

Anonim Şirketlerde İbra Kararının Kapsamı ve Şartları
The Scope and Conditions of The Discharge Decision in Joint Stock Company

Öz

Yönetim kurulu üyeleri, yöneticiler ve denetçilerin şirkete karşı sorumluluklarını sona erdiren hususlardan en önemlisi genel kurulda alınan ibra kararıdır. İbra kararı ile şirketin yanı sıra karara olumlu oy vermiş pay sahiplerinin yönetim kurulu üyelerine karşı sorumluluk davası açma hakları sona erer. Ayrıca diğer pay sahiplerinin dava hakları ise karar tarihinden itibaren altı ay geçmesiyle sona erer. Önemine rağmen TTK' da geçerli bir ibra kararının sahip olması gereken özelliklere dair düzenlemelerin yetersiz olduğu görülmektedir. Özellikle örtülü ibra kararına ilişkin TTK m.424 hükmü birtakım eksiklikler içermekte olup, açık ibra kararının şartları ve kapsamına ilişkin ise TTK' da net bir düzenleme dahi bulunmamaktadır. Çalışmamız, ibra kararına ilişkin kanuni düzenlemelerdeki eksiklikleri tespit ederek, ibra kararının kapsamı ile şartlarına dair çözüm önerileri getirmeyi amaçlamaktadır.

Abstract

The most important issue that ends the responsibilities of the members of the board of directors, managers and auditors towards the company is the release decision taken at the general assembly. With the release decision, the right of shareholders who have cast affirmative votes on the decision, as well as the company, to file a liability lawsuit against the members of the board of directors will cease. In addition, other shareholders' rights to litigation expire after six months from the date of the decision. Despite its importance, it is seen that the regulations regarding the features that a valid release decision should have in the Turkish Commercial Code (TCC) are insufficient. In particular, Article 424 of the TCC regarding the implicit release decision contains some deficiencies, and there is not even a clear regulation in the TCC regarding the conditions and scope of the open release decision. Our study aims to identify the deficiencies in the legal regulations regarding the release decision and to propose solutions regarding the scope and conditions of the release decision.

Giriş

Anonim şirketlerin iki zorunlu organından biri olan yönetim kurulu, şirketin yönetim ve temsil yetkileri ile donatılan organıdır. Yönetim kurulu, kanun ve esas sözleşme ile genel kurulun yetkisinde bırakılmış bulunan hususlar dışında, şirketin işletme konusunun gerçekleştirilmesi için gerekli olan her çeşit iş ve işlemler hakkında karar almaya yetkilidir (TTK¹ m.374). Anonim şirketin yönetim ve temsilinde geniş yetkilere sahip olan yönetim kurulunun yürüttüğü tüm işlerde gerekli özen ve dikkati göstermesi gerekir. Yönetim kurulu üyeleri ile yönetimde görevli diğer kişiler, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uygun gözetmek zorundadır (TTK m.369). Aksi taktirde yönetim kurulu üyelerinin şirkete, pay sahiplerine ve alacaklılara karşı sorumluluğu doğabilir.

Pay sahiplerinin çıkarlarının daha iyi korunabilmesi adına TTK' da yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğu (TTK m.553 vd.) ve sorumluluğun ortadan kalkması hususları özel olarak düzenlenmiştir. Yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğu kusursuzluğun ispatı, zamanaşımı ve ibra kararı ile ortadan kalkabilmektedir. Sorumluluğu ortadan kaldıran nedenlerden biri olması ve

Salih Canözü

Arş. Gör., Gümüşhane Üniversitesi,
İİBF, İşletme Böl.
salihcanozu@gmail.com
Orcid: 0000-0001-7576-7730

Article Type / Makale Türü

Research Article / Araştırma Makalesi

Anahtar Kelimeler

İbra kararı, Örtülü İbra (TTK m.424),
Şirketler Hukuku

Keywords

Discharge Decision, Implicit Discharge
Decision (TTK m.424), Corporate Law

Bilgilendirme

Bu çalışma, yazarın Marmara Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Özel Hukuk Doktora
programı kapsamında hazırladığı tez
çalışmasından üretilmiştir.

Submitted: 11 / 09 / 2020

Accepted: 01 / 10 / 2020

şirketin iç denetimini sağlayan faktörlerden olması ibra kararının önemini artırmaktadır. Bu önemi sebebiyle anonim şirketlerde ibra kurumu, şirket ile yönetim kurulu üyeleri arasındaki sözleşmesel ilişkinin iki tarafının da menfaatlerine uygun bir şekilde ifa edilmesine katkı sağlar (Pulaşlı, 2016: 693; Aytaç, 1983: 204; Bahtiyar, 2020: 400; Çelik, 2007: 244; İmregün, 1989: 242; Şener, 2019: 415; Çamoğlu (Poroy ve Tekinalp), 2014: 352; Karaege, 2012: 71). Şirketlerde hukukunda yöneticiler, denetçiler ve bilhassa yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğu hususunda önemli bir yer tutmasına rağmen ibra kurumunun TTK' da yeterince düzenlenmediği görülmektedir.

1. Anonim Şirketlerde İbra Kararı, Türleri ve Hukuki Niteliği

1.1. İbra Kararı

TTK ile anonim şirketlerde organlar arasındaki yetki bölümü eTTK^{2'} ya göre daha net sınırlar ile belirlenmiştir (Pulaşlı, 2016: 351; Çamoğlu (Poroy ve Tekinalp), 2014: 475). TTK m.375 hükmünde yönetim kurulunun devredilemez görev ve yetkilerine yer verilirken, diğer hükümlerle genel kurula bırakılmış olan görev ve yetkiler haricinde, genel kurulun devredilemez görev ve yetkileri TTK m.408/II hükmünde açıkça sayılmıştır. TTK m.408/II-b hükmüne göre, yönetim kurulu üyelerinin seçimi, süreleri, ücretleri, huzur hakları, ikramiye ve prim gibi haklarının belirlenmesinin yanı sıra ibraları hakkında karar verilmesi ve bunların görevden alınması hususları genel kurulun devredilemez görev ve yetkilerindedir. Dolayısıyla anonim şirketlerde yönetim kurulu üyelerinin ibrasına karar verebilecek yetkili organ genel kuruldur³ (Pulaşlı, 2018: 2675; Bahtiyar, 2020: 411; Şener, 2019: 429; Çamoğlu (Poroy ve Tekinalp), 2014: 409).

Genel kurulun olağan veya olağanüstü toplantı şeklinde toplanıp karar alması mümkündür (TTK m.409/I, ilk cümle). İbra kararı olağan genel kurul toplantısında alınabileceği gibi olağanüstü genel kurul toplantısında da alınabilir. Genel kurulun olağan ya da olağanüstü olmasının ibra kararına bir etkisi yoktur (Moroğlu, 2001: 6-8; Çamoğlu, 2010: 231; Helvacı, 2001: 140). Ancak olağan genel kurul toplantılarının zorunlu içeriği TTK m.409/I hükmünde ifade edilmiş olup, bunlar arasında yönetim kurulu üyelerinin ibrası da bulunmaktadır. Dolayısıyla olağan genel kurul toplantısında yönetim kurulu üyeleri hakkında açık ibra kararı verilmesi söz konusu olur.

Olağanüstü genel kurul toplantıları ise gerekmesi halinde her zaman yapılabilir (TTK m.409/II). Olağanüstü genel kurul toplantılarında da açık ya da örtülü ibra kararı alınabilir. Ancak ibra hususunun esas olarak olağan genel kurul toplantısında karara bağlanması beklenir. Zira olağan genel kurul gündeminde hem yönetim kurulu üyelerinin ibrası gündeminin hem de finansal tabloların görüşülmesi hususlarının zorunlu olarak bulunması açık ya da örtülü ibra kararının olağan genel kurul toplantılarında alınmasını gerektirir.

İbra kararı açık ya da örtülü alınabilir. TTK' da örtülü ibra kararı TTK m.424 hükmü ile düzenlenmiş olmasına rağmen açık ibra kararı hakkında net bir düzenleme bulunmamaktadır. Ancak, şirket yönetim kurulu üyeleriyle yönetimde görevli imza yetkisini haiz kişilerin yönetim kurulu üyelerinin ibra edilmelerine ilişkin kararlarda kendilerine ait paylardan doğan oy haklarını kullanamayacağını ifade eden TTK m.436/II hükmü, örtülü ibra dışında açık ibra kararının varlığına işaret etmektedir (Helvacı, 2001: 139). Açık ibra, genel kurul gündeminde ibra hususunun bulunması neticesinde alınan karar ile gerçekleşir (Hirsch, 1948: 320; Çelik, 2007: 51). Örtülü ibrayı düzenleyen TTK m.424 hükmünde, bilançonun onaylanmasına ilişkin genel kurul kararında aksine bir açıklık bulunmadığı takdirde alınan bu kararın hem yönetim kurulu üyelerinin hem yöneticilerin hem de denetçilerin ibrası sonucunu doğuracağı ifade edilmektedir. Kanun koyucu bu hükümle birlikte yönetici ve denetçilerin ibra edilmiş sayılmaları için genel kurul tarafından bilançonun

² 6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu.

³ Yönetim kurulu üyelerinin ibrasının yanı sıra denetçilerin ibrasında hangi organın yetkili olduğu TTK m.408/II hükmünde açıkça ifade edilmemiş olsa bile, örtülü ibra hususunu düzenleyen TTK m.424 hükmünde, bilançonun onaylanmasının denetçilerin de ibrası anlamına geldiği ifade edilmektedir. Dolayısıyla kanunda denetçilerin örtülü ibrası bakımından genel kurulun yetkili olduğu ortaya konulmuş olmaktadır. Denetçilerin açık ibrası bakımından kanunda net bir hüküm bulunmama ile beraber, TTK m.408/II-c hükmünde, kanunda öngörülen istisnalar dışında denetçilerin seçimi ve görevden alınması hususlarında genel kurulun yetkili kılınması, açık ibra kararının da genel kurul tarafından alınması sonucunu doğurduğu ifade edilebilir.

onaylanmasını yeterli görmektedir. Açık ibranın aksine, bu ibra türünde genel kurul gündeminde ibra hususu yer almasa da bilanço ve hesapların görüşülüp onaylanması halinde yönetim kurulu üyeleri, yöneticiler ve denetçilerin ibra edildiği varsayılmaktadır. Bu ibra türüne doktrininde, örtülü ibra (Çelik, 2007: 51) ya da ibra varsayımı denilmektedir (Çamoğlu, 2010: 227; Aytaç, 1982: 139; Çamoğlu (Poroy ve Tekinalp, 2014: 412; Helvacı, 2001: 139).

İbra kararının alınması bakımından finansal tabloların görüşülmesi zamanı da önem arz eder. Finansal tablolar görüşülmeden açık ibra kararı verilip verilemeyeceği hususu tartışmalıdır. Bu noktada iki temel görüş bulunmaktadır. Bir görüşe göre, finansal tabloların görüşülmesi ile açık ibra kararı arasında kanunda doğrudan bir bağlantı öngörülmediği, ibra kararının bağımsız bir karar olduğu, bilanço onaylanmasına rağmen ibra kararı verilmeyebileceği ya da ibra kararı alınmasına rağmen bilançonun onaylanmayabileceği, genel kurul gündeminde madde bulunmak şartıyla her zaman açık ibra kararı verilebileceği, dolayısıyla finansal tablolar görüşülmeden de ibra kararı verilebileceği ifade edilmektedir (Moroğlu, 2001: 6-9; Çelik, 2007: 111).

Kanaatimizce bu görüşe katılmak mümkün değildir. Zira finansal tabloların görüşülmesi ile ibra kararı arasında güçlü bir ilişki vardır. TTK m.424 hükmünde ifade edilen, finansal tabloların görüşülüp onaylanması halinde, kararda bir açıklık bulunmadığı müddetçe örtülü ibra kararı verilmiş olur cümlesi de örtülü ibra bakımından bu sonucu desteklemektedir. Kanaatimizce, örtülü ibrada olduğu gibi açık ibra kararında da finansal tabloların öncelikle görüşülmesi gerekir. Genel kurulda finansal tablolar görüşülmemiş ya da TTK m.420/I uyarınca finansal tabloların müzakeresi azlığın talebi üzerine ertelenmiş ise ibra kararı alınamaması ve ertelenmesi gerekir (Aytaç, 1982: 145; Çamoğlu, 2003: 291; Durgut, 2006: dn.41). Zira ibra kararı, finansal tablolar ile yakından ilişkili olup, bu tablolar ibra kararının temelini oluşturur (Aytaç, 1982: 145). Bu anlamda TTK m.420/I hükmünde ifadesi geçen "*finansal tablolar ve buna bağlı konular*" ifadesi geniş yorumlanarak, finansal tabloların müzakeresinin azlığın talebi ile bir ay ertelenmesi halinde buna bağlı olarak finansal tablolar ile doğrudan ilişkili olan ibra gündemi de ertelenmeli ve finansal tablolar görüşülmeksizin ibra kararı alınamamalıdır (Aytaç, 1982: 66-67,145; Tekinalp, 1976: 237; Çamoğlu (Poroy ve Tekinalp), 2014: 571-572). AktG §120/III hükmü de ibra kararının bilançonun onaylanması ile doğrudan ilgili olduğunu ifade etmektedir⁴. Geçerli bir ibra kararından bahsedilebilmesi için öncesinde hesapların ortaya konulması gerekir. İbra kararı için bu husus kanaatimizce ön şart niteliğindedir. Pay sahiplerinden hesaplar ortaya konulmaksızın yönetim ve denetim işlerinin kusursuz olduğu ve tazminat haklarından vazgeçildiği anlamına gelen ibra kararı vermesi beklenemez. Bunun TMK m.2'de yer alan dürüstlük kuralları ile de bağdaşmayacağı ve tüm bunlara rağmen alınan ibra kararının iptal tehlikesi ile karşı karşıya kalacağı ifade edilebilir (Aytaç, 1982: 66-67). Yargıtay son zamanlarda verdiği bazı kararlarda, ibranın geçerli olabilmesini, özellikle bilançoda bulunan zarar kaleminin tüm açıklıkla tartışılması şartına bağladığı görülmektedir⁵. Hal böyle iken finansal tabloların müzakeresinin ertelenmesine rağmen alınan ibra kararı iptal yaptırımına tabi tutulabilir.

1.2. Hakkında İbra Kararı Verilebilecek Kişiler

Yönetim kurulu üyeleri dışında hakkında ibra kararı verilebilecek kişileri belirlemek gerekmektedir. TTK m.424 hükmü incelendiğinde, anonim şirketlerde ibrası söz konusu olabilecek bir diğer önemli grubun yöneticiler olduğu anlaşılmaktadır. Ancak kanunda yönetici kavramının

⁴ AktG § 120/III: Die Verhandlung über die Entlastung soll mit der Verhandlung über die Verwendung des Bilanzgewinns verbunden werden (İbra gündemi, bilanço kârlarının onaylanması görüşmeleri ile ilgilidir).

⁵ "...davalılar hakkında verilen ibra kararının ilgili zarar kaleminin tüm açıklığı ile genel kurulda tartışılması halinde gerçek anlamda borçtan kurtulma olarak değerlendirilebileceği ..." Y.11.HD. 2017/2775, K.2017/7429, T.20.12.2017 (HukukTürk, E.T.10.12.2019); Yargıtay, genel kurulda oy birliği ile alınan açık ibra kararının söz konusu olduğu bir kararda, Y.11.HD. 2015/11856, K.2016/9175, T.28.11.2016: "...genel kurulda alınan ibra kararı davaya konu finansal tablolardaki işlemler açıkça görüşülerek, tartışılarak, şirketin bu sebeple uğradığı veya uğrayabileceği zarar ortaya konulup, genel kurul bu konuda bilgilendirilerek alınmış bir ibra kararı olmayıp, hiçbir konu üzerinde tartışılmadan alınmış, soyut nitelikteki ibra kararıdır" (HukukTürk, E.T.10.12.2019); Y.11. HD. E.2014/7571, K.2014/19267, T.08.12.2014 (HukukTürk); Y.23.HD. E.2016/3941, K.2019/183, T.28.01.2019: "...Bilanço ve gelir gider tablosu tüm ayrıntıları ile açıklanıp irdelenmişse, genel kurulca verilen ibra kararı, gerçek anlamda borçtan kurtarma ve aklama niteliğini taşır. İbra, sadece genel kurulun bilgisine sunulan işlemleri içerir. Açıklanmamış, belgeye dayandırılmamış ve vasat yetenekli bir ortağın anlayamayacağı konularda ibra yok sayılır..." (Kazancı, E.T.02.03.2020).

kimleri kapsadığı hususu net değildir. Doktrinde yönetici kavramı, anonim şirket adına karar alıp uygulayan veya imza yetkisine sahip olan kişiler olarak tanımlanmaktadır (Tekinalp, 2011: 271; Doğrusöz Koşut, 2012: 689). İbra açısından incelendiğinde, kanaatimizce sadece genel kurula doğrudan hesap verme yükümlülüğü altında olan imza yetkisini haiz yöneticilerin ibrasının mümkün olduğunu kabul etmek gerekir⁶ (Tekinalp, 2011: 271; Doğrusöz Koşut, 2012: 689). Bu noktada yönetim kurulunun verdiği yetkiyi usulüne uygun olarak devralan kişilerin ibrasının söz konusu olup olamayacağı hususu tartışılabilir. Kanaatimizce, yönetim kurulundan yetkiyi devralan kişiler, yönetim kurulu tarafından seçilmeleri, yönetim kurulu talimatlarına bağlı olmaları ve en önemlisi genel kurula karşı sorumlulukları bulunmaması sebebiyle genel kurul tarafından ibra edilmeleri söz konusu değildir⁷. İbra açısından yönetici kavramı, genel kurula doğrudan hesap verme yükümlülüğü altında olan Murahhas Müdür, CEO gibi kişileri kapsamaktadır. Genel kurula bağlı çalışmayan, daha çok yönetim kuruluna hesap verir nitelikte olan Müdür Yardımcısı, ticari temsilci ve ticari vekil gibi kişiler ibra kararı açısından yönetici kavramı içerisine girmemektedir.

Anonim şirketlerde ibrası mümkün olan bir diğer grup ise kuruculardır. Şirketin kuruluşunda aynı sermayeye değer biçilmesinde veya kanunda belirtilen dört yıllık süre içerisinde alacaklılar veya diğer pay sahipleri aleyhine başka birtakım usulsüzlükler söz konusu olabilir. Bu şekilde hem bazı pay sahiplerinin şirketteki pay oranı olumsuz yönde etkilenebilir hem de sermaye şirketi niteliğinde ve alacaklılar açısından tek sorumlu olan anonim şirketin içinin kuruluş aşamasında boşaltılması gibi usulsüzlükler gerçekleştirilebilir. Ayrıca, belgelerin ve beyanların kanuna aykırı olması gibi durumlar sebebiyle de hem pay sahiplerinin hem de alacaklı pozisyonundaki üçüncü kişilerin zarara uğramaları söz konusu olabilir. Tüm bu işlemlerin ortasında *kurucular* yer aldığından, kurucuların ibrası da daha bir önemli hale gelmektedir. Bu sebeple kanun koyucu anonim şirketlerde kurucuların ibrasını birtakım şartlara bağlamak suretiyle mümkün kılmıştır. TTK m.559 hükmünde kuruluş ve sermaye artırımından doğan sorumlulukların sulh ve ibrası iki sınırlandırmaya tabi tutulmuş ve genel kurulun bu çerçevede ibra kararı alabileceği ya da sulh sözleşmesini onaylayabileceği ifade edilmiştir. Sınırlandırmalardan ilki süreye ilişkindir. Buna göre, şirketin kuruluşundaki işlemler ve sermaye artımı sebebiyle yönetim kurulu üyeleri ve denetçilerle birlikte kurucuların sorumluluklarının da dört yıl geçmedikçe sulh ve ibra yoluyla kaldırılamayacağı ifade edilmektedir. Diğer sınırlandırma ise esas sermayenin onda birini, halka açık şirketlerde ise yirmide birini temsil eden azlık niteliğindeki pay sahiplerinin, ibra kararına ya da sulh sözleşmesine karşı olmaları halinde genel kurul tarafından sulh sözleşmesinin onaylanamayacağı ya da ibra kararının alınamayacağı şeklindedir.

TTK m.424 hükmünde bilançonun onaylanması ile örtülü ibrası söz konusu olabilecek kişiler arasında denetçiler de sayılmıştır. Şayet gündemde denetçilerin ibrası hususu açıkça öngörülmemişse, bu durumda TTK m.424 hükmü çerçevesinde, bilançonun onaylanması denetçilerin de örtülü olarak ibra edilmesi sonucunu doğurur. Ancak, örtülü ibra sonucunun doğabilmesi için TTK m.424 hükmünde sadece bilançonun onaylanmasından bahsedilmektedir. Yönetim kurulu üyeleri açısından bilançonun onaylanması örtülü ibra olarak kabul edilebilir. Fakat, hükümde açıkça ifade edilmemiş olsa bile, bağımsız denetçilerin ibrası için kanaatimizce bilançonun değil, bağımsız denetim raporunun onaylanması gerekir. Zira bilanço hazırlama yükümlülüğü yönetim kurulundadır. Bu sebeple bilançonun onaylanması sadece yönetim kurulu üyelerinin örtülü ibrası anlamına gelebilir. Ancak Kanunda bağımsız denetçilere yüklenen esas yükümlülük, bağımsız denetim raporunun kanuna ve usulüne uygun hazırlanmasıdır. Bu sebeple, bağımsız

⁶ Aksi görüşe göre ise TTK m.424 hükmünde ifade edilen yönetici kavramının geniş yorumlanarak içerisine, Murahhas üye, Murahhas Müdür (şirket adına karar alıp uygulayan ve imza yetkisine sahip genel Müdür, Müdür, CEO ve genel koordinatör gibi sıfatları taşıyan kişiler), TTK m. m.368 ve 370 hükümlerine göre yetki verilmiş ticari temsilci ile genel ve özel yetki verilmiş ticari vekillerin de girdiği ifade edilmektedir. Bkz. (Tekinalp, 2011: 271); (Pulaşlı, 2016: 725); (Bilgili/Demirkapı, 2013: 592-593).

⁷ İsviçre Hukukunda Zimmermann, literatürde bu kişilerin ibrasının mümkün olup olmayacağı tartışma konusu olduğunu, ancak yönetim kuruluna bağlı çalışanların sorumluluğu bulunmadığını, bu kişilerin yönetim kurulunun talimatlarına bağlı olması nedeniyle sorumluluğun da yönetim kurulunda olduğunu, dolayısıyla bu kişilerin ibranın kişisel kapsamında bulunmasına gerek olmadığını ifade etmektedir. Zimmermann, 2008: 206-207.

denetçinin örtülü ibrasından bahsedebilmemiz için denetim raporunun onaylanması gerekir. Bu anlamda TTK m.424 hükmüne, bağımsız denetçilerin ibrasının ancak denetim raporunun onaylanması ile mümkün olacağı yönünde bir ifade eklenebilir. Ancak denetim raporundaki eksikliklerin pay sahipleri tarafından bilinmesi mümkün olmadığından denetçilerin ibrasının pratikte bir anlamı yoktur⁸.

TTK m.553/I hükmüne göre, tasfiye memurları, kanundan ve esas sözleşmeden doğan yükümlülüklerini kusurlarıyla ihlal ettikleri takdirde şirkete, pay sahiplerine ve alacaklılara karşı verdikleri zarardan sorumludurlar. Şirkete ve pay sahiplerin karşı sorumluluğu bulunan tasfiye memurlarının ibra edilmeleri de mümkündür. Genel kurul gündeminde tasfiye memurlarının ibrası varsa bu durumda açık ibra söz konusu olabilir. Tasfiye memurlarının ibrası açık olabileceği gibi örtülü de olabilir. Tasfiye memurlarının örtülü ibra edilebilmesi için TTK m.424'te aranan şartların bulunması gerekir. Hükümde bilançonun onaylanmasına ilişkin kararın, aksine bir açıklama yoksa yönetim kurulu üyelerinin, yöneticilerin ve denetçilerin ibrası sonucunu doğuracağı ifade edilmektedir. Doktrinde, kanunda açıkça belirtilmemiş olsa bile hükümdeki yönetici kavramının içerisine tasfiye memurlarının da gireceği ifade edilmektedir (Karaman Coşgun, 2015: 375). Tasfiye süreci içerisinde tasfiye memurları tarafından hazırlanacak bilançoların, genel kurul tarafından onaylanması, kararda aksine bir ifade yok ise tasfiye memurlarının örtülü ibrası anlamına gelir (Kervankıran, 2015: 350; Karaman Coşgun, 2015: 375).

1.3. Hukuki Niteliği

Borçlar hukuku anlamında ibra sözleşmesi, Alman ve İsviçre hukuklarında "Erlasvertrag" kelimesi ile şirketler hukuku anlamında ibra kararı ise "Entlastung" ya da "Décharge" kelimeleri ile karşılanmaktadır. Türk hukukunda ise farklı manalara gelmeleri ve aynı zamanda hukuki nitelikleri de farklı olmasına rağmen iki farklı kurum tek bir kelime ile yani "ibra" kelimesi ile ifade edilmektedir. Bu durum hem karışıklığa sebebiyet vermekte hem de ibranın hukuki niteliğinin tespitini zorlaştırmaktadır (Aytaç, 1982: 9-10; Önder/Karademir, 2016: 177). Borçlar hukuku açısından ibra sözleşmesi, sebebe bağlı⁹, tasarrufi işlem niteliğinde¹⁰ bir sözleşmedir¹¹.

Anonim şirket genel kurulunda alınan ibra kararı ise tek taraflı¹² yenilik bir doğuran bir hukuk işlemidir¹³ ve teknik olarak karar niteliğindedir (Gümüş, 2015: 63; Oğuzman ve Barlas, 2011: 171-172). İbra kararının sadece iç ilişkiyi etkileyen özellikte olması, aynı zamanda nispi bir hukuki işlem olduğunu göstermektedir (Pulaşlı, 2016: 748-749; Pulaşlı, 2018: 2145; Çelik, 2007: 100; Aytaç, 1982: 113; Aydemir, 2011: 1079; Ulusoy, 2003: 258; Çevik, 2002: 516)¹⁴. İbra kararının tek taraflı hukuki işlem niteliği, ibra edilenler tarafından kabulü gerekmemesi ve karar anında bilinen haklardan vazgeçme neticesi doğuran bir beyan olmasından kaynaklanmaktadır. Yenilik doğuran haklar, tek

⁸ Doktrinde, haklı olarak, denetçilerin genel kurul tarafından ibra edilmesinin mümkün olmasına rağmen pratikte bir anlamı olmayacağı, ibra kararının genel kurulun bilgisine ulaşan hususları kapsadığı fakat denetim raporunda gerçekleşen hataların ise pay sahipleri tarafından bilinip tespit edilebilmesi mümkün olmadığından denetçilerin ibrasına yönelik genel kurul kararlarının denetçileri sorumluluktan kurtarıcı bir etkisi olmayacağı ifade edilmektedir. Bkz. (Akdağ Güney, 2012: 294); (Böckli, 2004: 254).

⁹ İbra sözleşmesinin soyut ya da sebebe bağlı olması tartışmasında öğretilerdeki genel eğilim ibra sözleşmesinin sebebe bağlı olduğu yönündedir. Bkz. (Eren, 2019: 1302); (Tekinay/ Akman/ Burcuoğlu/ Altop, 1993: 987); (Buz, 2005: 415); (Ulusoy, 2003: 254).

¹⁰ Borçlar Kanunu genellikle borçlandırıcı sözleşmelerin meydana gelmesine ilişkin düzenlemelere yer vermiş olsa da TBK genel hükümleri (m.1-48), kıyasen bir tasarruf sözleşmesi olan ibra sözleşmesinde de uygulama alanı bulur. Bkz. (Gümüş, 2015: 22); "İbra alacak üzerinde bir tasarruf işlemidir. Bu sözleşme ile alacaklı aktifinde yer alan bir değerden kesin olarak vazgeçer." Y.21. HD. E.2015/13528, K.2016/6953, T.19.04.2016 (Kazancı).

¹¹ İsvBK m.115 hükmünün Almanca (Übereinkunft) ve İtalyanca (Annulamento mediante convenzione) çevirilerinde de ibranın bir sözleşme niteliğinde olduğu görülmektedir. Hakeza TBK m.132'de de açık şekilde ibranın bir sözleşme ile yapılabileceği ifade edilmiştir.

¹² (Moroğlu, 2001: 6); (Aytaç, 1982: 35); (Pulaşlı, 2016: 725); (Çelik, 2007: 99); (Ansay, 1966: 422); (Akdağ Güney, 2016: 417); (Önder/Karademir, 2016: 176); (Helvacı, 2001: 137); (Tekinalp, 2015: 469).

¹³ (Aydemir, 2011: 1075, 1079).

¹⁴ İbra kararının nispi özelliği, sorumluluk davalarını nasıl etkileyeceği hususunda önem arz eder. İbra kararı, tümüyle ortaklığı ilgilendiren, ortaklık dışındakileri etkilemeyen ve belli şartlar halinde bazı pay sahiplerini (sadece yeterli derece bilgilendirilmiş olan ve dolaylı zararlarla sınırlı olmak üzere ibraya olumlu oy vermiş veya payı bilerek iktisap etmiş olan pay sahiplerini) etkileyebilen bir hukuki işlemidir.

tarafı bir hukuki işlem ile sahibine yeni bir hukuki ilişkiyi kurma, değiştirme veya sona erdirmeye hakkı veren ve başka bir kişinin hukuk alanında değişiklik yapabilme yetkisi veren haklardır (Buz, 2005: 57; Oğuzman ve Barlas, 2011: 156; Eren, 2019: 61; Tekinay, Akman, Burcuoğlu ve Altop, 1993: 16; Serozan, 2007: 46). İbra kararı, yenilik doğuran hakların tüm özelliklerini bünyesinde barındırır. Bu anlamda en dikkat çeken sonuç anonim şirketin artık almış olduğu ibra kararından dönmesinin mümkün olmamasıdır (TTK m.558).

Doktrinde ileri sürülen bir görüşe göre, ibra kararının şahsi def'i niteliğinde olduğu ifade edilmektedir. Bu görüşe göre, anonim şirketlerde ibra kararının sadece şirkete karşı sorumluluğu sona erdiren bir neden olarak görülüp bu noktadan hareket edilmesi, ibra kararının hukuki niteliğini açıklamada sorun oluşturmaktadır. İbra kararı alınması, ilgililerin tazminat borcunu kesin olarak sona erdirmemektedir. Bu görüşe göre, ibra kararına rağmen, dolaylı zararlarından ötürü hem karara olumlu oy vermeyen pay sahipleri hem de iflas halinde alacaklılar, ibrasına karar verilen işlemler bakımından, tazminatın şirkete ödenmesi koşuluyla ilgililere karşı sorumluluk davası açabileceklerini (TTK m.555, m.556, m.558/II), dolaylı zararlar bir yana, doğrudan zararlar bakımından da yine hem alacaklıların hem de ibra kararına olumlu oy vermemiş pay sahiplerinin dava hakkı, ibra kararına rağmen devam ettiği, bu itibarla ibra kararının, yalnızca şirketin dava hakkını ortadan kaldırdığını, hal böyle iken ibra kararının hukuki niteliği açıklanırken, kararın bu özelliğinin göz önünde bulundurulması gerektiği ifade edilmektedir (Ulusoy, 2003: 271). İbra kararı sadece şirketin dava hakkını düşürüyor, ancak pay sahipleri ile alacaklıların dava hakkına (genel itibariyle) etki etmediğinden, ibra kararının şahsi def'i niteliğinde olduğunun kabul edilebileceği dile gelmektedir. Türk hukukunda Ulusoy, İsviçre Hukukunda ise Böckli bu görüşü dile getirmektedir (Ulusoy, 2003: 270-274; Böckli, 2004: 2143).

İbra kararının şahsi def'i niteliğinde olduğu yönündeki bu görüş birçok açıdan eleştirilebilir niteliktedir. Öncelikle ifade etmek gerekir ki, geçerli ibra kararı ile şirketin ibra edilenlere karşı sorumluluk davası açma hakkı kesin olarak sona erer. Ulusoy'un ifade ettiği gibi, karara olumsuz oy verenler ile ibra kararını bilmeksizin payı iktisap edenler ile doğrudan zararları için pay sahipleri ile alacaklıların, ibra kararına rağmen ibra kapsamındaki hususlara dayanarak dava açabilmeleri ise bu sayılan kişilerin bağımsız bir dava hakkına sahip olmasından ileri gelir. Sayılan kişilerin ibra kararına rağmen dava hakkına sahip olmaları, ibra kararının hukuki niteliğini değiştirmez. Ayrıca bir hakkın def'i ya da itiraz şeklinde ileri sürülmesi de hakkın hukuki niteliğine etki etmez. İbra kararı, menfi borç ikrarı niteliğinde olup, davada def'i olarak ileri sürülebilir (Akdağ Güney, 2012: 292).

Bizim de katıldığımız ve hukukumuzda genel kabul edilen görüşe göre, anonim şirketlerde ibra kararı menfi borç ikrarı niteliğindedir. Menfi borç ikrarı görüşüne doktrinde birçok eleştiri getirilmiştir. Aytaç, öncelikle ibra edilenlerin kusursuz bir yönetim sergilemeleri halinde menfi borç ikrarı ile açıklanan ibranın bir önemi kalmayacağını ve tespit işleminden öte bir değeri olmayacağını ifade etmektedir. Ayrıca, kusurlu yönetim sergilendiğinin açık olduğu ve tazminat talep etme hakkının kesin olduğu durumlarda ise ibranın menfi borç ikrarından ziyade ibra sözleşmesi şekline dönüşeceğini, ancak bunun çok ender rastlanan bir durum olduğunu ve ibranın menfi borç ikrarı niteliğini değiştirici bir etkisi olamayacağını ifade etmektedir (Aytaç, 1982: 33). Genel kurul tarafından yöneticilerin kusurlu işlemleri bilinmesine rağmen ibra kararı alınması halinde, borcun varlığı bilindiği halde ibra kararı alınmış olmasından dolayı söz konusu kararın ibra sözleşmesi niteliğinde olduğu görüşü¹⁵ icap ve kabul kurumları açısından ele alındığında savunulabilirliği zayıflamaktadır¹⁶. Zimmermann, ibra kararı açısından icap ve kabulün eksik olduğunu, bireysel oyların şirketin niyetini ortaya koysa da ibra kararının kendisinin bir sözleşme olmadığını ifade etmektedir (Zimmermann, 2008: 157-158). Böckli de hakeza ibra kararının ibra sözleşmesi anlamında olmadığını, şirket ve karara olumlu oy vermiş pay sahiplerine karşı def'i hakkı verdiğini ifade etmektedir (Böckli, 2004: 2143).

¹⁵ Aytaç 27, dn.94'de anılan yazarlar.

¹⁶ Eleştirisi için bkz. (Ulusoy, 2003: 263); (Aytaç, 1982: 27-28).

Şirketler hukukunda genel kurul tarafından alınan ibra kararı, karşı tarafın kabulünü gerektirmeyen tek taraflı bir hukuki işlemdir. Bu yönüyle ibra sözleşmesinden ayrılmaktadır. Buna rağmen, ibra kararının hukuki niteliğinin menfi borç ikrarı olduğu hususunda doktrinde ve uygulamada görüş birliği bulunduğu ifade edebiliriz (Gümüş, 2015: 61; Turanboy, 1998: 54; Ansay, 1966: 422; von Tuhr ve Escher, 1974: 179; Pulaşlı, 2016: 725; Pulaşlı, 2018: 2145; Çamoğlu (Tekinalp ve Poroy), 2014: 409; Bilgili ve Demirkapı, 2013: 602; Arslanlı, 1960: 196; Bahtiyar, 2020: 411; Şener, 2019: 424; Akdağ Güney, 2012: 291; Çelik, 2007: 101; Aksu, 2013: 115; Aydemir, 2011: 1081; Atan, 1967: 60; Aytaç, 1982: 48; Sungurbey, 1974: 167; Doğanay, 2004: 1109-1110; Çamoğlu, 2010: 225); Çamoğlu, 1971: 329; Akdağ Güney, 2017: 51; Önder ve Karademir, 2016: 175)¹⁷. Zira genel kurulun ibra kararı ile ibra edilen yönetim kurulu üyeleri ve/veya yöneticilerin söz konusu faaliyet dönemindeki işlemlerinden dolayı şirkete karşı şüpheli olan veya tartışmalı olan sorumluluklarının ortadan kaldırılması menfi borç ikrarı niteliğini ortaya koyar (Önder ve Karademir, 2016: 175). Açık ibra kararı gibi örtülü ibra kararı da menfi borç ikrarı niteliğindedir (Çamoğlu, 1971: 330; Akdağ Güney, 2012: 292). Menfi borç ikrarının sözleşme niteliğinde olması göz önüne alındığında, her ne kadar şirketler hukukunda ibra karar niteliğinde olsa da bu kararın şirketin dava açma hakkını ortadan kaldırması sebebiyle, özünde menfi borç ikrarı niteliğinde olduğu ifade edilebilir. Gümüş, sonuç itibariyle ibra kararının bir sözleşmeye değil, menfi borç ikrarı etkisine sahip bir karara bağlı olarak gerçekleştiğini, ibra kararı ile ibra edilenlerin şirkete karşı varlığı şüpheli olan sorumluluklarını ortadan kaldırdığını ifade ederek, ibranın bir karar ve menfi borç ikrarı niteliğinde olduğunu haklı olarak vurgulamaktadır (Gümüş, 2015: 63-65).

2. Anonim Şirketlerde Geçerli İbra Kararının Kapsamı ve Şartları

2.1. Açık ve Örtülü İbra Kararının Kapsamı

2.1.1. Açık İbranın Kapsamı

Açık ibra kararı genel ibra ve özel ibra olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Genel kurul, ibranın kapsamını kişi, süre ve işlem bakımından sınırlandırmalara tabi tutabilir. Yönetim kurulu üyeleri ve denetçilerin ibra edilmelerine ilişkin kararı almaya münhasır yetkili olan genel kurulun, bu kararı herhangi bir sınırlandırmaya tabi tutmadan alması halinde genel ibra kararı söz konusu olur. Genel ibra kararında genel kurul *kişi, süre ve işlem* yönünden herhangi bir kapsam belirlemediğinden tüm yönetim kurulu üyeleri ve denetçiler ilgili faaliyet döneminin tamamı ve tüm işlemler bakımından sorumluluktan kurtulmuş olurlar (Moroğlu, 2001: 8; Çamoğlu, 2010: 228; Çelik, 2007: 198; Aytaç, 1982: 136). Açık ya da TTK m.424 hükmü çerçevesinde örtülü olsun ibra kararında bir açıklık yoksa genel ibra olduğu kabul edilmektedir. Olağan genel kurul toplantılarında alınan ibra kararları çoğunlukla genel ibra şeklinde gerçekleşmektedir (Aytaç, 1982: 136; Moroğlu, 2001: 9; Çamoğlu, 2010: 201). Açık ibranın diğer bir türü olan özel ibrada ise genel kurul, yetkisi kapsamında ibrayı kişi, süre ve işlem yönünden birtakım sınırlandırmalara tabi tutarak almaktadır.

Açık ibra kararının kapsamı hususunda doktrinde iki ayrı görüş bulunmaktadır. Bir görüşe göre, genel nitelikteki açık ibra kararları sadece genel kurulun bilgisine sunulmuş, genel kurulun bilgisi dâhilinde olan ve genel kurul tarafından anlaşılabilir bilgililerle sınırlıdır (Çamoğlu, 2010: 228; Helvacı, 2001: 138; Aytaç, 1982: 86).

Genel kurulun hiçbir şekilde finansal tablolardan öğrenemediği, gerekli ek açıklamalar yapılmaması sebebiyle de bilgisi dışında kalan hususlar ibranın kapsamına dahil edilemez. Genel kurulun bilgisi dahilinde olmayan hususlar ibra kararının geçersizliğini doğurabilir (Aytaç, 1982: 84-85; Arslanlı, 1960: 197; Çamoğlu, 2010: 216; Sungurbey, 1984: 175; Atan, 1967: 64; Akdağ Güney,

¹⁷ Y.23. HD. E.2017/795, K.2018/2763, T.12.04.2018 "**İbra kararı menfi borç ikrarı mahiyetinde olduğundan, bu haliyle yenilik doğurucu işlem olan ibra kararları yeni bir kararla geçmişe etkili sonuç doğuracak şekilde geri alınamazlar ve iptal edilemezler**" (Kazancı, ET.03.12.2018); Y.11. HD. E.2015/11856, K.2016/9175, T.28.11.2016 "**İbra, hukuki niteliği itibariyle menfi bir borç ikrarıdır. İbra edilen işlemler hakkında sonradan maddi bir hataya dayanılmadan ibradan dönülerek ibraya konu işlemler hakkında dava açılması mümkün değildir.**" (Kazancı, ET.03.12.2018); Y. 11. HD. E. 2008/12814, K.2010/4510, T.26.04.2010 (Kazancı, ET.03.12.2018); "**İbra, hukuki niteliği itibariyle menfi bir borç ikrarıdır. İbra edilen işlemler hakkında sonradan maddi bir hataya dayanılmadan ibradan dönülerek ibraya konu işlemler hakkında dava açılması mümkün değildir**" Y.11.HD. E.15708/K.8807, T.14.11.2016 (Eriş, 2017: 2851).

2017: 56; Çelik, 2007: 182; Aydemir, 2011: 1087). Şunu da eklemek gerekir ki, genel kurulun bilgisine sunulan bilanço, yıllık faaliyet raporu ve diğer finansal tablolarda bulunmamasına rağmen genel kurulda tartışılmış bulunan hususlar da ibranın kapsamındadır (Pulaşlı, 2018: 2677; Aytaç, 1982: 86).

Diğer görüşe göre ise açık genel ibra kararının, genel kurulun bilgisine sunulmuş olsun ya da olmasın her türlü bilgiyi hatta yanlış bilgileri de kapsadığı ve yönetim kurul üyeleri ile denetçilerin şirkete karşı tüm tazminat sorumluluğunu ortadan kaldırdığı ifade edilmektedir (Moroğlu, 2001: 10; Çelik, 2007: 187,222). Çelik bu görüşünü ifade ederken, TTK m.424 hükmündeki örtülü ibra açısından eksiksiz ve doğru bir bilanço şartının kanunda açık ibra açısından öngörülmediğini, genel kurulun Borçlar Hukuku genel hükümler anlamında ibra kararı vermesini engelleyen bir hüküm bulunmadığını, genel kurulun verdiği ibra kararının menfi borç ikrarı niteliğinde gelecekte doğacak bir şüpheli alacağı ortadan kaldırmaya yönelik olduğunu, genel kurulun bu konu ile ilgili tüm hususları öğrenmesine de imkân olmadığından genel kurula sunulmayan ve hatta yanlış sunulan bilgilerin dahi ibra kararı kapsamına girdiğini ifade etmektedir (Çelik, 2007: 187). Moroğlu ise, açık ibra kararının bilançonun kabulüne bağlı bulunmayan bağımsız bir karar olduğunu, eTTK m.380/c.2 hükmünün sadece örtülü ibra kararı hakkında ve örtülü ibra kararının ilgili faaliyet dönemine ilişkin finansal tablolara dayanılarak alındığını, ancak açık ibra açısından bu finansal tablolara ihtiyaç bulunmadığını, hatta açık ibranın anılan belgelere girmeyen veya girmesi mümkün olmayan hususlarla da ilgili olabileceğini, tüm bu sebeplerle açık genel ibra kararının genel kurulun bilgisine ulaşmış hususlarla sınırlı olmaksızın yönetim kurulu üyeleri ile denetçilerin şirkete karşı olan tazminat sorumluluğunu sona erdirdiğini ifade etmektedir (Moroğlu, 2001: 9-10).

Örtülü ibra açısından Kanunda doğru ve eksiksiz bilanço şartının öngörülmesine rağmen açık ibra açısından böyle bir şartın öngörülmediği ve dolayısıyla açık ibra bakımından doğru bilanço şartının bulunmadığı görüşüne katılmıyoruz¹⁸. *Kanaatimizce*, açık ibra kararı kapsamının genel kurulun bilgisine sunulan doğru bilgilerle¹⁹ sınırlı olduğu kabul edilmelidir. Zira ibra kararında iradesini yansıtacak olan pay sahiplerinin doğru bilgilerle değerlendirme yaparak oy kullanması beklenir. Eksik ya da yanlış sunulan bilgi ve belgelere dayanarak pay sahiplerinin iradelerini doğru yansıtabilmeleri mümkün olmaz. Bu anlamda açık ibra kararının genel kurula sunulan doğru bilgilerle sınırlı olduğunu, yanlış bilgilerin ibra kapsamında olamayacağını ifade edebiliriz. Yargıtay bir kararında, genel kurulca ibra kararı alınsa dahi, yönetim kurulu üyelerinin ortaklık menfaatlerine aykırı işlemler yapması, görevlerini kötüye kullanarak şirketi zarara sokmaları, bunları gizlemeleri ve bilançoda göstermemeleri hallerinde ibra kararının geçersiz olduğunu ve yöneticilerin sorumluluğunun devam ettiğini ifade etmektedir (Moroğlu ve Kendigelen, 2014: 304)²⁰. İbra ancak gerçek durumun olduğu gibi yansıtılması ihtimalinde söz konusu olur (Sungurbey, 1974: 174-175).

Açık ibranın diğer türü olan özel ibra kararında ise kapsamı genel kurul belirlemektedir. Bu anlamda genel kurulun yönetim kurulu üyeleri ve denetçileri kişi, faaliyet dönemi ve yaptıkları işlemler yönünden kapsamı belirleyerek ibra etmesi mümkündür. Özel ibra kararının geçerliliği tıpkı genel ibra kararında olduğu gibi genel kurula sunulan doğru bilgilerle belirlenir. Yönetim

¹⁸ Aynı yönde "Bilanço gerçeği yansıtmıyorsa yapılan ibra geçerli değildir" Y.11.HD. E.15708, K.8807, T.14.11.2016 (Eriş, 2017: 2851)

¹⁹ Doğru bilgiler kavramının içerisine, genel kurula sunulmuş bulunan bilanço, gelir tablosu, yıllık faaliyet raporu, denetçi raporu, yönetim kurulu tarafından genel kurulda yapılan açıklamalar ve genel kurula sunulmuş her türlü diğer bilgi ve belgeler girer. Genel kurula sunulmuş tüm bilgilerin birbirini doğrular nitelikte olması gerekir. (Sungurbey, 1974: 175).

²⁰ "Dava, anonim şirket genel müdürünün sorumluluğuna dayanan tazminat istemine dair olup, mahkemece, yazılı şekilde, şirketin 2005, 2006, 2007 yıllarında yapılan genel kurul toplantılarında davalı genel müdürün ibra edildiği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Ancak, Dairemizin yerleşik içtihatlarına göre, ibranın geçerli bir hukuki sonuç doğurabilmesi için genel kurula sunulan bilanço, gelir-gider tabloları ile harcamalara dair tüm bilgi ve belgelerin gerçeği yansıtması, ilgililerin sorumluluğunu doğuracak işlemler hakkında genel kurulun bilgilendirilmesi ve yapılan doğru bilgilendirme sonucu ibra kararının alınmış olması gerekir. İbraya dair karar, genel kurulun bilgisi dışında kalan hususlarda veya genel kurula yanlış olarak sunulmuş gerçeği yansıtmayan belge ve bilgilere dayalı olarak verilmiş ise şeklen geçerli bir ibra kararı mevcut olsa da söz konusu karar ilgililer yönünden geçerli bir ibraya bağlanan hukuki sonuçları doğurmayaacağından ilgilileri sorumluluktan kurtarıcı bir etki yaratmayacaktır". 11. HD. E.2015/15708, K.2016/8807, T.01.12.2016 (Hukuk Türk, E.T.10.05.2019).

kurulu üyelerinin bilançoju hatalı ya da yanlış düzenlemesi, ibra kararının verilmesinde önemi haiz bilgilerin verilmemesi, gerçeğe aykırı diğer belge ve beyanların söz konusu olması hallerinde ibra kararının geçerliliği olumsuz yönde etkilenebilir.

Yönetim kurulu, ibra hususunda genel kurulu bilerek hataya sürükleyecek bilgiler sunmamalıdır. Söz konusu gerçek dışı bilgiler ister bilerek genel kurula sunulmuş olsun isterse de hata ile sunulmuş olsun genel kurulun iradesini sakatladığından alınan ibra kararının geçersizliği söz konusu olabilir. Dolayısıyla genel kurula yönetim kurulu tarafından sunulacak tüm bilgilerin genel kurulun iradesine olumsuz etki etmeyecek nitelikte doğru bilgilerden oluşması gerekir (Aytaç, 1982: 84-85; Sungurbey, 1974: 1759; Arslanlı, 1960: 198; Aydemir, 2011: 1088). Ancak ibra kararının alınması açısından önem arz etmeyen hatalı bilgilerin genel kurula sunulmuş olması, ibra kararının geçerliliğini etkilemez (Aytaç, 1982: 84-85; Sungurbey, 1974: 175). Yönetim kurulu, basiretli bir yönetim kurulu üyesinin gösterdiği özeni göstermesine rağmen bazı hataların farkına varamamış ve genel kurula yanlış bilgi sunmuş ise bu durumda hatalı bilginin genel kurulun ibra kararına etkisine bakılarak bir değerlendirme ile ibra kararın geçerliliği değerlendirilmelidir.

İsviçre Federal Mahkemesi bir kararında, ilgililerin sorumluluğunun düşmesi açısından, bir işlemin genel kurula sadece bildirilmesi değil, söz konusu bilgi, açıklanması gereken bir detaya sahipse, genel kurulun bu hususta aydınlatılması da gerektiğini ileri sürmüştür. *Aytaç*, bu görüşün haklı taraflarının da bulunduğunu, ancak geçerli bir ibrayı oldukça güçleştirdiğini, zaten pay sahiplerinin bilgi alma hakkının da bulunduğunu, şüpheli hususları bu hak sayesinde öğrenebileceğini, bu hususların yine de ibranın önemini azaltmadığını, zira ibraya rağmen pay sahipleri ve alacaklıların sorumluluk davası açma haklarının devam ettiğini, ibra edilenlerin prestijleri açısından ibranın öneminin küçümsenemeyeceğini ifade etmektedir (Aytaç, 1982: 86-87). *Kanaatimizce*, genel kurula sunulan bilginin altında farklı gerçekler yatıyorsa ve ortalama yetenekteki bir pay sahibinin genel kurula sunulan bilginin altındaki gerçekleri anlaması mümkün değilse, bu durumlarda yönetim kurulu bilginin altında yatan gerçekleri de genel kurula sunmak zorundadır. Aksi takdirde, özellikle söz konusu açıklama ibra kararının yönünü etkileyecek nitelikte ise genel kurulun iradesinin olumsuz anlamda etkilendiği ifade edilebilir ve ibra kararının geçersizliği söz konusu olabilir.

2.1.2. Örtülü İbranın Kapsamı

Kural olarak bilançonun onaylanmasına ilişkin genel kurul kararı, kararda aksine bir açıklık bulunmadığı taktirde yönetim kurulu üyelerinin, yöneticilerin ve denetçilerin ibrası sonucunu doğurur (TTK m.424). Dolayısıyla bilanço, örtülü ibranın kapsamı bakımından en belirleyici olanıdır. Örtülü ibranın kapsamını birbiri ile uyumlu finansal tablolar ile yıllık faaliyet raporu oluşturur.

Doktrinde, haklı olarak, bilanço kavramının geniş yorumlanarak denetçi raporu, kâr-zarar hesabı, yıllık faaliyet raporu ve sözlü açıklamaların da örtülü ibranın kapsamı içerisinde yer alması gerektiği ifade edilmektedir (Aytaç, 1982: 140). Örtülü ibranın kapsamı ele alınırken, bağımsız denetime tabi şirketler bakımından, bağımsız denetim raporunun üzerinde ayrıca düşünülmesi gerekmektedir. Kanunda her ne kadar örtülü ibra bakımından sadece bilançonun onaylanmasından bahsedilmiş olsa bile kanaatimizce bağımsız denetim raporunun da örtülü ibra bakımından kapsama dahil edilmesi gerekir²¹. Örtülü ibranın gerçekleşebilmesi, bağımsız denetim raporunun eksiksiz ve yanıltıcı olmayan özellikler taşıması halinde mümkün olabilmelidir. Bağımsız denetim raporunun yanlış ve yanıltıcı olmasına rağmen bilançonun onaylanması örtülü ibra sonucunu doğurmamalıdır. Bağımsız denetim raporunun doğru bilgiler içermemesine rağmen bilançonun onaylanması halinde, rapordaki yanlış bilgiler bilançonun onaylanması kararının alınmasında etkili olmuş ise, kanaatimizce söz konusu kararın iptali gündeme gelebilmelidir. İsviçre Hukukunda da denetçi raporu olmadan alınan ibra kararlarının hükümsüz olduğu ifade edilmektedir (von Steiger, 1968: 335).

²¹ eTTK döneminde dile getirilen aksi görüş için bkz. (Çelik, 2007: 192). *Çelik*, eTTK döneminde şirket organı olan denetçinin hazırlamış olduğu raporun formaliteden ibaret olduğunu, denetçilerin görüş ve düşüncelerini içerdiğini, bu özelliklere sahip denetçi raporunun düzenlenmemesi halinde ibra ve bilanço ile ilgili alınan kararların hükümsüz sayılmasının ağır sonuç olacağını ifade etmektedir.

2.2. Geçerli İbra Kararının Şartları

2.2.1. Genel Şartlar

2.2.1.1. Muhasebe Hata ve Hilelerinin Bulunmaması

Kanun, Yönetmelik ve Yönerge gibi yasal mevzuata, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine aykırılık içeren ve genellikle unutkanlık, dikkatsizlik veya bilgisizlik sebepleriyle muhasebe kayıtlarında ve raporlama sürecinde yapılan yanlışlıklar, şayet kasıt unsuru söz konusu değilse muhasebe hataları olarak kabul edilmektedir (Bayraklı, Erkan ve Elitaş, 2012: 20; Özçelik, Karataş Aracı ve Keskin, 2017: 199; Korucu, 2018: 3). Muhasebe hataları, tecrübesizlik, dikkatsizlik, plansız ve programsız çalışma, gereken dikkat ve özenin gösterilmemesi gibi sebeplerle ortaya çıkmaktadır (Bayraklı, Erkan ve Elitaş, 2012: 21). Muhasebe hata türleri; matematiksel hatalar, kayıt hataları, rakam hataları, nakil hataları, unutmama ve tekrar kaydetme, muhasebe hataları, bilanço hataları ve değerlendirme hataları olarak sınıflandırılmaktadır (Korucu, 2018: 7-14; Kaval, 2005: 64; Özçelik, Karataş Aracı ve Keskin, 2017: 199; Demir, 2005: 13 vd.).

Muhasebe hatalarını, muhasebe hilelerinden ayıran en önemli özellik hatanın tespitinin çok daha kolay yapılabilmesidir. Muhasebe hileleri bilinçli yapıldığından tespiti daha zor olmaktadır. Fatura bedeli üzerinde yapılan hata alıcı firma ile yapılan yıl sonu teyitleşme işlemi esnasında veya kayıtlarda yapılacak bir hata ise aylık mizanlarda veya kayıt kontrollerinde kolay bir şekilde mümkün olabilmektedir (Özçelik, Karataş Aracı ve Keskin, 2017: 199).

Muhasebe hilesi çıkar sağlama amacına yönelik, işletmenin kayıt ve belgelerinin bilinçli olarak tahrip edilmesi olarak da tanımlanabilir (Özçelik, Karataş Aracı ve Keskin, 2017: 200; Bozkurt, 2009: 60). Muhasebe hilesinin temel amacı, finansal bilgi kullanıcılarının işletme üzerindeki algılarını etkileyecek şekilde işletmenin finansal durumunu olduğundan iyi ya da kötü göstererek şirkete ya da yöneticilere fayda sağlanmasıdır (Demir ve Bahadır, 2007: 106; Çorbacı ve Doğan, 2010: 82). Söz konusu fayda; hisse senedi fiyatlarını artırma, işletmenin kredibilitesini artırma, borçlanma maliyetlerini artırma, vergisel avantajlar sağlama olabileceği gibi esas sözleşmede belirlenmiş ise şayet yöneticilerin dönem kârından alacakları primleri artırmaya veya şirket genel kurulunda ibra edilmelerini sağlamaya yönelik de olabilir.

Muhasebe hileleri içerisinde başvuru en önemli hile türü, finansal raporlama hilesidir²². Zira bir şirketin durumu ile ilgili bilgi sahibi olmak isteyen kişilerin ilk baktıkları şirketin ilgili faaliyet dönemine ilişkin finansal tablolarıdır²³. Finansal raporlama hilesi, özellikle yatırımcılar, alacaklılar ve kredi kuruluşları başta olmak üzere finansal tablo kullanıcılarını yanıltmak amacıyla finansal tablolardaki değerlerin ve dipnotların kasıtlı olarak yanlış açıklanması ya da hiç açıklanmamasıdır. Hileli finansal raporlama, şirketin yöneticileri tarafından alt yapısı hazırlanarak sistemli yapıldığından tespit edilmesi muhasebe hatalarına göre çok daha zordur (Özçelik, Karataş Aracı ve Keskin, 2017: 200). Zira buradaki hile muhasebe kayıtlarından ziyade belgeler üzerinden yapılır. Aynı zamanda, finansal raporlama hilelerinin, bilanço toplamı üzerinde yüzdesel etkisi de yüksek olabilmektedir. Son zamanlarda ABD ve Avrupa'daki şirketlerin finansal tablolarında yapmış oldukları usulsüzlükler, bu tür uygulamaların çok yaygın olduğunu göstermektedir (Çorbacı ve Doğan, 2010: 83). Geçerli bir ibra kararından bahsedilebilmesi için genel kurula sunulan finansal tablolarda pay sahiplerinin kararlarına etkileyecek seviyede hata ve hilenin bulunmaması gerekir.

2.2.1.2. İbra Kararı Açısından Yönetim Kurulunun Gerçekleştirebileceği Muhasebe Hileleri

Yönetim kurulu, ibra kararı ile hem şirkete karşı sorumluluktan kurtulacağı hem de itibar yönünden aklanacağı için genel kurulu bazı muhasebe ve finansal tablo hileleri ile aldatma yoluna gidebilir. Bu sebeple yönetim kurulu üyeleri, faaliyet dönemine ilişkin iş ve işlemlerinden dolayı değişik muhasebe ve finansal tablo hilelerine başvurabilir. TTK m.424 hükmünde, özellikle bilançoda bazı hususların hiç gösterilmemesi, bazı hususların gereği gibi gösterilmemesi ve bilançonun şirketin gerçek durumunun görülmesine engel olacak hususları içermesi bilanço hilelerine örnek olarak sayılmıştır.

²² Çalışanların yaptıkları hile türleri ile ilgili detaylı açıklamalar için bkz. (Bozkurt, 2016: 203 vd.).

²³ Finansal tablo kavramı; bilanço, gelir tablosu, kâr dağıtım tablosu ve diğer tabloları kapsamaktadır.

TTK m.424 hükmünde, örtülü ibra kararı bakımından, bilançoda bazı hususların hiç gösterilmemesi halinde, bu hususun hata ile ya da hile ile ortaya çıkmasına bakılmaksızın, bilançonun onaylanmasının ibra etkisi doğurmayacağı ifade edilmektedir. Bilançoda bazı hususların hiç gösterilmemesi, bilançodaki resmi büyük oranda değiştirecek nitelikte olabilir. Örneğin, faaliyet dönemi içerisinde oluşan bir giderin, ilgili dönemde kârı yüksek gösterme amacına yönelik olarak sonraki dönemde kayda alınması söz konusu olabilir. Söz konusu gider, yüksek değerli taşınmaz kira gideri olabileceği gibi, hammadde alımı ile ilgili giderler de olabilir. Bu noktada değişik örnekler verebilmek mümkündür. Ayrıca, tahsil edilmesi çok güç olan, yöneticilerin basiretsizliği neticesinde teminat alınmaksızın oluşan alacakların, vadesi gelmesine rağmen ödenmemesi ve takip yapılmasına rağmen tahsil edilememesi halinde muhasebe ilkeleri ve ilgili düzenlemeler gereğince söz konusu alacak için karşılık ayrılması gerekir. Karşılık ayrılması halinde ise şirketin dönem kârı düşer. Dönem kârını yüksek göstermek isteyen yönetim kurulu, böyle bir durumda vadesi henüz gelmemiş normal bir alacak gibi söz konusu alacağı aktif hesaplarda gösterebilir. Bu işlem ibra kararı açısından pay sahiplerinin değerlendirmelerini etkileyecek seviyede olabilir. Yönetim kurulu üyeleri de bu muhasebe manipülasyonu sayesinde basiretsizliklerini gizleyerek, genel kurulda ibra kararı alınmasının önünü açmak isteyebilirler. Kanaatimizce, bilinçli veya hatalı olması fark etmeksizin, bilançoda bazı hususların hiç gösterilmemesi şayet bilançonun yorumlanmasında önemli sayılabilecek bir etki meydana getiriyorsa söz konusu onama kararının ibra etkisi doğurması gerekir. Bilançoda gösterilmesi gereken bazı hususların hiç gösterilmemesi halinde, bu bilançoya dayanılarak alınan açık ibra kararı bakımından da ibra kararının geçersizliğinin tespiti talep edilebilmelidir.

TTK m.424 hükmünde ayrıca bilançoda bazı hususların gereği gibi gösterilmemesi halinde de bilançonun onaylanmasının ibra etkisi doğurmayacağı ifade edilmektedir. Bazı hususların gerektiği gibi gösterilmemesi muhasebe hilesi anlamında daha çok karşılaşılan bir yöntemdir. Gösterilmeyecek hususlar daha çok giderlerdir. Zira giderlerin gösterilmemesi halinde şirketin dönem kârı daha yüksek çıkmaktadır (Demir ve Bahadır, 2007: 116). Örnek olarak, şirketin ayırması ve gider olarak göstermesi gereken amortisman miktarını, amortisman yöntemini gideri daha az olan yöntem ile değiştirmesi verilebilir (Çorbacı ve Doğan, 2010: 83; Demir ve Bahadır, 2007: 116);²⁴. Bu sayede ayrılması gereken amortisman gideri daha az olacağından şirketin dönem kârının daha yüksek görünmesi söz konusu olacaktır. Bir kısmı sonraki döneme ait peşin alınan kiralardan tamamının bu döneme ait gelir yazılması, aktifte yer alan varlıkların değerinin olduğundan yüksek gösterilmesi, gider yazılması gereken kalemlerin aktifleştirilmesi, henüz doğmamış bir gelirin kaydedilmesi ya da fiktif gelir kaydı²⁵, önemli belirsizlikleri olan bir unsurun gelir yazılması, döviz borçlarının bilanço tarihindeki kurdan değerlendirilmemesi (Çorbacı ve Doğan, 2010: 84), şirketin faaliyet kârının yüksek görünmesini sağlamaya yönelik gelir tablosu yöntemleri (Demir ve Bahadır, 2007: 117), bilançoda bazı hususların gereği gibi gösterilmemesine verilebilecek diğer örneklerdir.

Yönetim kurulu üyeleri, yukarıda verilen örneklere benzer uygulamalarla bilançoda bazı hususları gizleyerek ibra kararı hususunda genel kurulun iradesini etkilemek isteyebilir. Kanaatimizce, bilançoda bazı hususların bilinçli veya hatayla olması fark etmeksizin gizlenmesi, bilançoda önemli sayılabilecek bir etki doğuruyorsa, bu durumda söz konusu onama kararının örtülü ibra etkisi doğurması mümkün değildir. Ayrıca, kanundaki ifade edilen bu husus açıkça çıkmamakla birlikte; kanaatimizce açık ibra kararı bakımından da bilançoda bazı hususların

²⁴ Ayrıca Stok değerlendirme yöntemi değiştirilerek şirketin aktifinde yer alan stokların değerinin olması gerekenden fazla hesaplanması da bu kapsamda örnek olarak verilebilir. İşletmeler stok maliyet değerlendirme yöntemi olarak TMS-2 (Stoklar) 25. madde hükmü çerçevesinde, ilk giren ilk çıkar (FIFO) veya ağırlıklı ortalama maliyet yöntemlerinden birini belirler. Ancak dönem kârını yüksek göstermek isteyen şirket, stok değerlendirme yöntemini, hangisine göre stokların değeri daha yüksek olacağına göre belirleyerek, fiktif kâr oluşturup hem açık hem de örtülü ibra kararı alınabilmesi açısından genel kurulu yanıltma yoluna gidebilir. Bkz. Stok değerlendirme yöntemlerinin dönem karına etkisi hakkında detaylı bilgi için bkz. (Erdem, 2019).

²⁵ Örneğin, siparişi alınmış ancak henüz yüklemesi yapılmamış ürünlerin müşteriye teslim edilmiş gibi gösterilerek, satış geliri kaydı yapmak henüz doğmamış gelirin muhasebeleştirilmesi olarak değerlendirilebilir. (Demir/Bahadır, 2007: 116).

gizlenmesi genel kurulun iradesini etkileyecek nitelikte ise, söz konusu açık ibra kararı geçersiz sayılmalıdır.

TTK m.424 son cümlede, bilançonun şirketin gerçek durumunun görülmesine engel olacak bazı hususları içermesi ve bu hususta bilinçli hareket edilmesi halinde bilançonun onanmasının ibra etkisi doğurmayacağı ifade edilmektedir. Gerekçede “*bilinçli hareket edilmişse*” ifadesinin sadece “*bilançonun gerçek durumu gizleyecek hususları içermesi*” ifadesini nitelendirdiği açık şekilde belirtilmiştir. Bilançoda çeşitli uygulamalarla gerçek durumun gizlenmesi yani bilançonun süslenmesi mümkün olabilir. Örneğin, şirket varlıklarını ve kârını yüksek göstermek için hatır senedi alıp bilançoda aktife (101-Alınan Çekler ya da 121-Alacak Senetleri hesaplarına) yazabilir. Bu durumda fiktif bir varlık sebebiyle şirket bilançosu çok daha iyi görünebilir. Ayrıca, bağlı şirket varlıklarının düşük bedelle satın alınıp, yüksek bedelle satılarak, gerçekte olmayan bir kâr var gösterilip genel kurulun iradesi sakatlanabilir. Ayrıca satışı henüz gerçekleşmemiş ticari malların satılmış gibi gösterilerek kârın yükseltilmesi de söz konusu olabilir.

Kanaatimizce, bilançoda gerçek durumun anlaşılmasını engelleyecek hususların bulunması halinde, hem açık ibra kararının geçersizliği söz konusu olabilmeli hem de bilançonun onanmasının örtülü ibra kararı etkisi doğurmaması gerekir. Bilançonun gerçeğin görülmesine engel olacak bilgiler içermesi, bilançonun tümü üzerinde şüphe uyandırır ve ibrayı tümü ile ortadan kaldırır (Aytaç, 1982: 141; Arslanlı, 1960: 198)²⁶. Kanaatimizce hem açık hem de örtülü ibra yönünden şayet bilançodaki veriler hata ya da hile fark etmeksizin gerçek durumun görülmesine engel hususlar içeriyorsa geçerli ibra kararının alınamayacağı yönünde düzenleme yapılmalıdır.

2.1.2.3. Finansal Tablolardaki Eksikliklerde Bilinçli Hareket Unsurunun Önemsizliği

Genel kurulun ibra kararı verirken dikkate aldığı en önemli veri bilançodur. Sadece bilançonun onaylanması dahi (kararda aksine bir ifade ya da ayrı bir ibra gündemi yoksa) yönetim kurulu üyelerinin örtülü ibrası anlamına gelebilmektedir. Örtülü ibranın geçersizliği bakımından TTK m.424 hükmünde üç ihtimalden bahsedilmiş ancak hükmün gerekçesinde sadece son ihtimal bakımından “*bilinçli hareket etme*” şartı aranıldığı ifade edilmiştir. TTK m.424 metninden de bu sonuç çıkmaktadır. Yani bilançoda bazı hususların hiç gösterilmemesi, gereği gibi gösterilmemesi ve bilançoda gerçek durumun anlaşılmasına engel hususların bulunması hallerinden sadece sonuncusu için kanunda “*bilinçli hareket etme*” şartı aranmaktadır. Ancak ifade etmek gerekir ki, yukarıda da izah edildiği üzere bilançoda gerçeği gizleyecek hususların kanaatimizce hatalı şekilde ortaya çıkması pek mümkün olmaz. Gerçeği gizleyecek işlemler zaten bilinçli ve sistemli yapılacağından hükümdeki “*bilinçli hareket etme*” şartının bu ihtimal bakımından anlamlı bir yanı bulunmamaktadır. Pek tabii hata ile de gerçek durumun gizlenmesi söz konusu olabilir. Ancak burada zaten asıl önemli olan gizlenen durumun, bilanço büyüklüğü üzerinde önemli bir etki yaratacak seviyede olup olmadığıdır. Yoksa bilanço üzerinde etkisi çok küçük olan yanlışlıklar kanaatimizce örtülü ibra kararının geçerliliğini etkilemez. Gerçek durumu gizleyecek seviyede olan muhasebe ve bilanço yanlışlıklarının da kanaatimizce hata ile ortaya çıkması düşük ihtimaldir. Zira bu işlemler şirketin kârını kâğıt üzerinde yukarı çekmek, şirketin faaliyetlerinin olumlu ilerlediği intibasını pay sahiplerinde ve diğer finansal tablo kullanıcılarında yaratmak üzere bilinçli yapılır ve teknik olarak buna muhasebe hilesi veya bilanço süslemesi adı verilir. Dolayısıyla TTK m.424’de gerçek durumun anlaşılmasını engelleyecek hususlar bakımından “*bilinç hareket etme*” şartının getirilmesi kanaatimizce doğru değildir. Bu şartın getirilmesi ile sanki bilançoda gerçek durumun görülmesini engelleyecek kayıtlar ve işlemler hata ile de olabilir sonucu ortaya çıkarmaktadır. Ancak kanaatimizce hükümden söz konusu bu ifadenin çıkarılması ve gerçek durumun görülmesine engel olacak yanlışlıkların bilançoda bulunması ve bunların bilanço ile ilgili hususlarda genel kurulun değerlendirmelerini etkileyecek nitelikte olması halinde, *kasıt unsuru değerlendirmesi yapılmaksızın*, bilançonun onaylanmasının örtülü ibra sonucunu doğurmasının mümkün olmayacağı yönünde bir düzenlemeye gidilmelidir.

²⁶ Doktrinde, bilançoda bazı hususların hiç ya da gereği gibi belirtilmemesi veya bilançoda gerçek durumu gizleyecek hususların bulunması halinde kanun koyucunun ibra varsayımının tam aksine, genel kurulun yöneticilere ibra vermediğini kabul ettiği ifade edilmektedir. Bkz. (Çamoğlu, 2010: 228).

TTK m.424'ün gerekçesinde ayrıca, peçelemenin bilinçsiz bir şekilde de yapılmış olabileceği veya bilançoya konulan bir kalemin amacını aşan bir şekilde gerçek durumun görülmesine engel olabileceği ve bu hallerin örtülü ibraya engel olmaması gerektiği ifade edilmektedir. Ancak kanaatimizce peçelemenin hata ile yapılmış olma ihtimalinde dahi, yapılan hatanın bilanço büyüklüğüne oranla ne ölçüde olduğuna dikkat edilmeli ve söz konusu hata neticesinde bilançoda açıklanan durumun genel kurulun algısını değiştirecek nitelikte olup olmadığına bakılmalıdır. Söz konusu hatanın, bilançoda önemli görülebilecek seviyede olması halinde, genel kurulun onama kararına kanaatimizce örtülü ibra anlamı yüklenememelidir ve ilgililerin sorumluluğu devam etmelidir. Ayrıca şunu da ifade etmek gerekir ki, peçelemenin bilinçli mi yoksa hata ile yapıldığı hususunun tespitinin zorluğu da ibra kararının geçerliliği açısından sorun oluşturacaktır. Kanaatimizce TTK m.424'de düzenlenen örtülü ibra bakımından asıl dikkat edilmesi gereken, genel kurula sunulan bilançoların ne oranda doğru olduğu ve TTK m.515 anlamında dürüst resmi yansıttığıdır. Yoksa bilançodaki verilerin genel kurula doğru resmi ortaya koyamadığı halde, bilançodaki yanlışlıkların bilinçli mi ya da hata ile mi meydana geldiğinin hiçbir önemi olmamalıdır.

2.1.2.4. Oy Hakkına İlişkin Sınırlamalara Uyulması

Genel kurul kararları alınırken, bazı özel durumlarda belli pay sahiplerinin oydan yoksunluğu kanunda düzenlenmiştir. Genel kuruldaki özellikli kararlardan biri olan ibra kararı alınırken de bazı pay sahiplerinin oy kullanmaları yasaklanmıştır. Geçerli bir ibra kararından bahsedebilmemiz için söz konusu oydan yoksunluğa dair TTK m.436/I ve II hükümlerine uygun nisaplarla ibra kararının alınmış olması gerekir. Aksi halde ibra kararının iptali söz konusu olabilir (Pulaşlı, 2018: 2682; Moroğlu, 2017: 162; İmregün, 1989: 139; Tekinalp (Poroy ve Çamoğlu), 2017: 40; Pulaşlı, 2016: 590; Bilgili ve Demirkapı, 2013: 501; Teoman, 1983: 207; Bilgili ve Cengil, 2017: 112; Bahtiyar, 2020: 308; Ayhan, Çağlar ve Özdamar, 2019: 496; Şener, 2019, 513)²⁷.

2.2.2. Açık İbranın Şartları

İbra, örtülü olabileceği gibi açık da olabilir. Genel kurul gündeminde ibra hususunun açıkça bulunması ve bu yönde karar alınması halinde açık ibra söz konusu olmaktadır.

TTK m.409/II hükmünde, her yıl faaliyet döneminden itibaren üç ay²⁸ içerisinde yapılması öngörülen olağan genel kurul toplantılarının zorunlu gündemi belirlenmiştir. Buna göre, olağan genel kurul toplantılarında, organların seçimi, finansal tablolar, yönetim kurulunun yıllık raporuna, kârın kullanım şekline, dağıtılacak kâr ve kazanç payları oranlarının belirlenmesi, yönetim kurulu üyelerinin ibraları ile faaliyet dönemini ilgilendiren ve gerekli görülen diğer konular müzakere edilir ve karara bağlanır²⁹. Hükmün gerekçesine bakıldığında, eTTK m.364 hükmünün tekrarı olduğu ifade edilmektedir. Hükmün eTTK m.364 hükmünün tekrarı olduğu kadar eTTK m.369 hükmünü de büyük oranda tekrar etmektedir. Ancak eTTK m.369 hükmünde TTK m.409'un aksine, yönetim kurulu üyelerinin ibrası olağan genel kurul toplantılarının zorunlu gündemi olarak sayılmamıştır. Bu sebeple de doktrinde, olağan genel kurul toplantılarında açık ibradan bahsedilebilmesi için gündemde madde bulunmasının zorunlu olduğu, madde bulunmaması halinde açık ibra kararı alınamayacağı ifade edilmiştir (Aytaç, 1982: 111-112; Çelik, 2007: 117). Ancak TTK m.409 hükmünde, olağan genel kurul toplantı gündemi bakımından, açıkça yönetim kurulu üyelerinin ibrası da sayıldığından artık eTTK dönemindeki tartışmaya gerek kalmamıştır.

Olağan genel kurul toplantıları gündeminde yönetim kurulu üyelerinin ibrası da zorunlu olarak görüşüleceğinden, bu toplantıda yönetim kurulu üyeleri bakımından açık şekilde ibra ya da ibranın reddi kararı verilecektir. Aynı toplantıda finansal tablolar gündemi de bulunmaktadır. Olağan genel

²⁷ Y.11. HD. E.2009/10138, K.2011/2606, T.14.03.2011 (HukukTürk, E.T.11.05.2020); Y.11.HD. E.2007/5426, K.2008/7461, T.05.08.2008 (Tekinalp (Poroy/Çamoğlu), 2017: 40-41); Aksi görüşe göre ise şayet oydan yoksun olan pay sahiplerinin oy toplamı kararın alınmasında etkili ise karar yoklukla malul olur. Bkz. Çamoğlu (Poroy/Tekinalp), 2014: 411.

²⁸ Hükmünde verilen 3 aylık sürenin düzen hükmü niteliğinde olduğu, gecikme halinde genel kurul kararlarını geçerli olduğu ancak oluşacak zarardan yönetim kurulunun sorumluluğunun gündeme gelebileceği yönünde bkz. (Bilgili/Demirkapı, 2013: 267); (Moroğlu, 2001: 6-7).

²⁹ Hükmün 6762 sayılı Kanundaki karşılığı olan eTTK m.369 hükmünde yönetim kurulu üyelerinin ibraları olağan genel kurul toplantıları açısından zorunlu gündem maddesi olarak sayılmamıştır.

kurul toplantısında bir yandan finansal tabloların onaylanmasına karar verilirken diğer yandan yönetim kurulu üyelerinin tamamının ya da bazılarının ibra edilmemesine de karar verilebilir. Bu durumda, olağan genel kurul toplantılarında gündemde yönetim kurulu üyelerinin ibrası da bulunduğundan, finansal tabloların onaylanması örtülü ibra sonucunu doğurmaz.

Olağan genel kurul toplantılarında gündemde yönetim kurulu üyelerinin ibrası hususunun bulunmasının zorunlu olması nedeniyle, yönetim kurulu üyeleri açısından açık ibra kararı verilmesini gerektirmektedir. Ancak, ibrası mümkün olan diğer kişiler yani bağımsız denetçiler, yöneticiler ve kurucular açısından olağan genel kurul toplantılarında açık ibra kararı alınabilmesi için gündemde bu kişilerin ibrası ile ilgili madde bulunması gerekir. İbra kararı olağan genel kurul toplantısında alınabileceği gibi olağanüstü genel kurul toplantısında da alınabilir (Helvacı, 2001: 140). Olağanüstü genel kurul toplantılarında gündem, toplantının gerektirdiği şekilde belirlenir³⁰. Olağanüstü genel kurul toplantılarında yönetim kurulu üyeleri, yöneticiler ve denetçiler hakkında açık ibra kararı alınabilmesi için gündemde madde bulunması zorunludur.

Doktrinde doğru ve eksiksiz bilanço şartının sadece örtülü ibra bakımından değerlendirildiği görülmektedir. Daha önce de ifade edildiği üzere kanaatimizce örtülü ibranın yanı sıra açık ibra kararı bakımından da bilançonun doğru ve eksiksiz şekilde genel kurula sunulması gerekir. Zira genel kurul açık ibra kararını değerlendirirken bakacağı en önemli veri ilgili faaliyet dönemi bilançosudur. Bu bilançonun, doğru resmi yansıtması, kanaatimizce alınan açık ibra kararının geçersizliğini gündeme getirebilmelidir.

2.2.3. Örtülü İbranın Şartları

TTK m.424 hükmünde, bilançonun onaylanmasına ilişkin genel kurul kararının, kararda aksine bir açıklık bulunmaması halinde, yönetim kurulu üyelerinin, yöneticilerin ve denetçilerin ibrası sonucunu doğuracağı, ancak; bilançoda gerçeğin görülmesine engel olacak hususlar varsa ve bu hususta bilinçli hareket edilmişse onama kararının örtülü ibra etkisi doğurmayacağı ifade edilmektedir. Hüküm incelendiğinde, örtülü ibra bakımından iki temel şartın arandığını ifade edebiliriz. Birincisi, kararda aksine bir açıklık bulunmamasıdır. Bu ifade, bilançonun onaylanması kararında bunun örtülü ibra anlamına gelmemesi şeklinde bir aksi açıklamayı anlattığı gibi bir yandan da genel kurulda ayrı bir ibra gündeminin bulunmamasını ortaya koymaktadır. Hükümden anlaşılan ikinci şart ise, bilançodan gerçek durumun görülmesine engel olacak hususlar varsa, bu hususta bilinçli hareket edilmemesi gerektiğidir.

2.2.3.1. Aksi Yönde Bir Karar Alınmaması veya Genel Kurulda İbra Gündeminin Bulunmaması

Genel kurulda bilançonun onaylanması kararında, onamanın örtülü ibra anlamına gelmeyeceği hususu açıkça ifade edilmiş ise bu durumda bilançonun onaylanması örtülü ibra etkisi doğurmaz. Bunun yanı sıra genel kurul gündeminde hem bilançonun görüşülmesine ilişkin madde bulunması hem de ayrıca bir ibra maddesinin bulunması halinde de bilançonun onanması örtülü ibra sonucunu doğurmaz³¹. Çünkü bu durum aksine bir açıklık bulunduğu anlamına gelir.

Olağanüstü genel kurul toplantıları bakımından ise, gündemde finansal tabloların onaylanması maddesinin varlığı ve ayrıca ibra gündeminin bulunmaması halinde yönetim kurulu üyeleri, yöneticiler ve denetçiler açısından örtülü ibra kararı alınması mümkün olabilir. Olağan genel kurulda olduğu gibi olağanüstü genel kurul toplantılarında da örtülü ibra kararından bahsedilebilmesi için gündemde açık ibra hususunun bulunmaması ya da bilanço onamının örtülü ibra anlamına gelmediği yönünde aksine bir açıklamanın bulunmaması şarttır.

³⁰ Anonim Şirketlerin Genel Kurul Toplantılarının Usul ve Esasları ile Bu Toplantılarda Bulunacak Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Temsilcileri Hakkında Yönetmelik m.5/I-b hükmü, olağanüstü genel kurul toplantılarını, şirket için lüzumu halinde veya zorunlu ve ivedi sebepler çıktığı takdirde yapılan ve gündemini toplantı yapılmasını gerektiren sebeplerin oluşturduğu toplantılar olarak tanımlamaktadır.

³¹ Y.11.HD. E.1976/2890, K.1976/3333, T.24.06.1976: "... gerek müfettiş raporları gerekse özel denetçiler raporları müzakere edilmek suretiyle 1974 yılı kar ve zarar hesapları ve bilanço ittifakla kabul edilmiştir. Gündemin 3. maddesinde yer alan idare meclisi denetçiler ve genel müdürün ibrası ise, çoğunluk oyu ile reddedildiği anlaşılmaktadır. Görülüyor ki, burada bilançonun yalnız biçimde onaylanması söz konusu olmayıp, aksine genel kurulun ibra yapılmaması hususunda açık iradesi tezahür etmiştir. O halde sözü geçen madde gereğince bilançonun onaylanmasından davacının yararlanması, başka bir deyimle ibra edilmiş olması düşünülemez. Çünkü, kararda bu konu ile ilgili (aksine sarahat) mevcuttur" (Kazancı, ET.10.10.2019).

2.2.3.2. Finansal Tabloların Doğru ve Eksiksiz Düzenlenmiş Olması

TTK m.514 hükmü gereğince finansal tabloları hazırlama yükümlülüğü yönetim kurulundadır. Yönetim kurulu finansal tabloların yanlış veya eksik hazırlanmasından sorumlu olduğu için bu görevi farklı bir kişiye ya da kuruluşa verse bile bilançodaki hata ve eksikliklerden sorumluluğu devam eder (Arslanlı, 1960: 107).

Örtülü ibranın geçerliliği bakımından, doğru ve eksiksiz bilançonun şartlarının belirlenmesi gerekir. Bu anlamda, TTK m.69 hükmü çerçevesinde, finansal tabloların, TMS' ye uyularak düzenlenmesi, açık ve anlaşılır olması, muhasebe usul ve ilkelerine uygun olması gerekir. Ancak şu husus da ifade edilmelidir ki, genel kurulda bilançonun kabul veya reddedilmesi noktasında önem taşımayan eksikliklerin bulunması halinde onaylanan bilançonun örtülü ibra olarak kabul edilmelidir. Önemli sayılamayacak hatalar ve eksiklikler yönetim kurulu üyeleri, yöneticiler ve denetçilerin ibrasına engel olmamalıdır. Bu husus TMK m.2 dürüstlük kuralına da aykırı olur.

Ayrıca TTK m.424 hükmünde her ne kadar sadece bilançonun onaylanmasından bahsedilmiş olsa da bu kavramın geniş yorumlanması ve bilançonun yanı sıra gelir tablosu, kâr dağıtım tablosu ve yıllık faaliyet raporunu da içine alacak şekilde düşünülmesi gerekir (Aytaç, 1982: 140,203; Akdağ Güney, 2017: 61; Çamoğlu, 2010: 227; Aydemir, 2011: 1085)³². Zira bilanço tek başına şirketin gerçek durumunu anlamaya yetmez. Diğer finansal tablolar ve özellikle yıllık faaliyet raporundaki açıklamalar ile bir bütün oluşturur. Hal böyleyken hükümde sadece bilançonun onaylanmasından bahsedilmesi kanaatimizce bir eksikliklerdir. Bu anlamda tüm finansal tablolar ve yıllık faaliyet raporunun bütünlük arz edecek şekilde gerçek resmi ortaya koyması gerekir. Dolayısıyla sadece bilanço değil diğer finansal tablolar da gerçeği yansıtmalı ve genel kurulun iradesini değiştirecek nitelikte hata ve hileler içermemelidir. Bu noktada finansal tablolar ile yıllık faaliyet raporunun ayrı ayrı oylanması ve farklı kararlar alınması söz konusu olabileceğinden, bu sorunu ortadan kaldırma adına, kanaatimizce genel kurulda finansal tablolar ve yıllık faaliyet raporu tek gündem maddesi olarak ele alınmalı ve oylanmalıdır.

Finansal tablolarda eksikliğin veya yanlışlığın net ölçüsünü vermek kanaatimizce mümkün olmadığından her somut olayın özelliğine göre bakılarak bu hususta karar vermek yerinde olacaktır. Daha önce de ifade ettiğimiz üzere, dikkate alınacak husus, finansal tablolardaki eksikliklerin genel kurulun kararını etkileyecek seviyede olup olmamasıdır. Şayet genel kurulun kararını etkileyecek seviyede bir hata ya da hile bulunmasına rağmen finansal tabloların onanması hali söz konusu olduysa, genel kurulun bu onama kararı uyarınca örtülü ibradan bahsetmek mümkün olamaz. Bilançonun onanması kararı geçersizdir (TTK m.424) ve yönetim kurulu üyelerinin, yöneticilerin ve denetçilerin şirkete karşı sorumlulukları devam eder.

Örtülü veya açık ibra fark etmeksizin bilançonun eksik ve yanlış olduğu durumlarda ortada geçerli bir ibra kararı bulunmadığı için iptal davası açmaya gerek bulunmadığı savunulmaktadır (Ansay, 1966: 429; Aytaç, 1982: 204). Doktrinde; TTK m.424/I, c.2'de 'bilinçli hareket edilmiş olma' şartının koşulduğunu, yani bilançonun gerçeği yansıtmasının her durumda değil, bilanço düzenleyenlerin bu hususta bilinçli hareket ettiği durumlarda ibrayı geçersiz kılacağını; aksine bilançonun bilinçli olarak eksik ve yanlış gösterilmediği durumlarda, bilanço gerçeği yansıtmasa bile ilgililerin ibra edilmiş sayılacağını; ancak Kanunda bilinçli hareketin, kim tarafından ve ne şekilde ispat edileceği hususunda bir düzenleme bulunmadığını dile getirmektedir (Önder ve Karademir, 2016: 178-179). Kanaatimizce bilançonun eksik ve yanlış düzenlenmesi hususunda bilinçli hareket edilsin ya da edilmesin, genel kurulun iradesini etkileyecek seviyede eksik ya da

³² Genel kurulda onaylanan bilançonun, mevzuatın öngördüğü şekilde, açıklık ve doğruluk ilkelerine göre düzenlenmiş bilanço olması gerekir. Burada bilanço ifadesi geniş yorumlanmalı, kar-zarar hesabı ve yıllık faaliyet raporunun yanı sıra sözlü açıklamalar ve denetçi raporu da kapsama dahil edilecek şekilde anlaşılmalıdır. bkz. (Önder/Karademir, 2016: 178); Aksi görüş için bkz. (Çelik, 2007: 130, 220-221). Çelik, TTK m.424 (eTTK m.380) hükmünün lafzına bakılarak dar yorumlanması gerektiğini, eksiksiz ve doğru bilançonun varlığı tespit edilirken sadece bilançoya bakmak gerektiğini, uygulamada faaliyet raporu, denetim raporu ve kar-zarar hesabının formaliteden öteye gitmediğini, hükmün örtülü ibra bakımından karine oluşturduğunu ve bu karinenin sınırlarını açıkça belirlediğini, istisnai nitelikteki hükmün dar yorumlanması gerektiğini, aksi halde örtülü ibra kararının gerçekleşme imkanının kalmayacağını ifade etmektedir.

yanlış bilançoya dayanarak geçerli ibra kararı alınmamalıdır. Kanaatimizce, pay sahibinin TTK m.437 bağlamındaki bilgi alma ve inceleme hakkı ile birlikte düşünüldüğünde bu yorum anlamlı gelmektedir. Dürüst resim ilkesinin düzenlendiği TTK m.515 hükmü dikkate alındığında, bu durumda ibranın neden geçersiz olduğu açığa çıkmaktadır. Dolayısıyla yönetim kurulunun genel kurulun istifadesine sunduğu ortaklığın mal varlıksal ve finansal durumunu gösterir tüm bilgi ve belgelerin bu kapsamda düşünülmesi gerekir; yani ibranın kapsamını çizen "genel kurulun bilgisine ulaşma" ölçüsü, bu belgelerin birlikte ele alınmasını zorunlu kılar (Akdağ Güney, 2017: 61). Nitekim Yargıtay kararlarında bu husus açıkça gözetilmektedir³³.

Eksik ve yanlış bir bilançoya dayanılarak verilmiş olan ibra kararının geçersizliğinin nasıl ileri sürüleceği konusunda TTK' da açık bir düzenleme bulunmamakla beraber, burada genel kurul kararı olması hasebiyle akla ilk olarak iptal davası gelebilir. Ancak TTK m.424 bağlamında ibranın geçersizliğinin ileri sürülmesi, TTK m.445 vd. hükümlerinde yer alan iptal davası şartlarına tabi değildir; çünkü TTK m.424/I, c.2'deki şartlar oluştuğunda ibrayı geçersiz kılan durum karşısında ibranın iptal edilebilirliğinden bahsetmek mümkün olmayacaktır (Akdağ Güney, 2017: 62; Aytaç, 1982: 204; Ansay, 1966: 429). Dolayısıyla pay sahibi dava yoluyla ibra kararının butlanının tespitini talep edilebilir. Bu noktada, iptal davası şartlarını düzenleyen TTK m.445 hükmündeki kanuna aykırılığa değil de neden butlana gidildiği sorusu gündeme gelebilir. TTK m.424 hükmünde, bilançoya ilişkin belirtilen şartların söz konusu olması halinde açıkça bilançonun onanmasının ibra etkisi doğurmayacağı ifade edilmektedir. Bu sebeple bilançonun yanlış ve eksik olması halinde geçerli bir ibra kararından söz edilemez. Bu durumda butlanın tespiti davası açmaya gerek olmadan sorumluluk davası açılabılır.

Geçersiz ibra, baştan itibaren hüküm sonuç doğurmadığından; pay sahiplerinin bu durumda sorumluluk davası açma hakkı devam eder ve ibranın geçersizliğini itiraz veya dava yoluyla ileri sürmenin pratik faydası da bulunmadığı ifade edilebilir (Aytaç, 1982: 204; Akdağ Güney, 2017: 62). Bu durumda ayrıca ibranın menfi borç ikrarı özelliği de sona erer (Akdağ Güney, 2017: 62).

Sonuç ve Değerlendirme

1. Anonim şirketlerde, yönetim kurulu üyeleri ile yöneticilerin sorumluluklarını sona erdiren nedenlerden biri de ibra kararıdır. Ancak ibra kararı açısından yönetici kavramının Kanunda net olmadığı görülmektedir. Kanaatimizce genel kurula doğrudan hesap verme yükümlülüğü altında olan yöneticiler (murahhas müdür, CEO gibi kişiler) bu kapsamdadır. Genel kurula bağlı çalışmayan, daha çok yönetim kuruluna hesap verir nitelikte olan müdür yardımcısı, ticari temsilci ve ticari vekil gibi kişiler yönetici kavramı içerisine girmediğinden bu kişiler hakkında ibra kararı verilmesinin bir anlamı yoktur.

2. Geçerli bir ibra kararından bahsedilebilmesi için öncesinde hesapların ortaya konulması gerekir. İbra kararı için bu husus ön şart niteliğindedir. Pay sahiplerinden, hesaplar ortaya konulmaksızın yönetim işlerinin kusursuz olduğu ve tazminat haklarından vazgeçildiği anlamına gelen ibra kararı vermesi hayatın olağan akışı çerçevesinde beklenemez. Örtülü ibra açısından TTK m.424 hükmünde belirli özelliklere sahip bilanço şartı öngörülmesine rağmen açık ibra bakımından bu yönde bir düzenleme bulunmamaktadır. Kanaatimizce açık ibra bakımından da birbiri ile uyumlu TTK m.515 uyarınca doğru resmi yansıtan finansal tablolar ile yıllık faaliyet raporunun genel kurula sunması gerektiği yönünde bir düzenleme yapılmalıdır. Zira Bilanço, gelir tablosu vb. finansal tablolar bir bütündür ve tümünün birbirini doğrular nitelikte olması gerekir. Finansal tablolar sonuç açıklama mantığı ile hazırlandığından sadece sonuçların ne olduğunu ortaya koyar. Bu sonuçların nasıl elde edildiği ise ancak yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporundan

³³ Y.11.HD, T.14.11.2016, E.2015/15708, K.2016/8807: "Somut olayda, şirketin 2005, 2006 ve 2007 yıllarına ilişkin olağan genel kurul tutanakları incelendiğinde, dava konusu olan vergi muafiyetiyle ithal edilen ayçiçeği tohumu ve ham ayçiçeği yağlarının dava dışı şirkete satılmasının gündeme gelmediği, sadece şeklen bilanço ve kâr zarar cetvellerinin onaylandığı görülmektedir. Kaldı ki, davaya konu zarar denetçiler tarafından düzenlenen ...08.2008 tarihli rapor ile belirlendiğinden geçmiş tarihli genel kurul kararları ile davalı genel müdürün ibra edilme imkanı da bulunmamaktadır. Bu itibarla mahkemece, davalı genel müdür hakkında geçerli bir ibra kararı bulunmadığı hususu gözden kaçırılarak yazılı şekilde hüküm tesisi doğru görülmemiş, bozmayı gerektirmiştir." (Sinerji, E.T.14.11.2019).

anlaşılabilir. Dolayısıyla finansal tablolar ile yıllık faaliyet raporunun birbirini doğrular nitelikte olması gerekir. Bu görüş çerçevesinde, TTK m.424 hükmündeki bilanço ifadesinin finansal tablolar ve yıllık faaliyet raporu olarak değiştirilmesi gerektiği kanaatindeyiz.

3. Kanunda açık ibra hususu açıkça düzenlenmiş ve şartları ortaya koyulmuş değildir. Açık ibra hususunu, TTK m.408/II-b hükmündeki ibra hususunun genel kurulun devredilemez görev ve yetkileri, TTK m.409 hükmündeki yönetim kurulu üyelerinin ibra edilmesi gündemi ve TTK m.558 hükmünden çıkarabilmekteyiz. Ancak bu hükümler açık ibraya ilişkin temel şartları ortaya koymuş değildir. Kanaatimizce açık ibra kararına ilişkin şartlar kanunda açıkça düzenlenmelidir. Bu doğrultuda, "açık ibra kararının geçerli kabul edilebilmesi için yönetim kurulunun hazırlamış olduğu finansal tablolar ile yıllık faaliyet raporunun birbirini doğrular nitelikte hazırlanmış olması ve bu belgelerde genel kurulun kararını etkileyebilecek seviyede önemli hata ya da hilenin bulunmaması gerekir" şeklinde bir hükme yer verilmesinin uygun olacağı kanaatindeyiz.

4. Son olarak, örtülü ibra kararını düzenleyen TTK m.424 hükmünde geçen "bilanço şirketin gerçek durumunun görülmesine engel olacak bazı hususları içeriyorsa ve bu hususta bilinçli hareket edilmişse" ifadesinin kanundan çıkarılması gerektiği kanaatindeyiz. Zira bilançoda şirketin gerçek durumunun görülmesine engel bazı hususların ortaya çıkması genellikle bilinçli şekilde gerçekleştirilir. Tabi ki bu husus hata ile de gerçekleşebilir. Ancak önemli olan, hata ya da hile ile gerçekleşen eksikliğin, bilanço büyüklüğü ile değerlendirildiğinde pay sahiplerinin kararını etkileyebilecek seviyede olmamasıdır. Kanaatimizce genel kurulun değerlendirmelerini etkileyebilecek seviyede bilanço ve diğer finansal tablolarda gerçekleşen eksiklikler ya da yanlışlıklar hata ile bile ortaya çıksa, bu durumdaki finansal tablolara dayanılarak geçerli ibra kararı alınmamalıdır.

Kaynakça

- Akdağ Güney N. (2012), *6102 sayılı Türk Ticaret Kanununa Göre Anonim Şirket Yönetim Kurulu*, İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Akdağ Güney N. (2016), *Anonim Şirket Yönetim Kurulu*, İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Akdağ Güney N. (2017), *Banka Yönetim Kurulu Üyesinin İbra Edilmiş Olmasının Bankacılık Kanununa İstinaden Açılan Şahsi İflas Davasına Etkisi*. Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, (1), 49-75.
- Aksu M. (2013), *Türk Borçlar Kanununun Getirdiği Yeniliklerden İbra*. Yaşar Üniversitesi e-Dergisi, 1(8), 97-130.
- Ansay T. (1966), *Anonim Şirketlerin Ehliyeti, İdare Meclisinin İbrası, İdare Meclisi Aleyhine Sorumluluk Davası ve Yargıtay Hukuk Genel Kurulu Kararları*. BATİDER, (3), 407-431.
- Arsılanlı H. (1960), *Anonim Şirketler II-II, Anonim Şirketin Organizasyonu ve Tahviller*, İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Atan T. (1967), *Anonim Şirketlerde İdare Meclisi Azalarının Hukuki Mesuliyeti*, Ankara: Sevinç Matbaası.
- Aydemir F. (2011), *Anonim Ortaklıkta Yönetim Kurulu Üyelerinin İbrasının Hukuki Sonuçları*, 2011 İÜHFİM, LXIX (1-2), 1075-1103.
- Ayhan R., Çağlar H., Özdamar M. (2019), *Şirketler Hukuku Genel Esaslar*, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Aytaç Z. (1982), *Anonim Ortaklıklarda İbra*, Ankara: Sevinç Matbaası.
- Bahtiyar M. (2020), *Ortaklıklar Hukuku*, İstanbul: Beta Yayınevi.
- Bayraklı H, Erkan M, Elitaş C, (2012), *Muhasebe ve Vergi Denetiminde Muhasebe Hata ve Hileleri*. İstanbul: Ekin Kitabevi.
- Bilgili F. ve Demirkapı E. (2013), *Şirketler Hukuku*, Bursa: Dora Yayınları.
- Bilgili F. ve Cengil M. F. (2017), *Limited Şirket Genel Kurulunda Pay Sahibinin Oydan Yoksunluğu*, Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, (2017)/1, 69-121.
- Bozkurt N. (2016), *İşletmelerin Kara Deliği Hile*, İstanbul: Alfa Yayıncılık.
- Böckli P. (2004), *Schweizer Aktienrecht*, Basel: Schulthess.
- Buz V. (2005), *Medeni Hukukta Yenilik Doğuran Haklar*, Ankara: Yetkin Yayınları.

- Çamoğlu E. (1971), Anonim Ortaklık Yönetim Kurulu Üyelerinin İbrasının Sorumluluk Davalarına Etkisi, İÜHFİM, XXXVI (1-4), 323-348.
- Çamoğlu E. (2010), Anonim Ortaklık Yönetim Kurulu Üyelerinin Hukuki Sorumluluğu, İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Çamoğlu E. (2003), Azınlığın Bilanço Ertelemesi Gündemdeki Diğer Maddeleri Nasıl Etkiler, Bilgi Toplumunda Hukuk Ünal Tekinalp' e Armağan, C.I, İstanbul: Beta, 287-297.
- Çelik A., Anonim Ortaklıklarda Yönetim Kurulu Üyelerinin İbrası, Ankara: Adalet Yayınevi.
- Çevik Orhan N., Anonim Şirketler, Ankara: Seçkin Yayınları.
- Çorbacı Ö. ve Doğan E. (2010), Bilanço Makyajlama Yöntemleri ve Örnek Şirket İncelemesi, 9. Ulusal İşletmecilik Kongresi Bildiriler Kitabı, 82-88.
- Demir V. ve Bahadır O. (2007), Muhasebe Manipülasyonu, Mali Çözüm Dergisi (84), 103-119.
- Demir S. (2005), Bağımsız Denetimde Hata ve Hilelerin Adli Muhasebe Açısından Değerlendirilmesi (Haliç Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İstanbul.
- Doğanay İ. (2004), Türk Ticaret Kanunu Şerhi, İstanbul: Beta Yayınları.
- Doğrusöz Koşut H. (2012), Anonim Ortaklıkta Yöneticilerin ve Denetçilerin Hukuki ve Cezai Sorumluluğu, Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi, 18 (2), 683-696.
- Durgut R. (2006), Bilanço Görüşmelerinin Ertelenmesi (TTK m.377) (Kazancı Hukuk Eserleri Bankası).
- Erdem V. (2019), Stok Değerleme Yöntemlerinin Dönem Kârına Etkisi, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/vedaterdem/011/> (E.T. 10.03.2020)
- Eren F. (2019), Borçlar Hukuku Genel Hükümler, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Eriş G. (2017), Ticari İşletme ve Şirketler, Ankara: Seçkin Yayınları.
- Gümüş M. Alper (2015), Türk-İsviçre Borçlar Hukukunda İbra Sözleşmesi, İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Helvacı M. (2001), Anonim Ortaklık Yönetim Kurulu Üyesinin Hukuki Sorumluluğu, İstanbul: Beta.
- Hirsch E. (1948), Ticaret Hukuku Dersleri, İstanbul.
- İmregün O. (1989), Anonim Ortaklıklar, İstanbul.
- Karaege Ö. (2012), Yeni Türk Ticaret Kanunu Çerçevesinde Yönetim Kurulu Üyeliğine Seçilme Koşulları, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C.XVI, 67-94.
- Karaman Coşgun Ö. (2015), Anonim Şirketin Tasfiyesi, Ankara: Adalet.
- Kaval H. (2005), Muhasebe Denetimi, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Kervankıran E. (2015), Anonim Şirketlerin Tasfiyesi, Ankara: Seçkin.
- Korucu E. (2018), Muhasebe Hata ve Hileleri ile Muhasebe Mesleğinde Etik (Işık Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Moroğlu E. (2001), Anonim Ortaklıkta Yönetim ve Denetim Kurulu Üyelerinin İbralarının Zamanı, Kapsamı ve Geri Alınması, BATİDER XXI (2), 5-12.
- Moroğlu E. ve Kendigelen A. (2014), İċtihatlı-Notlu Türk Ticaret Kanunu ve İlgili Mevzuat, İstanbul: On İki Levha.
- Moroğlu E. (2017), Anonim Ortaklıkta Genel Kurul Kararlarının Hükümsüzlüğü, İstanbul: On İki Levha Yayıncılık.
- Oğuzman M. Kemal ve Barlas N. (2011), Medeni Hukuk, İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Önder M. Fahrettin ve Karademir H. (2016), İbra Kararında Oy Hakkından Yoksunluk, Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 10 (4), 173-186.
- Özçelik H., Karataş Aracı Ö. N. ve Keskin S. (2017), Muhasebe Hata ve Hileleri: Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (29/4), 197-214.
- Pulaşlı H. (2016), Şirketler Hukuku Genel Esaslar: Adalet Yayınevi.
- Pulaşlı H. (2018), Şirketler Hukuku Şerhi-C.3, Ankara: Adalet Yayınevi.
- Poroy R., Tekinalp Ü. ve Çamoğlu E. (2014), Ortaklıklar Hukuku-I, İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Poroy R., Tekinalp Ü. ve Çamoğlu E. (2017), Ortaklıklar Hukuku-II, İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Serozan R. (2007), Sözleşmeden Dönme, İstanbul: Vedat Kitapçılık.

- Sungurbey İ. (1974), Anonim Ortaklıkta Yönetim Kurulu ya da Tasfiye Memurlarının İbrasının Hukuki Niteliği, Kapsamı ve Etkisi Üzerine, *Medeni Hukuk Sorunları II*, 164-179.
- Şener Oruç H. (2019), *Teorik ve Uygulamalı Ortaklıklar Hukuku*, Ankara: Seçkin Yayınları.
- Tekinalp Ü. (1976), Azınlığın Bilançonun Onaylanmasına İlişkin Müzakerelerin Ertelenmesi İstemi, *İÜHFİM* (1-4), 233-243.
- Tekinalp Ü. (2011), *Yeni Anonim ve Limited Ortaklıklar Hukuku ile Tek Kişi Ortaklığın Esasları*, İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Tekinalp Ü. (2015), *Sermaye Ortaklıklarının Yeni Hukuku*, İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Tekinay S., Akman S., Burcuoğlu H. ve Altop A. (1993), *Tekinay Borçlar Hukuku Genel Hükümler*, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Teoman Ö. (1983), *Anonim Ortaklıkta Pay Sahibinin Oy Hakkından Yoksunluğu*, Ankara: Sevinç Matbaası.
- Turanboy K. Nuri (1998), *İbra Sözleşmesi*, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Ulusoy E. (2003), *Şirketler Hukukunda İbranın Hukuki Niteliği*, Turgut Kalpsüz'e Armağan, İstanbul: Turhan Yayınevi, 253-282.
- von Steiger F. (1968), *İsviçre'de Anonim Şirketler Hukuku* (Çev. Tahir Çağa).
- von Tuhr A. ve Escher A. (1974), *Allgemeiner Teis des Schweizerischen Obligationenrechts*.
- Zimmermann Anja C. (2008), *Die Entlastung von Vorstand und Aufsichtsrat bei der Aktiengesellschaft*, Hamburg: Verlag Dr. Kovac.

Extended Abstract

Aim and Scope

In this study, the "discharge" institution, which is one of the reasons ending the responsibility of the board members, and the related Turkish Commercial Code No. 6102 regulations are discussed. As a result of the examinations, it has been determined that the connection between the financial statements and the discharge institution cannot be clearly revealed in the law. In this respect, Article 424 of the TCC, which regulates the decision of concealed discharge, only mentions the approval of the balance sheet, and it has been determined that the other financial statements and the annual activity report that are considered to be complementary to the balance sheet are ignored. Mainly, it was aimed to put forth the deficiencies in the mentioned regulations and offer solutions.

Conclusion

Although a balance sheet requirement with certain features is stipulated in article 424 of the TCC in terms of disguised discharge, there is no such regulation in terms of open discharge decision. In our opinion, a regulation should be made that the financial statements and the annual activity report should be submitted to the general assembly in accordance with Article 515 of the TCC, which are compatible with each other in terms of open discharge. Because the balance sheet, income statement, etc. the financial statements are a whole and all must be of a nature to confirm each other. Since the financial statements are prepared with the result explanation logic, they only reveal what the results are. How these results are achieved can only be understood from the annual report prepared by the board of directors. Therefore, the financial statements and the annual activity report should be in a nature that confirms each other. Within the framework of this opinion, we are of the opinion that the balance sheet statement as per TCC Article 424 should be clearly changed as financial statements and annual activity report.