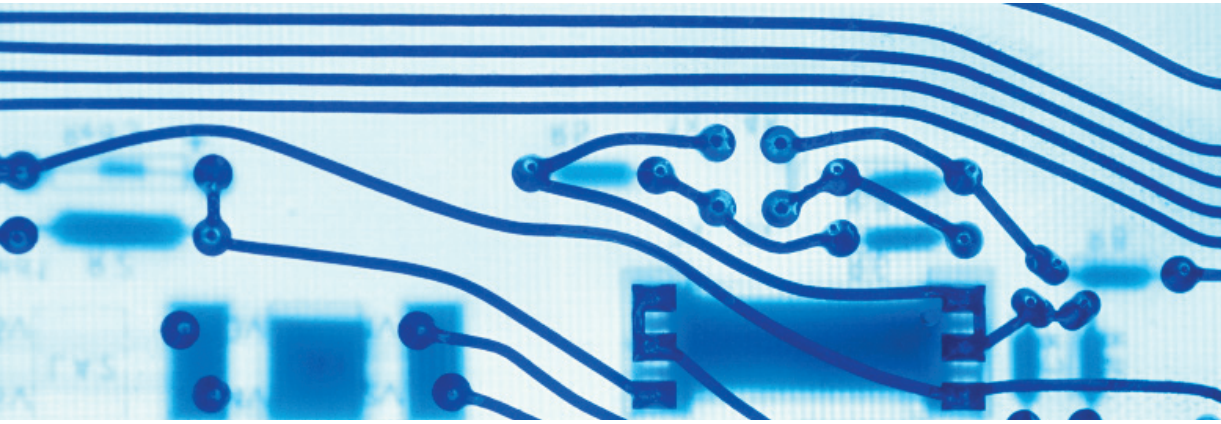


## Yeni Türk Ticaret Kanunu Bülteni Kanunun getirecekleri



---

İşletmelerde elektronik defter tutma dönemi	3
Yeni Türk Ticaret Kanunu ile anonim şirketlere getirilen yenilikler ve değişiklikler	5
Yeni Türk Ticaret Kanunu ve kurumsal yönetim	11
Uluslararası muhasebe standardı (UMS 16) Maddi duran varlıklar	12
Yeni TTK'nın bilgi sistemlerine etkisi: Geçici çözümlerden kaçınarak dönüşümü fırsata çevirmek	19
Sıkça sorulan sorular	21

---



Ali Çiçekli  
TTK İş Geliştirme Ortağı

Yeni TTK 'ya uyum ve hazırlık çalışmalarına ilişkin Deloitte TTK İş Geliştirme Ekibi olarak hazırladığımız bültenimizin üçüncü sayısına hoşgeldiniz.

Günler hızla akıp geçiyor, Yeni TTK 'nın 1 Temmuz 2012'de yürürlüğe girmesine 190 günden az bir zaman kaldı. Bir önceki sayımızda Yeni TTK uyum süreci, UFRS eğitim serisi: UMS 2 stoklar, Yeni TTK'nın şirketlere hukuki açıdan etkileri, Yönetim Kurulunun vazgeçilemez bir görevi : İç denetim, yeni TTK ve CFO'nun değişen dünyası konularına değinmiştik.

Bu ve bundan sonraki sayılarımızda da şirketlere Yeni TTK uyum sürecinde yardımcı olacak bilgileri paylaşmayı amaçlıyoruz. Bir diğer köşemiz de, bir önceki sayılarımızda sizlerle paylaştığımız e posta adresine ([TRTTKSSS@deloitte.com](mailto:TRTTKSSS@deloitte.com)) Yeni TTK ile ilgili sıkça sorulan sorulardan derleyeceğimiz "Yeni TTK ile ilgili sıkça sorulan sorular ve cevapları" olacak. Bu adrese göndereceğiniz sorularınızı cevaplamaktan memnuniyet duyacağız. Deloitte olarak yeni yayınlarımızı bu bülten aracılığıyla sizlere ulaştırmayı amaçlıyoruz.

Çalışmamızın Yeni TTK'ya uyum ve hazırlık sürecinize faydalı olması dileğiyle bir sonraki sayımızda görüşmek üzere.

Saygılarımızla,

**Ali Çiçekli**  
TTK İş Geliştirme Ortağı

# İşletmelerde elektronik defter tutma dönemi

Ünal Şerifler, Kıdemli Denetçi

Temelleri 11.07.2006 tarihinde Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 361 sıra no'lu Vergi Usul Genel Tebliği ile atılan ve yerini 13 Aralık 2011 tarihli 1 No'lu Elektronik Defter Genel Tebliği'ne bırakarak uygulama esasları belirlenen "elektronik defter tutma", ticaret hayatında yeni bir uygulama olarak yerini almıştır.

Tebliğ'in hazırlanmasında yalnızca Maliye Bakanlığı değil aynı zamanda Gümrük ve Ticaret Bakanlığı da aktif olarak yer almış, bu şekilde uygulamanın işletmelerin ticari yaşamlarına adaptasyonu açısından zorluk çekmemeleri ve firmaların zaman içerisinde artan iş hacimleri doğrultusunda her yıl daha fazla defter bastırılmasının ve bu defterlerin açılış ve kapanış tasdikleri için noterlere taşınmasının ve Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu uyarınca belirli süreler boyunca arşivlenmesi zorunluluğunun getirdiği ekstra maliyetlerin giderilmesi amaçlanmıştır.

## Uygulamadan yararlanma koşulları

1 No'lu Elektronik Defter Genel Tebliği'ne göre, defterlerini elektronik ortamda oluşturmak, kaydetmek, muhafaza ve ibraz etmek isteyen gerçek ve tüzel kişi mükelleflerin aşağıda yer alan şartları taşımaları gerekmektedir:

- Gerçek kişi mükelleflerin 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu hükümleri çerçevesinde üretilen nitelikli elektronik sertifikaya sahip olmaları,
- Tüzel kişi mükelleflerin 397 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde yer alan belirlemeler çerçevesinde elektronik fatura uygulamasından yararlanma iznine sahip olması ve bu çerçevede Mali Mühür temin etmiş olması,
- Elektronik defter tutulması, kaydedilmesi, onaylanması, saklanması ve ibrazında kullanılacak yazılımın uyumluluk onayı almış bir yazılım olması gerekmektedir.

Bu şartları taşıyan işletmeler, [www.edefter.gov.tr](http://www.edefter.gov.tr) adresinden başvurularını yapabileceklerdir. İşletmelerin başvuru esnasında;

- [www.edefter.gov.tr](http://www.edefter.gov.tr) internet adresinde yer alan "Elektronik Defter Uygulaması Başvuru Formu ve Taahhütnamesi"nin imzalı aslı,
- Tüzel kişiler için başvuru formunu imzalayan kişi veya kişilerin yetkili olduğunu gösteren şirket imza sirkülerinin noter tasdikli örneği (397 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'ne göre e-fatura uygulamasından yararlanmaya başlayan ve imza sirkülerinde herhangi bir değişiklik bulunmayan mükellefler için bu şart aranmayacaktır.),
- Elektronik defterlerin oluşturulması sırasında, bu konuda uyumluluk onayı alınmış bir yazılımın kullanılması durumunda söz konusu yazılım hakkında yazılımın adı, sürüm numarası gibi mükellef kullanımına özgü bilgiler,
- Uyumluluk onayı alınmış bir yazılım kullanılmak istenmesi durumunda, Tebliğin "3.2 Yazılımların Uyumluluk Onayı" başlıklı bölümünde belirtilen belge ve bilgiler.

361 No'lu Genel Tebliği'de yer alan işletmelerin hazırlık döneminde 5 yıllık süre geçirmeleri hükmü 1 no'lu "Elektronik Defter Genel Tebliği" ile kaldırılmıştır. Bu ifadenin yerine ise, bu Tebliği kapsamında kendilerine izin verilenler, [www.edefter.gov.tr](http://www.edefter.gov.tr) internet adresinde duyurulan format ve standartlara uygun olarak ve aylık dönemler itibarıyla elektronik defterlerini oluşturmaya ve saklamaya başlayacaklardır. Defterlerini elektronik defter biçiminde tutmaya başlayanlar, söz konusu defterlerini kâğıt ortamında tutamazlar." hükmü koyulmuştur.

## Tebliğ kapsamı ve uygulama şekli

Gerçek ve Tüzel kişi işletmeler istedikleri ve tebliğ'de yer alan şartları karşıladıkları takdirde defterlerini elektronik olarak tutabileceklerdir.

Buna göre uygulamadan yararlanacak gerçek kişiler elektronik defterlerini, [www.edefter.gov.tr](http://www.edefter.gov.tr) internet adresinde duyurulan format ve standartlara uygun olarak ve aylık dönemler itibarıyla elektronik defterlerini oluşturmaya ve saklamaya başlayacaklardır. Tüzel kişiler ise, ilgili olduğu ayı takip eden ayın son gününe kadar (Hesap döneminin son ayına ait defterler kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi sonuna kadar) kendilerine ait mali mühür ile onaylayacaklardır. İmzalı veya mühürlü defterler için berat dosyaları oluşturulur ve bu dosyalar Elektronik Defter Uygulaması aracılığı ile Gelir İdaresi Başkanlığı'nın onayına sunulur. İlk ay için alınan berat açılış onayı, son ay için alınan berat ise kapanış onayı yerine geçecek ve elektronik defter kullananları ekstra noter masraflarından ve yükünden kurtaracaktır.

Başkanlık mali mührünü de içeren beratlar elektronik defter tutanlar tarafından indirilerek istenildiğinde ibraz edilmek üzere ilgili olduğu elektronik defterler ile birlikte muhafaza edilecektir.

Bu uygulamadan yararlanan mükellefler, elektronik defter ve belgelerini istedikleri programda ve formatta tutabileceklerdir. Başkanlığa gelen verilerde birlik sağlanabilmesi için mükelleflerin, Başkanlıktan temin edecekleri veri formatını kullanmaları zorunlu olup; elektronik defter ve belge verileri, bu formatta ve bir defa yazılabilen DVDR'lara kaydedilerek Başkanlığa gönderilecektir.

## Değerlendirme

14 Şubat 2011 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanan ve 1 Temmuz 2012 tarihinde uygulamaya girecek olan Yeni Türk Ticaret Kanunu bilindiği gibi muhasebe ve raporlama dili olarak Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nı kabul etmektedir. Temel amacı, şeffaflığı ve kurumsallığı artırarak tüm dünyada ortak bir rapor dili oluşturmak olan standartlar ile birlikte gündeme gelen konulardan biri de elektronik muhasebe ve raporlama uygulaması olan XBRL (eXtensible Business Reporting Language - Genişleyebilir İşletme Raporlama Dili) raporlamasıdır.

Artan küreselleşme ve teknolojik gelişmeler, piyasaların entegrasyonu ve yatırımcı ihtiyaçlarının çeşitlenmesi ve bilginin ihtiyaç duyulduğu anda karşılanması gereksiniminin artması, elektronik verilerin önemini artırmaktadır. Maliye Bakanlığı ve Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın birlikte çalışarak çıkardığı 1 No'lu Elektronik Defter Uygulama Tebliği'ni ile bir anlamda Uluslararası Muhasebe Standartları'na uygulama anlamında atıfta bulunularak elektronik raporlamanın da önü açılmış olacak ve yatırımcılar için bilgiye ulaşma hızı çok daha hızlı olacaktır.

Elektronik Defter Uygulaması ile hem elektronik defter tutan işletmeler, hem yasal erk hem de yatırımcılar için birtakım faydaların sağlanması hedeflenmektedir. İşletme kayıtlarının elektronik ortamda tutulması ve arşivlenmesi, kâğıt ortamında tutulan defterlerin çeşitli sebeplerle zarar görüp kullanılmayacak duruma gelmesinin ve işletmelerin bu konularda maruz kaldığı yaptırımların önüne geçecektir. Aynı zamanda kâğıt ortamında yasal defterlerin onaylanması için notere taşınması gibi ekstra maliyetleri de engelleyecektir. Diğer yandan, Bakanlık, mükellefler bazında her türlü dataya çok daha rahat erişebilecek ve gerek firmalar düzeyinde gerekse sektörel düzeyde yapılan analizlerin gerçek durumu yansıtırma oranı artacaktır.

---

1. Elektronik ortamda oluşturulan defterlere ilişkin olarak, Başkanlık tarafından belirlenen standartlara uygun bilgileri içeren ve Başkanlık Mali Mührü ile onaylanmış elektronik dosyayı ifade etmektedir.

# Yeni Türk Ticaret Kanunu ile anonim şirketlere getirilen yenilikler ve değişiklikler (ii)

Lerzan Nalbantoğlu, Vergi ve Mali Hukuk İşleri Danışmanı

## AŞ'nin Ana Sözleşmesi'nin değiştirilmesi

### Genel olarak

Şirket ana sözleşmesinde aksine bir hüküm olmadığı takdirde ve müktesep ve vazgeçilmez haklar saklı kalmak kaydıyla şirket, genel kurulun alacağı bir karar ile ana sözleşmesini değiştirebilir. Kanun, ana sözleşme değişikliklerinde uygulanacak toplantı ve karar nisaplarını diğer toplantı ve karar nisaplarından ayrı olarak düzenlemiştir. Genel kurulun alacağı ana sözleşme değişikliğine ilişkin kararın Ticaret Sicil Memurluğu nezdinde tescilli ve şirketin internet sitesi ile Türkiye Ticaret Sicil Gazetesi'nde ilan edilmesi gerekmektedir. Bununla birlikte, şirketin Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından yayınlanacak tebliğ ile belirleyeceği, "Kuruluş ve Ana Sözleşme Değişikliklerinde Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'ndan İzin Alması Gereken Şirketler" arasında yer alması halinde, ana sözleşme değişikliğine ilişkin kararın tescilinden önce Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'ndan izin alınması gerekecektir.

İmtiyazlı payların varlığı halinde ve alınacak olan ana sözleşmenin değiştirilmesine ilişkin kararın imtiyazlı pay sahiplerinin haklarını ihlal edecek nitelikte olması durumunda, imtiyazlı pay sahiplerinin alacakları bir karar ile onaylamaları gerekmektedir. Yeni TTK'ya göre imtiyazlı pay sahiplerinin ana sözleşme değişikliğine ilişkin genel kurul kararını onaylamamaları halinde Yönetim Kurulu genel kurul kararının onaylanmasına olumsuz oy veren pay sahiplerine karşı dava açabilir.

### Özel olarak

#### - Sermayenin arttırılması

Yeni TTK uyarınca sermaye artırımlarında, taahhüt edilen sermayenin %25'inin sermaye artırım kararının tescilinden önce ve kalan kısmının 24 ay içerisinde ödenmesi gerekmektedir. Yeni TTK ile önceki sermayenin tamamen ödenmiş olması şartı biraz hafifletilerek korunmaktadır. Yeni TTK sisteminde, sermayenin küçük bir kısmının ödenmemiş olması, dış kaynaklardan yapılacak yeni bir sermaye artırımına engel teşkil etmeyecektir.

İç kaynaklardan yapılacak sermaye artırımlarında ise, önceki sermaye tutarının tamamının ödenip ödenmemiş olduğu hususu dikkate alınmayacaktır. Yeni TTK uyarınca sermaye artırımlarında Yönetim Kurulu tarafından "sermaye artırım beyanı" düzenlenmesi gerekmektedir.

Söz konusu beyanda sermaye artırımının türüne göre,

- nakdi sermaye söz konusu ise artırılan kısmın kanun veya esas sözleşme uyarınca ödenmesi gereken tutarın ödendiği,
- aynı sermaye ise söz konusu ayına verilecek karşılığın uygun olduğu,
- borcun takası söz konusu ise bu borcun varlığı ve takas edilebilirliği,
- gerekli kanuni kurum ve organların onaylarının alındığı,
- rüçhan hakları sınırlandırılmış veya kaldırılmış ise bunun sebepleri, miktarı ve oranı, kullanılmayan rüçhan haklarının kimlere, niçin ve ne fiyatla verildiği

hakkında gerekli, belgeli ve gerekçeli açıklamaların bulunması zorunludur. Bu beyan uyarınca Yönetim Kuruluna, sermaye artırımının hukuka uygun bir biçimde gerçekleştirildiğine ilişkin olarak sorumluluk yüklenmektedir.

#### - Kayıtlı sermaye

Yeni TTK halka açık olmayan şirketlerin de kayıtlı sermaye sistemini kabul etmeleri ve sermaye artırımlarını bu sistem dâhilinde gerçekleştirmelerine imkân tanımaktadır. Söz konusu sistemden yararlanabilmek için Şirket'in Ana Sözleşmesi'nde Şirket Yönetim Kuruluna sermayenin belirlenen tavana kadar artırılması hususunda özel yetki verilmesi gerekmektedir. İşbu yetki süresi en fazla 5 yıl olabilir. Kayıtlı sermaye sisteminin kabulü ve buna ilişkin esasların düzenlenmesi için Ana Sözleşme'nin tadil edilmesi gerekmektedir. Yeni TTK hükümlerine göre halka açık olmayan şirketler Bakanlık'tan izin alarak kayıtlı sermaye sisteminden çıkabilirler.

Ayrıca, bu sisteme alınırken aranan nitelikleri yitirdikleri takdirde yine Bakanlık tarafından sistemden çıkarılırlar. Kayıtlı sermaye sisteminin kabulü, sistemden çıkma ya da çıkarılma gibi hususlara ilişkin ayrıntılı düzenleme Bakanlık tarafından çıkarılacak Kayıtlı Sermaye Tebliği ile belirlenecektir.

#### **- Şarta bağlı sermaye artırımı**

Yeni TTK, sermaye artırımı açısından yeni bir alternatif model daha getirmektedir. Bu sistemin mantığı, şirketin ilk aşamada hisse senetleriyle değiştirilebilir tahviller çıkarması ve vade sonunda tahvili iade edip yerine hisse senedi almak isteyenlerin tahvillerinin değeri oranında sermayenin artırılması fikrine dayanmaktadır. Şartlı sermaye artırımı sistemi ana sözleşmede düzenlenecek bir hüküm ile kabul edilebilir. Bu yolla yapılacak sermaye artırımının şartları ve kuralları ana sözleşmede düzenlenecek bu hüküm içerisinde yer almalıdır.

Yeni TTK, şirket sermayesinin üçüncü kişiler tarafından sınırsız olarak artırılmasını engellemek amacıyla şartlı sermaye artırımına konu olan toplam itibari değer, sermayenin yarısını aşamayacağını hükme bağlamıştır. Bunun yanı sıra sermayenin korunması ilkesi gereği yapılan ödemenin en az nominal değere eşit olması gerekmektedir.

#### **- İç kaynaklardan sermaye artırımı**

Yeni TTK'ya göre;

- (i) Belirli bir amaca tahsis edilmemiş yedek akçeler,
- (ii) Kanuni yedek akçelerin serbestçe kullanılabilen kısımları ve
- (iii) Mevzuata göre bilançoya konulabilen ve sermayeye eklenebilen fonlar sermayeye eklenmek suretiyle şirket esas sermayesi artırılabilir.

Şirket genel kurulu ya da yetki verilmesi halinde Yönetim Kurulu kararının tescil ve ilanını takiben mevcut pay sahipleri şirketteki pay oranları nispetinde bedelsiz payları kendiliğinden iktisap ederler.

#### **- Rüçhan hakkı**

Yeni TTK uyarınca her bir pay sahibinin yeni çıkarılan payları mevcut paylarının sermayeye oranına göre alma hakkına haizdir. Yeni TTK Şirket Genel Kurulu pay sahiplerinin rüçhan haklarını ancak haklı sebeplerin bulunması halinde ve sermayenin en az %60'ın olumlu oyu ile sınırlandırılabilirliğini veya kaldırılabilirliğini öngörmektedir. Yeni TTK haklı sebepleri kısaca, halka arz, işletmelerin ve/veya iştiraklerin devralınması, işçilerin şirkete katılmaları durumları olarak örneklendirmiştir.

#### **- Sermayenin azaltılması**

Sermayenin azaltılmasına ilişkin karar genel kurul tarafından alınır. Şirket alacaklılarının haklarını tamamen karşılayacak miktarda aktif mevcut değil ise sermayenin azaltılmasına karar verilemez. Alacaklıların haklarını koruma amacıyla şirket alacaklılarına sermayenin azaltılmasına ilişkin olarak çağrı yapılır. Sermayenin azaltılması, yapılan çağrıya istinaden beyan edilen alacakların ödenmesinde veya teminat altına alınmasından sonra gerçekleştirilir.

#### **Pay senetleri**

Yeni TTK uyarınca, hamiline yazılı hisse senetlerinin pay bedellerinin tamamının ödenmesini takiben 3 ay içinde basılması ve pay sahiplerine dağıtılması zorunludur.

Nama yazılı hisse senetlerinin basılması ise azınlık pay sahiplerinin talebi halinde söz konusu olacaktır.

Yeni TTK uyarınca Yönetim Kurulu,

(i) pay sahipleri çevresinin bileşimine ilişkin esas sözleşme hükümleri,  
(ii) şirketin işletme konusu veya işletmenin ekonomik bağımsızlığı yönünden onayın reddini haklı gösteriyorsa veya  
(iii) devralan, payları kendi adına ve hesabına aldığını açıkça beyan etmezse veya paylar; miras, mirasın paylaşımı, eşler arasındaki mal rejimi hükümleri veya cebrî icra gereği iktisap edilmişlerse, şirketin paylarını gerçek değeri ile şirket kendi adına veya diğer pay sahipleri veya üçüncü kişi hesabına devralmayı önerdiği takdirde, payları edinen kişiye onay vermeyi reddedebilir. [Kurtuluş hükmü (escape clause)] Mahkeme şirketin karar tarihine en yakın tarihteki değerini esas alacak şekilde bir belirleme yapacak ve devralan, gerçek değeri öğrendiği tarihten itibaren bir ay içinde bu fiyatı reddetmezse, şirketin devralma önerisini kabul etmiş sayılacaktır.

Bununla birlikte, Yeni TTK uyarınca, payını devreden pay sahibinin onaya ilişkin istemi şirketin bu talebi aldığı tarihten itibaren en geç 3 ay içinde reddetmemesi veya reddin haksız olması durumunda onay verilmiş sayılır. Kısaca, şirketin pay devri kısıtlamasına ilişkin olarak karar alması için 3 aylık bir süresi vardır. Söz konusu karar ya kanuna ya da kanunun izin verdiği ve esas sözleşme hükmüne uygun bir nedene dayanmalıdır.

Şirket Yönetim Kurulu hisse devrine onay vermediği sürece, payların mülkiyeti ve paylara bağlı tüm hakların devredende kalacağı da unutulmamalıdır.

Yukarıda anlatılanlar ile birlikte, Yeni TTK'ya göre hamiline yazılı pay senetlerinin devri, şirket ve üçüncü kişiler hakkında, ancak zilyetliğin geçirilmesiyle hüküm ifade eder.

## Pay defteri

Yeni TTK ile şirket pay defteri ticari defterler arasında sayılmıştır. Bu nedenle, pay defterinin de açılış ve kapanış tasdikinin yapılması gerekecektir.

Şirket senede bağlanmamış pay ve nama yazılı pay senedi sahiplerini, intifa hakkı sahiplerini, ad, soyad, unvan ve adresleriyle, pay defterine kaydeder. Payın usulüne uygun olarak devredildiği veya üzerinde intifa hakkı kurulduğu ispat edilmediği sürece, devralan ve intifa hakkı sahibi pay defterine yazılamaz. Şirket, kaydın yapıldığını pay senedine işaret eder. Şirketle ilişkilerde, sadece pay defterinde kayıtlı bulunan kimse pay sahibi ve intifa hakkı sahibi olarak kabul edilir. Merkezî Kayıt Kuruluşu tarafından kayden takibi yapılan nama yazılı paylara ilişkin Sermaye Piyasası Kanunu hükümleri ile ilgili diğer düzenlemeler saklıdır

## İmtiyazlar

Yönetime katılmada imtiyazlar açık bir hükümle düzenlenmiştir. Yeni TTK kapsamında pay sahiplerinin oy haklarına ilişkin imtiyazların tanınması mümkündür. Buna göre, oyda imtiyaz sadece aynı itibari değeri taşıyan paylara farklı oy hakkı tanımak suretiyle yaratılabilecektir. Yeni TTK oyda imtiyazı pay başına 15 oyla (birikimli oy) sınırlandırmıştır. Oyda imtiyaz ana sözleşme değişikliklerinde, işlem denetçisinin seçiminde ve ibra ve sorumluluk davasının açılmasında etkisiz kalacaktır. Yeni TTK, birikimli oya ilişkin esasların Bakanlıkça çıkarılacak "Birikimli Oy Tebliği" ile düzenleneceğini belirtmiştir. Eskisi gibi, Yönetim Kurulunda belirli pay gruplarının belirli sayıda üyeye temsil edilmesine olanak tanınmaktadır. Yeni TTK, söz konusu imtiyaza ilişkin alternatifleri açıkça düzenlemektedir.

## AŞ'nin kendi payını edinmesi

Şirketin kendi payını edinmesi konusunda belli kısıtlamaların varlığına rağmen Yeni TTK daha liberal bir sistem getirmiştir. Yeni TTK'ya göre şirket kendi paylarını, esas veya çıkarılmış sermayesinin onda birini aşan veya bir işlem sonunda aşacak olan miktarda, ivazlı olarak iktisap ve rehin olarak kabul edemez. Payların bu doğrultuda iktisap veya rehin olarak kabul edilebilmesi için, genel kurulun Yönetim Kurulunu yetkilendirmesi şarttır. En çok beş yıl için geçerli olacak bu yetkide, iktisap veya rehin olarak kabul edilecek payların itibarî değer sayıları belirtilerek toplam itibarî değerleriyle söz konusu edilecek paylara ödenebilecek bedelin alt ve üst sınırı gösterilir. Her izin talebinde Yönetim Kurulu kanuni şartların gerçekleştiğini belirtir.

Ancak, Yeni TTK'ya göre şirket yakın ve ciddi bir kaybin varlığı durumunda Yönetim Kurulu'nun yetkilendirilmesini beklemeden sermayelerini iktisap edebilir. Aynı şekilde, istisnai durumlarda, şirket kendi paylarını sınırlama olmadan da edinebilir. Bununla birlikte, Yeni TTK şirket paylarının edinilmesine ilişkin olarak finansal yardım yasağı getirmiştir. Buna göre; şirket, şirketin hisselerinin üçüncü kişi tarafından edinilmesi için hiçbir finansal destek (ödünç, teminat) sağlayamayacaktır. Şirketin kendi hisselerini iktisabı konusunda getirilen bu yeni düzenlemenin hisse senetleri borsada işlem gören şirketlerin manipülasyondan etkilenmemesi, gelip geçici ortakların şirkete zarar vermesinin önlenmesi amacıyla hizmet ettiğine ilişkin görüşler bulunmaktadır.

## Denetim

Yeni TTK ile 3 çeşit denetim söz konusudur.

- 1- Bağımsız Denetim
- 2- İşlem Denetimi
- 3- Özel Denetim

## 1. Bağımsız denetim

Anonim şirketlerin yetkili organları arasında sayılan denetçi kaldırılmaktadır. Bunun yerine anonim şirketler bağımsız denetçi atamak mecburiyetindedirler. Yeni TTK uyarınca, anonim şirketlerin finansal denetimi, bağımsız denetçiler tarafından her yıl gerçekleştirilecektir.

Ticari defterler tutulurken, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu ("TMSK") tarafından yayınlanan UFRS'lere uyumlu Türkiye Finansal Raporlama Standartları'na ("TFRS") uyma zorunluluğu yerine getirilmesi gerekmektedir. Anonim şirketler, limited şirketler ve şirketler topluluğu denetçi tarafından, uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartları'na göre denetlenecektir. Denetimin konusunu finansal tablolar ve yıllık faaliyet raporu oluşturmaktadır. Yapılacak olan bağımsız denetim, risk denetimini de kapsayacaktır.

- Bağımsız denetçi, GK tarafından 1 yıllığına seçilir.
- Bağımsız denetçiyi, ancak mahkeme görevden alabilir.
- Bağımsız denetçi de hiçbir durumda istifa edemez.
- Şirket ile denetçi arasındaki görüş ayrılıklarını mahkeme giderir.
- Bağımsız denetimden geçmemiş finansal tablolar ile yıllık faaliyet raporları düzenlenmemiş sayılacaktır.

Bağımsız denetçinin yapacağı denetim sonucunda vardığı görüş dört şekilde olabilir;

- (i) Olumlu görüş
- (ii) Sınırlı olumlu görüş
- (iii) Olumsuz görüş
- (iv) Görüş bildirmekten kaçınma

Yukarıda sayılan son iki halde, şirketin Yönetim Kurulunun finansal tablolara dayanarak bir karar alamayacağı öngörülmüştür. Bu halde, Yönetim Kurulunun istifa etmesi ve genel kurul tarafından yeni bir Yönetim Kurulu seçilmesi gerekmektedir.



Yeni TTK'ya göre Şirket bağımsız denetçisinin en geç 01.03.2013 tarihine kadar seçilmesi zorunludur. Ancak, 31.12.2012 tarihinde stok sayımının yapılması gerekmekte olduğundan, bağımsız denetim görevini yerine getirecek denetçinin 31.12.2012 tarihine kadar seçilmiş olması gerektiği görüşünderiz.

Ayrıca belirtmek gerekir ki, seçilen bir bağımsız denetleme kuruluşunun bir şirketin denetlenmesi için görevlendirdiği denetçi en fazla 7 yıl aralıksız olarak şirketi denetleyebilecektir, daha sonra en az iki yıl için değiştirilmesi koşulu öngörülmüştür.

## 2. İşlem denetimi

Yeni TTK işlem denetimini hem anonim hem de limited ortaklıklar için öngörmektedir. İşlem denetiminin amacı, özellikle bazı işlemlerin hukuka uygun yapılmasını güvence altına almak ve şirketin sermayesini, ilgililerin ise haklarını korumaktır.

İşlem denetimine tabi olan işlemler aşağıdaki gibidir:

- Şirket kuruluşu
- Birleşme
- Bölünme
- Tür Değişirme
- (Komandit şirkette) hesapların incelenmesi
- Sermaye artırımı ve azaltılması
- Menkul kıymet çıkarılması
- Limited ortaklıklarda ek ödemelerin iadesi
- Limited ortaklıklarda ayrılma akçesinin belirlenmesi

Söz konusu işlemlerin denetimini yapacak olan işlem denetçisinin şirket bağımsız denetçisinden farklı bir denetim kuruluşu olması gerekmektedir. Şirketlerin işlem denetçisi ana sözleşme veya kanunla aksi öngörülmemişse, genel kurul tarafından atanacaktır.



## 3. Özel denetim

Özel denetim, azınlık pay sahiplerinin, genel kurulda aydınlığa kavuşmayan hususların bir uzman tarafından incelenmesini talep etmeleri üzerine mahkeme marifetiyle görevlendirilecek özel denetçi tarafından gerçekleştirilecektir.

## İnternet sitesi

Yeni TTK uyarınca, her anonim şirket kendine ait internet sitesine sahip olmakla yükümlüdür. İnternet sitesinde, Yeni TTK'da belirtilen bilgi ve belgelerin yayımlanması gerekmektedir. Yönetim Kurulu tarafından bu yükümlülüğün yerine getirilmemesi halinde, Yönetim Kurulu hukuki ve cezai yaptırımlara maruz kalacaktır.

## Sona erme

Yeni TTK 529. maddesinde anonim şirketin sona erme nedenleri sayılmıştır. İlgili maddenin a bendi ile getirilen düzenlemeye göre, anonim şirket süresinin sona ermiş olmasına rağmen işlere fiilen devam etmek suretiyle belirsiz süreli hale gelmemişse, esas sözleşmede öngörülen sürenin sona ermesi ile sona erecektir.

### Haklı sebeple fesih

Yeni TTK 531. maddesine göre haklı sebeplerin bulunması halinde sermayenin belli bir çoğunluğunu temsil eden (en az %10, halka açık anonim şirketlerde en az % 5) pay sahipleri, mahkmeden şirketin feshini talep hakkına haiz olacaktır.

### Tasfiye

Yeni TTK 536- 539 ve 546. maddeleri anonim şirket tasfiye memurlarının atanması, görevden alınması, yetkilerinin sınırlandırılması ve genişletilmesi ile ilgili yeni düzenlemeler getirmektedir.

### Cezai sorumluluk

Yeni TTK, Yönetim Kurulu üyelerinin cezai sorumluluklarını Kanun'un Cezai Sorumluluk başlıklı 12. Bölümü'nde düzenlemiştir. Yeni TTK, söz konusu cezai sorumluluğa neden olan suçları adli para cezasına ve ve/veya hürriyeti bağlayıcı cezalara bağlamaktadır. Bunlar, "şikayete bağlı olmayan" suçlar olarak öngörülmektedir. Belirlenen suçların re'sen takip olunacağı hükme bağlanmıştır.

- Defter tutma yükümlülüklerini ihlal edenler, finansal tablolar ve Yönetim Kurulu faaliyet raporuna ilişkin ilanların yapılmaması durumunda ikiyüz günden az olmamak üzere adli para cezasıyla cezalandırılır. İnternet sitesi kurma veya güncelleme yükümlülüklerini yerine getirmeyenler 3 aya kadar hapis ve 100 güne kadar adli para cezası ile cezalandırılır.
- TMS'ye uymayanlar yüz günden üçyüz güne kadar adli para cezasıyla cezalandırılır.
- Yönetim Kurulu üyelerinin şirketin gizli bilgilerini saklama yükümlülüğüne aykırı davranışlar 1 yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.
- Defterlerin açılış ve kapanışlarını onaylattırmayanlar, hileli envanter çıkaranlar ikiyüz günden az olmamak üzere adli para cezasıyla cezalandırılır.

- Tescil ve kayıt için bilerek gerçeğe aykırı beyanda bulunanlar üç aydan iki yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.
- Belirli konularda doğru beyanda bulunmayanlar ve doğru belge düzenlemeyenler üç aydan iki yıla kadar hapis veya adli para cezasıyla cezalandırılır.
- Şirketlerin kuruluş, sermaye artırımı, azaltılması veya menkul kıymet ihracı ile belge ve taahhütnamelerinin kanuna veya gerçeğe aykırı olması durumunda 1 yıldan 3 yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.
- Şirket kurucularının gerçeğe aykırı beyanname tanzimleri üçyüz günden az olmamak üzere adli para cezasıyla cezalandırılırlar. Taahhüt olunmamış veya ödenmemiş sermayeyi taahhüt edilmiş veya ödenmiş gibi gösterenler üç aydan iki yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.
- Şirketten yasağa rağmen ödünç alanlar üçyüz günden az olmamak üzere adli para cezasıyla cezalandırılırlar.
- Denetçiler tarafından istenmesine rağmen gerekli bilgi ve belgeleri vermeyenler veya eksik verenler ya da bu denetim elemanlarının görevlerini yapmalarını engelleyenler, fiilleri daha ağır cezayı gerektiren başka bir suç oluşturmadığı takdirde üç aydan iki yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.
- Ticaret Sicil Müdürü tarafından tescile davet edildiği halde kendisine verilen süre içinde tescil isteminde bulunmayan ve kaçınma sebeplerini de bildirmeyen kişilere ikiyüz Türk Lirası'ndan dört bin Türk Lirası'na kadar idari para cezası ile cezalandırılır.
- Bağlı ve hakim şirket raporlarını hazırlamayanlar 2 yıla kadar hapis ve adli para cezası ile cezalandırılırlar.
- Halktan izinsiz para toplamaya ilişkin aykırı hareket edenler 6 aya kadar hapis cezası ile cezalandırılır.

# Yeni Türk Ticaret Kanunu ve kurumsal yönetim

Naciye Kurtuluş, Kıdemli Müdür

Kurumsal yönetim ilkeleri esas alınarak hazırlanan Yeni Türk Ticaret Kanunu, ülkemiz ticari hayatı için önemli bir değişim sürecini başlatacaktır. Kurumsal yönetim tüm parametreleriyle sisteme egemen olacak ve şirketler, adil yönetilen, şeffaf, hesap verebilir ve sorumlu işletmelere dönüşecektir. Bu süreç bir değişim yönetimi gerektirmektedir. Bu doğrultuda şirketlerde bir takım yapılanmalara gidilmesi önem arz etmektedir.

Yeni TTK ile gündemimize, devredilebilir ve devredilemez yetkiler kavramları iyice yerleşecektir. Yönetim Kurulu, devredilemez olanlar dışındaki yetkilerini yani tüm yönetim yetkilerini, bazı Yönetim Kurulu üyelerine veya Yönetim Kurulu üyesi olmayan bir icra kuruluna veya tek bir murahhas müdüre devredebilir. Yetki devrinin yapılması durumunda Yönetim Kurulu üyeleri, gözetim sorumluluğu, yetkiyi devralanlar ise asli sorumluluk altına girmektedirler. Yönetim Kurulu, işlerin gidişini izlemek ve iç denetim amaçlı komiteler kurabilir. Şirketlerde mevcut üst yönetim yapılanması değerlendirilerek Kanun tarafından halka açık şirketler için zorunlu tutulan ve halka açık olmayan şirketler için ise bağımsız denetçinin görüşüne bırakılan Risklerin Erken Teşhisi Komitesi'nin oluşturulmasının yanında, ihtiyaç duyulan Denetim Komitesi, Ücretlendirme Komitesi gibi komiteler de oluşturulabilir.

Yetki devrinin yapılabilmesi için şirket bünyesinde optimum seviyede iç kontrol sisteminin tasarlanmış ve kontrollerin uygulamaya alınmış olması gerekmektedir. Şirkette etkin bir iç kontrol sisteminden söz edebilmek için en azından süreçlerin kontrolleri içerecek şekilde dokümanite edilmesi, görev tanımlarının yazılı hale getirilmesi, finansal raporlama ve bütçe sistemlerinin oluşturulması, görevler ayrılığı ilkesi doğrultusunda bir sürecin baştan sona aynı kişi tarafından gerçekleştirilemiyor olması ve yetki limitlerinin görev ve sorumluluklar doğrultusunda belirlenmesi gerekmektedir.

Yönetim Kurulu'nun devredilemez görevleri arasında muhasebe ve finansal denetim mekanizmasının oluşturulması ile yönetimle görevli kişilerin kanun, iç yönerge ve yazılı talimatlara uygun hareket edip etmediklerinin üst gözetimi bulunmaktadır. Yönetim Kurulu'nun bu görevlerini yerine getirebilmesi ve iç kontrol sisteminin etkin işleyişinin sürdürülebilirliği için bir iç denetim mekanizmasına ihtiyacı vardır. İç denetim birimi, hissedarlara ve paydaşlara, etkin iç kontrol sisteminin varlığına ilişkin güvence vermektedir. İç denetim birimi, denetim faaliyetlerini bağımsız ve tarafsız olarak gerçekleştirebilmek için Yönetim Kurulu'na veya Yönetim Kurulu bünyesinde oluşturulmuş Denetim Komitesi'ne bağlı olmalıdır.

Kanun, Risklerin Erken Teşhisi Komitesi'nin iki aylık dönemlerde Yönetim Kurulu'na raporlama yapmasını öngörmektedir. Finansal denetimin yanında şirket tarafından gerçekleştirilen risk yönetimi faaliyetleri de bağımsız denetim firmasının kapsamında yer alacaktır. Dolayısı ile şirketin risklerini ve söz konusu risklere ilişkin aksiyonlarını belirlemesi ve risk yönetimi faaliyetlerini dokümanite etmesi gerekmektedir.

Kurumsal yönetimin unsurlarını uygulayan şirketler sadece Yeni Türk Ticaret Kanunu'na uyum sağlamış olmakla kalmayacak aynı zamanda şirket ve ortak menfaatlerini daha da iyi gözetilen sistemlerin kurulması ile sermayenin ve şirket varlıklarının daha verimli kullanılması sağlanacak ve şirket performansı artacaktır.

# Uluslararası muhasebe standardı (UMS 16)

## Maddi duran varlıklar

Arda Erdem, Kıdemli Müdür / Emre Can Saka, Müdür

### Amaç

UMS 16 “Maddi Duran Varlıklar” standardının (“UMS 16”) amacı standardın birinci paragrafında aşağıdaki şekilde belirtilmiştir:

“UMS 16 standardının amacı finansal tablo kullanıcılarının işletmenin maddi duran varlıklardaki yatırımını ve bu yatırımdaki değişimleri belirleyebilmelerini sağlayan maddi duran varlıklarla ilgili muhasebe işlemlerini düzenlemektir. Maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesi ile ilgili temel konular; varlıkların kayda alınışı, defter değerlerinin belirlenmesi ve bunlarla ilgili olarak finansal tablolara yansıtılması gereken amortisman tutarları ile değer düşüklüğü zararlarıdır.”

### Kapsam

UMS 16’nın kapsamı aşağıda belirtilen varlıkların muhasebeleştirilmelerini içermemektedir:

- Satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmış olan maddi duran varlıklar, (UFRS 5 “Satış Amaçlı Elde Tutulan Maddi Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler”)
- Tarımsal faaliyetlerle ilgili canlı varlıklar, (UMS 41 “Tarımsal Faaliyetler”)
- Madenlere ilişkin arama, hazırlık, çıkarma ve değerlendirme harcamalarının/varlıklarının muhasebeleştirilmesi ve ölçülmesi (UFRS 6 “Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi”),
- Petrol, doğal gaz ve benzer nitelikli yenilenebilir olmayan doğal kaynaklar gibi madenler üzerindeki haklar ve madeni kaynaklar.

### Muhasebeleştirme

UMS 16’da maddi duran varlık; mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve bir dönemden daha fazla kullanımı öngörülen fiziki kalemler olarak tanımlanmıştır.

Maddi duran varlıkların maliyeti ise bir varlığın elde edilmesinde veya inşaatında ödenen nakit veya nakit benzerlerini veya verilen diğer bedellerin gerçeğe uygun değerini veya belli durumlarda, ilk muhasebeleştirme sırasında ilgili varlığa atfedilen bedel olarak tanımlanmıştır. UMS 16’nın 7. paragrafı ise maliyetin iki koşulunun oluşması durumunda varlık olarak kayıt altına alınabileceğini belirtmiştir: (1) varlık ile ilgili gelecekteki ekonomik yararların işletmeye aktarılmasının muhtemel olması ve (2) maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülebilmesidir.

Ayrıca, UMS 16’nın muhasebeleştirme ilkeleri kapsamında maddi duran varlıklarla ilgili bütün maliyetler olduğu tarihteki değerleriyle muhasebeleştirilir. Bu maliyetler, bir maddi duran varlık kaleminin ilk elde etme veya inşa edilmesi aşamasında oluşan ve sonradan; ekleme, kısmi yenileme ve bakım için katlanılan maliyetleri içerir.

### Soru 1:

**Soru:** Yedek parça ve bakım malzemeleri hangi muhasebe standardı kapsamında değerlendirilmelidir?

UMS 16’nın 8. paragrafı, yedek parça ve bakım malzemelerinin genel olarak stoklarda izlendiğini ve ilgili varlıkların kullanıldıklarında gelir tablosuna yansıtılması gerektiğini belirtmiştir.

Ancak, bir işletmenin bir dönemden fazla kullanmayı beklediği önemli yedek parça ve yedek malzemeleri maddi duran varlık olarak değerlendirilir. Aynı şekilde, eğer yedek parça ve bakım malzemeleri sadece bir maddi duran varlık kalemiyle ilişkili olarak kullanılabiliriyorsa, maddi duran varlık olarak dikkate alınırlar.

### Örnek 1:

**Durum:** Bir fabrika kantar, separatör ve bant gibi malzemeleri bünyesinde belirli bir miktarda yedek olarak da bulundurmaktadır. Ortalamada, ilgili varlıkların devir hızı bir yılı aşmaktadır.

**Soru:** Bu varlıklar maddi duran varlıklar olarak değerlendirilebilir mi?

**Cevap:** Bu varlıklar bir yıldan veya işletmenin bir faaliyet döneminden fazla kullanım süresine sahip oldukları için maddi duran varlıklar olarak değerlendirilebilir.

### Maliyet unsurları

Bunun ile birlikte UMS 16 p. 12’de belirtildiği gibi maddi duran varlıkların günlük bakım maliyetleri varlık olarak muhasebeleştirilemez. UMS 16 p.16, maddi duran varlığın maliyetinin aşağıdaki unsurları içerdiğini belirtmiştir:

- (a) İndirimler ve ticari iskontolar düşüldükten sonra, ithalat vergileri ve iade edilmeyen alış vergileri dahil, satın alma fiyatı.
- (b) Varlığın yerleştirileceği yere ve yönetim tarafından amaçlanan koşullarda çalışabilmesini sağlayacak duruma getirilmesine ilişkin her türlü maliyet.
- (c) Maddi duran varlığın sökülmesi ve taşınması ile yerleştirildiği alanın restorasyonuna ilişkin tahmini maliyeti, işletmenin ilgili kalemin elde edilmesi ya da stok üretimi dışında bir amaçla belirli bir süre kullanımı sonucunda katlandığı yükümlülük.

UMS 16’nın 17. ve 19. paragraflarda ise doğrudan varlığa atfedilebilir maliyetler ve varlık kaleminin maliyetine dahil edilemeyecek unsurlar belirtilmiştir.

Doğrudan ilgili varlığa atfedilebilir maliyetler;

- (a) doğrudan maddi duran varlık kaleminin elde edilmesiyle veya inşaatıyla ilgili çalışanlara sağlanan faydalardan kaynaklanan maliyetler (“UMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar”);
- (b) yerin hazırlanmasına ilişkin maliyetler;
- (c) ilk teslimata ilişkin maliyetler;
- (d) kurulum ve montaj maliyetleri;
- (e) varlığın uygun şekilde çalışıp çalışmadığına dair yapılan test maliyetlerinden, varlığı gerekli yer ve duruma getirirken üretilen kalemlerin satışından elde edilen net hasılat düşüldükten sonra kalan tutar (teçhizatın denenmesi sırasında üretilen örnekler gibi) ve,
- (f) mesleki ücretler olarak tanımlanmıştır.

Bir maddi duran varlık kaleminin maliyetine girmeyen maliyet unsurlarına örnekler ise

- yeni bir tesis açılmasının maliyetleri;
- yeni bir ürün veya hizmetin tanıtılmasına ilişkin maliyetler (reklam ve tanıtım harcamaları dahil);
- yeni bir yerde veya yeni bir müşteri kitlesiyle iş yapmak amacıyla katlanılan maliyetler (personel eğitim masrafları dahil)
- ve yönetim giderleri ve diğer genel giderler örnek olarak sunulmuştur.

UMS 16'nın 20. paragrafına göre bir maddi duran varlık, yönetimin amaçları doğrultusunda faaliyet gösterebilmesi amacıyla gerekli duruma ve yere getirildiği andan itibaren maliyetlerinin defter değerinde muhasebeleştirilmesine son verilir. Bu sebeple, bir varlığın kullanımı veya daha verimli şekilde düzenlenmesi kapsamında katlanılan maliyetler defter değerine dahil edilmez. Örneğin aşağıda belirtilen maliyetler bir maddi duran varlık kaleminin defter değerine dahil edilmez:

- Yönetimin amaçları doğrultusunda faaliyet gösterebilir durumda olup, henüz kullanıma sokulmamış veya tam kapasitenin altında çalışan kalemler için katlanılan maliyetler;
- Bir kalemin üreteceği mal veya hizmete henüz talebin oluşması aşamasında katlanılan maliyetler gibi başlangıç zararları ve
- İşletme faaliyetlerinin kısmen veya tamamen yeniden organizasyonu veya yeniden yerleşimine ilişkin harcamalar.

Ayrıca, UMS 16'nın 23. paragrafına göre bir maddi duran varlık kaleminin maliyeti, muhasebeleştirme tarihindeki peşin fiyatın eşdeğeri tutardır. Eğer ödeme normal kredi vadelerinin ötesine erteleniyorsa, peşin fiyat eşdeğeri ile toplam ödeme arasındaki fark, UMS 23'te izin verilen alternatif yöntem çerçevesinde defter değerinde taşınmadığı sürece, kredi dönemi boyunca faiz gideri olarak finansal tablolara yansıtılır.

UMS 16 amortismanı bir varlığın amortismanına tabi tutarının, yararlı ömür süresince sistematik olarak dağıtılmasını ifade eder. Amortismanına tabi tutar ise bir varlığın maliyetinden veya maliyet yerine geçen diğer tutarlardan kalıntı değerinin düşülmesiyle bulunan tutarı ifade etmektedir.

UMS 16 kapsamında yararlı ömür ise (a) bir varlığın işletme tarafından kullanılması beklenen süreyi veya (b) işletme tarafından ilgili varlıktan elde edilmesi beklenen üretim sayısı veya benzeri üretim birimini ifade eder. Maddi duran varlığın defter değeri ise varlığın birikmiş amortisman ve birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonra finansal tablolara yansıtıldığı tutarıdır.

Bunun yanı sıra, UMS 16 varlıkların kalıntı değerini tahmin edilen yararlı ömrünün sonundaki durum ve yaşına ulaştığında elden çıkarılması sonucu elde edilmesi beklenen tutardan, elden çıkarmanın tahmini maliyetleri düşülerek ulaşılan tahmini tutardır. Bir varlığın amortismanına tabi tutarı, kalıntı değeri düşülerek belirlenir. Uygulamada, bir varlığın kalıntı değeri genellikle değersiz ve dolayısıyla amortismanına tabi tutarın hesaplanmasında önemsizdir.

Bu noktada Vergi Usul Kanunu ile belirlenmiş muhasebe uygulamaları ile UMS 16 kapsamında belirtilmiş muhasebe uygulamaları arasında bir fark oluşmaktadır. T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı, Türkiye'de faaliyet gösteren kurumlar için belirli maddi duran varlıklar için amortisman oranlarını belirlemiş durumdadır. Fakat, UMS 16 kapsamında belirlenmiş amortisman oranlarına dair bir liste yoktur. Yukarıda belirtilen yararlı ömür tanımında sadece yararlı ömrünün tanımı yapılmıştır. Bu nedenle, UMS 16 kapsamında bir maddi duran varlığın yararlı ömrü T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayınlanan amortisman oranları ile aynı olmayabilir. UFRS, varlıklara ilişkin faydalı ömürlerin gerçeği yansıtacak şekilde belirlenmesine ilişkin yetki ve sorumluluğu şirket yönetimine vermiştir.



## Örnek 2:

Soru: 100 TL'ye 31 Mart 20XX tarihinde alınan bir teçhizatın 31 Aralık 20XX tarihindeki defter değerini hesaplayınız. Yasal mevzuatı göre ilgili teçhizatın ekonomik ömrü 5 yıl olup, şirket yönetimi ilgili varlığı 10 yıl boyunca kullanabileceğini düşünmektedir. Kullanılan amortisman yöntemi doğrusal amortisman yöntemidir.

İlgili varlığın kalıntı değeri ise 20 TL'dir.

**Maliyet:**100 TL

Yararlı ömür (Yasal mevzuata göre): 5 yıl → Amortisman oranı: 20%  
Yararlı ömür (UMS 16'ya göre): 10 yıl → Amortisman oranı:10%

**Yasal mevzuata göre atılması yapılması gereken kayıtlar:**

### 31 Mart XX

Borç Maddi Duran Varlıklar	100 TL	
	Alacak Banka	100 TL
Teçhizatın maliyet bedeli üzerinden ilk muhasebeleştirilmesi		

### 31 Aralık XX

Borç Amortisman Gideri	20 TL	
	Alacak Maddi Duran Varlıklar	20 TL
Dönem amortisman gideri		

**UMS 16'ya göre atılması yapılması gereken kayıtlar:**

### 31 Mart XX

Borç Maddi Duran Varlıklar	100 TL	
	Alacak Banka	100 TL
Teçhizatın maliyet bedeli üzerinden ilk muhasebeleştirilmesi		

### 31 Aralık XX

Borç Amortisman Gideri	6 TL	
	Alacak Maddi Duran Varlıklar	6 TL
Dönem amortisman gideri		

UMS 16'ya göre dönem amortisman gideri ise aşağıdaki şekilde hesaplanmış olup, kısıt amortisman yöntemi uygulanmıştır.

Teçhizat 31 Mart'ta alındığından, dönem sonuna kadar 9 aylık bir süre için ilgili varlık itfa edilmelidir.

$(100 \text{ TL maliyet bedeli} - 20 \text{ TL kalıntı değeri}) \times \%10 \text{ amortisman oranı} / 12 \text{ ay} \times 9 \text{ ay} = 6 \text{ TL}$

Sonuç olarak;

Yasal mevzuata göre ilgili teçhizatın defter değeri 100 TL maliyet - 20 TL birikmiş amortisman = 80 TL'dir.

UMS 16'ya göre ilgili teçhizatın defter değeri 100 TL maliyet - 6 TL birikmiş amortisman = 94 TL'dir.

### Muhasebeleştirme sonrası ölçüm

Bir işletme, muhasebe politikası olarak UMS 16'nın 30. paragrafındaki maliyet modelini ya da 31. paragrafındaki yeniden değerlendirme modelini maddi duran varlıkların muhasebeleştirme sonrası ölçümü için seçer ve bu politikayı ilgili maddi duran varlık sınıfının tamamına uygular. UMS 16'nın 30. paragrafında belirtilmiş olan maliyet modeli; maddi duran varlık kalemlerinin varlık olarak muhasebeleştirildikten sonra, finansal tablolarda maliyetinden birikmiş amortisman ve varsa birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonraki değeri ile gösterimini gerektirmektedir.

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları kapsamında gerçeğe uygun değer karşılıklı pazarlık ortamında, bilgili ve istekli gruplar arasında bir varlığın el değiştirmesi ya da bir borcun ödenmesi durumunda ortaya çıkması gereken tutardır. UMS 16 paragraf 3'e göre gerçeğe uygun değeri güvenilir olarak ölçülebilen bir maddi duran varlık kalemi, varlık olarak muhasebeleştirildikten sonra, yeniden değerlendirilmiş tutarı üzerinden gösterilir.

Ayrıca, yeniden değerlendirilmiş tutar, yeniden değerlendirme tarihindeki gerçeğe uygun değerinden, müteakip birikmiş amortisman ve müteakip birikmiş değer düşüklüğü zararlarının indirilmesi suretiyle bulunan değerdir. Bunun ile birlikte UMS 16 yeniden değerlemelerin sıklığını, yeniden değerlendirme konusu maddi duran varlık kalemlerinin gerçeğe uygun değerlerindeki değişimlere bağlamış olup, değerlendirilen varlığın gerçeğe uygun değerinin defter değerinden önemli ölçüde farklılaşması durumunda, varlığın tekrar yeniden değerlendirilmesi gerektiğini belirtmiştir. Değerlenen varlıkların ise gerçeğe uygun değerinde önemli bir değişimin olmadığı kalemlerde ise UMS 16, değerlemenin 3 veya 5 yılda bir yeniden değerlendirilmesini yapılabileceğini belirtmiştir. Yeniden değerlendirme modelinin belki de en önemli unsurlarından biri ise UMS 16 paragraf 36'da şu şekilde belirtilmiştir: "Bir maddi duran varlık kalemi yeniden değerlendirildiğinde, o varlığın ait olduğu tüm maddi duran varlık sınıfı da yeniden değerlendirilir".

### Örnek 3:

**Soru:** Şirket yönetimi tüm arsalarını Sermaye Piyasası Kurulu tarafından lisanslanmış bir gayrimenkul değerlendirme şirketine yeniden değerlendirme amacıyla değerletmiştir. Bu değerlendirme sonucunda 31 Aralık 20XX tarihinde defter değeri 1.000 TL olan arsaların gerçeğe uygun değeri 1.200 TL olarak değerlendirilmiştir.

**Yukarıda verilen bilgilere göre Şirket'in sahip olduğu arsaları yeniden değerlendirme modeline göre muhasebeleştirmek için gerekli olan muhasebe kaydını açıklayınız.**

**Cevap:** Yeniden değerlendirme sonucunda Şirket'in sahip olduğu varlıklarda 200 TL'lik bir değer artışı meydana gelmiştir. Bu nedenle arsaların maliyeti 200 TL artırılmalıdır. UMS 16'nın 39.paragrafına göre söz konusu değer artışı özkaynaklarda yeniden değerlendirme artışı hesap altında muhasebeleştirilmelidir.

31 Aralık 20XX

Borç Arsalar 200 TL

Alacak Yeniden değerlendirme artışı 200 TL

Arsaların yeniden değerlendirilmesi

(\*) Örneği basitleştirmek amacıyla UMS 12 Gelir Vergileri standardı kapsamında dikkate alınması gereken ertelenmiş vergi hesaplaması bu örnekte gözardı edilmiştir.



UMS 16 paragraf 39 ise bir varlığın defter değerinin yeniden değerlendirilme sonucunda artmış olması durumunda, bu artışın diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilmesi gerektiğini ve doğrudan özkaynak hesap grubunda "yeniden değerlendirme değer artışı" adı altında toplanması gerektiğini belirtmiştir.

### Amortisman

Bir işletme, maddi duran varlık kaleminin başlangıçta muhasebeleştirilmiş olan tutarını, önemli parçalara ayırır ve her bir parçayı ayrı olarak amortisman tabii tutar. Örneğin, bir uçağın gövdesi ve motoru için ayrı ayrı amortisman ayırmak uygun olabilir. Benzer bir şekilde, bir işletme, kiraya veren konumunda olduğu faaliyet kiralamasıyla ilgili olarak maddi duran varlık edinmişse, söz konusu kalemin maliyetine yansıtılan ve piyasa koşullarına göre elverişli olan ya da olmayan kiralama sürelerine atfedilebilir tutarların, ayrı ayrı amortisman tabii tutulması uygun olabilir (UMS 16, paragraf 44). UMS 16 ayrıca her bir döneme ilişkin amortisman giderinin, başka bir varlığın defter değerine dahil edilmediği sürece, gelir tablosu ile ilişkilendirilmesi gerektiğini belirtmiştir.

UMS 16 paragraf 55'e göre bir varlığın amortisman tabii tutulması, varlık kullanılabilir olduğunda; örneğin, yönetim tarafından kullanılan amacına uygun ve kullanıma hazır hale getirildiği zaman başlar. Bir varlığın amortismanı ise, ilgili varlığın UFRS 5 uyarınca satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılma (veya satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılan bir gruba dahil edilme) tarihi ile bilanço dışı bırakıldığı tarihin erken olanında durdurulur. Bu yüzden amortisman ayırma işlemi, varlık tamamen itfa olmadıkça, atıl kaldırıldığında ya da kullanımdan kaldırıldığında durmaz.

UMS 16 ayrıca üç tür amortisman yönteminin uygulanabileceğini belirtmiştir ve seçilen yöntemin varlığın gelecekteki ekonomik yararlarının beklenen tüketim biçimini en çok yansıtması gerektiğini not etmiştir. Bu yöntemler ve açıklamaları UMS 16 paragraf 62'de aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır:

- Doğrusal amortisman yönteminde, varlığın kalıntı değeri değişmediği sürece, amortisman gideri yararlı ömrü boyunca sabittir.
- Azalan bakiyeler yönteminde, amortisman gideri yararlı ömür boyunca azalır.
- Üretim miktarı yönteminde beklenen kullanım ya da üretim miktarı üzerinden amortisman ayrılır. İşletme, varlığın gelecekteki ekonomik yararlarının beklenen tüketim biçimini en çok yansıtan yöntemi seçer.

### Bilanço dışı bırakma

UMS 16 paragraf 67'ye göre ise bir maddi duran varlık kaleminin defter değeri aşağıdaki durumlarda finansal durum tablosu (bilanço) dışı bırakılır: (1) Elden çıkarıldığında veya (b) kullanımından ya da elden çıkarılmasından gelecekte ekonomik yarar beklenmediği durumlarda. Bir maddi duran varlık kaleminin finansal durum tablosu (bilanço) dışı bırakılmasından doğan kazanç ya da kayıp; varsa varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan net tahsilat ile varlığın defter değeri arasındaki fark olarak belirlenir (UMS 16, paragraf 71).

## Açıklama

Ayrıca, UMS 16, paragraflar 73 ve 74 finansal tablolarda her maddi duran varlık grubu için aşağıdaki açıklamalar yapılmasını öngörür:

- Brüt defter değerinin belirlenmesine ilişkin ölçüm esasları;
- Kullanılan amortisman yöntemleri;
- Faydalı ömürler veya kullanılan amortisman oranları;
- Dönem başı ve sonundaki brüt defter değeri ile birikmiş amortisman tutarı (birikmiş değer düşüklüğü zararlarıyla birlikte),
- Defter değerinin dönem başı ve sonundaki, aşağıdaki maddeleri gösteren mutabakatı:
- Girişler;
- UFRS 5 uyarınca satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılan veya satış amaçlı elde tutulan varlık olarak elden çıkarılacak bir gruba dahil edilenler ve diğer çıkışlar;
- İşletme birleşmeleri yoluyla iktisap edilenler;
- Paragraf 31, 39 ve 40 doğrultusunda yapılan yeniden değerlemelerden doğan artış ve azalışlar ile UMS 36 uyarınca diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilen veya iptal edilen değer düşüklüğü zararları;
- UMS 36 uyarınca gelir tablosu ile ilişkilendirilen değer düşüklüğü zararları;
- UMS 36 uyarınca gelir tablosu ile ilişkilendirilen iptal edilmiş değer düşüklüğü zararları;
- Amortisman;
- Yurtdışındaki işletmenin, raporlayan işletmenin finansal tablolarında kullanılan para birimine çevrilmesi dahil olmak üzere; finansal tabloların geçerli para biriminden finansal tablolarda kullanılan para birimine çevrilmesinden doğan net kur farkları ve diğer değişiklikler;
- Borçlar için teminat olarak gösterilen maddi duran varlıklar ve maddi duran varlıklar üzerindeki rehin ve ipotekler ile tutarları;
- Maddi duran varlığın inşası sırasında katlanılan ve defter değerine dahil edilen harcamaların tutarı;
- Maddi duran varlıkları edinmek için yapılan sözleşmeye bağlanmış taahhütler ve

- Kapsamlı gelir tablosu üzerinde ayrı olarak raporlanmamışsa, değeri düşen, kaybolan veya elden çıkarılan maddi duran varlık kalemleri için üçüncü şahıslar tarafından tazmin edilen ve gelir tablosu ile ilişkilendirilmiş olan tutarlar.

UMS 16 kapsamında yeniden değerlemenin modelinin uygulanması halinde ek açıklamalar ise UMS 16 paragraf 77'e göre açıklanır ve aşağıdaki hususları içerebilir:

- Yeniden değerlemenin yürürlük tarihi;
- Yeniden değerlemenin bağımsız bir bilirkişi tarafından yapılıp yapılmadığı;
- İlgili kalemlerin gerçeğe uygun değerlerinin tahmin edilmesinde uygulanan yöntemler ve önemli varsayımlar;
- İlgili kalemlerin gerçeğe uygun değerlerinin; doğrudan aktif bir piyasada veya muvazaasız olarak son zamanlarda gerçekleşen piyasa işlemlerinde oluşan fiyatlar baz alınarak belirlenmesi ya da başka değerlendirme teknikleri kullanılarak tahmin edilmesine ilişkin açıklamalar;
- Her bir yeniden değerlendirilmiş maddi duran varlık grubu için, maliyet modeli kullanılmış olsaydı bu çerçevede muhasebeleştirilecek defter değeri ve
- Yeniden değerlendirme değer artışının dönem içindeki değişimi ve bakiyenin ortaklara dağıtılmasına ilişkin kısıtlamalar.



# Yeni TTK'nın bilgi sistemlerine etkisi: Geçici çözümlerden kaçınarak dönüşümü fırsata çevirmek

Gökay Özdemir, Kıdemli Müdür

Yeni TTK'ya uyum, mevzuatın kavranması ile tamamlanabilecek bir sürecin ötesinde, önemli altyapısal değişimleri de beraberinde getirecek bir dönüşümdür. Dönüşümün bir bacağı olan bilgi teknolojileri altyapısının gereksinimlerine ilişkin doğru planlamanın yapılmaması ve geçici çözümlerin uygulanması durumunda istenmeyen iş tekrarları, verimsizlik ve ek maliyet söz konusu olacaktır. Dolayısıyla uçtan uca yeni TTK uyum değerlendirmesi ile koordineli olarak, bilgi teknolojileri altyapısının yeni TTK'ya ne derece hazır olduğu da analiz edilmelidir. Bilgi teknolojilerine ilişkin önemli değişikliklerin söz konusu olacağı başlıca alanlar mali ve operasyonel kayıt düzeni, mali raporlama, konsolidasyon, bütçe & planlama, elektronik uygulamalar, web sayfası, kurumsal yönetim ve iç kontrol mekanizmalarıdır.

## **Mali ve operasyonel kayıt düzeni**

Yeni TTK ile şirketlere önemli bir raporlama sorumluluğu yüklenmektedir. İstenilen kalitede raporlama yapabilmenin ön koşulu, raporlara girdi teşkil edecek olan veri, hesaplama ve kayıtların kalitesidir. Manuel (sistem dışı) düzeltmelerin asgariye indirilmesi ile bu kayıtların kalitesi artırılmalı, izlenebilirlik garanti altına alınmalı ve bu şekilde bağımsız denetim ve işlem denetimi gereksinimlerini karşılanmalıdır. Ana muhasebe defterinin "UFRS ile Özdeş TMS" bazlı tutulmasının yanı sıra vergi matrahının hesaplanması ve vergi beyanını zorunluluğunun devam etmesi nedeni ile sistem üzerindeki temel uygulama esasları değerlendirilmeli ve en uygun işleyiş belirlenmelidir.

Bu aşamada VUK-UFRS farklılıkları (kayıt, sınıflandırma, hesaplama vb.), paralel raporlama ihtiyaçlarını karşılama maliyeti, sektörlere özel UFRS uygulamaları, operasyonun karmaşıklığı, farklı para birimi kullanımları vb. maddeler dikkate alınmalıdır. Tespit edilecek gereksinimler doğrultusunda şirketler, manuel müdahaleye açık geçici çözümlerden ziyade kurumsal uygulamalarını iyileştirme, sürüm yükseltme, değiştirme ya da bazı işlemler için özel yazılım kullanma seçeneklerini değerlendirmeli ve dönüşümden en yüksek faydayı elde etmeyi hedeflemelidirler.

## **Mali raporlama, konsolidasyon ve bütçe**

Yeni TTK içeriğindeki düzenlemeler, şirketlerin raporlama yetkinliklerini önemli ölçüde etkilemektedir. UFRS bazlı mali tablolarının hazırlanması zorunluluğunun yanı sıra VUK raporlamasının ve diğer düzenleyici/denetleyici kurumlara yapılan raporlamaların da devam edecek olması raporlama çabasını özellikle geçiş döneminde arttıracaktır. Bununla birlikte, mali tablolar ile birlikte yıllık faaliyet raporu, risk raporlaması, bağlı – hakim şirket raporlamaları vb. raporlamaların içeriğinde sadece standart finansal verilerden ziyade paydaşları aydınlatıcı analizler ile farklı ve ek bilgilerin kapsanması da yeni getirilen yükümlülükler arasındadır. Dolayısıyla, şirketlerde raporlama fonksiyonları ve sorumluları bu yeni dönemde finansal verilerin analizi üzerine daha da fazla yoğunlaşmalıdır. Analiz aktivitelerinde kullanılacak zamanı kazanmak için yönetsel ve operasyonel raporlama faaliyetlerinin verimliliğini arttırmak, manuel müdahaleyi ortadan kaldırmak suretiyle veri güvenliğini sağlamak ve şeffaflık ilkesini destekleyecek esnek bir raporlama yetkinliğine sahip olmak için raporlama sistemleri iyileştirilmeli ve bu alana ilişkin yatırımlar değerlendirilmelidir.

Öte yandan, grup şirketlerine getirilen konsolide mali tablo sunma zorunluluğu ve bağlı – hakim şirket raporlamaları; kullanımdaki sistemlerin konsolidasyon yetkinliklerinin değerlendirilmesini tetikleyecektir. Zira manuel olarak gerçekleştirilecek eliminasyon işlemleri ve konsolidasyon aktiviteleri hataya açıktır, izlenebilirlik kısıtlıdır ve süreç verimsizlikler içermektedir.

Finansal planlama ve bütçe için gerekli düzenin kurulması yükümlülüğünün en etkin şekilde karşılanabilmesi için UFRS bazlı doğru ve detaylı planlama ve bütçeleme yanısıra, ileriye yönelik tahminleme, uzun dönemli planlama, sapma analizleri ve zamanında müdahale imkanı gibi ileri fonksiyonellere sahip bütçe çözümlerine gereksinim duyulması da söz konusu olacaktır.

### **Kurumsal yönetim ve iç kontrol**

TTK'ya dönüşümü kapsamında şirketlerin mevcut muhasebe prensiplerinde gerçekleştirmeleri gereken değişikliklerin kontrol ortamı üzerinde de önemli etkisi olacaktır. İç kontrol uyum alanının getirdiği yükümlülüklerden biri de; iş süreçlerinin, prosedürlerin ve iç kontrole ilişkin diğer unsurların dokümantasyonudur. Dokümantasyonun kendisi kadar, dokümantasyon sürecinin yönetimi ve çıktılarının kalitesi de önem teşkil etmektedir. Bu açıdan bakıldığında; en basit anlamda belgelerin elektronik ortamda saklanması; versiyon takibi, erişim yetkilendirmesi, doküman onayı iş akışları gibi fonksiyonellere kadar dokümantasyon ve arşivleme gereksinimlerine geniş bir yelpazede yanıt verebilen içerik yönetimi çözümlerinin uygulanması değerlendirilmelidir.

Risk yönetimi kapsamında manuel yürütülen faaliyetler yoğun çaba gerektirebilmekte ve uzun bir sürece yayılmaları nedeni ile TTK'nın getirdiği diğer bir yükümlülük olan risklerin erken teşhisi, yetkinliğini olumsuz etkileyebilmektedir.

Kurumsal uygulamalar üzerinde gerçekleştirilebilecek uyarlamalar veya bu konuya özel çözümlerin kullanımı ile işlem bazında risk ve uyum kontrolü sağlanabilmekte, önleyici kontroller kurgulanabilmekte, kullanıcı erişimleri yetkiler doğrultusunda yönetilebilmektedir. Kanunun zorunlu kıldığı teşkilat yönergesi ile sistem üzerindeki yetki-onay mekanizmasının uyumu büyük önem taşımaktadır. Analitik çözümlerin kullanılması ile öne çıkan risklerin proaktif olarak tespit edilmesi, raporlanması ve hızlı aksiyon alınması mümkün kılınabilmektedir.

### **Dijital şirket ve elektronik uygulamalar**

Yeni kanun ile her şirketin bir internet sitesi olması zorunlu hale getirilmektedir. Paydaşların ve ortakların menfaatlerini koruyabilmeleri ve haklarını bilinçli olarak kullanabilmeleri için ihtiyaç duyacakları tüm içeriğin (sermaye yapısı, finansal tabloları, denetçi bilgisi, genel kurul tutanakları vb.) bu ortam üzerinden yayınlanması ve güncelliğinin güvence altına alınması yükümlülüğü de getirilmektedir. Bu durumda internet sitelerinin yönetimi, güvenliği, içeriklerin bu ortama hangi sıklıklarla hangi araçlarla besleneceği gibi konular dikkate alınmalıdır. Bunun yanı sıra elektronik imza, elektronik fatura ve kayıtlı elektronik posta kullanımı, Yönetim Kurulu toplantılarının elektronik ortamda yapılması gibi şirketlerin teknoloji altyapılarına dokunan düzenlemeler de mevcuttur.

Kuşkusuz kanunun teknoloji adına getireceği yenilik ve gereksinimler sadece yukarıda saydıklarımızla sınırlı değildir; ancak ilk etapta şirketler bu konularla ilgili; sıkışık Yeni TTK takvimini ve iç kısıtlarını da dikkate alarak vakit kaybetmeden harekete geçmelidir.

# Sıkça sorulan sorular

Lerzan Nalbantoğlu, Vergi ve Mali Hukuk İşleri Danışmanı

## 1) İç yönergenin (Teşkilat yönergesinde) ana sözleşmede yer alması gerekiyor mu?

İç yönerge; ana sözleşmeden ayrı olarak düzenlenir. Şirket yönetim teşkilatının belirlenmesi, Yönetim Kurulunun devredilemez görev ve yetkilerindedir. Yönetim Kurulu; iç yönerge için gerekli olan görevleri tanımlar, yerlerini gösterir, özellikle kimin kime bağlı ve bilgi sunmakla yükümlü olduğunu belirler. Yönetim Kurulu, düzenleyeceği iç yönergeye göre, yönetimi, kısmen veya tamamen bir veya birkaç Yönetim Kurulu üyesine veya üçüncü kişiye devretmeye yetkili kılınabilir. İç yönerge ile ilgili olarak ana sözleşmeye bir hüküm eklenmesi gerekmektedir.

## 2) İç yönergenin (Teşkilat yönergesi) tescil ve ilan yükümlülüğü var mıdır?

İç yönergenin tescil ve ilanının zorunluluğuna ilişkin herhangi bir düzenleme mevcut değildir; ancak, Yönetim Kurulu, istek üzerine pay sahiplerini ve korunmaya değer menfaatlerini ikna edici bir biçimde ortaya koyan alacaklıları, iç yönerge hakkında, yazılı olarak bilgilendirmekle yükümlü kılınmıştır. İleride herhangi bir ihtilaf doğması halinde, yönetim yetkilerinin kime ait olduğunu açıkça kanıtlayabilmek için gerekli tedbirlerin alınması önem arz etmektedir.



## Yeni TTK hizmetleri ekibi



**Ali Çiçekli**  
Ortak,  
TTK Hizmetleri Lideri  
acicekli@deloitte.com



**Timuçin Cengiz**  
Direktör,  
TTK ve Aile  
Şirketleri Hizmetleri  
Koordinatörü  
tcengiz@deloitte.com



**Denetim Hizmetleri**  
**Gökhan Alpman**  
Ortak  
galpman@deloitte.com



**Danışmanlık Hizmetleri**  
**Cem Sezgin**  
Ortak  
csezgin@deloitte.com



**Kurumsal Risk Hizmetleri**  
**Evren Sezer**  
Ortak  
esezer@deloitte.com



**Vergi Hizmetleri**  
**Ahmet Cangöz**  
Ortak  
acangoz@deloitte.com



**Vergi Hizmetleri**  
**Sebahattin Erdoğan**  
Ortak  
serdogan@deloitte.com



**Lerzan Nalbantoğlu**  
Vergi ve Mali Hukuk  
İşleri Danışmanı  
lnalbantoglu@deloitte.com

## **Deloitte Türkiye**

### **Sun Plaza**

Maslak Mah. Bilim Sok. No:5  
34398 Şişli, İstanbul  
Tel: 90 (212) 366 60 00  
Fax: 90 (212) 366 60 30

### **Armada İş Merkezi**

A Blok Kat:7 No:8  
06520, Söğütözü, Ankara  
Tel: 90 (312) 295 47 00  
Fax: 90 (312) 295 47 47

### **Punta Plaza**

1456 Sok. No:10/1  
Kat: 12 Daire: 14 – 15  
Alsancak, İzmir  
Tel: 90 (232) 464 70 64  
Fax: 90 (232) 464 71 94

[www.deloitte.com.tr](http://www.deloitte.com.tr)

[www.verginet.net](http://www.verginet.net)

[www.denetimnet.net](http://www.denetimnet.net)

Deloitte, faaliyet alanı birçok endüstriyi kapsayan özel ve kamu sektörü müşterilerine denetim, vergi, danışmanlık ve kurumsal finansman hizmetleri sunmaktadır. Küresel bağlantılı 150'den fazla ülkedeki üye firması ile Deloitte, nerede faaliyet gösterirse gösterebilir, başarılarına katkıda bulunmak için müşterilerine birinci sınıf kapasitesini ve derin yerel deneyimini sunar. Deloitte'un yaklaşık 182.000 uzmanı, mükemmelliğin standardı olmaya kendini adanmıştır.

Deloitte; bir veya birden fazla, ayrı ve bağımsız birer yasal varlık olan, İngiltere mevzuatına göre kurulmuş olan Deloitte Touche Tohmatsu Limited ve üye firma ağına atfedilmektedir. Deloitte Touche Tohmatsu Limited ve üye firmalarının yasal yapısının detaylı açıklaması için lütfen [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) adresine bakınız.