

## YENİ TÜRK TİCARET KANUNUNUN DENETİM ALANINDA GETİRDİĞİ YENİLİKLER

**HABİB AKDOĞAN**

Hitit Üniversitesi

Yrd. Doç. Dr.

E-posta: habibakdogan@hitit.edu.tr

**BİRGÜL BOZKURT YAZAR**

Tunceli Üniversitesi

Öğretim Görevlisi

E-posta: birgulbozkurt@tunceli.edu.tr

### Özet

*Bu çalışmada Yeni Türk Ticaret Kanununun denetim alanında getirdiği yenilikler incelenmiştir. Çalışmanın, ekonominin küreselleşme sürecinde denetim alanındaki muhasebe denetiminde mesleki standartları ve şeffaflığı ön plana çıkarması bakımından önem arz ettiği düşünülmektedir. Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde kanuna duyulan gereksinim açıklanacaktır. İkinci bölümde kanun çerçevesinde denetim alanındaki değişiklikler açıklanacaktır. Son bölümde ise uygulamaya konacak bu kanun ile ülkemizdeki işletmelerin değişen sorumlulukları açıklanacaktır. Çalışmada veri toplama yöntemi olarak ikincil kaynak tarama yöntemi kullanılmıştır.*

**Anahtar Kelimeler:** Yeni Türk Ticaret Kanunu, Denetim, Denetim Standartları.

**Alan Tanımı:** İşletme ile İlgili Diğer Alanlar (İşletme ve Yönetim)

## THE INNOVATIONS BROUGHT BY THE NEW TURKISH COMMERCIAL CODE IN THE FIELD OF AUDITING

### Abstract

*In this study; the innovations of new Turkish Commercial Code on auditing area have been analyzed. The aim of this study is to bring professional standards and transparency to the auditing in the foreground looms large in the globalization process. We covered three parts in this present study: In the first part; the need to have the new Commercial Code will be explained in the globalization process. In the second part; the changes in the auditing area within the framework new Commercial Code will be tackled; the last part will deal with the application of the code and the changing responsibility the business which are in our country*

*will be discussed. We reviewed the secondary literature as a data gathering technique.*

**Keywords:** *New Turkish Commercial Code, Auditing, Auditing Standards.*

**JEL Code: M42- Auditing**

## 1.GİRİŞ

Ekonomide meydana gelen küresel değişimler çerçevesinde karşılaşılan her türlü değişimlere kayıtsız kalınmayacağı bir gerçektir. Bu çerçevede ülkemizdeki ticari uygulamalar ve mevcut yasalar yetersiz kalmaya başlamıştır. Özellikle uluslararası entegrasyon sürecinde ülkeler arasındaki uygulama farklılıkları, mevcut yasaların yenilenmesi ihtiyacını doğurmuştur. Bunun sonucu olarak 13 Ocak 2011 tarihinde TBMM’ de kabul edilen 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu; 6335 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Türk Ticaret Kanunu Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunu ile revize edilerek 01 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Yeni Türk Ticaret Kanunu’nda denetçi olma şartının asgari düzeyde mesleki disiplin çerçevesinde ele alınması, denetim mesleği ile ilgili hukuki düzenlemeleri önemli kılmıştır. Çünkü 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nda denetçi olabilecek kişilerde mesleki açıdan herhangi bir standart gözetilmemekte idi. Yeni Türk Ticaret Kanununda ise denetçilerin bağımsız, uzman, tarafsız olmaları yanında ortak ya da pay sahiplerinin SMMM ve YMM olma şartı da aranmaktadır. Bu bağlamda denetim fonksiyonunun işletme yönetiminde önemli olduğu kabul edilerek; meslek mensuplarının meslek için önemli görülen meslek ruhsatına sahip olmaları yanında mesleki etik ilke ve kurallarına uymaları gerekliliği ortaya çıkmıştır.

Çalışmanın üç bölümden oluşması planlanmaktadır. Birinci bölümde kanuna duyulan gereksinim açıklanacak, ikinci bölümde kanun ile birlikte denetim sürecindeki değişiklikler açıklanacak, son bölümde ise yeni Türk Ticaret Kanunu ile işletmelerin değişen sorumlulukları açıklanacaktır. Çalışmanın işletmelerde denetim fonksiyonunun yeni düzenlemeler eşliğinde gerçekleşeceğine dikkat çekecek olması bakımından önem arz ettiği düşünülmektedir.

## 2. YENİ TÜRK TİCARET KANUNUNA DUYULAN GEREKSİNİM

Cumhuriyet Döneminde ilk olarak 1926 yılında yürürlüğe giren eski Türk Ticaret Kanunu çeşitli ülkelerin ticaret kanunlarından yararlanılarak oluşturulmakla beraber kullanılan dilin ağır olması ve ülkemizdeki diğer kanunlar ile uyum sağlayamaması nedeni ile yetersiz kalmıştır. 1 Ocak 1957 yılında yürürlüğe giren

6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu ise ticari işletme sistemini benimsemesi bakımından önceki döneme nazaran modern sistemde hazırlanan bir kanun idi. Günümüze doğru baktığımızda 6762 sayılı kanunun da yetersiz olduğu görülmüştür.

Dünya ticaretinde yaşanan küresel gelişmeler neticesinde mevcut yasa ve kanunlar yetersiz kalmıştır. Emek, sermaye ve üretimin coğrafi ve siyasi bir sınır tanınamaması, her geçen gün artarak şiddetlenen bir rekabet olgusu ve hepsinden daha önemlisi dünya pazarının aslında gördüğümüz en büyük yerel pazar olduğunun gerçekliği gündeme gelmiştir. (Altunyıldız, 2012) Söz konusu gelişmelere paralel olarak Türkiye'nin Avrupa Birliği' ne uyum süreci nedeniyle başta temel kanunlarının değiştirilmesi, finans ve sermaye piyasaları ile ilgili düzenlemelerden başlamak üzere ulusal ve uluslararası anlamda ticari hayatı kolaylaştırıcı hükümler getirilmesi zorunluluk arz etmiştir. (Ernst& Young, 2011:6) Ayrıca teknolojik gelişmelerle beraber özellikle internetin de günlük ve mesleki hayatımızın geniş bir alanını etkili bir şekilde değiştirmesi, mesleki uygulama ve yasaların yenilenmesi ihtiyacını doğurmuştur.

### **3. YENİ TÜRK TİCARET KANUNU İLE DENETİM SÜRECİNDEKİ DEĞİŞİKLİKLER**

Bağımsız denetim; finansal tablo ve diğer finansal bilgiler dahil olmak üzere denetime tabi konuların, belirlenmiş kıstaslara uygunluğu hususunda hedef kullanıcılara güvence sağlamak amacıyla, denetimin konusu hakkında, meslek etiği ilkelerine bağlı kalmak ve mesleki şüphecilik içinde bulunmak suretiyle, Türkiye Denetim Standartları çerçevesinde yeterli ve uygun denetim kanıtı toplanmasını ve bu kanıtlara dayanarak ulaşılan sonuç veya görüşlerin rapora bağlanmasıdır.( Bağımsız Denetim Yönetmeliği Taslağı (BDYT) m. 4/1.b ) Bu bağlamda bağımsız denetimin amacı; finansal raporlama standartları çerçevesinde işletme finansal bilgilerinin gerçeğe uygun olup olmadığının ilgililere tarafsız bir şekilde sunulmasıdır.

Kanun denetçi kavramını “Bağımsız denetim yapmak üzere 1 Haziran 1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa göre ruhsat almış yeminli mali müşavir veya serbest muhasebeci mali müşavir unvanını taşıyan ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yetkilendirilen kişiler ve/veya ortakları bu kişilerden oluşan sermaye şirketi olabilir.” şeklinde tanımlamıştır. (TTK m. 400/ 1) 26 Haziran 2012 tarihli ve 6335 sayılı Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunda 1 Ocak 1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa göre; yeminli mali müşavirlik hakkını kazanmış olan meslek mensupları ile mülga 3143

sayılı Sanayi ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 6762 sayılı Kanun hükümlerine göre ticaret şirketleri nezdinde denetim yetkisine en az on yıldır sahip olanlar, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca öngörülen eğitimi tamamlamış olmaları hâlinde sınav veya başkaca bir şart aranmaksızın bağımsız denetçi olarak yetkilendirilir.” ifadesi yer almaktadır. Kanunu 400. maddesinin 2. fıkrasında ‘On yıl içinde aynı şirket için toplam yedi yıl denetçi olarak seçilen denetçi üç yıl geçmedikçe denetçi olarak yeniden seçilemez.’ifadesi yer almaktadır. Diğer taraftan 3. fıkrada ‘Denetçi denetleme yaptığı şirkete, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında danışmanlık veya hizmet veremez, bunu yavru şirket aracılığı ile yapamaz.’ ifadeleri yer almaktadır. (TTK m. 400)

Denetçi; yapılan denetimin türü, kapsamı, niteliği ve sonuçları hakkında gereken açıklıkta basit bir dile yazılmış ve geçmiş yıllar karşılaştırmalı olarak hazırlanmış finansal tabloları konu alan bir rapor düzenler. (TTK. m. 402). Ancak yeni TTK’ da denetçi sadece finansal tabloların denetiminden sorumlu değildir. Finansal tablolarla beraber yönetim kurulu faaliyeti ile riskin erken saptanması ve yönetim sistemine ilişkin denetim işlevini de yerine getirmek zorundadır.

Kanun; defter ve belgelerin incelenmesi konusunda Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uygun olmasını gerekli kılmıştır. Bu bağlamda 64 ilâ 88 inci madde hükümlerine tabi gerçek ve tüzel kişiler münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara uymak ve bunları uygulamak zorundadırlar.’ ifadesi yer almaktadır. (TTK m.88)

Yeni Türk Ticaret Kanunu denetçilik kavramını iki gruba ayırmıştır. Şirketin ve şirketler topluluğunun yılsonu ve konsolide finansal tablolarını, raporlarını, hesaplarını denetleyen denetçi ve özel denetçiler; kanuni görevlerinin yerine getirilmesinde kusurlu hareket ettikleri takdirde, hem şirkete hem de pay sahipleri ile şirket alacaklılarına karşı verdikleri zarar dolayısıyla sorumludur. Kusuru iddia eden ispatlar. (TTK m. 554.)

Denetim; ancak Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulunca yetkilendirilen denetim kuruluşları veya denetçiler tarafından kendilerine verilen yetki belgeleri çerçevesinde gerçekleştirilir. Denetim kuruluşu veya denetçi belgeleri ise Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu tarafından başvuruları uygun görülen sermaye şirketlerine Bağımsız Denetim Kuruluşu Belgesi ve meslek mensuplarına Bağımsız Denetçi Belgesi verilir. Denetim alanında faaliyet izni talebinde bulunan kuruluşun; (BDYT, m. 13/ 1)

- Sermaye şirketi olması,
- Faaliyet konusunun bağımsız denetime veya 3568 sayılı Kanun kapsamındaki mesleki alana ilişkin olması,
- Ticaret unvanında bağımsız denetim ibaresinin bulunması vb... şartları sağlamış olması zorunlu kılınmıştır.

Denetim kuruluşları; 13. maddenin 1. fıkrasındaki şartları sağladıklarını gösteren belgeler ile birlikte Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kuruluna başvuruda bulunurlar. Gerekli şartları taşıdıklarına karar verilen denetim kuruluşları gerekli harç ve ücretleri ödedikleri takdirde yetki belgesi verilerek denetim kuruluşu siciline kayıtları yapılır. Denetim işini gerçekleştirecek olan şirketin mesleki anlamda gerekli olan yetkilendirme şartlarını taşımamaları durumunda ise faaliyet izinleri askıya alınır. Faaliyet izninin askıya alınması, şu hallerde gerçekleşmektedir:

- Mesleki sorumluluk sigortasının yaptırılmaması,
- Kurum tarafından öngörülen sürekli eğitim programlarına katılım sağlanmaması.
- Kurum düzenlemelerine aykırı davranılması vb...

Denetçi olmak isteyen meslek mensuplarının uygulamalı meslek eğitimine tabi tutulup denetçilik sınavından başarı ile geçmiş olmaları gerekmektedir. Uygulamalı mesleki eğitimin kapsamı ise en az üç yıl süre ile finansal tablo denetimi dahil olmak üzere mesleki konularda uygulamalı eğitimin alınması ve bu eğitimin en az iki yılının denetçi yanında tamamlamalarının şart olması şeklindedir. Bu bağlamda denetçilik sınavının kapsadığı konular: Muhasebe, Türkiye Muhasebe Standartları, Finansal Analiz, Finans, Denetim, Genel Hukuk Mevzuatı, Sermaye Piyasası Mevzuatı, Bankacılık ve Sigortacılık Mevzuatı şeklindedir.

Denetim kuruluşları ve denetçiler faaliyetlerini kaliteli ve güvenilir denetimler gerçekleştirecek şekilde yürütmek zorundadır. (BDYT m. 20/1) Bu bağlamda denetim sürecinin Türkiye Denetim Standartları (TDS) çerçevesinde belgelendirilmesi ve TDS lere ek olarak başta meslek etiği ve kalite kontrol sistemine yönelik olmak üzere denetimin devamlılığı kalitesi ve güvenilirliğini sağlama amaçlanır. Bu itibarla denetçi mesleki etik ilkelerine uymak zorundadır. Denetçi; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özene sahiplik, sır saklama ve mesleğe uygun davranış çerçevesinde mesleği icra etmek zorundadır. Denetim kuruluşları denetçiler ile denetime katılanlardan yılda en az bir kez etik davranma

konusunda uygun davranacaklarına ilişkin yazılı taahhüt alır. (BDYT m. 21/2) Nitekim yönetmeliğin 24. maddesine göre “Denetçiler bağımsızlığını zedeleyecek hükümlere katılamazlar” ifadesi yer almaktadır. Yönetmeliğin 23. maddesine göre; denetçiler teorik bilgilerin, mesleki beceri ve etik değerlerinin belirli bir seviyede tutulmasına ile ilgili gelişmeleri ve sürekli eğitim programını takip etmek zorundadır. Böylece mesleğin gerektirdiği standartlar çerçevesinde icra edilen denetim mesleği kamuoyunun aydınlatılması noktasında amacına ulaşmış olacaktır. Çünkü yeni denetim anlayışı ile uzman, mesleki yönden yeterli, teknik donanımlı, hukuki anlamda özenli, sorumluluğunun bilincinde olan, bağımsız denetçi tarafından uluslararası denetim standartlarına uygun olarak meslek etiğine bağlı olarak gerçekleştirilen, mesleğin gereği olan şüphecilikle yapılan şeffaf bir denetim anlayışı olacaktır. (Sanlı, 2011: 7 )

Denetim kuruluşları; faaliyetlerini, asgari şartları kurumca belirlenen bir kalite kontrol sistemi çerçevesinde yürütmek zorundadır. (BDYT, m. 22/1) Kalite güvence sistemi; “Denetimde gerekli kaliteyi ve kamuoyunun yapılan bağımsız denetime olan güvenini sağlamak amacıyla denetim kuruluşu ya da denetçi tarafından yapılan işin, belirlenen standart ve ilkelere uygun olarak yapılmasını temin etmek üzere kurum tarafından oluşturulan sistem” olarak tanımlanır. (BDYT m. 4/1.f) Denetim kuruluşları, kurumun belirlediği kalite kontrol sistemine paralel oluşturup kuruma bildirdikleri yazılı politika ve süreçlere uymak zorundadır.

Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 32. Maddesine göre; denetim kuruluşları ve denetçiler, ticari defter ve belgelerini düzenlenen denetim raporu ile bunlara ilişkin elektronik, manyetik ve benzeri ortamlarda tutulanlar dâhil olmak üzere ekleriyle birlikte çalışma kağıtlarını ve denetim faaliyetlerine ilişkin diğer belgeleri en az on yıl süre ile 6102 sayılı kanun çerçevesinde düzenli bir şekilde saklamakla yükümlüdür.

Kanunda denetim işlemi sonucunda belirtilecek raporda dört görüş yazısı bildirilecektir. Bu yazı, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun belirlediği esaslar çerçevesinde, denetimin konusu, türü, niteliği ve kapsamı yanında denetçinin değerlendirmelerini de içerir.( TTK m. 403/1) Denetim faaliyeti sonucunda denetçi tarafından;(BDYT m. 28/1)

- Denetim konusunda denetim kıstasına göre önemli bir uyumsuzluğun bulunmadığı durumlarda olumlu görüş içeren rapor,
- Denetim konusunda ayrı ayrı veya toplu olarak denetim kıstasına göre önemli uyumsuzluklar bulunduğu ya da yeterli ve uygun denetim kanıtı

toplanamadığı, ancak bunların denetim konusunun genelini etkilemediği durumlarda şartlı görüş içeren rapor,

- Yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edildikten sonra, tespit edilen uyumsuzlukların ayrı ayrı veya toplu olarak önemli olduğu ve denetim konusunun genelini etkilediği durumlarda olumsuz görüş içeren rapor,
- Denetim konusunun genelini etkileyen önemli hususlarda denetim görüşüne dayanak olacak yeterli ve uygun denetim kanıtının elde edilemediği durumlarda ya da yeterli kanıt toplanmasına rağmen görüş oluşturmayı engelleyen belirsizliklerin sonradan ortaya çıktığı durumlarda görüş bildirmekten kaçınıldığına ilişkin rapor, kurum tarafından belirlenen şekil ve esaslara uygun olarak düzenlenir.

#### **4. YENİ TÜRK TİCARET KANUNU İLE İŞLETMELERİN DENETİM ALANINDA DEĞİŞEN SORUMLULUKLARI**

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu sermaye şirketlerine yönelik birçok yenilik ve değişiklikler getirmiştir. Bu bağlamda en çok göze çarpan hususlar ise şu şekildedir: (Altaş, s. 161)

- Şirketlerin denetimi,
- İnternet sitesi zorunluluğu,
- Şirketlerin büyüklüklerine göre sınıflandırılmasıdır.

İşletme tarafından denetçinin seçilmesi, ana şirketin genel kurulunca seçilmesi şeklindedir. Denetçinin, her faaliyet dönemi ve her hâlde görevini yerine getireceği faaliyet dönemi bitmeden seçilmesi şarttır. Seçimden sonra, yönetim kurulu, gecikmeksizin denetleme görevini hangi denetçiye verdiğini ticaret siciline tescil ettirir ve Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi ile internet sitesinde ilan eder. Görevden alma ve yeni denetçi atama davası, denetçinin seçiminin Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilanından itibaren üç hafta içinde açılır. Faaliyet döneminin dördüncü ayına kadar denetçi seçilememişse, denetçi, yönetim kurulunun, her yönetim kurulu üyesinin veya herhangi bir pay sahibinin istemi üzerine, dördüncü fıkrafta gösterilen mahkemece atanır. (TTK m. 399)

Yeni Türk Ticaret Kanunu 26.06.2012 tarihli 6335 sayılı değişiklik yapılmasına öngören kanunda işletmelerin büyüklüklerine göre bağımsız denetime tabi olup olmamaları belirlenmiştir. Buna göre küçük ve orta ölçekli işletmeler bağımsız denetim dışında tutulacak olup; bu işletmelerin denetimi en az iki yeminli mali müşavir veya serbest muhasebeci ve mali müşavirlerce yapılacaktır.

Bağımsız denetime tabi olan anonim şirketlerin ve şirketler topluluğunun finansal tabloları denetçi tarafından, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre denetlenir. Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtip yansıtmadığı da denetim kapsamı içindedir. (TTK m. 397/1) Bağımsız denetime tabi olanlar, hazırlanmış olan finansal tablolarının denetimden geçip geçmediğini, denetimden geçmiş ise denetçi görüşünü ilgili finansal tablonun başlığında açıkça belirtmek zorundadır. Bu hüküm, yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu için de uygulanır. Denetime tabi olduğu hâlde, denetletirilmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu, düzenlenmemiş hükmündedir. (TTK m.392/2)

Yeni Türk Ticaret Kanunu 403. Maddesine göre; denetim raporunda bildirilecek olumsuz görüş ve görüş bildirmekten kaçınma durumunda; yönetim kurulunun istifa etmesini gerektiren durumların yeniden düzenlenerek yönetim kurulunun istifa etmeksizin genel kurulu toplantıya çağırması ve yeni yönetim kurulunu seçmesi, aynı yönetim kurulunun yeniden seçilmesi durumu söz konusu olmaktadır.

Kanunun kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık ilkeleri çerçevesinde işletmeler için öngördüğü yeniliklerden birisi elektronik işlemler ve bilgi toplumu hizmetleri kapsamında internet sitesi açma zorunluluğudur. Yeni TTK'ya göre internet sitesi kurma zorunluluğu 1 Temmuz 2013 tarihinde yürürlüğe girecektir. (Altaş, 2011:178) Bu çerçevede internet ortamında ticari sır niteliği taşımayan belgeler yayınlanacak ve bu belgelerin noter tasdiki olma zorunluluğu ortadan kalkmış olacaktır. Ayrıca bağımsız denetime tabi şirketlere internet sitesi kurma zorunluluğu getirilmiş olup; bağımsız denetime tabi olmayan küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin internet sitesi kurma zorunluluğu kaldırılmıştır. İnternet sitesi oluşturmayan işletmelere 100 günden 300 güne kadar adli para cezası uygulanacak; adli para cezasını ödemeyenlere 100-300 gün hapis cezası verilecektir. Diğer taraftan her türlü belgede bulunması gereken bilgiler (tic unvanı, sermaye durumu vb.) 1 Ocak 2014 tarihinden itibaren geçerli olacaktır. Ticari sır niteliğindeki bilgiler internet sitesine konulmayacaktır. (ticari sır: bankadaki paralar, alacaklar, borçlar, mal mevcudu, yıllık gelir ve giderleri, yönetim kurulunun yıllık raporları, denetçi raporları, vs.) Şirketin internet sitesine konulan bir içerik, üzerinde bulunan tarihten itibaren en az altı ay süreyle internet sitesinde kalır, aksi hâlde konulmamış sayılır. (TTK m.1524/ 5)



Kanunun denetim ile ilgili getirmiş olduğu düzenlemelerin denetimin kalitesini arttıracığı ve finansal raporlama sürecinde şeffaflığı sağlayacağı açıktır. Bu bağlamda denetçi işine bağlı olmalı ve haklı sebep hariç işi bırakmamalıdır ancak; denetçinin denetim işini sağlıklı gerçekleştirmesi için işletme, denetçinin ciddi çalışmasından rahatsız olmamalıdır. Kanunun 401. maddesine göre; yönetim kurulu, şirketin defterlerinin, yazışmalarının, belgelerinin, borçlarının, kasasının, kıymetli evrakının, envanterinin incelenerek denetlenebilmesi için denetçiye gerekli imkânı sağlar. Diğer bir ifade ile işletme denetçiye engel olmamalıdır. Denetçi haklı sebep hariç azledilemez. Denetçi ile işletme arasında ortaya çıkan görüş ayrılıklarında yönetim kurulu ve/veya denetçinin istemi üzerine şirket merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesi dosya üzerinden karar verir (TTK m.405) Diğer taraftan yeni TTK işletmelerin muhasebe sistemlerinde şeffaflaşmanın önemli ölçüde sağlanmasını öngörmektedir. Bu bağlamda özellikle evrak ve kayıt düzeninin ve ticari defterlerin denetime elverişli bir biçimde saklanmasını ve gerektiğinde ibrazı zorunludur.

## SONUÇ

01.07.2012 tarihinde yürürlüğe giren 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu denetim mesleği açısından önemli düzenlemeler getirmiştir. Kanunun hazırlanmasında varılmak istenen hedef; uluslararası piyasaların dilini konuşmak ve uluslararası piyasaların bir parçası olmaktır. Amaç uluslararası piyasalarda rekabet gücü olan işletmeleri oluşturmaktır. Bu bağlamda uluslararası piyasaların dili ile konuşabilmek; uluslararası muhasebe standartları ve Uluslararası Finansal Raporlama Sistemini kullanmak aynı zamanda uluslararası piyasaların kullandığı denetleme metotları ve standartlarının kullanılması ile gerçekleşecektir. Öyle ki ülkemizde mesleki anlamda büyük ölçüde yetkilendirilen bir kurum olan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından oluşturulan Bağımsız Denetim Yönetmeliği Taslağı, Uluslararası Denetim Standartları ile aynı doğrultudadır. Yönetmeliğe göre; denetim kuruluşlarının yetkilendirilmesi, meslek mensuplarının sürekli eğitim programlarına katılmaları, mesleki etik, şeffaflık ilkelerine dikkat etmeleri ile süreklilik kazanacaktır.

Bağımsız denetim kapsamı daraltılarak kobilerin bağımsız denetim dışında kalması, küçük ve orta ölçekli işletmelerin denetim işlemlerinin büyük maliyetlerden muaf olması sonucunu doğurmuştur.

Bağımsız denetime tabi işletmelerin bilgi toplumu hizmetleri çerçevesinde web sitesi bulundurma ve gerekli bilgileri bulundurma zorunluluğu, kamuoyunun aydınlatması açısından önemli bir aşamadır. İşletme genel kurulunca seçilen

denetçinin web sitesinde ilan edilmesi ve denetim süreci boyunca denetçiye gerekli kaynakların sunulması diğer bir zorunluluktur.

İşletmelerin mali tablolarının uluslararası standartlarda denetlenmesi, uluslararası ticari işlemlerin güvenilir olmasını sağlayacaktır. Bu bağlamda yeni dönemde (1 Ocak 2013 tarihi itibarıyla) hesapların UFRS ile uyumlu TMS' ye göre tutulması, genel olarak muhasebe altyapısının değiştirilmesinin zorunlu olduğu ve muhasebe kadrolarının eğitimden geçirilmesi ihtiyacını doğurmuştur.

## KAYNAKÇA

Deloitte, (2010). *Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Bağımsız Denetim Geri Sayım Başladı* <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Yeni-T%C3%BCrk-Ticaret-Kanunu-ve-Ba%C4%9F%C4%B1ms%C4%B1z-Denetim.pdf>, (İndirme Tarihi:05.06.2012)

Ernst & Young (2011). *100 Soruna Yeni Türk Ticaret Kanunu*, <http://www.vergidegundem.com/documents/10156/79656/son-100sorudaTTK.pdf> (İndirme Tarihi: 30.05.2012)

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (2012). *Bağ. Denetim Yönetmeliği* <http://www.kgk.gov.tr/contents/files/bagimsizdenetimyonnetmeliği.pdf> (İndirme Tarihi: 03.09.2012)

Nail Sanlı, (2011), *6. Türkiye Muhasebe Forumu, Açılış Konuşması* [http://www.asmmmo.org.tr/asmmmo/files\\_yayinlar/file\\_220.pdf](http://www.asmmmo.org.tr/asmmmo/files_yayinlar/file_220.pdf) (İndirme Tarihi:04.06.2012)

Soner Altaş, *Yeni TTK' ya Göre Şirketler Hukukunda Neler Değişti?* Ankara: Seçkin Kitabevi, 2011.

Türk Ticaret Kanunu(6102 sayı 13/01/2011)

<http://www.tbmm.gov.tr/kanunlar/k6102.html> (İndirme Tarihi: 03/09/2012)

Türk Ticaret Kanunu İle Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (6335 sayı 26/06/2012) <http://www.tbmm.gov.tr/kanunlar/k6335.html> 28.06.2012

Ziya Altunyıldız (2012). *Değişimin Şifreleri: Yeni TTK* <http://www.gumrukticaret.gov.tr/icerik/523/1959/ziya-altunyaldiz-degisimin-sifreleri-yeni-ttk.html> (İndirilme Tarihi: 10.09.2012)