

YENİ TÜRK TİCARET KANUNU'NDA ANONİM ŞİRKET YÖNETİM KURULUNUN “MUHASEBE VE FİNANS DENETİM” SİSTEMİNİN KURULMASINA İLİŞKİN DEVREDİLEMEZ GÖREV VE YETKİSİ

INALIENABLE DUTY AND AUTHORITY OF JOINT STOCK CORPORATION BOARD OF DIRECTORS RELATING THE FORMATION OF “ACCOUNTING AND FINANCIAL AUDIT” SYSTEM IN THE NEW TURKISH COMMERCIAL CODE

Dr. Seniha DAL*

Dr. Yıldırım Ercan ÇALIŞ**

Öz

6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK), 1 Temmuz 2012 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Söz konusu Kanun şirketler hukukunda köklü değişiklikler içermektedir. Bu değişiklikler arasında anonim şirket yönetim kurullarını hem yapısal hem de işlevsel yönden etkileyen önemli düzenlemeler bulunmaktadır. Bu düzenlemelerin amacı çalışabilir, profesyonel, şeffaf ve hesap verebilir bir yönetimin sağlanmasıdır. Bu amaçla yeni TTK’da ilk kez yönetim kurulunun devredilemez görev ve yetkileri açıkça düzenlenmiştir. Bu çalışmada, anonim şirket yönetim kurulunun m. 375’de yer alan devredilemez görev yetkilerinin tamamı değil yalnızca “muhasabe ve finans denetimine” ilişkin devredilemez görev ve yetkisi ele alınacaktır.

Anahtar Sözcükler: Yeni Türk Ticaret Kanunu, Yönetim Kurulunun Devredilemez Görev ve Yetkileri, Muhasebe ve Finans Denetimi.

Abstract

New Turkish Commercial Code number 6102 has entered into force as from July 1, 2012. Subject Code constitutes radical changes in company law. These changes also include significant arrangements which influence

* Marmara Üniversitesi, İşletme Fakültesi, İngilizce İşletme Bölümü, İşletme Hukuku Anabilim Dalı

** Marmara Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Türkçe İşletme Bölümü, Muhasebe ve Finansman Anabilim Dalı

the joint stock corporation boards of directors in view of both structure and function. The purpose of this arrangement is to enable a functional, professional, transparent and accountable government. In this vein, the new Turkish Commercial Code arranged the inalienable duty and authorities of the board of directors for the first time. In this study, we will not deal with the complete inalienable duty and authorities of board of directors included in Article 375 but only with the inalienable duty and authority regarding “accounting and financial audit”.

Keywords:New Turkish Commercial Code, Inalienable Duty and Authority of Board of Directors, Accounting and Financial Audit.

1. GİRİŞ

Yeni TTK, yönetim kurulu ile genel kurul arasında işlevler ayrılığı ilkesini kabul etmiştir. Bu amaçla, her iki organında devredilemez görev ve yetkilerini m. 375 ve 408’de açık kanun hükmü olarak ilk kez düzenlemiştir. Kanun koyucu, her iki organında devredilemez görev ve yetkileri dışında kalan alanlarda yönetim kurulunun yetkili olduğunu m. 374’de ifade etmiştir. Buna göre, yönetim kurulu, şirketi yönetim ve temsil yetkisinin yanında kanun ya da esas sözleşmede genel kurulun yetkisine bırakılmış bulunanlar dışında, şirketin faaliyet konusunun gerçekleştirilmesi için gerekli olan her çeşit iş ve işlemler hakkında karar almaya yetkili organdır. Kanun koyucu, yönetim kuruluna şirketin işletme konusu ile ilgili her konuda karar alma yetkisini düzenleyerek anonim şirketlerde genel kurula karşı yönetim kurulunun konumunu güçlendirmiş ve etkili hale getirmiştir.

Yeni TTK’nın yönetim kurulu organıyla ilgili olarak getirdiği düzenlemelerden bir tanesi de yönetim yetkisinin devrine ilişkin sınırlamadır. Mülga TTK’dan farklı olarak yeni TTK’da yönetim kurulu, üst gözetim yetkisi dışında kalan yönetime ilişkin her türlü yetkisini devredemeyecektir. Bu konuda sınır yönetim kurulunun devredilemez yetkilerini düzenleyen m. 375’deki hükümlerdir. Bu hükümler arasında önemli olanlardan birisi de yönetim kurulunun “muhasabe ve finans denetim” sisteminin kurulmasına ilişkin devredilemez yetkisidir.

Muhasabe ve finans denetimin arz ettiği bu önem sebebiyle bu çalışmada, yeni TTK’ya göre yönetim kurulunun devredilemez görev ve yetkilerini belirterek bir anonim şirkette “muhasabe ve finans denetim” sisteminin

kapsamına, kurulmasına ve kurulmaması halinde yönetim kurulunun hukuki ve cezai sorumluluğuna, şirketler topluluğuna ilişkin hükümler saklı tutularak yer verilecektir.

2. YÖNETİM KURULUNUN DEVREDİLEMEZ GÖREV VE YETKİLERİ

6102 sayılı TTK'nın yönetim kurulu organıyla ilgili olarak getirdiği önemli yeniliklerden bir tanesi de yönetim yetkisinin devridir¹. TTK m. 365 uyarınca, kanundaki istisnalar saklı olmak üzere anonim şirket, yönetim kurulu tarafından yönetilir ve temsil olunur. Bu düzenleme ile kanun koyucu yönetim ve temsil yetkisini elinde bulunduran yönetim kurulunun kanundaki istisnalar dışındaki yetkilerini devredebileceğine işaret etmektedir. Yönetim yetkisinin devrini düzenleyen m. 367'ye göre, yönetim kurulu, yönetim yetkisini kısmen ya da tamamen, bir veya birkaç üyeye bırakabileceği gibi, tamamen üçüncü kişilere de bırakabilir. Hemen belirtelim ki, yönetim kurulu, her görevini devredemez. Bu konuda sınır m. 375'de düzenlenen devredilemez görev ve yetkileridir.

Yönetim kurulunun m. 375'e göre, devredilemeyen görev ve yetkileri; şirketin üst düzeyde yönetimi ve bunlarla ilgili talimatların verilmesi, şirketin yönetim teşkilatının belirlenmesi, muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması, müdürlerin ve aynı işleve sahip kişiler ile imza yetkisini haiz bulunanların atanmaları ve görevden alınmaları, yönetimle görevli kişilerin, özellikle kanunlara, esas sözleşmeye, iç yönergelere ve yönetim kurulunun yazılı talimatlarına uygun hareket edip etmediklerinin üst gözetimi, pay, yönetim kurulu karar ve genel kurul toplantı ve müzakere defterlerinin tutulması, yıllık faaliyet raporunun ve kurumsal yönetim açıklamasının düzenlenmesi ve genel kurula sunulması, genel kurul toplantılarının hazırlanması ve genel kurul kararlarının yürütülmesi, borca batıklık durumunun varlığında mahkemeye bildirimde bulunulmasıdır. Yönetim kurulu, bu yetkilerini ne şirket esas sözleşmesi ile ne de genel kurulda alı-

1 Mülga TTK'dan farklı olarak yeni TTK, yönetim yetkisinin devrinde her anonim şirketin ihtiyaç duyduğu yönetim şeklini oluşturabileceği esnek bir yönetim modeli benimsemiştir. Bu düzenleme ile şirket yönetim kurulu üyelerinin tamamının yürütme yetkisini haiz olmayan (non-executive) üye konumuna geçebilecektir (m. 367'nin gerekçesi)

nacak bir karar ile hiçbir organa, kurula ve komiteye devredemeyeceği gibi feragat da edemez (Doğan, 2011, 169)². Ancak yönetim kurulu, sayılan bu görevleri dışında kalan diğer görevlerini tamamen ya da kısmen yönetim kurulu üyesi olan ya da olmayan kişilere devredebilecektir (Doğan, 2011, 119-220)³. Yönetim yetkisi devredilmediği takdirde, yönetim kurulunun tüm üyelerine aittir.

Yönetim kurulunun m. 375’de düzenlenen devredilemez görev ve yetkilerinin her biri ayrı bir çalışma konusu olabileceğinden bu çalışmada, “muhasabe ve finans denetim” sisteminin kurulması dışındaki görev ve yetkilerine yer verilmeyecektir. Belirtmek gerekir ki, yönetim kurulunun devredilemez görev ve yetkileri anılan hükümde sayılanlar ile sınırlı değildir. Yönetim kurulunun bu madde de sayılanların dışında kanunda düzenlenmiş devredilemez görev ve yetkileri bulunmaktadır⁴.

3. YÖNETİM KURULUNUN MUHASEBE VE FİNANS DENETİM SİSTEMİNE İLİŞKİN DEVREDİLEMEZ GÖREV VE YETKİSİ

Şirketin muhasabe düzeninin kurulması ile kastedilen kanuna ve genel kabul gören muhasabe ilkelerine göre muhasabe servisinin, konsolide hesap sisteminin, defter ve kayıtlarının tutulma kurallarının tespiti, hesap planlarının yapılmasıdır. Hemen belirtelim ki, devredilemez olan muhasabe işlemlerinin yürütülmesi, muhasabe sisteminin kurulması görevidir. Finansal denetim için gerekli sistemin kurulması da yönetim kurulunun devredilemez ve vazgeçilemez görevlerindedir. Finansal denetim sisteminin kurulması ile amaçlanan şirketin iş ve işlemlerinin denetlenmesi amacıyla bir iç denetim ve iç kontrol sisteminin kurulmasıdır. Yönetim kurulu

2 Devredilemezlik ile kastedilen yetkilerin sadece yöneticilere devrinin yasak olmasının yanında herhangi bir ast ya da üst organa ya da genel kurula da devrinin mümkün olmamasıdır.

3 Geçerli bir yönetim yetkisinin devri için iki tane şekli şarta ihtiyaç vardır. Birinci şart şirket esas sözleşmesinde konuya ilişkin bir düzenleme bulunması gereklidir. Bunun için esas sözleşmede yetki devrine izin verildiğine dair bir hüküm bulunması yeterlidir. İkinci şart ise iç yönergenin hazırlanmasıdır. Zira, yetki devrinin nasıl yapılacağı iç yönerge ile düzenlenir. İç yönerge, anonim şirketin teknik, idari ve hukuki açıdan yönetimine ilişkin hususları düzenler.

4 Yönetim kurulunun bu yetkilerine örnek olarak kayıtlı sermaye sistemine tabi anonim şirketlerde sermaye artırımı kararı alma yetkisini verebiliriz (TTK m. 332).

bu sistem için gerekli örgütü kurmalı ve bunu şirketin yönetim teşkilatında da göstermelidir (TTK m. 375)⁵.

3.1. Muhasebe Sistemi

Anonim şirket muhasebesinin belirlenmesini, programlanmasını ve hangi ortamda tutulacağını yönetim kurulu karara bağlar. Muhasebenin belirlenmesi ve programlanması yeni TTK m. 515’de düzenlenen “dürüst resim ilkesi”ne göre belirlenmesini de içerir. Bu ilkeye göre, anonim şirketlerin finansal tabloları, şirketin malvarlığını, borç ve yükümlülüklerini, öz kaynaklarını ve faaliyet sonuçlarını tam ve anlaşılabilir bir şekilde şeffaf ve güvenilir olarak, gerçeği dürüst, aynen ve aslına sadık olarak çıkarılmalıdır.

Kanununun 88. Maddesine göre “*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 zorundadır.*” Bu madde ile amaçlanan muhasebe sisteminin uluslararası finansal raporlama standartlarına uyumlu olmasını sağlayabilmektir.

Türkiye (Uluslararası) Muhasebe Standartları ile birlikte şirketlerin bugüne kadar uyguladıkları muhasebe sisteminde köklü değişiklikler meydana gelecektir. Şirketlerin bu değişikliklere uyum sağlayabilmesi için yönetime önemli görevler düşmektedir. Kaldı ki muhasebe sisteminin gerekli şekilde kurulması yönetimin devredilemez görev ve yetkilerindedir. Bu bağlamda yönetim, muhasebe personelinin Türkiye Muhasebe Standartları ile ilgili gerekli eğitimleri almasını sağlamalı, muhasebe standartlarına uyumlu programları temin etmeli ve gerekli teknik ekipmanı kurmalıdır. Finansal raporlamanın muhasebe standartlarına uyumlu olup olmadığını da kontrol etmelidir. Finansal raporlamanın hatalı veya hileli olmasından birinci dereceden işletme yönetimi sorumludur.

5 Söz konusu hükmün gerekçesinde de belirtildiği gibi finansal denetim sistemi, aynı zamanda şirketin finansal kaynaklarını ve bu kaynakların kullanılmasının denetimini içerdiği gibi şirketin likiditesinin denetimini de içermektedir.

3.2. Finansal Denetim Sistemi

Finansal denetim ile kastedilen şirketin iş ve işlemlerinin denetlenmesine yönelik bir iç denetim sisteminin kurulması ve bunu yapacak olan bölümün gösterilmesidir. İç denetim yalnızca borsada işlem gören şirketler için zorunlu bir denetim ve gözetim mekanizması olamaz. Her anonim şirket, ihtiyacı ölçüsünde şirket içi yapılanmada finans denetim sistemini oluşturmak zorundadır. Zira finans, modern işletmeciliğin bir gerçeğidir ve büyüklük kriterine bağlı tutulamaz (Tekinalp, 2011, 129-130). Bu nedenle şirket hangi büyüklükte olursa olsun, şirkette muhasebeden tamamen bağımsız uzmanlardan oluşan, etkin bir iç denetim komitesinin oluşturulması iyi bir iç kontrol sistemi için olmazsa olmaz koşuldur. Zira, bir anonim şirketin denetimi, yalnızca bağımsız denetim kuruluşuna bırakılmamalıdır⁶. Kaldı ki, 6335 sayılı Kanunun 18 inci maddesi ile yeni TTK'nın 398 inci maddesinde yapılan değişiklik sonucu anonim şirketlerin tamamı bağımsız denetime tabi olmayabilir. Hangi şirketlerin bağımsız denetime tabi olacağını Bakanlar Kurulu belirleyecektir. Buradan yola çıkarak diyebiliriz ki, bağımsız denetime tabi olmayan anonim şirketlerde “muhasebe ve finans denetimi” ayrı bir önem arz edecektir⁷.

İç kontrol; yönetimin temel fonksiyonlarından biridir ve evrensel ifadesiyle iç kontrol işletme faaliyetlerinin verimliliği ve etkililiği, finansal raporlamanın güvenilirliği, yasalara ve diğer düzenlemelere uygunluğu sağlamak amacıyla işletme içinde oluşturulan ve işletmenin tüm çalışanları tarafından etkilenen bir süreçtir. İç kontrollerin etkili bir şekilde tasarlanıp işletilmesi ve sürekli gözetilmesinin temel sorumluluğu, işletmenin en üst düzeydeki yönetim birimine, ülkemizde yönetim kuruluna aittir (Cömert, 2008, 21-27).

6 M. 375'in gerekçesinde de açıkça ifade edildiği gibi bir bağımsız denetim kuruluşunun çok sayıda hizmet ettiği şirket vardır ve bu kuruluşlar denetledikleri tüm şirketleri bir teftiş kurulu gibi içerden ve yakından izlemeleri mümkün olmadığından her şirketin kendi iç denetim sistemini kurması gereklidir.

7 6102 sayılı yeni TTK'nın temel hedeflerinden birisi de tüm sermaye şirketlerinin bağımsız denetime tabi olması idi. Bu amaçla mülga TTK'da anonim şirketlerde zorunlu olan iç denetleme organı kaldırılmıştı. Ancak 6335 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikten sonra tüm sermaye şirketleri bağımsız denetime tabi olmayacağından bu denetim dışı kalan anonim şirketlerde iç denetleme organı da bulunmayacağından anonim şirketlerin denetimi anlamında bir geriye gidiş olduğu kanaatindeyiz.

İç denetim; bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetim, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirecek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur (Uzun, 2008).

Yeni TTK'nın anonim şirketlerde yönetim ve temsil ile ilgili esaslar başlığı altında yönetim kurulunun görev dağılımını düzenleyen 366. maddesinin ikinci fıkrasında düzenlenen “*Yönetim kurulu, işlerin gidişini izlemek, kendisine sunulacak konularda rapor hazırlamak, kararlarını uygulamak veya iç denetim amacıyla içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği komiteler ve komisyonlar kurabilir*” hükmü ile kurumsal yönetim ilkelerinde denetim komitesi olarak ifade bulan denetim komitelerinin kurulması konusunda yönetim kuruluna yetki verilmiş ancak bu düzenleme ile belli bir ölçütü esas alan, bir gereklilik ya da zorunluluk öngörülmemiştir (Cömert, 21-27).

Kanunun 378. maddesinde ise şu ifadeler yer almaktadır. *(1) Pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde, yönetim kurulu, şirketin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, bunun için gerekli önlemler ile çarelerin uygulanması ve riskin yönetilmesi amacıyla, uzman bir komite kurmak, sistemi çalıştırmak ve geliştirmekle yükümlüdür. Diğer şirketlerde bu komite denetçinin gerekli görüp bunu yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmesi hâlinde derhâl kurulur ve ilk raporunu kurulmasını izleyen bir ayın sonunda verir. (2) Komite, yönetim kuruluna her iki ayda bir vereceği raporda durumu değerlendirir, varsa tehlikelere işaret eder, çareleri gösterir. Rapor denetçiye de yollanır.*

Kanunun 366. ve 378. maddelerini birlikte değerlendirdiğimizde, borsada işlem gören şirketlerde iç kontrol sisteminin kurulması zorunluluk iken diğer şirketlerde isteğe bağlı bırakılmıştır. Kanunun 378. maddesinde belirtildiği gibi denetçinin gerekli görüp bunu yazılı olarak yönetim kuruluna bildirmesi halinde iç kontrol sisteminin kurulması diğer şirketlerde de zorunludur. Borsada işlem gören şirketler Sermaye Piyasası Kuruluna veya Bankacılık Denetleme ve Düzenleme Kuruluna bağlı olduklarından dolayı bu şirketler bağlı buldukları mevzuat gereği zaten iç kontrol sistemini

kurmak durumundaydılar dolayısıyla bu şirketler için yeni bir durum söz konusu değildir. Burada kanunla birlikte getirilen yenilik bağımsız denetçilerin gerekli görüp yönetim kuruluna bildirmesi halinde diğer anonim şirketlerde de iç kontrol sisteminin kurulmasının zorunlu tutulmasıdır.

İç kontrol sisteminin bağımsız denetim çalışmalarının kapsamını ve güvenilirliğini belirleyen en önemli unsur olduğunu düşünecek olursak, bağımsız denetçilerin denetimini yaptıkları şirketlerde iç kontrol sistemi kurulmasını talep etmeleri kaçınılmaz olacaktır.

İç kontrol sisteminin kurulması için bağımsız denetçilerin talepte bulunması beklenmeden yönetim tarafından kurulması gerekir. Çünkü iyi bir iç kontrol sistemi işletme varlıklarının korunmasına, faaliyetlerde verimliliğin sağlanmasına, kaynakların tasarruflu ve verimli kullanılmasına, muhasebe bilgilerinin doğruluğunun ve zamanında elde edilmesinin sağlanmasına, hata ve hilelerin ortaya çıkartılmasına ve yönetimin belirlediği amaçlarına ulaşılabilmesine yardımcı olmaktadır. İç kontrol sisteminin sağladığı yararları göz önüne aldığımızda, şirketler tarafından kanundaki zorlamaya gerek kalmaksızın sistemin kurulması gerektiğini söyleyebiliriz.

4. YÖNETİM KURULUNUN DEVREDİLEMEZ GÖREV VE YETKİLERİNE İLİŞKİN HUKUKİ VE CEZAI SORUMLULUĞU

Yeni TTK, mülga TTK'da dağınık olarak düzenlenmiş bulunan sorumluluğa ilişkin hükümlerini, anonim şirketlerin on birinci bölümünde “hukuki sorumluluk” başlığı altında on ikinci bölümde de “cezai sorumluluk” başlığı altında topluca düzenlemiştir. Yönetim kurulunun devredilemez yetkilerini düzenleyen m. 375 hükmü emredici niteliktedir. Bu nedenden dolayı, anonim şirketin ihtiyacı olan “muhasebe ve finans denetim” sisteminin kurulmaması, yönetim kurulunun hem hukuki hem de cezai sorumluluğuna sebep olacaktır.

4.1. Hukuki Sorumluluğu

6102 sayılı TTK, hukuki sorumluluğa ilişkin özel hükümlerini m. 549 ile 554 arasında düzenlemiştir. Çalışma konumuza ilişkin hukuki sorumluluk m. 553'de ele alınmıştır. Bu hüküm uyarınca, yönetim kurulu üyeleri,

kanundan ve esas sözleşmeden doğan yükümlülüklerini kusurlarıyla ihlal ettikleri takdirde, hem şirkete hem de pay sahiplerine ve şirket alacaklılarına karşı verdikleri zarardan sorumludurlar. Bu düzenleme ile kanun koyucu, yönetim kurulu üyelerinin hukuki sorumluluğunda kusurlu sorumluluk prensibini benimsemiştir. Mülga TTK m. 336'ya göre de yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğu kusur sorumluluğu olmakla birlikte m. 338 ile sorumluluktan kurtulmak isteyen yönetim kurulu üyesinin kusursuzluğunu ispatlaması gerektiğini düzenleyerek yönetim kurulu üyelerinin aleyhine kusur karinesini kabul etmiş idi (Güney, 2012, 201-208).

6102 sayılı TTK'da yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğunu düzenleyen anılan hükmün birinci fıkrası 6335 sayılı Kanununun 28 ve 41 inci maddeleri ile değişikliğe uğramıştır. Değişiklikten önce 553. maddenin birinci fıkrasında, anonim şirket yönetim kurulu üyelerinin, kanundan ve esas sözleşmeden doğan yükümlülüklerini ihlal ederek verdikleri zarardan dolayı hem şirkete hem pay sahiplerine hem de şirket alacaklılarına karşı sorumlu oldukları kabul edilmekte ve kusurlarının bulunmadığını ispatlayarak sorumluluktan kurtulabilecekleri öngörülmekte idi. Bu nedenle, yönetim kurulu üyelerine dava açan davacıların, zararı ispat etmeleri yeterliydi. Ayrıca yönetim kurulunun kusurlu olduğunu ispat etmesine gerek yoktu. Bu halde sorumluluktan kurtulmak isteyen yönetim kurulu üyesi, kusursuz olduğunu ispat etmekle yükümlü idi (Kendigelen, 2011, 401). Ancak 6335 sayılı Kanun ile m. 553/1'de yapılan değişiklik sonucu, yönetim kurulu üyelerinin kusurlu olduğunu ispat yükü davacıya yüklenmiştir. Yapılan bu değişiklik ile yeni TTK, yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğunu bir kusur sorumluluğu olarak düzenlemiş ve mülga TTK m. 338'dekine benzer bir düzenlemeye de yer vermediğinden kusurun ispatı bakımından yönetim kurulu üyeleri tarafından aksi ispatlanması gereken bir karine söz konusu değildir. Bu nedenle, davacılar, şirketin uğradığı zarar ile birlikte yönetim kurulu üyelerinin kusurlu olduğunu da ispat etmekle yükümlüdürler (Güney, 2012, 208-209).

Yeni TTK, yönetim kurulu üyelerinin müteselsil sorumluluğuna ilişkin mülga TTK'da bulunmayan bir sorumluluk anlayışını kabul etmiştir. Farklaştırılmış teselsül olarak ifade edilen ve m. 557'de düzenlenen bu anlayışa göre, aynı zararın meydana gelmesinde birden fazla yönetim kurulu

üyesinin sorumluluğunun bulunması halinde her bir üyenin dış ilişkide kişisel indirim sebeplerini ileri sürerek zararın kendilerine isnat edilebilecek miktarıyla sorumlu tutulacaklardır (Kendigelen, 2011, 406)⁸. Bir diğer ifadeyle, farklılaştırılmış teselsül sisteminde her bir yönetim kurulu üyesinin sorumluluk miktarı, verilen zararlar kusur arasındaki nedensellik oranıyla sınırlandırılmıştır (Güney, 2008, 189).

Sonuç olarak, “muhasebe ve finans denetim” sisteminin kurulması yönetim kurulun devredilemez görev ve yetkilerinden olduğu için bu düzenlemeye aykırılık halinde zarara sebep olan yönetim kurulu üyelerinin tamamının sorumluluğu söz konusudur (Tekinalp, 2011, 271)⁹. Ancak, yeni TTK’nın kabul ettiği farklılaştırılmış teselsül prensibi uyarınca, zarara sebep olan yönetim kurulu üyeleri, zararın tamamından tam teselsül olarak değil farklılaştırılmış teselsül ilkesine göre, zarara katkıları oranında, sorumlu olacaklardır. Esasen farklılaştırılmış teselsül ilkesinde zararın birlikte ya da tek başına gerçekleşmesi şartı bulunmamakla birlikte, bir zararı birden fazla yönetim kurulu üyesinin tazmin etmekle yükümlü olduğu hallerde, farklılaştırılmış teselsül anlayışı, sorumlu olan üyeler lehine fakat alacaklı aleyhine olabilecektir. Zira, bu ilkeye göre, ödeme güçlüğü içinde bulunan yönetim kurulu üyesinin verdiği zarar ödeme güçlüğü bulunmayan diğer üyelerden tahsil edilemeyecektir (Kırca, 2006, 657). Oysa müteselsil sorumluluk esasının kabul edildiği mülga TTK’ya göre, alacaklı, ödeme güçlüğü bulunmayan yönetim kurulu üyesinden zararın tamamını tahsil edebilmekte idi. Çünkü tam teselsülün esas alındığı durumlarda birlikte zarar verenlerin her biri zararın tamamından sorumludurlar.

8 Yazara göre, zararın meydana gelmesine sebep olan her bir yönetim kurulu üyesinin sorumluluğu; somut olaya göre tek başına sorumlu olduğunda kendisinden talep edilebilecek miktardan fazla olamayacaktır. Böylece hiçbir yönetim kurulu üyesi şahsen kendisine isnat edilemeyen daha ağır bir sorumluluğa katlanmak zorunda kalmayacaktır.

9 Yazara göre, yönetim kurulu, organ sıfatıyla sorumlu olduğundan kural olarak tüm üyeler sorumludur. Sorumluluktan doğan tazminat talebi zamanaşımına uğramadığı sürece yönetim kurulu üyesinin görevde olması ya da olmaması, sorumlu tutulması bakımından önemli değildir.

4.2. Cezai Sorumluluğu

Türk Ceza Kanununun ceza sistematığına uygun olarak düzenlenen “suçlar ve cezalar” kenar başlığı içeren ve yeni TTK ile ilk kez düzenlenen m. 562 uyarınca, defter tutma yükümlülüğünü yerine getirmeyenler, belgelerin kopyasını sağlamayanlar, ticari defterlerin gerekli onaylarını yaptırmayanlar, defterlerini kanuna uygun olarak tutmayanlar, hileli envanter çıkaranlar ve anılan hükümde sayılan diğer suçları işleyenlere hapis ve adli para cezaları öngörülmüştür. Anılan hükümdeki suçlar, şikayete tabi olmadığından savcıların resen takip edecekleri kabul edilmiştir. Cezai sorumluluğu düzenleyen söz konusu hükümde 6335 sayılı Kanun m. 30 ile önemli değişiklikler yapılmıştır.

Çalışmamızın bu bölümünde “muhasabe ve finans denetim” sisteminin kurulmaması halinde yönetim kurulu üyelerine atfedilebilecek cezalar tespit edilecektir. İlgili hüküm doğrudan yönetim kurulu üyelerine yönelik olmasa da yönetim kurulunun sorumluluk alanına giren maddelere atıf yapılarak cezai hükümler düzenlendiğinden yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğu söz konusu olacaktır. Çünkü bir anonim şirkette “muhasabe ve finans” sisteminin kurulması beraberinde defter ve kayıtlarının tutulmasını, saklanmasını, hesap planlarının oluşturulması ile birlikte şirketin finansal kaynaklarını, bunların kullanılmasını, likiditesinin denetimini ve izlenmesini de içerdiğinden aşağıdaki hallerde yönetim kurulu üyelerinin hem adli para cezası ile hem de hapis cezası ile cezalandırılacağı kanaatindeyiz. Buna göre,

- TTK m. 64/1-3 uyarınca, ticari defterlerin tutulmaması, saklanmaması ve tasdik ettirilmemesi,
- TTK m. 65 uyarınca, ticari defterlerin kanuna aykırı olarak tutulması,
- TTK m. 66’ya aykırı olarak hileli envanter çıkarılması,
- TTK m. 86’ya göre, görüntü ve veri taşıyıcılara aktarılmış belgelerin kullanıma hazır bulundurulmaması,
- TTK m. 88’e göre, münferit ve konsolide finansal tablolarının Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak tutulmaması, hallerinde yönetim kurulu üyeleri **dört bin Türk Lirası idari para cezası** ile cezalandırılır.
- TTK m. 210 uyarınca, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı’nın denetim elemanlarına bilgi ve belge verilmemesi, eksik verilmesi ya da görevlerini

yapmalarının engellenmesi, hallerinde, fiilleri daha ağır cezayı gerektiren başka bir suç oluşturmadığı takdirde, yönetim kurulu üyeleri üç yüz günden az olmamak üzere adli para cezası ile cezalandırılır.

- TTK m. 562/6'ya göre, ticari defterlerin mevcut olmaması ya da hiçbir kayıt içermemesi, yahut TTK'ya uygun saklanmaması hallerinde, sorumlu olan yönetim kurulu üyeleri üç yüz günden az olmamak üzere adli para cezası ile cezalandırılır.

- M. 549 uyarınca, belgelerin ve beyanların kanuna aykırı düzenlenmesi ve ticari defterlere kasıtlı olarak gerçeğe aykırı kayıt yapan yönetim kurulu üyeleri, **bir yıldan üç yıla kadar hapis cezası** ile cezalandırılır,

- M. 550'ye göre, sermaye hakkında yanlış beyanda bulunan, sermaye taahhüdünün ödeme yetersizliğinin bilen, ödenmemiş sermayenin ödenmiş gibi gösteren yönetim kurulu üyeleri üç aydan iki yıla kadar hapis cezası **veya adli para cezası** ile cezalandırılır.

Belirtmek gerekir ki, ceza hukukunda şahsi sorumluluk prensibinin gereği olarak, anılan fillerin oluşumunda rolü bulunan yönetim kurulu üyelerinin cezai sorumluluğu asıldır.

5. SONUÇ

Anonim şirketlerin ikili organ yapısı içinde yeni TTK, genel kurul karşısında yönetim kurulunu etkili kılmıştır. Şirketin en üst seviyede yönetim ve temsil organı yönetim kuruludur. Şirketin yasal temsilcisi olan yönetim kurulu, genel kurulun devredilemez görev ve yetkileri dışında şirketin işletme konusu ile ilgili her konuda karar almaya ve şirketi yönetmeye yetkili kılınmıştır. TTK, yönetim kurulunun devredilebilen ve devredilemeyen görevlerini ilk kez hüküm altına alarak hem hukuki hem de cezai yaptırımlara bağlamıştır.

Yönetim kurulunun “muhasabe ve finans denetimi” yetkisi, muhasabe sisteminin kurulması ile birlikte iç denetim ve iç kontrol sisteminin kurulması yetkilerini de kapsamaktadır. Yeni TTK'da pay senetleri borsada işlem gören şirketler için zorunlu hale getirilen iç kontrol sisteminin, diğer şirketler için bağımsız denetçinin tasarrufuna bırakılması yerine zorunluluk haline getirilmesi gerekirdi. Böylece işletme varlıklarının korunması, faaliyetlerde verimliliğin sağlanması, kaynakların tasarruflu kullanılması,

muhasebe bilgilerinin doğru ve zamanında elde edilebilmesi için önemli bir adım atılmış olacaktır.

Sonuç olarak, kurumsal yönetim ilkelerini benimseyen yeni TTK, bir anonim şirkette “muhasabe ve finans denetim” sisteminin kurulmasını yönetim kurulunun devredilemez görev ve yetkileri arasında düzenlemiştir. Kanunun bu yetkiyi yönetim kuruluna vermesi beraberinde denetim düzeyini işletebilecek profesyonel bir yönetimin oluşmasını sağlayacaktır. Bir anonim şirkette “muhasabe ve finans denetim” sisteminin kurulmaması doğrudan doğruya yönetim kurulu üyelerinin hukuki ve cezai sorumluluğunu doğuracaktır.

KAYNAKÇA

Cömert, Nuran (2008). “TTK Tasarısı Kapsamında İç denetim ve İç Kontrol”, *İç Denetim Dergisi*, (2008).

Doğan, Fatih (2011). **Anonim Şirket Yönetim Kurulunun Organizasyonu ve Yönetim Yetkisinin Devri**, İstanbul: Vedat Kitapçılık.

Güney, Akdağ Necla (2008). **Türk Hukukunda Anonim Şirket Yönetim Kurulu Üyelerinin Hukuki Sorumluluğu**, İstanbul: Vedat Kitapçılık.

Güney, Akdağ Necla (2012). **6102 sayılı Türk Ticaret Kanununa Göre Anonim Şirket Yönetim Kurulu**, İstanbul: Vedat Kitapçılık.

Kendigelen, Abuzer (2011). **Yeni Türk Ticaret Kanunu-Değişiklikler, Yenilikler ve İlk Tespitler**, İstanbul: XII Levha Yayıncılık.

Kırca, Çiğdem (2006). “Müteselsil Sorumlulukta Borçlar Kanunu Tasarısı ile Getirilen Değişiklikler”, *Fikret Eren’e Armağan*. (2006): 641-678.

Tekinalp, Ünal (2011). **Tek Kişilik ortaklık I**, İstanbul: Vedat Kitapçılık.

Uzun, Ali Kamil (2008). “İç Denetim Nedir?”, *Dünya Gazetesi*, 28 Mayıs.

T.C. Yasalar (14.02.2011). **6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve Gereksesi**. Ankara: Resmi Gazete (27846 sayılı).

T.C. Yasalar (30.06.2012). **6335 sayılı Türk Ticaret Kanunu İle Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun**. Ankara: Resmi Gazete (28339 sayılı).

