



# JOURNAL of SOCIAL and HUMANITIES SCIENCES RESEARCH (JSHSR)

Uluslararası Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırma Dergisi

**Received/Makale Gelis** 06.11.2022  
**Published /Yayınlanma** 30.12.2022  
**Article Type/Makale Türü** Research Article

**Citation/Alıntı:** GEÇGEL, E. (2022). Anonim Şirkette Bağımsız Denetçinin Atanması ve Görevden Alınması. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 9(90), 2658-2669.  
<http://dx.doi.org/10.26450/jshsr.3374>



**Ar. Gör. Ercan GEÇGEL**

<https://orcid.org/0000-0003-3345-3703>

Kocaeli Üniversitesi, Hukuk Fakültesi, Özel Hukuku Bölümü, Kocaeli / TÜRKİYE

## ANONİM ŞİRKETTE BAĞIMSIZ DENETÇİNİN ATANMASI VE GÖREVDEN ALINMASI

### APPOINTMENT AND DISMISSAL OF THE INDEPENDENT AUDITOR IN THE JOINT-STOCK CORPORATIONS

#### ÖZET

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun getirmiş olduğu düzenlemeler arasında en köklü değişikliklerin yapıldığı alanlardan biri de denetimdir. 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununda denetçiler anonim şirketin organlarından biriydi. 6102 Türk Ticaret Kanunu ile organ niteliğine son verilmiş ve anonim şirketlerin denetimi bağımsız şekilde yapılacağı düzenlenmiştir. Çalışmamızda ilk önce genel olarak denetim değerlendirilmiştir. Daha sonra denetçi kavramı ve denetçi olabilmek için gereken şartlar incelenmiştir. Çalışmamızın devamında ise denetçinin atanması, denetçi sözleşmesi, denetçinin görevi bırakması ve görevden alınması durumları incelenmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Bağımsız Denetim, Denetçinin Atanması, Denetçinin Görevden Alınması/

#### ABSTRACT

The audit of joint-stock corporations is one of the far-reaching amendments introduced by the new Turkish Commercial Code No. 6102. According to the repealed Commercial Code No. 6762, the Auditor functioned as an organ of joint-stock companies. New Turkish Commercial Code No. 6102 revokes the role of the Auditor as an Organ in joint-stock companies and mandates an independent and external audit for joint-stock corporations. This article begins with a general explanation of auditing. Afterwards, the term Auditor and the prerequisites for being an Auditor are examined. In the continuation of our work, the Turkish Commercial Code provisions pertaining to the appointment, resignation, and dismissal of the auditor, as well as the auditor's contract, are analyzed.

**Keywords:** Independent Audit, Appointment of the auditor, Dismissal of the auditor/

Issue/Sayı: 90

Volume/Cilt: 9

[jshsr.org](http://jshsr.org)

ISSN: 2459-1149

## 1. GİRİŞ

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu yürürlüğe girmeden önce önemli değişikliğe uğramıştır. 6335 sayılı Kanun değişikliği ile tüm anonim şirketler için geçerli olan finansal raporlama ve bağımsız denetim anlayışı daraltmıştır. Ancak kanun koyucu, diğer şirketlerin denetimsiz kalmasına müsaade etmemiştir. 6455 sayılı Gümrük Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmündeki Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla TTK m. 397'ye iki fıkra ekleyerek bağımsız denetim kapsamı dışında kalan tüm anonim şirketler için yeniden denetim öngörmüştür.

## 2. GENEL OLARAK DENETİM

En genel anlamıyla denetim, bir faaliyet veya işlemler bütünü kurallara uygun bir biçimde gerçekleşip gerçekleşmediğinin değerlendirilmesidir (Bahtiyar, 2020, s. 250). Anonim şirketler

açısından denetim, şirket faaliyetlerinin pay sahipleri, yatırımcılar ve alacaklıları korumayı amaçlayacak bir biçimde denetlenmesi şeklinde tanımlayabiliriz (Bilgili ve Demirkapı, 2013, s. 413).

Denetimin, dar ve geniş olmak üzere iki anlamı bulunmaktadır. Geniş anlamda denetim, azınlık hakları ve bireysel haklar dahil olmak üzere şirketin iradesini ve hareket alanı kısıtlayan her türlü sınırlama şeklinde nitelendirilebilir. Dar anlamda denetim ise, denetime yetkili organlar ve kuruluşlar tarafından yapılan denetim faaliyetleri ve yaptırımlarını içermektedir. Anonim şirkette denetim dar anlamdadır. Anonim şirkette dar anlamda denetim, yönetim kurulu işlemlerinin veya şirket hesaplarının ilgili mevzuata uygun olup olmadığının denetlenmesidir (Bahtiyar, 2020, s. 250).

6762 sayılı Türk Ticaret Kanununa (eTK) göre denetçi veya denetçiler anonim şirketin zorunlu organlardan biridir. Bu organın mevcut olmaması fesih nedeni olarak kabul edilmişti. ETK’da bir kişinin denetçi seçilebilmesi için herhangi bir özellik aranmamış ve denetçi genel kurul tarafından seçiliyordu. Genel kurul çoğunluğunun aynı şekilde yönetim kurulunu da seçiyor olması, yönetim ve denetim arasında menfaat birliğinin çıkmasına sebep olmuştur (Karahana ve Arı, 2013, s. 441). Bu iç denetimin yanında Bakanlık tarafından gerçekleştirilen dış denetim söz konusuydu.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nda (TTK) denetçiler organ olmaktan çıkarılmıştır<sup>1</sup>. Bu yeni düzenlemeye göre asıl olan bağımsız dış denetimdir (Kendigelen, 2016, s. 287). Ancak bağımsız dış denetim asıl olmasına rağmen yönetim kurulu tarafından ona bağlı ihtiyari alt organ veya komite şeklinde iç denetim sistemi oluşturulmasına engel bulunmamaktadır. TTK m. 375/1-a, b, c ve e bentleri ile m. 366/2 hükmü yasal dayanak oluşturmaktadır (Bahtiyar, 2020, s. 252; Bilgili ve Demirkapı, 2013, s. 414; Kırcı, Şehirli Çelik ve Manavgat, 2013, s. 477).

Dış denetim, denetime tabi işletmelerin, kendi nam ve hesabına faaliyet gösteren, denetime tabi işletme ile organik bağı bulunmayan, bağımsız ve tarafsız, uzman kişi ve kuruluşlar tarafından denetim ve güvence standartlarına göre yapılan, kesin bir sonuç ile inceleme sonuçlarının, denetlenen işletmeye sunulacak bir raporla belirlendiği sürekli bir denetim faaliyetidir (Tekinalp, 2015, s. 477-478).

660 sayılı KHK’da dış denetim yani bağımsız denetim şu şekilde tanımlanmıştır:

*“Finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla, denetim standartlarında öngörülen gerekli bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanmasını... ifade eder.”*

Bağımsız denetim niteliklerini, bir taraftan denetlemenin, Türkiye Muhasebe Standartları bağlamında TDS’lere göre yapılmasından, diğer taraftan, denetçiyi gözetim altında tutan kamu kurumunun varlığından ve son olarak ta denetlemede pay sahiplerinin ve menfaat sahiplerinin yararlarının ön planda tutulmasından alırlar (Poray, Tekinalp ve Çamoğlu, 2014, s. 455).

Bağımsız denetime ilişkin TTK’da temel ilkeler vardır. Bu ilkeler bir maddede toplanmış ve açık bir şekilde düzenlenmiş hususlar değildir. Doktrinde Tekinalp (2015) bunları, KAMUDESİK’in gözetiminde olan bağımsız denetim kapsamında, uygulamaya dair hükümleri de 660 sayılı KHK’da yer alan beş temel ilke şeklinde ortaya çıkarmıştır. Bu ilkeler;

- Denetçinin her yıl seçilmesi ilkesi (TTK m. 399/1-c)
- Denetçi Teminatı ilkesi (TTK m. 399/2)
- Görev bırakılmaz ilkesi (TTK m. 399/8)
- Tablo ve raporun yokluğu ilkesi (TTK m. 397/2)
- Olumsuz görüş almış ya da görüş verilmesinden kaçınılmış finansal tabloların geçersizliği ilkesi (TTK m. 403/5).

<sup>1</sup> Ancak gerekçede denetçilerin şirket organı olup olmadığı hususunda açıklık bulunmamaktadır. Bu husus doktrin ve mahkemeye bırakılmıştır. Doktrinde denetçinin organ sıfatının bulunmadığı yönünde görüşler ileri sürülmektedir. Bkz. Köksal, 2010, s. 1390-1391; Özkorkut, 2013, s. 265; Memiş, 2012, s. 174; Kırcı, Şehirli Çelik ve Manavgat, 2013, s. 477; Pulaşlı, denetçinin bulunmamasının şirket için fesih nedeni olarak düzenlenmediğini ve denetçiye eski düzenlemede tanınan organsal haklar kaldırıldığından organ sıfatının bulunmadığını belirtmiştir. Bkz. Pulaşlı, 2013, s. 1105-1110.

Bu ilkelerden ilk dördü varlığını korumaktadır. Ancak son ilke, 6335 sayılı kanunla 403. maddenin 5. Fıkrasında yapılmış olan değişiklikle birlikte ortadan kalkmıştır (Özkorkut, 2013, s. 222). TTK m.403/5 hükmü 6335 sayılı Kanunla değiştirilmeden önce fıkranın ilk cümlesi, *"Olumsuz görüş yazılan veya görüş verilmesinden kaçınılan durumlarda genel kurul, söz konusu finansal tablolara dayanarak, özellikle açıklanan kâr veya zarar ile doğrudan veya dolaylı bir şekilde ilgili olan bir karar alamaz."* şeklinde olup, açıkça bu ilkeyi ortaya koymaktaydı. Ancak 6335 sayılı Kanun değişikliği ile birlikte kanundan çıkarılmıştır.

### 3. DENETÇİ

#### 3.1. Genel Olarak Denetçi

Denetçi, hem anonim şirketi hem de ortaklıklar topluluklarını denetleyebilen, yani münferit ve konsolide finansal tabloları, yönetim kurulunun faaliyet raporunun finansal tablolarının değerlendirilmesine ilişkin kısımlarını denetleyen ve sonuçlarını bir raporla tespit edip görüş açıklayan nitelikleri kanunda gösterilen gerçek ve tüzel kişiler şeklinde tanımlayabiliriz<sup>2</sup>.

Anonim şirketlerin denetimini yapabilecek kişilerin belirli özelliklere sahip olması gerekir. TTK'nın eTK'dan en önemli farklarından biri de budur. 6335 sayılı kanun değişikliği sonrası 660 sayılı KHK'deki tanıma<sup>3</sup> uygun değiştirilmiş olan TTK m.400/1'e göre denetçi, bağımsız denetim yapmak üzere, 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. Bu hüküm ile denetim belirli bir meslek mensubu olma şartına bağlanmıştır. Ayrıca bu yeterli görülmemiş ve bu meslek mensupları bakımından Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yetkilendirilme şartı getirilmiştir<sup>4</sup>.

Kanunun hazırlanması sırasında denetim açısından hedeflenen husus kurumsallaşmadır. Ayrıca denetim faaliyetlilerinin münferiden değil, takım olarak yerine getirilmesi anlaşılmalıdır (Tekinalp, 2015, s. 480-481; Tekinalp, 2011, s. 316).

#### 3.2. Denetçi Olabilmenin Şartları

İlk olarak Bağımsız Denetim Yönetmeliği'nin 14. Maddesinde belirtilen şartlara sahip olunması gerekmektedir. Daha sonra finansal tablo denetimi dahil olmak üzere mesleki konularda denetçi yanında ya da denetim kuruluşunda en az 3 yıl süreyle uygulamalı eğitim almaları şarttır. Ancak, en az on beş yıl mesleki tecrübeye sahip olanlarda mesleki eğitim şart aranmayacaktır. Son olarak ta Bağımsız Denetçilik Sınavı girmesi gerekmektedir. Bu sınav, denetimle ilgili alanlardaki teorik ve uygulama ilişkin bilgileri ölçmek üzere Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yapılacaktır.

#### 3.3. Denetçi Olamayacaklar

Denetçi olabilecekleri düzenleyen TTK m.400 aynı zamanda denetçilerin ve denetimle ilgili diğer kişilerin bazı özellikleri taşımaları halinde bağımsız olmayacaklarını öngördüğü için onların denetçi olmasını yasaklamıştır. Bu düzenlemeye göre yeminli mali müşavir, serbest muhasebeci mali müşavir ve/veya sermaye şirketi ve bunların ortaklarından biri ve bunların ortaklarının yanında çalışan veya bu cümlede anılan kişilerin mesleği birlikte yaptıkları kişi veya kişiler, ilgili şirkette denetçi olamaz. Şöyle ki, önceki cümlede sayılanlardan biri;

a) Denetlenecek şirkette pay sahibiyse,

b) Denetlenecek şirketin yöneticisi veya çalışanıysa veya denetçi olarak atanmasından önceki üç yıl içinde bu sıfatı taşımışsa,

<sup>2</sup> Ayrıca denetçi risk yönetimi komitesinin raporlarını ve riskin yönetimi mekanizmasının çalışıp çalışmadığını denetleme ve raporlama görevi de vardır. Bkz. Tekinalp, 2015, s. 480.

<sup>3</sup> 660 sayılı KHK'ya göre bağımsız denetçi *"Bağımsız denetim yapmak üzere, 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa göre yeminli mali müşavirlik ya da serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış meslek mensupları arasından Kurum tarafından yetkilendirilen kişileri... ifade eder"* şeklinde tanımlanmıştır.

<sup>4</sup> Bu yetkilendirilen meslek grubunu kanun koyucu doğru seçilmiştir. Bkz. Bilgili ve Demirkapı, 2013, s. 414.

c) Denetlenecek şirketle bağlantısı<sup>5</sup> bulunan bir tüzel kişinin, bir ticaret şirketinin veya bir ticari işletmenin kanuni temsilcisi veya temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, yöneticisi veya sahibiyse ya da bunlarda yüzde yirmiden fazla paya sahipse yahut denetlenecek şirketin yönetim kurulu üyesinin veya bir yöneticisinin alt veya üst soyundan biri, eşi veya üçüncü derece dâhil, üçüncü dereceye kadar kan veya kayın hısmıysa,

d) Denetlenecek şirketle bağlantı hâlinde bulunan veya böyle<sup>6</sup> bir şirkette yüzde yirmiden fazla paya sahip olan bir işletmede çalışıyorsa veya denetçisi olacağı şirkette yüzde yirmiden fazla paya sahip bir gerçek kişinin yanında herhangi bir şekilde hizmet veriyorsa<sup>7</sup>,

e) Denetlenecek şirketin defterlerinin tutulmasında veya finansal tablolarının düzenlenmesinde denetleme dışında faaliyette veya katkıda bulunmuşsa,

f) Denetlenecek şirketin defterlerinin tutulmasında veya finansal tablolarının çıkarılmasında denetleme dışında faaliyette veya katkıda bulunduğu için (e) bendine göre denetçi olamayacak gerçek veya tüzel kişinin veya onun ortaklarından birinin kanuni temsilcisi, temsilcisi, çalışanı, yönetim kurulu üyesi, ortağı, sahibi ya da gerçek kişi olarak bizzat kendisi ise,

g) (a) ilâ (f) bentlerinde yer alan şartları taşıdığı için denetçi olamayan bir denetçinin nezdinde çalışıyorsa,

h) Son beş yıl içinde denetçiliğe ilişkin meslekî faaliyetinden kaynaklanan gelirinin tamamının yüzde otuzundan fazlasını denetlenecek şirkete veya ona yüzde yirmiden fazla pay ile iştirak etmiş bulunan şirketlere verilen denetleme ve danışmanlık faaliyetinden elde etmişse ve bunu cari yılda da elde etmesi bekleniyorsa, denetçi olması söz konusu değildir.

#### 4. DENETÇİNİN ATANMASI

Denetçi her faaliyet dönemi için seçilir (TTK m.399/1)<sup>8</sup>. Bu hüküm emredicidir. Denetçi ile yapılacak bir yılı aşan sözleşme geçersiz olduğu gibi kendiliğinden uzayan sözleşme hükmü de geçersizdir. Yeni bir seçim yapılmadan önceki yılın denetçi rapor düzenlemişse bu rapor yok hükmündedir (Tekinalp, 2015, s. 484). Denetim sözleşmesinin bir yıl ile sınırlanmasının nedeni denetçinin görevini daha bilinçli yerine getireceği düşüncesinden kaynaklanmaktadır (Tekinalp, 2015, s. 484).

TTK denetçinin seçimi için üç yöntem öngörürmüştür. Bunlar, şirket genel kurulu tarafından seçilme, yönetim kurulu tarafından seçilme ve mahkeme tarafından atanmadır. Bunlardan genel kurul tarafından atanma asıl iken diğerleri istisnadır. Bu istisnalara yer verilmesinin sebebi ise şirketin denetçisiz kalmasının engellenmesidir denetlenmesidir (Bahtiyar, 2020, s. 265).

##### 4.1. Genel Kurul Tarafından Atanma

TTK m. 399/1'e göre denetçi, şirket genel kurulu tarafından seçilir. Şirketler topluluğunun denetçisi de ana şirketin genel kurulunca seçilir. Genel kurulun bu yetkisi devredilemez niteliktedir. Bundan dolayı denetçi seçimi esas sözleşme ile yapılamaz ve bu yetki tamamen yönetim kuruluna devredilemez.

Denetçi ile şirket adına bir sözleşmenin imzalanması gerekir. Bu sözleşmenin tarafları yönetim kurulu ve denetçidir<sup>9</sup>. Denetçinin seçimden sonra, yönetim kurulu, gecikmeksizin denetleme görevini hangi denetçiye<sup>10</sup> verdiğini ticaret siciline tescil ettirir ve Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi ile internet sitesinde ilan eder.

Genel kurul tarafından seçilen denetçinin görevi red etmesi halinde TTK m. 399/6 uyarınca yeni denetçinin mahkeme tarafından seçilmesi gerekir. Ancak bu dört aylık sürede genel kurulun yeniden

<sup>5</sup> Arı'ya göre bağıntı terimin anlaşılması gereken denetçinin denetlenen şirketin dahil olduğu şirket topluluğu ile bir menfaat ilişkisinin var olmamasıdır. Arı, 2019, s. 77. Tekinalp'e göre iş bağıntı kavramının kapsamının belirlenmesinde devamlı ve suiistimal edilemeyecek menfaat ilişkisi ile somut olayın özelliklerinin esas alınması gerekir. Tekinalp, 2015, s. 485

<sup>6</sup> Arı'ya göre bentte geçen veya böyle ibaresi kaldırılması gerekir. Arı, 2019, s. 77.

<sup>7</sup> Bu düzenleme ile dolaylı bir şekilde kurulabilecek işveren çalışan ilişkisinin önüne geçilmiştir. Arı, 2019, s. 77; Sağlamlı ve Cömert, 2010, s. 60.

<sup>8</sup> TTK m. 399/1 gerekçesinde, "seçimin her faaliyet yılı için yenilenmesi ve gelecek yılın denetçisinin içinde bulunulan faaliyet yılı bitmeden belirlenmiş olması şarttır. Seçimin zamanına ilişkin hüküm emredicidir. Aykırılık halinde altıncı fıkra hükümleri uygulanır" denilmektedir.

<sup>9</sup> İcap ve kabul bunlar arasındadır. Genel kurulun denetçiyi seçmesi, genel kurul iradesinin üçüncü kişilere karşı hüküm etmeyeceğinden icap olarak kabul edilemez. Bkz. Karahan ve Arı, s. 473; aksi görüş ise genel kurul kararı ile icapta bulunduğu yönetim kurulunun ise görevi denetçiye tevdi ettiğine ilişkin bkz. Pulaşlı, 2015, s. 493; Pulaşlı, 2011, s. 1113.

<sup>10</sup> Bu ifadeden denetçinin yönetim kurulu tarafından görevlendirildiği anlamı çıkmaktadır. Bu husus doktrinde eleştirilmiştir. Bkz. Kendigelen, 2016, s. 294; Moroğlu, 2012, s. 198; Denetçinin seçimlik belirlenmesi ihtimali söz konusuysa "hangi denetçi" ifadesini kanun koyucu doğru kullanmıştır. Bkz. Karahan ve Arı, 2013, s. 473.

toplantısı söz konusu olursa bu toplantı da yeni bir denetçi belirlenmesine olanak tanımının da doğru olduğu iddia edilebilir (Bilgili ve Demirkapı, 2013, s. 424).

Genel kurul denetçi seçimine ilişkin özel bir nisap öngörülmemiştir. Bundan dolayı denetçi seçimi adı toplantı ve karar nisabına tabidir. Ancak esas sözleşme ile aksi kararlaştırılabilir (TTK m. 418). Limited şirketlerde denetçinin seçiminde imtiyazlı oylar kullanılamazken(618/3-a) anonim şirketlerde böyle bir durum söz konusu değildir (Bilgili ve Demirkapı, 2013, s. 413; Karahan ve Arı, 2013,s. 473).

Anonim şirketlerin ilk denetçi seçilme ilişkin özel bir hüküm ön görülmemiştir. Bundan dolayı şirketin tüzel kişilik kazanmasının hemen ertesinde genel kurul toplantısı gerçekleştirmesi ve ilk denetçiyi ataması gerekmektedir (Moroğlu, 2012, s. 199). Ancak limited şirketler anonim şirketler bakımından özel hüküm ön görülmüş ve limited şirket sözleşmesinde denetçi seçimini gösterir belgenin de bulunması zorunludur (TTK m. 586/2-c; 587/1-i). Doktrinde Kendigelen, limited şirketlere ilişkin düzenlemenin kıyasen anonim şirketlere bakımından da uygulanmasını kabul etmektedir (Kendigelen, 2016, s. 295). Moroğlu da ilk denetçinin esas sözleşmeyle atanmasına ilişkin düzenleme bulunmamasının önemli bir eksik olduğunu ifade etmiştir (Moroğlu, 2012, s. 199).

Denetçinin, her faaliyet dönemi ve her hâlde görevini yerine getireceği faaliyet dönemi bitmeden seçilmesi şarttır (TTK m.399/1). Bu hükümde geçen faaliyet dönemi bitmeden ibaresinin faaliyet dönemi başlamadan olarak anlaşılması gerekmektedir. Aksi durumda TTK m. 399/6'da yer alan faaliyet döneminin dördüncü ayına kadar denetçi seçilmemiş olmasına bağlanan hukuki sonuçların bir anlamı olmayacaktır (Moroğlu, 2012, s. 198).

#### 4.2. Yönetim Kurulu Tarafından Atanma

Denetçinin yönetim kurulu tarafından seçilmesi istisnai bir yöntemdir. Bu istisnai yöntem, tarafsız denetim ilkesine bozan bir uygulamadır (Şener, 2014, s. 435; Ayhan, Çağlar ve Özdamar, 2019, s. 383-384). Ancak bu uygulama ile denetçi bulunmamasından kaynaklanan boşluğun önüne geçilmesi amaçlanmıştır (Köksal, 2009, s. 135; Karahan ve Arı, 2013, s. 474). Denetçi denetleme sözleşmesini, sadece haklı bir sebep varsa veya kendisine karşı görevden alınma davası açılmışsa feshedebilir (TTK m. 399/8)<sup>11</sup>. İşte, genel kurulca seçilen denetçinin fesih ihbarında bulunması durumunda, yönetim kurulu hemen, geçici bir denetçi seçer ve fesih ihbarını genel kurulun bilgisine, seçtiği denetçiyi de aynı kurulun onayına sunmak zorundadır.

Yönetim kurulu tarafından seçilen denetçinin genel kurul tarafından onaylanmaması halinde hangi hukuki durumun ortaya çıkacağı kanunda düzenlenmemiştir. Bu ihtimalde yeni denetçinin aynı genel kurul toplantısında seçileceği doktrinde kabul edilmektedir (Tekinalp, 2011, s. 332; Karahan ve Arı, 2013, s. 475). Kanaatimizce de genel kurulun denetçi seçmede asıl yetkili organ olması sebebiyle, bu görüşün kabul edilmesi yerinde olacaktır<sup>12</sup>.

#### 4.3. Mahkeme Tarafından Atanma

Denetçi, TTK m. 399/4 ve 399/6 hükümleri uyarınca mahkeme tarafından atanabilir<sup>13</sup>. İlk durum, denetçinin haklı bir sebeple görevden alınması halinde(TTK m. 399/4), mahkeme aynı zamanda yeni denetçi de atanmasına ilişkin karar alması gerekir<sup>14</sup>.

İkinci durum ise TTK m. 399/6'da düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre anonim şirket tarafından faaliyet döneminin dördüncü ayına kadar denetçi seçilememişse veya genel kurul tarafından seçilen denetçinin görevi red veya sözleşmeyi feshetmesi, görevlendirme kararının iptal olunması, butlanı veya denetçinin kanuni sebeplerle veya diğer herhangi bir nedenle görevini yerine getirememesi veya görevini yapmaktan engellenmesi hâllerinde yönetim kurulunun, her yönetim kurulu üyesinin veya herhangi bir pay sahibinin istemi üzerine, denetçi, şirket merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesi tarafından atanacaktır<sup>15</sup>.

<sup>11</sup> TTK m. 399/8'in kanundan çıkarılması yönündeki görüşe bkz. Şener, 2014, s. 435

<sup>12</sup> Köksal'a göre genel kurul kararına kadar, sözleşme tüm hüküm ve sonuçlarını doğurur. Eğer genel kurul red kararı verirse, sözleşme ve buna bağlı sonuçlarında ortadan kalkacağını söylemiştir. Ayrıca bu düzenlemenin öngörülmesi ile sözleşmenin feshine ilişkin yönetim kurulu dışında kalan yönetim kurulu üyeleri ile pay sahiplerinin zımnen dava açma hakkını ortadan kaldırdığını ileri sürmektedir. Ayrıntılı bilgi için Bkz. Köksal, 2009, s. 135-136.

<sup>13</sup> Köksal'a göre denetçi seçiminin mahkemeye bırakılması isabetli değildir. Genel kurulun denetçiyi seçememesi durumunda bu yetkinin yönetim kuruluna verilmesi ve bu seçilen kişinin genel kurulun onayına sunulması gerektiğini ifade etmiştir. Bkz. Köksal, 2009, s. 133.

<sup>14</sup> Bu husus denetçinin görevden alınmasına ilişkin bölümde ayrıntılı olarak incelenecektir.

<sup>15</sup> Bu hükme KHK 691/8 ile ek düzenleme getirilmiştir. "Kayımlık görevi Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu tarafından yürütülen şirketlerde faaliyet döneminin dördüncü ayına kadar denetçi seçilememiş olması halinde denetçi, şirket yönetim kurulunun teklifi üzerine Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonunun ilişkili olduğu Bakan tarafından atanır. Bakan bu yetkisini Fon Kuruluna devredebilir".

Bu hükümde yer alan “denetçinin kanuni sebeplerle veya diğer herhangi bir nedenle görevini yerine getirememesi veya görevini yapmaktan engellenmesi” ifadesi bir bütün olarak anlaşılması gerekmektedir. Aksi anlaşılması halinde şirketin önce denetçinin görevini yapmasını engellemesi daha sonra haklı sebeple feshini talep etmesi gibi dürüstlük kuralına aykırı bir sonuç ortaya çıkabilir (Şener, 2014, s. 436).

Doktrinde hükümde bir sorun olduğu ifade edilmektedir. Denetçinin sözleşmeyi feshetmesi halinde uygulama alanı bulacak TTK m. 399/9 hükmü yani yeni denetçinin yönetim kurulu tarafından belirlenmesi söz konusu olacaktır. Aynı şekilde denetçinin sözleşmeyi feshetmesi halinde mahkeme tarafından atanacağı düzenlenmiştir. Burada açık bir çelişki söz konusudur (Moroğlu, 2012, s. 199; Kendigelen, 2016, s. 293). Denetçinin sözleşmeyi feshetmesi halinde, mahkeme kararı ile atanmasına ilişkin hükmün uygulama imkanı olmayacaktır (Bilgili ve Demirkapı, 2013, s. 428; Karahan ve Arı, 2013, s. 475).

Mahkemenin denetçi atayabilmesi için yönetim kurulunun, her yönetim kurulu üyesinin veya herhangi bir pay sahibinin talepte bulunması gerekir. Her bir davacının dava açma yetkisi diğerinden bağımsızdır. Bundan dolayı pay sahipleri de doğrudan dava açabilirler. Ancak yönetim kurulu üyelerinin dava açma yükümlüğü olduğu kabul edilmelidir. Aksi durumda TTK m. 553 uyarınca sorumluluğu söz konusu olur (Tekinalp, 2011, s. 322; Karahan ve Arı, 2013, s. 476).

Bu davanın hangi süre içinde açılacağına ilişkin kanunda düzenleme bulunmamaktadır. Doktrinde ise farklı görüşler vardır. İlk görüşe göre, denetçi atama davası faaliyet dönemi sona ermeden açılması gerekir (Köksal, 2009, s. 131). İkinci görüşe göre, denetçi atanmasına ilişkin davanın en geç hesap denetçisinin tayininden itibaren üç hafta içinde açılması gerekir (Pulaşlı, 2015, s. 494). Bizimde katıldığımız üçüncü görüşe göre, kanunda özel bir süre öngörülmediği için seçilme nedenlerinin niteliğine göre genel hükümler çerçevesinde belirlenmesi gerekir (Karahan ve Arı, 2013, s. 477).

Denetçinin mahkeme tarafından atanması durumunda, emsal dikkate alınarak, ücreti ile muhtemel giderler için mahkeme veznesine yatırılması gereken ön ödeme mahkemece belirlenir. Bunlara üç iş günü içinde itiraz edilebilir. Mahkeme masraflarının kim tarafından karşılanacağına ilişkin boşluk bulunmaktadır. Bu masraflar şirket tarafından karşılanmalıdır. Çünkü mahkeme tarafından şirket için denetçi atanması söz konusudur (Şener, 2014, s. 436).

TTK m.399/3 bir karine söz konusudur. Bu karineye göre, konsolidasyona dâhil olan ana şirketin finansal tablolarını denetlemek için seçilen denetçi, başka bir denetçi seçilmediği takdirde, topluluk finansal tablolarının da denetçisi kabul edilir.

Mahkeme kararı kesindir, temyiz edilemez. Bu mahkeme kararının kesinliği de davayı uzatmamak için öngörülmüştür (Karahan ve Arı, 2013, s. 476).

## 5. DENETÇİ İLE SÖZLEŞME YAPILMASI

Denetçi ister genel kurul tarafından seçilmiş olsun ister yönetim kurulu teklifi genel kurul tarafından onaylanmış isterse mahkeme tarafından atanmış olsun denetçi bir sözleşme yapılmalıdır. TTK’da bu sözleşmeye isim verilmemiştir<sup>16</sup>. Bu sözleşmenin niteliği konusunda kanunda açık bir hüküm yoktur. Gerekece de ise sözleşmesinin niteliği, tartışmalı olup her ülkenin öğretisi ve mahkeme kararlarıyla belirlenmektedir. Bu sorunun kapsamına, sözleşmenin kamusal nitelik taşıyıp taşımadığı ile denetçinin bir tür şirket organı olup olmadığı alt sorunları da girmektedir. Bu husus hakkında doktrinde görüş birliği bulunmamaktadır. Kanunun gerekçesinde de ifade edildiği gibi bu konu doktrine ve yargı kararlarına bırakılmıştır<sup>17</sup>.

TTK’da bu sözleşmenin zorunlu unsurlarını düzenlemektedir. TTK’nın m. 397/1 hükmünde denetim TDS’lere göre yapılacağına belirlenmesinin yanı sıra, m. 397/1 ve m.400/1 hükümlerinde sözleşmenin taraflarının, m. 399/1/6/9’uncu fıkraları hükümlerinde sözleşmenin kurulmasının, m. 398/1, m. 402-402 hükümlerinde denetçinin borçlarının, m. 399/7 ve m. 401’de denetlenen şirketin borçlarının m. 397 ve m. 398’de denetimin amacı, konusu ve kapsamının, m.399/2/4/8’nci fıkraları hükümlerinde sözleşmenin sona erdirilmesinin ve m. 403/5 hükmünde de sözleşmenin sona erdirilmesinin sonuçlarının düzenlenmiş olduğu görülmektedir.

<sup>16</sup> Tekinalp bu sözleşmenin denetleme veya denetçi sözleşmesi şeklinde isimlendirilebileceğini ifade etmiştir. Bkz. Tekinalp, 2015, s. 487.

<sup>17</sup> Bizim de katıldığımız doktrinde hakim görüşe göre, denetim sözleşmesinin kendine özgü bir sözleşme olduğu yönündedir. Bkz. Çelik, 2005, s. 74; Ulusoy, 2007, s. 159; Köksal, 2009, s. 95 vd.; Tekinalp denetim sözleşmesini, eser sözleşmesi niteliğinde bir iş görme sözleşmesi olarak nitelendirmiştir. Bkz. Tekinalp, 2015, s. 487.; Pulaşlı ve Çebi vekalet sözleşmesi olarak nitelendirmiştir. Bkz. Pulaşlı, 2013, s. 1115; Çebi, 2020, s. 281.

Denetçinin genel kurul tarafından seçilmesi durumunda, ilk irade açıklamasının denetlenecek şirket tarafından gelmesi üzerine denetçi de bunu kabul ederse taraflar arasında denetim sözleşmesi kurulmuş olur (Köksal, 2009, s. 115). TTK ve 660 sayılı KHK'da denetçinin görev ve yükümlülükleri düzenlenmiştir. Bundan dolayı denetim sözleşmesiyle bu düzenlemeler dışında yeni görev ve yükümlülükler getirilemez (Özkorkut, 2013, s. 275). TTK'da denetim sözleşmesine ilişkin bir şekil şartı düzenlenmemiştir. Ancak Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 29. maddesi ile KAMUDESK tarafından denetim sözleşmesinin yazılı olarak düzenlenmesi hükme bağlanmış ve asgari unsurları tespit edilmiştir<sup>18</sup>.

TTK uyarınca denetçi seçildiği faaliyet dönemi sonuna kadar görev yapıp, denetlenen şirket yönetim kuruluna denetim raporunu vermekle yükümlüdür. Bağımsız Denetim Yönetmeliği gereği sözleşmede, denetim hizmeti dışında başka bir hizmet yapılması öngörülemez; denetim ücretinin ödenmesi denetim hizmeti dışında başka bir şartta da bağlanamayacaktır (m. 29/2)

TTK ile denetçinin her yıl seçilmesi kuralı olduğundan, denetim sözleşmesi de TTK uyarınca denetim kurulu veya denetçinin seçildiği hesap dönemi için yapılacaktır (Bağımsız Denetim Yönetmeliği m. 29/3).

Denetçinin geçici olarak yönetim kurulu tarafından atanması durumunda, denetçinin görevi kabul etmesi üzerine taraflar arasında bağımsız denetim sözleşmesi kurulmuş olur. Ancak bu halde, sözleşme ve sonuçları açısından iki ihtimal vardır. İlk olarak, genel kurul tarafından denetçiye onay verilir ve sözleşme hüküm ve sonuçlarını doğurmaya devam edecektir. İkinci ihtimalde ise genel kurul tarafından denetçi red edilirse, sözleşme hüküm ve sonuçlarını geleceğe etkili olarak ortadan kalkacaktır (Köksal, 2009, s. 135; Özkorkut, 2013, s. 278).

Denetçinin mahkeme tarafından atanması durumunda ise, şirket mahkemenin kararı kesin olduğundan sadece mahkemenin atadığı denetçi ile sözleşme yapacaktır. Denetçinin mahkeme tarafından atanması halinde uygulamada bazı sorunlar yaşanabilir. Özellikle Çalışma Usul ve Esasları Yönetmeliği çerçevesinde (m. 29/1 ve m. 43/2) denetim işinin de yer aldığı muhasebe meslek mensuplarının yapabilecekleri işler bir serbest meslek niteliğinde olduğundan dolayı mahkeme kararıyla atanmaları söz konusu ise görevi kabul etmeye zorlanmamalıdır (Özkorkut, 2005, s. 42). Denetim sözleşmesi karşılıklı güvene dayalı sözleşme niteliği taşıdığına göre mahkemenin denetçi ataması söz konusu olursa, mahkeme denetçiye atamadan önce atayacağı denetçiye araştırma imkanı vermeli ve denetçinin olumlu beyanını alarak atamalıdır (Özkorkut, 2013, s. 277).

Bağımsız denetlenen ortaklığa karşı sadakat/bağlılık borcunun bulunmadığı kabul edilmektedir. Bağımsız denetçilerin temel sorumluluğu şirketin finansal tablo ve raporlarını usulüne uygun olarak denetlemesini yapmaktır. Denetçiler denetimi yaparken dürüst ve tarafsız davranarak denetim sonucunda çıkan durumu aynen rapora yansıtmalıdır. Kendisinin veya şirketin çıkarını düşünmemelidir. Bu sonuç bağımsız olmalarının bir sonucudur (Köksal, 2009, s. 78-79). Bağımsız denetçi ile denetlenen şirket arasında bağımlılık ilişkisi olmamalıdır. Hatta bu yönde şüphe dahi bulunmaması gerekir (Köksal, 2009, s. 75).

Bu sözleşmede özellikle denetim faaliyeti karşısında oluşacak ücretin belirlenmesi gerekir. Kanunda ücretin ne şekilde belirleneceğine ilişkin herhangi bir düzenleme yer almamaktadır. Denetçinin mahkeme tarafından atanması söz konusu olursa ücret mahkeme tarafından belirlenir (TTK m. 399/7). Buna kıyasen atayan kişinin ücreti belirleyeceğinin kabul edilmesi doğru olmaz. Çünkü hakime verilen takdir yetkisinin benzerinin genel kurul veya yönetim kuruluna verilmesi sözleşme özerkliği

<sup>18</sup> Bağımsız Denetim Yönetmeliği m. 29/1 hükmüne göre, asgari olarak aşağıdaki hususları içermesi zorunludur:

"a) 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 397 nci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca denetime tabi olan sermaye şirketlerine ilişkin yapılacak denetimlerde sözleşmenin dayanağını teşkil eden genel kurul kararı veya mahkeme kararının, genel kurul organı bulunmayan işletmelerde ise denetçi seçmeye yetkili organın kararının tarih ve sayısı, b) Denetimin amacı, kapsamı ve dönemi ile varsa özel nedenleri, c) Denetim konusu ve kıstası, ç) Tarafların sorumlulukları, d) Denetimin TDS'ye ve ilgili mevzuata uygun olarak yürütüleceği ve tamamlanacağı hususuna yer veren hüküm, e) Denetimle ilgili olarak istenen her türlü kayıt, doküman ve diğer bilgilere sınırsız bir şekilde erişimin sağlanacağına yer veren hüküm, f) Denetim ekibinde yer alan denetçilerin, yedekleri de dahil olmak üzere isim ve unvanları, öngörülen çalışma süreleri ve her biri için uygun görülen ücret tutarının ayrıntılı dökümü ile toplam denetim ücreti, g) Sorumlu denetçi ve yedeğinin denetim raporunu denetim kurulu adına imzalamaya yetkili olduğuna ilişkin hüküm, ğ) Denetimin başlangıç ve bitiş tarihleri ile raporun teslim tarihi, h) Mesleki sorumluluk sigortası yapılacağına ilişkin hüküm, ı) Denetlenen işletmenin, rapor tarihinden sonra ancak finansal tabloların veya yıllık faaliyet raporunun ilan tarihinden önce gerçekleşen ve bunları etkileyecek olaylardan denetçiye haberdar etmekle yükümlü olduğu, i) Sözleşmenin ancak mevzuat uyarınca feshedilebileceğine ilişkin hüküm".

ilkesine aykırı olur (Bilgili ve Demirkapı, 2013, s. 423). Bundan dolayı ücret, denetçinin ve şirket yönetim kurulunun taraf olduğu sözleşme ile belirlenmesi gerekir (Pulaşlı, 2013, s. 1113)<sup>19</sup>.

## 6. DENETÇİNİN GÖREVDEN AYRILMASI ve ALINMASI

Anonim şirket ile denetçi arasında ki denetim sözleşmesinin, özelliği gereği tarafların anlaşmasıyla sona erdirilemez. Ancak, kanunda öngörülen sınırlı sayıda hallerin gerçekleşmesiyle denetçilik görevi sona erer (Tekinalp, 2015, s. 487; Özkorkut, 2013, s. 278; Bahtiyar, 2020, s. 269; Köksal, 2009, s. 376. Karş. Bilgili ve Demirkapı, 2013, s. 428; Topçuoğlu, 2012, s. 98). Denetim sözleşmesinin sona erdirilmesi taraflar yönünden ayrı ayrı incelenecektir.

### 6.1. Denetçinin Sözleşmeyi Feshetmesi

Denetçi, TTK açısından tek taraflı olarak sözleşmeyi feshettiğine dair bir ihbarda bulunamayacağı gibi, görevinden de istifa edemez. Denetçi sadece TTK'da öngörülmüş sebeplerden sözleşmeyi feshedebilir. TTK m.399/8 hükmünde iki sebep öngörülmüştür. Bu şekilde sınırlanmasındaki amaç, tarafların isteklerine bağlı olarak şirketi denetimden yoksun bırakmamaktır (Özkorkut, 2013, s. 279)<sup>20</sup>. Bağımsız Denetim Yönetmeliği de TTK hükmüyle uyumlu bir şekilde düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre de denetçi denetleme sözleşmesini, sadece haklı bir sebep varsa veya kendisine karşı görevden alınma davası açılmışsa feshedebilir. Denetim kuruluşları ve denetçiler, Kurumca haklı görülecek nedenlerin bulunması halinde sözleşmeyi sona erdirebilirler (Bağımsız Denetim Yönetmeliği m. 29/4).

TTK m. 399/8 hükmünde haklı nedenlere yer verilmemiş sadece nelerin haklı neden kabul edilmeyeceğine örnekler verilmiştir. Bu düzenlemeye göre, görüş yazısının içeriğine ilişkin fikir ayrılıkları ile denetlemenin şirketçe sınırlandırılmış olması veya görüş yazısı vermektan kaçınma haklı sebep sayılmaz. Aynı şekilde şirket yönetiminin raporda değişiklik yapması talebi de denetçi bakımından haklı sebep sayılmaz (Tekinalp, 2011, s. 324-325). Denetçi anonim şirket tarafından uygulanan yöntemler dışında çalıştırılmıyorsa, bilgilendirilemiyorsa, sorularına cevap alamıyorsa, gerekli belgelere ulaşmıyorsa, çalışabileceği uygun ortam sağlanmıyorsa yine denetçinin görevi bırakması söz konusu olmaz. Denetçi bu gibi durumlarda kaçınma yazısı vermelidir (Tekinalp, 2015, s. 488). Bu kaçınma yazısı denetçinin verebileceği görüşlerden biri olup, olumsuz görüşlerinin sonucunu doğurmaktadır. Doktrinde tehdit ve fiziksel engellenmenin bulunması<sup>21</sup>, ücretinin ödenmemesi, denetim firmasının elemanlarının iflası, grev, lokavt ve benzeri durumlar haklı sebep olarak belirtilmektedir (Pulaşlı, 2013, s. 1120; Tekinalp, 2011, s. 324-325). Bu düzenlemenin yanı sıra, Bağımsız Denetim Yönetmeliği m.29/5'te denetim kuruluşları ve denetçilerin, KAMUDESK tarafından haklı görülecek nedenlerin bulunması halinde sözleşmeyi sona erdirebilecektir. KAMUDESK'in muhtemelen uygulamada ortaya çıkabilecek sorunların önüne geçebilmek için bu düzenlemeyi yapmıştır (Özkorkut, 2013, s. 280).

Denetçinin sözleşmeyi feshi yazılı ve gerekçeli olmalıdır. Ayrıca bu fesih şirkete bildirilmelidir. Burada TTK m. 18/3'te öngörülen şekillerden birine uyulması zorunluluğu ortaya çıkabilir<sup>22</sup>. Denetçi tarafından gerçekleştirilecek fesih için dava yolu öngörülmemiştir<sup>23</sup>. Ancak fesih bildiriminin dayandığı iddialar haklı sebep olarak değerlendirilemezse, anonim şirket feshin iptali davası açabilir (Tekinalp, 2015, s. 488).

TTK m. 399/6 ile m. 399/9 arasında çelişki bulunmaktadır. Altıncı fıkrada denetçinin sözleşmeyi feshetmesi için dava açması gerektiği sonucu çıkmaktadır. Dokuzuncu fıkra da ise denetçinin fesih ihbarında bulunması halinde fesih beyanının doğrudan yapılması sonucu çıkmaktadır. Doktrinde bu durum hakkında çeşitli görüşler vardır. İlk görüş, TTK m. 399/6'ya yapılan atfın sekizinci fıkraya yapılması gerektiğini ileri sürmüştür (Kendigelen, 2016, s. 296; Topçuoğlu, 2012, s. 87). Diğer bir bu düzenlemenin yerinde olduğuna ilişkindir (Tekinalp, 2015, s. 486). Bizim de katıldığımız görüşe göre ise, anonim şirkete denetçinin fesih ihbarında bulunması ile birlikte yönetim kurulunun hemen geçici

<sup>19</sup> Eğer taraflar arasında denetim ücreti belirlenmemişse bu sözleşmenin oluşmadığı anlamına gelmemektedir. Bu durumda taraflar anlaşamaz ise, TTK m. 399/7'ye kıyasen ücretin hakim tarafından belirlenmesi gerekir. Bkz. Bilgili ve Demirkapı, 2013, 424.

<sup>20</sup> Ayrıca bu şekilde denetimin sürekliliği ilkesi korunmuş olacaktır. Bkz. Tekinalp, 2015, s. 487.

<sup>21</sup> Tekinalp, bu gibi durumlarda suç duyurusunda bulunulması gerektiği, aksi durumda haklı nedene dayanmanın güç olduğunu belirtmiştir. Bkz. Tekinalp, 2015, s. 488.

<sup>22</sup> Denetçi şirketin ve denetlenen şirketin tacir olması durumunda, her iki tarafında tacir olduğu bir ilişkinin feshi olduğundan, TTK m. 18/3 hükmünün uygulanması zorunlu kılınacaktır. Bkz. Şener, 2014, s. 440.

<sup>23</sup> Dava yolu öngörülmemesine ilişkin düzenlemenin hatalı olduğu doktrinde belirtilmiştir. Bkz. Bilgili ve Demirkapı, 2013, s. 428.



bir denetçi seçmesi ve genel kurulun bilgisine sunması gerekir. Bundan dolayı fesih ihbarı yönetim kuruluna ulaşmakla birlikte sonuçları da ortaya çıkmaktadır (Köksal, 2009, s. 384-385).

Denetçi fesih tarihine kadar elde ettiği sonuçları genel kurula sunmakla yükümlüdür; bu sonuçlar TTK m. 402 uygun bir rapor hâline getirilerek genel kurula sunulmalıdır. Ayrıca sözleşmenin feshi öncesi denetçinin görüşünü oluşturacak kadar bir süre geçmişse denetçi ayrıca görüşünü de genel kurula açıklamalıdır (Tekinalp, 2015, s. 488).

Denetçi kanunda belirtilen şartlar oluşmamasına rağmen sözleşmeyi feshetmişse veya bu şartlar oluşmakla birlikte fesih tarihine kadar elde ettiği sonuçları genel kurula sunmamış veya bu sonuçlar TTK m. 402'ye uygun bir rapor haline getirilerek genel kurula vermemiş ise TTK m. 554'e göre sorumlu olur.

## 6.2. Anonim Şirketin Sözleşmeyi Feshetmesi

Anonim şirketin denetim sözleşme süresinden önce sona erdirebilmesi, denetçiyi görevden alma davası açması ile mümkündür (TTK m.399/2-4)<sup>24</sup>. Bu durumda denetçiye tek taraflı fesih hakkı tanınır, anonim şirkete tanınmaması sözleşmedeki dengeyi ortadan kaldırmıştır (Bahtiyar, 2020, s. 270). Kanunda öngörülen istisnalar dışında denetçi seçimi ve görevden almaya alınmalarına ilişkin görev yetkileri devredilemez (TTK m. 408/2-c). Ayrıca gerekçede de denetçinin kural olarak genel kurul tarafından seçileceği ve görevden alınacağı ifade edilmiştir. Ancak söz konusu hüküm TTK m. 399'da uygulanamayacaktır. Genel kurul denetçiyi istisnai olarak iki durumda görevden alabilir. İlk olarak TTK.m.399/9'a göre seçilen bağımsız denetçinin genel kurula sunulması halinde denetçiye genel kurulun onay vermemesi halinde ileriye etkili olarak denetim sözleşmesi sona ermiş olur. Diğer bir ifade ile genel kurul, denetçiyi azletmiş olur. İkinci hal ise konsolidasyona tabi şirketlerde ana şirketin denetçisi, diğer şirketlere denetçi atandığı takdirde topluluk denetçisinin denetim görevi de bu şirketlere ilişkin olarak sona erecektir. Genel kurul yeni denetçiyi atamasıyla ana şirketin denetçisini topluluk denetçiliği görevinden almış olacaktır (Özkorkut, 2013, s. 280; Memiş, 2012, s. 183)<sup>25</sup>.

Denetçinin sözleşmesinin feshedilebilmesi için haklı nedenlerin olması gerekir. Haklı neden kanunda tanımlanmamıştır. Gerekçeye göre bu terim ile önce denetçinin kişiliğinden kaynaklanan sebepler kastedilmiştir: Meslekî yetersizlik (denetleme elemanlarının bilgilerindeki, okul sonrası uyum eğitimlerindeki noksanlık, yardımcı eleman, uzman, cihaz donanımı eksikliği), itibar kaybı vs. gibi. Denetçinin çalışma tarzı, şirkete zaman ayıramaması, bilgi sızdırması, taraf tutması da haklı sebep sayılır. Bunun dışında denetçinin geçerli bir nedeni olmaksızın denetim raporunu geciktirmesi ve şirketin zarar görmesi de haklı neden olarak kabul edilebilir.

Denetim kurulu veya denetçilerde, bağımsızlığın zedelendiğine dair kanaat oluşması halinde bağımsızlığın ortadan kalktığı kabul edilir (Bağımsız Denetim Yönetmeliği m. 22/3). Bu hükümden de anlaşılacağı üzere haklı neden dayalı olarak son verilebilmesi için ispat aranmamış, kuşkunun varlığı da yeterli olacaktır.

Denetçinin sözleşmesinin son verilebilmesi için aynı zamanda yeni denetçinin de atanması gerekir (Kendigelen, 2016, s. 292; Pulaşlı, 2013, s. 1117; Köksal, 2009, s. 122)<sup>26</sup>. Mahkeme önce denetçinin sözleşmesini feshedip daha sonra başka birini denetçi olarak belirleyemez. Dava açma yetkisini sahip kişiler sadece görevden alınmasını talep etse bile, mahkeme feshe ilişkin vereceği bu kararda yeni denetçi de atamalıdır. Kanun koyucu bu düzenleme ile denetçinin görevini bağımsız bir şekilde yapmasını sağlamıştır. Aksi halde denetçi sürekli fesih baskısı altında kalabilirdi. Mahkeme yeni denetçiye belirleyene kadar sözleşmesi fesih edilecek olan denetçi görevine devam eder (Karahana ve Arı, 2013, s. 486).

<sup>24</sup> TTK m. 399/2'nin gerekçesinde "Bu fıkra, denetçi ile yapılan sözleşmenin kural olarak – feshedilmemesi ilkesini kabul ederek, yönetim kurulunun istemediği denetçiyi görevden uzaklaştırması olanağını ortadan kaldırmıştır. Denetçi sadece dördüncü fıkrada öngörüldüğü şekilde ve haklı sebeplerin varlığında görevden alınabilir. Bir denetçinin görevden alınması, yerine yenisinin atanmış olmasına bağlıdır; yoksun denetçi azledilip daha sonra yerine yenisi atanamaz. Mahkemenin kararı, eşzamanlı olmalıdır. Başka bir deyişle, yönetim kurulu veya genel kurul denetçi ile yapılan sözleşmeyi feshedip kendiliğinden başka bir denetçi atayamaz. Bu ilke, denetçinin bağımsızlığına kesin bir göndermedir. Şirkete sınırsız fesih hakkı tanınmış olsaydı, denetçi, şirket tarafından fesih baskısı altında tutulabilirdi. Feshin dördüncü fıkradaki şartlara bağlanmış olması, denetçiye güvence sağlamaya ilişkin yeni ve modern şirketler hukukunun esin verdiği bir üst hukuk kuralıdır. Söz konusu ilke, Tasarıya hakim olan bağımsız denetimin taşıyıcı kolonlarından biridir" denilmektedir.

<sup>25</sup> Bu iki halin azil niteliğinin olmasa bile genel kurulun mevcut denetçiyi görevden alabilmesine örnek oluşturduğu yönünde bkz. Tekinalp, 2015, s. 488.

<sup>26</sup> Eğer şirketin iki denetçisi var ve diğer denetçinin tek başına gerçekleştirmesi mümkünse, mahkeme denetçi ataması yapmaksızın da denetim sözleşmesinin feshedilmesine karar verebilir. Bkz. Şener, 2014, s. 440-441

Denetçinin görevde alınabilmesi için başvurma yetkisi, yönetim kuruluna ve sermayenin yüzde onunu, halka açık şirketlerde esas veya çıkarılmış sermayenin yüzde beşini oluşturan azlığa aittir.

Denetçiyi görevden alma ve yeni denetçi atanmasına ilişkin dava, şirket merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesinde görülür. Mahkeme, ilgilileri ve seçilmiş denetçiyi dinleyerek karar verir.

Yönetim kurulu tarafından açılacak davalar bakımından özel şart getirilmemiştir. Ancak azlığın görevden alma ve yeni denetçi atanmasına ilişkin dava açabilmesi için bazı şartlar öngörülmüştür. Bu şartlar; denetçinin seçimine genel kurulda karşı oy vermiş, karşı oyunu tutanağa geçirtmiş ve seçimin yapıldığı genel kurul toplantısı tarihinden itibaren geriye doğru en az üç aydan beri, şirketin pay sahibi sıfatını taşıyor olmasıdır.

Denetçinin görevden alınması ile ilgili mahkemeye başvurmaya yetkili olanlar, sınırlı sayı ilkesine göre gösterilmiştir. Esas sözleşme ile yetkililer çevresi genişletilemez ve azlığa ilişkin yüzde yükseltme yönünde değiştirilemez. Başvuruda bulunacakların ayrıca fıkranın son cümlesindeki şartları taşımaları gerekir<sup>27</sup>. Hükmün gerekçesinden de anlaşılacağı üzere denetim sözleşmesinin feshi talebine yönelik bu davanın sadece yönetim kurulu ve azınlık tarafından açılabilir. Doktrinde esas sözleşmeye koyulacak hükümlerle, başka kişilere de bu hususta yetki verilebileceği ileri sürülmektedir (Karahan ve Arı, 2013, s. 487). Kanaatimizce bu davada davacı her zaman şirkettir ve şirket adına hareket edebilecek kişiler kanunda ve gerekçe de açıkça sayılmıştır<sup>28</sup>. Ayrıca bireysel hak sahibi açısından bu yönde hak tanınmamış olması, belirtilen hususta başka hukuki çareye sahip olmadıkları anlamına gelmemesi gerekir. Pay sahipleri denetçi atanan genel kurulda muhalif kalmak ve bu durumu tutanağa geçirmek kaydıyla iptal davası açabilirler (Şener, 2014, s. 440).

Görevden alma ve yeni denetçi atama davası açılması için kanunda bir süre öngörülmüştür. Buna göre, görevden alma ve yeni denetçi atama davasının, denetçi seçiminin Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilanından itibaren üç hafta içinde açılması gerekir. Bu süre hak düşürücüdür (Tekinalp, 2015, s. 489). Yönetim kurulu tarafından atanan denetçi açısından bu süre genel kurulu onayından itibaren başlaması yerinde olur. Ancak mahkeme tarafından atanmış bulunan denetçi içinse bu yöntemle görevden alınması söz konusu olamaz. Sadece mahkemeye başvurularak tedbir niteliğinde ki denetçi atama kararının gözden geçirilmesi talep edilebilir<sup>29</sup>.

Kanunda öngörülen üç haftalık sürede haklı nedenin ortaya çıkması genel itibariyle çok zordur. Çünkü bir denetçinin şirkete yeterli zaman ayırıp ayırmadığını belirlemek için denetçinin seçilmesinden itibaren belli bir süre geçmelidir (Bahtiyar, 2020, s. 270). Ayrıca üç haftalık süreden sonra da bağımsızlığı veya tarafsızlığı ortadan kaldıran bir durum ortaya çıkabilir. Bundan dolayı haklı nedenin ortaya çıkmasından itibaren hemen itiraz etmesi veya bu yapılamıyorsa sürenin en azından haklı nedenin ortaya çıkmasından itibaren başlaması daha isabetli olur (Köksal, 2009, s. 383; Özkorkut, 2013, s. 260; Kendigelen, 2016, s. 292, Bahtiyar, 2020, s. 266).

Görevden alma ve yeni denetçi atama davası hakkında mahkeme kararının kesin olup olmadığına ilişkin her düzenleme yapılmamıştır. Doktrinde Kendigelen, TTK m. 399/6 ve m. 399/7’de mahkeme kararının kesin oluşuna ilişkin benzer bir düzenlemenin 4. Fıkra içinde yapılması gerektiğini ifade etmiştir. Aksi durumda sürüncemede kalmasının getireceği sakıncalar söz konusu olabilir (Kendigelen, 2016, s. 294).

## 7. SONUÇ

Anonim şirkette denetim dar anlamda kullanılmaktadır. Bu dar anlamda kullanım ile yönetim kurulu işlemlerinin veya şirket hesaplarının ilgili mevzuata uygun olup olmadığının denetlenmesi kastedilmektedir.

6762 sayılı Türk Ticaret Kanununa (eTK) göre denetçi veya denetçiler anonim şirketin zorunlu organlardan biri iken 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nda (TTK) denetçiler organ olmaktan çıkarılmıştır. TTK’da asıl olan bağımsız dış denetimdir. Ancak bağımsız dış denetim asıl olmasına rağmen yönetim kurulu tarafından ona bağlı ihtiyari alt organ veya komite şeklinde iç denetim sistemi oluşturulması mümkün kılınmıştır.

<sup>27</sup> TTK m. 399/5’in Gerekçesi

<sup>28</sup> Aynı yönde bkz. Köksal, 2009, s. 376; Bilgili ve Demirkapı, 2013, s. 433.

<sup>29</sup> Doktrinde Arı, mahkeme tarafından atanan denetçinin dahi aynı prosedür izlenerek fesih edilebileceğini ileri sürmüştür. Bkz. Karahan ve Arı, 2013, s. 488.

Denetçi, hem anonim şirketi hem de ortaklıklar topluluklarını denetleyebilen, yani münferit ve konsolide finansal tabloları, yönetim kurulunun faaliyet raporunun finansal tablolarının değerlendirilmesine ilişkin kısımlarını denetleyen ve sonuçlarını bir raporla tespit edip görüş açıklayan nitelikleri kanunda gösterilen gerçek ve tüzel kişilerdir. Denetçi olunana bilmesi için Bağımsız Denetim Yönetmeliğinde gerekli şartlar belirtilmiştir.

TTK denetçinin seçimi için üç yöntem belirlemiştir. Bunlar, şirket genel kurulu tarafından seçilme, yönetim kurulu tarafından seçilme ve mahkeme tarafından atanmadır. Bunlardan genel kurul tarafından atanma asıl iken diğerleri istisnai durumlarda ortaya çıkar.

Denetçi genel kurul tarafından seçilmesi halinde, yönetim kurulu denetçi ile denetim sözleşmesi yapması gerekir. Eğer genel kurul tarafından seçilen denetçinin görevi red etmesi halinde TTK m. 399/6 uyarınca yeni denetçinin mahkeme tarafından seçilmesi gerekir. Bunun yanı sıra bir imkan daha söz konusudur. Eğer dört aylık sürede genel kurulun yeniden toplanması söz konusu olursa bu toplantı da yeni bir denetçi belirlemesi de mümkün olabilir. Kanunumuzda ilk denetçi nasıl atanmasına ilişkin düzenleme bulunmaması önemli bir eksikliklerdir. Kanaatimizce limited şirketler ki benzer bir hüküm kanunumuza getirilmesi gerekir.

Yönetim kurulu tarafından seçilmesi halinde, yönetim kurulu hemen, geçici bir denetçi seçer ve fesih ihbarını genel kurulun bilgisine, seçtiği denetçiyi de aynı kurulun onayına sunar ancak seçilen denetçi genel kurul tarafında onaylanmazsa aynı genel kurul toplantısında seçilebilecektir.

Mahkeme tarafından seçilmesi hali iki durumda söz konusu olur. Bu haller, denetçinin haklı bir sebeple görevden alınması ile anonim şirket tarafından faaliyet döneminin dördüncü ayına kadar denetçi seçilememişse veya genel kurul tarafından seçilen denetçinin görevi red veya sözleşmeyi feshetmesi, görevlendirme kararının iptal olunması, butlanı veya denetçinin kanuni sebeplerle veya diğer herhangi bir nedenle görevini yerine getirememesi veya görevini yapmaktan engellenmesi halleridir. Ancak denetçinin sözleşmeyi feshetmesi halinde, mahkeme kararı ile atanmasına ilişkin hükmün uygulaması çok zor olduğu gözükmektedir.

Denetçi, genel kurul tarafından seçilme, yönetim kurulu tarafından seçilme veya mahkeme tarafından atanması söz konusu ise denetçi ile denetim sözleşmesi yapılması gerekir.

Denetçi, sadece TTK'da öngörülmuş sebepten dolayı feshedebilir. Bu sebepler, sadece haklı bir sebep varsa veya kendisine karşı görevden alınma davasıdır. Denetçinin sözleşmeyi feshi yazılı ve gerekçeli olmalıdır. Fesih bildiri TTK m. 18/3'te öngörülen şekillerden birine göre yapılmalıdır. Doktrinde tartışma olmakla beraber bizim de katıldığımız görüşe göre, anonim şirkete denetçinin fesih ihbarında bulunması ile birlikte yönetim kurulunun hemen geçici bir denetçi seçmesi ve genel kurulun bilgisine sunması gerekir. Bundan dolayı fesih ihbarı yönetim kuruluna ulaşmakla birlikte sonuçları da ortaya çıkmaktadır.

Denetçiye tek taraflı fesih hakkı tanınması rağmen anonim şirkete böyle tanınmamıştır. Anonim şirketin denetim sözleşmesini sona erdirebilmesi, denetçiyi görevden alma davası açması ile mümkündür. Denetçinin sözleşmesinin son verilebilmesi için aynı zaman yeni denetçinin de atanması gerekir. Mahkeme önce denetçinin sözleşmesini feshedip daha sonra başka birini denetçi olarak belirlemesi mümkün değildir.

Denetçiyi görevden alma ve yeni denetçi atanmasına ilişkin dava, yönetim kurulu ve azınlık tarafından şirket merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesinde açılır. Kanunda azlığın bu hakkını kullanabilmesi için özel durumlar öngörülmüştür. Bu davayı açmak için öngörülen üç haftalık süre yerinde değildir. Bu üç haftalık süre en azından haklı sebebin başlamasıyla ortaya çıkmalıdır. Ayrıca görevden alma ve yeni denetçi atanma davasının sonucu kesin olup olmadığına ilişkin bir düzenleme getirilmelidir.

**KAYNAKÇA**

- Arı, Z. (2019). *Anonim Şirketlerin Denetimi*. Bursa: Ekin Kitapevi Yayınları.
- Ayhan, R., Çağlar, H. & Özdamar, M. (2019). *Şirketler Hukuku Genel Esaslar*. Ankara: Yetkin Yayınları.
- Bahtiyar, M. (2020). *Ortaklıklar Hukuku*. İstanbul: Beta.
- Bilgili F. & Demirkapı E. (2013). *Şirketler Hukuku*. Bursa: Dora.
- Çebi, H. (2020). *Şirketler Hukuku*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Çelik, A. (2005). *Bağımsız Denetim Kuruluşlarının Sorumluluğu*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Karahan, S. & Arı, Z. (Ed.) (2013). *Şirketler hukuku*. İstanbul: Mimoza
- Kendigelen, A. (2016). *Türk Ticaret Kanunu Değişiklikler, Yenilikler ve İlk Tespitler*, İstanbul: Onikilevha.
- Kırca, İ., Şehirci Çelik, F. H. & Manavgat, Ç. (2013). *Anonim Şirketler Hukuku, C. 1, Temel Kavram ve İlkeler, Kuruluş, Yönetim Kurulu*, Ankara: Bankacılık Enstitüsü.
- Köksal, A. (2010). *Türk Ticaret Tasarısı'nın 397 ilâ 406. Maddeleri Arasında Düzenlenen Denetçinin Anonim Ortaklığın Bir Organı Olup Olmadığı Sorunu*. Prof. Dr. Fırat Öztan'a Armağan., C. I, Ankara: Turhan Kitapevi.
- Köksal, A. (2009). *Bağımsız Denetim Sözleşmesi*. İstanbul: Beta.
- Memiş, T. (2012). Şirketler Hukukunda Denetim. *EÜHFD*, XVI (3-4), 151-182.
- Moroğlu, E. (2012). *Türk Ticaret Kanunu ile Yürürlük ve Uygulama Kanunu Tasarıları Değerlendirme ve Öneriler*. İstanbul: Onikilevha
- Poray, R., Tekinalp Ü. & Çamoğlu, E. (2014). *Ortaklıklar ve Kooperatif Hukuku*. İstanbul: Vedat Kitapçılık
- Pulaşlı, H. (2015). *Şirketler Hukuku Genel Esaslar*. Ankara: Adalet Yayınevi
- Pulaşlı, H. (2013). *Şirketler Hukuku Şerhi*. Ankara: Adalet Yayınevi
- Sağlamlı, M. & Cömert, Ç. E. (2010). *Denetçi Olarak Atanabilmenin Kriterleri ve Bu Konudaki Türk Ticaret Tasarısı Hükümlerinin Alman Ticaret Kanunu İle Karşılaştırması*. Mali Çözüm Dergisi, S. 98.
- Şener, O. H. (2014). *Teorik ve Uygulamalı Ortaklıklar Hukuku*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Tekinalp, Ü. (2011). *Yeni Anonim ve Limited Ortaklıklar Hukuku ile Tek Kişi Ortaklığının Esasları*. İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Tekinalp, Ü. (2015). *Sermaye Ortaklıklarının Yeni Hukuku*. İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Topçuoğlu, M. (2012). *Yeni Türk Ticaret Kanuna Göre Bağımsız Denetçi ve Sorumluluğu*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Özkorkut, K. (2005). *Türk Ticaret Tasarısı'na Göre Anonim Şirketlerin Denetiminde Yeni Bir Dönem: Bağımsız Denetim Kuruluşları, Serbest Mali Müşavirler ve Yeminli Müşavirler*. Batider, Y. 2005, C. XXIII, S. 2
- Özkorkut, K. (2013). *6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Açısından Anonim Şirketlerde Bağımsız Denetim*. Ankara: Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü.
- Ulusoy, Y. (2007). *Halka Açık Anonim Ortaklıklarda Bağımsız Dış Denetim*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.