

Serbest muhasebeci ve mali müşavirlerin Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Türkiye finansal raporlama standartları farkındalığı: Marmara bölgesi örneği

Kadir DABBAĞOĞLU¹, Gökberk CAN²

Özet

2005 yılında taslağı hazırlanan ve 13 Ocak 2011'de mecliste onaylanan Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) yürürlüğe girmeyi bekliyor. Yeni bir ticaret kanununa ihtiyaç ise; 1956'da çıkmış olan ilk kanunun küreselleşen dünyanın gelişmiş piyasa şartlarında yer alan geçerli birçok uygulamaya olanak vermemesinden doğdu. İç denetim, finansal tabloların TMS/TFRS'ye uygun hazırlanması, kurumsal yönetim ilkeleri ve benzeri uygulamalar şu an sadece halka açık şirketler için zorunlu. Yeni TTK'nın yürürlüğe girmesinin ardından sayılan uygulamalar ve diğer birçok yenilik 1 Temmuz 2012 itibariyle Türk iş hayatına girmiş olacak.

Bu araştırmanın amacı; bütün sermaye şirketleri tarafından uyulması zorunlu olacak bu yeni yükümlülük ve uygulamaların Marmara Bölgesi'nde bağımlı veya hizmet akdi ile çalışan Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler (SMMM) tarafından takip edilip edilmediğini görmek ve eğer takip ediliyorsa ilgi ve bilgi durumunu anketle analiz etmektir.

Anahtar Kelimeler: Yeni Türk Ticaret Kanunu, Türkiye Finansal Raporlama Standartları, Türkiye Muhasebe Standartları

Awareness of certified public accountants on New Turkish Commerce Code and Turkey financial reporting standards: Marmara Region sample case

Abstract

New Turkish Commerce Code (TCC), draft prepared in 2005, awaits to take effect on January 13, 2011. A need for a new commerce code was born due to first code's published in 1956 incapacitating to conduct many valid practices took place in globalized world's developed market conditions. Internal audit, preparing financial statements in accordance with TAS/TFRS, corporate governance principles and so on practices are mandatory only for listed companies. In pursuit of New TCC's taking effect mentioned practices and many more innovations will have entered into Turkish business life.

¹ Yrd. Doç. Dr. Kadir DABBAOĞLU Haliç Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme (İngilizce) Bölümü Öğretim Üyesi

² Öğr. Gör. Gökberk CAN İstanbul Aydın Üniversitesi Anadolu BİL Meslek Yüksekokulu Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Programı Öğretim Görevlisi

The objective of this research is; to see if these liabilities and practices are followed by the CPAs working as employed or providing service in Marmara Region and to analyze their level of awareness and knowledge with an inquiry.

Key Words: New Turkish Commerce Code, Turkey Financial Reporting Standards, Turkey Accounting Standards

Literatür taraması

Konu ile ilgili olarak literatür taraması yapılırken hakemli ve hakemsiz Türkçe ve İngilizce makaleler, denetim şirketlerinin yayımladığı raporlar, İSMMM tarafından çıkarılan yayınlar ve Yeni Türk Ticaret Kanunu gözden geçirilmiştir.

Araştırma aşamasında farklı akademisyen ve meslek mensupları tarafından yayınlanmış makalelerinin içeriğinde ortak görüş Yeni TTK'nın getireceği yeniliklerle finansal tablolardaki şeffaflığı arttıracacağı yönündedir ancak denetim hususunda terminoloji, uluslararası uygulamalara uyum ve tanımlardaki hatalar (Arıkan, Türk Ticaret Kanunu Tasarısındaki Denetimle İlgili Maddelere Ait Görüş Ve Değerlendirmeler, 2005), (Arıkan, "TTK Yasallaşma Sürecinde" TÜRMOB'un Yol Haritası, 2007), (Arslan, 2011), (Sebilcioğlu, 2009) ve (Dural, 2005)) eleştirilere konu olmuştur.

Denetçi ve bağımsız denetim şirketlerinin durumu ile ilgili olarak; bağımsız denetim şirketlerinin niteliklerinde Bakanlar Kurulu'nun karar gücünün TÜRMOB'a verilmesi ve denetçi rotasyonunda küresel uygulamalara dönük değişiklik önerileri (Dural, 2005), Yeni TTK'nın denetçiliğe bütünlük içinde yaklaşmaması (Arslan, 2011), cezaların ve sorumlulukların düzenlenmesi (Arıkan, Türk Ticaret Kanunu Tasarısındaki Denetimle İlgili Maddelere Ait Görüş Ve Değerlendirmeler, 2005) ve (Dural, 2005)) konusunda değişiklik önerileri mevcuttur. Bununla birlikte Erdoğan Arslan'ın 2011 tarihli makalesinde Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun dış denetçiyi tanımlayarak 3568 sayılı meslek yasasını hem de SPK'nın denetçilik hükümlerinin dolaylı olarak yürürlükten kaldırması, aynı makalede bahsi geçen bu tip bir düzenlemenin sakıncalarının tartışılması gerekliliği tarafımızca haklı ve Yeni TTK'nın gelecekteki uygulamalarında sıkıntı yaşanmaması adına gerekli olduğu düşünülmüştür.

Yeni türk ticaret kanunu'nun kronolojisi

Adalet Bakanlığı'na hazırlanan ve Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı'na arzı Bakanlar Kurulu'nca 17.10.2005 tarihinde kararlaştırılan "Türk Ticaret Kanunu Tasarısı" ve "Gerekçesi" 09.11.2005 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı'na gönderilmiştir. 2005 yılından 2008 yılına kadar Kanun taslağı alt komisyonlarda görüşülmüş ve aynı yıl Meclis genel kurulunda kabul edilen 77 maddenin ardından Türk Ticaret Kanunu en nihayetinde Meclis Genel Kurulu'nda görüşülüp, kabul edilerek 13.01.2011 tarih ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu olarak yasalaşmıştır. (Demir, 2011) 14 Şubat 2011 tarihinde 27846 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kanun; genel olarak 01 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe girecektir. Kanun'unun sadece 1534. maddenin 2., 3. ve 4. fıkralarının yürürlük tarihi 1 Ocak 2013 olarak belirlenmiştir. (Şengür, 2011)

Yeni türk ticaret kanunu ile gelecek olan yenilikler, değişiklikler ve yükümlülükler

Yeni Türk Ticaret Kanunu(YTTK), kamuyu aydınlatma ve şeffaflık ilkeleri çerçevesinde Şirketler Hukukumuzda birçok yenilik öngörmektedir. Bu yeniliklerden birisi de, elektronik işlemler ve bilgi

toplu hizmetleri kapsamında getirilen internet sitesi açma zorunluluğudur. (Altaş, 2011) Yeni düzenleme ile elektronik ortamın kullanılması ile toplantı çağrılarının hem kâğıt işleri azaltılmış hem de daha kısa sürede gerçekleşmesine olanak sağlanmıştır. (Yürekli, 2010) Yeni TTK'nın geneline bakıldığında, teknolojik gelişmelerin büyük ölçüde dikkate alındığı görülmektedir. İnternetin günlük hayatın her alanına etkisi, internet üzerinde yapılan işlem sayısının artışı ve mesafeli sözleşmelerin ticari hayattaki artan önemi düşünülerek yapılan düzenleme ile hukuk güvenliğinin kanuni düzenlemelerle azami şekilde kurala bağlanması amaçlanmıştır. (İSMMM, 2011) Kanun'unun 1524. maddesine göre "Her sermaye şirketi³, bir internet sitesi açmak, şirketin internet sitesi zaten mevcutsa bu sitenin belli bir bölümünü aşağıdaki hususların yayımlanmasına özgülemek zorundadır." ve aynı maddenin 5. fıkrasına göre "şirketin internet sitesine konulan bir içerik, üzerinde bulunan tarihten itibaren en az altı ay süreyle internet sitesinde kalır; aksi "hâlde konulmamış sayılır. Finansal tablolar için bu süre beş yıldır."

Meslek mensuplarını etkileyecek en önemli yeniliklerin başında ise finansal tabloların Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) uygun olarak düzenlenmesi (m. 64) ve TMS'nin yayımlanmasında Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'nu (TMSK) tek otorite olarak belirlenmesidir (m.88). Özellikle, madde gerekçelerinde, muhasebenin temel ilkelerinden olan şeffaflık ve tutarlılık ilkelerine atıf yapıldığı görülmektedir. (Ernst&Young Türkiye, 2011) Yeni Kanun, muhasebe ve raporlama alanındaki uygulamalara tekdüze uygulama disiplini ve düzenini getirerek, TMS/TFRS'ye göre hazırlanmış finansal tabloların UFRS'ye göre hazırlanmış finansal tablolarla karşılaştırılabilmesini ve TMS/TFRS'ye göre hazırlanmış finansal bilgilerin uluslararası pazarlarda kabulünü sağlamayı amaçlamaktadır. (PriceWaterhouseCoopers Türkiye, 2011) Kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan ve dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo yayımlayan KOBİ'ler için "KOBİ'ler için Türkiye Finansal Raporlama Standardı" (KOBİ/TFRS) hakkında tebliğ 01.11.2010 tarih ve 27746 sayılı Resmi Gazete de yayımlanmıştır. (Haftacı & Badem, 2011) Yeni TTK'nın Geçici 1. maddesinin 3. ve sonraki fıkralarında KOBİ/TFRS yükümlülüklerinden bahsedilmiştir.

Yürürlükteki kanunda limited şirket için en az 2, anonim şirkette en az 5 ortak gerekirken Yeni Türk Ticaret Kanunu ile sermaye şirketlerinin ortaklık yapısı değiştirilmiş ve tek ortaklı limited şirket ve anonim şirket kurabilme imkanı doğmuştur. Yeni TTK ile öngörülen düzenlemeye göre tescil olunan ticaret unvanı, ticarî işletmenin giriş cephesinin herkes tarafından kolayca görülebilecek bir yerine, okunaklı bir şekilde yazılmalıdır. İşletme belgelerinde, ticari işletmenin sicil numarası, ticaret unvanı, merkezi, tacir sermaye şirketi ise sermaye miktarı, internet sitesi adresi ve numarası da gösterilir. (Ernst&Young Türkiye, 2011) Anonim ortaklıkların kuruluşunda, tedrici kuruluş tamamen kaldırılmış ve ani kuruluş temel kuruluş yöntemi olarak belirlenmiştir. Kuruluş aşamasında finansman gerektiren anonim ortaklıklarda ise "kuruluştaki halka arz" yönteminden yararlanmak mümkün kılınmıştır. (Deloitte Türkiye, 2011)

Yeni TTK başlangıcından sonuna kadar denetim ve denetim çalışmalarına yönelik bir kanundur. Denetim konusunda getirdiği en önemli yeniliklerin başında denetimin iç denetimden çıkartılarak bağımsız denetçiler aracılığıyla yapılmasına olanak vermesidir. (Deryal & Durgut, 2009) Denetim anlamındaki en büyük değişim şu an yürürlükte olan kanuna göre, denetim noktasal değil bütünseldir ve süreklidir. Diğer bir ifadeyle bağımsız denetim süreklilik temeline dayalı yapılan bir iştir ve denetçi bütün bir yıla yayarak denetim faaliyetini yürütür. (Kardeş-Selimoğlu & Göktepe,

³ Yeni Türk Ticaret Kanunu, m. 124, f. (2) "Bu Kanunda, kolektif ile komandit şirket şahıs; anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket sermaye şirketi sayılır."

2007) Yeni TTK, kurumsal yönetimi kapalı anonim ortaklıkların alanında dahi etkin kılarak, çağdaş sistemlerle yarışır bir hukuki düzeni biçimlendirmektedir. (Deloitte Türkiye, 2011) Yapılan düzenlemeler ile kurumsal yönetim ve dürüst resim ilkeleri bağlamında tam bir denetimin sonuçlarının, açık, anlaşılabilir ve kamuyu aydınlatma ilkeleri uyarınca düzenlenmiş bir raporla hissedarlar başta olmak üzere ilgililere sunulması hedeflenmiştir. (Yanlı & Akın, 2011)

Yeni Kanun ile ülkemizde vergi ağırlıklı denetimden, ekonomik denetime doğru yönelişi gerçekleştirme amacını taşımaktadır. (Gücenme Gençoğlu, İşseveroğlu, & Ertan, 2011) Kanunun temel amaçlarından biri de tüm işletmelerin mali bilgileri ve faaliyetlerinin bağımsız denetimden geçirmelerini yasal bir zorunluluk haline getirmektir. (Bilen, 2007) Eski TTK'da yer alan iç denetim kanundan çıkartılmış ve bunun yerine 397. ve 400. maddeler arasında bağımsız denetçi, işlem denetçisi ve özel denetçi olarak üç ayrı denetçiden bahsedilmiştir. (İSMMM, 2011) Burada dikkat çeken nokta bağımsız denetçi 3568 sayılı kanunda yer alan SMMM veya YMM unvanlarından birine sahip olması gerekirken işlem denetçisi ve özel denetçi için herhangi bir mesleki unvana ihtiyaç duyulmamıştır. Kanun, denetçiliği homojen nitelikte ve asgari meslek kurallarına ve disiplinine bağlı olması gereken bir meslek olarak görmemektedir. (Arslan, 2011) İşlem denetçilerinin düzenlediği raporların gerektirdiği durumlar göz önüne alındığında (6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, 2011) m. 138, 139, 148, 157, 175, 187 vd.) rapor içeriğinin 3568 sayılı kanuna tabi bir meslek unvanına sahip SMMM veya YMM tarafından yapılması gerektiği açıkça görülmektedir.

Yeni Kanun'un 397. Maddesine göre anonim şirketin ve şirketler topluluğunun finansal tabloları denetçi tarafından, uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre denetlenir. Ancak şu an Türkiye Denetim Standartları Kurulu kurulmadığı Yeni Kanun'un Geçici 2. Maddesi gereğince "Türkiye Denetim Standartları Kurulu kuruluncaya kadar, 397'nci maddede belirtilen Türkiye Denetim Standartları, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği ("TÜRMOB") ile ilişkili bir kurul tarafından Uluslararası Denetim Standartları ile uyumlu olarak belirlenir. Maliye Bakanlığı'nın hazırlamış olduğu ve Plan ve Bütçe Komisyonu'nda görüşülmekte olan Türkiye Denetim Standartları ve Kamu Gözetimi Kurumu Kanunu Tasarısı ile yeni bir boyut kazanmıştır. (İSMMM, 2011) Aynı geçici maddeye göre Kurulun, hangi kurum ve kuruluşların temsilcilerinden oluşacağı ile çalışma usul ve esasları, TÜRMOB tarafından hazırlanacak ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine yayımlanacak bir yönetmelikle düzenlenir.

Araştırma yöntemleri

Meslek mensuplarının ilgisinin ölçülmesi amacıyla farklı meslekler gruplarına uygun sorulardan oluşan 5 adet anket (Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Stajyeri, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Stajyeri ve Yeminli Mali Müşavir) Google Documents ile hazırlandı ve kolay ulaşılabilirliği için aynı site üzerinden anketler yayımlandı. Anketler 1 Eylül 2010 tarihinde açıldı ve 15 Mart 2011 tarihinde erişime kapatıldı. Anket soruları meslek mensuplarının kişisel durum hakkında bilgi edinme, Yeni Kanun taslağını okuma durumları, Kanun ile gelecek olan yenilik ve yükümlülükleri güncel olarak uygulayıp uygulamadıkları, Kanun hakkında kişisel görüşleri ve beklentileri olarak gruplanarak sıralanmıştır.

Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun yürürlüğe girmesinin ardından Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler denetim ve defter tutma arasında seçim yapacakları için araştırmanın merkezi olarak bu meslek grubu seçilmiştir.

Bütün anketlerin meslek mensuplarınca ulaşabilmesi için 11 ilde yer alan 13 odaya (11 tane SMMM ve İstanbul ve Bursa YMM Odası) önce telefon ile araştırma hakkında bilgi verildi. Anketin oda üyelerine ulaştırılması için odaların web sitelerinde yayımlanması ve e-posta ile gönderilmesi için dilekçe ile başvuru yapıldı. Odaların sitelerinin haricinde katılımı arttırmak için anket mesleki sitelerde yayımlandı.

Hipotez

Bu çalışmada iddia ettiğimiz hipotezlerimiz aşağıda sunulmuştur:

1. Akademik ve mesleki konferansların İstanbul ilinde daha sık yapılmasına rağmen İnternetin yaygınlaşması nedeniyle meslek mensuplarının yeni Kanun taslağını okumaları ile mesleklerini icra ettikleri ilden bağımsızdır.
2. Meslek mensuplarının lisans veya yüksek lisans mezunu olmaları ile Kanun taslağının okunması arasında düşük ilişki vardır.
3. Meslek mensuplarının mesleki deneyimin yüksekliği ile Kanun taslağının okunması arasında bağ vardır.

Anket Sonuçlarının Analizi

Deskriptif Sonuçlar

1. 7 ilden 56 kişi ankete katılmıştır. Balıkesir'den 9 (%16), Bursa'dan 3 (%5), Çanakkale'den 17 (%30), Edirne'den 5 (%9), İstanbul'dan 12 (%21), Kırklareli'den 1 (%2) ve Tekirdağ'dan 9 kişi (%16) kişi ankete cevap vermiştir. Bilecik, Kocaeli, Sakarya ve Yalova illerinden katılım gerçekleşmemiştir.
2. Ankete katılanların içinde 46 kişi (%82) Lisans, 10 kişi (%18) Yüksek Lisans mezunudur. Katılanların hiçbiri Doktora mezunu değildir.
3. Katılanların 15'i (%27) bağımlı çalışırken 41'i (%73) serbest meslek faaliyeti yürütmektedir.
4. Katılanların içinde 1 ila 3 yıldır ruhsat sahibi olan 16 kişi (%29), 4 ila 7 yıldır ruhsat sahibi olan 14 kişi (%25), 8 ila 10 yıldır ruhsat sahibi olan 2 kişi (%4) ve 10 yıldan fazla ruhsata sahibi 24 kişi (%43) vardır.
5. 56 meslek mensubundan 4 kişi (%7) AICPA veya ACCA tarafından verilmiş bir mesleki ruhsata sahiptir.
6. Katılanlar içinde 40 kişi (%71) Yeni Türk Ticaret Kanunu Taslağının bir kısmını veya tamamını okumuştur.

7. Ankete katılanların 9'u (% 16) Yeni TTK ile gelişmeleri ulusal gazetelerden, 47'si (%84) mesleki İnternet siteleri ve forumlardan, 28'i (%50) mesleki yayınlardan takip etmektedir. Kişiler birden çok cevabı seçebilecekleri için yüzdesel değerlerin toplamı %100'ün üzerinde çıkmaktadır.
8. Katılanların 12'si (%21) bağımlı çalıştıkları şirkette veya müşterilerinde TMS/TFRS'ye uygun olarak finansal tablolarını hazırlamaktadır.
9. Katılanların 8'i (%14) bağımlı çalıştıkları şirkette veya müşterilerinde TMS/TFRS haricinde yeni TTK ile uygunlamaya başlanacak finansal tabloların denetimi, İnternet sitesinden yayınlanması ve faaliyet raporu gibi yükümlülükleri uygulamaktadır.
10. Ankete katılan meslek mensuplarından 25'i oda veyahut diğer kurum ve kuruluşlar tarafından düzenlenen Yeni TTK, TMS/TFRS ve ilgili konulu seminer, panel ve sempozyumlara katılmıştır.
11. Ankete katılanların 37'si (%66) Yeni TTK'nın yürürlüğe girmesiyle yabancı sermaye akışında artış sağlayacağını düşünmektedir.
12. Katılanların 42'si (%75) Yeni TTK ile finansal tabloların daha şeffaf olacağını düşünmektedir.
13. Katılanların 34'ü (%61) TFRS'nin yürürlüğe girmesi ile Vergi Usul Kanunu'na göre hazırlanmış finansal tabloların eksik kaldığı noktaları tamamlayacağını düşünüyor.
14. Katılanların 35'i (%63) Yeni TTK'daki denetçi niteliklerinin genişletilmesi, web sitesi, yıllık denetim, finansal tabloların yayımlanması ve benzer yükümlülüklerle Kanun ile arzu edilen kurumsallığa ve şeffaflığa ulaşılmasının mümkün olduğunu düşünmektedir.
15. Kanun taslağının 2005'te hazırlanmasına rağmen yürürlüğe girmemiş olmasının nedenleri arasında katılanlarda 41 kişi "Siyasi şartları", 12 kişi "Ekonomik şartları ve piyasa koşulları"nı ve 21 kişi "Yeni yükümlülüklerle uyulması için gerekli hazırlıkların yapılmamış olması"nı 1. neden olarak görmektedir.
16. Kanun'un yürürlüğe girdiğinde tam etkinliğine ulaşmasında ankete katılanların 2'si (%4) Kısa Vadede (en fazla 1 yıl), 28'i (%50) Orta Vadede (2-4 yıl) ve 26'sı (%46) Uzun Vadede (5 yıl veya daha fazla) gerçekleşeceğini düşünmektedir.
17. Ankete katılanların 17'si (%30) vergisel konularda, 34'ü (%61) meslek mensuplarının standartları uygulamasında ve 34'ü (%61) yeniliklere alışılması aşamasında sıkıntılar yaşanabileceğini düşünmektedir. Kişiler birden çok cevabı seçebilecekleri için yüzdesel değerlerin toplamı %100'ün üzerinde çıkmaktadır.
18. Ankete katılanların 50'si (%89) denetim faaliyetinde bulunmak için kurumlarını yeniden yapılandırmaya ihtiyaç duyuyor.
19. 13 (%13) kişi yeniden yapılanma süreçlerini projelendirmiştir.

20. Ankete katılanların 33'ü (%59) denetim ve raporlama kalitesinin arttırılmasında SPK Lisanslama Belgesini gerekli olduğunu düşünmektedir.

Korelasyon Analizi

Yapılan analizde bazı soruların cevapları arasında bir ilişki olup olmadığı merak edilmiştir.

Anketin 6. sorusu “Yeni Türk Ticaret Kanunu taslağının tamamını veya bir kısmını okudunuz mu?” sorusuna “Evet” cevabı 40 veren katılımcıdan 9'u İstanbul ilindedir. Bu durum meslek mensuplarının yeni Kanun taslağını okumaları ile mesleklerini icra ettikleri ilden bağımsızdır hipotezimizi doğrulamaktadır.

6. sorusu “Yeni Türk Ticaret Kanunu taslağının tamamını veya bir kısmını okudunuz mu?” sorusu ile 2. “Eğitim durumunuz?” sorusuna verilen cevap arasında lisans mezunu olma ile yüksek lisans mezunu olma durumu arasında bir ilişki olup olmadığını Spearman parametrik olmayan korelasyon katsayısı ile hesaplanmıştır ve sonuç olarak 0,407738 katsayısı elde edilmiştir. Bu sonuca göre eğitim durumu ile bu kanunun okunması arasında bir güçlü olmayan bir ilişki mevcuttur.

Aynı sebeple 6. “Yeni Türk Ticaret Kanunu taslağının tamamını veya bir kısmını okudunuz mu?” sorusu ile 4. “Kaç yıldır ruhsat sahibiniz?” sorusuna verilen cevap arasında bir ilişki olup olmadığını Spearman parametrik olmayan korelasyon katsayısı ile hesaplanmıştır ve sonuç olarak 0,30 katsayısı elde edilmiştir. Bu sonuca göre ruhsat sahibi olma süresi ile bu kanunun okunması arasında bir güçlü olmayan bir ilişki mevcuttur.

Sonuç

2010 Eylül – 2011 Mart Dönemini kapsayan bu çalışmamızın sonuçları göstermiştir ki Marmara Bölgesi'nde mesleki faaliyetini yürüten Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Yeni Türk Ticaret Kanunu okumuşlar ve gelişmeleri farklı yöntemlerle takip etmişlerdir. Kanun taslağının okunması ile eğitim durumu arasındaki ilişki güçlü değilken, ruhsat sahipliği süresi ile taslağı okuma arasındaki ilişki daha zayıftır. Kanunun getireceği yükümlülükler ve yenilikler göz önüne alındığında Kanununa erken bir hazırlık yapılmasının uygulamada yaşanabilecek bireysel ve toplu sıkıntıları azaltacağı düşünülmektedir. Deskriptif sonuçlar göz önüne alındığında Kanunun getireceği faydalar ve yaratacağı sıkıntılar meslek mensupları tarafından farklı şekillerde değerlendirilmiştir.

Denetim şirketlerinin yapısı gibi 3568 sayılı meslek kanunumuzda yer alması gereken maddeleri içermesi ve işlem denetçisinin niteliklerinin belirtilmemiş olması gibi noktalarda eleştirilen Yeni Türk Ticaret Kanunu getirdikleriyle Türkiye ekonomisinde önemli etkilere sahip olacaktır. Bu noktada ise meslek mensupları paylarına düşen yeniliklere hazır olurken, yükümlülüklerini ve yaşanacak değişikliklerin farkında olmalıdır. Araştırmamız göstermiştir ki SMMM ruhsatına sahip meslek mensupları Kanununun yürürlüğe girmesinden önce Kanuna ve taslağına gerekli özeni göstermişlerdir.

KAYNAKÇA

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu. (2011, Şubat 14).

Altaş, S. (2011). Yeni Türk Ticaret Kanuna Göre İnternet Sitesi Açma Ve Yönlendirilmiş Mesaj Bulundurma Zorunluluğu. *Mali Çözüm* (103), 143-150.

Arıkan, Y. (2007). "TTK Yasallaşma Sürecinde" TÜRMOB'un Yol Haritası. *Mali Çözüm* (84), 19-26.

Arıkan, Y. (2005). Türk Ticaret Kanunu Tasarısındaki Denetimle İlgili Maddelere Ait Görüş Ve Değerlendirmeler. *Mali Çözüm* (71), 8-12.

Arslan, E. (2011). Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre "Denetçinin" Niteliği. *Mali Çözüm* (104), 73-107.

Bilen, A. (2007). Ticari Defterler ve Türk Ticaret Kanunu Tasarısında Ticari Defterlere İlişkin Hükümlerin Değerlendirilmesi. *Muhasebe ve Finansman* , 121-132.

Deloitte Türkiye. (2011). *Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Şirketim İş dünyasında Yeni Bir Perde Açılıyor.* Deloitte Türkiye.

Demir, Ş. (2011). Türk Ticaret Kanunu'ndaki Değişikliklerin Muhasebe Ve Vergilendirme Yönüyle Değerlendirilmesi. *Mali Çözüm* (104), 43-70.

Deryal, Y., & Durgut, M. (2009). Türk Ticaret Kanunu Tasarısı İle Anonim Şirketlerin Denetimine Getirilen Yenilikler: Hukuksal Bir Bakış. *Mali Çözüm* (96), 35-66.

Dural, F. (2005). Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Hakkında Taslak'ta Yer Alan Şirketlerin Denetimi ve Muhasebe Standartlarına İlişkin Hükümlerin Değerlendirilmesi. *Mali Çözüm* , 29-35.

Ernst&Young Türkiye. (2011). *100 Soruda Yeni Türk Ticaret Kanunu Ticari İşletme, Anonim ve Limited Şirketler Hukuku.* Ernst&Young Türkiye.

Gücenme Gençoğlu, Ü., İşseveroğlu, G., & Ertan, Y. (2011). Audit and Oversight of Audit in Terms of Commerce Law of Turkey. *Business and Economics Research Journal* , 2 (1), 109-120.

Haftacı, V., & Badem, A. C. (2011). Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Muhasebe Mesleğini İlgilendiren Genel Düzenlemeler. *Muhasebe ve Finansman Dergisi* (50), 1-16.

İSMMMÖ. (2011). *130 Soruda Yeni Türk Ticaret Kanunu.* İSMMMÖ.

Kardeş-Selimoğlu, S., & Göktepe, H. (2007). Türk Ticaret Kanunu Tasarısındaki Bağımsız Denetimle İlgili Yeni Düzenlemeler. *Mali Çözüm* (81), 17-44.

PriceWaterhouseCoopers Türkiye. (2011). *Yeni Türk Ticaret Kanunu - Geleceği Hazırlayan Bir Düzenleme* . PriceWaterhouseCoopers Türkiye.

Sebilcioğlu, F. (2009). Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Işığında Yönetimin Yapılandırılması. *Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma Paneli.* Denizli.

Şengür, E. D. (2011). Yeni Türk Ticaret Kanunu ile Anonim Şirketlerde Sermaye ile İlgili Getirilen Yenilikleri. *Mali Çözüm* (103), 97-120.

Yanlı, V., & Akın, M. Y. (2011). *Yeni Türk Ticaret Kanunu: Dünya Değişiyor. Ya Siz? KPMG.*

Yürekli, E. (2010). Türk Ticaret Kanunu Tasarısının Şirket Şeffaflığı ve Mali Tablolar Konusunda Getirdiği Yenilikler. *Muhasebe ve Finansman* (46), 247-255.