

**Av. Dr. Eser Rüzgar**

**ANONİM ŞİRKETLER HUKUKUNDA  
FİNANSAL TABLO VE RAPORLARIN  
DENETİMİ**

# İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	VII
KISALTMALAR.....	XXV
GİRİŞ.....	1

## BİRİNCİ BÖLÜM

### ANONİM ŞİRKETİN DENETİMİ KAVRAMI

I. DENETİM KAVRAMI VE TARİHSEL GELİŞİMİ .....	7
A. Genel Olarak.....	7
B. Denetim Kavramının Tarihsel Gelişimi.....	10
C. Avrupa'da .....	14
D. Amerika'da.....	18
E. Türkiye'de .....	20
II. DENETİMİN İŞLEVİ .....	25
A. Kontrol.....	28
B. Caydırıcılık .....	28
C. Bilgilendirme.....	29
D. Güvence .....	31
E. Ekonomik .....	33
III. DENETİMDE MENFAAT SAHİPLERİ .....	34
A. Genel Olarak.....	34
B. Şirket.....	36
C. Pay Sahipleri.....	39
D. Alacaklılar .....	43
E. Çalışanlar .....	45
F. Şirket Yöneticileri.....	47

G. Bağlı Şirketler .....	48
H. Yatırımcılar .....	51
I. Kamu .....	52
IV. BENZER KAVRAMLAR VE KARŞILAŞTIRILMASI .....	54
A. Kurumsal Yönetim .....	54
1. Genel Olarak .....	54
2. Denetimle Karşılaştırılması.....	57
B. Kurumsal Sosyal Sorumluluk .....	59
1. Genel Olarak .....	59
2. Denetimle Karşılaştırılması.....	61
C. Uyum (Compliance) .....	63
1. Genel Olarak .....	63
2. Denetimle Karşılaştırılması.....	65
D. İş İnsanı Kararı İlkesi (Business Judgement Rule) .....	66
1. Genel Olarak .....	66
2. Denetimle Karşılaştırılması.....	70
E. İç Kontrol.....	71
1. Genel Olarak .....	71
2. Denetimle Karşılaştırılması.....	72

## İKİNCİ BÖLÜM

### ANONİM ŞİRKETLERDE FİNANSAL TABLO VE RAPORLAR

I. TÜRK TİCARET KANUNU'NDA ÖNGÖRÜLEN MUHASEBE DÜZENİ .....	73
A. Defter ve Belgeler .....	73
1. Genel Olarak .....	73
2. Defterlerin sınıflandırılması .....	74
3. Defter Tutma Yükümlülüğü .....	75
B. Türkiye Finansal Raporlama Standartları .....	78

---

1. Genel Olarak .....	78
2. Finansal Raporlamanın Amacı .....	79
3. Faydalı Finansal Bilginin Niteliksel Özellikleri .....	81
a. Temel Niteliksel Özellikler.....	82
b. Destekleyici Niteliksel Özellikler.....	84
4. Finansal Tablolar ve Raporlayan İşletme .....	85
5. Finansal Tablonun Unsurları.....	86
6. Finansal Tablolara Alma ve Tablo Dışı Bırakma .....	91
7. Ölçüm.....	95
8. Sunum ve Açıklama .....	97
9. Sermaye Kavramları ve Sermayenin Korunması.....	98
C. Türkiye Muhasebe Standartları.....	99
1. Genel Olarak .....	99
2. Bağımsız Denetime Tabi Şirketler Bakımından .....	102
3. Bağımsız Denetime Tabi Olmayan Şirketler Bakımından .....	108
D. Türkiye Denetim Standartları.....	111
II. ANONİM ŞİRKETLERDE FİNANSAL TABLOLAR.....	117
A. Genel Olarak .....	117
1. Finansal Tablo Kalemlerine İlişkin İlkeler .....	121
a. Tamlık ve Mahsup Yasağı.....	122
b. Bilançonun İçeriği.....	124
c. Aktifleştirme Yasağı .....	125
d. Karşılıklar.....	126
e. Dönem Ayırıcı Hesaplar .....	128
f. Sorumluluk İlişkileri.....	128
2. Finansal Tablolarda Değerleme İlkeleri .....	129
a. Özdeşlik.....	130
b. İşletme Faaliyetinin Sürekliliği .....	131
c. Teker Teker Değerleme Yapılması .....	134
d. İhtiyatlı Değerleme .....	134

3. Finansal Tabloları Hazırlama Yükümlülüğü ve Zamanı.....	137
4. Dürüst Resim İlkesi .....	138
5. Finansal Tablo Kullanıcıları.....	143
6. Finansal Tablo Çeşitleri.....	144
7. TMS'ye Uygun Finansal Tablo Hazırlama Esasları.....	145
B. Temel Finansal Tablolar.....	146
1. Bilanço.....	146
a. Bilançonun Tanımı.....	146
b. Bilanço Türleri .....	149
(1) Ticari Bilanço ve Mali Kâr (Vergi Bilançosu).....	150
(2) Açılış Bilançosu.....	154
(3) Yılsonu Bilançosu.....	154
(4) Tasfiye Bilançosu.....	155
(5) Ara Bilanço .....	156
c. Hazırlanması.....	158
d. Hesapların Aktifleştirilmesi.....	159
e. Değerleme Yapılması .....	161
f. Bilanço Şeması.....	163
g. Bilanço Kalemleri.....	166
(1) Aktif Taraf (Varlıklar) .....	166
(2) Pasif Taraf (Yükümlülükler) .....	168
2. Gelir Tablosu.....	170
C. Ek Finansal Tablolar .....	173
1. Fon (Nakit Akım) Tablosu .....	173
2. Özsermaye (Özkaynaklar) Değişim Tablosu .....	175
3. Satışların Maliyeti Tablosu .....	176
4. Kâr Dağıtım Tablosu .....	176
D. Şirketler Topluluklarına İlişin Finansal Tablolar.....	177
1. Konsolide Finansal Tablolar.....	177
2. Konsolidasyon İşlemleri .....	180

---

3. Konsolidasyonun İstisnaları.....	181
4. İştirak ve İş Ortaklıklarında Finansal Tablolar .....	182
III. ANONİM ŞİRKETLERDE RAPORLAR .....	184
A. Finansal Raporlar .....	184
1. Yönetim Kurulu Yıllık Faaliyet Raporu .....	184
a. Genel Olarak .....	184
b. Yıllık Faaliyet Raporu Hazırlanması.....	185
c. Yıllık Faaliyet Raporu İçeriği .....	187
d. Şirketler Topluluğundaki Yıllık Faaliyet Raporu .....	191
e. Yıllık Faaliyet Raporunun Asgari Unsurları Taşımaması ve Yaptırımı .....	192
(1) Denetime Tabi Olup Olmaması Bakımından.....	195
(2) Yönetim Kurulu Kararının Bir Parçası Olarak “Yıllık Faaliyet Raporu” .....	195
(3) Genel Kurul Kararına Esas Olarak “Yıllık Faaliyet Raporu” .....	196
(4) Şirket Yöneticilerinin Sorumluluğu Açısından “Yıllık Faaliyet Raporu” .....	198
2. Bağlılık Raporu .....	198
a. Bağlı Şirket Açısından.....	198
b. Hâkim Şirket Açısından .....	201
c. Bağlılık Raporunun Bağımsız Denetimi.....	204
d. Bağlılık Raporunun Özel Denetimi.....	207
B. Finansal Olmayan Raporlar .....	209
1. Genel Olarak .....	209
a. Kurumsal Raporlama.....	213
b. Sürdürülebilirlik Raporlaması .....	214
c. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlaması .....	223
d. Finansal Olmayan Raporlamanın Hukuki Etkileri .....	225
2. Komite Raporları .....	229
a. Genel Olarak .....	229

b. Denetim Açısından Önem Arz Eden Bazı Komite Çeşitleri .....	238
(1) Denetim Komitesi.....	238
i. Genel Olarak .....	238
ii. Görevleri .....	241
(a) Genel Olarak .....	241
(b) Finansal Rapor ve Belge Kontrolü .....	242
(c) Bağımsız Denetimin Gözetimi .....	242
(d) İç Denetim Fonksiyonu.....	244
(e) Kamuyu Aydınlatma Belgelerinin Kontrolü .	246
(f) Çalışma Biçimi .....	251
(g) Yapısı .....	252
(h) Sorumluluğu.....	254
(2) Riskin Erken Teşhisi Komitesi.....	258
i. Genel Olarak .....	258
ii. Görevleri .....	263
iii. Yapısı .....	266
iv. Sorumluluğu.....	266
(3) Kurumsal Yönetim Komitesi.....	267
i. Genel Olarak .....	267
ii. Görevleri .....	268
iii. Yapısı .....	270
iv. Sorumluluğu.....	270
C. Entegre Raporlama .....	271
1. Genel Olarak .....	271
2. Uluslararası Entegre Raporlama Girişimleri.....	275
D. Denetim Raporları .....	277
1. Bağımsız Denetçi Raporu.....	277
a. Genel Olarak .....	277
b. Finansal Tablolara İlişkin Denetim Raporu.....	281
c. Yönetim Kurulu Yıllık Faaliyet Raporuna İlişkin Denetim Raporu.....	284
d. Riski Erken Teşhisi ve Yönetime İlişkin Denetim Raporu.....	285

2. Sınırlı Bağımsız Denetim Raporu .....	288
3. Özel Denetçi Raporu.....	289

### ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

## FİNANSAL TABLO VE RAPORLARIN DENETİMİ

I. DENETİMİN KONUSUNA GÖRE.....	291
A. Finansal Tablo Denetimi.....	291
B. Uygunluk Denetimi.....	292
C. Faaliyet Denetimi.....	293
D. Hile Denetimi.....	294
E. Güvence Denetimi.....	298
II. DENETİMİN KAPSAMINA GÖRE (GENEL / ÖZEL VE DAR / GENİŞ ANLAMDA DENETİM) .....	300
III. DENETİMİN UYGULANMA ZAMANINA GÖRE (DEVAMLILIK / ARA / SON DENETİM).....	301
IV. DENETİMİN YAPILIŞ NEDENİNE GÖRE (ZORUNLU / İHTİYARİ DENETİM).....	302
V. DENETİMİ YAPAN İRADENİN KONUMUNA GÖRE (İÇ / DIŞ DENETİM).....	303
A. İç Denetim Sistemleri.....	306
1. Denetçi (İhtiyari Organ Olarak).....	306
2. İç Kontrol.....	309
3. İç Denetim.....	314
a. Genel Olarak.....	314
b. İç Denetimin Özellikleri.....	320
c. İç Denetimin Bağlantılı Olduğu Kavramlarla İlişkisi.....	322
(1) Bağımsız Denetim İlişkisi.....	322
(2) Kurumsal Yönetim İlişkisi.....	322
(3) İç Kontrol İlişkisi.....	323



(4) Bağımsız Yönetim Kurulu Üyeliği ve İç Denetim İlişkisi.....	324
4. Risk Yönetimi.....	328
5. Gözetim.....	330
B. Dış Denetim Sistemleri.....	334
1. Dış Denetçi.....	334
a. Bağımsız Denetim .....	334
b. Sınırlı Bağımsız Denetim .....	342
(1) Genel Olarak .....	342
(2) Türk Hukukunda .....	349
(3) Alman Hukukunda.....	351
(4) İsviçre Hukukunda.....	353
(5) Değerlendirmemiz .....	357
c. Denetçinin Hukuki Niteliği.....	365
(1) Genel Olarak .....	365
(2) Denetçinin Organ Olup Olmadığı Sorunu .....	369
(3) Değerlendirmemiz .....	377
d. Denetimin Konusu .....	381
e. Denetçinin Görevleri.....	384
f. Denetçinin Nitelikleri ve Seçimi .....	388
g. Denetimin Raporu.....	390
h. Denetimin Sonuçları .....	393
2. Bakanlık (Devlet) Denetimi .....	393
3. Bağımsız İdari Kurumların Denetimi.....	398
4. Özel Denetim.....	402

#### DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

### FİNANSAL TABLO VE RAPORLARIN HUKUKİ SONUÇLARI

I. GENEL KURUL AÇISINDAN .....	407
--------------------------------	-----

---

A. Genel Kurul Kararları.....	408
1. Finansal Tablo ve Raporların Hukuki Niteliği.....	408
2. Finansal Tablo ve Raporların Genel Kurul Kararıyla Bağlantılı Olması .....	413
3. Dürüst Resim İlkesine Aykırı Finansal Tablo ve Raporların Genel Kurul Kararlarına Etkisi .....	415
a. Esaslı Aykırılık.....	416
(1) Yokluk .....	417
(2) Butlan (Kesin Hükümsüzlük).....	420
b. Esaslı Olmayan Aykırılık.....	435
(1) Genel Olarak .....	435
(2) İptal Edilebilirlik.....	436
(3) Etki Prensibi (İllyet Bağı).....	446
B. İbra .....	451
1. Genel Olarak .....	451
2. Örtülü İbra.....	452
3. Açık İbra.....	459
C. Genel Kurul Toplantısının Ertenmesi.....	466
1. Genel Olarak .....	466
2. Hakkın Kullanım Şekli .....	467
3. Birinci Genel Kurul Toplantısı Açısından .....	469
4. İkinci Genel Kurul Toplantısı Açısından.....	473
5. Değerlendirmemiz .....	477
D. Bilgi Alma ve İnceleme Hakkı.....	477
1. Bilgi Alma ve İnceleme Hakkı Kavramı .....	477
2. Bilgi Alma ve İnceleme Hakkının Konusu ve Kapsamı .....	480
3. Bilgi Alma ve İnceleme Hakkının Hukuki Niteliği.....	482
4. Bilgi Vermekten Kaçınma.....	484
5. Bilgi Alma ve İnceleme Davası.....	486
6. Raporlama ve Denetimle İlişkisi .....	487
II. YÖNETİM KURULU AÇISINDAN.....	491

A. Finansal Tabloların ve Faaliyet Raporunun Onaylanması ve Denetçiye İbrazi Yükümü .....	491
B. Finansal Tabloların ve Faaliyet Raporunun Genel Kurula Sunulması .....	492
III. DENETİM AÇISINDAN .....	493
A. Denetçi Raporunun Hukuki Niteliği .....	493
B. Düzenlenmemiş Sayılma .....	495
C. Denetim Sonuçları .....	497
1. Genel Olarak .....	497
2. Denetçinin Olumlu Görüş Vermesi .....	498
3. Denetçinin Sınırlı Olumlu Görüş Vermesi .....	499
4. Denetçinin Olumsuz Görüş Vermesi .....	501
5. Denetçinin Görüş Vermekten Kaçınması .....	502
6. Denetçi Raporunun Hukuki İşlemlere Etkisi .....	502

**BEŞİNCİ BÖLÜM**  
**FINANSAL TABLO VE RAPORLARIN**  
**DÜZENLENMESİNDEN DOĞAN SORUMLULUK**

I. HUKUKİ SORUMLULUK.....	505
A. Genel Olarak .....	505
B. Finansal Tablo ve Raporların Düzenlenmesinden Sorumlu Organ.....	510
1. Yönetim Kurulu .....	510
a. Genel Olarak .....	510
b. Yönetim Kurulunun Finansal Tablo ve Rapor Tanzimine Dair Görevleri.....	510
(1) Muhasebe, Finans Denetimi ve Finansal Planlamanın Oluşturulması.....	510
(2) Ticari Defterlerin Tutulması .....	512

---

(3) Yıllık Faaliyet Raporu ve Kurumsal Yönetim Açıklamasının Düzenlenmesi .....	514
(4) Borca Batıklık Halinde Bildirim .....	514
2. Yönetim Kurulunun Finansal Tablo ve Raporlara İlişkin Görev ve Yetkileri Başkasına Devredilebilir mi? .....	515
C. Finansal Tablo ve Raporların Düzenlenmesinden Sorumluluğun Kaynakları .....	520
1. Genel Olarak .....	520
2. Belgelerin ve Beyanların Kanuna Aykırı Olması.....	521
3. Sermaye Hakkında Yanlış Beyanlar .....	525
4. Değer Biçmede Yolsuzluk .....	526
5. Kanun ve Esas Sözleşmeden Kaynaklanan Yükümlülüklerin İhlali.....	527
D. Finansal Tablo ve Raporların Düzenlenmesinden Sorumluluğun Şartları.....	535
1. Fiil.....	535
2. Zarar .....	536
a. Doğrudan Zarar .....	537
b. Dolaylı Zarar.....	543
3. Kanun ve Esas Sözleşmeye Aykırılık .....	545
4. İliyet Bağı .....	547
5. Kusur.....	548
E. Sorumluluk Davası.....	557
1. Taraflar.....	557
a. Şirket Açısından.....	558
b. Pay Sahibi Açısından.....	558
c. Alacaklı Açısından.....	559
2. Şirketin Açacağı Sorumluluk Davaları Bakımından Genel Kurul Kararının Gerekliği Hakkında.....	559
3. Farklılaşmış Teselsül ve Rücu İlişkisi.....	563
4. Görevli ve Yetkili Mahkeme .....	566

5. Zamanaşımı .....	566
II. CEZAI SORUMLULUK.....	568
A. Genel Olarak .....	568
B. Finansal Tablo ve Raporlar İle İlgili Düzenlenen Cezai Hükümler.....	570
1. Defter, Belge ve Kayıtların Denetime Yetkili Kişilere Verilmemesi.....	570
2. Defter Tutma, Düzenleme ve Saklama Yükümlülüğüne Aykırı Davranılması .....	571
3. Yasal Defterlerde, Muhasebe Kayıtlarında ve Finansal Tablo ve Raporlarda Usulsüzlük Yapılması, Sahte Belge Düzenlenmesi .....	572
4. Bağlı ve Hâkim Şirket Raporlarının Hiç veya Gereği Gibi Düzenlenmemesi.....	574
5. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun Düzenlemelerine Uyulmaması .....	575

### ALTINCI BÖLÜM

## FINANSAL TABLO VE RAPORLARIN DENETİMİNDEN DOĞAN SORUMLULUK

I. DENETÇİNİN TÜRK TİCARET KANUNU DOLAYISIYLA SORUMLULUĞU.....	577
A. Genel Olarak .....	577
B. Denetçinin Kanuni Görevleri Dolayısıyla Genel Sorumluluğu... 581	
1. Denetçinin Kanuni Görevleri ve Kapsamı.....	581
2. Sorumluluğun Niteliği, Dayanağı ve Kapsamı .....	585
a. Sorumluluğun Dayanağı .....	585
b. Sorumluluğun Niteliği.....	586
c. Sorumluluğun Kapsamı .....	587
C. Denetçinin Sır Saklama Yükümlülüğü Dolayısıyla Sorumluluğu 590	
1. Genel Olarak .....	590

---

2. Sorumluluğun Niteliği Dayanağı ve Kapsamı .....	592
II. DENETÇİNİN KAMU GÖZETİMİ KURUMUNUN GÖZETİMİ DOLAYISIYLA SORUMLULUĞU.....	595
A. Genel Olarak .....	595
B. Sorumluluğun Niteliği, Dayanağı ve Kapsamı .....	595
III. DENETÇİNİN SERMAYE PİYASASI KANUNU DOLAYISIYLA SORUMLULUĞU .....	597
A. Genel Olarak .....	597
B. Sorumluluğun Niteliği, Dayanağı ve Kapsamı .....	598
1. Sorumluluğun Dayanağı .....	598
2. Sorumluluğun Niteliği .....	598
3. Sorumluluğun Kapsamı .....	608
IV. DENETÇİNİN BANKACILIK KANUNU DOLAYISIYLA SORUMLULUĞU	609
A. Genel Olarak .....	609
B. Sorumluluğun Niteliği, Dayanağı ve Kapsamı .....	609
V. DENETÇİNİN GENEL SORUMLULUK HÜKÜMLERİ ÇERÇEVESİNDE SORUMLULUĞU .....	612
A. Denetçinin Haksız Fiil Sorumluluğu .....	612
1. Genel Olarak .....	612
2. Sorumluluğun Şartları.....	613
B. Denetçinin Sözleşme Benzeri Sorumluluğu.....	617
1. Genel Olarak .....	617
2. Sözleşmenin Üçüncü Kişiyi Koruyucu Etkisi.....	618
SONUÇ .....	621
KAYNAKÇA.....	645