Finansal Tabloda Bilirkişi

MAHKEME	KARAR TARİHİ	SONUÇ
Danıştay 13. Daire	25.05.2022	Onama

ESAS NO	KARAR NO	İLGİLİ HÜKÜMLER
2016/3960	2022/2271	2499 m.16, 47/A, Seri:XI No:29 Tebliğ m.5, HMK 266, 6754 m.3, İYUK 31, AİHS 6

ÖZET

Bağlı ortaklık paylarının halka arz gelirini menkul kıymet satış kârı gösteren halka açık şirkete 125.478 TL SPK cezası verildi. Danıştay, UMS 1 istisnası için gereken açıklamaların yapılmadığını, bunun bilirkişi gerektirmeyen hukuki değerlendirme olduğunu belirterek kararı gerekçeyle onadı.

Bu kararın özeti ve değerlendirmesi
savun.av.tr/finansal-tablo-ums-sapmasi-bilirkisi-spk-cezasi-danistay-2022-2271/ →

Karar metni

Adalet Bakanlığı Bedesten sisteminde yayımlandığı hâliyle, değiştirilmeden aktarılmıştır. Taraf adları kaynakta anonimdir.

Danıştay 13. Daire Başkanlığı 2016/3960 E. , 2022/2271 K.

"İçtihat Metni"

T.C.

DANIŞTAY

ONÜÇÜNCÜ DAİRE

Esas No:2016/3960

Karar No:2022/2271

TEMYİZ EDEN (DAVACI) : ...Doğal Enerji Kaynakları Araştırma ve Üretim A.Ş.

VEKİLİ : Av. ...

KARŞI TARAF (DAVALI) : ...Kurulu

VEKİLİ : Av. ...

İSTEMİN KONUSU : .... İdare Mahkemesi'nin ...tarih ve E:..., K:...sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı tarafından, 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011 ve 30/09/2011 hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarının mülga Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği'ne (Seri:XI, No:29) ve Uluslararası Muhasebe Standartları'nın 27. maddesine aykırı olduğundan bahisle toplam 125.478,00-TL idarî para cezası uygulanmasına ilişkin ...tarih ve ...sayılı Sermaye Piyasası Kurulu (Kurul) kararının iptali istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: .... İdare Mahkemesi'nce verilen kararda; davacının ... Altın'ı kontrol ettiği, ... Altın paylarının bir kısmının Kasım 2009'da halka arz edilmesi neticesinde davacı şirketin halka arzdan belirli oranda pay aldığının tespit edildiği, davacının 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011 ve 30/09/2011 tarihli hesap dönemine ilişkin finansal tablolarının, halka arz gelirleri ile halka arz sırasında ve sonrasında alınan ve daha sonra satılan ... Altın paylarının, Uluslararası Muhasebe Standartları düzenlemeleri uyarınca "Özkaynak" olarak muhasebeleştirilmesi gerekmekte iken bilançoda "Dönen Varlıklar" hesap grubu altında alım satım amaçlı finansal yatırım olarak izlendiği ve dönem sonları itibarıyla oluşan değer artışları/azalışlarının gelir tablosu ile ilişkilendirildiği hususlarının sübuta erdiği anlaşıldığından, davacının anılan eylemine uyan 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun 47/A maddesi uyarınca toplam 125.478,00-TL idari para cezası ile cezalandırılmasına ilişkin dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Belirtilen gerekçelerle, dava konusu işlem hukuka uygun bulunarak davanın reddine karar verilmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI : Davacı tarafından, dava konusu işlemin somut verilere dayanmadığı, pay alımlarının yatırımcıyı koruma amacıyla yapıldığı, dava konusu işlemin amaç unsurunun hukuka aykırı olduğu, davalının uyarısı üzerine gerekli düzeltmelerin yapıldığı, finansal tablolarının gerçeği yansıttığı, bağlı ortaklığına uygulanan idari para cezasının bilirkişi raporu alınarak iptal edildiği, bilirkişinin lehine kanaat bildirdiği ileri sürülmektedir.
KARŞI TARAFIN SAVUNMASI : Davalı idare tarafından, sermaye piyasası mevzuatına tâbi olan davacının Kanun'a ve ikincil düzenlemelere uygun şekilde hareket etmesi gerektiği, finansal tabloların şirketin durumunu yansıtma açısından önemli olduğu, bu bilginin yatırımcıları ilgilendirdiği, davacının Uluslararası Muhasebe Standartları'na (UMS) uymayarak 2010 yılı kârını yüksek gösterdiği, kamuyu ilgilendiren bilgilerin fırsat eşitliği açısından önemli olduğu, finansal tablolarında başkaca hatalarında yer aldığı, UMS 1'in uygulandığının finansal tablolarda gösterilmediği belirtilerek istemin reddi gerektiği savunulmuştur.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...DÜŞÜNCESİ : Temyiz isteminin reddi ile Mahkeme kararının Dairemiz kararında belirtilen gerekçeyle olarak onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Onüçüncü Dairesi'nce, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY :

Davalı idare tarafından davacının finansal raporlarının incelenmesi üzerine düzenlenen 30/12/2011 tarih ve AS(05) sayılı Rapor uyarınca davacının 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011 ve 30/09/2011 hesap dönemlerine ilişkin finansal raporlarında mevzuata aykırılıklar bulunduğundan bahisle davacının savunmasının alınmasına yönelik olarak 13/01/2012 tarih ve 1/5 sayılı Kurul kararı tesis edilmiş, davacı tarafından 27/02/2012 tarihli dilekçeyle savunma verilmiş, ancak davacının savunması yerinde görülmeyerek her bir finansal rapor için ayrı olmak üzere ilgili bulundukları yıllara ilişkin alt sınırdan olmak üzere 2499 sayılı mülga Sermaye Piyasası Kanunu'nun 47/A maddesi uyarınca toplam 125.478,00-TL idarî para cezası uygulanmasına ilişkin ...tarih ve ...sayılı Kurul kararı tesis edilmiştir.

Bunun üzerine, anılan Kurul kararının iptali istemiyle bakılan dava açılmıştır.

İLGİLİ MEVZUAT:

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 36. maddesinin 1. fıkrasında, "Herkes, meşrû vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı mercîleri önünde davacı veya davalı olarak iddia ve savunma ile âdil yargılanma hakkına sahiptir."

; 141. maddesinin 3. fıkrasında, "Bütün mahkemelerin her türlü kararları gerekçeli olarak yazılır." kuralları yer almaktadır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usûlü Kanunu'nun 24. maddesinin 1. fıkrasının (e) bendinde, "Kararlarda: (...) Kararın dayandığı hukuki sebepler ile gerekçesi ve hüküm: tazminat davalarında hükmedilen tazminatın miktarı, (...) belirtilir."; 31. maddesinde, "Bu Kanun'da hüküm bulunmayan hususlarda; hakimin davaya bakmaktan memnuiyeti ve reddi, ehliyet, üçüncü şahısların davaya katılması, davanın ihbarı, tarafların vekilleri, dosyanın taraflar ve ilgililerce incelenmesi, feragat ve kabul, teminat, mukabil dava, bilirkişi, keşif, delillerin tespiti, yargılama giderleri, adli yardım hallerinde ve duruşma sırasında tarafların mahkemenin sükununu ve inzibatını bozacak hareketlerine karşı yapılacak işlemler, elektronik işlemler ile ses ve görüntü nakledilmesi yoluyla duruşma icrasında Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu hükümleri uygunlanır. Ancak, davanın ihbarı Danıştay, mahkeme veya hakim tarafından re'sen yapılır. Bilirkişiler, bilirkişilik bölge kurulları tarafından hazırlanan listelerden seçilir ve bilirkişiler hakkında Bilirkişilik Kanunu ve 12/1/2011 tarihli ve 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunun'un ilgili hükümleri uygulanır." kuralları yer almaktadır.
6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 266. maddesinde, "Mahkeme, çözümü hukuk dışında, özel veya teknik bilgiyi gerektiren hâllerde, taraflardan birinin talebi üzerine yahut kendiliğinden, bilirkişinin oy ve görüşünün alınmasına karar verir. Ancak genel bilgi veya tecrübeyle ya da hâkimlik mesleğinin gerektirdiği hukukî bilgiyle çözümlenmesi mümkün olan konularda bilirkişiye başvurulamaz. Hukuk öğrenimi görmüş kişiler, hukuk alanı dışında ayrı bir uzmanlığa sahip olduğunu belgelendirmedikçe, bilirkişi olarak görevlendirilemez." kuralı yer almaktadır.

6754 sayılı Bilirkişilik Kanunu'nun 3. maddesinin 2. ve 3. fıkralarında, "Bilirkişi, raporunda çözümü uzmanlığı, özel veya teknik bilgiyi gerektiren hususlar dışında açıklama yapamaz; hukuki nitelendirme ve değerlendirmelerde bulunamaz. Genel bilgi veya tecrübeyle ya da hâkimlik mesleğinin gerektirdiği hukuki bilgiyle çözümlenmesi mümkün olan konularda bilirkişiye başvurulamaz." kuralı yer almaktadır.

mülga 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun 16. maddesinin 1. fıkrasında, "İhraççılar ve sermaye piyasası kurumları, konsolide olanlar dahil kamuya açıklanacak veya gerektiğinde Kurulca istenecek mali tablo, rapor ve bilgileri tespit olunacak şekil ve esaslara, genel kabul görmüş muhasebe kavram, ilke ve standartlarına uymak suretiyle düzenlemekle yükümlüdürler."; 22. maddesinin 1. Fıkrasında "Sermaye Piyasası Kurulu'nun başlıca görev ve yetkileri şunlardır: ... (e) "Kamunun zamanında yeterli ve doğru olarak aydınlatılmasını sağlamak amacıyla, genel özel nitelikte kararlar almak ve her türlü mali tablo ve raporlar ile bunların bağımsız denetimlerinin, sermaye piyasası araçlarının halka arzında yayımlanacak izahname ve sirkülerin ve araçların değerini etkileyebilecek önemli bilgilerin kapsamını, standartlarını ve ilan esaslarını tespit ve bu konularda tebliğler yayımlamak...", 47/A maddesinin 1. fıkrasında, "Bu Kanuna dayanılarak yapılan düzenlemelere, belirlenen standart ve formlara ve Kurulca alınan genel ve özel nitelikteki kararlara aykırı hareket ettiği tespit edilen gerçek kişiler ve tüzel kişilere, gerekçesi belirtilmek suretiyle Kurul tarafından onbeşbin Türk Lirasından yüzbin Türk Lirasına kadar idarî para cezası verilir." kuralları yer almaktadır.

mülga Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği'nin 5. maddesinde, "İşletmeler, Avrupa Birliği tarafından kabul edilen hâliyle Uluslararası Muhasebe/Finansal Raporlama Standartlarını uygularlar ve finansal tabloların Avrupa Birliği tarafından kabul edilen hâliyle UMS/UFRS'lere göre hazırlandığı hususuna dipnotlarda yer verirler. Bu kapsamda, benimsenen standartlara aykırı olmayan, TMSK'ca yayımlanan TMS/TFRS esas alınır." kuralı yer almaktadır.

mülga Uluslararası Muhasebe Standartları 27, paragraf 30 ve 31'de, "30. Bir ana ortaklığın bağlı ortaklığındaki sahiplik oranı değişmesine karşın kontrol kaybı olmaması durumunda meydana gelen değişimler özkaynak işlemleri olarak muhasebeleştirilir. (örneğin ortaklarla bunların ortak olmaları nedeniyle ortaya çıkan işlemler).

31. Böyle durumlarda, azınlık olmayanların paylarına veya kontrol gücü olan ve kontrol gücü olmayan paylara (azınlık paylarına) ait defter değerleri, bunların bağlı ortaklıkta sahip oldukları göreceli paylardaki değişimleri yansıtmak için düzeltilir. Kontrol gücü olmayan payların (azınlık paylarının) düzeltildiği tutar ile ödenen ya da alınan bedelin gerçeğe uygun değeri arasındaki fark doğrudan özkaynakta muhasebeleştirilir ve ana ortaklığın sahiplerine aittir." kuralı yer almaktadır.

Uluslararası Muhasebe Standartları 1, paragraf 19 ve 20'de, "19. Çok ender koşullarda yönetim bir TFRS'nin kurallarıyla uyumlaştırmanın finansal tablolarının Kavramsal Çerçevede belirtilen hedefleriyle çelişki yaratacak biçimde yanlış uygulamalara neden olacağı sonucuna ulaşmışsa, geçerli mevzuat izin verdiği takdirde veya engellemiyorsa işletme 20'nci Paragrafta belirtilen şekilde maddenin uygulanmasından kaçınmalıdır.

20. İşletme bir TFRS'nin hükümlerini 19'uncu Paragrafa göre uygulamazsa, aşağıdaki açıklamaları yapacaktır:

(a) Yönetimin, işletmenin finansal tablolarının finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışlarını gerçekçi bir biçimde gösterdiğine dair kararı;

(b) Uygulanabilir TFRS ile uyumlu olunduğu ancak gerçekçi bir sunuş sağlamak için bir kuraldan ayrılındığı;

(c) Uygulamaktan kaçınılan başlığı, TFRS'nin gerektirdiği işlemi de içeren TFRS'yi uygulamaktan kaçınmanın niteliği, uygulamanın Kavramsal Çerçevede belirtilen finansal tabloların hedefleriyle çelişki yaratacak şekilde yanlış bir uygulama olmasının nedenleri ve tercih edilen uygulama ve

(d) Standart uygulanmış olsaydı finansal tablolarda yayınlanmış olan kalemler üzerinde, bu kuralın uygulanmasından kaçınmanın sunulan dönemler itibariyle yapacağı finansal etki." kuralı yer almaktadır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin "Âdil Yargılanma hakkı" başlıklı 6. maddesinde, herkesin, gerek medenî hak ve yükümlülükleriyle ilgili nizâlar, gerek cezaî alanda kendisine yöneltilen suçlamalar konusunda karar verecek olan, kanunla kurulmuş bağımsız ve tarafsız bir mahkeme tarafından davasının mâkûl bir süre içinde, hakkaniyete uygun ve açık olarak görülmesini isteme hakkına sahip olduğu belirtilmiş olup, âdil yargılanma hakkının düzenlendiği bu maddede, kanun ile kurulmuş bağımsız ve tarafsız bir mahkeme tarafından davanın görülmesi, davanın mâkûl bir süre içinde sonuçlandırılması, hakkaniyete uygun yargılama ve alenî yargılama ilkelerine açıkça yer verildiği görülmektedir. Hakkaniyete uygun yargılama ilkesi, silahların eşitliği, çekişmeli dava, gerekçeli karar hakkı unsurlarının bir arada mevcut olmasını gerektirmektedir.

Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi kararları çerçevesinde, gerekçeli karar hakkı denetiminin, gerekçenin hukukî olup olmadığı, yeterli ve mâkûl olup olmadığı, gerekçenin öğrenilip öğrenilmediği, tarafların iddialarının karşılanıp karşılanmadığı, gerekçenin mâkûl sürede yazılıp yazılmadığı ilkeleri açısından yapıldığı görülmektedir.

Bu bağlamda, Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi içtihatlarına göre, bir uyuşmazlık ayrıntılı ve yeterli gerekçeye yer verilmeden karara bağlanıyorsa âdil ve hakkaniyete uygun yargılama açısından ihlâl gerçekleşebilmektedir. (doktrindeki bir esere atıf)

Anayasa Mahkemesi'nin 13/06/2013 tarih ve Başvuru No: 2013/1235 sayılı kararında ilke olarak mahkeme kararlarının gerekçeli olmasının, âdil yargılanma hakkının bir gereği olduğu; mahkemelerin dava konusu maddî olay ve olguların kanıtlanmasını, delillerin değerlendirilmesini, hukuk kurallarının yorumlanması ve uygulanmasını, uyuşmazlıkla ilgili vardığı sonucu, bu sonuca varılmasında kullandığı takdir yetkisinin sebeplerini mâkûl bir şekilde gerekçelendirmek zorunda olduğu; bu gerekçelerin oluşturulmasında açıkça bir keyfilik görüntüsünün olmaması ve mâkûl bir biçimde gerekçe gösterilmesi hâlinde âdil yargılanma hakkının ihlâlinden söz edilemeyeceği; mâkûl gerekçenin, davaya konu olay ve olguların mahkemece nasıl nitelendirildiğini, kurulan

hükmün hangi nedenlere ve hukukî düzenlemelere dayandırıldığını ortaya koyacak, olay ve olgular ile hüküm arasındaki bağlantıyı gösterecek nitelikte olması gerektiği; zira tarafların o dava yönünden, hukuk düzenince hangi nedenle haklı veya haksız görüldüklerini anlayıp değerlendirebilmeleri için ortada usûlüne uygun şekilde oluşturulmuş, hükmün hangi nedenle o içerik ve kapsamda verildiğini gösteren, ifadeleri özenle seçilmiş ve kuşkuya yer vermeyecek açıklıktaki bir gerekçe bölümünün ve buna uyumlu hüküm fıkralarının bulunmasının zorunlu olduğu; bununla birlikte, derece mahkemelerinin, taraflarca ileri sürülen tüm iddialara cevap verme zorunluluğunun bulunmadığı, hükme esas teşkil eden gerekçelerin nelerden ibaret olduğunu ortaya koymasının yeterli olduğu belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacının dava konusu işleme karşı 01/10/2012 tarihinde ... (Kapatılan) .... Sulh Ceza Mahkemesi nezdinde itiraz ettiği, anılan Mahkeme uyarınca bilirkişi incelemesi gerçekleştirdiği, bilirkişinin düzenlemiş olduğu rapor doğrultusunda 16/07/2013 tarihinde davacının itirazının kabulüne karar verildiği, bu karara karşı davalı idare tarafından yapılan itiraz üzerine .... Asliye Ceza Mahkemesi'nin 04/09/2013 tarihli kararıyla itirazın kabulüne ve dosyanın ...(Kapatılan) .... Sulh Ceza Mahkemesi'ne iadesine karar verildiği, ancak bu karara karşı Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından kanun yararına bozma isteminde bulunulduğu, Yargıtay .... Ceza Dairesi'nin ...tarih ve E:..., K:...sayılı kararıyla anılan kararın görevli yargı kolunun idari yargı olduğundan bahisle kanun yararına bozulduğu, davacının bilirkişi raporunun lehine olduğu ve bunun göz önüne alınması gerektiğine yönelik iddiasının işin esasına etkili olduğu ve Mahkeme tarafından karşılanmadığı anlaşılmaktadır.

Aktarılan mevzuat düzenlemelerinden, idari yargılama usulünde bilirkişi incelemesinin, aksi 2577 sayılı Kanun'da belirtilemedikçe, 6100 sayılı Kanun ve 6754 sayılı Kanun uyarınca gerçekleştirileceği, uyuşmazlığın çözümü için özel ve teknik bir bilginin önemi bulunması hâlinde mahkemenin bilirkişinin oy ve görüşüne başvurabileceği, genel bilgi veya tecrübeyle çözülebilecek uyuşmazlıklarda bilirkişi incelemesi yaptıramayacağı ve her hâlükârda hâkimlik mesleğinin gerektirdiği hukukî bilgiyle çözülebilecek uyuşmazlıklarda bilirkişi incelemesi yaptırılamayacağı anlaşılmaktadır.

Bilirkişi tecrübe ve prensipleri hakkında hâkimde eksik olan bilgiyi veren ve bu tecrübeye göre ispat edilmiş olan vakıadan sonuçlar çıkaran veya kendi özel bilgisine dayanarak uyuşmazlık konusu olayları tespit eden kişi olarak tanımlanmaktadır. Bilirkişi, mahkeme tarafından kendisinden istenen özel ve teknik bilgiyi aktarır ve somut uyuşmazlığa uygulayarak ulaştığı sonuçları mahkemeye bildirir. Bilirkişiye başvurulması gerektiği kanun koyucu tarafından özel olarak belirtilmiş ise mahkemenin bilirkişiye başvurma konusunda takdir yetkisi bulunmamaktadır. (doktrindeki bir esere atıf)

Uyuşmazlığın çözümü için kanunda açıkça bilirkişiye başvurulacağı düzenlenmemiş ise mahkeme her davada uyuşmazlığın çözümü için bilirkişinin özel ve teknik bilgisine gerek olup olmadığına kendisi karar verir. Hâkim davanın karara bağlanabilmesi için özel ve teknik bilgiye gerek olmadığı kanaatinde ise bilirkişiye başvuramaz. Hâkimlik mesleğinin gerektirdiği hukukî bilgi ile çözümlenebilecek uyuşmazlıklarda kanun koyucu bilirkişiye başvurulmasını yasaklamıştır. (doktrindeki bir esere atıf)

Nitekim 6100 sayılı Kanun'un 266. maddesinin gerekçesinde, "Maddede yer alan düzenlemeyle, hâkimin, genel hayat tecrübeleri uyarınca sahip olunması gereken bilgilerle çözümleyeceği konularla, hukukî bilgiyle çözümlenmesi mümkün olan konular hakkında, bilirkişiye başvuramayacağı; ancak, çözümü hukuk dışında, özel veya teknik bilgiyi gerektiren hususlarda, bilirkişiden yararlanabileceği açıkça hüküm altına alınmıştır. Burada sözü edilen özel bilgiden maksat, hukuk bilimi dışında, belirli bir bilim dalının araştırıp ortaya koyduğu sonuçlara ilişkin bilgidir. Ancak, yer yer, hukukun spesifik alanlarına ilişkin hukukî bilginin de, özel bilgi kavramının kapsamı içerisinde mütalaa edilip bilirkişilik kurumunun kapısının aralanmaya çalışılması yönünde bir eğilimin belirmesi nedeniyle, 270'inci maddede, özel bilgiye işaret edilirken, açıkça, 'hukuk bilimi dışında' şeklinde bir vurgu yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur. Teknik bilgi ile kastedilen ise fizik, kimya, matematik gibi, pozitif bilimlerin verilerini uygulamaya yeterli bilgidir. Yine, belirli bir işletme boyutunu aşan, genel nitelik kazanmış, yetkili kişi, kurum ve kurullarca tespit edilmiş olan teknik standartlar da, teknik bilgi kavramının kapsamı içerisinde yer alır. Öte yandan, hukuk kurallarını re'sen araştırıp bulma ve olaya uygulama, zaten hâkimin işidir. Bu kural uyarınca, hukukî sorunların en yetkin bilirkişisi, hâkimin kendisidir. Sözü edilen kuralı öngören ve Tasarının 38'inci maddesinde yer alan 'Hukukun uygulanması' başlıklı düzenleme de (1086 sayılı Kanun m.76, 1,c.), hâkimin hukukî sorunlarda, bilirkişiye başvurmasının mümkün olamayacağının bir başka kanıtını teşkil etmektedir. Yine, anılan kurala paralel olarak, Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku Hakkında Kanunun 2'nci maddesinin birinci fıkrasında, hâkimin, Türk kanunlar ihtilâfı kurallarına göre, yetkili olan yabancı hukuku da re'sen uygulamakla ödevli olduğu hususu hükme bağlanmıştır. En genel çerçevede ise hukuka uygun olarak hüküm verme işinin, münhasıran hâkimin işi olduğuna, Anayasanın 138'inci maddesinin birinci fıkrasının ikinci cümlesinde açıkça işaret edilmiştir. Bütün bunlar gözetildiğinde, Tasarının, hukukî sorunlarda hâkimin bilirkişiye başvuramayacağını öngören kuralının, Anayasanın 138'inci maddesinin birinci fıkrasının ikinci cümlesinde, Tasarının 38'inci maddesinde (1086 sayılı Kanunun 76'ncı maddesinin birinci cümlesinde) ve Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku Hakkında Kanunun 2'nci maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan düzenlemelerin, somut plânda bir uygulanma biçimi olduğu söylenebilir. Ayrıca, Tasarının anılan hükmünde, mahkemenin, ya taraflardan birinin talebi üzerine ya da kendiliğinden, bilirkişinin oy ve görüşüne başvurulmasına karar vereceği hususu da, açıkça hükme bağlanmıştır." açıklamasına yer verilmiştir.

Davada bilirkişi incelemesine gerek olup olmadığının belirlenebilmesi için ilk olarak uyuşmazlığın tam olarak belirlenmesi ve bu uyuşmazlığın çözümü için özel ve teknik bir bilginin gerekli olup olmadığına karar verilmesi gerekmektedir.

Aktarılan mevzuat düzenlemelerinden, halka açık şirketlerin genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uymaları gerektiği, bu standartları belirleme konusunda Kurula yetki verildiği, Kurul tarafından çıkarılan Tebliğ'de ise Avrupa Birliği tarafından kabul edilen hâliyle Uluslararası Muhasebe/Finansal Raporlama Standartlarını uygulayacakları, bu kurallara uymayanların ise idarî para cezasıyla cezalandırılacakları, UMS 1 ile istisnai durumlarda, bir finansal tablo kuralının finansal tabloların hedefleriyle çelişmesi ve yanlış bir uygulamaya neden olacak olması durumunda finansal tabloya ilişkin özel kuralın uygulamasından, finansal tabloların işletmenin durumunu gerçekçi bir şekilde yansıttığına dair kararı, uygulanmayan finansal tablo kuralından

gerçekçi bir şekilde sunuş sağlamak amacıyla kaçınıldığı ve bunun nedenleri, uygulanmayan kurala uyulsaydı finansal tablolarda yer alan kalemler üzerinde yapacağı etkinin finansal tablolarda açıklanması gerektiği anlaşılmaktadır.

Dava dosyasının incelenmesinden, davacının 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011 ve 30/09/2011 tarihli hesap dönemine ilişkin finansal raporlarının mevzuata aykırı olduğundan bahisle dava konusu Kurul kararının alındığı, anılan finansal tablolara yönelik olarak davalı idare tarafından, ...İnşaat ve Ticaret Anonim Şirketi'nin (...İnşaat) sahip olduğu ...Altın İşletmeleri Anonim Şirketi (...Altın) paylarının bir kısmının halka arzından elde ettiği 309.100.832,00-TL'nin davacının finansal tablolarında esas faaliyeti dışında finansal gelirler hesap grubu içerisinde yer alan "menkul kıymet satış kârları" olarak izlenmesi, davacı tarafından alınan payların konsolidasyon hesaplarında dikkate alınmayarak finansal tablolarda bilanço içerisinde dönen varlıklar hesap grubu altında alım satım amaçlı finansal yatırım olarak izlenmesinin eleştirildiği, davacının buna karşı UMS 1'de yer alan istisna düzenlemesi uyarınca izlenildiği savunmasında bulunulduğu, davalı idarenin ise uyuşmazlık konusu hesap kalemlerinin UMS 27 uyarınca izlenmesi gerektiği, ancak UMS 1 uyarınca izlenebileceği kabul edilse bile UMS 1 de yer alan düzenlemeye uygun bir açıklamanın yer almadığı iddia edilmiştir. Kamuyu Aydınlatma Platformu (KAP) üzerinden davacının finansal tablolarının incelemesi neticesinde, davacının ...Altın'ın paylarının halka arzıyla ilgili olarak bir takım açıklamalarda bulunduğu, ancak UMS 1'de aranan şekliyle, UMS 27'yi neden uygulamadığı, UMS 27'den sapma nedenleri ve bu durumun finansal tablolarındaki finansal etkisini açıklamadığı, uyuşmazlığın bu yönüyle özel ve teknik bir bilgiyi gerektirmediği, finansal tablolarda yer alan açıklamanın UMS 1'de aranan şartları sağlayıp sağlamadığının değerlendirilmesinin mahkemenin yetkisinde olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Bu itibarla, her ne kadar davanın reddi yolundaki İdare Mahkemesi kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinde sayılan bozma nedenlerden hiçbirisi bulunmamakta ise de, gerekçeli karar hakkı çerçevesinde kararın belirtilen bu gerekçeler eklenerek onanması gerekmektedir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1. Davacının temyiz isteminin reddine,

2. Davanın reddi yolundaki .... İdare Mahkemesi'nin ...tarih ve E:..., K:...sayılı temyize konu kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinde sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığından anılan Mahkeme kararının yukarıda belirtilen GEREKÇEYLE ONANMASINA,

3. Temyiz giderlerinin istemde bulunan üzerinde bırakılmasına,

4. Dosyanın anılan Mahkeme'ye gönderilmesine,

5. 2577 sayılı Kanun'un Geçici 8. maddesi uyarınca, bu kararın tebliğ tarihini izleyen 15 (on beş) gün içerisinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 25/05/2022 tarihinde oybirliğiyle karar

verildi.