesinde kusurlu hareket ettikleri takdirde, hem şirkete hem de pay sahipleri ile şirket alacaklılarına karşı verdikleri zarar dolayısıyla sorumludur.

**6335 SAYILI KANUNLA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER  
SONRASINDA 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU 'NDA  
MALİ İŞLER VE FİNANSAL RAPORLAMA**

**1.MUHASEBE ve FİNANSAL RAPORLAMA**

**1.1.6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU'NDA DEFTER,  
BELGE ve KAYIT DÜZENİNE YÖNELİK DÜZENLEMELER  
NELERDİR?**

**1.1.1 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Belge Düzeni Nasıl  
Olacaktır?**

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda tacire; işletmesi ile ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin; fotokopi, karbonlu kopya, mikro fiş, bilgisayar kaydı ve benzer şekildeki bir kopyasının yazılı, görsel ve elektronik ortamda saklama yükümlülüğü getirilmiştir.

Ayrıca, tacirin işletmesiyle ilgili olarak düzenlediği ticari mektuplarda ve ticari defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgelerde tacirin sicil numarası, ticaret unvanı, işletmesinin merkezi ile tacir internet sitesi oluşturma yükümlülüğüne tabi ise tescil edilen internet sitesinin adresi de gösterilir. Tüm bu bilgiler şirketin internet sitesinde de yayımlanır. Bu sitede ayrıca, anonim şirketlerde yönetim kurulu başkan ve üyelerinin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı, limited şirketlerde müdürlerin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde yöneticilerin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı yayımlanır.

**TÜRK TİCARET KANUNU 'NDA BELGE DÜZENİNE  
İLİŞKİN ZORUNLULUKLARIN UYGULAMAYA  
BAŞLAMA TARİHİ 01.01.2014 'DÜR.**

Bu ticari mektuplarda ve ticari defterlere yapılan kayıtların dayanağı teşkil eden belgelerde ve bu düzenleme kapsamında internet sitesinde yer alması gereken bilgilere ilişkin zorunluluğun yürürlük tarihi 01.01.2014 olup, bu yükümlülüğe aykırı davrananlar iki bin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda saklama zorunluluğu bulunan belgeler aşağıdaki şekilde sıralanmıştır.

- Ticari defterler, envanterler, açılış bilançoları, ara bilançolar, finansal tablolar, yıllık faaliyet raporları, topluluk finansal tabloları ve faaliyet raporları ve bu belgelerin anlaşılabilirliğini kolaylaştıracak çalışma talimatları ile diğer organizasyon belgeleri,
- Alınan ticari mektuplar (Ticari işlemlere ilişkin tüm yazışmalar)
- Gönderilen ticari mektupların örnekleri
- Ticari defterlerde yapılan kayıtların dayandığı belgeler

#### **1.1.2. Ticari Defterlerin Tutulmasına Yönelik Düzenlemeler Nelerdir ?**

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 64. maddesinin 1. fıkrasına göre ; her tacirin ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri, bu Kanuna göre açıkça görülebilir bir şekilde ticari defter tutma zorunluluğu bulunmakta olup, defterler, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur. İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir.

6335 Sayılı Kanununun 8. maddesi ile Türk Ticaret Kanunu'nun 64. maddesinin 5. fıkrasında yapılan değişiklikle ; bu Kanuna tabi gerçek ve tüzel kişilerin 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun defter tutma ve kayıt zamanıyla ilgili hükümleri ile aynı Kanununun 175'nci ve mükerrer 257'nci maddelerinde yer alan yetkiye istinaden yapılan düzenlemelere uymak zorunda olduğu ve bu Kanunun defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, aktifleştirme, karşılıklar, hesaplar, değerlendirme, saklama ve ibraz hükümleri 213 sayılı Kanun ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına, vergi kanunlarına uygun olarak vergi matrahının tespit edilmesine ve buna yönelik mali tabloların hazırlanmasına engel teşkil etmeyeceği belirtilmiştir.

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu kapsamında yer alan ticari defterler,

- Yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri ile,
- Pay defteri, yönetim kurulu karar defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defteri gibi işletmenin muhasebesi ile ilgili olmayan defterlerdir.

Defter tutma yükümlülüğü; gerçek kişi tacirler ve tüzel kişiler açısından yöneticilere ve Yönetim Kurulu 'na verilmiş olup, defteri bizzat tutacak kişilerin uzman kişiler arasından seçilmesi zorunluluğu da yöneticiye ve yönetim organına yüklenen bir sorumluluktur.

Defterlerin tutulmasına ilişkin ana düzenlemeler ise aşağıdaki gibidir;

- Defterler ve gerekli diğer kayıtlar Türkçe tutulur. Kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı takdirde bunların anlamları açıkça belirtilmelidir.
- Defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılır.
- Bir yazım veya kayıt, önceki içeriği belirlenemeyecek şekilde çizilemez ve değiştirilemez. Kayıt sırasında mı yoksa daha sonra mı yapıldığı anlaşılmayan değiştirmeler yasaktır.
- Defterler ve gerekli diğer kayıtlar, olgu ve işlemleri saptayan belgelerin dosyalanması şeklinde veya veri taşıyıcıları aracılığıyla tutulabilir. Defterlerin ve gerekli diğer kayıtların elektronik ortamda tutulması durumunda, bilgilerin saklanma süresince bunlara ulaşılmasının ve bu süre içinde bunların her zaman kolaylıkla okunmasının temin edilmiş olması şarttır. Elektronik ortamda tutulma hâlinde birinci ilâ üçüncü fıkra hükümleri kıyas yoluyla uygulanır.

DEFTER TUTMA  
YÜKÜMLÜLÜĞÜ, YÖNETİCİYE  
VE YÖNETİM ORGANINA  
YÜKLENEN BİR  
SORUMLULUKTUR.

### 1.1.3. Belge ve Defterlerin Saklama Yöntemleri Nelerdir?

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda belge ve defterlerin saklanması konusunda ikili bir ayırım öngörülmüş olup, buna göre defter ve belgeler fiziki olarak saklanabileceği gibi veri taşıyıcıları kullanılarak da saklanabilecektir.

Saklamakla yükümlü olunan belgeler özetle;

- Ticari defterler, envanterler, açılış bilançoları, ara bilançolar, finansal tablolar, yıllık faaliyet raporları, topluluk finansal tabloları ve faaliyet raporları ve bu belgelerin anlaşılabilirliğini kolaylaştıracak çalışma talimatları ile diğer organizasyon belgeleri
- Alınan ticari mektuplar (Ticari işlemlere ilişkin tüm yazışmalar )
- Gönderilen ticari mektupların örnekleri

Ticari defterlerde yapılan kayıtların dayandığı belgeler mevcut olup, bu belgelerin saklama süresi 10 yıldır.

Saklama süresi ticari defterlere son kaydın yapıldığı, envanterin çıkarıldığı, ara bilançonun düzenlendiği, yıl sonu finansal tablolarının ve konsolide finansal tablolarının hazırlandığı, ticari yazışmaların yapıldığı veya muhasebe belgelerinin oluştuğu takvim yılının bitişiyle başlamaktadır.

### 1.1.4. Defter Tutma ve Belge Saklama Yükümlülüğüne Uymamanın Yaptırımları Nelerdir ?

Defter tutma yükümlülüğünü Kanunda belirtilen şekilde yerine getirmeyenler ve işletme ile ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikro fiş, bilgisayar kaydı ve benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel ve elektronik ortamda saklama yükümlülüğünü yerine getirmeyenler dört bin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır.

Ticari defterlerin mevcut olmaması veya hiçbir kayıt içermemesi yahut bu Kanuna uygun olarak saklanmaması hâllerinde, sorumlular üç yüz günden az olmamak üzere adli para cezasıyla cezalandırılır.



### 1.1.5. Ticari Defterlerde Tasdik Yükümlülükleri Nelerdir ?

6335 Sayılı Kanununun 8. maddesi ile Türk Ticaret Kanunu'nun 64. maddesinin 3. fıkrasında yapılan değişiklikle ; bu Kanuna göre tutulması zorunlu olan defterlerin açılış ve kapanış onaylarına ilişkin düzenlemeler aşağıdaki gibidir :

- Fiziki ortamda tutulan yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri ile dördüncü fıkrada sayılan defterlerin açılış onayları, kuruluş sırasında ve kullanılmaya başlanmadan önce noter tarafından 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.
- Yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayı, izleyen faaliyet döneminin üçüncü ayının sonuna kadar notere yaptırılır.
- Ticaret şirketlerinin ticaret siciline tescili sırasında defterlerin açılışı ticaret sicili müdürlükleri 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.
- Fiziki ortamda veya elektronik ortamda tutulan ticari defterlerin nasıl tutulacağı, defterlere kayıt zamanı, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığınca müştereken çıkarılan tebliğle belirlenir.

**TİCARİ DEFTERLERİN ONAY YÜKÜMLÜLÜKLERİNİ YERİNE GETİRMEYENLER DÖRT BİN TÜRK LİRASI İDARİ PARA CEZASINA ÇARPTIRILIRLAR.**

### **1.1.6. Ticari Defterlerde Tasdik Yükümlülüklerine Uymamanın Yaptırımı Nedir?**

Ticari defterlerin onaylarına ilişkin getirilen düzenlemelere uymayanlar dört bin Türk Lirası idari para cezasına çarptırılırlar.

### **1.1.7. Ticari Defterlerin Delil Olarak Sayılabilmesi Mümkün Müdür?**

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda ticari defterlerin ispat aracı olarak kullanılması konusunda büyük bir değişikliğe gidilmiş olup, buna göre ticari defterlerin kesin delil olarak sahibinin lehine, aleyhine veya diğer tarafın aleyhine kullanılması durumu ortadan kaldırılmıştır. Ticari uyuşmazlıklarda mahkemenin, yabancı gerçek veya tüzel kişi olsalar bile, tarafların ticari defterlerinin ibrazına, resen veya taraflardan birinin istemi üzerine karar verebileceği hükme bağlanmıştır. Bir hukuki uyuşmazlıkta defter ibraz edilmiş ise, defterlerin uyuşmazlıkla ilgili kısımları tarafların katılımı ile incelenecek ve gerekli görülürse ilgili yapraklarından örnek alınacaktır.

### **1.1.8. Envanter Çıkarmaya Yönelik Düzenlemeler Neler Getiriyor ?**

Envanter, bir işletmenin aktif ve pasiflerinin çıkarılması, sayılması, ölçülmesi, tartılması ve değerlendirilmesi suretiyle, bilanço günündeki mevcutların, alacakların, borçların detaylı bir şekilde tespit edilmesidir.

Envanter işleminin, düzenli bir işletme faaliyetinin akışına uygun düşen bir süre içinde her faaliyet dönemi sonunda gerçekleştirilmesi öngörülmüş olmasına karşın; maddi duran varlıklar içinde yer alan varlıklarla, ham ve yardımcı maddeler ile işletme malzemeleri eğer düzenli bir şekilde ikame ediliyor ve toplam değerleri işletme için ikinci derecede önem taşıyorsa, ayrıca bunların mevcutları miktar, değer ve bileşim olarak sadece küçük değişimlere uğramışsa bu varlıkların değişmeyen miktar ve değerle envantere dahil edilebilmesine imkan tanınmıştır. Ancak 3 yılda bir fiziksel sayım yapmak zorunludur.

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

Ayrıca 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda envanteri kolaylaştırıcı yöntemlere de yer verilmiş olup, buna göre; sondaj yöntemi, matematiksel ve istatistiksel yöntemler yardımı ile mal varlığı mevcutlarının çeşit miktar ve değer olarak belirlenebileceği belirtilmiştir.

Bu yöntemlerin yanında bir faaliyet döneminin kapanış envanterinin düzenlenmesinde Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun başka bir yöntemin uygulanması suretiyle, mal varlığı cins, miktar ve değer olarak güvenli bir şekilde tespit edilebiliyorsa fiziki envanter gerekli değildir.

Kanun 'da yer alan düzenlemelere aykırı hileli envanter çıkarıcıların ise dört bin Türk Lirası idari para cezasına çarptırılması hükme bağlanmıştır.

KANUN'DA YER ALAN DÜZENLEMELERE  
AYKIRI ENVANTER ÇIKARANLAR DÖRT BİN  
TÜRK LİRASI İDARİ PARA CEZASINA  
ÇARPTIRILIRLAR.

### 1.2. TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI, KAVRAMSAL ÇERÇEVDE YER ALAN MUHASEBE İLKELERİ ve BUNLARIN AYRILMAZ PARÇASI YORUMLARA UYGUN FİNANSAL TABLOLAR NASIL HAZIRLANIR ?

#### 1.2.1. Türkiye Muhasebe Standartları Nedir ve Kimler Tarafından , Nasıl Uygulanacaktır?

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Geçici 1. maddesine göre ; Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenen Türkiye Muhasebe Standartları;

- Türkiye Muhasebe Standartları, Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TMS/IFRS) ve yorumlarından,
- Kurum tarafından değişik işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için belirlenen standartlar ve diğer düzenlemelerden oluşmaktadır.

**Yine aynı madde uyarınca ; TMS/TFRS ve yorumlarını uygulamakla yükümlü olanlar ise aşağıdaki gibidir :**

- 1534'üncü maddenin ikinci fıkrasının (b) ilâ (e) bentlerindeki sermaye şirketleri.

**1534. MADDE b) Sermaye Piyasası Kanununa göre, ihraç ettikleri sermaye piyasası araçları borsada veya teşkilatlanmış diğer bir piyasada işlem gören şirketler, aracı kurumlar, portföy yönetim şirketleri ve konsolidasyon kapsamına alınan diğer işletmeler,**

**1534. MADDE e) 28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanununda tanımlanan emeklilik şirketleri,**

- TMS/TFRS ve yorumlarını uygulamayı tercih edenlerdir.

Aşağıda sayılanlar ise Kurum tarafından değişik işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için belirlenen standartlar ve diğer düzenlemeleri uygulamakla yükümlüdürler.

- İkinci fıkranın (a) bendinde belirtilenlerin dışında kalan ve işletme yönetiminde yer almayan işletme sahipleri, işletmeye borç verenler ve kredi derecelendirme kuruluşları gibi dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo düzenleyen işletmeler.

**TÜRKİYE MUHASEBE  
STANDARTLARINDAN MUAF  
OLACAKLARI TESPİT ETMEYE  
VE AYRI DÜZENLEMELER  
YAPMAYA KAMU GÖZETİMİ,  
MUHASEBE VE DENETİM  
STANDARTLARI KURUMU  
YETKİLİDİR.**

- TMS/TFRS'yi uygulamayı tercih eden KOBİ tanımındaki işletmelerden tekrar KOBİ/TFRS uygulamasına dönmek isteyen işletmeler.

Yine aynı maddede ; Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun , değişik işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar itibarıyla Türkiye Muhasebe Standartlarından muaf olacakları tespit etmeye veya bunlar için ayrı düzenlemeler yapmaya yetkili olduğu, Türkiye

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

Muhasebe Standartları (TMS/TFRS ve yorumları ile KOBİ/TFRS) ve kavramsal çerçevede belirlenen ilkelerin bu Kanunun finansal tablolara ve raporlamaya ilişkin hükümleri ile ilgili diğer hükümlerine de uygulanacağı belirtilmiştir.

### 1.2.2. Finansal Tablolara İlişkin Düzenlemeler Nelerdir ?

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 88. maddesinde ; 64 ilâ 88'inci madde hükümlerine tabi gerçek ve tüzel kişiler münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara uymak ve bunları uygulamak zorunda olduğu , 514 ilâ 528'inci maddeler ile bu Kanunun ilgili diğer hükümleri saklı olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bu düzenlemelerin ana amacı ; uluslararası standartlara uyumlu olacak şekilde uygulamada birliği sağlamak ve finansal tablolara milletlerarası pazarlarda geçerlilik kazandırmaktır.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, değişik işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için özel ve istisnai standartlar koymaya ve farklı düzenlemeler yapmaya yetkili olup, Kanunlarla, belirli alanları düzenlemek ve denetlemek üzere kurulmuş bulunan kurum ve kurullar, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olmak şartıyla, kendi alanları için geçerli olacak standartlar ile ilgili olarak ayrıntıya ilişkin sınırlı düzenlemeleri yapabilirler.

Türkiye Muhasebe Standartları'na göre düzenlenmesi gereken finansal tablolar sırasıyla;

- a. Finansal Durum Tablosu (Bilanço)
- b. Gelir Tablosu
- c. Nakit Akım Tablosu
- d. Öz Kaynak Değişim Tablosu

olup, her raporlama döneminde dipnotlar ile birlikte hazırlanması gerekmektedir. Ayrıca 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, Şirketler topluluğu için finansal tabloların konsolide olarak hazırlanmasını zorunlu hale getirmiştir.

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda ticari faaliyetlerin başında ve her faaliyet döneminin sonunda açılış bilançosunun ve yıllık bilançonun çıkarılması gerektiği, açılış bilançosunda ise yılsonu finansal tablolarının yılsonu bilançosuna ilişkin hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Yılsonu finansal tabloları Türkiye Muhasebe Standartlarına uyularak, açık ve anlaşılır şekilde Türkçe ve para birimi Türk Lirası üzerinden düzenli bir işletme akışının gerekli kıldığı bir süre içinde çıkarılacak ve tarih atılarak imzalanacaktır.

### 1.2.3. Yılsonu Finansal Tablo Kalemlerine İlişkin İlkeler Nelerdir ?

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda finansal tablo kalemlerine ilişkin ilkeler aşağıdaki şekilde sıralanmıştır.

- **Tamlık ve Mahsup Yasağı**

Kanunda yer alan “Tamlık ilkesi” aksine kanuni hükümler ve Türkiye Muhasebe Standartları saklı kalmak kaydı ile finansal tabloların, ticari işletmenin tüm varlıklarını, borçlarını, peşin ödenen giderler ile peşin tahsil edilen gelirleri tüm gelir ve giderleri doğru bir şekilde değerlendirilmiş olarak gösterilmesi zorunluluğunu ifade etmektedir.

“Mahsup yasağı” ise aktif kalemlerin pasif kalemlerle, giderlerin gelirlerle, taşınmazlara ilişkin hakların bunlara ilişkin yükümlülüklerle mahsup edilemeyeceğini ifade etmektedir.

- **Bilançonun İçeriği**

Türkiye Muhasebe Standartlarında aksi öngörülmemişse bilançoda, dönen ve duran varlıklar, öz kaynaklar, borçlar ve dönem ayırıcı hesaplar ayrı kalemler olarak gösterilecektir.

- **Aktifleştirme Yasağı**

“Aktifleştirme yasağı” Türkiye Muhasebe Standartlarında aksi öngörülmemişse; işletmenin kuruluşu ve öz kaynak sağlanması amacıyla yapılan harcamaların bilançoya aktif kalem olarak alınamayacağını ifade etmektedir.

- **Karşılıklar**

Karşılıklar ilkesi; gerçekleşmesi şüpheli yükümlülük ve askıdaki işlemlerden doğabilecek muhtemel kayıplar için Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörülen kurallara göre karşılık ayrılmasını öngörmektedir.

- **Dönem Ayırıcı Hesaplar**

Bilanço gününden sonraki belirli bir süre içinde giderleşecek olan harcamalar ile gelir unsuru oluşturacaksa tahsilatlar hakkında Türkiye Muhasebe Standartları uygulanacaktır.

- **Sorumluluk İlişkileri**

Bono düzenlenmesi ile poliçe ve çek düzenlenmesinden, devrinden, poliçenin kabulünden, kefaletlerden, avalden, garanti sözleşmelerinden, akreditif teyitlerinden, üçüncü kişilerin borçları için verilen teminatlardan, üçüncü kişiler lehine taahhütlerden doğan sorumluluklar ile Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörülen diğer sorumluluklar pasifte gösterilmemişlerse bilançonun altında veya ekte Türkiye Muhasebe Standartlarına göre açıklanır.

#### **1.2.4. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu' nda Değerleme İlkeleri Nelerdir ?**

6102 Türk Ticaret Kanunu 'nda finansal tablolarda yer alacak varlıklar ve borçlarla ilgili olarak, Kanunda belirtilenlerle sınırlı olmamak ve Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörülen ilkelerde dikkate alınmak suretiyle aşağıdaki genel değerlendirme ilkelerinin dikkate alınacağı belirtilmiştir.

- Kapanış bilançosundaki değerler ile bir sonraki dönemin açılış bilançosundaki değerler birbirinin aynı olmalıdır.
- Fiili ve hukuki duruma aykırı olmadıkça, değerlemelerde işletme faaliyetinin sürekliliğinden hareket edilir.
- Bilanço kapanış gününde, varlıklar ve borçlar tek tek değerlendirilir.
- Değerleme ihtiyatla yapılır.
- Faaliyet yılının gelir ve giderlerinin finansal tablolara alınmasında, tahsilat ve ödeme tarihlerine bakılmaz.

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

- Önceki yılın finansal tablolarında uygulanmış bulunan yöntemler korunur.
- Duran, dönen varlıklar ile borçlar ve diğer kalemler ise Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörülen ölçülere göre değerlendirilecektir.

### 1.2.5. Şirketler Topluluğu Kavramı Nedir ?

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 'nun göze çarpan en önemli yeniliklerinden biri de; "Şirketler Topluluğu " ile ilgili düzenlemeleridir. Aynı ilkeler ve politikalara tabi ve aynı yönetim çatısı altında yer alan ana şirket ve yavru şirketler arasındaki ilişkiler düzenlenmiş olup, düzenlemenin ana amacı; bir taraftan topluluk dışında kalan ortak ve alacaklıların diğer taraftan ise yavru şirketlerin yöneticilerini korumak, şeffaflığını sağlamak ve çıkar dengesini sağlamaktır. Ayrıca getirilen düzenleme ile şirketler topluluğu içinde yer alan her şirket için kayıp ve kazançların açıkça görülmesi sağlanacaktır.

Kanunda hakim ve bağlı şirket tanımı yapılmış olup, bir ticaret şirketi, diğer bir ticaret şirketinin, doğrudan ve dolaylı olarak;

- Oy haklarının çoğunluğuna sahipse veya,
- Şirket sözleşmesi uyarınca, yönetim organında karar alabilecek çoğunluğu oluşturan sayıda üyenin seçimini sağlayabilmek hakkına haizse,
- Kendi oy hakları yanında, bir sözleşmeye dayanarak, tek başına veya diğer pay sahipleri ya da ortaklarla birlikte, oy haklarının çoğunluğunu oluşturuyorsa,

yahut bir ticaret şirketi, diğer bir ticaret şirketini, bir sözleşme gereğince (veya başka bir yolla) hakimiyeti altında tutabiliyorsa, **birinci şirket hakim, diğeri bağlı şirkettir.**

6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU İLE ŞİRKETLER TOPLULUĞU KAVRAMI GETİRİLMİŞTİR. BUNA GÖRE ANA VE BAĞLI ŞİRKETLER KONSOLİDE MALİ TABLO HAZIRLAYACAKLARDIR.

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanacak olan ikincil mevzuat çalışmaları içinde "Şirketler Topluluğu" ile ilgili bir tebliğ çalışmasında yer almaktadır.



Sonuç olarak, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununda düzenlenen Şirketler Topluluğu kavramı ve finansal tabloların hazırlanmasında esas alınacak olan muhasebe standartlarının bir sonucu olarak ana şirket ve yavru şirketlerin finansal tablolarının konsolide olarak hazırlanması gerekliliği ortaya çıkmaktadır ki bu sayede şirketler topluluğunun finansal durumu ve faaliyet sonuçları daha şeffaf ve gerçeğe yakın olarak raporlanmış olacaktır.

### **1.2.6. Raporlama Rehberinin ve İş Akışının Oluşturulması Neden Gereklidir ?**

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 'nda yer alan şirketler topluluğuna ilişkin düzenlemeler ve finansal tabloların hazırlanmasına esas olacak muhasebe standartlarının sonucu olarak finansal tabloların konsolide olarak hazırlanması ve sunumu gerekmektedir. Bu aşamada Şirketlerin, iç ve dış kaynak kullanımını değerlendirmesi, kaynak stratejisinin saptanması, kurumsal kaynak planlama ve raporlama sistemlerinin 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun gerekliliklerini taşıyıp taşımadığını değerlendirmesi gerekmektedir.

Ana ve bağlı şirketlerin finansal tablolarının tek bir bütün olarak mümkün olan en kısa sürede doğru bir süreç içerisinde hazırlanabilmesi için; öncelikle topluluk içinde yer alan ve konsolidasyona dahil olacak ana ve yavru şirketlerin mevcut sistemlerinin analiz edilmesi, faaliyet konularına ve büyüklüklerine göre özelliklerinin analiz edilmesi, muhasebe politikalarının ve muhasebe tahminlerinin belirlenmesi gerekmektedir.

Bu ön analizi takiben ise konsolidasyona dahil olacak işletmelerin analiz sonuçları değerlendirilmek suretiyle tüm topluluk üyelerinin maksimum oranda gerçekleştireceği iş akış planları ve raporlama rehberi oluşturulmalıdır. Böylelikle hem zamanlama, hem iş akışı, hem de çıkarılacak sonuçlar yönünden birliktelik sağlanacaktır.

Konsolidasyona dahil edilecek olan işletme sayısının artması durumunda oluşabilecek karmaşıklığı, zorluğu bertaraf etmenin tek yolu, gerek muhasebe politikalarında gerekse iş akışında mümkün olduğu kadar aynı planın ve raporlama rehberinin kullanılmasıdır.

**1.2.7. Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) 'na Uygun Açılış Bilançosu Nasıl Hazırlanacaktır ?**

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenen şirketler **1/1/2013** tarihinde veya özel hesap dönemi dolayısıyla daha sonraki bir tarihte başlayacak hesap dönemi için, münferit ve konsolide finansal tablolarının düzenlenmesinde, Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulamak zorundadır. Geçiş döneminde hazırlanacak finansal tablolara ilişkin olarak Türkiye Muhasebe Standartlarında yer alan hükümler uygulanacaktır.

1/1/2013 tarihini taşıyan veya özel hesap dönemi dolayısıyla daha sonraki bir tarih itibarıyla çıkarılmış bulunan açılış bilançosu, bu Kanuna göre seçilmiş bağımsız denetçi tarafından ve bu Kanun hükümleri uyarınca denetlenir.

**1.2.8. 6102 Sayılı Kanuna Geçişte Personel Eğitimleri Neden Yapılmalıdır?**

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 'nun Şirket lerin finansal raporlamalarında Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının uygulanması ve benimsenmesini sağlayarak, finansal tabloların uluslararası platformda geçerliliğini kazandırmaya yönelik düzenlemelerine uyum sağlayabilmek için bu standartların uygulanmasını sağlayacak olan kullanıcıların öncelikle standartlar konusunda gerekli eğitimleri almaları gerekmektedir.

Ülkemizdeki işletmelerin büyük bir kısmının Kanunda yer alan standartlara çok yabancı olduğu, dolayısıyla çok yeni bir uygulama olduğu dikkate alındığında, işletmelerdeki ilgili departman çalışanlarının 1/1/2013 tarihinden önce eğitim programlarının tamamlanması gerekmektedir.

### **1.3.CARİ HESAP SÖZLEŞMELERİ, ACENTELİK SÖZLEŞMELERİ, PAY SAHİPLERİ VE YÖNETİM KURULU ÜYELERİ İÇİN YASAKLANMIŞ İŞLEMLER NELERDİR?**

#### **1.3.1. Cari Hesap Sözleşmesi Nedir ?**

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 'nda iki kişinin herhangi bir hukuki sebep veya ilişkiden doğan alacaklarını teker teker ve ayrı ayrı istemekten vazgeçip bunları kalem kalem alacak ve borç şekline çevirerek hesabın kesilmesinden sonra çıkacak artan tutarı isteyebileceklerine ilişkin sözleşmeler cari hesap sözleşmesi olarak tanımlanmış olup, bu sözleşmelerin yazılı olmadığı sürece geçerli olamayacağı hükme bağlanmıştır.

Sözleşme veya ticari teamül gereğince belirli hesap devreleri sonunda devre hesabı kapatılır ve alacak ile borç kalemleri arasındaki fark belirlenir. Hesap devresi hakkında sözleşme veya ticari teamül yok ise, her takvim yılının son günü taraflarca hesabın kapatılması günü olarak kabul edilmiş sayılır. Saptanan tutarı gösteren cetveli alan taraf, aldığı tarihten itibaren bir ay içinde, noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza içeren bir yazıyla itirazda bulunmamışsa, bakiyeyi kabul etmiş sayılır.

Cari hesap sözleşmeleri; kararlaştırılan sürenin sona ermesi, bir süre kararlaştırılmamışsa taraflardan birinin fesih ihbarında bulunması ve taraflardan birinin iflas etmesi hallerinde sona erer.

#### **1.3.2. Mal ve Hizmet Tedarikinde Geç Ödemenin Sonuçları Nelerdir ?**

Borçlu, sözleşmede öngörülmüş bulunan tarihte veya belirtilen ödeme süresinde borcunu ödemezse, ihtara gerek olmaksızın temerrüde düşer. Sözleşmede ödeme süresi veya süre belirtilmemişse borçlu aşağıdaki sürelerin sonunda ihtara gerek kalmaksızın mütemerrit sayılır ve alacaklı faize hak kazanır.

a.Faturanın veya eş değer ödeme talebinin borçlu tarafından alınmasını takip eden otuz günlük sürenin sonunda,

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

b.Faturanın veya eş değer ödeme talebinin borçlu tarafından alınma tarihi belirsizse, mal veya hizmetin teslim alınmasını takip eden otuz günlük sürenin sonunda,

c.Borçlu faturayı veya eş değer ödeme talebini mal ve hizmetin tesliminden önce almışsa, mal veya hizmetin teslim alınmasını takip eden otuz günlük sürenin sonunda,

d.Kanunda veya sözleşmede, mal ve hizmetin kabul veya gözden geçirme şeklinin öngörüldüğü hallerde, kabul ve gözden geçirme süresi 30 gündür.

Sözleşmede öngörülen ödeme süresi, faturanın veya eşdeğer ödeme talebinin veya mal veya hizmetin alındığı veya mal veya hizmetin gözden geçirme ve kabul usulünün tamamlandığı tarihten itibaren en fazla 60 gün olabilir.

Mal veya hizmette; ayıp, saklı ayıp veya muayene ile anlaşılabilen ayıp varsa, kabul veya gözden geçirme süresi, mal veya hizmetin alınmasından itibaren 30 gün olarak kabul edilir.

Alacaklı aleyhine ağır bir haksız durum yaratmamak koşuluyla ve açıkça anlaşmak suretiyle taraflar daha uzun bir süre öngörebilirler. Ancak alacaklının KOBİ veya tarımsal yada hayvansal üretici olduğu veya borçlunun büyük ölçekli işletme sıfatını taşıdığı hallerde ödeme süresi 60 günü aşamaz.

### 1.3.3. Geç Ödemede Faiz Hesabı Nasıl Yapılacaktır ?

Alacaklıya yapılan geç ödemelere ilişkin temerrüt faiz oranının sözleşmede öngörülmediği veya ilgili hükümlerinin geçersiz olduğu hallerde uygulanacak faiz oranını ve alacağın tahsili masrafları için talep edilebilecek asgari giderin tutarını T.C. Merkez Bankası her yıl Ocak ayında ilan eder. Faiz oranı, 04/12/1984 tarihli ve 3095 sayılı Kanun Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanunda öngörülen ticari işlemlere uygulanacak gecikme faiz oranından **en az % 8 fazla** olmalıdır.

#### **1.3.4. Taksitli Ödemelerde Geç Ödeme Yaptırımları Nelerdir ?**

Mal ve hizmet bedelinin, taksitle ödenmesinin öngörüldüğü durumlarda, ödeme sürelerine ilişkin hükümler birinci taksit bakımından uygulanır. Her bir taksit tutarının ödenmeyen kısmı kanunda öngörülen ticari işlere uygulanacak gecikme faizi oranından en az % 8 fazla olmalıdır. Alacaklının KOBİ veya tarımsal yada hayvansal üretici olduğu veya borçlunun büyük ölçekli işletme olduğu hallerde taksitle ödemeyi öngören sözleşme hükümleri geçersizdir.

#### **1.3.5. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Acentelik ile İlgili Düzenlemeler Nelerdir?**

Uygulamada “ Portföy Tazminatı “ olarak bilinen ücret isteme hakkı 6102 Sayılı TTK 'da “ Denkleştirme Bedeli “ olarak düzenlenmiş ve eski Kanun 'da bulunan bir eksiklik bu düzenleme ile giderilmiştir. Denkleştirme bedeli; bizzat acente tarafından yaratılan ve müvekkile devredilen müşteri portföyünün avantajlarından artık kendisinin yararlanamayacak olması nedeniyle ödenen ek bir karşılık olarak tanımlanmıştır.

Bu düzenleme ile amaçlanan, acentenin, müvekkile sağladığı faydalar için bir karşılık sağlanmasına karşın, acentenin sözleşmeyi feshetmesi için haklı sebebinin bulunmaması veya acentenin kusuru nedeniyle sözleşmenin feshedilmesi durumunda söz konusu acentenin denkleştirme talebinde bulunamayacağı düzenlenmiştir. Ayrıca söz konusu bedel son beş yıl içinde acentenin aldığı komisyon ücretinin yıllık ortalamasını geçemeyecektir.

#### **1.3.6. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 'nda Şirket Ortaklarının Şirkete Borçlanamama Yasağı Nedir?**

6335 Sayılı Kanun 'un 15. maddesi ile 6102 Sayılı Kanun 'un 358. maddesinde yer alan pay sahiplerinin şirkete borçlanma yasağına ilişkin düzenleme değiştirilmiştir. Değişikliğe göre ; Pay sahipleri, sermaye taahhüdünden doğan vadesi gelmiş borçlarını ifa etmedikçe ve şirketin serbest yedek akçelerle birlikte kârı geçmiş yıl zararlarını karşılayacak düzeyde olmadıkça şirkete borçlanamayacaklardır.

PAY SAHİPLERİ SERMAYE TAAHHÜDÜNDEN DOĞAN VADESİ GELMİŞ BORÇLARINI İFA ETMEDİKÇE VE ŞİRKETİN SERBEST YEDEK AKÇELERLE BİRLİKTE KARI GEÇMİŞ YIL ZARARLARINI KARŞILAYACAK DÜZEYDE OLMADIKÇA ŞİRKETE BORÇLANAMAZLAR.

**Bu madde hükmüne aykırı olarak pay sahiplerine borç verenler ise ; üç yüz günden az olmamak üzere adli para cezası ile cezalandırılırlar.**

### **1.3.7. Yönetim Kurulu Üyelerinin Şirket İle İşlem Yapması ve Şirkete Borçlanmalarını Kısıtlayıcı Düzenlemeler Nelerdir ?**

6335 Sayılı Kanun 'un 17. maddesi ile 6102 Sayılı Kanun 'un 395. maddesinde yer alan yönetim kurulu üyelerinin şirketle işlem yapma ,şirkete borçlanma yasağına düzenlenen ilişkin düzenleme değiştirilmiştir. Değişikliğe göre ;

- Yönetim kurulu üyesi, genel kuruldan izin almadan, şirketle kendisi veya başkası adına herhangi bir işlem yapamaz; aksi hâlde, şirket yapılan işlemin batıl olduğunu ileri sürebilir. Diğer taraf böyle bir iddiada bulunamaz.
- Pay sahibi olmayan yönetim kurulu üyeleri ile yönetim kurulu üyelerinin pay sahibi olmayan 393'üncü maddede sayılan yakınları şirkete **nakit** borçlanamaz. Bu kişiler için şirket kefalet, garanti ve teminat veremez, sorumluluk yüklenemez, bunların borçlarını devralamaz. Aksi hâlde, şirkete borçlanılan tutar için şirket alacaklıları bu kişileri, şirketin yükümlendirildiği tutarda şirket borçları için doğrudan takip edebilir.
- 202'nci madde hükmü saklı kalmak şartıyla, şirketler topluluğuna dâhil şirketler birbirlerine kefil olabilir ve garanti verebilirler.
- Bankacılık Kanununun özel hükümleri saklıdır.

**Bu maddenin ikilinci fıkrasının birinci veya ikinci cümlesi hükümlerini ihlal edenler üç yüz günden az olmamak üzere adli para cezası ile cezalandırılırlar.**

### **1.3.8. Sermaye Taahhüdünün Zamanında Yerine Getirilmemesinin Sonuçları Nelerdir?**

Sermaye koyma borcunu süresi içinde yerine getirmeyen pay sahibi, ihtarla gerek olmaksızın, temerrüt faizi ödemekle yükümlüdür. Ayrıca yönetim kurulu, mütemerrit pay sahibini, iştirak taahhüdünden yaptığı kısmi ödemelerden doğan haklarından yoksun bırakmaya ve söz konusu payı satıp yerine başkasını almaya veya kendisine verilmiş pay senedi var ise bunları iptal etmeye yetkilidir.

Esas sözleşmeyle, pay sahipleri temerrüt halinde sözleşme cezası ödemekle zorunlu tutulabilirler.

## **2.DEĞİŞİKLİKLER İŞİĞİNDA 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU' NDA DENETLEME**

### **2.1. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 'nda Denetlemenin Kapsamı Nedir?**

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile mevcut uygulamada şirketin organlarından biri olan murakıplık müessesesi kaldırılmış, bu müessesenin yerine uluslararası denetim standartları göz önünde bulundurularak, şirketlerin mevcut durumlarının daha şeffaf ve doğru görebilmelerini sağlayacak bir yapının oluşturulması amaçlanmayan denetim mekanizması oluşturulmuştur.

Denetlemenin konu ve kapsamı ; Şirketin ve topluluğun finansal tabloları ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun denetimi; envanterin, muhasebenin ve Türkiye Denetim Standartlarının öngördüğü ölçüde iç denetimin, riskin erken teşhisi komitesi tarafından verilen raporların ve 397'nci maddenin birinci fıkrası çerçevesinde yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun denetimi olup, bu denetim, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kanuna ve esas sözleşmenin finansal tablolara ilişkin hükümlerine uyulup uyulmadığının incelenmesini de kapsar.

Denetleme, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun belirlediği esaslar bağlamında, denetçilik mesleğinin gerekleriyle etiğine uygun bir şekilde ve özenle gerçekleştirilecek olup, denetleme, şirketin ve topluluğun,

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

malvarlıksal ve finansal durumunun dürüst resim ilkesine uygun olarak yansıtılıp yansıtılmadığını, yansıtılmamışsa sebeplerini, dürüstçe belirtecek şekilde yapılır.

6335 Sayılı Kanun 'un 18. maddesi ile 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 'nun 397. maddesinde yapılan değişiklikle ; denetime tabi olacak şirketlerin Bakanlar Kurulu tarafından belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Yine aynı maddede yapılan değişiklikle ; Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen denetime tabi olan anonim şirketlerin ve şirketler topluluğunun finansal tablolarının denetçi tarafından, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre denetleneceği ve Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtmadığı da denetim kapsamı içinde yer aldığı belirtilmiştir.

Denetime tabi olanlar ise ; hazırlanmış olan finansal tablolarının ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun denetimden geçip geçmediğini, denetimden geçmiş ise denetçi görüşünü ilgili finansal tablonun başlığında açıkça belirtmek zorundadır. Denetime tabi olduğu hâlde, denetletirilmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu, düzenlenmemiş hükmündedir.

Değişiklikler sonrasında; 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan denetim mekanizmaları ise ;

1. Bağımsız Denetim
2. Özel Denetçi

olarak düzenlenmiştir.

### 2.2. Denetçi Seçimi Nasıl Yapılacaktır ?

Denetçinin, her faaliyet dönemi ve her halde görevini yerine getireceği faaliyet dönemi bitmeden seçilmesi şarttır. Denetçi şirket genel kurulunca; topluluk denetçisi, ana şirketin genel kurulunca seçilir.



## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

Seçimden sonra, yönetim kurulu, gecikmeksizin denetleme görevini hangi denetçiye verdiğini ticaret siciline tescil ettirir ve Türkiye Sicili Gazetesi ile internet sitesinde ilan eder.

Konsolidasyona dahil olan ana şirketin finansal tablolarını denetlemek için seçilen denetçi, başka bir denetçi seçilmediği takdirde, topluluk finansal tablolarının da denetçisi kabul edilir.

Yeni düzenleme ile denetçi ; Bakanlar Kurulu tarafından denetime tabi tutulan şirketlerin yetkili organı tarafından en geç 31/3/2013 tarihine kadar seçilir. Seçim ile birlikte 6762 sayılı Kanuna göre görev yapan denetçinin görevi sona erer.

MURAKIPLIK MÜESSESESİ KALDIRILMIŞ OLUP,  
BAKANLAR KURULU TARAFINDAN YAPILAN  
BELİRLEME KAPSAMINDA YER ALAN ŞİRKETLERDE  
BAĞIMSIZ DENETÇİ SEÇİMİ 31.03.2013 TARİHİNE  
KADAR YAPILACAKTIR.

Denetime tabi olmayan şirketlerin ise 6762 sayılı Kanuna göre görev yapan denetçilerinin görevi de 31/3/2013 tarihinde sona erer. 31/12/2012 tarihinde veya özel hesap dönemi dolayısıyla daha sonraki bir tarihte sona erecek olan dönemin bilançosu, 6762 sayılı Kanun hükümleri uyarınca 6762 sayılı Kanun hükümlerine göre seçilmiş bulunan denetçi tarafından denetlenir.

### 2.3. Finansal Tabloların ve Faaliyet Raporunun Denetimi Nedir ?

**Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen denetime tabi olacak şirketlerin** finansal tabloları, (bilanço, gelir tablosu, nakit akış tablosu, öz kaynak değişim tablosu, dipnotlar) şirketin yıllık faaliyet raporları, riskin erken saptanması ve yönetimi komitesinin düzenlediği rapor denetime tabi tutulacaktır.

Yine ; Yönetim Kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığı da denetim kapsamı içindedir.

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

Yönetim Kurulu tarafından hazırlanacak denetim kapsamı içinde yer alacak olan **“Yıllık Faaliyet Raporu “** nun zorunlu asgari içeriğinin belirlenmesine dair yönetmelik ikincil mevzuat çalışmaları içinde Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanacaktır.

### 2.4. Risk Kontrolü ve İç Kontrol Denetimi Nedir ?

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 'nda **“Riskin Erken Teşhisi Komitesi”** nin kurulması gerekliliği ile ilgili olarak anonim şirketler ve limited şirketler için farklı düzenlemeler öngörülmüştür.

#### Anonim şirketler için;

Pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde, yönetim kurulunun, şirketin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, bunun için gerekli önlemler ile çarelerin uygulanması ve riskin yönetilmesi amacıyla, uzman bir komite kurmak, sistemi çalıştırmak ve geliştirmekle yükümlülüğü bulunurken, diğer anonim şirketlerde ise bu yükümlülük denetçinin gerekli görüp bunu yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmesi halinde oluşmaktadır.

Limited şirketlerde ise; riskin erken teşhisi komitesinin kurulmasına yönelik düzenlemeler müdürlerin devredilemez ve vazgeçilmez görevleri bölümünde yapılmış olup, buna göre küçük limited şirketler hariç, riskin erken teşhisi ve yönetimi komitesinin kurulması devredilemez ve vazgeçilemez görevler arasında yer almıştır.

TÜM SERMAYE  
ŞİRKETLERİNDE FAALİYET  
RAPORUNUN YÖNETİM  
KURULU TARAFINDAN  
HAZIRLANMASI ZORUNLUDUR.

Denetlemenin kapsamına ilişkin düzenlemelerde, şirketin ve topluluğun finansal tabloları ile yönetim kurulunun faaliyet raporunun denetiminin; riskin erken teşhisi ve yönetimi komitesince verilen raporların denetimini de kapsadığı belirtilmiş olduğundan, bu komitenin pay senetleri borsada işlem görmeyen anonim şirketler için gerekli olup, olmadığının

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

gerekliliğinin saptanması ve komitenin hazırladığı raporların denetimi de bağımsız denetçinin sorumluluk sınırları içinde yer alacaktır.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 'nda şirketler için iç denetim birimi oluşturulması gerekliliği açıkça belirtilmiş olmamasına karşın, yine denetlemenin kapsamına ilişkin açıklamalarda, Türkiye Denetim Standartlarının öngördüğü ölçüde iç denetimin denetlenmesinin de denetim kapsamı içinde olduğu belirtilmiştir.

İç denetim bir kuruluşun faaliyetlerine değer katan, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerini değerlendirip geliştirerek kurumun hedeflerini ulaşmasında yardımcı olan önemli bir işlev olup, etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı bağımsız denetlemenin kapsamını daraltmaktadır. Bu nedenle bağımsız denetçi, denetime başlamadan önce şirketlerin iç denetim sistemini değerlendirmek suretiyle denetim faaliyetini planlayacaktır.

### 2.5. Özel Denetim Nedir ?

6335 Sayılı Kanunla yapılan değişiklikler sonrasında 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun çeşitli maddelerinde yapılan düzenlemeler ile şirketin kuruluşu , sermaye artırımı , azaltımı, birleşme , bölünme , tür değiştirme gibi işlemlerde işlem denetçisinden rapor alma şartı ve şirketlerin kuruluşundaki denetim raporu gerekliliği kaldırılmıştır.

Özel denetçi atanması ise, hakim şirket ve bağlı şirket ilişkileri açısından uygulama alanı bulan bir yöntem olup, gerekli görülen hallerde, herhangi bir pay sahibinin şirket merkezinin bulunduğu asliye ticaret mahkemesine başvurması sonucu mahkemenin tayin edeceği bir kişinin şirketler topluluğu ile ilgili inceleme yapmasıdır.

Her pay sahibi, pay sahipliği haklarını kullanabilmek ve belirli olayların özel bir denetimle açıklığa kavuşturulmasını gündem de yer almasa bile genel kuruldan isteyebilir.

Genel Kurul istemi onaylarsa, her pay sahibinin otuz gün içinde, şirket merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesinden bir özel denetçi atanmasını isteme hakkı bulunmaktadır.

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

Aşağıdaki hallerde özel denetçi atanmasına karar verilebilir:

- Şirketi denetleyen denetçi şirketin hakim şirketle veya topluluk şirketleriyle ilişkileriyle ilgili olarak sınırlı olumlu görüş veya görüş bildirmekten kaçınma yazısı vermişse,
- Yönetim Kurulunun aldığı kararların şirketi zarara uğratması ve bunlar dolayısıyla denkleştirme yapılmadığı açıklanmışsa, özel denetçi atanması için Mahkemeye başvuru yapılabilecektir.

Şirketin ve şirketler topluluğunun yıl sonu ve konsolide finansal tablolarını, raporlarını, hesaplarını denetleyen denetçi ve özel denetçiler; kanuni görevlerinin yerine getirilmesinde kusurlu hareket ettikleri takdirde, hem şirkete hem de pay sahipleri ile şirket alacaklılarına karşı verdikleri zarar dolayısıyla sorumludur.

### 3.FAALİYET RAPORU ve FİNANSAL PLANLAMA

#### 3.1. Faaliyet Raporu Hazırlama Yükümlülüğü Kime Aittir ve İçeriği Nedir ?

Anonim şirketlerde “ Yönetim Kurulu “ nun devredilemez ve vazgeçilemez görev ve yetkileri 375. maddede düzenlenmiş olup, bu maddenin muhasebe ve finansal raporlamaya ilişkin hükümleri aşağıdaki gibidir.

- Muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması ,
- Yönetimle görevli kişilerin, özellikle kanunlara, esas sözleşmeye iç yönergelere ve yönetim kurulunun yazılı talimatlarına uygun hareket edip, etmediklerinin üst gözetimi ,
- Pay, yönetim kurulu karar ve genel kurul toplantı ve müzakere defterlerinin tutulması, yıllık faaliyet raporunun ve kurumsal yönetim açıklamasının düzenlenmesi ve genel kurula sunulması, genel kurul toplantılarının hazırlanması ve genel kurul kararlarının yürütülmesi,
- Borca batıklık durumunun varlığında mahkemeye bildirimde bulunulması.

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

Yapılan düzenlemelerde yıllık faaliyet raporunun hazırlanması ve genel kurula sunulması görevi yönetim kurulunun vazgeçilemez ve devredilmez görev ve yetkileri arasında yer almaktadır.

Yönetim Kurulunun yıllık faaliyet raporu, şirketin ilgili döneme ait finansal durumu ile faaliyet sonuçlarını her yönü ile doğru, eksiksiz, gerçeğe uygun şekilde yansıtmak zorunda olup, yönetim kurulu, yıllık faaliyet raporunu, finansal tablolar ve ekleri ile birlikte bilanço tarihini izleyen hesap döneminin ilk 3 ayı içinde hazırlar ve genel kurula sunar.

Konsolide finansal tabloların hazırlanmasından sorumlu olan Şirket Yönetim Kurulu ise, konsolide finansal tabloları denetleyecek denetçiye; topluluğun finansal tablolarını, yıllık faaliyet raporunu, münferit şirketin finansal tablolarını, şirketlerin yönetim kurullarının faaliyet raporlarını vermek zorundadır.

Şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporunun Asgari İçeriğinin Belirlenmesi Hakkındaki Yönetmelik 28.09.2012 tarih ve 28395 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır. Yönetmelik hükümlerine göre; yıllık faaliyet raporunun hazırlanmasına yönelik genel ilkeler aşağıdaki gibidir.

### GENEL İLKELER

- Yıllık faaliyet raporu, şirketin ilgili hesap dönemine ait iş ve işlemlerinin akışını, her yönüyle finansal durumunu, şirketin hak ve yararını da gözetecek şekilde, doğru, eksiksiz, dolambaçsız, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtmalı ve yıllık faaliyet raporunda, yanıltıcı, abartılı ve yanlış kanaat uyandırıcı, gerçeğe aykırı ifadelere yer verilmemelidir.
- Yönetim organı, yıllık faaliyet raporunu, ortakların şirketin faaliyetleri hakkında her türlü bilgiye tam ve doğru bir şekilde ulaşmasını sağlayacak ayrıntıda hazırlamalı, Yıllık faaliyet raporunda mümkün olan en basit kavram ve terimler kullanılarak, tereddüde neden olabilecek belirsiz ifadelerden kaçınılmalıdır. Teknik terim kullanılması gereken yerlerde ise herkesin kolayca anlamasına imkan verecek şekilde açıklamalar yapılmalıdır.

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

- Şirketin, finansal performansı ile finansal durumunun genel özellikleri ve karşı karşıya bulunduğu temel riskler yıllık faaliyet raporunda değerlendirilmeli, şirketin finansal durumuna ilişkin bu değerlendirmeler finansal tablolara dayandırılmalı ve ayrıca finansal olmayan risklere de faaliyet raporunda yer verilmelidir.
- Yıllık faaliyet raporunda; şirket faaliyet ve hizmetlerinin etkin, güvenilir ve kesintisiz bir şekilde yürütülmesini, muhasebe ve mali raporlama sisteminden sağlanan bilgilerin bütünlüğünü, tutarlılığını, güvenilirliğini, zamanında elde edilebilirliğini ve güvenliğini sağlamak amacıyla yapılan iç kontrollerin etkinliği, yeterliliği ve uyumluluğu konularında açıklamalara yer verilmelidir.
- Yıllık faaliyet raporunda gerekli olması halinde istatistiki bilgilere ve grafiklere de yer verilebilir.

Sözkonusu yönetmelikte belirlenen en önemli hususlardan biri de; **“Geleceğe Yönelik Tahminlerin Yıllık Faaliyet Raporunda Belirtilmesi “** olup, yıllık faaliyet raporunda şirketin gelişmesine ve karşılaşması muhtemel risklere açıkça işaret olunacağı ve bu konulara ilişkin yönetim organının değerlendirmesine yer verileceği, yıllık faaliyet raporunda, geleceğe yönelik bilgi verildiği veya tahminlerde bulunduğu durumlarda ise bunların dayandığı gerekçelere ve istatistiki bilgilere de yer verilmesi zorunlu olduğu, geleceğe yönelik bilgi ve tahminler şirketin finansal durumu ve faaliyet sonuçları ile uyumlu olması gerekliliği belirtilmiştir.

### YILLIK FAALİYET RAPORUNUN İÇERİĞİ

Yıllık faaliyet raporu aşağıda belirtilen bölümlerden oluşmaktadır.

- Genel bilgiler,
- Yönetim organı üyeleri ile üst düzey yöneticilere sağlanan mali haklar,
- Şirketin araştırma ve geliştirme çalışmaları,
- Şirket faaliyetleri ve faaliyetlere ilişkin önemli gelişmeler,
- Finansal durum,
- Riskler ve yönetim organının değerlendirmesi,
- Diğer hususlar.

**Şirketler Topluluğunda ise; ana şirketin faaliyet raporlarında yönetmelikte yer alan içeriğe ilave olarak aşağıdaki hususlarada yer verilmesi gerekmektedir.**

- Bir sermaye şirketinin sermayesinin, doğrudan veya dolaylı olarak, yüzde beşini, onunu, yirmisini, yirmi beşini, otuz üçünü, ellisini, altmış yedisini veya yüzde yüzünü temsil eden miktarda paylarına sahip olduğu veya payları bu yüzdelerin altına düştüğü takdirde bu durum ve gerekçesi,
- Topluluğa dâhil işletmelerin ana şirket sermayesindeki payları hakkında bilgiler,
- Konsolide finansal tabloların hazırlanması süreci ile ilgili olarak topluluğun iç denetim ve risk yönetimi sistemlerine ilişkin açıklamalar,
- Yönetim organı üyelerinden birinin talep etmesi halinde, Kanununun 199'uncu maddesinin 4. fıkrasında öngörülen raporun sonuç kısmı.

**YILLIK FAALİYET RAPORUNUN SUNUMU**

Yıllık faaliyet raporu ilgili olduğu hesap döneminin bitimini izleyen iki ay içinde hazırlanır ve şirketin yönetim organı başkanı ve üyeleri tarafından imzalanarak onaylanır. Yönetim organı üyelerinden herhangi birinin yıllık faaliyet raporunda yer alan bilgilerle ilgili farklı görüşte olması halinde, itiraz ettiği hususlar gerekçeleri ile birlikte yıllık faaliyet raporunda belirtilir.

**3.2. Faaliyet Raporunun Hazırlanmasına Yönelik İş Akışı Nasıl Oluşturulur?**

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu öncesinde uygulamada halka açık şirketlerin, bankaların ve sigorta şirketlerinin hazırladığı faaliyet raporlarını hazırlama yükümlülüğü yeni düzenleme ile birlikte tüm sermaye şirketlerinin yönetim kurullarının vazgeçilemez ve devredilmez görevleri arasında yer almıştır.

Bilanço tarihini izleyen hesap döneminin ilk 3 ayı içinde hazırlanarak genel kurula sunulacak olan faaliyet raporunun, amaçlanan şekilde ve sürede düzenlenebilmesi için yönetmelikle açıklanacak olan zorunlu asgari içeriğin Şirket için uyarlanması ve raporun hazırlanması sürecine yönelik iş akışının ve görev dağılımının oluşturulması gerekmektedir.

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

Kanunda, denetçinin denetim süresini bitirmesinin ardından bir görüş yazması ve vermesi gerekliliği düzenlenmiş olup, söz konusu raporda, denetimin konusu, türü, niteliği ve kapsamı yanında denetçi değerlendirmesi de yer alacaktır.

Olumsuz görüş yazılan hâllerde yönetim kurulu, görüş yazısının kendisine teslimi tarihinden itibaren dört iş günü içinde, genel kurulu toplantıya çağırır ve genel kurul yeni bir yönetim kurulu seçer. Esas sözleşmede aksi öngörülmemişse, eski yönetim kurulu üyeleri yeniden seçilebilir. Yeni yönetim kurulu altı ay içinde, kanuna, esas sözleşmeye ve standartlara uygun finansal tablolar hazırlatır ve bunları denetleme raporu ile birlikte genel kurula sunar. Sınırlı olumlu görüş verilen hâllerde genel kurul, gerekli önlemleri ve düzeltmeleri de karara bağlar.”

### 3.3 Faaliyet Raporunun Doğruluğunun Değerlendirilmesi Neden Gereklidir?

Konsolide finansal tabloların hazırlanmasından sorumlu olan yönetim kurulu, konsolide finansal tabloları denetleyecek denetçiye; topluluğun finansal tablolarını, yıllık faaliyet raporunu, münferit şirketin finansal tablolarını, şirketlerin yönetim kurullarının faaliyet raporlarını vermek zorundadır.

Özellikle, şirketler topluluğuna dahil işletme sayısının çokluğu durumunda bağlı ortaya çıkacak olan iş yükü, sorumluluk ve düzenleme süresi dilimi dikkate alındığında, denetim kapsamında yer alacak olan bu raporların içinde yer alacak olan finansal ve finansal olmayan verilerin analizi ve değerlendirilmesinden sorumlu olacak birimler ve analiz süreçlerinin geliştirilmesi zorunluluk halini almaktadır. Kanunda yapılması zorunlu kılınan raporlamalar ve bunların hazırlanması gereken zaman dilimleri planlı, kontrollü ve süreçlere bağlı olarak işlerin yürütülmesini zorunlu kılmaktadır.

FAALİYET RAPORU, BİLANÇO  
TARİHİNİ İZLEYEN HESAP  
DÖNEMİNİN İLK 3 AYI İÇİNDE  
YÖNETİM KURULU  
TARAFINDAN HAZIRLANIP  
GENEL KURULA  
SUNULMALIDIR.



**3.4. Yönetim Kurulu 'nun Mali İşler ve Finansal Raporlama Konusundaki Görev ve Yetkilerini Yerine Getirebilmesi İçin Gerekli Organizasyon Değişiklikleri Yapılması Zorunlu mudur ?**

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Yönetim Kurullarına ilişkin önemli düzenlemeler getirmektedir. Söz konusu düzenlemeler ile birlikte kurumsal yönetim ilkeleri dikkate alınmakla birlikte, profesyonel yönetimin amaçlandığı, şeffaflık sağlamak amacıyla kurulun yapısında değişiklikler yapıldığı görülmektedir.

Yönetim kurullarının “Devredilemez görev ve yetkileri” arasında yer alan;

- a. Muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması
- b. Yönetimle görevli kişilerin, özellikle kanunlara, esas sözleşmeye iç yönergeler ve yönetim kurulunun yazılı talimatlarına uygun hareket edip, etmediklerinin üst gözetimi
- c. Pay, yönetim kurulu karar ve genel kurul toplantı ve müzakere defterlerinin tutulması, yıllık faaliyet raporunun ve kurumsal yönetim açıklamasının düzenlenmesi ve genel kurula sunulması, genel kurul toplantılarının hazırlanması ve genel kurul kararlarının yürütülmesi.
- d. Borca batıklık durumunun varlığında mahkemeye bildirimde bulunulması

şeklinde sıralanan görev ve yetkiler tamamen mali işler ve finans departmanlarının organizasyonu, kontrolü ve çalışma sonuçları ile ilgili olup, bu konular ile ilgili olarak yönetim kurulunun mevcut yapıyı değerlendirerek aksaklıkları tespit etmesi, yapılması gerekli değişiklikleri planlaması ve devredilemez görev ve sorumluluklarının yerine getirilmesini sağlayacak organizasyon değişikliklerini gerçekleştirmesi gereklidir.

**3.5. Bağlı ve Hakim Şirketlerin Raporlama Yükümlülükleri Nelerdir?**

Bağlı şirketin Yönetim Kurulu, faaliyet yılının ilk üç ayı içerisinde, şirketin hakim ve bağlı şirketlerle ilişkileri hakkında

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

bir rapor hazırlayacaktır. Bu rapor bağlı şirketlerin kendi aralarında ve bağlı şirketin hakim şirketle olan ilişkileri nedeniyle meydana gelen yararların ve kayıpların ortaya konulması ile ilgilidir. Raporda şirketin geçmiş faaliyet yılı içinde elde edilen faydalar karşılığında karşı edim sağlanıp, sağlanmadığı, alınan kararların bağlı şirketi zarara uğratıp uğratmadığı hususlarının incelemesi ortaya konulacaktır.

Hakim şirketin her yönetim kurulu üyesi, yönetim kurulu başkanından bağlı şirketlerin finansal ve malvarlığıyla ilgili durumları ile üç aylık hesap sonuçları, hakim şirketin bağlı şirketlerle, bağlı şirketlerin birbirleriyle, hakim ve bağlı şirketlerin pay sahipleri ve bunların yakınlarıyla ilişkileri, yaptıkları işlemler ve bunların sonuç ve etkileri hakkında, özenli, gerçeği aynen ve dürüstçe yansıtan hesap verme ilkelerine göre düzenlenmiş bir rapor hazırlatıp yönetim kuruluna sunmasını ve bunun sonuç kısmının yıllık rapor ile denetleme raporuna eklenmesini isteyebilir. Bağlı şirketler, red için yoruma yer bırakmayacak açıklıkta bir haklı sebebin varlığını ispat edemedikleri takdirde, bu raporun hazırlanması için gerekli olan bilgi ve belgeleri hakim şirketin bu işle görevlendirilen uzmanlarına vermekle yükümlüdürler.

Yönetim Kurulunun hazırladığı bu raporun sonuç kısmının yıllık rapora alınarak Olağan Genel Kurulda sunulması, pay sahiplerinin grup ve hakim şirketler hakkında bilgi almasını sağlayacak olup, rapor doğru ve dürüst hesap verme ilkelerine uygun olarak düzenlenmelidir.

**Söz konusu raporun hazırlanmaması ve ya da içeriğinin eksik olması durumunda; bu hükme aykırı hareket edenler iki yüz günden az olmamak üzere adli para cezası ile cezalandırılacaklardır.**

### 3.6. Finansal Planlama Nedir ve 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Finansal Planlama Neden Önemlidir?

Finansal planlama, geleceğe yönelik hareket biçimini belirlemeye, politikaları saptamaya ve gözden geçirmeye katkıda bulunan bir finans tekniği olup, gelecekte ortaya çıkması olası işletme ile ilgili sorunlar henüz ortaya çıkmadan, önlem olarak neyin, ne zaman ve ne şekilde yapılması gerektiği konusunda önceden sistematik bir şekilde

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

düşünmeyi gerektiren süreçtir. Diğer bir ifade ile işletmenin gelecekte ulaşmak istediği hedefe varmasına yardımcı olan kararlar süreci olup, işletmenin büyüme ve değişim rehberidir.

Finansal planlama, bir sistem olarak işletmenin diğer fonksiyonlarını da içerecek şekilde ayrıntılı bir şekilde uygulanıyorsa bütçeleme sistemi olarak da düşünülebilir.

Finansal planlamanın konusunu, işletmeye giren ve çıkan ödeme akımlarının sistematik bir şekilde tahmini ve hesaplanması işlemlerini oluşturmakta olup, finansal planlama yapılırken, işletmenin temel verilerinden başka işletme faaliyetlerini etkileyen ekonomik durum, işkolundaki rekabet yapısı, finansal kurumların kendi kaynakları, vergi uygulamaları, bireysel ve kurumsal yatırımcıların davranışları, müşteri talebindeki değişimler ve satıcıların durumu gibi temel faktörler gözönünde bulundurulmalıdır.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda finansal planlama Yönetim Kurulunun devredemeyeceği görev ve yetkilerden olup, Yönetim Kurulu finansal planlama için gerekli düzeninin kurulmasından sorumludur.

### **Denetim raporunun içeriğine ilişkin düzenlemelerde ise ;**

Denetçinin düzenleyeceği denetim raporunda şirketin, ana şirket ile topluluğun finansal tablolarının esas alınacağı ve raporda öncelikle, şirketin ve topluluğun finansal durumuna dair yönetim kurulunun değerlendirmesi hakkında görüş açıklanacağı belirtilmiştir. Bu görüşte ise; özellikle şirketin ve ana şirketin finansal tablolarının denetimi bağlamında, şirketin ve topluluğun varlığını sürdürebilmesine ve gelecekteki gelişmesine ilişkin analiz yanında, şirket yönetim kurulunun raporu ile topluluk yıllık faaliyet raporu bu belgelerin verdiği olanak ölçüsünde şirketin finansal durumunun irdelenecektir. Denetçinin görüş içeriğinde yer alan şirketin varlığını sürdürebilmesine ve gelecekteki gelişmesine ilişkin analiz çalışması finansal planlama çalışması ile yapılabilecektir.

### 3.7. Finansal Planlamada Hangi Temel Durumlara ilişkin Kararlar Planlanır ?

Finansal planlamada aşağıda belirtilen dört temel duruma ilişkin karar planlanır .

6102 SAYILI TÜRK TİCARET  
KANUNU FİNANSAL PLANLAMA  
İÇİN GEREKLİ DÜZENİN  
KURULMASINI YÖNETİM  
KURULUNUN DEVREDİLEMEZ  
GÖREV VE YETKİLERİ İÇİNDE  
SAYMIŞTIR.

- İşletmenin gelecek dönemlerde gerçekleştirmeyi öngördüğü SATIŞLARI gerçekleştirmek için sahip olması gereken duran varlıklara ilişkin yatırım düzeyi,
- Planlanan dönemde, işletmenin likidite düzeyi ve işletme sermayesi gereksinimi,
- Varlıkların ne oranda borçla veya özkaynakla finanse edileceği,
- İşletmenin elde edeceği karların nasıl değerlendirileceği.

Bu temel dört karar, işletmenin planlanan dönemdeki karlılığı, büyüme oranı ve ek finansman gereksinimi üzerinde etkili olacaktır.

Finansal planlama ile planlanan döneme ilişkin olası durumlar gözönüne alınıp üzerinde önceden düşünülmüş olduğu için işletmenin beklenmedik bir duruma karşı kendisini koruyabilme olanağı sağlanabilmektedir.

### 3.8. Bütçe Nedir ve Bütçe Sisteminin Temel İlkeleri Nelerdir ?

Bütçe, bir işletmenin kısa dönemli veya gelecek faaliyet dönemi için yönetim tarafından saptanan politikaların, planların, amaçların ve hedeflerin parasal ve sayısal terimlerle açıklanan rapor veya raporlar dizisi olup, finansal planlamada bütçeler düzenlenir. İşletme bütçeleri (finansal planlar) yalnızca planlama amacı ile değil, aynı zamanda kontrol ve yönetim amaçlı olarakta kullanılmaktadırlar. Bu açıdan değerlendirildiğinde, bütçeler, sorumluluk raporlarının hazırlanması ve sapma analizleri ile “istisnalar yoluyla yönetim“, “amaçlara göre yönetim“ bakımından da bir işletme yönetim aracı niteliğindedirler.

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

Bir bütçe sisteminin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için aşağıda belirtilen ilkelerin gözönünde bulundurulması gerekir.

- Yönetim Desteği
- Kurumsallaşmış Örgüt Yapısı
- Katılım
- Sorumluluk Muhasebesi ( Sorumluluk Alanları )
- Gerçekçilik
- Esneklik

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda düzenlenen şirket Yönetim Kurullarının vazgeçilemez ve devredilemez görev ve yetkileri içinde yer alan "Finansal Planlama İçin Gerekli Düzenin Kurulması" zorunluluğu etkin finansal planlar yapılması gerekliliğini ortaya çıkarmaktadır. Ayrıca İşletmelerde bütçenin yapılması ve yıl içinde raporlarla takip edilmesi risk yönetimi açısından da önemli bir araçtır.

### 4. 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU'NDA BİRLEŞME, BÖLÜNME ve TÜR DEĞİŞTİRMEYE İLİŞKİN DÜZENLEMELER

Vergi Kanunlarında da Türk Ticaret Kanununa atıf yapılan "Birleşme, Bölünme ve Tür Değişikliğine" ilişkin olarak yeni düzenlemeler yapılmış olup, bu düzenlemeler aşağıda açıklanmıştır.

#### 4.1. Birleşme

Birleşme işlemleri ile ilgili olarak 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 'nun getirmiş olduğu sistematik aşağıdaki gibidir.

- Birleşmeye taraf şirketlerin yetkili organlarınca birleşme sözleşmesi hazırlanması ve imzalanması,
- Birleşme bilançolarının hazırlanması,
- Bilanço tarihi ile birleşme sözleşmesinin yapıldığı tarih arasında 6 aydan fazla bir farklılığın bulunması halinde ara bilançonun hazırlanması,
- Devrolunan şirketlerin intifa hakkı sahiplerine, imtiyaz hakkı sahipleri ile oydan yoksun paylarına sahip ortaklarına eş değerde karşılık ayrılması,
- Birleşme sözleşmesi ile ilgili olarak tarafların birleşme raporu hazırlanması,
- Yeni kuruluş yoluyla birleşmede birleşme raporuna yeni şirketin esas sözleşmesinin konulması,

## **Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama**

- Birleşmeye katılan şirketlerin birleşme sözleşmesini, birleşme raporunu ve son 3 yılın yıl sonu finansal tablolarını ve yıllık faaliyet raporlarının şirket menfaati bulunan diğer ilgililere sunulması ve internet sitesinde yayımlanması,
- Birleşmeye taraf olan şirketlerin ilgili belgeleri nereye tevdi ettiklerinin ticaret sicilinde ve internet sitelerinde ilanı,
- Birleşme sözleşmesinin genel kurula sunumu ve sözleşmenin onaylanması ,
- Devralma yoluyla birleşmede devralan şirketin, devrolunan şirket ortaklarının haklarının korunması için sermaye artırımında bulunması ,
- Birleşme kararı alan şirketlerin yönetim kurullarının bu konuyu Ticaret Siciline bildirmeleri,
- Devrolunan şirketin birleşme ile ticaret sicilinde infisah olması.

### **6102 Türk Ticaret Kanunu 'na göre şirket birleşmelerinin geçerli olabilmesi için ;**

#### **1- Sermaye şirketleri;**

- a.Sermaye şirketleriyle,
- b.Kooperatiflerle ve
- c.Devralan şirket olmaları şartıyla, kolektif ve komandit şirketlerle birleşebilirler.

#### **2- Şahıs şirketleri;**

- a.Şahıs şirketleriyle,
- b.Devrolunan şirket olmaları şartıyla, sermaye şirketleriyle,
- c.Devrolunan şirket olmaları şartıyla, kooperatiflerle birleşebilirler.

#### **3- Kooperatifler;**

- a.Kooperatiflerle,
- b.Sermaye şirketleriyle,
- c.Devralan şirket olmaları şartıyla, şahıs şirketleriyle birleşebilirler.

Birleşmeye ilişkin genel esaslar ise aşağıdaki gibidir:

- Birleşme sözleşmesi yazılı şekilde yapılır; sözleşme, birleşmeye katılan şirketlerin, yönetim organlarınca imzalanarak, genel kurulları tarafından onaylanır.
- Birleşme sözleşmesinin imzalandığı tarih ile bilanço günü arasında altı aydan fazla zaman geçmişse veya son bilançonun çıkarılmasından sonra, birleşmeye katılan şirketlerin malvarlıklarında önemli değişiklikler meydana gelmişse, birleşmeye katılan şirketlerin bir ara bilanço çıkarmaları gerekmektedir.
- Birleşmeye katılan şirketlerden her biri, genel kurul kararından önceki otuz gün içinde; birleşme sözleşmesini, birleşme raporunu, son üç yılın yılsonu finansal tablolarıyla yıllık faaliyet raporlarını, gereğinde ara bilançolarını, ortakların, intifa senedi sahipleriyle şirket tarafından ihraç edilmiş bulunan menkul kıymet hamillerinin, menfaati bulunan kişilerin ve diğer ilgililerin incelemesine sunmakla yükümlüdür. Bunlar ilgili sermaye şirketlerinin internet sitelerinde de yayımlanmalıdır.
- Birleşmeye katılan şirketler tarafından birleşme kararı alınır alınmaz, yönetim organları, birleşmenin tescili için ticaret siciline başvurmalıdır.
- Birleşmeye katılan şirketler, birleşme sözleşmesinde, ortaklara, devralan şirkette, pay ve ortaklık haklarının iktisabı ile iktisap olunacak şirket paylarının gerçek değerine denk gelen bir ayrılma akçesi arasında seçim yapma hakkı tanıyabilirler.
- Devralan şirket birleşmenin gereği olarak sermayesini artırmışsa, ek olarak esas sözleşme değişiklikleri de ticaret siciline sunulmalıdır.
- Devrolunan şirket, birleşmenin ticaret siciline tescili ile infisah olur.
- Tasfiye halindeki bir şirket, malvarlığının dağıtılmasına başlanmamışsa ve devrolunan şirket olması şartıyla, birleşmeye katılabilir.

ŞİRKET BİRLEŞMELERİ  
KOLAYLAŞTIRILMIŞ OLUP,  
LİMİTED ŞİRKETLER, ANONİM  
ŞİRKETLER İLE  
BİRLEŞEBİLECEKTİR.

## Bölüm2 : Mali İşler ve Finansal Raporlama

- Sermayesiyle kanuni yedek akçeleri toplamının yarısı zararlarla kaybolan veya borca batık durumda bulunan bir şirket, kaybolan sermayeyi veya gerekiyorsa borca batıklık durumunu karşılayabilecek tutarda serbestçe, tasarruf edilebilen öz varlığa sahip bulunan bir şirket ile birleşebilir.

Ayrıca 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 'nda aşağıdaki şartların gerçekleşmesi durumunda sınırlı bir kapsamda bir birleşme sözleşmenin yapılması yeterli görülecek, birleşme raporunun hazırlanmasına ve Genel Kurulun onayına gerek olmaksızın birleşme işlemlerinin gerçekleştirilmesi sağlanacaktır.

- Devralan sermaye şirketi devrolunan sermaye şirketinin oy hakkı veren bütün paylarına veya
- Bir şirket yada bir gerçek kişi veya kanun yahut sözleşme dolayısıyla bağlı bulunan kişi grupları, birleşmeye katılan sermaye şirketlerinin oy hakkı veren tüm paylarına sahiplerse sermaye şirketleri kolaylaştırılmış düzene göre birleşebilirler.
- Devralan sermaye şirketi, devrolunan sermaye şirketinin tüm paylarına değilde oy hakkı veren paylarının en az yüzde doksanına sahipse, azınlıkta kalan pay sahipleri için, devralan şirkette bu payların denk karşılığı olan paylar verilmesi, şirket payları yanında, şirket paylarının gerçek değerinin tam karşılığı olan nakdi bir karşılık verilmesinin önerilmiş olması ve birleşme dolayısıyla ek ödeme borcunun veya herhangi bir kişisel edim yükümlülüğünün yahut kişisel sorumluluğunun doğmaması halinde birleşme kolaylaştırılmış usulde gerçekleştirilebilir.

### 4.2. Bölünme

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun en önemli yeniliklerinden biri de eksik yasal düzenlemeyle işleyen bölünme sürecini yasal hüküm altına almasıdır.

Kanunda sermaye şirketleri ve kooperatifler için ancak sermaye şirketlerine ve kooperatiflere bölünebileceği hüküm altına alınmış olmakla birlikte; bölünme, tam ve kısmi bölünme olarak düzenlenmiştir. Bölünme işleminin amacı özellikle



gereğinden çok veya hızlı büyüyen, birden çok sektörde yada bölgede faaliyet gösteren ortaklıkların dağılmasını engellemek ve şirketlerin esas faaliyet konularına dönmeleridir.

6102 Sayılı Kanunda; tam bölünme, şirketin tüm malvarlığının bölümlere ayrılması ve diğer şirketlere devrolunması olarak tanımlanmaktadır. Tam bölünüp devrolunan şirket sona erer ve unvanı ticaret sicilinden silinir. Kısmi bölünme ise, bir şirketin malvarlığının bir veya birden fazla bölümünün diğer şirketlere devrolunması olarak tanımlanmaktadır. Bölünen şirketin ortakları, devralan şirketlerin paylarını ve haklarını elde ederler veya bölünen şirket, devredilen malvarlığı bölümlerinin karşılığında devralan şirketlerdeki payları ve hakları elde ederek yavru şirketini oluşturabilir.

#### **4.3. Tür Değişirme**

Tür değiştirme süreci, birleşme ve bölünme gibi ayrıntılı düzenlemelere konu olmakla birlikte, bu süreç için de birleşme işlemlerinde bahsedilen prosedürlerin geçerli olduğu söylenebilir.

Kanuna göre yeni türe dönüştürülen şirket eskisinin devamı olup,

##### **1- Bir sermaye şirketi;**

- a. Başka türde bir sermaye şirketine;
- b. Bir kooperatife;

##### **2- Bir kolektif şirket;**

- a. Bir sermaye şirketine;
- b. Bir kooperatife;
- c. Bir komandit şirkete;

##### **3- Bir komandit şirket;**

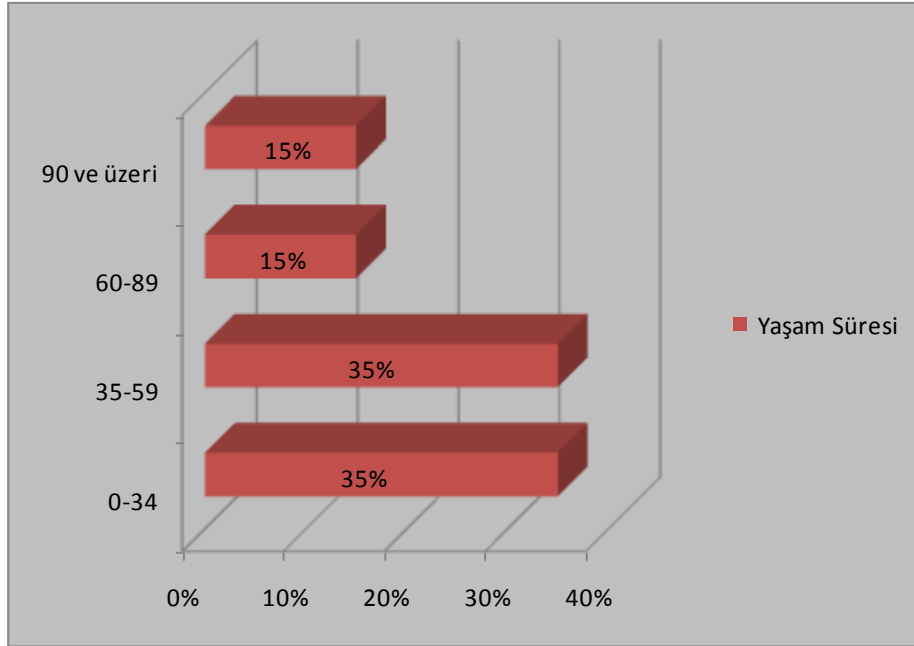
- a. Bir sermaye şirketine;
- b. Bir kooperatife;
- c. Bir kolektif şirkete;
- d. Bir kooperatif bir sermaye şirketine dönüşebilir.

## **1. KURUMSAL YÖNETİM NEDİR, NEYİ AMAÇLAR VE FAYDALARI NELERDİR?**

Kurumsal Yönetim, şirketlerin yönetim ve kontrolüne ilişkin kurumsal yönetim yapısı içerisinde şirkete ilişkin hak ve sorumlulukların ortaklar, yöneticiler ve menfaat sahipleri arasında dağılımını düzenleyen bir sistemdir.

Şirketlerde sürdürülebilir bir büyüme ve gelecek nesillere devredilebilen bir yapı oluşturabilmek için kurum-sal yönetim dünyada vazgeçilmez olarak kabul edilen uygulamalardan biridir.

Yapılan bir araştırmada 1924 - 1984 yılları arasında kurulan 200 önemli sanayi şirketinin %80'inin faaliyetlerinin günümüzde devam etmediği anlaşılmıştır. %80 yok olup giden aile şirketinin %70'i 3. kuşağa dahi ulaşamamıştır.



Kurumsal yönetimin amacı kapitalizmin içinde barındırdığı kar dürtüsü nedeniyle oluşabilen ve topluma zarar verebilecek sapmaları denetim altında tutmaktır.

Kurumsal Yönetimin faydaları aşağıdaki şekilde özetlenebilir:

- Yatırımcıların Bakışı: Yabancı yatırımcıların yatırım yapacakları, ortak olacakları şirketlerden beklentilerinin ortak bir paydada buluşması ancak uluslararası bir terim ve anlayış şekli olan "Kurumsal Yönetim" uygulaması ile netlik kazanır. Bunun nedeni söz konusu ilkelerin bütün dünyada uygulanıyor olması ve kabul görmüş olmasıdır. Dolayısıyla kurumsal yönetim ilkelerinin uygulandığı bir şirket rakiplerine göre her zaman yatırımcılar gözünde öncelikli konumda ve tercih edilir olacaktır.
- Hisse Değeri: Kurumsal yönetim uygulamalarının halka arz ve ortaklık faaliyetlerindeki bir başka etkisi ise, şirket hisselerinin gerçek değerlerinde satılabilmesini sağlamasıdır. İyi yönetilen bir şirket, yönetim yapısı sistem dahilinde oluşturulmuş ve verimli çalışan bir şirket demektir. Yatırım yapmadan önce finansal yapının devamlılığını sağlamayı garanti eden en önemli unsur yönetim yapısıdır. İyi yönetim şirketlerin finansal başarılarının tesadüfi olmadığını gösteren en önemli gösterge olarak kabul edilmelidir.
- Risklerin Azalması: İyi yönetilen şirketlerde risklere karşı dayanıklılığın arttığı ve bu şirketlerin krizlerden en az seviyede etkilendikleri yapılan analitik çalışmalarla kanıtlanmıştır.
- Kolay ve Düşük Maliyetli Finansal Kaynak: İyi yönetim, finansal kaynak sağlayan kuruluşların en önem verdiği kriterler arasında yer alır.
- Çalışan Verimliliği ve Şirket Performansı: Kurumsal Yönetim şirketlerde verimi artıracak yapılar kurar ve çalışma koşullarının iyileştirilmesini sağlar. Bunun doğal sonucu olarak şirket performansı artar.
- Rekabet Gücünün Artması: Kurumsal Yönetim İlkelerine uyum seviyesi yüksek şirketler, rakiplerine oranla çok daha güçlü olarak pazarda yerlerini alırlar. Güvenilir olmaları daha çok tercih edilmelerini ve daha yüksek pazar payına sahip olmalarını da beraberinde getirir.
- İyi Bir İmaj: İyi bir imaj; ortaklar, menfaat sahipleri ve kamuoyu tarafından şirkete güven duyulmasını sağlayacak en önemli etkidir. Güven duyulmayan şirketlerin ise başarı şansları çok düşüktür.

### Bölüm3 : Kurumsal Yönetim, İç Denetim

- Şirket İçi Şeffaflığın Sağlanması: Kurumsal Yönetim Uygulamaları, şirket içinde şeffaf yapılar oluşturarak, ortakların ve diğer menfaat sahiplerinin şirkete güven duymalarını sağlar.

Kurumsal Yönetim İlkeleri halka açık şirketlerin yanı sıra, halka açılmak isteyen, yabancı ortak arayan, satılması planlanan, birleşme planlayan şirketler için de çok büyük avantajlar sağlar. Bu şirketlerin yerli ve yabancı yatırımcılar nezdinde değerlemesinde ve rakipleri arasından tercih edilmesinde Kurumsal Yönetim İlkelerinin yarattığı artı değer pek çok örnekle ve yapılan ampirik çalışmalarla kanıtlanmıştır.

## 2. 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU'NUN KURUMSAL YÖNETİM AÇISINDAN GETİRDİĞİ ÖNEMLİ YENİLİKLER VE YÜKÜMLÜLÜKLER NELERDİR?

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu yönetim açısından getirdiği önemli yenilikler ve yükümlülükler aşağıdaki gibidir:

- Tüm yönetim komiteleri ve organlarında profesyonellik ve uzmanlık ön plana çıkartılmıştır.
- İmtiyazlı paylar sınırlandırılmıştır.
- Azlık hakları listesi genişletilerek kuvvetlendirilmiş, Yönetim Kurulun'da pay sahipleri toplulukları ile azlığın temsil olanakları zenginleştirilmiştir,
- Hukuki mekanizmaların kolay işlerliğinin sağlanması vasıtasıyla, pay sahiplerine tanınan aktif ve pasif bilgi alma, inceleme talebinde bulunabilme ve dava açabilme hakları artırılmıştır.

6102 Sayılı TTK'da kurumsal yönetim dünyadaki uygulamaları ile eşgüdümlü olarak dört ana kri-terde ifade bulmuştur. Bunlar sorumluluk, hesap verilebilirlik, şeffaflık, ve adilliktir.

1 Sorumluluk, hesap verilebilirlikle beraber yetki sahibi olanların gerçekleştirilen işlemlerden doğan sorumlulukların altını çizmektedir.

2 Hesap verilebilirlik, Yönetim Kurulu ve diğer komitelerin ürettiği raporlarda bunların dağıtılması ve ilgili kişilere olan bilgi akışında ve bunlar üzerinde tesis edilen genişletilmiş bilgi ve inceleme haklarında yer bulmaktadır.

### Bölüm3 : Kurumsal Yönetim, İç Denetim

- Halka açık şirketlere kurumsal yönetim raporu yayımlamak zorunluluğu getirilmiştir.
- Sermaye Piyasası Kurulu, kurumsal yönetim ilkeleri ve uygulama çerçevesini belirlemede tek yetkili olarak belirlenmiştir.

Aşağıda yer alan konu başlıkları 6102 Sayılı TTK'da aldıkları yer açısından özellikle önem arz etmektedir :

3 Şeffaflık, şirketin ve şirketler topluluğunun Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunda, finansal tablolarında, bağımsız denetim, işlem denetimi ve özel denetimlerini kapsayan tüm denetim işlemleri ve denetleme raporlarında tesis edilmiştir.

4 Adillik, tüm paydaş ve menfaat sahipleri arasında ki denge sağlanarak ve adaletin objektif kriterlere dayandırılarak kurgulanması ile sağlanmıştır.

#### • İç Kontrol ve İç Denetim

Şirketlerin iç kontrol mekanizmalarını ve iç denetim H birimini kurması, özellikle bağımsız denetimin önemi IH dikkate alındığında, büyük önem kazanmaktadır. Şirket yönetiminin, yeni kanunun kurumsal yönetim konu-sunda getirdiği eşige uyum sağlayıp sağlamadığını bizzat şirketin kendi mekanizmalarıyla sınaması, önemli yararlar sağlayacaktır.

#### • Risk yönetimi

6102 Sayılı TTK, pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde, risklerin erken teşhisi komitesinin kurulmasını zorunlu kılmıştır. Diğer halka açık anonim ortaklıklarda ve kapalı anonim ortaklıklarda da, bağımsız denetçinin talebi üzerine şirket, bu komiteyi kurmak ve işletmekle yükümlüdür.

### 3. 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU'NDA KURUMSAL YÖNETİM İLKELERİNİN GETİRİLİŞ AMACI NEDİR?

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda ilk dikkati çeken değişiklik, kurumsal yönetim ilkelerinin benimsenmiş olmasıdır. Bunun yanında şirketlerde şeffaflığı sağlamak amacıyla, kamuyu aydınlatma ve bilgilendirme yükümlülüğüne dikkat çekildiği görülmektedir.

### Bölüm3 : Kurumsal Yönetim, İç Denetim

Kurumsal yönetim ilkeleri; şirketlerin doğru zamanda doğru karar verebilme yeteneklerini arttırmayı hedeflemektedir.

Bu hedeflere ulaşılabilmesi ise şeffaf, adil ve hesap verilebilir şirket kayıtlarının tutulmasından ve iç ve dış denetimin doğru bir şekilde yapılmasını sağlamaktan geçer.

#### 4. 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU, YÖNETİŞİM (GOVERNANCE) AÇISINDAN NASIL FAYDA SAĞLAYACAKTIR?

6102 Sayılı TTK, şirketin iyi yönetimi doğrultusunda yönetim örgütünü şeffaflaştırmakta, profesyonel yöneticinin hukuki sorumlulukları açısından konumunu belirleyerek yönetişimin iyi bir şekilde yapılmasını hedeflemektedir. Bu açıdan 6102 Sayılı TTK, şirketlerde kurulacak yönetsel ve finansal mekanizmaları detaylı bir şekilde düzenlemektedir. Bu mekanizmaların dayanak noktaları, kurumun tüm organizasyon yapısını yöneticilerin pozisyonları ve yetkilerini de açıkça belirleyen teşkilat yönetmeliği, iç denetim birimi ve komitesi, ülke muhasebe standartları ve bağımsız denetçiler olacaktır. Tüm bunların yanı sıra Pay sahipliği hakları genişletilerek yeni haklar tesis edilmiştir.

Bağımsız denetimden geçen finansal tablolar, şirketin kredibilitasını ortaya koyarken sermayenin korunmasına yönelik mekanizmalar, şirket özvarlığının korunmasını sağlayacaktır. Tüm bu gelişmeler şirketin yatırımlarının geri dönüşünün teminatı olacak ve dolaylı olarak şirketin piyasa ve marka değerini arttıracaktır.

#### 5. 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU'NDA "RİSK YÖNETİMİ" İLE İLGİLİ DÜZENLEMELER NELERDİR?

6102 Sayılı TTK'daki en önemli düzenlemelerden birisi de Riskler'in Erken Teşhisi Komitesi'nin kurulması yönünde yapılan düzenlemelerdir. Bu kapsamda, "pay senetleri borsada işlem gören" Anonim Şirketler'de, Yönetim Kurulu, şirketin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, bunun için gerekli önlemler ile çarelerin uygulanması ve riskin yönetilmesi amacıyla "uzman bir komite" kurmak, "sistemi çalıştırmak" ve "geliştirmekle" yükümlüdür.

"Pay senetleri borsada işlem görmeyen" Anonim Şirketler'de ise, bu komite'nin kurulup çalıştırılmasına yönelik yükümlülük, Denetçi'nin gerekli görüp bunu Yönetim Kurulu'na bildirmesi ile ortaya çıkmaktadır.

**6102 SAYILI TTK, ŞİRKETLERDE KURULACAK YÖNETSEL VE FİNANSAL MEKANİZMALARI DETAYLI BİR ŞEKİLDE DÜZENLEMEDİR. BU MEKANİZMALARIN DAYANAK NOKTALARI, KURUMUN TÜM ORGANİZASYON YAPISINI YÖNETİCİLERİN POZİSYONLARI VE YETKİLERİNİ DE AÇIKÇA BELİRLEYEN TEŞKİLAT YÖNETMELİĞİ, İÇ DENETİM BİRİMİ VE KOMİTESİ, ÜLKE MUHASEBE STANDARTLARI VE BAĞIMSIZ DENETÇİLER OLACAKTIR. TÜM BUNLARIN YANI SIRA PAY SAHİPLİĞİ HAKLARI GENİŞLETİLEREK YENİ HAKLAR TESİS EDİLMİŞTİR.**

Limited Şirketler için ise, 6102 Sayılı TTK farklı bir düzenlemeye gitmiş ve "küçük limited şirketler hariç" Riskler'in Erken Teşhisi Komitesi'nin kurulmasını Şirket Müdürleri'nin "devredilemez ve vazgeçilemez" görevleri arasında saymıştır. Bu tanımdaki "küçük limited şirketler" kavramını netleştirecek sınırlar "ikincil mevzuat" ile geliştirilecektir.

6102 Sayılı TTK'daki bu düzenlemeler tamamen Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) Mevzuatı'na paralellik gösteren düzenlemeler olarak ortaya çıkmıştır. Bu komitelerin kurulup çalıştırılması ile riskler önceden tespit edilip yönetilebilecek ve gerekli önlemler alınabilecektir. Bu komitelerin varlığı Denetçi görüşünü de olumlu yönde etkileyecektir.

Şirketlerin İç Denetim Bölümleri'nin oluşturulması yönünde, 6102 Sayılı TTK'da "açıklık" olmamakla beraber, denetlemenin kapsamının neler olacağına ilişkin açıklamalarda Türkiye Muhasebe Standartları'nın (TMS) öngördüğü ölçüde İç Denetim'in denetlenmesi de Denetçi'nin sorumluluğunda denetim kapsamına dahil edilmiştir. İç Denetim Bölümü'nün bulunması Denetçi'nin yapacağı denetimin kapsamını daraltan bir sonuç içerecektir.

YÖNETİM KURULU, ŞİRKETİN VARLIĞINI, GELİŞMESİNİ VE DEVAMINI TEHLİKEYE DÜŞÜREN SEBEPLERİN ERKEN TEŞHİSİ, BUNUN İÇİN GEREKLİ ÖNLEMLER İLE ÇARELERİN UYGULANMASI VE RİSKİN YÖNETİLMESİ AMACIYLA "UZMAN BİR KOMİTE" KURMAK, "SİSTEMİ ÇALIŞTIRMAK" VE "GELİŞTİRMEKLE" YÜKÜMLÜDÜR.

**6. 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU AÇISINDAN İÇ KONTROL, İÇ DENETİM VE RİSK YÖNETİMİ NASIL ELE ALINMAKTADIR ? (MADDE 366 – 375)**

6102 Sayılı TTK'da bazı konularda sadece yönetim kurulunun karar alabileceği, esas sözleşme ile dahi olsa, bu konuların genel kurul dâhil başka herhangi bir organa bırakılamayacağı açıkça ifade edilmiştir. Münhasıran Yönetim Kurulu'na ait olan bu görev ve yetkiler kanunda tek tek sayılmıştır. Bunlar;

- Şirketin üst düzeyde yönetimi ve bunlarla ilgili talimatların verilmesidir. Şirketin genel işletme politikası yanında, yatırım, finansman, temettü gibi politikalarının ve bunlara ulaşılması için seçilen araçların belirlenmesi, bu kapsamda hedeflere ulaşıp ulaşılmadığının veya ulaşıp ulaşılmayacağını tespiti üst düzeyde yönetim kavramının içeriğini oluşturan başlıca konulardır.
- Şirket yönetim teşkilâtının belirlenmesidir. Burada, yönetim faaliyetinde yer alan kişiler arasındaki hiyerarşinin ve bu ilişkide görev alanlarının belirlendiği bir örgüt şemasının oluşturulması söz konusudur.
- Muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulmasıdır. Buradaki görev ve yetki, temelde, muhasebe örgütü ile finansal denetim (iç denetim) usulünün ve şeklinin belirlenmesi ile ilgilidir.
- Müdürlerin ve aynı işleve sahip kişiler ile imza yetkisine haiz bulunanların atanmaları ve görevden alınmalarıdır.
- Yönetimle görevli kişilerin, özellikle kanunlara, esas sözleşmeye, iç yönetmeliklere ve yönetim kurulunun yazılı talimatlarına uygun hareket edip etmediklerinin üst gözetimidir.
- Pay defteri, yönetim kurulu karar ve genel kurul toplantı ve müzakere defterlerinin tutulması, yıllık faaliyet raporunun ve kurumsal yönetim açıklamasının düzenlenmesi ve genel kurula sunulması, genel kurul toplantı-



larının hazırlanması ve genel kurul kararlarının yürütülmesidir.

- Borca batıklık durumunun varlığında mahkemeye bildirimde bulunulmasıdır.

Tüm bu görev ve yetkiler ile beraber 6102 Sayılı TTK ile şirketlerin örgüt şeması bir yasal zorunluluk çerçevesinde oluşturulmasını zorunlu kılmaktadır. Ayrıca, Kanunun 375. Madde C. Fıkrası şirketlerde etkin bir iç kontrol sisteminin ve iç denetimin gerekliliğine işaret eden bir düzenlemedir.

Bu madde ile paralel olarak 366. Madde'de yönetim kurulunun, işlerin gidişini izlemek, kendisine sunulacak konularda rapor hazırlamak, kararlarını uygulamak veya iç denetim amacıyla içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği komiteler ve komisyonlar kurulabileceğinden bahsetmektedir.

## **7. İÇ KONTROL NEDİR? İÇ KONTROL SİSTEMLERİ NASIL OLUŞTURULUR ?**

### **7.1 İç Kontrolün Tanımı**

İç Kontrol, işletme organizasyonunda yönetim kurulu, yöneticiler ve çalışanlar tarafından yönlendirilen, operasyonların etkinliği ve verimliliğini, mali raporlama sisteminin güvenilirliğini, yasal düzenlemelere uygunluk sağlamayı amaçlayan ve bu konuda makul güvence sağlamak için tasarlanan ve iş süreçleri içinde yer almasından ötürü bir sistem olarak nitelendirilen bir kavramdır. Süreç ise bir girdiyle başlayan (insan gücü, makine, malzeme, teknoloji vb.) ve bu girdiye katma değer ilavesi ile belirli bir çıktı üreten birbiriyle bağlantılı adımlar, işlemler dizisidir. Şirket içerisindeki süreçler belirlendikten sonra, bu süreçlerin içerisindeki iç kontrollerin tespiti yapılmalı ve bunların işleyip işlemediği test edilmelidir.

Örneğin: satın alma sırasında şirket içerisinde gerçekleşen işlemlerin tümüne Satın Alma Süreci denir. Satın Alma Sürecinde bir departmanın ihtiyacı olduğu mal tespit edildikten sonra gerekli formlar doldurulur, bütçe onayı alınır, tedarikçiye sipariş açılır, mal satın alınıp envantere girdikten sonra muhasebe departmanına ödeme için haber verilir. Özetle Satın Alma Süreci, yukarıda belirtilen işlemlerin başlatılıp sonuçlandırılmasına kadar geçen sürede yürütülen işlemlerin bütünüdür.

## **7.2 İç Kontrolün Çeşitleri**

İç Kontroller yapıları ve fonksiyonları açısından 2'ye ayrılır:

- Tespit Edici veya Önleyici
- Manuel veya Bilgi Sistemlerine Dayalı

**Tespit Edici Kontrol:** İşlemlerin kaydedilmesi esnasında ortaya çıkan hataların tanımlanması dahil olmak üzere, ilgili süreç hedeflerinin başarısını izlemek amacıyla bir iç kontrol sisteminin içerisinde tasarlanmış olan politika ve prosedürlerdir.

**Önleyici Kontrol:** Hatalı işlemlerin önlenmesi amacıyla bir iç kontrol sistemi içerisinde tasarlanmış olan prosedürlerdir.

**Manuel Kontrol:** Herhangi bir bilgi sistemine dayalı olmayan, şahısların kendileri tarafından yapılan gözlem, onay, imza tipindeki kontrollerdir.

**Bilgi Sistemlerine Dayalı Kontrol:** Her türlü onay ve değerlendirme işlemlerinin evrak ve doküman yerine ilgili bir bilgisayar yazılımı vasıtasıyla gerçekleştirilmesi suretiyle yapılan kontrollerdir.

## **7.3. İç Kontrol Sisteminin Amaçları**

İç Kontrol sisteminin amaçları aşağıdaki gibidir:

### **7.3.1. İşletme Varlıklarını Korumak ve Her Türlü Kayıpları Önlemek**

İşletmelerin fiziksel varlıkları çalınmaya, yanlış kullanılmaya ve tahribata uygun durumdadır. Yönetim bu olumsuzlukları önlemeye yönelik kontrol unsurlarını oluşturmak zorundadır. İç kontrol yapısının temel amacı bu noktada ortaya çıkmaktadır.

### **7.3.2. Muhasebe Verilerinin Doğruluğunu ve Güvenilirliğini Sağlamak**

Yönetimin işletmedeki bilgi sistemi aracılığı ile karar alması konusunda önemli dayanağı muhasebe verileridir. Sağlıklı karar almanın yolu, doğru ve dürüst bilgiyi elde etmekten geçmektedir. Çeşitli nedenlerle muhasebe verilerinin doğru ve

dürüst olmama olasılığı bulunmaktadır. Bu nedenle iç kontrol yapısında oluşturulan politika ve prosedürler olabildiğince bu bilgilerin doğru ve dürüst olmasını sağlamaya yönelmektedir.

### **7.3.3. İşletme Faaliyetlerinin Etkinliğini Arttırmak**

Yönetimlerin temel amaçlarından birisi, işletme faaliyetlerinin etkin bir biçimde yürütülmesini sağlayabilmektir. Bir işletmenin başlangıçta belirlediği amaç ve hedeflere ulaşma derecesi, onun faaliyetlerindeki etkinliği göstermektedir. Oluşturulan iç kontrol yapısı bu etkinliği en üst düzeye çıkartmayı amaçlamaktadır.

### **7.3.4. Yönetim Politikalarına Bağlılığı Sağlamak**

Yönetim sürekli olarak çalışanlarına uymaları gereken kuralları bildirmektedir. Ancak bunlara uygulama aşamasında hangi düzeyde uyulduğu şüphesi her zaman taşınmaktadır. Bu bağlamda oluşturulacak kontroller, çalışanların yönetim politikalarına zorunlu olarak uymalarını sağlamaya yönelmektedir.

Ayrıca iç kontrol sisteminin özel amaçları da vardır. Bu amaçları aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz:

- Yetki
- Gerçeklik
- Bütünlük
- Kayıtsal Doğruluk
- Sınıflandırma
- Zamanlılık
- Varlıkları Koruma
- Mutabakat

**YÖNETİMLERİN TEMEL AMAÇLARINDAN BİRİSİ, İŞLETME FAALİYETLERİNİN ETKİN BİR BİÇİMDE YÜRÜTÜLMESİNİ SAĞLAYABİLMEKTİR.**

Bu amaçlardan ilk iki tanesi “Muhasebe İç Kontrolleri”, son iki tanesi ise “Yönetsel İç Kontrolleri” oluşturmaktadır.

#### **7.4. Şirket İç Kontrollerine Örnekler**

Şirketlerde yer alan iç kontroller ile ilgili en çabuk akla gelen örnekler aşağıda yer almaktadır:

- Ofisler, çekmeceler, araçlar kullanılmadıkları zamanlarda kilitlenmelidir.
- Bilgisayar şifreleri düzenli olarak değiştirilmeli ve bilgisayarın yanında yazılı olarak bırakılmamalıdır.
- Ödeme yapmadan önce fatura, irsaliye ve sipariş formu karşılaştırılarak kontrol edilmelidir.
- Boş çek ve fatura koçanları kasaya kilitlenerek güvenlik altına alınmalıdır.
- Önceden belirlenmiş bazı faaliyetler için yetki ve onay alınmalıdır.

#### **7.5. İç Denetim – İç Kontrol İlişkisi**

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü “IIA” tarafından Uluslararası İç Denetim Standartlarında tarif edildiği şekliyle İç denetim; bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk, yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur.

İç denetçilerin en önemli varlık sevelerinden birisi iç kontrol sistemleridir. Bu iki kavram birbirlerini tamamlayan kavramlar olup biri ne kadar kabul edilmiş ve başarılı olmuş ise diğeri de aynı ölçüde kabul edilmiş ve başarılı olmuş sayılacaktır. İç denetim, iç kontrol sisteminin yeterliliği, etkinliği ve işleyişiyle ilgili olarak yönetime bilgiler sağlar, değerlendirmeler yapar ve önerilerde bulunur. İç denetçiler, iç kontrol sisteminin düzenlenmesi ya da uygulanması süreçlerine ve iç kontrol tedbirlerinin seçiminde doğrudan ilişkili değildir.

Şirket yönetiminde etkin bir iç kontrolün kurulması ve sürdürülmesinden üst yönetim sorumludur. Üst yönetim iç denetçilerden, iç kontrol ilkelerine ve iç kontrol sisteminin oluşturulmasına yönelik görüş alabilir.

### **7.6. İç Kontrol- Yanılgılar ve Gerçekler**

Şirket Üst yöneticileri ve çalışanları iç kontrol sistemlerini değerlendirirken bazı önemli yanılgılar yaşarlar. Bu yanılgıların başlıcaları ve bunlarla ilgili gerçekler aşağıda belirtilmiştir:

Yanılgı 1: “İç Kontrol, yazılı prosedürlerle başlar.” Bir çok işletme sadece yazılı prosedürleri bulunmasını güçlü bir iç kontrol sistemiyle aynı anlama geldiğini düşünür.

Gerçek 1: İç kontrol, güçlü bir iç kontrol ortamıyla başlar. Şirketin yazılı prosedürler ve görev tanımlarıyla beraber iç kontrolleri özümsemiş bir üst yönetim ve çalışan kadrosuna ihtiyacı vardır.

Yanılgı 2: “Şirket yöneticileri iç kontrolü, iç denetçiler tarafından yapılması gereken bir iş olarak kabul eder.” İç denetimin dikkatinden kaçan iç kontrol sistemi ile ilgili her türlü sorun iç denetçi'nin hatası olarak değerlendirilir.

Gerçek 2: İç kontrol sisteminin sahibi “Şirket Yöneticileri”dir. Şirket yöneticilerinin ve bunların destekçisi çalışanların kontroller ile ilgili her türlü eksik ve problemde doğrudan sorumludurlar ve bu sorunları düzeltmek için kafa yormak durumundadırlar.

Yanılgı 3: “İç kontrol sadece mali bir konudur.” Şirket yöneticileri iç kontrol sisteminin sorumluluğunu şirketlerinin mali işler departmanına yükleyerek doğrudan parasal anlamı olan işlemleri dikkate alıp, ilk bakışta doğrudan parasal anlam ifade etmeyen her türlü kontrol zafiyetini görmezden gelirler.

Gerçek 3: İç kontrol şirketin tüm fonksiyonlarını kapsamakta ve her alanını ilgilendirmektedir. Şirketler de tıpkı zincirler gibi en zayıf halkası kadar güçlüdür.

Yanılgı 4: “İç kontrol bürokrasi yaratır ve çalışanları oyalar”. Çoğu işletme çalışanı ve yöneticisi için iç kontrol sistemleri yük olarak görülür ve üst yönetimin kendilerine dayattığı bir kurallar seti olarak mümkün olan her fırsatta delinmesi gerektiği düşünülür.

Gerçek 4: İç kontrol, süreçlere ilave yapılan işler olarak düşünülmemeli, süreçlerin bir parçası olarak tasarlanmalıdır. Süreç ve çalışan verimliliğinin düzgün tasarlanmış iç kontrol sisteminden geçtiği akıldan çıkartılmamalıdır.

**İÇ DENETÇİLERİN EN ÖNEMLİ VARLIK SEBEPLERİNDEN BİRİSİ İÇ KONTROL SİSTEMLERİDİR. BU İKİ KAVRAM BİRBİRLERİNİ TAMAMLAYAN KAVRAMLAR OLUP BİRİ NE KADAR KABUL EDİLMİŞ VE BAŞARILI OLMUŞ İSE DİĞERİ DE AYNI ÖLÇÜDE KABUL EDİLMİŞ VE BAŞARILI OLMUŞ SAYILACAKTIR.**

Yanılığ 5: “Ekonomik kriz zamanında iç kontrol sisteminin bir kısmını lağvetmek normaldir.”

Gerçek 5: “Kriz dönemlerinde farklı kontrollere ihtiyaç duyulabilir. Ekonomik olarak daha az maliyetli ve koşullar göze alındığında daha verimli olacak alternatif kontrol yöntemleri denenebilir. Ama bu iç kontrollerden tümüyle vazgeçmek demek değildir.

Yanılığ 6: “İç kontrol yeterince kuvvetli ise yolsuzluk olmayacağından ve mali tabloların doğru olduğundan emin olabiliriz.”

Gerçek 6: İç kontrol makul, ancak kesin olmayan güvence verir. Her çalışanın başına bir polis konulamayacağı gibi her işlem için kontrol yapmak da fayda/maliyet değerlendirilmesi yapıldığında ekonomik açıdan anlamlı olmayacaktır. Bu sebeple iç kontrol sistemlerinin “yenilmez” olmadığını kabul etmek gerekir.

### **7.7. İç Kontrolün Eksikliğinin Sonuçları**

İç Kontrol sisteminde eksikler olması ve eksiklerin doğru bir analizle değerlendirilerek eksiklerin kapatıldığı bir iç kontrol sisteminin tasarlanmaması aşağıdaki sonuçları doğuracaktır:

- Varlıkların kaybı (Para, Mal, İtibar vs.)
- Hatalı kararlar,
- Suistimal ve dolandırıcılık,
- Gelir kaybı,
- Amaçlara ulaşamama.

### 7.8. Kontrol Matrisi

Aşağıda gösterilen tablo, bir işletmede yürütülen tüm işlemler için temel kontrol kriterlerine uyum konusunda genel bir çerçeve çizmektedir:

**ŞİRKETLERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN OLMAMASI YA DA ZAYIF OLMASI VARLIKLARIN KAYBI, HATALI KARARLAR ALABİLME, SUİSTİMAL VE DOLANDIRICILIK, GELİR KAYBI VE AMAÇLARA ULAŞAMAMA GİBİ SONUÇLARI DOĞURMAKTADIR.**

Ana kontrol kriterleri;

- İşlemler yönetimin genel veya spesifik yetkilendirmesine uygun şekilde yürütülür.
- İşlemler düzgün şekilde muhasebeleştirilir, doğru olarak ve uygun zamanda kaydedilir.
- Kurumun varlık ve kayıtları uygun şekilde muhafaza edilir.
- Uygun kaynaklar kullanılarak yapılan işlemler doğrulanır ve ortaya çıkan farklar çözülür.

### Bölüm3 : Kurumsal Yönetim, İç Denetim

Aşağıda kontrol kriterleri ve sonuçlarını gösteren örnek bir kontrol matrisi yer almaktadır:

Amaç	Girdi	Süreç	Çıktı
Yetkilendirme	Kullanılan kaynak için gerekli izin var mı?	Uygulanan prosedürler onaylı mı?	Çıktı onaylı mı?
Kayıt	Tam ve doğru mu? Zamanında mı geliyor? Yazılı hale getirilmiş mi?	Kim, ne zaman yapıyor? Prosedürlere riayet ediliyor mu?	Doğru ve tamamlanmış mı? Denetim takibi var mı?
Muhafaza	Kim kontrol etmeli? Yetki ayrımı var mı?	Kimin giriş yetkisi var? Yetki ayrımı var mı?	Gizli mi? Kimler ulaşabilmeli?
Doğrulama	Kullanılan kaynak uygun mu?	Prosedürlerin hepsi tamamlanıyor mu? Yapılan incelemeler ve sapma analizleri yeterli mi?	Farklar çözüme kavuşturuluyor mu? Yönetim kontrolü yeterli mi?

#### 7.9. İdeal İç Kontrol Sistemi Çerçevesi

İdeal bir iç kontrol sistemi çerçevesi için dünyaca en çok bilinen ve kullanılan örnek COSO çerçevesidir.

Treadway Komisyonu olarak bilinen Sahte Mali Raporlama Ulusal Komisyonu, 1985 yılında kurulmuştur. Treadway Komisyonunun en önemli hedefi; sahte mali raporların nedenlerini belirlemek ve meydana gelme olasılığını azaltmaktır. Komisyonunun himayesinde iç kontrol literatürünün yeniden gözden geçirilmesi için bir çalışma grubu oluşturulmuş, sponsor kurumların iç kontrol sisteminin kurulması ve etkinliğinin değerlendirilmesi için genel kabul görecektir standartlar belirleyen bir projeyi üstlenmesi kararlaştırılmıştır.



### **Bölüm3 : Kurumsal Yönetim, İç Denetim**

Bu amaçla Treadway Komisyonunu Destekleyen Kuruluşlar Komitesi “İç Kontrol Bütünleşik Çerçeve” raporu nu 1992’de yayımlamıştır. Bu rapor, COSO iç kontrol modeli olarak bilinmektedir.

COSO Çerçevesi, şirket yönetiminin başarılı bir iç kontrol yapısını sağlayan tüm faaliyetlerin yönetimi ve denetimiyle ilgili görevlerini kolaylaştırmak amacıyla, etkin iç kontrolü birbiriyle ilgili beş unsura dağıtır.

#### **7.10. COSO İç Kontrol Modelinin Unsurları**

##### **7.10.1. Kontrol Ortamı**

Kontrol ortamı, iç kontrolün temel unsurudur, iç kontrolün başarılı ya da başarısız olması, iç kontrol sürecinin yer aldığı kontrol ortamına bağlıdır. Kontrol ortamı, kurumun iş görme biçimini ifade eder. İç kontrolün gerçekleştirilmesinde en önemli rolü çalışanlar oynadığı için, kurum bünyesindeki her bireyin sorumluluklarını ve yetkilerinin sınırını iyi bilmesi gerekmektedir. Çalışanlar, kişisel ve mesleki dürüstlüğü, etik değerleri sürdürüp sergilemek ve yürürlükteki davranış kurallarına her zaman uymak durumundadır. Yönetim ve çalışanların, iç kontrole yönelik pozitif ve destekleyici bir ortam oluşturması ve sürdürmesi büyük önem taşımaktadır.

##### **7.10.2. Risk Değerlendirme**

Kurumun hedeflerini gerçekleştirmesini engelleyen önemli riskleri tespit ve analiz etme, bunlara uygun yanıtlar verilmesini belirleme sürecidir. İç kontrol faaliyeti risk esaslı olarak gerçekleştirilmelidir. Buna göre sistemin zayıf ve güçlü yönlerine ilişkin olarak analiz yapılması, risk alanlarının belirlenmesi ve kontrol faaliyetlerinin bu alanlarda yoğunlaştırılması gerekmektedir. Risk değerlendirmesi değişen koşulları devamlı takip ederek fırsatları, riskleri tespit ve analiz etmek ve koşulların değişmesine bağlı olarak meydana gelen risklerle başa çıkabilmek üzere iç kontrolde sürekli değişiklik yapmayı ifade eder.

### **7.10.3. Kontrol Faaliyetleri**

Kontrol faaliyetleri kurumun amaçlarına ulaşmasına yönelik risklerle başa çıkmak ve kurumun hedeflerini gerçekleştirmek üzere uygulamaya konulan politikalar ve prosedürlerdir. Kontrol faaliyetleri kurumun bütün kademelerine ve faaliyetlerine yayılmalıdır. Kontrol faaliyetlerine örnek olarak; yetki devri ve onay prosedürleri, görevlerin birbirinden ayrılması, kaynaklara ve resmi kayıtlara erişim konusunda kontroller gösterilebilir.

### **7.10.4. Bilgi ve İletişim**

Etkin bir iç kontrol sistemi kurmak ve kurumun hedeflerini gerçekleştirmek için bir kurumun bütün kademelerinde bilgiye ihtiyaç duyulur. Çalışanların sorumluluklarını yerine getirebilmeleri için iç kontrolle ilgili bilgiler anında kaydedilmeli, sınıflandırılmalı ve personele duyurulmalıdır. Güvenilir ve uygun bilgilerin sağlanabilmesi için işlemlerin anında kaydedilmesi ve düzgün biçimde sınıflandırılması gerekmektedir.

### **7.10.5. İzleme**

İzleme iç kontrol faaliyetinin belirli zaman aralıklarıyla kalitesinin, kontrollerin tasarımı ve işleyişinin ve alınması gereken önlemlerin değerlendirilmesinden oluşan süreçtir. İç kontrol sisteminin, değişen hedeflere, ortama, kaynaklara ve risklere ayak uydurabilmesi için yönetim tarafından değerlendirilmesi gerekmektedir.

## **7.11. İdeal İç Kontrol Sistemlerinin Yapısı**

İdeal bir İç kontrol sistemi oluşturulması için 3 aşamalı bir yapı kurulmalıdır.

### **7.11.1. İç Kontrol Sisteminin İşleyişinin Tespiti**

İç Kontrol Sisteminin işleyişinin tespiti aşamasında ilk olarak şirket bünyesindeki denetlenebilir alanların tamamı (Denetim Evreni) tespit edilmelidir.

### Bölüm3 : Kurumsal Yönetim, İç Denetim

Denetim evrenini tanımlayabilmek için önce kullanılmakta olan döküman, prosedür ve iş süreçlerinin belirlenmesi gerekir.

Daha sonra ise şirket fonksiyonlarına/aktivitelerine veya yönetsel birimlerine göre denetlenebilir birimlere ayrılmalıdır. Denetlenebilir aktivitelere örnek olarak:

- Şirket politika, prosedür ve uygulamaları
- Ticari birimler
- Bilgi Sistemleri
- Ana Sözleşmeler
- Süreçlerdeki iç kontroller
- Şirket bünyesinde yer alan satın alma, muhasebe, finansman gibi fonksiyonlar yer almaktadır.

#### 7.11.2. İç Kontrol Sisteminin Tasarlanması

İç Kontrol Sisteminin tasarlanması aşaması kapsamında etkin bir değerlendirmenin yapılmasını sağlayacak ve projenin kapsamını, sınırlarını ve ihtiyaç duyulan kaynağı düzenleyecek kapsamlı bir planın geliştirilmesi hedeflenmelidir.

Planlama aşamasında aşağıda yer alan kilit noktaların da dikkate alınması uygun olur:

- Organizasyonun devamlı bir şekilde değerlendirmesini sağlayacak politika ve prosedürlerin belirlenmesi
- Şirketin tüm birimlerinden gerekli bilgileri sağlayacak insan kaynağı kapasitesi ve yeterliliğinin tespit edilmesi
- Değerlendirmede kullanılacak belgeler, standartlar ve teknoloji araçlarının tespit edilmesi
- İşleyişin tespiti kapsamında hangi iş üniteleri ve şirket merkezlerinin bulunacağını kararlaştırılması
- Nasıl bir iç kontrol proje yönetim yaklaşımı yapısının kullanılacağını belirlenmesi
- Gerekli olduğu takdirde, düzeltme çalışmaları için yeterli zamanın ayrılmasının sağlanması

Planlama süreci tamamlandıktan sonra Şirketin iç kontrollerinin belgelenmesi aşamasına geçilmelidir.

### Bölüm3 : Kurumsal Yönetim, İç Denetim

Bu aşamada etkin ve verimli bir iç kontrol tasarımı yapılabilmesi için aşağıda yer alan kilit noktalar dikkate alınmalıdır:

- Önemli kontroller ve bunlar ile ilgili belgelerin biçimi ve içeriğinin belirlenmesi
- Standart Operasyon Prosedürlerinin belgelendirilmesine ve tüm birimlerce anlaşılmasına destek verilmesi
- Davranış kurallarının yazılı hale getirilerek personel ile paylaşılması
- Şirketin “Etik Beyanı”nın oluşturulması
- Şirketin kapsamlı İnsan Kaynakları Politikasının oluşturulması
- Şirket içinde kalite kontrollerin gözden geçirilmesi ve belge kontrollerinin tam denetimi için uygulanacak süreçlerin tespiti
- Şirketin yürürlükte olan iç kontrol standartlarının belgelendirilmesine ve tüm birimlerce anlaşılmasına destek verilmesi; tanımlanan eksikliklerin tespit edilmesi
- İş süreçleri, akışları ve görev tanımlarının belgelendirilmesine destek verilmesi
- Şirket gizlilik politikasının oluşturulması

#### 7.11.3. İç Kontrol Sistemin Yerleştirilmesi ve Raporlanması

Bu aşama tasarlanan iç kontrol sisteminin işlerlik kazanması için ihtiyaç duyulan kaynak ve teknolojilerin işletme bünyesinde uygulamaya konması, gerekli hallerde personele uygulama ile ilgili eğitim sağlanması ve personel istihdamında destek sağlanmasından oluşur. Bu dönem içerisinde iç kontrol sistemlerinin işleyişi ile ilgili eksikler tespit edilir ve düzeltme faaliyetinde bulunulur.

Bu aşamada özellikle aşağıda belirtilen hususlara dikkat edilmesi gerekir:

- İç kontrol sistemlerinin işleyişi ile ilgili eksiklerin tespit edilmesi
- İç kontrollerin operasyonel ve tasarım etkinliğinin test edilmesi
- Düzeltme çalışmalarına yönelik aksiyon planlamasının yapılması (kapsam, zamanlama ve kaynakları içeren)

- Şirket üst yönetimine, yapılan çalışma neticeleri ile ilgili özet ve detay raporların hazırlanması
- İç denetim programı hakkında alt yapı oluşturulması

## **8. İÇ DENETİM NEDİR? ŞİRKETLERDE RİSK TABANLI İÇ DENETİM FAALİYETLERİ NASIL YÜRÜTÜLMELİDİR ?**

### **8.1. İç Denetim Nedir?**

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü “IIA” tarafından Uluslararası İç Denetim Standartlarında tarif edildiği şekliyle iç denetim; bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur.

### **8.2. 6102 Sayılı TTK İç Denetim İle İlgili Olarak Ne Gibi Zorunluluklar Getirmektedir?**

6102 Sayılı TTK'ya göre Yönetim Kurulu'nun devredilemez görev ve yetkileri içerisinde yer alan finans denetimi bölümü, iç denetim faaliyetini de kapsamaktadır. Bu kapsamda Yönetim Kurulu'nun finansal denetim için gerekli düzeni kurması gerekmektedir.

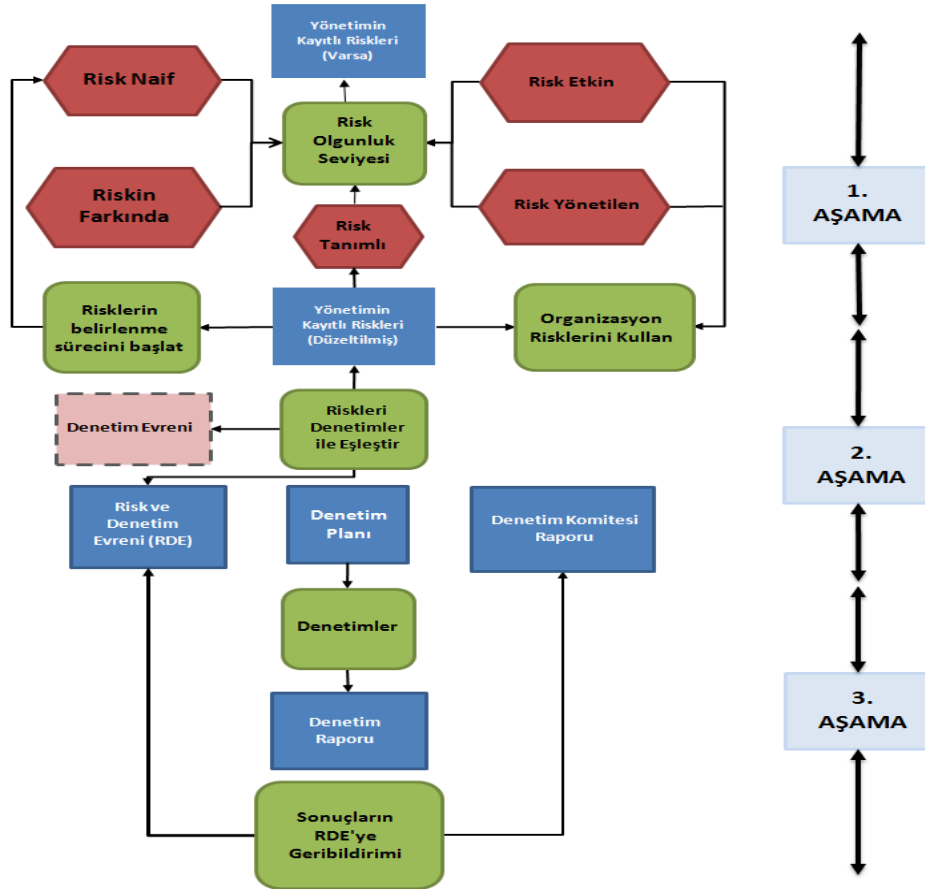
Yönetim Kurulu, Şirket için belirlenen hedefleri ve bu hedeflere ulaşmak için karşılaşılabilecek riskleri önleyecek etkin bir iç kontrol sistemini, gözetim rolü aracılığı ile oluşturulmasını sağlamalıdır. Buna göre Yönetim Kurulu'nun sorumlulukları;

- İç kontrol sisteminin sağlıklı çalışıp çalışmadığını kontrol etmek,
- Riskleri dönemsel olarak belirlemek ve sonuçları değerlendirmek,
- Tespit edilen risklerin etkin olarak yönetilebilmesi için yeterli kontrol ortamını sağlamak,
- Karşılaşılabilecek zaafaların hızlı bir şekilde çözülebilmesi için acil eylem planlarını hazırlamak,
- İç kontrol sistemlerini gözlemlemek, işleyişi takip etmek,
- İç kontrolden kaynaklanacak hataların mali tablolar üzerindeki etkisini tespit etmek şeklindedir.

**ŞİRKETLERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN OLMAMASI YA DA ZAYIF OLMASI VARLIKLARIN KAYBI, HATALI KARARLAR ALABİLME, SUİSTİMAL VE DOLANDIRICILIK, GELİR KAYBI VE AMAÇLARA ULAŞAMAMA GİBİ SONUÇLARI DOĞURMAKTADIR.**

Yukarıda sayılan tüm bu sorumlulukları yerine getirmekte en büyük yardımcı iyi çalışan bir iç denetim birimi ile mümkün olacaktır. İç Denetim faaliyetlerinin modern iç denetim uygulamalarındaki şekliyle şirketin riskleri dikkate alınarak gerçekleştirilmesi en iyi sonuçları verecektir. Aşağıda risk tabanlı bir iç denetim faaliyeti oluşturabilmek için bir yol haritası oluşturulmuştur.

### 8.3. Risk Tabanlı İç Denetim Faaliyetlerine İlişkin Yol Haritası



#### **8.4. Risk Tabanlı İç Denetim Faaliyetlerinde Kullanılacak Yöntemler ve Araçlar**

Risk tabanlı iç denetim faaliyeti, Genel Seviye olarak adlandırılan hazırlık ve planlama aşamaları ile Süreç Seviyesi olarak adlandırılan saha denetimi aşamalarından oluşmaktadır.

Genel Seviye Aşamaları:

- G.1. Denetim Evreninin Tanımlanması
- G.2. Risk Değerlendirmesi
- G.3. Denetim Planının Oluşturulması

Süreç Seviyesi Aşamaları:

- S.1. Süreç Seviyesi Denetim Çalışmaları
- S.2. İç Denetim Ön Raporları
- S.3. Yönetici Yorumları
- S.4. İç Denetim Sonuç Toplantısı
- S.5. Nihai İç Denetim Raporu
- S.6. Bulgu Takibi ve Gözetim

İç Denetim faaliyetleri, aşağıda belirtilmiş olan “Denetim Evreninin Tanımlanması” aşamasından itibaren başlamaktadır.

İç Denetim faaliyetlerinin aşamalarını gösteren grafik aşağıda yer almaktadır:



##### **8.4.1. Denetim Evreninin Tanımlanması**

“Denetim Evreni” Şirket bünyesindeki denetlenebilir alanların tamamını ifade etmektedir. Şirket içersindeki Denetim Evreni tespit edilerek denetim planlamasının ilk aşaması tamamlanmalıdır.

#### **8.4.2. Risklerin Tespiti ve Değerlendirilmesi**

Risklerin tespiti ve değerlendirilmesi aşamasındaki denetim yaklaşımı aşağıdaki gibidir:

- Denetim, Şirket hedeflerinin gözden geçirilmesi ile başlar. Daha sonra bu hedeflere ulaşırken firmayı etkileyebilecek riskler dikkate alınır ve en son olarak tespit edilen risklerden kaçınmak için uygulanan yöntemler incelenir.
- Riskleri tamamen kontrol etmeye çalışmak yerine risklerden kaçınmak, riskleri paylaşmak veya riskleri üçüncü şahıslara aktarmak tercih edilmelidir. İç Denetim, ticari hayatta Şirket'in kaçınmayacağı ve olduğu gibi kabul etmesi gereken risklerin her zaman olabileceğini peşinen kabullenir fakat kabul edilebilecek risk tutarlarının Üst Yönetim tarafından daha önceden belirlenen limitler dahilinde tutulması gerekir.
- Risk unsurları, oluşma sıklıkları ve etkileri temel alarak belirlenir ve değerlendirilir. Risk unsurlarının değerlendirilmesi, sadece bunlarla kısıtlı olmamak üzere; yönetim ile görüşmeler, varsa önceki denetim raporlarının incelenmesi ve incelenen birimin geçmişi ile ilgili detayların çıkarılması aşamalarından oluşmaktadır.

Risk unsurlarına örnek olarak aşağıdakiler sayılabilir:

- Birimin büyüklüğü,
- Muhasebesel veya İdari yapıdaki yakın tarihli değişiklikler,
- Faaliyetlerinin karmaşıklığı,
- Aktiflerinin nakde dönüşebilme hızı,
- Kilit personeldeki yakın tarihli değişiklikler,
- Birimin ekonomik durumu,
- Birimin personel sayısındaki hızlı artış ya da azalış,
- Son denetimden sonra geçen zaman,
- Çalışanların moral motivasyon seviyesi.
- Risk unsurlarının değerlendirmesinden çıkan sonuçlar baz alınarak düşük, orta ve yüksek düzeyde riskli alanları temsil eden bir risk derecelendirmesi gerçekleştirilir.
- Denetimler yukarıda tarif edildiği şekilde belirlenen risklere açık bölgelere öncelik tanıyarak, bu risk seviyelerinin aşağıya çekilmesi için gereken önlemlerin alınmasında firma üst yönetimine yardımcı olacaktır.



### 8.4.3. Denetim Planının Oluşturulması

Şirket'e özgü bilgiler derlendikten ve risk derecelendirmesi oluşturduktan sonra, mevcut kaynakların risklilik derecesine göre dağıtımı yapılarak iç denetim planı oluşturulur. Planlama sürecine mutlaka dahil edilecek hususlar aşağıdaki gibidir:

- Hedefler
- Denetim çalışma çizelgeleri
- Personel planlanması ve bütçe
- Faaliyet raporları

**RİSKLERİ TAMAMEN KONTROL ETMEYE ÇALIŞMAK YERİNE RİSKLERDEN KAÇINMAK, RİSKLERİ PAYLAŞMAK VEYA RİSKLERİ ÜÇÜNCÜ ŞAHISLARA AKTARMAK TERCİH EDİLMELİDİR.**

### 8.4.4. Süreç Seviyesindeki Denetim Çalışmalar

Bu aşamada:

- Süreç Seviyesinde Denetim Hazırlıkları,
- Süreç Analizi ve Dökümantasyonu,
- Süreç Risk Değerlendirmesi,
- Denetim Faaliyetleri ve Testleri,
- Süreç Bazlı İç Kontrollerin Değerlendirilmesi,

gibi görevler yerine getirilmektedir. Bu görevler yerine getirilirken raporlama aşamasında kullanılacak denetim sonuçlarını destekleyici uygun örnekleme, testler ve ilgili bilgilerin kaydedilmesine azami özen gösterilmelidir.

### 8.4.5. İç Denetim Ön Raporları

Hazırlanacak iç denetim ön raporları, denetimin hedefi, incelenen konu ve denetim çalışmasının sonuçlarını içerir. Üretilen denetim ön raporu denetime tabi birimin sorumlusuna ulaştırılır. (Denetlenen birim sorumlusu atanmamış ise ilgili departmanın başındaki kişiye iletilir.)

#### **8.4.6. Yöneticilerin/Sorumluların Yorumlarının Alınması**

İç Denetim ön raporunun denetlenen birimin sorumlusuna iletilmesini takip eden makul bir zaman içerisinde (örneğin 15 gün) sorumlunun yazılı bir cevap vermesi beklenir. Verilecek cevabın ön raporda belirtilen her bulgu ve tavsiye için bir yorum içermesi ve özellikle:

- Her bir bulgu ve öneri hakkında katılıp katılmadığına ilişkin bir beyan,
- Sorumlunun bulgu ve önerilere katılmaması halinde, bu durumun mantıklı bir izahı ve
- Düzeltici faaliyetlerle ilgili tavsiyelerin hayata geçirilmesi ile ilişkili olarak bir zaman planı belirlenmesi beklenir.

#### **8.4.7. İç Denetim Sonuç Toplantısı**

İç denetim sonuç toplantısı resmi denetim sürecini sonlandırır. İç denetim ön raporunun son hali yönetim ile paylaşılarak nihai rapor haline getirilir. Nihai rapor ise şirket üst yönetimine dağıtılmak üzere hazırlanır.

#### **8.4.8. Nihai İç Denetim Raporunun Hazırlanması ve Dağıtılması**

Detaylı bir Nihai İç Denetim Raporu, üst yönetim ve denetlenen birimlerin/alanların yönetim kademelerine iletilir. Nihai raporda ayrıca bir de yönetici özeti bölümü yer alır.

#### **8.4.9. Bulgu Takibi ve Gözetimi:**

Denetlenen birimin sorumlusunun ön raporlar hakkında yorumlarını içeren yazılı cevaplarda belirlenen uygulama zaman planları göz önüne alınarak düzeltici faaliyetlerin uygulanıp uygulanmadığının takibi yapılmalıdır. Oluşturulan düzeltici faaliyetin, şirket ihtiyaçlarını karşılar nitelikte olup olmadığı, yeni süreçlerin uygulanması esnasında karşılaşılan zorluklar baz alınarak bir takip çalışması da yürütülmelidir. Takip çalışmasında öncelik, risk tanımlanması ve önceliklendirme kısımlarına verilmelidir. Bu çalışma esnasında küçük örneklem küleleriyle bir denetim yapılması uygun olacaktır. Ayrıca aksayan noktalar için yeniden süreçte iyileştirmeye gidilmesi önerilmelidir.

Dördüncü aşama olarak belirtilen süreç seviyesindeki denetim çalışmaları tamamlandıktan sonra bir sonraki denetime başlanmalı, takip çalışması diğer denetimleri engellemeden sürdürülmeli, böylelikle zaman kaybı minimum seviyeye indirilmelidir.

## **9.RİSK YÖNETİMİ NEDİR? ŞİRKETLERDE KURUMSAL RİSK YÖNETİMİ NASIL YÜRÜTÜLMELİDİR ?**

### **9.1. Risk Nedir?**

Risk, şirketin hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyecek her türlü olay veya durumlardır. Risk, gelecekte oluşabilecek potansiyel problemlere, tehdit ve tehlikelere işaret eder. (Riskin iki temel bileşeni vardır. 1. Belirli bir sonuca ulaşamama olasılığı ya da istenmeyen bir olayın oluşma olasılığı ve sonuca ulaşamama olasılığı. 2. Riskin oluşması durumunda sonuca etkisinden oluşur.)

#### **9.1.1. Doğal Risk (Inherent Risk) Nedir?**

İşlem süreçlerinin doğalarında var olan içsel, doğal risk seviyesidir. Her işlem sürecinin doğasında az veya çok mutlaka bir risk söz konusudur.

#### **9.1.2. Artık Risk (Residual Risk) Nedir?**

Riskler uygun iç kontrol yöntemleriyle minimize edilirler. Her işlem sürecinde mevcut iç kontrol uygulamaları sonrası halen mevcut olan kalıntı, artık risk seviyesidir.

#### **9.1.3. Kurumsal Risk Yönetimi Nedir?**

COSO Kurumsal Risk Yönetiminin tanımını aşağıdaki şekilde yapmıştır:

Kurumsal Risk Yönetimi, bir kurumun yönetim kurulu, yöneticileri ve diğer çalışanları tarafından şekillendirilen kurum genelinde ve stratejiler doğrultusunda uygulanan, kurumu etkileyebilecek olası olayların tespit edilmesi ve risklerin, kurumun risk alma isteği kapsamında yönetilmesi için tasarlanan, kurumun hedeflerine ulaşmasını destekleyecek bir süreçtir.

Bu süreç:

Şirketin hedeflerini olumsuz yönde etkileyebilecek finansal, stratejik, dış çevreden kaynaklanan ve operasyonel risklere ilişkin olarak;

1. Tehlike ve fırsatların belirlenmesi,
2. Tanımlanan bu risklerin etki ve sıklık analizinin yapılması,
3. Şirket hedefleri doğrultusunda en uygun çözümün seçilmesi,
4. Seçilen çözümün uygulamaya alınması,
5. Performans ölçümü ile yeniden "1.) Tehlike ve fırsatların belirlenmesi" noktasına gelen devamlı bir döngüdür.

### 9.2. Kurumsal Risk Yönetimine Neden İhtiyaç Vardır?

Aşağıda sıralanan nedenlerden dolayı şirketler Kurumsal Risk Yönetimine ihtiyaç duyarlar.

- Kurumun varlığının ve / veya operasyonlarının kesintisiz devam etmesi
- Sürprizlerin en aza indirgenmesi
- Kayıpların maliyetlerinin azaltılması
- Gelir istikrarı
- Sürdürülebilir büyüme
- Sosyal sorumluluk
- Yasal düzenlemelere uyum

### 9.3. Kurumsal Risk Yönetiminin Faydaları Nelerdir?

Kurumsal risk yönetiminin faydaları aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- Karar almanın ve planlamanın daha özenli hazırlanması ve daha emin temellere oturtulması,
- Karlılığın artması,
- Sürprizlerin minimize edilmesi ve daha hazırlıklı olunması,
- Stratejilerin daha sağlıklı belirlenmesi,
- Yatırımcıların ilgisinin artması,
- Daha etkin risk bilgisine daha çabuk ulaşılması,
- Birimler arası iletişimin ve işbirliğinin artırılması,
- Fırsatların ve tehditlerin daha iyi tespit edilmesi,
- Belirsizlikten ve değişkenlikten değer yaratılması,
- Rekabet gücünün artması,

### Bölüm3 : Kurumsal Yönetim, İç Denetim

- Reaktif yönetim yerine proaktif yönetim yapılabilmesi,
- Kaynakların daha etkin tahsisi ve kullanımı,
- Sermayenin iş birimleri arasında daha etkin dağılımının sağlanması
- Olayların daha iyi yönetilmesi ve zararlarının azaltılması, dolayısı ile riskin maliyetinin düşürülmesi (sigorta maliyetleri de riskin maliyeti kavramının kapsamındadır)
- Menfaat sahiplerinin güveninin ve itimadının geliştirilmesi,
- Kanun ve mevzuatlara uygunluğun sürekliliğinin sağlanması,
- Performansın risk odaklı takip edilmesi,
- Şirket kurumsal yönetiminin iyileştirilmesi.

#### 9.4. Önemli Kurumsal Risk Yönetimi Tanımları Nelerdir ?

##### 9.4.1. Risk İştahı Nedir?

İşletmenin almayı kabul ettiği risk oranıdır. Kurumun risk felsefesini yansıtır ve kurumun kültürü ve yönetim tarzını doğrudan etkiler.

Organizasyonun risk iştahı şu alanlarda kullanılır:

- Organizasyonun almak istediği riskleri iş stratejileri ve hedeflerine uygun şekilde belirlenmesi
- Kabul edilebilir risk seviyeleri ve gerçekleşen performansa göre beklentileri belirlemek
- Stratejik alternatifler oluşturmak
  - a. Yenilikçiler – yüksek risk alma isteği olan ve pazara liderlik eden şirketler
  - b. Hızlı Takipçiler – orta derecede risk alma isteği olan ve pazar liderlerini yakından takip eden şirketler
  - c. Geç uygulayıcılar – düşük seviyede risk iştahı olan ve uygulama için konuların netleşmesini bekleyen şirketler

#### 9.4.2. Risk İştahı Örnek Tablosu

Risk gerçekleşirse kaybedilecek nakit veya varlık değeri	TL				
	5 k altı	5k -50k	50k - 1 m	1m - 5 m	5m üstü
Riskin gerçekleşme ihtimali	Nadir	Düşük Olasılık	Olabilir	Muhtemel	Kesine Yakın
Riskin gerçekleşmesinin sonucu	Organizasyon içerisinde, küçük zorluklar yaratan, hedeflere ulaşmasını engellemeyecek etki	Organizasyonun kısıtlı bir zaman boyunca bazı hedeflerine ulaşmasını engelleyecek etki	Organizasyonun kısıtlı bir zaman boyunca hedeflerine ulaşmasını engelleyecek etki	Organizasyonun, uzun bir zaman boyunca hedeflerinin tümüne veya büyük bir bölümüne ulaşmasını engelleyecek etki	Organizasyonun varlığını tehdi te edecek derecede yıkıcı etki
Riskin Ölçütü	Önemsiz	Küçük	Dikkate Değer	Büyük	Yıkıcı
Etki Notu	1	2	3	4	5

#### 9.4.3. Risk Toleransı Nedir?

Hedeflerin gerçekleşmesiyle ilgili kabul edilebilir seviyelerdir. Risk toleranslarını belirlerken, yönetim ilgili hedefleri birbirleriyle kıyaslar, önemini değerlendirir ve risk toleransının risk alma isteği ile uyumlu olmasına önem gösterir.

#### Risk Toleransı

- Şirketin iş hedefleri ile ilgili ölçümlerine (KPI) bağlı olmalıdır.
- Ulaşılabilir ve izlenebilir olmalıdır
- Uygun ölçümler kullanılarak belirlenmelidir
- Kurumun risk iştahını ve önceliklerini yansıtacak şekilde şirketin iş birimleri arasında tutarlı olmalıdır
- Organizasyon içinde ve dışında net olarak duyurulmalıdır.

#### 9.5. Kurumsal Risk Yönetiminin Unsurları Nelerdir ?

COSO'ya göre Kurumsal Risk Yönetimi birbiriyle bağlantılı sekiz unsurdan oluşur. Bu unsurlar yönetimin organizasyonu yönetme yöntemi ile belirlenip yönetim süreçleri ile bütünlük içindedirler.

### 9.5.1. Kontrol Çevresi

Kontrol Çevresi, kurumun iş görme biçimini ifade eder. Şirket çalışanlarınca risklere nasıl bakıldığını ve değerlendirildiğini gösteren risk yönetimi felsefesi, risk iştahı, bütünlük, etik değerler ve şirketin faaliyet gösterdiği çevre de şekillenen bu unsur şekillendirmektedir.

### 9.5.2. Hedef Belirleme

Yönetimin öncelikle hedefleri belirlemesi gerekmektedir. Bu şekilde yöneticiler bu hedeflere ulaşmayı engelleyebilecek riskleri belirleyebilirler. Kurumsal Risk Yönetimi yönetimin bir hedef belirleme süreci bulunduğunu ve belirlenen hedeflerin hem şirketin misyonu ile aynı doğrultuda olduğunu hem de risk iştahı ile uyumlu olduğunu güvence altına alır.

### 9.5.3. Olay Belirleme

Şirketin hedefleri ile ilgili başarısını etkileyebilecek iç ve dış olaylar belirlenmeli, riskler ve fırsatlar açısından ayrıştırılmalıdır. Fırsatlar yönetimin strateji veya hedef belirleme süreci içerisinde yeniden değerlendirilmelidir.

### 9.5.4. Risk Değerlendirme

Riskler olasılık ve etkileri dikkate alınarak analiz edilir. Bu analiz kriterleri aynı zamanda risklerin nasıl yönetileceği konusunda da bir taban oluşturur. Risklerin analizinde doğal ve artık risk ayrımı baz alınır.

### 9.5.5. Risk Yanıtı

Yönetim risklere verecekleri yanıtları seçer. Bunlar; kaçınma, kabul etme, azaltma veya paylaşma/transfer etme olarak belirlenmiştir. Yönetim şirketin risk toleransı ve risk iştahı doğrultusunda bu yanıtların herbirini değerlendirerek risklere karşı bir hareket planı oluşturacaktır.

#### **9.5.6. Kontrol Faaliyetleri**

Belirlenen risk yanıtlarının etkin bir şekilde harekete geçirilmesinin temini için şirket politika ve prosedürler oluşturulmuş ve süreçlerin içine entegre edilmiş olmalıdır.

#### **9.5.7. Bilgi ve İletişim**

İnsanların sorumluluklarını yerine getirebilmesi için sorumluluk alanları ile ilgili bağlantılı bilgi uygun bir yöntem ve zaman çerçevesi içerisinde belirlenerek, iletilmelidir. Etkin bir iletişim bilginin şirket içerisinde aşağıdan yukarı ve yukarıdan aşağıya eşit oranda akması ile mümkün olur.

#### **9.5.8. Gözetim**

Kurumsal risk yönetiminin tamamı gözetim altında tutularak gerekli oldukça geliştirilmelidir. Gözetim faaliyeti devamlı yönetim faaliyetleri ve/veya ayrı değerlendirmeler vasıtasıyla gerçekleştirilebilir.



## **1. “6102 SAYILI TTK’DA BİLGİ TEKNOLOJİLERİ (BT) KONUSUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER İLE ŞİRKETLER AÇISINDAN AMAÇLANANLAR” NELERDİR?**

6102 Sayılı TTK, Sayın Prof. Dr. Ünal Tekinalp’in başkanlığını yaptığı Türk Ticaret Kanunu Tasarısı’nı Hazırlama Komisyonu tarafından uzun ve özenli bir çalışma sonucunda hazırlanmıştır. 6102 Sayılı TTK ile ülkemizde ticari yaşamın kurallarının, yeniden ve çağdaş bir yaklaşım ile tanımlaması yapılmış, böylelikle adalet, şeffaflık, denetlenebilirlik ve güvenilirlik açılarından özlenen düzeyi yakalama fırsatı oluşturulmaya çalışılmıştır.

6102 Sayılı TTK, Türk Ticaret Hukuku’nu, sadece AB Hukuku veya Basel II ile uyumlaştırmaya çalışmamakta, ayrıca şeffaflığı ve bilgi toplumunun alt yapısını inşa ederekten genel kabul görmüş finansal raporlama ve denetim ilkelerini yürürlüğe koyup, Türk Ticaret Hukuku’nda BT Araçlarını kullanmanın ve tüm paydaşlara yönelik yeni hakların yollarını da açmaktadır.

## **2. “KURUMSAL YÖNETİM” NEDİR ?**

Geleneksel yaklaşım ile Kurumsal Yönetim; ortaklıkların idaresinde ve faaliyetlerinde kar elde etme ve pay sahiplerine dağıtma amaçlarını taşıyan şirket yönetim yapıları yanında, tüm paydaşların haklarını da gözetten bir anlayıştır.

6102 Sayılı TTK ile oluşturulmaya çalışılan Kurumsal Yönetim Yaklaşımı temelde 4 (Dört) Başlık altında toplanabilir:

### **2.1. Adalet**

Şirket Yönetiminin, pay ve menfaat sahiplerine, tüm faaliyetlerinde, eşit davranmasını ve muhtemel çıkar çatışmalarının önüne geçilmesini ifade eder.

### **2.2. Şeffaflık**

Ticari sır niteliğindeki ve henüz kamuya açıklanmamış bilgiler hariç olmak üzere, şirket ile ilgili finansal olan ve finansal olmayan bilgilerin, zamanında, doğru, eksiksiz, anlaşılabilir, yorumlanabilir, düşük maliyetle kolay erişilebilir bir şekilde, kamu’ya duyurulması yaklaşımıdır.

### 2.3. Hesap Verilebilirlik

Yönetim Kurulu Üyelerinin, esas itibarıyla anonim şirket tüzel kişiliğine (dolayısıyla pay sahiplerine) karşı, hesap verme zorunluluğunu belirtmektedir.

### 2.4. Sorumluluk

Şirket Yönetiminin, anonim şirket adına yaptığı, tüm faaliyetlerinin mevzuata, esas sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygunluklarını ve denetlenmelerini ifade eder.

### 3. “BİLGİ TEKNOLOJİLERİ (BT) YÖNETİMİ” NEDİR ?

Bilgi bir şirketin en önemli varlığı olmuştur. Bilginin ve bilgiyi oluşturan bilgi sistemleri ve teknolojilerinin bütünlüğü, güvenilirliği ve etkinliği şirketlerin başarısında çok önemli rol oynamaktadır.

BT bazı sektörlerde farklılaşma ve rekabet avantajı yaratabilmekte ve de çok çeşitli alanlarda şirketlerin varolma sebebi olabilmektedir.

Şirketlerimizin global ölçekte ve tam zamanlı iş yapma zorunluluğuna bağlı olarak, sistemlerde ve iletişimde ortaya çıkabilecek herhangi bir başarısızlık sonucunda karşılanamayacak boyutlardaki zararlarla yüzyüze gelme olasılığı artmıştır.

Beklentiler ile gerçeklerin kesişmesinde yönlendirici olan BT Yönetimi'nin amaçları;

- İş hedefleri ve BT hedeflerinin uyumunun sağlanması,
- BT'nin desteği ile, ortaya çıkacak fırsatlar değerlendirilerek, karlılığın artırılması,
- Şirket kaynaklarının etkin yönetilmesi,
- BT varlıklarının ve bilgi birikimlerinin saklanması,
- Olağanüstü durum ve iş sürekliliği ile ilgili riskler en aza indirilerek, sistem güvenliğinin ve bilgi güvenliğinin sağlanması,
- BT hizmetlerinin, performansının ve proje çıktılarının takip edilmesi, şeklinde özetlenebilir.

#### **4. “SERMAYE ŞİRKETLERİNİN İNTERNET WEB SİTESİ, ERİŞİM HAKKI VE BİLGİ TOPLUMU HİZMETLERİ” NASIL OLMALI ?**

İnternet Web Sitesi'ne;

- Pay sahibini, küçük yatırımcıyı, alacaklıyı ve şirkette menfaati olan kişileri ilgilendiren şirket ile ilgili tüm bilgileri,
- Genel Kurul Toplantısı belgeleri ve çağrıları,
- Yıl sonu ve ara dönem finansal tabloları ile özel amaçlarla çıkarılan bilançolar ve diğer finansal tablolar, pay ve menfaat sahipleri bakımından bilinmesi gerekli finansal raporlamalar, bunların dip notları ve ekleri,
- Birleşme ve Bölünme bilançoları,
- Denetleme raporları,
- Değerleme raporları,
- Rüçhan hakkı kullanma çağrıları,
- Tasfiye'ye ilişkin ilanlar,
- İptal davası ilanları,
- Şeffaflık İlkesi ve Bilgi Toplumu açısından açıklanması zorunlu bilgileri,
- Bilgi alma kapsamında sorulan sorular ve bunlara verilen cevaplar ile pay sahiplerinin veya ortakların aydınlatılması için diğer kanunlarda öngörülen hususları,
- Yönetim Kurulu Başkanı'na ve üyelerine ve şirket yöneticilerine ödenen her türlü paralar, temsil ve seyahat giderleri, tazminatlar, sigortalar ve benzeri ödemeleri,
- Pay sahiplerini ve sermaye piyasasını ilgilendiren konulara ilişkin yetkili kurul ve bakanlıkların konulmasını istedikleri bilgileri koyma zorunluluğu getirilmiştir.
- 6102 Sayılı TTK Madde-1524'de belirtilen yükümlülüklere uyulmaması, kanuna aykırılığın tüm sonuçlarının doğmasına yol açar, kusuru bulunan yöneticiler ile yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğuna neden olur. Ceza hükümleri saklıdır.
- Şirketlerin ilgili İnternet Sitelerinin Bilgi Toplumu Hizmetleri'ne ayrılmış bölümü, herkesin erişimine açık olmak zorundadır. Erişim hakkının kullanılması, ilgili olmak veya menfaati bulunmak gibi kayıtlarla, sınırlandırılmayacağı gibi herhangi bir şarta da

bağlanamaz. Bu ilkenin ihlali hâlinde, herkes engelin kaldırılması davasını açabilir.

- Bu maddenin amaçlarına özgülenmiş kısmında, şirketlerin ilgili İnternet Web Sitesinin yayımlanan içeriğinin başına, tarih ve parantez içinde, Yönlendirilmiş Mesaj ibaresi konulur. Bu ibareli mesaj, Kanuna ve ikinci fıkrada anılan Yönetmeliğe uyulmak suretiyle değiştirilebilir.
- İnternet Web Sitesinin, verilecek bir numara ile tescili ve ilgili diğer hususlar Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından bir yönetmelik ile düzenlenir.
- Yönlendirilmiş Mesajlar'ın basılı şekilleri 6102 Sayılı TTK Madde 82 uyarınca saklanır. Şirket'in İnternet Web Sitesinde yer alacak bilgiler, metin hâline getirilip şirket yönetimi tarafından tarih ve saati gösterilerek, noterlikçe onaylı bir deftere, sıra numarası altında, yazılır veya yapıştırılır. Daha sonra İnternet Web Sitesinde yayımlanan bilgilerde bir değişiklik yapılırsa, değişikliğe ilişkin olarak yukarıda özetlenen işlem tekrarlanır.

##### **5. "İNTERNET WEB SİTESİ YÖNETİMİ" NASIL YAPILMALI ?**

Genel olarak, yasaya uygun İnternet Web Sitesi yapılması ile bütün sorunlar çözülecek ve her şey bitecek gibi görünse ve düşünülse de, İnternet Web Sitesi yaptırmak sadece bir başlangıçtır.

İnternet Web Sitesinin sürekli güncel olması ve yasada belirtilen şekillerde, şirketi ilgilendiren diğer belgeler ve işlemler için de kullanılabilmesi gerekmektedir.

İnternet Web Sitesi oluşturulması ve yönetimi 2 (iki) farklı çözüm yaklaşımı ile sağlanabilir.

- Kendi iç kaynakları ile.
- Dış kaynak barındırma ve işletim hizmetleri ile.

Her 2 (iki) durumda da dikkat edilmesi gereken önemli başlıklar aşağıdadır:

### **5.1. Kullanım Kolaylığı**

İnternet Web Sitesinin sahibinin veya şirket çalışanının teknik bilgiye ihtiyaç duymadan kolay bir şekilde ilgili İnternet Web Sitesinin içeriğini düzenleyebilmesi ve yönetebilmesidir.

### **5.2. Geliştirilebilir Yapı ve İhtiyaca Özel Hazırlanabilme**

6102 Sayılı TTK'nın içeriği zamanla değişecek, gelişecek ve yeni kararnamelemler ile çalışması düzenlenebilecektir. Aynı doğrultuda, şirketin iş alanında yapılmış olan değişikliklerinin ilgili İnternet Web Sitesinin içeriğine yansıtılabilmesi gerekebilir.

### **5.3. İçerik / Dosya Yöneticisi**

Dinamik bir İnternet Web Sitesinin pek çok resimden ve Word, Excel, PPT, PDF ve benzeri dosyalardan oluşacağını, yeri geldiğinde bilgi yüklemek, organize etmek ve paylaşmak zorunda kalılabileceği bilinmelidir.

### **5.4. Kullanıcı Yönetimi**

İçerik yönetimi için mutlaka kullanıcı grupları ve bu gruplara ait kullanıcıların tanımlanabilmesi ve yönetilebilmesi gerekir.

### **5.5. Erişim Kısıtlamaları**

Kullanıcı Yönetimi sayesinde, grupların ve kişilerin sadece kendilerini ilgilendiren ve de yetkili oldukları bölümlere erişimi sağlanabilmelidir.

### **5.6. Çoklu Dil Desteği**

Yurtiçi ve yurtdışı faaliyetlerin aktarılabilmesinden yola çıkarak ilgili İnternet Web Sitesinin birden fazla dil seçeneğinin olması faydalı olabilecektir.

### **5.7. Yedekleme / Geri Yükleme**

6102 Sayılı TTK'da belirtildiği şekilde, Şirketin Internet Web Sitesine konulan bir içerik, üzerinde bulunan tarihten itibaren, Finansal Tablolar için 5 (Beş) yıl olmak üzere, en az 6 (Altı) ay süreyle ilgili Internet Web Sitesinde kalır; aksi hâlde konulmamış sayılır.

Bu şartların sağlanabilmesi için, tanımlı ve kontrollü prosedürler doğrultusunda Internet Web Sitesindeki bilgilerin yedeklenmesi ve gerektiğinde kolay bir şekilde geri yüklenebilmesi sağlanmalıdır.

### **5.8. İş Sürekliliği ve Olağanüstü Durum**

Internet Web Sitesi Yönetim Hizmeti şirketin kendi kaynaklarıyla veya dış kaynaklarla sağlansa da, tanımlanmış Internet Web Sitesine erişimlerin sürekliliği dikkate alınmalıdır. Olası yangın, sel, deprem gibi bazı olağanüstü durumlar için önlemlerin alınması gerekmektedir.

### **5.9. Dış Kaynak Barındırma ve İşletim Hizmetleri Seviye Yönetimi**

Hizmetler bir şekilde dış kaynaklar vasıtasıyla sağlanıyor ise, yapılan anlaşmalar ve taahhütlerin gerektiği gibi yerine getirildiği izlenmeli, eğer sapmalar var ise önlemler alınmalıdır.

## **6. “CEZAI HÜKÜMLER” NELERDİR ?**

6102 Sayılı TTK, her sermaye şirketine Internet Web Sitesi yapma zorunluluğu getirmektedir. Bu yeni düzenleme ile, kamunun aydınlatılması amaçlanmıştır. Bu sayede kişiler, ilgili Internet Web Sitesine girerek şirketlerle ilgili bilgi, belge, rapor, tablo ve çağrılara kolaylıkla ulaşabileceklerdir.

Internet Web Sitesinde bulundurmakla yükümlü olduğu belgeleri bulundurmayan ya da yanlış bilgiler veren şirket hakkında kanuna aykırılığın ve Yönetim Kurulu'nun görevini yerine getirmemesinin bütün cezai ve hukuki sonuçları doğar. Cezai yaptırımlar saklı tutulmuştur.

#### Bölüm4: Bilgi Teknolojileri

6102 Sayılı TTK Madde-562 kapsamında, kanun'a uygun Internet Web Sitesi yapma zorunluluğu ile ilgili cezai hükümler şöyle belirtilmiştir.

Kanunun yürürlüğe girmesinden itibaren 3 ay içinde oluşturmayan veya internet web sitesi mevcut ise, aynı süre içinde, ilgili internet web sitesinin bir bölümünü bilgi toplumu hizmetlerine özgülemeyen anonim şirket yönetim kurulu üyeleri, limited şirket müdürleri ve sermaye paylara bölünmüş komandit şirkette yönetici olan komandite ortaklar, 6 aya kadar hapis ve 100 günden 300 güne kadar adli para, internet web sitesine konulması gereken içeriği usulüne uygun bir şekilde koymayan, bu bentteki failer, 3 aya kadar hapis ve 100 güne kadar adli para cezası ile cezalandırılırlar.

### 7. "BT İLE YAPILABİLECEK UYGULAMALAR, İŞLEMLER VE KONTROLLER" NELER OLMALI ?

#### 7.1. "Uygulamalar" Neler Olabilir?

##### 7.1.1. Kurumsal Kaynak Planlaması

Kurumsal Kaynak Planlaması (KKP), işletmelerde, mal ve hizmet üretimi için gereken, işgücü, makine, malzeme gibi kaynakların verimli bir şekilde kullanılmasını sağlayan Bütünleşik Yönetim Sistemleri'ne verilen isimlendirmedir.

Klasik bir KKP Yazılımı, işlem yapabilmek için, bilgisayarın çeşitli yazılım ve donanımlarını kullanır. Temel olarak, KKP Sistemleri, değişik verilerin saklanabildiği, bütünleşik veritabanlarını kullanır.

KKP Sistemleri'nde aşağıdaki modüller bulunur:

- Üretim Yönetimi
- Tedarik Zinciri Yönetimi
- Mali Yönetim
- Proje Yönetim
- İnsan Kaynakları Yönetimi
- Müşteri İlişkileri Yönetimi

### 7.1.2. Finansal Uygulamalar

Finansal Uygulamalar; işletmelerin finansal gereksinimlerini karşılayan, Bütünleşik Yönetim Sistemleri'ne verilen isimlendirme'dir.

Finansal Sistemler'de genellikle aşağıdaki modüller bulunur:

- Genel Muhasebe
- Finansman
- Borçlu/Alacakları Cari
- Yönetim Muhasebesi
- Bütçe/Tahmin

### 7.1.3. Karar Destek ve İş Zekası Uygulamaları

Karar Destek ve İş Zekâsı Sistemleri genelde iş süreçleri neticesinde üretilmiş olan verilere bir bütün olarak farklı boyutlardan bakılabilmesini ve verilerin faydalı bilgilere dönüşümünü sağlamaktadır.

Bu sistemler, stratejik kararların daha sağlıklı alınabilmesine ve kuruluşun gelecek vizyonunu daha doğru belirleyebilmesine yardımcı olur.

### 7.1.4. Elektronik-İş (E-İş) ve Elektronik-Ticaret (E-Ticaret)

Müşterilerin, tedarikçilerin ve iş ortaklarının, internet üzerinden bağlantı sağlayarak çalışması olarak tanımlanabilen E-İş, mevcut iş yapma yöntemlerini değiştirerek daha hızlı ve verimli bir ortam yaratmayı amaçlamaktadır. E-Ticaret ise; kısaca internet üzerinde ürün ve hizmetlerin alınıp satılması olarak tanımlanmaktadır.

Bu sistemde şirketler, kendi bilgisayar sistemlerinde bulunan bilgileri, belli güvenlik çerçevesinde, paylaşımına açarak, elektronik ortamda evrak alışverişi, satış veya satın alma işlemlerini gerçekleştirirler.

Burada kritik nokta, E-İş ortamına geçmek isteyen şirketlerin daha açık ve şeffaf olabilmeyi göze almaları, bilgisayar sistemlerini bu hedefi destekleyecek noktaya taşımaları gerekmektedir.



## **7.2. “Uygulama İşlemleri” Nelerdir?**

Yukarıda özetlenmeye çalışılan genel iş akışı kapsamında yapılabilecek uygulama işlemleri, ana hatları ile, aşağıdaki gibidir:

### **7.2.1. Bilgi Girişi / Kayıt Tutma**

Yapılan işlerin elektronik ortamda bilgi girişinin yapılması ve bilginin kayıt bazında saklanması. (Örnek: Mahsup Fişi, Satınalma Faturası ve benzerleri.)

### **7.2.2. Defter Tutma**

Girilmiş ve doğrulanmış verilerin tanımlı bir biçimde saklanması ve istenildiğinde kağıda bastırılması. (Örnek: Yevmiye Defteri, Envanter ve benzerleri.)

### **7.2.3. Sorgulama**

İstenildiği anda, girilmiş ve doğrulanmış verilerin, tanımlı bir biçimde, görüntülenebilmesi.

### **7.2.4. Basılı Raporlama**

Belli periyotlarda, girilmiş ve doğrulanmış verilerin tanımlı bir biçimde kağıda bastırılması. (Örnek: Fiş Dökümü, Mizan, Stok Listesi, Hareket Kayıtları Dökümü ve benzerleri.)

### **7.2.5. Bilgi Güvenliği**

Girilmiş ve doğrulanmış verilerin, girişi, raporlanması, görüntülenmesi ve arşivlenip saklanması süreçleri sırasında, yetkisi olmayan 3. kişiler tarafından erişilmesini, görüntülenmesini, değiştirilmesini, silinmesini ve kopyalanmasını engellemek üzere yapılması gereken tüm güvenlik işlemleri. (Örnek: Kullanıcı Adı ve Şifresi, Kriptolama ve benzerleri.)

### **7.2.6. Yedekleme / Arşivleme**

Girilmiş ve doğrulanmış verilerin herhangi bir sebep ile kaybolma ve bozulma risklerine karşılık periyodik olarak kopyalarının alınması ve arşivlenmesi işlemleri.

### 7.2.7. Erişim

Girilmiş ve doğrulanmış verilerin, paydaşlarla paylaşılması doğrultusunda ve tanımlı yetkiler çerçevesinde, erişiminin sağlanması.

### 7.3. “İşlemlerin Doğru Olması İçin Gereken Kontroller ve Prosedürler” Neler?

Yukarıda belirtilen uygulamalar ve işlemler kapsamında, verinin girişi, onayı, işlenmesi, raporlanması ve saklanması amacı ile aşağıdaki kontrollerin yapılması gerekmektedir.

#### 7.3.1. Girdi Kontrolleri

##### 7.3.1.1. Girdi Yetkilendirme

Yetkilendirilmiş kaynaklardan veri girişi yapılabilmesini temin eden prosedürler bulunmalıdır.

##### 7.3.1.2. Doğruluk, Bütünlük ve Yetkilendirme Kontrolleri

Personel veya sistem tarafından üretilen veya işlenmek üzere ara yüzlerden girilen hareket verileri, doğruluk, bütünlük ve geçerlilik kontrolü için çeşitli testlere tabi tutulur. Ayrıca, giriş verilerinin kaynak noktasına en yakın yerde değiştirilmesini ve onaylanmasını temin eden prosedürler bulunmalıdır.

##### 7.3.1.3. Veri Girdilerindeki Hataların Ele Alınması

Hatalı girilen verilerin, düzeltilmesini ve tekrar işleme alınmasını temin eden prosedürler bulunmalıdır.

#### 7.3.2. Veri İşleme Kontrolleri

##### 7.3.2.1. Veri İşleme’de Bütünlük

Veri İşleme Prosedürleri; görevlerin ayrılığı prensibine uyulmasını ve yapılan işlerin doğrulanmasını ve ayrıca, her çalıştırmada kontrol toplamları ve esas dosya güncelleme kontrolleri gibi yeterli kontrollerin varlığını da temin eder.

### **7.3.2.2. Veri İşleme’de Onaylama ve Değişirme**

Veri İşleme’de Onaylama için kullanıcı doğrulaması ve değiştirme işleminin kaynak noktasına en yakın yerde gerçekleştirilmesini temin eden prosedürler bulunmalıdır.

### **7.3.2.3. Veri İşleme’deki Hataların Ele Alınması**

Veri İşleme’deki Hataların Ele Alınması’na ilişkin prosedürler, hatalı hareketlerin işlenmeden belirlenmesini sağlar ve diğer geçerli hareketleri kesintiye uğratmasını engeller.

### **7.3.3. Çıktı Kontrolleri**

#### **7.3.3.1. Çıktıların Ele Alınması ve Muhafazası**

Bilgi Sistemleri Uygulamaları’nın çıktılarının ele alınması ve muhafazası işlemlerinde, belirlenmiş prosedürler izlenmeli, gizlilik ve güvenlik gereksinimleri dikkate alınmalıdır.

#### **7.3.3.2. Çıktıların Dağıtım**

Bilgi Sistemleri Çıktıların Dağıtım ile ilgili prosedürler tanımlanmış, duyurulmuş ve takip ediliyor olmalıdır.

#### **7.3.3.3. Çıktı Uyumluluğu ve Mutabakatı**

Çıktıların kontrol toplamlarıyla uyumluluğu rutin olarak kontrol edilmelidir. Log kayıtları, hareketlere ilişkin işlemlerin takip edilmesini ve sorunlu verilerle ilgili mutabakat sağlanmasını kolaylaştırır.

#### **7.3.3.4. Çıktıların Gözden Geçirilmesi ve Hataların Ele Alınması**

Çıktı raporlarının doğruluğunun, çıktıları sağlayan kişiler ve uygun kullanıcılar tarafından gözden geçirilmesini temin eden prosedürler ile çıktılarda bulunan hataların tanımlanması ve ele alınması ile ilgili prosedürler bulunmalıdır.

#### **7.3.3.5. Çıktı Raporlarının Güvenliğinin Sağlanması**

Kullanıcılara dağıtım yapılmış ve dağıtım için bekleyen tüm çıktı raporlarının güvenliğinin sağlanması ile ilgili prosedürler bulunmalıdır.

#### **7.3.4. Sınır Kontrolleri**

##### **7.3.4.1. Aslına Uygunluk ve Bütünlük Kontrolleri**

Organizasyon dışında üretilen, telefon, sesli posta, kağıt, faks veya e-posta ile alınmış verinin aslına uygunluğu ve bütünlüğü, veri üzerinde herhangi bir kritik bir işlem yapılmadan, uygun bir şekilde kontrol edilmelidir.

##### **7.3.4.2. Hassas Bilginin İletim ve Nakil Esnasında Korunması**

Hassas Bilginin, iletim ve nakil esnasında, yetkisiz erişim, değişiklik ve yanlış yönlendirmeye karşı uygun bir biçimde korunması gerekir.

#### **8. “BT RİSK YÖNETİMİ” NEDİR ?**

Bilgi her kuruluş için kritiktir ve bilgilerin çoğunluğu BT Sistemlerinde oluşturulur, işlenir, iletilir ve saklanır. Bunun doğal bir sonucu olarak, BT Riskleri sadece BT Birimlerinin sorumluluğunda değil, aynı zamanda tüm şirketin sorumluluğundadır.

Yukarıda belirtilen uygulamalarda tanımlanmış kontrol ve prosedürler uygulamaya alınmadığında ortaya çıkabilecek olan BT Risk Sınıflandırması aşağıdaki gibi yapılabilir:

- Güvenlik riskleri

Bilginin yetkili olmayan taraflarca erişilmesi, kullanılması.

- Erişilebilirlik Riskleri

Sistem hatası veya olağanüstü durumlarda bilgiye erişilememesi.

- Performans Riskleri

İş değerlerine veya verimliliğine ters olarak etki edebilecek şekilde BT kaynaklarının gereken performans düzeyinde olmaması.

- Uyum Riskleri

Yasal, BT veya kurumsal politikalar'a uyulmamasının ortaya çıkartacağı sonuçlar.

BT Risk Yönetimi'ni, her biri farklı öneme sahip, ancak birbirini etkileyen ve destekleyen, aşağıdaki 5 (Beş) temel fonksiyon ile yerine getirmek mümkündür.

- Risk Belirleme
- Risk Analizi
- Risk Değerlendirme
- Riske Müdahale Etme
- Risk Yönetimini İzleme

#### **9. "ELEKTRONİK İMZA" NEDİR VE NASIL KULLANILIR ?**

Elektronik İmza; üçüncü tarafların erişimine kapalı bir ortamda, bir bilginin bütünlüğü bozulmadan (bilgiyi ileten tarafın oluşturduğu orijinal haliyle) ve tarafların kimlikleri doğrulanarak iletildiğini elektronik veya benzeri araçlarla garanti eden, harf, karakter veya sembollerden oluşur.

Elektronik İmza kavramı; çok genel bir tanım olup, kişilerin elle atılmış olduğu imzaların tarayıcıdan geçirilmiş hali olan sayısallaştırılmış imzaları ve kişilerin göz retinası, parmak izi ya da ses gibi biyolojik özelliklerinin kaydedilerek kullanıldığı biyometrik bilgileri içeren imzaları veya bilginin bütünlüğünü ve tarafların kimliklerinin doğruluğunu sağlayan sayısal imzaları topluca içermektedir.

Sayısal İmza; imzalanan metine göre farklılık gösterir ve içeriğin matematiksel fonksiyonlardan geçirilerek eşsiz olduğu düşünülen bir değer bulunması sureti ile elde edilir. Kısaca, elle atılan imzada olduğu şekilde, kişilerin tek sayısal imzası yoktur; bunun yerine imzalamada kullanılan anahtarları vardır.

5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu'nda ve bu metinde geçen Elektronik İmza kavramı Sayısal İmza'yı işaret etmektedir.

Bu durum, İnternet çağının getirdiği teknolojik yeniliklerin hukuki zemininin düzenlenmesidir. Bu çerçevede olmak üzere, 6102 Sayılı TTK bilhassa Son Hükümler kısmında bazı düzenlemeler getirmiştir. Buna göre, ticaret şirketleri ile gerçek ve tüzel kişi diğer tacirlere ilişkin olarak, bu Kanun'un zorunlu tuttuğu bütün işlemler elektronik ortamda Güvenli Elektronik İmza ile de yapılabilir. Bu işlemlerin dayanağı olan belgeler de aynı usulle elektronik ortamda düzenlenebilir. Zaman unsurunun belirlenmesi gereken ve çıkarılacak tüzükte düzenlenecek hâllerde, Güvenli Elektronik İmza'ya eklenen zaman damgasının tarihi, diğer hâllerde merkezi veri tabanı sistemindeki tarih esas alınır (6102 Sayılı TTK Madde-1526/III).

Aynı şekilde, şirket adına imza yetkisine haiz kişiler, şirketin taraf olacağı sözleşmeleri kendi adlarına üretilen Güvenli Elektronik İmza ile imzalayabileceklerdir. Bu durumda, kullanılacak nitelikli elektronik sertifikalardaki sertifika sahibi sahası içerisine, sertifika sahibinin ismi ile birlikte temsil ettiği tüzel kişinin de ismi yazılmak suretiyle bu husus tescil ve ilan edilir.

Kanun, Güvenli Elektronik İmza'nın kullanılmasına imkân tanımakla birlikte, bazı durumlarda kullanılmasını yasaklamıştır. Bunların başında; poliçe, bono, çek, makbuz senedi, varant ve kambiyo senetlerine benzeyen senetler gelmektedir. Kanun koyucu, bu senetlerin Güvenli Elektronik İmza ile düzenlenemeyeceği gibi, bu senetlere ilişkin kabul, aval ve ciro gibi senet üzerinde gerçekleştirilen işlemlerin de Güvenli Elektronik İmza ile yapılamayacağını hükme bağlamıştır.

Bununla birlikte 6102 Sayılı TTK, konişmentonun, taşıma senedinin ve sigorta poliçesinin imzasının el ile, faksimile baskı, zımba, ıstampa, sembol şeklinde, mekanik veya elektronik herhangi bir araç ile de atılabileceğini düzenlemiştir. Devamla Kanun, tanzim olundukları ülke kanunları'nın izin verdiği ölçüde bu senetlerde yer alacak kayıtların el yazısı, telgraf, teleks, faks ve elektronik diğer araçlar ile yazılabileceğini, oluşturulabileceğini veya gönderilebileceğini hükme bağlamıştır.

## **10. “ELEKTRONİK ORTAMDA GENEL KURUL TOPLANTISI VE YÖNETİM KURULU TOPLANTISI” NASIL YAPILACAK ?**

### **10.1. İlkeler**

Elektronik ortamda Genel Kurul Toplantısı ve Yönetim Kurulu Toplantısı yapılabilmesi ile ilgili konular 6102 Sayılı TTK Madde-1527 kapsamında aşağıdaki şekilde ele alınmıştır;

#### **10.1.1. Yönetim veya Müdürler Kurulu Toplantısı**

Şirket sözleşmesinde veya esas sözleşme’de düzenlenmiş olması şartıyla, sermaye şirketlerinde yönetim kurulu ve müdürler kurulu tamamen elektronik ortamda yapılabileceği gibi, bazı üyelerin fiziken mevcut buldukları bir toplantıya bir kısım üyelerin elektronik ortamda katılması yoluyla da icra edilebilir. Bu hâllerde, Kanun’da veya şirket sözleşmesinde ve esas sözleşme’de öngörülen toplantı ile karar nisaplarına ilişkin hükümler aynen uygulanır.

#### **10.1.2. Genel Kurul / Ortaklar Kurulu**

Kollektif, komandit, limited ve sermayesi paylara bölünmüş şirketlerde, şirket sözleşmesinde ve esas sözleşme’de öngörülerek, elektronik ortamda Ortaklar Kurulu’na ve Genel Kurul’a katılma, öneride bulunma ve oy verme, fiziki katılımın, öneride bulunmanın ve oy vermenin bütün hukuki sonuçlarını doğurur.

#### **10.1.3. İnternet Web Sitesi Şartı, Teknik Rapor Tescili ve İlanı**

Birinci ve ikinci fıkra’da öngörülen hâllerde, elektronik ortamda oy kullanabilmek için, şirketin bu amaca özgülenmiş bir İnternet Web Sitesine sahip olması, ortağın bu yolda istemde bulunması, elektronik ortam araçlarının etkin katılmaya elverişliliğinin bir teknik rapor ile ispatlanıp bu raporun tescil ve ilan edilmesi ve oy kullananların kimliklerinin saklanması şarttır.

#### **10.1.4. Oy Kullanmanın Bütün Şartlarını ve Araçlarını Sağlama**

Birinci ve ikinci fıkrada anılan şirketlerde, esas sözleşme veya şirket sözleşmesi gereği şirket yönetimi, bu yolla oy kullanmanın bütün şartlarını gerçekleştirir ve ortağa gerekli bütün araçları sağlar.

#### **10.1.5. Uygulama Esasları'nın Tüzük İle Düzenlenmesi**

Anonim şirketlerde, genel kurullara elektronik ortamda katılma, öneride bulunma, görüş açıklama ve oy verme, fiziki katılmanın ve oy vermenin bütün hukuki sonuçlarını doğurur. Bu hükmün uygulanması esasları bir tüzük ile düzenlenir. Tüzükte, genel kurula elektronik ortamda katılmaya ve oy vermeye ilişkin esas sözleşme hükmünün örneği yer alır. Anonim şirketler, tüzükten aynen aktarılacak olan bu hükümde değişiklik yapamazlar.

Tüzük, ayrıca oy'un gerçek sahibi veya temsilcisi tarafından kullanılmasını sağlayan kurallar ile 6102 Sayılı TTK Madde-407/III kapsamında öngörülen komiserlerin bu hususa ilişkin yetkilerini içerir. Bu tüzüğün yürürlüğe girmesi ile birlikte, genel kurullara elektronik ortamda katılma ve oy kullanma sisteminin uygulanması pay senetleri borsaya kote edilmiş şirketlerde zorunlu hâle gelir.

#### **10.1.6. Uygulama Kuralları'nın Yönetmelik ile Düzenlenmesi**

Birinci ilâ dördüncü fıkra hükümleri çerçevesinde, oy'un gerçek sahibi tarafından kullanılmasına ve uygulamaya ilişkin kurallar ile pay sahibinin temsilcisine İnternet Web Sitesi aracılığıyla talimat vermesi esas ve usulleri Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nca çıkarılacak bir yönetmelik ile düzenlenir.

#### **10.2. E-Ortam Kullanıcılarının E-Posta Adreslerini Bildirmeleri**

Yukarıda ele alınan yaklaşım doğrultusunda, 6102 Sayılı TTK Madde 1528 kapsamında elektronik ortamı kullanmak isteyen ortaklar, pay sahipleri ve yönetim kurulu üyeleri elektronik posta adreslerini şirkete bildirirler.



## **1. Mevcut Durumun TTK'ya Uyumunun Tespiti Açısından Döküman İncelemesi**

- Ana Sözleşme
- Organizasyon şeması
- Genel kurul kararları
- Yönetim kurulu çalışma esasları ve kararları
- Yönetim kurulu üyeleri özgeçmişleri
- Görev & teşkilat yapısı ve yetki & sorumluluklarına ilişkin belgeler
- Hisse senetleri
- Mali tablolar
- Son 3 yılın faaliyet raporları
- Bilgi teknolojileri değerlendirme çalışmaları
- Süreç analizleri ve iç kontrol sistemi değerlendirme çalışmaları
- Risk yönetimi değerlendirme çalışmaları
- Kilit personel ile görüşmeler
- Muhasebe teknik altyapısı
- Mevcut durum analiz raporu hazırlanması
- Şirketin ticari sözleşmeleri
- Haksız rekabet şartlarının araştırılması

## **2. Muhasebe ve Finansal Raporlama Alt Yapı Çalışmalarının Yapılması**

- Personel eğitimlerinin tamamlanması
- Belge düzenine uyum için gerekli alt yapının sağlanması
- Ticari defterlerin tutulmasına ve onayına yönelik alt yapı çalışmalarının tamamlanması
- Muhasebe teknolojik alt yapısının değerlendirilmesi ve gerekliliğinde revizesi ile değişikliği kararlarının alınması
- Kamu Gözetimi , Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanacak standartlara ve düzenlemelere uyumun sağlanması
- 01.01.2013 tarihli açılış bilançolarının oluşturulması
- Bakanlar Kurulu Kararı doğrultusunda bağımsız denetime tabi olacak şirketler için bağımsız denetçi seçiminin yapılması
- Bağımsız denetim , faaliyet raporu denetimine uygun iş akışının oluşturulması
- Finansal raporlama sürecinin oluşturulması (Mali tablo hazırlama süreci )

- Konsolidasyon altyapısını oluşturmaya yönelik iş akış planlarının oluşturulması ve şirketler topluluğu raporlama rehberi hazırlanması
- Bağlı Şirketlerin raporlama yükümlülüklerinin yerine getirilmesine yönelik iş planlarının oluşturulması (Ana şirket ile yapılan işlemler )
- Finansal planlama (bütçe) altyapısının oluşturulması
- Faaliyet raporunun hazırlanmasına yönelik iş planlarının oluşturulması ve altyapının hazır hale getirilmesi
- Yönetim Kurulu'nun görev ve yetkilerinin yerine getirilmesi amacıyla yönelik destek çalışmalarının planlanması
- Pay sahiplerinin Şirket 'e borçlanmalarına yönelik düzenlemelere uyumun sağlanması
- Yönetim Kurulu üyelerinin Şirket ile işlem yapması ve şirkete borçlanmalara yönelik düzenlemelere uyumun sağlanması

### **3. Kurumsal Yönetim Alt Yapı Çalışmalarının Yapılması**

- Ortaklık yapısının analizi ve ortaklararası ilişkilerin incelenmesi
- Aile işleri ile şirket işlerinin ayırımının yapılması
- İmtiyazlara ilişkin düzenlemeler
- Pay sahiplerinin ve personelin eğitimi
- Genel kurul analizi ve kar payı uygulamalarının düzenlenmesi
- Ana sözleşmenin TTK'ya uyumlu hale getirilmesi
- Organizasyon yapısının uyumlaştırılması
- Şirket içi iletişimin ve şeffaflığın analizi
- Şirketin menfaat sahiplerine (müşteriler, tedarikçiler, personel v.b) ilişkin analizler ve en iyi uygulamaların yerleştirilmesi
- İnsan kaynakları biriminin ve çalışmalarının uyumlaştırılması
- Görev, teşkilat, yetki ve sorumluluklarının belirlenmesi
- Grup içi şirketler arasında bilgi akışının sağlanması
- Grup şirketleri ile ilişkileri ortaya koyan raporlama sisteminin geliştirilmesi
- Şirket etik kurallarının oluşturulması ve uygulamaya geçirilmesi
- Şirketin web sitesinin şeffaflık açısından analizi ve öneriler getirilmesi

- Şirkete faaliyet raporu uygulama örnekleri sunulması
- Yönetim Kurulunun oluşturulması ve üyelerinin seçimi
- Yönetim Kurulu üyelerinin nitelikleri bakımından analizi, görev ve yetkileri konusunda bilgilendirilmesi ve eğitimi
- Yönetim Kurulu kararlarına destek olacak raporlama ve bilgi akış sisteminin kurulması
- Şirket içi iletişim modellerinin önerilmesi
- Şirket toplantılarının organizasyonu
- Yönetim Kurulu'na yapılacak her türlü ödemenin şartlarının ve kıstaslarının belirlenmesi
- Yönetim Kurulu'na sigorta yapılması
- Denetim komitesinin ve bu komitenin performans analiz süreçlerinin oluşturulması
- Şirket operasyonlarının 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun rekabet şartlarına göre revize edilmesi
- Acentalık faaliyetlerinin 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'na uyumlu hale getirilmesi
- Ticari sözleşmelerin 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'na uyumlu hale getirilmesi
- Web'ten Genel Kurul ve Yönetim Kurulu toplantıları yapılmasına yönelik altyapı çalışmalarının yapılması

#### **4. Bilgi Teknolojileri (BT) Alt Yapı Çalışmalarının Yapılması**

- BT süreçlerinin değerlendirilmesi
- İş hedefleri ve bilgi teknolojileri hedeflerinin uyumunun sağlanması
- BT varlıklarının saptanması
- "Olağanüstü Durum" ve "İş Sürekliliği" süreçlerinin ve prosedürlerinin tanımlanması ile risklerin en aza indirilerek, sistem güvenliği ve bilgi güvenilirliğinin sağlanması
- BT hizmetlerinin performansının ve proje çıktılarının takip edilmesi
- Bakanlar Kurulu Kararı doğrultusunda bağımsız denetime tabi olacak şirketler için 6102 Türk Ticaret Kanunu 1524. Madde kapsamında "Internet Web Sitesi" oluşturulması ve hayata geçirilmesi
- Kullanılan yazılımlardan "Kurumsal Kaynak Planlaması, Finansal Uygulamalar, Karar Destek ve İş Zekası ile E-Ticaret, E-İş" uygulamalarının 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'na uyumlu hale getirilmesi

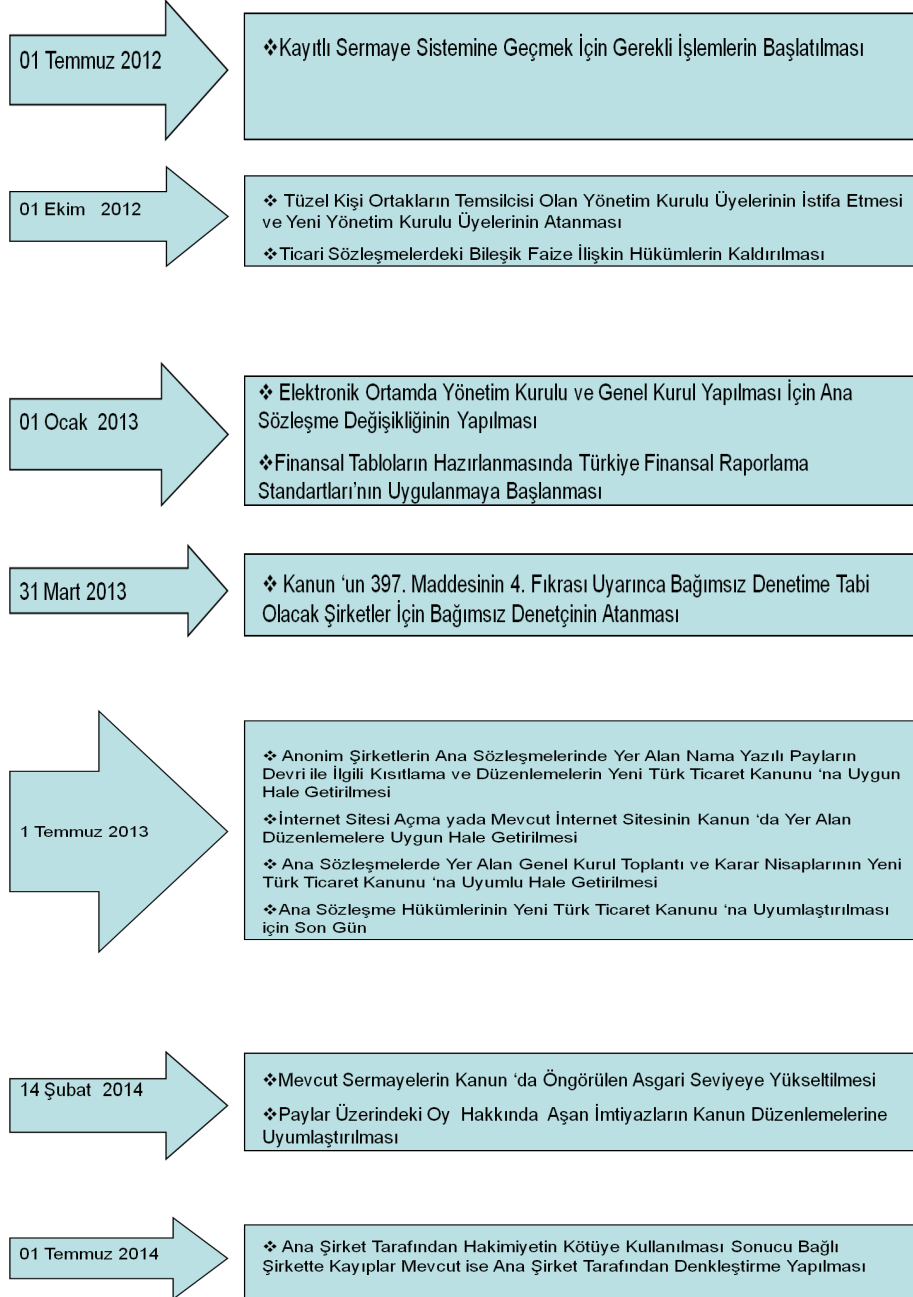
## Bölüm5: Yol Haritası

- BT prosedür ve süreçlerinin tanımlanması ve uygulamaya alınmasıyla;
  1. Veri Girişi
  2. Veri İşleme
  3. Çıktı
  4. Uygulama (Örnek; Bilgi Güvenliği, Yedekleme/ Arşivleme, Erişim İşlemlerinin kontrol altına alınması)
- BT Risk Yönetimi prosedür ve sürecinin tanımlanması ve uygulamaya alınması
- Elektronik imza altyapısının oluşturulması
- Elektronik ortamda Genel Kurul ve Yönetim Kurulu Toplantılarının yapılabilmesi için gereken işlemlerin belirlenmesi ve oluşturulması

### 5. Risk Yönetimi ve İç Kontrol Alt Yapı Çalışmalarının Yapılması

- İç kontrol sisteminin analizi (döküman, prosedür ve iş süreçlerinin belirlenmesi,)
- İç kontrol sisteminin tasarlanması
- Şirket iç kontrollerin belgelenmesi
- İç kontrol sisteminin yerleştirilmesi ve raporlanması
- Riskin Erken Teşhisi Komitesi'nin oluşturulması
- Finansal, stratejik, dış çevreden kaynaklanan ve operasyonel risklere ilişkin olarak;
  1. Risk iştahının belirlenmesi
  2. Kritik performans göstergelerinin belirlenmesi
  3. Tehlike ve fırsatların belirlenmesi
  4. Tanımlanan bu risklerin etki ve sıklık analizinin yapılması
  5. Şirket hedefleri doğrultusunda en uygun çözümün seçilmesi
  6. Seçilen çözümün uygulamaya alınması
  7. Performans ölçümü
- Risk tabanlı iç denetim faaliyetlerine ilişkin yol haritası oluşturulması
- İç Denetim Yönetmeliği'nin hazırlanması
- İç Denetim departmanı kurularak denetim evreninin belirlenmesi
- İç Denetim kısa ve uzun vadeli planlarının hazırlanması
- Süreç bazında İç Denetim çalışma programlarının hazırlanması

## 6. Zaman Çizelgesi



## SONUÇ

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, ticari yaşamın kurallarını yeniden ve çağdaş bir yaklaşım ile tümüyle yeniden tanımlayarak şirketlerin rekabet gücünü artırmayı hedeflemektedir. Ancak, kanunun getirdiği önemli yenilikler göz önüne alındığında gerek halka açık şirketler gerekse diğer şirketler açısından bu değişiklikleri özümsemek ve gerekli hazırlıkları layıkıyla yapabilmek için verilen sürenin çok iyi değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu çerçevede hazırlık sürecine hiç zaman kaybetmeden başlanmasının ve geçiş için verilen sürelerin çok iyi değerlendirilmesinin bu olumlu değişimden elde edilecek faydaları en üst seviyeye taşımamanın anahtarı olacağına inanıyoruz.











