



## **YENİ TÜRK TİCARET KANUNU UYARINCA ANONİM ŞİRKETLERDE DENETLEMENİN KAPSAMI ve DENETİM RAPORU**

Ufuk ÜNLÜ<sup>(\*)</sup>

### **1 - GİRİŞ**

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu 14.02.2011 tarih ve 27846 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış ve genel anlamda 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Aynı şekilde 6103 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanun 01.07.2012 tarihinde yürürlük kazanmıştır.

6102 sayılı Kanun’un 329 uncu maddesine göre anonim şirket, sermayesi belirli ve paylara bölünmüş olan, borçlarından dolayı yalnız malvarlığıyla sorumlu bulunan şirkettir. Anonim şirkette pay sahipleri, sadece taahhüt etmiş oldukları sermaye payları ile ve şirkete karşı sorumludur. Bu çalışmada 6102 sayılı Kanun uyarınca anonim şirketlerde denetleme konusu üzerinde durulacak ve özellikle denetlemenin kapsamının ne olacağı hakkında bilgi verildikten sonra denetim sonucunda hazırlanan denetim raporuna değinilecektir.

### **2- DENETLEMENİN KONUSU ve KAPSAMI**

Anonim şirketlerde denetleme konusu 6102 sayılı Kanunun 397-406 maddeleri arasında ele alınmıştır. Söz konusu maddelerde denetimin konusu ve kapsamı, denetçilik müessesesi, denetim raporu, denetçilerin sorumlulukları v.b. hükümler düzenlenmiştir.

Anonim şirketin ve şirketler topluluğunun finansal tabloları ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun denetimi; envanterin, muhasebenin ve Türkiye Denetim Standartlarının öngördüğü ölçüde iç denetimin, 6102 sayılı Kanunun “Denetleme” bölümü hükümleri anlamında, aynı Kanunun 378’inci maddesi uyarınca verilen raporların ve yine aynı Kanunun 397’nci maddesinin birinci fıkrası çerçeve-

<sup>(\*)</sup> Başbakanlık Müfettişi

sinde yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun denetimidir. 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 gerçekleştirilir. Denetleme, şirketin ve şirketler topluluğunun, malvarlıksal ve finansal durumunun 6102 sayılı Kanunun 515 inci maddesi anlamında dürüst resim ilkesine uygun olarak yansıtılıp yansıtılmadığını, yansıtılmamışsa sebeplerini, dürüstçe belirtecek şekilde yapılır.

Dürüst resim ilkesine göre, anonim şirketlerin finansal tabloları, Türkiye Muhasebe Standartlarına göre şirketin malvarlığını, borç ve yükümlülüklerini, öz kaynaklarını ve faaliyet sonuçlarını tam, anlaşılabilir, karşılaştırılabilir, ihtiyaçlara ve işletmenin niteliğine uygun bir şekilde; şeffaf ve güvenilir olarak; gerçeği dürüst, aynen ve aslına sadık surette yansıtacak şekilde çıkarılır.

Ayrıca, söz konusu 378 inci maddede öngörülen rapor, riskin erken saptanması ve yönetimine ilişkin rapordur. Riskin yönetilmesi amacıyla kurulan uzman bir komite, anonim şirket yönetim kuruluna her iki ayda bir vereceği raporda durumu değerlendirir, varsa tehlikelere işaret eder, çareleri gösterir. Rapor denetçiye de yollarılır.

Bununla birlikte, 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 yansıtıp yansıtmadığı da denetim kapsamı içindedir.

Anonim şirketlerde denetime tabi olanlar, hazırlanmış olan finansal tablolarının denetimden geçip geçmediğini, denetimden geçmiş ise denetçi görüşünü ilgili finansal tablonun başlığında açıkça belirtmek zorundadır. Bu hüküm, anonim şirketlerde yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu için de uygulanır. Denetime tabi olduğu hâlde, denetletirilmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu, düzenlenmemiş hükmündedir. Şirketin ve şirketler topluluğunun 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.

6102 sayılı Kanunun 398 inci maddesine göre anonim şirketlerde denetim;

- Şirketin finansal tablolarının ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun,
- Şirketler topluluğunun konsolide finansal tablolarının ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun, denetçinin denetleme sırasında elde ettiği bilgilerle uyum içinde olup olmadığını belirtip açıklayacak şekilde yapılır.

Şirketler topluluğunun finansal tablolarının denetiminden sorumlu olan denetçi, şirketler topluluğunun konsolide tablolarına alınan şirketlerin finansal tablolarını, özellikle konsolidasyona bağlı uyarlamaları ve mahsupları inceler; meğerki, konsolidasyona alınan şirket, kanun gereği veya böyle bir gereklilik bulunmaksızın, söz konusu hükümlere uygun olarak denetlenmiş olsun. Bu istisna, merkezi yurt dışında bulunan bir şirketin 6102 sayılı Kanunun öngördüğü denetimle eş değer bir denetime tâbî tutulmuş olması hâlinde de geçerlidir.

Denetçi, yönetim kurulunun şirketi tehdit eden veya edebilecek nitelikteki riskleri zamanında teşhis edebilmek ve risk yönetimini gerçekleştirebilmek için riskin erken saptanması ve yönetimine ilişkin maddede öngörülen sistemi ve yetkili komiteyi kurup kurmadığını, böyle bir sistem varsa bunun yapısı ile komitenin uygulamalarını açıklayan, ayrı bir rapor düzenleyerek, denetim raporuyla birlikte, yönetim kuruluna sunar. Bu raporun esasları Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca belirlenir.

### 3- DENETİM RAPORU

Anonim şirketlerde denetleme faaliyetini yerine getirecek olan denetçi, şirket genel kurulunca; şirket topluluğu denetçisi ise, ana şirketin genel kurulunca seçilir. Denetçi, bağımsız denetim yapmak üzere, 01/06/1989 tarihli ve 3568 sayılı “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu”na 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.

Denetçi, yapılan denetimin türü, kapsamı, niteliği ve sonuçları hakkında, gereken açıklıkta, anlaşılır, basit bir dille yazılmış ve geçmiş yıllla karşılaştırmalı olarak hazırlanmış, finansal tabloları konu alan bir rapor düzenler. Bundan başka ayrı bir rapor hâlinde, yönetim kurulunun, şirketin veya şirket topluluğunun durumu hakkındaki yıllık faaliyet raporunda yer alan irdelemeleri, denetçi tarafından, finansal tablolar ile tutarlılığı ve gerçeğe uygunluğu açısından değerlendirilir.

Burada belirtilmesi gereken, şirket yönetim kurulunun, şirketin defterlerinin, yazışmalarının, belgelerinin, varlıklarının, borçlarının, kasasının, kıymetli evrakının, envanterinin incelenerek denetlenebilmesi için denetçiye gerekli imkânları sağlamaları hususunun yasal bir zorunluluk oluşudur. Bu durum sağlıklı bir denetimin yapılması açısından oldukça önemlidir.

Denetçi, değerlendirme yaparken şirketin, denetliyorsa ana şirket ile şirketler topluluğunun finansal tablolarını esas alır. Raporda öncelikle, şirketin ve topluluğun finansal durumuna dair yönetim kurulunun değerlendirmesi hakkında görüş açıklanır. Bu görüşte, 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 durumu irdelenir.

Denetim raporunun esas bölümünde;

- Defter tutma düzeninin, finansal tabloların ve topluluk finansal tablolarının, kanun ile esas sözleşmenin finansal raporlamaya ilişkin hükümlerine uygun olup olmadığı,
- Yönetim kurulunun denetçi tarafından denetim kapsamında istenen açıklamaları yapıp yapmadığı ve belgeleri verip vermediği açıkça ifade edilir.

Ayrıca, finansal tablolar ile bunların dayanağı olan defterlerin;

- Öngörülen hesap planına uygun tutulup tutulmadığı,
- Türkiye Muhasebe Standartları çerçevesinde, şirketin malvarlığı, finansal ve kârlılık durumunun resmini gerçeğe uygun olarak ve dürüst bir şekilde yansıtmadığı belirtilir.

Son olarak denetçi tarafından hazırlanan rapor yönetim kuruluna sunulur.

**4- SONUÇ**

Anonim şirketin ve şirketler topluluğunun finansal tabloları ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun denetimi; envanterin, muhasebenin ve Türkiye Denetim Standartlarının öngördüğü ölçüde iç denetimin, 6102 sayılı Kanunun “Denetleme” bölümü hükümleri anlamında, aynı Kanunun 378 inci maddesi uyarınca verilen raporların ve yine aynı Kanunun 397’nci maddesinin birinci fıkrası çerçevesinde yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun denetimidir. Bu denetim, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kanuna ve esas sözleşmenin finansal tablolara ilişkin hükümlerine uyulup uyulmadığının incelenmesini de kapsar.

Denetim sonucunda hazırlanan raporun finansal tabloları konu alan, yapılan denetimin türü, kapsamı, niteliği ve sonuçları hakkında, gereken açıklıkta, anlaşılır, basit bir dille yazılmış ve geçmiş yıllarla karşılaştırılabilir nitelikte olması gerekir.