

ŞİRKET KAYITLARINDA YER ALMAYAN ÇEKLERİN BORCA BATIKLIK BİLANÇOSUNDA GÖSTERİLMESİ

*Doç. Dr. Recep AKCAN**

I. GİRİŞ

Ticari hayatta, tacirler arasında işlem gören bazı çeklerin şirket kayıtlarında gösterilmediği gözlemlenmektedir. Bu tür kayıt dışı çeklerin, şirket tarafından, iflasın ertelenmesinin talebi halinde; borca batıklık bilançosunda gösterilip gösterilmeyeceğinin araştırılması ve gerekçeleriyle birlikte bir sonuca varılması gerekmektedir.

İflasın ertelenmesi için bazı şartlar gereklidir. İflasın ertelenmesinin şekli ve maddi (esasa ilişkin) bazı şartları vardır. Öğreti ve Yargı kararları ışığında bu şartları şu şekilde sıralamak mümkündür¹.

İflasın ertelenmesinin şekli şartları şunlardır: *1-Bir Sermaye Şirketi ya da kooperatif olması. 2-İflasın ertelenmesi talebi (talep şartı).3-Borca batıklık bilançosunun mahkemeye verilmesi. 4-Borca batıklık bildirim (beyanı). 5-Masrafların Ödenmesi. 6-İyileştirme projesinin mahkemeye verilmesi. 7-Fevkalade mühletten yararlanılmamış olması. 8-Borca batıklık bilançosu ve iyileştirme projesini destekleyen bilgi ve belgelerin mahkemeye sunulması. 9-Özel ve teknik bilgiyi gerektiren hususlarda uzman bilirkişilere gidilmesi.*

İflasın ertelenmesinin maddi şartlarını ise şu şekilde belirtebiliriz: *1-Borca Batıklık. 2-İyileştirmenin Mümkün Olması. 3-Alacaklıların Haklarının Korunması.*

* Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Medeni Usul ve İcra-İflas Hukuku Anabilim Dalı Öğretim Üyesi.

¹ Bkz. İflasın ertelenmesi şartları hakkında: **Dumanoğlu S.**, İflasın Ertelenmesi, Borca Batıklık ve İyileştirme Projeleri, İstanbul 2011 s. 26 vd.; **Çavdar S./Biçkin İ.**, İflas ve İflasın Ertelenmesi, Ankara 2006 s. 74 vd.; **Deliduman S.**, İflasın Ertelenmesinin Etkileri, Kocaeli 2008, s. 31 vd.; **Öztek S.**, İflasın Ertelenmesi, İstanbul 2007, s. 31 vd.; **Atalay O.**, Borca Batıklık ve İflasın Ertelenmesi, İzmir 2006, s.62 vd.; **Ermenek İ.**, İflasın Ertelenmesi, Ankara 2009 s. 153 vd. 23. HD 27.02.2012, 577/1402; 19. HD 15.06.2011, 2606/8013; 19. HD 07.04.2005, 448/3753; 19. HD 10.03.2010, 12813/2505; 19.HD 10.03.2005, 9014/2429 (www.hukukturk.com. Erişim tarihi, 09.09.2012).

İncelemenin muhtevasını genişletmemek amacıyla, bu şartlara girilmeyecektir. Sadece, konu ile ilgili olduğu için ve gerektiği kadar borca batıklık ve borca batıklık bilançosuna girilecektir.

II. BORCA BATIKLIK VE BORCA BATIKLIK BİLANÇOSU

İflasın ertelenmesinin talebinin kabulü için, var olması gereken önemli şartlardan biri şirketin borca batık bulunması gerekir².

Borca batıklık hali, varlıkların, borçları (yabancı kaynakları) karşılayamaz durumuna gelmesidir³.

Borca batıklığın belirlenebilmesi için, öncelikle şirketin genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre tutulmuş ticari defter ve kayıtları ile bu kayıtlardan üretilmiş bir kaydi bilançoya gerek vardır. Kaydi bilanço incelemeye, fiilen mevcut durum ile kayıtlar karşılaştırılarak, kayıtların fiili durumları temsil etmeyen durumları düzeltilir. Bu çalışmalar sonucunda, varlıkların borçları karşılamaması durumunda, borca batıklık (aynı zamanda rayiç değer) bilançosuna ulaşılır⁴.

Yargıtay'ın bir kararına göre: “İflasın ertelenmesi istemleri, borca batıklık bildirimini ve bir proje kapsamında, kooperatiflerle sermaye şirketlerinin iflas halinden kurtulması yönündeki gerçekçi ve somut beklentiyi içerirler”⁵.

İflasın ertelenmesi için, borca batıklık gibi diğer şartlar yanında, iflasın ertelenmesi talebiyle birlikte şirketin borca batıklık bilançosunun hazırlanması ve mahkemeye ibrazı gerekir⁶.

Bilanço: “Bir işletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağladığı kaynakları gösteren mali tablo” şeklinde tanımlanabilir⁷.

² Borca batıklık hakkında bkz: **Atalay** s. 3 vd.; **Deliduman** s. 35 ve s. 49; **Öztek** s. 46; **Ermenek** s. 198 vd.; **Dumanoğlu** s. 83 vd.; **Çavdar/Biçkin** s. 77 vd.

³ Bkz. Borca batıklık kavramı hususunda farklı tanımlar için: **Deliduman** s. 50; **Atalay** s. 6 vd.; **Ermenek** s. 199-200.

⁴ **Dumanoğlu** s. 84.

⁵ Bkz. 23. HD 02.02.2012, 207/650 (www.hukukturk.com. Erişim tarihi, 09.09.2012).

⁶ **Öztek** s. 42; **Atalay** s. 25; **Deliduman** s. 37; **Ermenek** s. 185.

⁷ **Dumanoğlu** s. 70 ve s. 83. Bkz. ayrıca: Bilanço düzenleme kuralları, bilanço ilkeleri, bilançonun şekli yapısı ve bilanço ile ilgili diğer hususlar hakkında: **Deliduman** s. 37 vd.; **Dumanoğlu** s. 70 vd.; **Atalay** s. 13 vd.; **Öztek** s. 42 vd.; **Ermenek** s. 185 vd. ve s. 198 vd.

İşletmelerde mali yapının borca batık bir durumda bulunup bulunmadığının belirlenebilmesi için incelenecek temel mali tablo, bilançodur. Yani, borca batıklık bildiriminde bulunan bir şirketin mali durumunu anlatan ana mali tablosu, bilançodur. Şirketler belli dönemlerde üç ayda, yıl sonlarında, her ay sonlarında periyodik olarak bilanço çıkarırlarken; borca batıklık bilançosu, 10 eylül gibi yılın herhangi bir günü itibarıyla, ara tarihlerde o anki mali durumun ne olduğunun belirlenmesi amacıyla düzenlenebilir⁸.

Borca batıklık bilançosunda, aktif ve pasif değerler esas alınır. Gerçek değerlerden kasıt, aktifin paraya çevrilmesinde, (piyasada) satış sırasında gerçekleştirilecek fiyattır. Satış fiyatlarının belirlenmesinde, borca batıklık bilançosunun düzenlendiği tarihteki değerler dikkate alınmalıdır. Pasifin gerçek değeri, borca batıklık bilançosunun düzenlendiği gün itibarı ile borçların iskonto veya faizleri dikkate alınarak ödeneceği rakamlardır⁹.

Gerçek (rayiç) değer esasına göre hazırlanan ve borçların varlıkları aşmasının belirlendiği bilançoya borca batıklık bilançosu denilir. Bu bilançoda, aktif ve pasif kısımda gerçek değerler esas alınır¹⁰. Borca batıklık bilançosunun en önemli işlevi, borca batıklığın tespitine ilişkin olmasıdır¹¹.

Yargıtay'a göre: "*Iflasın ertelenmesi, borca batık durumda olan bir sermaye şirketinin mali durumunun ıslahının mümkün olması halinde o şirketin iflasının önlenmesini sağlayan bir kurumdur. Böyle bir talep üzerine mahkemece, bu şirketin öncelikle borca batık durumda olup olmadığı rayiç değerlere göre tespit edilmeli, borca batık durumda ise bu kez ıslahının mümkün olup olmadığı üzerinde durulmalıdır. Bunun için borçlu şirket tarafından mahkemeye ibraz edilen bilanço ile mali durumun iyileştirilebilmesi amacıyla şirket tarafından bildirilen proje üzerinde bilirkişi incelemesi yaptırılarak, rayiç değerler ve yapılan araştırma ve inceleme sonucu elde edilen gerçekçi verilere göre bilirkişilerce yeniden oluşturulacak şirket bilançosu (borca batıklık bilançosu) da dikkate alınıp bir sonuca gidilmelidir*"¹².

8 Dumanoglu s. 83-84.

9 Öztekin s. 44 vd.; Deliduman s. 38; Dumanoglu s. 84 vd.; Ermenek s. 203 vd.

10 Öztekin s. 44; Dumanoglu s. 84-86.

11 Ermenek s. 185.

12 Bkz. 19. HD 15.06.2011, 2606/8013(www.hukukturk.com.Erişim tarihi, 09.09.2012).

Şirket kayıtlarında yer almayan çekler, bilançoda yer alırsa, borca batıklık şartı gerçekleşebilecektir. Aksi halde, belki borca batıklık şartı oluşmayacağı için, iflasın ertelenmesi talebi reddedilecektir¹³.

III. ÇEKLERİN BORCA BATIKLIK BİLANÇOSUNDA GÖSTERİLMESİ

Bilançoda yer almasına rağmen, gerçekte mevcut olmayan; bilançoda kayıtlı olmadığı halde, kayıt hatası veya faturası gelmemesi gibi değişik nedenlerle ticari şirkete ait varlıklar olabilir. Bilançoya kayıtlı olduğu halde, borçları ödeme katkısı bulunamayacak varlıklar (özel maliyetler gibi) da mevcut olabilir. İşte tüm belirtilenler dikkate alınarak, *şirketin gerçek borç ödeme özelliğine göre bir bilançonun hazırlanması uygun olacaktır.*

Çeklerin, şirket kayıtlarında olup olmamasına göre bir ayırım yapmak gerekir.

A. Kaydı Olan Çekler

Şirket kayıtlarında usulüne uygun olarak kaydı bulunan çeklerin, iflasın ertelenmesi talebi yapılırken verilen borca batıklık bilançosunda gösterilmesi gerekir. Bu hususta herhangi bir hukuki tartışmanın olmaması gerekir.

B. Kaydı Olmayan Çekler

Şirket kayıtlarında çeklere hiç yer verilmemiş ise, bilançoda gösterilebilir mi? Asıl hukuki problem buradadır. Bu noktada hukuki tartışmalar yapılabilir ve farklı bakış açıları ve gerekçelerle değişik sonuçlara varılabilir.

Borca batıklık bilançosunda, iflasın ertelenmesini isteyen şirketin tüm gizli yedek ve borçlarının ortaya çıkarılması ve tasfiyesi halinde şirketin varlıklarının değerinin borcunu karşılamaya yetip yetmediğinin tespiti hedeflenir¹⁴.

¹³ Bir kararda şu ifadelere yer verilmiştir: “İflasın ertelenmesine karar verilebilmesi için iflas erteleme talebinde bulunan şirketin borca batık durumda olması ve mali durumunu iyileştirme ümidinin bulunması gerekir. Bu nedenle iflas erteleme talebinde bulunan şirketin öncelikle borca batık durumda olup olmadığı tespit edilmelidir. İflas erteleme talebinde bulunan şirket borca batık durumda değilse bu gerekçeyle iflas erteleme talebi reddedilmeli ve şirketin iflasına karar verilmemelidir” (23. HD 06.03.2012, 4686/1701: www.hukukturk.com. Erişim tarihi, 09.09.2012).

¹⁴ Dumanoglu s. 85.

Borca batıklık bilançosunda aktif ve pasiflerin gösterilmesi gerekir¹⁵. *Alınan çekler ve verilen çekler ve ödeme emirleri bilançoda gösterilir.* Alınan çekler hesabı, gerçek ve tüzel kişilerce ticari şirkete verilen, fakat tahsil için bankaya verilmemiş veya ciro edilmemiş çeklerin takibini sağlar. Fiili duruma uygun gerekli düzeltmeler yapılır. Ayrıca, vadesi geçmiş ve tahsilinin şüpheli duruma geldiği objektif belgelere göre anlaşılacak çekler, dava veya icra takibi gibi kanuni usul uygulanmamış olsa bile şüpheli alacak olarak değerlendirilir. Vadesiz çekler nominal değeri ile dikkate alınır. Vadeli çeklerin ise, alacak senedi olarak kabul edilmesi ve tasarruf değeri ile değerlendirilmesi gerekir. Ticari şirketin, üçüncü kişilere bankalardan çekle veya ödeme emri ile yapacağı ödemeler, verilen çekler ve ödeme emirleri hesabında izlenir. Vadesiz çekler itibari değerleri ile yer alır. Vadeli çekler borç senedi olarak kabul edilir¹⁶.

Sermaye şirketi veya kooperatifin ticari bilançosunda yer alan ve *kaydi durum-fiili durum* eşitliği sağlanmış, *muaccel ve müaccel gerçek borçlarının tamamı*, borca batıklık bilançosunun pasif kısmında yer alır¹⁷. Yani, borca batıklık bilançosunda yer alacak pasifler, şirketin gerçek borçlarıdır. Bu borçların muaccel olup olmaması önemli değildir¹⁸.

İflasın ertelenmesi talebinde bulunan şirketin, kayıtlarında yer almayan çeklerden doğan borçları, ticari bir borçtur.

Ticari borçlar, *ticari şirketin ticari ilişkileri nedeniyle ortaya çıkan senetli ve senetsiz borçlarının kaydedildiği hesapları ihtiva eder ve borca batıklık bilançosunun pasif kısmında yer alması gerekir*¹⁹.

Şirket kayıtlarında yer almayan çeklere ilişkin borçların doğrulanması gerekir. Bunun için mevcut mutabakat mektupları, sözleşmeler gibi bazı belgelerden hareket edilerek tüm yükümlülükler belirlenerek, bunların bilançonun pasifine yazılması gerekir²⁰.

Çekler şirket kayıtlarında yok, fakat bankalar aracılığıyla bu çeklerle ilgili ödemelerde bulunulduğuna ilişkin banka makbuzları gibi banka tarafın-

15 Bkz. Borca batıklık bilançosu içinde gösterilmesi gereken aktif ve pasifler hakkında: **Atalay** s. 16 vd.; **Öztek** s. 42 vd.; **Dumanoglu** s. 86 vd.; **Ermeneek** s. 185 vd.

16 **Dumanoglu** s. 90-91.

17 **Dumanoglu** s.120.

18 **Atalay** s. 22; **Öztek** s. 46; **Ermeneek** s. 205.

19 **Dumanoglu** s. 120, s. 122.

20 **Dumanoglu** s. 123.

dan düzenlenmiş *bazı belgeler varsa*, bu çekler bilançoda gösterilmelidir. Borca batıklık bilançosunda şirketin gerçek mal varlığı ve borçlarının gösterilmesi açısından şirket tarafından verilmiş olan çeklerin, şirket defterlerine kayıt edilmemesi şirketin yükümlülüğünü ortadan kaldırmayacağından, bunların borca batıklık bilançosunda yer alması gerekir.

Şirket kayıtlarında yok ve bu çekle ilgili ödemeye ilişkin *hiçbir belge yoksa*, bu tür çeklerin muvazaalı olduğu, dürüstlük kurallarına aykırılık olduğu düşünülebilir.

Şirket kayıtlarında yer almayan veya yer alan çeklerin bilançoda gösterilmesinde *muvazaa veya dürüstlük kurallarına aykırılık* gibi bazı şüphelerin giderilmesi amacıyla; hakim, kendisine ispat yükü düşen kişilere ispat yükümlülüğü getirebilmelidir²¹. Bu konuda Hukuk Muhakemeleri Kanunu'ndaki (HMK) ticari defterlerle ilgili m. 222 ve HMK m.187 ve devamında düzenlenen genel ve özel ispat kurallarına başvurulabilir. Bu ispat yükümlülüğü yanında, hakim yeni bir bilançonun hazırlanması amacıyla yeni bir bilirkişi kuruluna başvurabilir veya ek rapor alabilir (HMK m. 266 vd).

SONUÇ

Şirket kayıtlarında yer alan ve almayan çeklerin, alacak veya borç olma özelliğine göre, borca batıklık bilançosunun aktif veya pasif kısmında yer alması uygun olacaktır. Böylece iflasın ertelenmesi talep edebilecek şirketin aktif ve pasif kısımlarında gerçek değerlere ulaşmak mümkün olabilecektir.

Şirket kayıtlarında yer alan veya almayan ve fakat bilançonun pasif kısmında gösterilmesi gereken çeklerin; varlığı konusunda değişik nedenlerle şüphenin mevcudiyetinde; ilgili kişileri, taraf teşkili sağlayarak ve hukuki dinlenilme hakkı gibi ilkelere riayet ederek, Hukuk Muhakemeleri Kanunu çerçevesinde ispata tabi tutmak hakkaniyetin ve maddi gerçeğe uygun bir karara ulaşmanın gereği olacaktır.

21 Yargıtay'ın bir kararında şu hususlara değinilmiştir: “*Müdahil Ü... G... Kağıtçılık Paz.San.ve Tic.Ltd.Şti vekili tarafından, iflas erteleme talebinden çok kısa süre önce iflasın ertelenmesini talep eden şirket ile Finansal Kiralama Şirketi arasında finansal kiralama sözleşmesi yapıldığı ve bu sözleşme sonunda şirketin borca batık hale geldiği ve bu durumun muvazaalı olduğu belirtilmiş, ancak mahkemece bu konuda herhangi bir inceleme yapılmamıştır. Mahkemece bu yönler üzerinde durularak ve özellikle iflasın ertelenmesi talebinde bulunan şirketin yaptığı finansal kiralama sözleşmesinin borca batıklık üzerindeki etkisi üzerinde durulup, bunun iyi niyet kurallarına uygun olup olmadığı incelenerek...*” (23. HD 06.03.2012, 4686/1701: www.hukukturk. com. Erişim tarihi, 09.09.2012).