

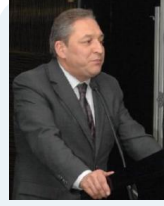
# Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ve 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Getirdikleri



# Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ve 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Getirdikleri

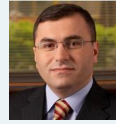
*“Şeffaf, hesap verebilen, adil ve sorumlu yönetim anlayışına uygun olarak yönetilen bütün şirketlerin, sürdürülebilirliklerini sağlama şansları, diğerlerine oranla çok daha fazla olacaktır.”*

Dr. Güler Manisalı Darman



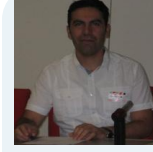
**TÜRMOB Genel Başkanı YMM Nail Sanlı:**  
“Muhasebe - denetim

*mesleği günümüzde tarihi dönüm noktalarından birisini yaşamaktadır.”*



**Telekomünikasyon A.Ş. İç Denetim Başkanı Dr. Nazif Burca** “Ülkemizde spor camia sında

*bugünlerde söz konusu olan şike olayları kurumsal yönetim uygulamalarının önemine işaret etmektedir.”*



**Doç. Dr. Mustafa İsmail Kaya:**  
“Riskin erken saptanması

*komitesinin kurulması zorunluğu, artık bütün dünyada kabul gören kurumsal yönetim ilkelerinin kanun koyucu tarafından önemsendiğinin bir işareti olarak kabul edilmelidir.”*

## İÇİNDEKİLER

TÜRMOB Genel Başkanı YMM Nail Sanlı CGS Center'ın Sorularını Yanıtladı	3
Telekomünikasyon A.Ş. İç Denetim Başkanı Dr. Nazif Burca CGS Center İle Görüşlerini Paylaştı	6
Tam Set Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Dünya Genelindeki Durumu	13
“Denetim, Kontrol, Raporlama İşte Yeni TTK” Melike Yılmaz , İş Geliştirme ve Araştırmalar Koordinatörü Kurumsal Yönetim ve Sürdürülebilirlik Merkezi	14
TMS/TFRS Tam Set ile KOBİ TFRS Karşılaştırması	16
6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre “Riskin Erken Saptanması Komitesi”nin Kurulması - Doç. Dr. Mustafa İsmail Kaya	18
Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu	20

## TÜRMOB Genel Başkanı YMM Nail Sanlı CGS Center'ın Sorularını Yanıtladı

*TÜRMOB Genel Başkanı YMM Nail Sanlı, CGS Center'ın "Türkiye Finansal Raporlama Standartları ve Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Getirdikleri" hakkında sorularını yanıtladı.*

**CGS Center: Sizce, 1 Temmuz 2012 yılında uygulamaya girecek olan 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu(TTK), şirketlerde kurumsal yönetim açısından ne gibi farkındalıklar yaratacaktır?**



**YMM Nail Sanlı:** Muhasebe - denetim mesleği günümüzde tarihi dönüm noktalarından birisini yaşamaktadır. Yeni Türk Ticaret Kanunu (Yeni TTK) mesleğimizi 3568 sayılı yasadan sonra, genel anlamda etkileyen en önemli düzenleme olmuştur.

Yeni TTK'da kurumsal yönetim anlayışı sadece borsa şirketleri için öngörülen kurallar bütünü olmaktan çıkmakta ve tüm işletmelere uygulanması gereken, yatırımcıya güven verme, sürdürülebilir gelişme unsuru olarak görülmektedir. Yeni TTK, tüm sermaye şirketlerine uygulanan kurumsal yönetime, iç ve bağımsız denetime ilişkin temel hükümler getirmiştir.

Kanunun kurumsal yönetim yaklaşımı;

- (1) derinlemesine şeffaflık,
- (2) adillik,
- (3) hesap verilebilirlik, ve
- (4) sorumluluk

olmak üzere dört ana temel üzerine oturmaktadır.

Yeni TTK kapsamında, her sermaye şirketi bir internet sitesi açmaya, böyle bir site mevcutsa bir bölümünü bilgi toplumu hizmetlerine ayırmaya zorunlu tutulmuştur. Yeni TTK "bilgi toplumu"nu bilgiye ulaşabilen toplum olarak anlamaktadır.

**CGS Center: Yeni TTK hakkında, "Bugüne kadar mesleğimiz kayıt ve defter tutma anlamında gelişmişti. Şimdi işin denetim boyutu önem kazandı." dediniz. Yeni TTK, denetim boyutunda, meslek mensuplarına ne gibi, işletmelere nasıl sorumluluklar yüklemiştir?**

**YMM Nail Sanlı:** Yeni Türk Ticaret Kanunu gerek muhasebe uygulamaları ve muhasebe standartları gerekse denetim ve denetim standartları alanında devrim niteliğinde düzenlemeler getirmektedir.

Yeni TTK, sermaye şirketlerinin, yani anonim, limited ile sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin ve şirketler topluluğunun denetiminde, reformcu bir anlayış ve çağdaş bir yaklaşımla, köklü bir sistem değişikliği getirmektedir. Değişiklik, ulusal ve uluslararası piyasalarda güveni kuracak, yerleştirecek ve Türkiye'ye yeni bir bakış açısı kazandıracak niteliktedir. Bu bağlamda, yeni denetim yaklaşımı;

- uzman, mesleki yönden yeterli, teknik donanımlı, hukuki anlamda özenli, sorumluluğunun bilincinde olan,
- bağımsız bir denetçi tarafından Uluslararası Denetim Standartlarına uygun,
- meslek etiğine bağlı olarak gerçekleştirilen,
- mesleğin gereği olan şüphecilikle yapılan,
- şeffaf bir denetim olacaktır.

Yeni TTK, muhasebe ve denetim mesleğinde önemli değişiklikler getirmekte ve TÜRMOB'a önemli görevler vermektedir. Denetim Uluslararası Denetim Standartlarına uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre yapılacaktır. Türkiye Denetim Standartları, TÜRMOB bünyesinde kurulacak Türkiye Denetim Standartları Kurulu içerisinde oluşturulacaktır.<sup>1</sup> Kurulacak Türkiye Denetim Standartları Kurulu, uluslararası denetim standartları ile uyumlu ulusal denetim standartlarını oluşturmak üzere TÜRMOB ile ilişkili, TÜRMOB bünyesinde olacak ve sekreteryası TÜRMOB tarafından yürütülecektir.

<sup>1</sup> CGS Center'ın Notu: " Sayın Nail Sanlı ile yapılan röportajın ardından, 2 Kasım 2011 tarihinde 28103 sayılı Resmi Gazete'de "Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun kurulmasına ilişkin Kanun Hükmünde Kararname yayımlanmıştır.

## TÜRMOB Genel Başkanı YMM Nail Sanlı CGS Center'ın Sorularını Yanıtladı

Meslekte denetim ön plana çıkmaktadır. Bu açıdan denetim alanındaki çalışmalarımıza hız verdik. Yeni TTK'nın TÜRMOB'a verdiği yetki çerçevesinde Türkiye Denetim Standartları Kurulu artık yasal bir zemine kavuşmuştur. Bu Kurulun yayımlayacağı standartlar her kesimi bağlayıcı nitelikte tek bir standart seti olarak uygulamaya geçecektir.

Dolayısıyla, Yeni TTK mesleğimizin denetim boyutunu ön plana çıkarmaktadır.

**CGS Center: TÜRMOB olarak, meslek mensuplarının yeni TTK'in öngördüğü TFRS (Türkiye Finansal Raporlama Standartları) ve denetim (Uluslararası Denetim Standartları) konusunda yetişmeleri için başta eğitimler, konferanslar olmak üzere her türlü çabayı harcıyorsunuz. Şirketlerimize neler tavsiye edersiniz?**

**YMM Nail Sanlı:** Yukarıda belirtmiş olduğum yol haritamıza göre standartları uygulayacak ve bu standartlara göre hazırlanacak finansal tabloların denetimini yapacak meslek mensuplarımızın eğitim gereksinimlerini karşılamak için yoğun bir eğitim dönemi bizleri bekliyor.

Bu eğitim çalışmalarının açılışı niteliğindeki TÜRMOB - TMSK ve ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI KURULU VAKFI işbirliği ve Dünya Bankası destekleriyle "KOBİ'LER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI EĞİTİMCİLERİN EĞİTİMİ ÇALIŞTAYI"nı 15-17 Mart 2011 tarihlerinde Ankara'da gerçekleştirdik.

Çalışmaya Türkiye'nin çeşitli üniversitelerini temsilen muhasebe-finance öğretimi görevlileri başta olmak üzere, eğitimci kimliğine haiz çeşitli kurum ve kuruluşların temsilcileri ve eğitimci meslek mensupları katılmışlardır.

Çalıştayı Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu Vakfı Eğitim Direktörü Michael WELLS yürütmüştür. Başarılı, verimli ve interaktif geçen eğitimcilerin eğitimi çalışması sonunda katılımcılara "KOBİ'ler için UFRS Eğiticileri Eğitim Sertifikası" verilmiştir. Bu 3 günlük eğitim programında KOBİ muhasebe standartları hakkında bilgilerini daha da derinleştirme olanağını bulan eğitimcilerimiz, ülke çapında illerimizde bulunan meslek odalarımızda meslek mensuplarımızı, mali müşavirlerimizi ve denetçilerimizi yeni standartlar hakkında bilgilendireceklerdir.

Yeni Türk Ticaret Kanunu kapsamında TÜRMOB olarak muhasebe ve denetim meslek mensuplarımıza yönelik eğitim programımız üçlü saç ayağından oluşmaktadır.

Buna göre;

1. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Eğitimi
2. Denetim ve Uluslararası Denetim Standartları Eğitimi
3. Yeni Türk Ticaret Kanunu Sürecinin Eğitimi çalışmalarımızı 2011 yılı içinde hızla yürütmeyi planlamaktayız.

Bu kapsamda bu yaz boyunca eğitimcilerin eğitimi programlarını uygulayacağız. Daha sonra ise Eylül 2011'den itibaren muhasebe ve denetim meslek mensuplarımıza yönelik bağımsız denetim eğitim çalışmalarını başlatmış oluyoruz. Eğitimlerde; Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Eğitimi için 21 saat, Denetim ve Uluslararası Denetim Standartları Eğitimi için 78 saat ve Yeni Türk Ticaret Kanunu Sürecinin Eğitimi için 7 saat olmak üzere toplam 106 saatlik bir eğitim planlıyoruz.

Yukarıda belirtilen eğitim program ve takvimi içinde uluslararası finansal raporlama standartlarını uygulayacak ve standartlara göre hazırlanacak finansal tabloların denetimini yapacak meslek mensuplarımızın eğitim gereksinimlerini karşılamak için biraz önce bahsettiğim çalıştay ile birlikte yoğun bir eğitim dönemi başlamış bulunmaktadır.



## TÜRMOB Genel Başkanı YMM Nail Sanlı CGS Center'ın Sorularını Yanıtladı

Ülkemizde sayıları 80.000'i aşan meslek mensuplarımız deneyimleri, bilgi birikimleri ve aldıkları eğitimlerle yeni standart ve uygulamalara bu süre içinde tam olarak hazır olacaklardır. Şirketlerimize meslek mensuplarımızdan bu süreçte azami derecede faydalanmalarını ve teknik alt yapılarını hızla kurmalarını öneriyoruz.

**CGS Center: Büyük sermaye şirketlerinde Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ve KOBİ'lerde KOBİ TFRS uygulanmaya başlanacaktır. Sizce, şirketlerimizin uygulama sırasında yaşayabileceği olası sıkıntılar nelerdir? Bu sıkıntıların önüne geçilmesi için şirketlerimiz, şimdiden ne gibi hazırlıklar yapmalıdırlar?**

**YMM Nail Sanlı:** Halka açık şirketler uzun süredir zaten Uluslar arası Muhasebe Standartlarını uyguluyorlardı. Konuyu KOBİ'ler açısından değerlendirelim. KOBİ'lerde finansal raporlama (muhasabe) uygulamalarına

yön veren hususlar değerlendirildiğinde, KOBİ'lerin vergi yönlü olarak devlete raporlama açısından muhasabeyi ele aldıkları görülmektedir.

Özellikle küçük işletmelerde, muhasabe kayıtları

sadece yasal bir yükümlülük olarak algılanabilmektedir. Buradaki muhasabe kayıtlarının, işletmenin gelecekteki özellikle finansal yapılanması için gerekli kaynakları oluşturduğu düşünölmeyebilmektedir. Muhasebe işlevlerinde bilgi işlem teknolojilerinin kullanımı Orta Büyüklükteki İşletmelerin bir kısmında kabul görmüşken; bir kısım Küçük ve Orta Ölçekli İşletme yönetimi, bu sistemleri uygulayabilecek



teknik eleman eksikliği ile beraber parasal kaynak yetersizliği üzerinde durmaktadır.

KOBİ'ler geleneksel muhasabe uygulamalarında teknolojik imkanlardan çok fazla yararlanamamakta, muhasabe alanında da nitelikli işgücü sorunu yaşamakta, sağlıklı bir iç kontrol sistemi ve finansal raporlama ortamı yaratmada sıkıntılar yaşamaktadırlar.

Kredi temini için bankalara raporlama, finansal analiz ve derecelendirme (Basel II Uzlaşısı) vb konular artık KOBİ'lerin

de ortakları için ve bilgi için muhasabe ve raporlama anlayışını, aynı şekilde ortaklar için ve bilgi için bağımsız denetim anlayışını benimsemelerini gerektirmektedir.

**CGS Center: Şirketlere internet sitesi kurmaları, paydaşların aydınlatılması ilkesinden hareketle, hesapverebilirlik ve şeffaflığı sağlayıcı çok sayıda zorunluluk getirilmiştir. Sizce şirketlerimiz bu gelişmelerin yeterince farkında mı? Bu konuda ne gibi mesajlar vermek istersiniz?**

**YMM Nail Sanlı:** her sermaye

Sanlı: Yeni TTK kapsamında, şirketi bir internet sitesi açmaya, böyle bir site mevcutsa bir bölümünü bilgi toplumu hizmetlerine ayırmaya zorunlu tutulmuştur. Ayrıca, şeffaflık, kamuyu aydınlatma ve hesap verebilirlik temel ilkelerdir. Bu açıdan kurumsal yönetim anlayışının ön plana çıktığını görüyoruz. Bu sistem değişimine şirketler kesimimizin

**“KOBİ'ler geleneksel muhasabe uygulamalarında teknolojik imkanlardan çok fazla yararlanamamakta, muhasabe alanında da nitelikli işgücü sorunu yaşamakta, sağlıklı bir iç kontrol sistemi ve finansal raporlama ortamı yaratmada sıkıntılar yaşamaktadırlar.”**

başta üst yönetimleri olmak üzere uyum sağlamaları büyük önem taşımaktadır.

**CGS Center: Bilindiği üzere Türkiye'deki şirketlerin çoğunluğunu KOBİ'ler oluşturmaktadır. Yeni TTK ve beraberinde TFRS'nin uygulanmaya konulması, şirketlerin daha ucuz sermaye bulma arayışında Gelişen İşletmeler Piyasası'na doğru yönelmelerine yardımcı olur mu?**

## TÜRMOB Genel Başkanı YMM Nail Sanlı CGS Center'ın Sorularını Yanıtladı

**YMM Nail Sanlı:** Ülkemizdeki işletmelerin % 99'undan fazlasını oluşturan KOBİ'lerin sağlıklı bir muhasebe ve finansal raporlama sistemine sahip olmalarının çeşitli faydaları bulunmaktadır. Bu faydalardan birisi de, KOBİ'lerin özellikle ekonomik kriz dönemlerinde yoğun bir şekilde yaşadıkları finansman teminine yönelik sıkıntılarının giderilmesine ve sermaye maliyetlerinin azaltılmasına ilişkin olanıdır.

Gerçekten, başta ekonomik kriz dönemleri olmak üzere KOBİ'ler ciddi bir kaynak sıkıntısı içinde olmuşlardır. Bu sıkıntının aşılmasında sağlıklı bir finansal raporlama sis-



teminin varlığı önemlidir. Zira, sağlıklı bir muhasebe, kayıt ve finansal raporlama sistemine sahip işletmelere kreditorlerin

bakış açısı olumlu olacak, bu işletmelerin kredibiliteleri daha yüksek bir derecede belirlenecek, sermaye maliyetleri azalacak ve finansal itibarları artacaktır. Aynı şekilde halka açılmak suretiyle finansman temin etmek isteyen KOBİ'ler için menkul kıymet borsalarına kotasyon şartı olarak kaliteli ve sağlıklı bir finansal raporlama sistemine sahip bulunmaları bir zorunluluk olarak görülmektedir.

Sonuç olarak; KOBİ'ler için uluslararası standartlara uygun karşılaştırılabilir finansal raporlama uygulaması; KOBİ'lerin kredi olanaklarını artıracaktır. KOBİ'ler sermaye piyasalarından daha fazla yararlanacak ve halka açılacaklardır. Bu durum KOBİ'lerin sermaye maliyetlerini aşağıya çekecektir.

*Katkılarından dolayı Sayın Nail Sanlı'ya teşekkür ederiz.*

## Telekomünikasyon A.Ş. İç Denetim Başkanı Dr. Nazif Burca CGS Center İle Görüşlerini Paylaştı

*Telekomünikasyon A.Ş. İç Denetim Başkanı ve Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği Yönetim Kurulu Üyesi Dr. Nazif Burca iç denetim, kurumsallaşma ve Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun getirdikleriyle ilgili olarak görüşlerini CGS Center ile paylaştı.*

**CGS Center: Halka açık şirketlerin önemli yükümlülüklerinden biri denetimdir. Siz, Türk Telekomünikasyon A.Ş. İç Denetim Başkanı olarak iç denetimde kritik başarı faktörlerini ve bu yolda kilit performans göstergelerini nasıl tanımlarsınız?**



**Dr. Nazif Burca:** Bilindiği üzere uluslararası iç denetim standartlarına göre iç denetimin tanımı: "Bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek onlara değere katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. Kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur" şeklindedir. Tanımdan da anlaşılacağı üzere iç denetimin esas amacı bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak suretiyle amaçlarına ulaşmasına yardımcı olmaktır. Dolayısıyla bir iç denetim faaliyeti için kritik başarı faktörlerinden en önemlisinin kurumun faaliyetlerine değere katması, amaçlarına ulaşmasına yardımcı olmasıdır. İç denetim bulunduğu kurumun; operasyonel etkinlik ve verimliliğinin sağlanması, müşteri memnuniyetinin artırılması, sistematik risklerinin önlenmesi, yönetim ve finansal raporların doğruluğu, varlıkların korunması, iç kontrollerin güçlendirilmesi, risklerin önlenmesi, süreçlerin iyileştirilmesi, düzenlemelere uygunluk ve maliyetlerin indirilmesi gibi birçok katkılar yapabilir. İç denetim faaliyetinin belirtilen şekilde kuruma katkı sağlayabilmesi için kurum içerisinde bağımsızlığı ve objektifliğinin sağlanmış olması gerekmektedir.

## Telekomünikasyon A.Ş. İç Denetim Başkanı Dr. Nazif Burca CGS Center İle Görüşlerini Paylaştı

İç denetimin bağımsızlığının en önemli göstergesi doğru raporlama yapısının oluşturulmasıdır. İç denetim fonksiyonel olarak doğrudan yönetim kuruluna veya denetim komitesine raporlamalıdır. İdari olarak kurumun en üst yöneticisine bağlı olmalıdır. Eğer iç denetim kurum içerisinde bağımsız bir şekilde raporlayamazsa objektif bir şekilde faaliyet göstermesi mümkün olmaz. Doğru bir raporlama yapısı yanında diğer bir kritik başarı faktörü ise iç denetimin yönetimin desteğini alabilmesi gerekmektedir. Denetlenmek genelde çok sevilen bir durum değildir. Bu nedenle yönetim kararlı bir şekilde iç denetimin faaliyetlerini destekleyerek yapılan önerilerin hayata geçirilmesi konusunda iç denetime destek olmazsa iç denetimin istenilen şekilde katkı sağlaması çok güçtür. İç denetimde en önemli unsurlardan biri de nitelikli iç denetçilerin varlığıdır. Bugünlerde iç denetim birimlerinin en çok zorlandıkları hususlardan biri nitelikli insan kaynağı bulmaktır. CIA, CISA'e, SMMM gibi sertifikalar niteliğin en önemli göstergesidir. Bir diğer kritik faktör ise denetimlerde teknolojiden faydalanılmasıdır. Teknolojilerin kullanımı, gerek sürekli denetim sisteminin oluşturulması, gerekse veri analiz araçlarından faydalanılması açısından çok önemli. Kurum içerisinde tespit edilen bir risk dolayısıyla oluşan riske maruz değerlerin tam olarak hesaplanması, diğer bir deyişle tek tek hatalarla uğraşmak yerine kurum çapında büyük resmin görülmesi açısından bilgisayar destekli denetim tekniklerinden ve analiz araçlarından faydalanılması iç denetim açısından olmazsa olmazlar arasındadır.



**CGS Center: Sizde belirttiğiniz üzere kurumsal yönetim; bir şirketin yönetiminde, iş süreçlerinde ve paydaşlarla olan ilişkilerinde güvence sağlayan yaklaşımları ve ilkeleri ifade eder. Ülkemizde şirketlerin sürdürülebilirliklerini sağlamalarında kurumsal yönetim uygulamalarının geldiği nokta nedir? Ne gibi gelişmeler bekliyorsunuz?**

**Dr. Nazif Burca:** Bilindiği üzere dünyada yaşanan finansal krizler ve büyük şirket skandalları kurumsal yönetim uygulamalarına olan ilgiyi ciddi bir şekilde artırdı ve bu alanda önemli düzenlemeler yapılmasına neden oldu. Ülkemizde de bu alanda önemli adımlar atıldı. Türkiye'de kurumsal yönetim



uygulamalarının gelişimine baktığımızda 2002 yılında TÜSİAD tarafından hazırlanan en iyi uygulama rehberi ardından, SPK tarafından 2003 yılında Kurumsal Yönetim İlkeleri yayınlanmış ve 2005 yılında re-

vize edilmiştir. Yine SPK tarafından 2005 yılından itibaren halka açık şirketler için Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum Raporu hazırlama zorunluluğu getirilmiştir. 2007 yılından itibaren kurumsal yönetim ilkelerini uygulayan şirketlerin dahil edildiği Kurumsal Yönetim Endeksi oluşturulmuştur. Diğer taraftan 2005 tarihli Bankalar Kanununda kurumsal yönetime ilişkin maddeler yer almış, 2006 yılında Bankaların Kurumsal Yönetim İlkelerine ilişkin Yönetmelik yayınlanmıştır. Tüm bu düzenlemelerin ardından geçtiğimiz Şubat ayında yasalaşan ve 2012 ve 2013 yıllarından itibaren uygulamaya başlanacak olan Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) kurumsal yönetim uygulamaları açısından çok önemli düzenlemeler getirmiştir. Yeni TTK ile şeffaflık, eşitlik, hesap verebilirlik ve sorumluluk gibi kurumsal yönetimin temel ilkelerinin hayata geçirilmesine ilişkin olarak çok önemli yasal zorunluluklar getirilmiştir.

## Telekomünikasyon A.Ş. İç Denetim Başkanı Dr. Nazif Burca CGS Center İle Görüşlerini Paylaştı

Örneğin tüm anonim ve limited şirketlerinin bir internet sitesi kurması ve şirket ve organları ile ilgili bilgilere bu sitede yer vermesi, halka açık olsun olmasın muhasebe sistemleri ve finansal raporlamalarını Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının(UFRS) tercümesi olan Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) uygun olarak hazırlanması, bağımsız denetim ve işlem denetimi zorunluluğu, payları borsada işlem gören şirketler için risklerin erken teşhisi ve yönetimi komitesi kurulması, tüm anonim şirketler için finans denetim (iç denetim) düzeninin kurulması bunlardan bazılarıdır.

Ayrıca halka açık şirketlerin kurumsal yönetim uyum raporu hazırlama zorunluluğu, yönetim kurulunda profesyonelleşme ve uzmanlaşmaya ilişkin hükümler, azınlık haklarının güvence altına alınması, imtiyazlı payların sınırlandırılması ve pay sahiplerinin eşit şartlarda eşit ilme tabi tutulması diğer bazı önemli düzenlemelerdir. Yeni TTK'nın öngördüğü bu düzenlemeler yatırımcıya güven verecek, sürdürülebilir gelişmeyi sağlayacak, uluslararası arenada şirketlerimizin rekabet gücünü artıracak ve ülkemizi geleceğe taşıyacak niteliktedir. Daha önceki düzenlemelerde sadece borsaya açık şirketler için söz konusu olan kurumsal yönetim uygulamaları yeni TTK ile borsaya açık olmayan şirketleri de kapsamakta ve kurumsal yönetimin tüm kamu ve özel kuruluşlara yayılmasına olanak tanımaktadır.

Bilindiği üzere SPK tarafından halka açık şirketler için hazırlanan ilkelere uyum zorunluluğu bulunmamakta ancak uygulanıp uygulanmadığı ve uygulanmıyorsa nedenlerine ilişkin gerekçelerin yıllık faaliyet raporunda belirtilmesi ve kamuya açıklanması gerekmektedir.

Yeni TTK ile artık bu prensiplerin birçoğu yasal düzenlemelerde yerini almıştır. Bu nedenle gerek kurumsal yönetim ilkelerinin gerekse Sermaye Piyasası Yasasının güncellenmesi gündemdedir.

İlkelerin sadeleştirilmesi söz konusu olacaktır. Yönetim Kuruluna ilişkin prensiplerin daha da ön plana çıkması söz konusu olacaktır. Sosyal sorumluluk uygulamaları biraz daha önem kazanacaktır. Ancak yeni TTK ile getirilen düzenlemeler şirketlere önemli yükümlülükler getirmesi nedeniyle umarım bir erteleme olmadan bu uygulamalar belirlenen tarihlerde yürürlüğe girer. Ayrıca kanun hükümlerinin uygulanmasına ilişkin ikincil mevzuatın hızla düzenlenmesi gerekmektedir.

**“Yeni TTK'nın öngördüğü bu düzenlemeler yatırımcıya güven verecek, sürdürülebilir gelişmeyi sağlayacak, uluslararası arenada şirketlerimizin rekabet gücünü artıracak ve ülkemizi geleceğe taşıyacak niteliktedir”**

Tüm bu yasal at yapıyı genel olarak değerlendirdiğimizde ülkemizin kurumsal yönetim uygulamaları açısından oldukça iyi bir noktaya geldiği düşünüy-şeffaflıkla ilgili uygulamalarda Amerika kadar olmasa da Kıta Avrupa'sı ülkelerine göre daha ileride olduğumuzu söyleyebiliriz. Ülkemizde kurumsal yönetim endeksi hesaplamalarında özellikle yönetim kurullarına ilişkin prensiplerin ağırlığı başka gelişmiş ülkelerde daha yüksek iken ülkemizde daha düşük kalmaktadır. Gerek dünyadaki gelişmeler, gerekse ülkemizdeki gelişmeler kurumsal yönetim uygulamalarının önemini her geçen gün ortaya koymaktadır. Örneğin ülkemizde spor camiasında bugünlerde söz konusu olan şike olayları kurumsal yönetim uygulamalarının önemine işaret etmektedir. Ülkemizde TÜSİAD, TKYD ve TİDE gibi gönüllü kuruluşlar ve diğer kuruluşların çalışmalarıyla kurumsal yönetimle ilgili uygulamalarda farkındalık ciddi bir şekilde belli bir noktaya gelmiştir.

## Telekomünikasyon A.Ş. İç Denetim Başkanı Dr. Nazif Burca CGS Center İle Görüşlerini Paylaştı

Örneğin biz TKYD olarak Kurumsal Yönetim İlkeleri Işığında Türk Futbol Kulüpleri Yönetim Rehberi, Aile Şirketleri Rehberi gibi rehber çalışmaları yayınladık. Ayrıca ülkemizin birçok yerinde kurumsal yönetim alanında seminer ve eğitim çalışmaları yürütülmüştür.

**CGS Center: Yeni TTK, hesap verebilirlik ve şeffaflık açısından birçok düzenlemeler getirmektedir. Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve KOBİ'lerde KOBİ TMS uygulamaları ve bağımsız denetim bunun önemli bacaklarını oluşturmaktadır. Halka açık olmayan şirketlerimize, bu doğrultuda, kendilerini hazırlamaları açısından ne gibi tavsiyelerde bulunursunuz?**

**Dr. Nazif Burca:** Belirttiğiniz gibi yeni TTK halka açık olmayan şirketlerimiz için önemli yükümlülükler getirmiştir. Artık halka açık olmayan sermaye şirketlerimiz de 1 Ocak 2013 den itibaren ölçeğine göre TMS veya KOBİ TMS'ye uygun olarak finansal raporlama yapacaklardır.

Diğer bir deyişle bu zamana kadar vergi usul kanununu hükümlerine göre yasal kayıtlarını tutarken bu tarihten itibaren TMS'ye göre tutacaklar. Bu nedenle söz konusu standartlara uygun raporlama yapacak şekilde muhasebe sistemlerini kurmaları gerekmekte, bu standartlara uygun raporlar hazırlayacak muhasebe personeli eksikliklerini tamamlamalı veya mevcut elemanlarının bu doğrultuda eğitim almalarını sağlamalıdır. Yeni TTK sisteminde murakıplık kalktığı için finansal raporlarını bağımsız denetim firmaları veya YMM ve SMMM'lere denetlemek zorundalar. Bu durum denetim maliyetlerinde artışa neden olacaktır.

Şirketin normal denetiminden farklı olarak birleşme, ayrılma gibi kanunda sayılan belli durumlarda işlem denetçileri görev yapacak ve bu kişilere de ayrı bir ücret ödenmesi gerekecektir. Türk Ticaret siciline kayıt yaparken şirketin organizasyon şemasına ilişkin teşkilatlanma belgesi verilecek ve bu belgeye göre şirketin yönetimini üstlenenler yapılan işlemlerden sorumlu olacak.



Diğer bir önemli yükümlülük ise artık KOBİ'lerimiz de bir internet sitesi kurarak, 1 Ocak 2013 ten itibaren şirkete ilişkin kanunda belirtilen bilgilerini burada yayınlamak zorundalar.

Artık bir üyeli anonim veya limited şirketi kurulabilecek ve yönetim kurulu üyelerinin dörtte birinden fazlası yüksek öğrenim görmüş olması gerekmektedir.

Yönetim Kurulu üyesi olabilmek için pay sahibi olma zorunlu değildir. KOBİ'lerimizin yönetim kuruluına ilişkin bu hükümleri de dikkate almaları önemlidir. Payları borsada işlem gören şirketler, risk yönetiminde uzman bir komite kurmak zorundalar. Anonim şirketlerin bir iç denetim sistemi kurmaları gerekmektedir. Herhangi bir müeyyide ile karşılaşmamaları açısından şirketlerimizin gerekli hazırlıkları zamanında tamamlamaları önemli.



**CGS Center: Yeni TTK çerçevesinde, halka açık olmayan şirketlerimiz için de denetim olgusu önem kazanmıştır. Denetim konusunda uzman bir kişi olarak, iç denetim, denetim komitesi ve bağımsız denetimin farklarını paylaşır mısınız?**

**Dr. Nazif Burca:** İç denetim, kurumların faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyeti olarak tanımlanır.

## Telekomünikasyon A.Ş. İç Denetim Başkanı Dr. Nazif Burca CGS Center İle Görüşlerini Paylaştı

İç denetim kurumun risk yönetimi, iç kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek suretiyle şirketin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur.

İç denetçiler denetim planlarını risk değerlendirmelerine dayandırır ve çalışmalarında, iş süreçlerindeki yönetimin stratejik hedeflerine ulaşmasına engel olabilecek riskleri ve bu riskleri bertaraf edecek kontrol noktalarını belirleyerek ve bu kontrol noktalarının etkinliklerini değerlendirerek şirketlerin iç kontrol sistemlerini güçlendirmeye çalışır. İç denetim faaliyetleri kurumun kendi denetçileri tarafından yerine getirilir. İç denetçiler genellikle denetim komitesi veya yönetim kuruluna bağlıdır.

Bağımsız denetim firmaları tarafından yapılan dış denetim ise şirketlerin mali tablolarının işletmenin gerçek finansal durumunu ve faaliyetlerinin sonuçlarını yansıtıp yansıtmadığı ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığının denetimidir. Dış denetçiler firmaya ücreti mukabilinde hizmet verirler ve denetim komitesinin gözetimi altındadırlar.

Dış denetçiler mali tablolar hakkında görüş bildirmenin yanında, finansal tabloların oluşturulmasıyla ilgili iç kontrol süreçleri hakkında yönetime tavsiyelerde bulunurlar. Ülkemizde halen bankalarda ve halka açık şirketlerde dış denetim zorunludur. Ancak yeni TTK hükümleri uyarında artık halka açık olsun olmasın tüm sermaye şirketleri 1 Ocak 2013 den itibaren dış denetime tabidir. Halen bağımsız denetim hizmeti ancak bağımsız denetim firmaları tarafından verilebilirken yeni TTK ile YMM

ve SMMM'ler de bağımsız denetim hizmeti verebileceklerdir. Görüldüğü gibi dış denetimin görevi esas olarak finansal tabloların denetimi iken, iç denetim kurumun finansal, operasyonel, bilgi teknolojileri ve uyumla ilgili tüm süreçlerinden sorumludur ve daha kapsamlı bir görev yürütür.

Ayrıca bağımsız denetçiler denetim yaparken belirli bir önemlilik seviyesine göre bazı alanlarda detaylı denetimlere girmezler. İç denetim ise böyle bir sınır koymaksızın risk önceliklendirmesine göre kurumun tüm ana ve alt süreçlerini incelerler. Bağımsız dış denetçiler raporlarıyla yatırımcılara ve hissedarlara güvence verirken iç denetçiler yönetim kurulu veya denetim komitesine güvence sağlar, üst yönetime ise danışmanlık hizmeti verir. İç denetim dolaylı olarak yatırımcılara güvence sağlamış oluyor. Mevcut Türk Ticaret

Kanunu'na göre anonim şirketlerde murakıp veya denetim kurulları bulunmaktadır. Denetim kurulları veya murakıplar ortaklığın yönetimini ve hesaplarını denetlerler ve genel kurula sunulmak üzere denetim raporu hazırlarlar. Ancak murakıplık ya da denetim kurulları yeni TTK ile kaldırılmıştır. Yeni hükümler yürürlüğe girinceye kadar uygulama devam edecektir. Bildiğiniz gibi denetimle ilgili diğer bir mekanizma da denetim komitesidir. Denetim komiteleri SPK düzenlemeleri gereğince halka açık şirketlerde zorunludur. Yeni TTK denetim komitelerinin sadece halka açık şirketlerde değil diğer halka açık olmaya şirketlerde de kurulabileceğini öngörmektedir. Denetim komiteleri esas olarak ortaklığın mali bilgilerinin kamuya açıklanması, iç denetim, bağımsız denetim, muhasebe sistemi ve iç kontrol sistemlerinin işleyişinin ve etkinliğinin gözetiminden sorumludurlar. Denetim komitesi bu görevlerle ilgili olarak yönetim kuruluna yardımcı olur.



## Telekomünikasyon A.Ş. İç Denetim Başkanı Dr. Nazif Burca CGS Center İle Görüşlerini Paylaştı

**CGS Center: Özellikle orta ölçekli işletmelerimiz açısından “Yeminli Mali Müşavirlik” anlayışından “Bağımsız Denetim” anlayışına geçişin nasıl gerçekleşeceğini düşünüyorsunuz?**

**Dr. Nazif Burca:** Öncelikle yeminli mali müşavirlikten bağımsız denetime geçiş şeklinde düşünmemek daha doğru olur kanaatindeyim. Çünkü yeminli mali müşavirlik hizmeti ile bağımsız denetim amaçları tamamen farklı olan uygulamalardır.

Yeminli mali müşavirlik şirket ölçeğine göre, vergi ile ilgili yükümlülüklerinin **tam ve doğru bir şekilde yerine getirilip getirilmediğine** ilişkin vergi kanunları çerçevesinde yerine getirilen vergi denetimidir. Bu vergi denetimi aksi bir düzenleme olmadığı müddetçe devam edecektir. **Yeni olan ise artık halka açık olmayan şirketlerin de finansal tablolarının ya da hesaplarının Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Denetim Standartları çerçevesinde bağımsız denetçiler tarafından denetlenmesidir. Ortak olan ya da yanlış anlaşılma neden olabilecek husus ise, küçük ve orta ölçekli şirketlerde bağımsız denetimin de vergi denetiminde olduğu gibi SMMM ve YMM'ler tarafından yapılabilecek olmasıdır. Yeminli mali müşavirlik hizmeti kapsamında yatırım indirimi, KDV iadesi gibi alanlarda tasdik hizmetleri veya vergi denetimi yapılır. Finansal tabloların bağımsız denetimi ise ödenmesi gereken verginin doğru olarak hesaplanıp hesaplanmadığından ziyade mali tabloların ve yönetim kurulu yıllık faaliyet raporlarının uluslararası standartlara uygun olan Türkiye Muhasebe Standartları çerçevesinde denetlenmesini içerir.**

Halen, SPK düzenlemelerine ve yeni TTK'ya göre bağımsız denetçi denetleme yaptığı şirkete vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında danışmanlık veya hizmet verememekte-

dir. Bu durumda SMMM ve YMM'ler kanunda belirtilen bağımsız denetçi olma şartını taşıyorlarsa şirketin hem bağımsız denetimini hem de vergi denetimi hizmetini de verecektir. Yeminli mali müşavirlik hizmeti ya da vergi denetimlerinde vergi mevzuatına uygunluk esas iken, bağımsız denetimde finansal tabloların gerçeği; doğru, güvenilir ve şeffaf bir şekilde bir şekilde yansıtıp yansıtmadığına bakılacaktır. Bağımsız denetçi bunu yapabilmek için finansal tabloların oluşması sürecinde yer alan iç kontrollerin güçlülüğü, tasarlanıp tasarlanmadığı ve riskli noktaların neler olabileceği gibi hususlara bakması gerekmektedir. Bu nedenle işletme yöneticilerimizin iç kontrollerle ilgili farkındalıklarının artırılması önemlidir.



**CGS Center: Bildiğiniz üzere, kurumsal risk yönetimi, hem kurumsal yönetimden hem de denetimden kaynaklanan ve kurumun hedeflerine ulaşmasını destekleyecek süreçlerden oluşmaktadır. Yeni TTK, “risk” konusuna da büyük önem vermektedir. Yeni TTK hükümleri çerçevesinde risk yönetimi organizasyonunun oluşturulmasına ilişkin olarak işletmelerimize tavsiyeleriniz nelerdir?**

**Dr. Nazif Burca:** Kurumsal risk yönetimi (ERM); şirketi etkileyebilecek potansiyel olayların tanımlanması, şirketin risk alma profiline uygun olarak risklerin yönetilmesi ve şirketin hedeflerine ulaşması ile ilgili olarak makul bir derecede güvence

sağlamak amacı ile oluşturulmuş olan bir süreçtir. Kurumların sürdürülebilir büyüme hedeflerine ulaşabilmeleri ve hissedarlarına mümkün olan en yüksek değeri sağlayabilmeleri risklerini etkin bir şekilde belirlemeleri, ölçmeleri ve yönetmelerinden geçmektedir.



## Telekomünikasyon A.Ş. İç Denetim Başkanı Dr. Nazif Burca CGS Center İle Görüşlerini Paylaştı

Aksi halde gerek ulusal gerekse uluslararası arenada rakipleriyle rekabet etmeleri mümkün olamaz.

Bilindiği üzere yeni TTK öncesinde şirketlerimizde kurumsal risk yönetim kurulmasına yönelik olarak kanuni bir zorunluluk yoktu, ancak bazı büyük holding veya şirketlerimizde kurumsal risk yönetimini yapan ayrı bir birim oluşturmuştu. Yeni TTK'nın 378. maddesine göre; Pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde, yönetim kurulu, şirketin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, bunun için gerekli önlemler ile çarelerin uygulanması ve riskin yönetilmesi amacıyla, uzman bir komite kurmak, sistemi çalıştırmak ve geliştirmekle yükümlüdür. Diğer şirketlerde bu komite denetçinin gerekli görüşünü yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmesi hâlinde derhal kurulur ve ilk raporunu kurulmasını izleyen bir ayın sonunda verir.

Komitenin, yönetim kuruluna her iki ayda bir vereceği raporda durumu değerlendirmesi, varsa tehlikelere işaret etmesi ve çareleri göstermesi gerekmektedir. Ayrıca 516. maddeye göre, yönetim kurulunun yönetim kurulu faaliyet raporunda, şirketin gelişmesine ve karşılaşması muhtemel risklere de açıkça işaret edilmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Kanunda bu komitenin ne düzeyde kurulacağı konusunda açıklık bulunmamaktadır. Bu komite yönetim kurulunun kendi üyeleri arasından seçeceği kişilerden oluşan bir alt komite şeklinde olabileceği gibi, şirket üst

yöneticilerinden oluşan bir yönlendirme komitesi şeklinde de olabileceği görülmektedir. Bazı şirketlerde denetim komitesi dışında risk yönetiminin gözetiminden doğrudan sorumlu olmak üzere yönetim kurulu üyeleri arasından bir risk komitesi kurulabilmektedir.



Yönetim kurulu üyeleri arasından böyle bir komite kurulmazsa diğer bir alternatif olarak CEO başkanlığında belli üst yöneticilerden oluşan bir risk yönlendirme komitesi kurulması da mümkündür.

Bu komite dışında bir de risk yönetiminden sorumlu olmak üzere bir yöneticinin de görevlendirilmesi ve bağımsızlık ve objektiflik açısından bu kişinin doğrudan CEO'ya raporlaması uygun olacaktır.

KRY sisteminin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için görev ve sorumlulukların açık bir şekilde belirlenmiş olması çok önemlidir. Yönetim Kurulu veya ilgili alt komite, şirketin karşı karşıya olduğu kritik risklerin etkili bir şekilde yönetilip yönetilmediğini takip etmek ile sorumludur. CEO risk yönetim süreçlerinin uygulanmasından ve risklerin yönetiminden en yüksek seviyede sorumludur. Risk yönetiminin fiili olarak gerçekleştirilmesinin temel sorumluluğu ilgili yöneticilere aittir.

Risk yönetim birimi ise risk yönetim faaliyetlerini koordinasyonundan sorumludur ve temel amacı karar alıcı ve uygulayıcıların bir sistematik içerisinde riskleri dikkate almalarını güvence altına almaktır. İç Denetim bölümü risk yönetimi faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliğini değerlendirerek yönetim kuruluna güvence verir.

*Katkılarından dolayı Sayın Dr. Nazif Burca'ya teşekkür ederiz.*

## Tam Set Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Dünya Genelindeki Durumu

Borsaya Kote Yerel Şirketler	Ülke Sayısı
UFRS'nin Tam Set Olarak Kullanımının Zorunlu Olduğu Ülkeler	93
UFRS'nin Kısmen Kullanımının Zorunlu Olduğu Ülkeler	6
UFRS Kullanımına İzin Veren Ülkeler	24
Günümüzde; UFRS 123 ülkenin borsaya kote şirketleri tarafından kullanılmaktadır.	

Kaynakça: Paul Pacter, "Who is implementing IFRSs - and how?", UFRS Danışma Konseyi Londra, Haziran 2011

Borsaya Kote Olmayan (Özel) Şirketler	Ülke Sayısı
UFRS'nin Tam Set Olarak Kullanımının Zorunlu Olduğu Ülkeler	25
UFRS'nin Kısmen Kullanımının Zorunlu Olduğu Ülkeler	29
UFRS Kullanımına İzin Veren Ülkeler	44
Günümüzde; UFRS 98 ülkenin borsaya kote olmayan özel şirketleri tarafından kullanılmaktadır.	

Kaynakça: Paul Pacter, "Who is implementing IFRSs - and how?", UFRS Danışma Konseyi Londra, Haziran 2011

Fortune Global 500	Tahmini Değerler		
	2010	2013	2015
UFRS Uygulayanlar	% 39	% 46	% 60
Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensipleri ( US GAAP)	% 31	% 31	% 28
Yerel Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensipleri	% 30	% 23	% 12
Toplam	% 100	% 100	% 100

Kaynakça: Paul Pacter, "Who is implementing IFRSs - and how?", UFRS Danışma Konseyi Londra, Haziran 2011

## Denetim, Kontrol, Raporlama İşte Yeni TTK

Bilindiği üzere, 14 Şubat 2011 tarihinde Resmi Gazete'de 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu yayımlanmıştır. Söz konusu yeni Türk Ticaret



Kanunu (TTK) ile özellikle iç denetim, iç kontrol ve mali tablolarla ilgili olarak tüm şirketlerimizin muhasebe uygulamalarında ciddi revizyona gitmesi

gerekliliği ihtiyacı doğmuştur.

İç kontrol, işletmelerin yönetim kurulu, yönetimi ve çalışanları tarafından oluşturulan hedeflerin başarıya ulaşmasını sağlayan bir süreçtir ve risk yönetiminin vazgeçilmez bir parçasıdır. Günümüzde de pek çok işletme iç kontrol ve kurumsal risk yönetimi için rehber düzenlemeleri uygulamaktadır. Örneğin, COSO'nun iç kontrol ve kurumsal risk yönetimi çerçeveleri veya ISO 31000 standardı ilk akla gelenlerdir. Kurum, kuruluş veya işletmelerdeki iç kontrol süreçleri;

- Operasyonların düzenli, ekonomik, etkin ve etkili olması
- Yasa ve yönetmeliklere uyulması
- Güvenilir verilerin hazırlanıp, uygun raporların sunulması olarak belirtilir.

Bir yönetim aracı olarak iç kontrolü oturtan işletmelerde uygulanan bu süreçler, hedeflere ulaşmayı yüzde yüz garanti altına almayı taahhüt etmez. Bunun yerine makul bir güvence sağlar.

Bu bağlamda, iç kontrolün tasarlanması ve uygulanması sırasında, işletmelerin büyüklüğüne göre farklılıklar da ortaya çıkar. Örneğin, ülkemizdeki işletmelerin yaklaşık yüzde 99'u KOBİ'dir. KOBİ'ler de bürokrasinin ve prosedürlerin az olması, yönetimin finansal raporlara daha fazla müdahale ettiği sonucuna bizi ulaştırabilir. Dolayısıyla; iç kontrolden bahsedebilmek için iç kontrolü oluşturan bileşenlerin birkaçının aktif olarak yerine getirilmesi yeterli görülebilir. Bahsi geçen iç

kontrol bileşenleri ise,

- Kontrol ortamı: Etik değerler, yöneticilerin tutumu gibi unsurlardan oluşur.
- Risk değerlemesi: Risklerin önceden belirlenmesi, değerlendirilmesi ve yönetilmesidir.
- Kontrol faaliyetleri: Risklere karşı alınan önlemlerin uygulanıp uygulanmadığına dair prosedür ve politikalar.
- Bilgi ve iletişim: Alttan üste doğru ulaştırılan bilgi, faaliyet sonuçlarını yansıtırken; tam tersi de istekleri göstermektedir.
- Kontrollerin gözetimi: Düzenli aralıklarla yapılan gözden geçirmelerdir. İç denetim departmanı tarafından incelenerek, üst yönetim bilgilendirilir. İşte tam bu noktada iç kontrol ile iç denetim birleşmektedir. İç denetim, işletmenin kendisini ve işletmenin genelinde teşvik edilen iç kontrol

**Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) ile özellikle iç denetim, iç kontrol ve mali tablolarla ilgili olarak tüm şirketlerimizin muhasebe uygulamalarında ciddi revizyona gitmesi gerekliliği ihtiyacı doğmuştur.**

sistemini uygulayan yönetim kurulunun gözlemlenmesi için oluşturulmuş bir işletme fonksiyonudur. Dolayısıyla;

kurumsal yönetimi denetlediği de söylenebilir. Bilindiği üzere, Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi kurum ve şirketler ve Kamu Mali

Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na tabi tüm kamu idareleri iç kontrol sistemi kurmak ve işletmesini sağlamak zorundadır.

İç denetim ve iç kontrolü birbirinden ayıran en temel unsur ise; iç kontrol sisteminin sürekli izlenmesi sürecinde iç denetçi veya bağımsız denetçilerden yardım alınmasıdır.

10 Aralık 2003 tarihinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun beşinci bölümünde "iç kontrol sistemi" düzenlenmiştir. Kamu İç Kontrol Standartları; COSO modeli, INTOSAI Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları ve Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenmiştir. Görüldüğü üzere, iç kontrol



## Denetim, Kontrol, Raporlama İşte Yeni TTK

konusunda kamu sektörü özel sektörün çok daha önünden gitmektedir.

14 Şubat 2011'de yayımlanarak yürürlüğe giren ve 2012 yılında uygulanmaya başlanacak olan 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, denetçi kavramını ortadan kaldırarak; bağımsız denetim uygulamasını getiriyor. Aynı zamanda denetçilerin görevlerini tam ve doğru şekilde yapmaları için denetim komitesi kurma zorunluluğunda Türk Ticaret Kanunu'nda yer almaktadır. Böylelikle, devlet halka açık olmayan şirketlerinde en az halka açık şirketler kadar şeffaf ve hesapverebilir olmalarını sağlamaya çalışmaktadır.

İşletmelerin iç denetim birimi kurabileceği gibi, kurulması gereken diğer bir birim de riskin erken teşhisi komitesidir. Bu komite de ortaya çıkabilecek riskleri önceden saptayarak, bu riskleri yönetmeyi hedeflemektedir.

Aynı zamanda; Avrupa Birliği'nin 2005 yılından itibaren uyguladığı Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS), Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından revize edilerek, Türkiye Finansal Raporlama Standartları olarak yayımlanmıştır. Halka açık şirketlerin uzun süredir uyguladığı TFRS, basitleştirilerek KOBİ'ler için TFRS'nin temelleri oluşturmuştur. KOBİ TFRS, 2013 yılında uygulanmaya



başlanacaktır. Genel olarak tüm dünyaya bakıldığında; Güney Afrika'dan Avustralya'ya kadar pek çok ülkenin UFRS'ye dönüşümleri tamamlandı ya da tamamlamak üzeredir. A.B.D ise US GAAP ile UFRS arasındaki uyumlaştırma çalışmalarını sürdürmektedir.

Dünya yatırım raporu 2011'e göre; Türkiye'ye 5 ile 9 milyar \$'lık doğrudan yabancı sermaye yatırımı yapılmaktadır. Bu uygulamaların tümü gerçekleştirildiğinde Türkiye'ye daha fazla

yabancı sermaye yatırımının yapılacağı yadsınamaz bir gerçektir. Devralma ve satınalmalarda ise, Türkiye'de 2009 yılında 118, 2010 yılında ise 49 milyon dolarlık işlem yapılmıştır. TTK'nın yürürlüğe girmesi ve TFRS uygulamalarının başlatılması, muhasebe temelinde yapılacak olan değişiklikler ile birlikte şirketlerin yönetim kurullarının daha şeffaf hale getirilmesini sağlayacaktır.

Tüm bunlara ek olarak, denetimden geçmiş mali tablolar şirketlerimizin internet sitelerinde beş yıl süre ile kalacaktır.

Dolayısıyla, kurumsal yönetimin temelini oluşturan şeffaflık ve hesapverebilirlik kavramı şirketlerimizi dört bir yandan sarmış durumdadır.

Sonuç olarak, eski Türk Ticaret Kanunu devrim olarak nitelendirilecek olan yeni Türk Ticaret Kanunu'na yerini bırakırken, işletmelere de bir çok sorumluluk yüklemiş gibi görünüyor. Bu görev ve sorumlulukların bilinciyle hareket edecek olan işletmeler ayakta kalmayı başarabilecek, adaptasyon sürecinde geç kalan işletmeler ise 3. kuşak aile şirketlerinde olduğu gibi yok olacaklardır. Sürdürülebilirliğini sağlayan şirketler, uygulamaların kendilerine aslında yol gösterici olduğunu göreceklerdir.



Melike Yılmaz

İş Geliştirme ve Araştırmalar Koordinatörü  
Kurumsal Yönetim ve Sürdürülebilirlik Merkezi

Kaynakça:

Dr. Güler Manisalı Darman, Kurumsal Yönetimde Şeffaflık ve Hesap Verebilirlik, TÜRMOB Yayını, sayfa:49-73

Dr. Hüseyin Öcal, Risk Yönetimi ve Riskin Önemi (1), (2),(3), "Ailem ve Şirketim", CGS Center.

Dünya Yatırım Raporu, <http://www1.unctad-docs.org/files/UNCTAD-WIR2011-Chapter-II-en.pdf>

## TMS/TFRS Tam Set ile KOBİ TFRS Karşılaştırması

### TMS/TFRS TAM SET

### KOBİ TFRS

Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve

**TFRS 1** Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması

**TFRS 2** Hisse Bazlı Ödemeler

**TFRS 3** İşletme Birleşmeleri

**TFRS 4** Sigorta Sözleşmeleri

**TFRS 5** Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler

**TFRS 6** Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi

**TFRS 7** Finansal Araçlar: Açıklamalar

**TFRS 8** Faaliyet Bölümleri

**TFRS 9** Finansal Araçlar

**TMS 1** Finansal Tabloların Sunuluşu

**TMS 2** Stoklar

**TMS 7** Nakit Akış Tablosu

**TMS 8** Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar

**TMS 10** Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar

**TMS 11** İnşaat Sözleşmeleri

**TMS 12** Gelir Vergileri

**TMS 16** Maddi Duran Varlıklar

**TMS 17** Kiralama İşlemleri

**TMS 18** Hasılat

**TMS 19** Çalışanlara Sağlanan Faydalar

**Bölüm 1:** Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeleri

**Bölüm 2:** Kavramlar ve Genel İlkeler

**Bölüm 3:** Finansal Tabloların Sunuluşu

**Bölüm 4:** Finansal Durum Tablosu

**Bölüm 5:** Kapsamlı Gelir Tablosu ve Gelir Tablosu

**Bölüm 6:** Özkaynak Değişim Tablosu ile Gelir ve Dağıtılmamış Kar Tablosu

**Bölüm 7:** Nakit Akış Tablosu

**Bölüm 8:** Finansal Tablo Dipnotları

**Bölüm 9:** Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar

**Bölüm 10:** Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar

**Bölüm 11:** Temel Finansal Araçlar

**Bölüm 12:** Diğer Finansal Araçlar

**Bölüm 13:** Stoklar

**Bölüm 14:** İştiraklerdeki Yatırımlar

**Bölüm 15:** İş Ortaklıklarındaki Paylar

**Bölüm 16:** Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller

**Bölüm 17:** Maddi Duran Varlıklar

**Bölüm 18:** Şerefiye Dışındaki Maddi Olmayan Duran Varlıklar

**Bölüm 19:** İşletme Birleşmeleri ve Şerefiye

**Bölüm 20:** Kiralamalar

**Bölüm 21:** Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar

## TMS/TFRS Tam Set ile KOBİ TFRS Karşılaştırması

### TMS/TFRS TAM SET

### KOBİ TFRS

**TMS 20** Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması

**TMS 21** Kur Değişiminin Etkileri

**TMS 23** Borçlanma Maliyetleri

**TMS 24** İlişkili Taraf Açıklamaları

**TMS 26** Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama

**TMS 27** Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar

**TMS 28** İştiraklerdeki Yatırımlar

**TMS 29** Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama

**TMS 31** İş Ortaklıklarındaki Paylar

**TMS 32** Finansal Araçlar: Sunum

**TMS 33** Hisse Başına Kazanç

**TMS 34** Ara Dönem Finansal Raporlama

**TMS 36** Varlıklarda Değer Düşüklüğü

**TMS 37** Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar

**TMS 38** Maddi Olmayan Duran Varlıklar

**TMS 39** Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme

**TMS 40** Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller

**TMS 41** Tarımsal Faaliyetler

**Bölüm 22:** Borçlar ve Özkaynak

**Bölüm 23:** Hasılat

**Bölüm 24:** Devlet Teşvikleri

**Bölüm 25:** Borçlanma Maliyetleri

**Bölüm 26:** Hisse Bazlı Ödemeler

**Bölüm 27:** Varlıklarda Değer Düşüklüğü

**Bölüm 28:** Çalışanlara Sağlanan Faydalar

**Bölüm 29:** Gelir Vergileri

**Bölüm 30:** Yabancı Para Çevrim İşlemleri

**Bölüm 31:** Yüksek Enflasyon

**Bölüm 32:** Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar

**Bölüm 33:** İlişkili Taraf Açıklamaları

**Bölüm 34:** Özellikli Faaliyetler

**Bölüm 35:** KOBİ TFRS'ye Geçiş

## Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre “Riskin Erken Saptanması Komitesi” nin Kurulması



**Doç. Dr. Mustafa  
İsmail Kaya**

Gazi Üniversitesi  
Ticaret ve Turizm  
Eğitim Fakültesi  
Ticaret Hukuku  
Anabilim dalı  
Öğretim Üyesi

Yeni TTK mevcut kanunda olmayan yeni bir kurumu kabul etmiştir. Riskin erken saptanması ve yönetimi başlığını taşıyan Kanun'un 378. maddesi, yönetim kuruluna, pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde, şirketlerin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken tanısı, bunun için gerekli önlemler ile çarelerin uygulanması ve riskin yönetilmesi amacıyla, uzman bir

komite kurmak, sistemi çalıştırmak ve geliştirmek yükümlülüğünü yüklemiştir. Bu komitenin, pay senetleri borsada işlem görmeyen şirketlerde denetçinin gerekli görüp bunu yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmesi hâlinde derhal kurulması öngörülmüştür.

Riskin erken saptanması komitesi, yeni TTK m. 397 vd. kurulması öngörülen denetim komitesi yanında bir diğer iç kontrol mekanizmasıdır. Denetimde amaç şirket yönetimini gözetim altında tutmak iken, bu komite, şirketin varlığını tehlikeye atabilecek risklere odaklanır. Ayrıca denetim geçmişe yönelik bir inceleme olduğu

halde, risk teşhisi, gelecek ve geleceğin yorumuyla ilgilidir. Denetimin yönetilmesi söz konusu olmadığı halde, risk yönetilebilir ve yönetilmelidir. Amaç, yönetim kurulunu ve genel kurulu devamlı uyanıklık (teyakkuz) altında tutmak, gereğinde organlarca derhal etkili önlemlerin alınmasını sağlamaktır. Halen yürürlükte olan TTK, şirketin mali durumu bozulduktan sonra yönetim kuruluna bazı yükümlülükler yüklemiş olmasına karşın, yeni TTK bunu yeterli görmemiş, şirketin varlığını tehlikeye düşürecek olguların önceden tespit edilmesi, tehlikenin erken tanısını gerekli görmüştür. Yeni TTK, şirketin hedeflerine ulaşmasını etkileyen fırsatları ve tehditleri tanımlamak ve değerlendirmek, bu fırsat ve

tehditler karşısında alınacak tutumu belirleyip kararlaştırmak ve fırsat ve tehditleri raporlamak görevini kurulacak bu komiteye vermiştir.

Riskin erken saptanması

komitesinin kurulması zorunluluğu, artık bütün dünyada kabul gören kurumsal yönetim ilkelerinin kanun koyucu tarafından önemsendiğinin bir işareti olarak kabul edilmelidir. Kurumsal yönetim, iş süreçlerinde ve paydaşlarla ilişkilerde; eşitlik, şeffaflık, hesap verilebilirlik ve sorumluluk yaklaşımıyla işletme faaliyetlerinin etkinlik ve verimliliği, raporlama güvenilirliği, düzenlemelere



<sup>1</sup> Tehlikelerin erken teşhisi komitesi, bazı yönetim kurulu üyelerinin görevlendirilmeleri suretiyle kurulabileceği gibi, tamamen üçüncü kişilerden de oluşabilir. Komitenin yönetim kurulu üyelerinden meydana gelmesi veya bu üyelerinden bir kaçının da komitede bulunması halinde Amerika Birleşik Devletleri'nde geçerli olan board sisteminde executive/non-executive üye ayırımına benzer bir durum ortaya çıkabilir.

<sup>2</sup> Gerekçe, m. 378.

## Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre “Riskin Erken Saptanması Komitesi” nin Kurulması



uygunluk, paydaşların hak ve çıkarlarının korunmasını hedeflemektedir. Risk yönetimi, kurumsal yönetiminin en önemli güvencesini teşkil etmektedir. Olağan iş akışında ortaya çıkabilecek sürprizlerin en aza indirgenmesi ve şirketin hızla değişen

ekonomik ortamlara ayak uydurabilmesi açısından yönetim kurulu tarafından kurdurulacak bu komitenin önemli bir işlevi olacaktır. Bu komitenin iyi işlemesi halinde, özellikle pay senetleri borsada işlem gören şirketler açısından, yatırımcının güveni kazanılacak ve mevcut yasalar çerçevesinde çok daha iyi kararların alınması sağlanmış olacaktır. Bir şirketin kurumsallaşmasında, güvenilirliğinde, mevzuat ve kurallara uygunluğunda, operasyonların etkinliği ve verimliliğinde bu komitenin varlığı ve işlerliği yardımcı olacaktır.

bağlamında birden fazla yükümlülük yüklemiştir. Öncelikle kurulacak komitenin uzman olması gerektiği ifade edilmiştir. Dolayısıyla yönetim kurulu, komitede çalışacak kişilerin, işletme hukuku, işletme bilimine hakim, bilgili, deneyimli, uzman kişiler arasından seçmek zorundadır. Bunun dışında Kanun, yönetim kuruluna, komiteyi sadece kurma görevini değil, aynı zamanda bu sistemi çalıştırmayı ve sistemi daima geliştirmesi yükümlülüğünü de yüklemiştir. Yeni TTK m. 378/2, komitenin yönetim kuruluna her iki ayda bir vereceği raporda durumu değerlendireceğini, varsa tehlikelere işaret ederek, çareleri göstereceğini ifade etmektedir. Uzmanlık bilgi ve becerilerini ortaya koymak suretiyle tehlikeleri teşhis eden ve çareleri gösteren komite görevini yapmış olmaktadır. Risklerin yönetilmesini sağlamaya yönelik genel ve nihai sorumluluk yönetim kurulunda olduğu için, yönetim kurulu, komitenin önerileri doğrultusunda harekete geçmeli ve gerekli tedbirleri derhal almalıdır.

Yeni TTK m. 378, yönetim kuruluna tehlikelerin erken teşhisi komitesi kurulması

*Katkılarından dolayı Sayın Doç. Dr. Mustafa İsmail Kaya'ya teşekkür ederiz.*

<sup>3</sup> TTK m. 377'nin gerekçesinde, hükmün, hisse senetleri borsada işlem gören şirketlerde kurumsal yönetim ilkelerinin bir uygulaması olduğu ifade edilmiştir. Kurumsal yönetim ilkeleri sadece yeni TTK'yı değil, son yıllarda dünyada ve Avrupa'da gerçekleştirilen çok sayıda ticaret hukuku reformunu da etkilemiştir. Bkz. Genel Gereğe, s. 23 vd.

<sup>4</sup> Kurumsal risk yönetiminin katkısı özellikle şu hususlarda gerçekleşir:

- Kurum hedeflerine ulaşabilme imkan ve ihtimalinin artması,
- Her tür ve düzeydeki riskin yönetim kuruluna konsolide olarak raporlanması,
- Temel riskler ve bu risklerin tüm etkilerinin bilinmesi anlayışının gelişmesi,
- Çapraz iş risklerinin tanımlanması ve paylaşılması,
- Fiilen gerçekleşen sorunlara daha fazla odaklı yönetim,
- Sürprizlerin ve krizlerin daha az olması,
- Kurum içinde doğru zamanda doğru şeyleri yapmaya daha fazla odaklanma,
- Değişimlerin başarıyla imkanı ve ihtimalinin artması,
- Daha büyük kazanımlar için gerektiğinde daha büyük riskleri alma kabiliyetinin bulunması ve
  - Risk almada ve karar vermede daha fazla bilgiye dayanma. Bkz. Madendere, M.Ali; Kurumsal Risk Yönetiminde İç Denetimin Rolü, 2005 s. 5.

<sup>5</sup> Bkz. Alpman, Gökhan; İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Sağlanması, <http://www.denetimnet.nets>. 1.

<sup>6</sup> Bkz. Uzun, İşletmelerde İç Kontrol Sistemi, s. 2; Aras, Güler; İşletmelerde Sürdürülebilir Değer Yaratma ve İç Denetim, <http://www.denetimnet.nets>. 1 vd.

## Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu

2 Kasım 2011 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanarak Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun kurulması kararlaştırılmıştır. Yayımlanmış olan kanun hükmünde kararname ile kuruma, uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek ve bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak yetkisi verilmiştir.

Kurumun görev ve yetkilerini şu şekilde belirtmek mümkündür.

- Finansal tabloların; ihtiyaca uygunluğunu, şeffaflığını, güvenilirliğini, anlaşılabilirliğini, karşılaştırılabilirliğini ve tutarlılığını sağlamak amacıyla, uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak,
- Türkiye Muhasebe Standartlarının uygulamasına yönelik ikincil düzenlemeleri yapmak ve gerekli kararları almak, bu konuda düzenleme yetkisi bulunan kurum ve kuruluşların yapacakları düzenlemeler hakkında onay vermek,
- Finansal tabloların; işletmelerin finansal durumunu, performansını ve nakit akışlarını Türkiye Muhasebe Standartları doğrultusunda gerçeğe uygun olarak sunumunu, kullanıcıların ihtiyaçlarına uygunluğunu, güvenilirliğini, şeffaflığını, karşılaştırılabilirliğini ve anlaşılabilirliğini sağlamak amacıyla, kamu yararını da gözetmek suretiyle, bilgi sistemleri denetimi dahil, uluslararası standartlarla uyumlu ulusal denetim standartlarını oluşturmak ve yayımlamak,
- Bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının kuruluş şartlarını ve çalışma esaslarını belirlemek, bu şartları taşıyan kuruluşları ve bağımsız denetim yapacak meslek mensuplarını yetkilendirerek listeler halinde ilan etmek ve bunları oluşturacağı resmi sicile kaydederek Kurumun internet sitesinde kamuoyunun erişimine sürekli olarak açık tutmak,
- Bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının faaliyetleri ile denetim çalışmalarının, Kurumca yayımlanan standart

ve düzenlemelere uyumunu gözetlemek ve denetlemek,

- İnceleme ve denetimler sonucunda aykırılıkları saptanan bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının faaliyet izinlerini askıya almak veya iptal etmek,
- Bağımsız denetim yapacak meslek mensuplarına yönelik sınav, yetkilendirme ve tescil yapmak, disiplin ve soruşturma işlemlerini yürütmek, sürekli eğitim standartları ile mesleki etik kurallarını belirlemek, bunlara yönelik olarak kalite güvence sistemini oluşturmak ve bu alanlardaki eksikliklerin düzeltilmesi için gerekli tedbirlerin alınmasını sağlamak,
- Yabancı ülkelerin Kurulun görev alanıyla ilgili konularda yetkili birimleriyle işbirliği yapmak, müteakabiliyet esasına göre Türkiye'de bağımsız denetim yapmasına yetki verilen yabancı ülke denetim kuruluşları ve denetçilerini listeler halinde ilan etmek ve bunları oluşturacağı resmi sicile kaydederek Kurumun internet sitesinde kamuoyunun erişimine sürekli olarak açık tutmak,
- Denetimin bağımsızlığının ve tarafsızlığının sağlanmasına, denetime olan güven ile denetimin kalitesinin artırılmasına yönelik düzenlemeler yapmak ve gerekli tedbirleri almak,
- Düzenlemek ve denetlemekle görevli olduğu alanla ilgili ikincil düzenlemeleri yapmak ve bu konularda gerekli kararları almak,
- Görev alanıyla ilgili uluslararası uygulama ve gelişmeleri izlemek, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu ve Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu ile muhasebe ve denetim alanında çalışmalar yapan diğer uluslararası kuruluşlarla işbirliği yapmak, lisans ve telif anlaşmaları akdetmek ve gerektiğinde bu kuruluşlara üye olmak,
- Muhasebe standartları ve denetim standartlarının benimsenmesi ve uygulanması ile görev alanıyla ilgili konularda kamu bilincinin yerleştirilmesine yönelik olarak toplantı, konferans ve benzeri etkinlikler ile gerekli yayınlarda bulunmaktır.

Kaynak:

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname, 28103 Sayılı Resmi Gazete



# KURUMSAL YÖNETİM VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK MERKEZİ

**Adres:** 1429. Cad. İdeal Apt. 13/3 Çukurambar / ANKARA

**Tel:** 0 (312) 220 22 20

**Faks:** 0 (312) 220 35 34

**E-posta:** [info@cgscenter.org](mailto:info@cgscenter.org)

[www.cgscenter.org](http://www.cgscenter.org)