



Türk Ticaret Kanunu Tasarısının Şirket Şeffaflığı ve Mali Tablolar Konusunda Getirdiği Yenilikler

Öğr. Gör. Emin YÜREKLİ
Pamukkale Üniversitesi, İİBF.

Özet

Küresel rekabette sınırları zorlayan ve hızlı bir dönüşüm sürecindeki Türk iş dünyasının daha şeffaf kurumsal yönetim ilkeleriyle çalışması Türk işletmelerinin küresel rekabet gücünü artırmasında büyük öneme sahiptir. Dünya ekonomisi ile entegre olma, yüksek ve sürdürülebilir büyüme oranları ile ekonomik istikrarın sürekli kılınması hedefi doğrultusunda; şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkeleri üzerine kurulu olan yeni Türk Ticaret Kanunu Tasarısı'nın ("Tasarı") yasallaşmasıyla toplumun tüm paydaşlarının bilgiye erişebilirliği ve çıkarlarının korunması da sağlanacaktır.

Anahtar sözcükler: T.T.K. Tasarısı, Şeffaflık, Mali tablolar.

Jel Sınıflaması: M40, M48.

Abstract (The Innovation by Turkish Commercial Code Project Brought on the Financial Accounts and the Transparency of the Company)

Turkish business system in the process of fast transformation straining its power in the global rivalry which works with brighter governance principles has an important role on the increase of Turkish business companies' rivalry. Being integrated with the global economy and big and sustainable growing rates and with the ongoing economical stability, new Turkish Commercial Code project (project) based on transparency and accountability will let all the parts of the society get information and protect their rights.

Key Words: Turkish Commercial Project, Financial Accounts, Transparency

Jel Classification: M40, M48.

Giriş

01.Ocak 1957 tarihinde yasalaşarak yürürlüğe giren TÜRK TİCARET KANUNU artık değişiyor. TBMM Adalet Komisyonu'nda görüşülmekte olan Yeni Türk Ticaret Kanunu Tasarısı, ülkemiz ticari hayatı için önemli bir değişim sürecini başlatacaktır. Yeni Türk Ticaret Kanunu Tasarısı yenilikçi niteliği ile yönetim, denetim ve muhasebe uygulamaları açısından yenilikler getirecektir.

Yasa tasarısı, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunu (TMSK'yı), Türkiye Muhasebe Standartlarının (TMS) konul-

masında tek yetkili kurul olarak kabul etmiştir.¹

Türk Ticaret Kanunu Yasa tasarısı TMSK'ya buna uygun tekel yetkiler vermiştir. Bu yetkilerin amacı ;

1) Şirketlerimizin finansal tablolarına, dolayısı ile Türk işletmelerine uluslararası pazarda geçerlilik kazandırmak,

2)Uluslararası finansal raporlama standartlarına ("UFRS/IFRS") tam uyumlu TMS'nin yayınlanmasını gerçekleştirmek,

¹ www.indeksiletisim.com/hizmet-goster.asp?ID=943&id=8/Ünal Tekinalp

3) Türk işletmelerinin bu alanda uluslar arası pazarların dilini konuşmasını sağlayarak Türk işletmelerinin sürdürülebilir rekabet gücünü artırmak,

4) Türkiye'yi ekonomide stratejik derinliği olan politikalara ulaştırmak.²

Yeni Türk Ticaret Kanunu Tasarısı'na genel bir bakış yapıldığında dikkati çeken ilk nokta, Tasarının sade ve anlaşılır bir Türkçe ile kaleme alınmış olmasıdır. Bilindiği gibi, mevcut uygulamada kullanılan tüm vergi kanunları gibi Türk Ticaret Kanunu da anlaşılması zor ve eski Türkçe kelimelerin çoğunlukta olduğu bir dil ile kaleme alınmıştır ve bu durum kullanıcılar açısından zorluk teşkil etmektedir. Sade ve anlaşılır bir dile sahip olan Yeni Türk Ticaret Kanunu tasarısı kurumsal yönetimin temel aktörleri için avantaj sağlamaktadır. Tasarının dilinin sade olmasının getirdiği bir diğer avantaj ise, pay ve menfaat sahiplerinin hak ve sorumluluklarını kolaylıkla anlamasının sağlanması ve hukuki uygulamalarda tarafların rahatlık kazanmasıdır.³

- Bilgi Hizmetleri Toplumu

Yeni Türk Ticaret Kanunu Tasarısının en güçlü olduğu noktalardan bir tanesi kamuyu aydınlatma ve şeffaflık prensibini benimsemiş olmasıdır. Kamuyu aydınlatma prensibinden yola çıkarak sermaye ortaklıkları "küçük-büyük sermaye ortaklığı" şeklinde sınıflandırılmış ve her bir sınıf için farklı bir muhasebe düzeni ve denetim anlayışı tanımlanmıştır. Ayrıca, kamuyu aydınlatma ilkesi gereği kurumsal bilgilerin bilgi toplum hizmetleri vasıtası ile şeffaflaştırılmasına olanak sağlanmıştır.⁴

Yeni T.T.K. Tasarısı'nın 1524 üncü maddesinde bilgi toplum hizmetleri konusuna değinilmiştir. Bu maddeye istina-

den her sermaye şirketi bir **web sitesi** açmaya ve bu sitenin açıkça belirlenmiş bir bölümünü, şirketçe kanunen yapması gereken ilanlara, pay sahipleri veya ortakları açısından önem taşıyan açıklamalar; yönetim ve müdürler kurulu ile genel kurul toplantılarının hazırlıklarına, finansal tablolara ve bunların dipnot ve eklerine ayırmak zorundadır. İnternet sitesinde yer alan finansal tablolar ve her türlü raporun üç yıl süre ile sitede kalması zorunludur.⁵ Bu zorunluluklar sayesinde sermaye piyasası aktörleri firmalar ile ilgili doğru değerlendirmeler yapabilecek ve yatırımlarına doğru bir şekilde yön vererek oluşacak yatırım riskini minimize edebileceklerdir. Minimize edilen yatırım riski sayesinde yabancı yatırımcıların yerel ekonomiye yatırım yapmaları sağlanacak ve ülke ekonomisine pozitif katkı sağlanacaktır.

Küresel rekabette sınırları zorlayan ve hızlı bir dönüşüm sürecindeki Türk iş dünyasının daha şeffaf kurumsal yönetim ilkeleriyle çalışması Türk işletmelerinin küresel rekabet gücünü artırmasında büyük öneme sahiptir. Dünya ekonomisi ile entegre olma, yüksek ve sürdürülebilir büyüme oranları ile ekonomik istikrarın sürekli kılınması hedefi doğrultusunda; şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkeleri üzerine kurulu olan yeni Türk Ticaret Kanunu Tasarısı'nın ("Tasarı") yasalaşmasıyla toplumun tüm paydaşlarının bilgiye erişebilirliği ve çıkarlarının korunması da sağlanacaktır.⁶

- Hangi Şirketler web sitesi yaptırmak zorunda

Yeni T.T.K. Tasarısına göre, tüm şirketler değil, sadece sermaye şirketleri web sitesi yaptırmak zorundadırlar. Tasarıya göre sermaye şirketleri ise şunlardır: Anonim Şirketler, Limited Şirketler, Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirketler. Dolayısıyla; Anonim, Limited ve sermaye-

² www.muhasibekariyer.net/koseyazisi.aspx?YAZIID=139

³ www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/DeloitteMakaleleri

⁴ www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/DeloitteMakaleleri

⁵ www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/DeloitteMakaleleri

⁶ www.pwc.com/tr/tur/ins-sol/publ/ttk10soru.pdf

si paylara bölünmüş komandit şirketler, tasarıya uygun biçimde hazırlanmış, web sitelerine sahip olmak zorundadırlar.

Yeni Türk Ticaret Kanunu Tasarısı'nda yer alan ancak mevcut uygulamada kullanılan 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda yer almayan elektronik işlemlere ilişkin düzenlemeler bulunmaktadır. Tasarının 1525 inci maddesinde

"Tarafların açıkça anlaşmaları ve 18 inci maddenin üçüncü fıkrası saklı kalmak şartıyla, bildirimler, ihtarlar, itirazlar ve benzeri beyanlar; fatura, teyit mektubu, iştirak taahhütname, toplantı çağrılar ve bu hüküm uyarınca yapılan elektronik gönderme ve elektronik saklama sözleşmesi, elektronik ortamda düzenlenebilir, yollanabilir, itiraza uğrayabilir ve kabul edilmişse hüküm ifade eder." ibaresi yer almaktadır.

Bu hükme göre toplantı çağrılarının elektronik ortamda yapılabilmesine olanak sağlanmaktadır. Bilindiği gibi yürürlükte olan T.T.K hükümleri gereği, toplantı çağrılarının Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde duyurulması, ana sözleşmede belirlenen yayın organları ile hamile yazılı payların sahiplerine taahhütlü mektup gönderilmek sureti ile yapılması gerekmektedir. Yeni düzenleme ile elektronik ortamın kullanılması ile toplantı çağrılarının hem kâğıt işleri azaltılmış hem de daha kısa sürede gerçekleşmesine olanak sağlanmıştır.

- Mali Tablolar ve Muhasebe Konusundaki Yenilikler

Yeni Türk Ticaret Kanunu Tasarısı ile mali tabloların düzenlenmesi konusunda getirdiği yenilikler, mevcut Türk Muhasebe Sistemi uygulamasında köklü değişiklikler yapacaktır. Yeni T.T.K. Tasarısı ile mali tabloların düzenlenmesi ve mali tabloların denetlenmesi konuları daha da önem kazanmıştır. Tasarının yürürlüğe girmesi ile birlikte denetçi tarafından denetlenmemiş mali tablolar ve yönetim kurulu faaliyet raporu düzenlenmemiş olarak kabul edilecektir. Dolayısıyla, denetlenmemiş mali tablo hukuki açıdan bir

hüküm ifade etmeyecektir. Bir başka deyişle hukuken yok sayılacaktır. Hukuken yok kabul edilen bu mali tablolar şirketin hiçbir karar organı için dayanak oluşturamayacaktır.

Mali tabloların denetlenmesi konusunda hassas davranan Yeni T.T.K. Tasarısının getireceği en önemli yenilik, Türkiye Muhasebe Sistemi'nde köklü bir değişiklik yapacak olan Uluslar arası Finansal Raporlama Standartları'nın (UFRS) çevirisi olan Türkiye Finansal Raporlama Standartları'nın (TFRS) şirket büyüklüğü, halka açık olma ya da olmama farkı gözletilmeksizin, tüm ticaret şirketlerinde uygulanması zorunluluğunun getirilmesidir. Bu uygulama ile muhasebe uygulamalarına köklü değişiklikler gelecektir. Mevcut muhasebe uygulamasında, Vergi Usul Kanunu (VUK) hükümlerince yapılan birçok muhasebe işleminde değişiklikler oluşacaktır.

Ayrıca TMSK küçük ve orta ölçekli işletmelerde TMS'nin uygulamasını kolaylaştırıcı UFRS ile uyumlu sadeleştirme çalışmalarını halihazırda yürütmektedir. Özellikle bu husus, işletmelerin çok önemli bir kısmının KOBİ niteliği taşıdığı ülkemizde standartların uygulanmasını hızlandıracak olumlu bir gelişmedir.⁷

Tasarının yürürlüğe girmesi ile birlikte şirketler mevcut değerlendirme yöntemlerini bırakarak UFRS'ye uygun değerlendirme yöntemlerini kullanacaklardır. Bilindiği gibi VUK'a göre değerlendirme ölçüleri, maliyet bedeli, borsa rayici, tasarruf değeri, mukayyet değer, itibari değer ve vergi değeridir. UFRS uygulaması ile değerlendirme işlemlerinde net gerçekleştirilebilir değer kavramı ortaya çıkmaktadır. Net gerçekleştirilebilir değer, tahmini satış fiyatlarından tahmini tamamlanma maliyetleri ve satış giderleri düşülerek bulunan değerdir. UFRS'ye göre stokların değerlemesi maliyet bedelleri ile net gerçekleştirilebilir değer

⁷ <http://www.vergirehberi.net/KoseYazilari.aspx?Type=YaziDetay&id=313>

düşük olanı ile yapılacaktır. Net gerçekleşebilir değer düşük çıkması durumunda, VUK'a göre belirlenmiş maliyet bedeli ile oluşan fark değer düşüklüğü olarak satılan mamullerin maliyetine borç yazılacaktır.

Tasarının yasalaşması ile birlikte, mevcut uygulamada uygulanmayan bir kavram daha uygulamaya konulacaktır. Bu kavram, ertelenmiş vergi kavramıdır. Güncel Türk Muhasebe Sistemi'nde yer almayan ertelenmiş vergi kavramının uygulanması ile birlikte Tek Düzen Hesap Planı'na yeni hesaplar açılması gerekecektir. Ertelenmiş vergi; bir varlığın ya da bir borcun muhasebede ki kayıtlı değeri ile vergi değeri arasındaki farktan oluşan geçici farklar üzerinden hesaplanan vergi olarak tanımlanır.

UFRS uygulamaları ile birlikte gelecek en önemli değişikliklerden biri, hâsılat hesaplarına gelecek olan yeniliktir. UMS 18 Standardında ele alınan hâsılat uygulamasında, hâsılat tahsil edilen veya tahsil edilecek alacakların gerçeğe uygun değeri ile ölçülmektedir. Yeni uygulama ile satış sözleşmesinin önemi artmakta ve sözleşme hükümlerine göre, satış risk ya da faydalarının alıcıya geçip geçmeme koşuluna göre satış hâsılatı gelir tablosuna aktarılmaktadır.

Tasarının 77. maddesine göre "bono düzenlenmesi ile poliçe ve çek düzenlenmesinden, devrinden, poliçenin kabulünden, kefaletlerden, avalden, garanti sözleşmelerinden doğan sorumluluklar pasifte gösterilmemişlerse bilançonun altında veya ekte Türkiye Muhasebe Standartlarına göre açıklanacaktır. Bu hüküm şeffaflık ilkesi gereği gereği olarak, pasifte yer almayan sorumluluk boyutunu üçüncü şahısların dikkatine sunulmasını sağlamaya yöneliktir⁸. Bu bağlamda söz konusu düzenleme tacirin taşıdığı ekonomik riski gözetmektedir.

⁸ www.muhasabetr.com/ulusalbasin/haber_oku.php?haber_id=1788

Yukarıda kısaca açıklandığı gibi, Yeni T.T.K. Tasarısı ile firmaların mali tablolarında köklü değişiklikler olacaktır. Bu değişiklikler ve UFRS uygulaması ile birlikte, Türkiye'de faaliyet gösteren firmalar uluslararası muhasebe diline uyum sağlayacak ve yabancı yatırımcıların mali tabloları doğru analiz edememesinden kaynaklanan yatırım riski minimize edilecek ve yabancı yatırımın ülkeye çekilmesi sağlanacaktır.

- Yönetim Kurulu Faaliyet Raporu

Yeni T.T.K. Tasarısı ile birlikte 516'ncı madde uyarınca, yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu, şirketin, o yıla ait faaliyetlerinin akışı ile her yönüyle finansal durumunu, doğru, eksiksiz, dolambaçsız, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtmakla yükümlüdür. Hazırlanacak bu raporda finansal durum mali tablolara göre değerlendirilecek ve şirketin gelişmesine ve karşılaşması muhtemel risklere de açıkça işaret edilmesi gerekir. Faaliyet yılının sona ermesinden sonra şirkette meydana gelen ve özel önem taşıyan olayların, şirketin araştırma ve geliştirme çalışmalarının, yönetim kurulu ile üst düzey yöneticilere ödenen ücret, prim ve ikramiye gibi mali menfaatler, ödenekler, yolculuk, konaklama ve temsil giderleri, aynı ve nakdi imkânlar sigortalar ve benzeri teminatlar raporda yer almalıdır. Bu hususların raporlanması, hem **şirketin şeffaflığını** artırır hem de piyasa aktörlerinin mali tablolarda yer almayan ancak şirket ile ilgili verilecek kararlar için önem teşkil edecek olan olayları bilmesine olanak sağlar.

Yönetim kurulunun tek kişiden oluşması sağlanmış ve yönetim kurulu üyelerinin pay sahibi olmaları zorunluluğu ortadan kaldırılmıştır. Tüzel kişilerde yönetim kurulu üyesi olma yolu açılmıştır. Pay sahipleri gruplarına ve azınlığa yönetim kurulunda temsil edilme hakkı tanınmıştır.⁹

⁹ www.pwc.com/tr/tur/ins-sol/publ/ttk10soru.pdf

Şirketin büyük ortaklarının şirketi kendi kasası gibi kullanması uygulamasına da son verilecek. Bu amaçla, anonim şirketlerdeki "ortak cari hesap" uygulaması yasaklanacak. Böylece şirketlerin içinin boşaltılması önlenerek, sermayeleri güçlendirilecek.¹⁰

Bilindiği gibi, Yeni Türk Ticaret Kanunu Tasarısı'na göre mali tablolar UFRS'ye göre hazırlanmak zorundadır. Yürürlükte olan T.T.K'ya göre, işletmeler tarafından tutulacak olan defterler genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak tutulmak zorundadır. Tasarı ile birlikte defterler UFRS ile birebir uyumlu olan Türkiye Muhasebe Standartları'na göre tutulacaktır. Finansal tablolar ile ilgili getirilecek olan bir diğer yenilik ise dil ve para birimi ile ilgilidir. Yürürlükte olan T.T.K'ya göre yılsonu finansal tabloları Türkçe ve Türk Lirası ile düzenlenmek zorundadır. Tasarı ile birlikte diğer kanunlarda yer alan istisnalar saklı kalacaktır.

- En az sermaye miktarı

Yeni T.T.K. Tasarısı ile yalnızca mali tablolara değil diğer birçok hususta da yenilikler oluşacaktır. Yeni T.T.K. Tasarısı'na göre en az sermaye miktarlarında farklılıklar oluşacaktır. Halen yürürlükte olan Ticaret Kanunu'na göre anonim şirketlerde asgari sermaye miktarı elli bin Türk Lirası, limited şirketlerde ise beş bin Türk Lirası'dır. Yeni T.T.K'ya göre asgari sermaye miktarı anonim şirketlerde elli bin Türk Lirası olarak muhafaza edilmiştir. Ancak limited şirketlerde asgari sermaye miktarı beş kat artırılarak yirmi beş bin olarak arttırılmıştır.¹¹

- Tek kişilik anonim şirket

Tasarının yürürlüğe girmesi ile birlikte tek kişilik limited ve anonim şirket kurmanın yolu açılmaktadır. Bilindiği gibi yürürlükte olan T.T.K. hükümlerine göre anonim şirket en az beş ortakla ve limited

şirketler de 503 üncü maddeye göre en az iki kişi ile kurulabilmektedir. Ayrıca tasarının yasalaşması ile birlikte şirket ortaklarının kendi şirketlerinin yönetim ve denetim kurullarında yer alması yasaklanmaktadır. Yani şirketler bu tasarının yasalaşması ile birlikte profesyonel yönetici ve deneticiler tarafından yönetilecek ve denetlenecektir. Şirketlerin denetimini yapacak olan meslek mensupları, tüm gelirlerinin %30 dan fazlasını elde ettiği şirketin denetçisi olamayacaktır. Ayrıca Yeni T.T.K'ya göre; Denetçi, denetleme yaptığı şirkete, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında başka bir danışmanlık veya hizmet veremez.¹²

Türk Ticaret Kanunu Tasarısı ile tasfiye memurları konusunda da değişiklik olacaktır. Yürürlükte olan Türk Ticaret Kanunu'nun tasfiye memurları ile ilgili bilgilerinin düzenlendiği hükümlerde tasfiye memurlarının ruhsat sahibi olma yükümlülükleri bulunmuyordu. Yeni tasarıda, tasfiye memurunun SMMM veya YMM ruhsatına sahip olma zorunluluğu getirilmektedir. Ruhsat sahibi olmayan kişilerin tasfiye memuru olarak atanma imkânı ortadan kalkmaktadır. Tasarıya göre tasfiye memuru tasfiyenin tescilinden itibaren otuz gün içinde tasfiyeye giden şirket ortaklarından mal varlıklarını beyan etmesini isteyecek ve şirket ortakları bu talebe otuz gün içinde cevap vermekle yükümlü olacaklardır.

Yürürlükte olan Türk Ticaret Kanunu'na göre, ticari defterlerin tümü, açılış ve kapanışlarında noter tarafından onaylanmak ve Türkiye Muhasebe Standartlarına göre elektronik ortamda veya dosyalama suretiyle tutulan defterlerin açılış ve kapanış onaylarının nasıl yapılacağı Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca bir tebliğle belirlenmektedir. Tasarı ile birlikte, "Kapanış onayları, izleyen faaliyet döneminin altıncı ayının sonuna kadar yapılır. Şirketlerin kuruluşunda açılış onayları sicil mü-

¹⁰ www.pwc.com/tr/tur/ins-sol/publ/ttk10soru.pdf

¹¹ www.turkticaretkanunuwebsitesi.com (md. 332-580)

¹² www.pwc.com/tr/tur/ins-sol/publ/ttk10soru.pdf

dürü tarafından da yapılabilir. Bu onayın noter tarafından yapıldığı durumlarda noter, odalardan getirilecek bir faaliyet onay belgesini aramak zorundadır." hükmü eklenmiştir. Yürürlükte olan T.T.K'ya göre, tutulacak olan defterler Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından bir tebliğ ile belirlenirken, tasarıda yer alan hükme göre; Yevmiye, Defter-i Kebir ve Envanter dışındaki tutulacak olan defterler Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından bir tebliğ ile belirlenir.

Muhasebe standartlarında uluslararası uyumu destekleyen taraflardan biri de profesyonel denetim firmalarıdır. Günümüzde çoğu bizzat çokuluslu firma konumunda olan denetim firmaları, uluslararası standartların yaygınlaşmasından; çokuluslu şirketlerin denetiminde sağlanacak kolaylık, personel transferinin kolaylaşması gibi yararlar beklemektedir¹³.

Uluslararası muhasebe standartlarının oluşturulması ve bunlara uyumun sağlanmasını gerektiren faktörlerin başlıcaları olarak; sermaye piyasalarının uluslararası hale gelmesi, çokuluslu şirketlerin ve ülkeler arası yatırım/birleşmelerin artması ve ekonomik birlik oluşturma çabaları sıralanabilir¹⁴.

Son yıllara kadar muhasebe otoriteleri özellikle sermaye piyasalarına açılan uluslararası şirketler için muhasebe ve raporlama uygulamalarında, genelde Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartları (US GAAP) veya Uluslararası Finansal Raporlama Standartları-UFRS (International Financial Reporting Standards-IFRS) uygulamalarından birini tercih etmişlerdir. Ancak, son yıllarda bu iki standart

¹³ Usta Hale, Muhasebe Mesleği ile ilgili Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye'deki Düzenlemeler ile Karşılaştırılması, Gazi Üniv SBE, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi Ankara, 2007, s.35

¹⁴ ÖZBEK Serkan, "Avrupa Birliği Sermaye Piyasalarının Entegrasyonu Ve Muhasebe Uygulamalarının Uyumlaştırılması Süreci", Ankara Üniv. SBE, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2004, s. 147.

düzenlemesi arasındaki farklılıklar da yatırımcıyı huzursuz etmiş ve bütün dünyanın kabul edeceği "ortak muhasebe dili"nin sağlanması için muhasebe düzenlemesi yapan otoriteler harekete geçmiş, birçok ülke ve kurum uluslararası finansal raporlama standartlarının geliştirilmesi, gerekirse revize edilmesi ve uygulanması konusunda görüş birliğine varmıştır¹⁵.

UFRS ile kural bazlı standartlardan ilke bazlı standartlara geçilmektedir. Bu da kurumsal yönetimde şekle değil öze uygunluk felsefesi ile örtüşmektedir. Ayrıca maliyet bazıdan makul değer geçilmektedir. Böylece daha gerçekçi bilgi alabilecekleridir¹⁶.

Uluslararası standartların uygulanmasında karşılaşılabilecek en önemli sorunların başında, standartların anlaşılması teknik ve karmaşık bilgileri ve farklı uygulama seçeneklerini içermesi gelmektedir. Standartların özellikleri sebebiyle, konuyla ilgili uzman personelin azlığı da bir başka sorun olarak ifade edilebilir¹⁷.

Uluslararası uyumlaştırma çalışmalarında engelleyici faktörler genel olarak aşağıdaki gibi sıralanabilir.

IASB, muhasebe standartlarında yakınsamayı sağlamak üzere uluslararası muhasebe standartlarının kullanımının yaygınlaştırılmasını temel amaç olarak benimsemiştir. Bu amaçla yürüttüğü faaliyetlerini, farklı ülke uygulamaları arasında yakınsamayı sağlama konusunda yo-

¹⁵ AKDOĞAN, Nalan, "Türkiye Muhasebe Standartları'nın İlk Uygulamasında Uygulacak Esaslar ve TFRS'ye Geçiş Bilançosunun Düzenlenmesi", s.1

¹⁶ Darman, Güler MANİSALI, "Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Kurumsal Yönetim Üzinde Etkileri", 1 Uluslararası Muhasebe Konferansı, 3-5 Kasım 2004, s.3 http://www.cgscenter.org/doc/UFSNINKURUMSALYONETİM_ÜZERİNDE_ETKİLERİ. Pfr (Erişim Tarihi 12.02.2008)

¹⁷ AKDOĞAN, Nalan "Türkiye Muhasebe/Finansal Raporlama Standartlarının Uygulanma Süreci: Sorunlar, Çözüm Önerileri", Mali Çözüm Dergisi, Sayı:80Mart-Nisan 2007, s.113

ğunlaştırmıştır. IASB'in amaçları aşağıdaki gibi özetlenebilir¹⁸:

Yüksek kaliteli, anlaşılabilir ve uygulanabilir tek bir muhasebe standart seti oluşturmak. Bu standartların kural bazlı olmaktan ziyade ilke bazlı olması esastır.

Finansal Raporlama Standartlarının, şeffaf ve karşılaştırılabilir bilgi sunmasını sağlamak.

Ulusal muhasebe standardı hazırlamakla görevli kurul ve komitelerle işbirliğine girerek ulusal ve uluslararası muhasebe standartlarında yakınsamayı sağlamak.

Uluslararası finansal raporlama standartlarının ülkeler bazında uygulamaya konulmasında, farklı yöntemler izlenebilmektedir. Dünyada ve gelişmiş sermaye piyasalarında yakınsamanın durumu karşılaştırmalı olarak aşağıda gösterilmiştir.¹⁹

T.T.K. Taslağında Mali Tablolar ile ilgili maddeler şunlardır.

Şirketin Finansal Tabloları

A) Anonim şirketlerin finansal tabloları ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu

I - Hazırlama yükümü

Madde 514 - (1) Yönetim kurulu, geçmiş hesap dönemine ait, Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörölmüş bulunan finansal tablolarını, eklerini ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunu, bilanço gününü izleyen hesap döneminin ilk üç ayı içinde hazırlar ve genel kurula sunar.

II - Uygulanacak muhasebe standartları

Madde 515 - (1) Anonim şirketlerin finansal tabloları, Türkiye Muhasebe Standartlarına göre şirketin malvarlığını, borç ve yükümlülüklerini, öz kaynaklarını ve faaliyet sonuçlarını tam, anlaşılabilir, karşılaştırılabilir, **ihhtiyaçlara** ve işletmenin

niteliğine uygun bir şekilde; şeffaf ve güvenilir olarak; gerçeği dürüst, aynen ve aslına sadık surette yansıtacak tarzda **yani** dürüst resim ilkesi **uyarınca** çıkarılır.

Anlaşılabilirlik; İşletmenin finansal durumunun finansal tablolarından rahat bir şekilde anlaşılması, ihtiyaca uygunluk; açıklanan bilginin ilgili kişilerin gereksinimleriyle örtüşmesi, güvenilirlik; finansal tablolarda sunulan durum ile işletmenin gerçek finansal durumunun aynı olması, karşılaştırılabilirlik; finansal tabloların işletmenin geçmiş yıllarıyla veya başka işletmelerle karşılaştırılmasına olanak sağlayacak tek bir formatta yayınlanması gerekir.²⁰

Madde 516 - (1) Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu, şirketin, o yıla ait faaliyetlerinin akışı ile her yönüyle finansal durumunu, doğru, eksiksiz, dolambaçsız, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtır. Bu raporda finansal durum, finansal tablolara göre değerlendirilir. Raporda ayrıca, şirketin gelişmesine ve karşılaşması **muhtemel** risklere de açıkça işaret olunur. Bu konulara ilişkin yönetim kurulunun değerlendirmesi de raporda yer alır.

(2) Yönetim kurulunun faaliyet raporu ayrıca aşağıdaki hususları da içermelidir:

a) Faaliyet yılının sona ermesinden sonra şirkette meydana gelen ve özel önem taşıyan olaylar.

b) Şirketin araştırma ve geliştirme çalışmaları.

c) Yönetim kurulu üyeleri ile üst düzey yöneticilere ödenen ücret, prim, ikramiye gibi malî menfaatler, ödenekler, yolculuk, konaklama ve temsil giderleri, aynî ve nakdi **imkânlar**, sigortalar ve benzeri teminatlar.

B) Şirketler topluluğunun finansal tabloları ve yıllık faaliyet raporu

I - Uygulanacak muhasebe standartları

¹⁸ AKDOĞAN Nalan, "Türkiye Muhasebe...", a.g.m., s.2.

¹⁹ AKDOĞAN, Nalan, "Türkiye Muhasebe / Finansal...", a.g.m., s. 109.

²⁰ www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/suleyman/016

Madde 517 - (1) Konsolide finansal tabloları hazırlamakla yükümlü işletmeler ile, konsolidasyon kapsamına giren işletmelerin belirlenmesinde ve ilgili diğer konularda Türkiye Muhasebe Standartları geçerlidir.

(2) Konsolide finansal tablolar Kanunun 515 inci maddesinde öngörülen esas ve ilkelere göre çıkarılır.

II – Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu

Madde 518 - (1) Topluluğa ilişkin yıllık faaliyet raporu ana şirketin yönetim kurulu tarafından 516 ncı maddeye göre düzenlenir.

(2) Konsolide finansal tablolar Kanunun 515 inci maddesinde öngörülen esas ve ilkelere göre çıkarılır.

II – Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu

Madde 518 - (1) Topluluğa ilişkin yıllık faaliyet raporu ana şirketin yönetim kurulu tarafından 516 ncı maddeye göre düzenlenir.

T.T.K. Tasarısının getirmiş olduğu değişikliklerin bazıları şunlardır.

■ Halen anonim şirketlerde 50.000 YTL, limited şirketlerde 5000 YTL olan asgari sermaye miktarı anonim şirketlerde 50.000 YTL olarak muhafaza edilmekte, limited şirketlerde ise en az 25.000 YTL olarak beş kat artırılmaktadır (md.332-580).

■ Daha önce kaldırılmış bulunan tes-cilden önceki blokaj uygulaması yeniden gelmektedir (md.345).

■ Bundan böyle tek kişilik anonim şirketler ve tek kişilik limited şirketler kurulabilecek (md.338-573).

■ Tek kişilik yönetim kurulu mümkün hale geliyor (md.359).

■ Tasarıya göre, yönetim kurulu üyelerinin en az yarısı ile tüzel kişi adına tes-cil ve ilan edilen kişinin ve tek üyeli yönetim kurulunda bu üyenin yüksek öğrenim görmüş olması zorunlu olacak (md.359).

■ Yönetim kurullarına birden fazla başkan vekili seçilebilecek, (md.366)

■ Online olarak yönetim kurulu toplantılarına katılma ve oy verme imkanı getiriliyor (md.390-1527).

■ TOBB bünyesinde elektronik sicil bilgi bankası kurulacak (md.24), tescile tabi tüm işlemler sicil bankasına kayıt edilecek.

■ Her sermaye şirketi bir web sitesi açmak zorunda olacak (md. 1524).

■ Tarafların açık anlaşmaları şartıyla ihbarlar, itirazlar ve benzeri beyanlar, fatura, teyit mektubu, iştirak taahhütname-si, toplantı çağruları, elektronik ortamda düzenlenebilecek, yollanabilecek, itira-za uğrayabilecek ve kabul edilmişse hü-küm ifade edecek (md.1525).

■ Modern şirketler hukukuna uygun olarak pay sahibinin konumu güçlendi-rilmiş; pay sahipliği haklarının listesi daha da zenginleştiriliyor.

■ Yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğuna ilişkin olarak, üyelerin sorumluluklarındaki farklılıkları esas alacak farklı-laştırılmış müteselsil sorumluluk kabul ediliyor (md.557).

■ Şirketler topluluğu, hakim (ana) ve bağlı (yavru) şirketler ve bunların deneti-mi hakkında ayrıntılı düzenlemeler ya-pılmıştır (md. 195-209).

■ Artık anonim şirketler ve şirketler topluluğu ile limited şirketlerin finansal tabloları denetçi tarafından uluslararası denetim standartlarına göre denetlenecek (md.397).

¹ (md. 332-580).

¹ (md. 390-1527).

¹ (md. 345)

¹ (md. 1524).

¹ (md. 338-573).

¹ (md. 1525).

¹ (md. 359).

¹ (md. 557).

¹ (md. 359).

¹ (md. 195-209).

¹ (md. 366)

¹ (md. 397).

Sonuç olarak;

1957'den beri uygulanan mevcut kanun hukuki uyumsuzluklara tam olarak

cevap verememesi ve Türk Ticaret Hukuku'nun AB Ticaret Hukuku ile uyumlaştırma zorunluluğu sebebiyle hazırlanan tasarı, şirketler için pek çok yeni kavram, düzenleme ve uygulamayı da beraberinde getirmiştir. Bu ihtiyaçtan yola çıkılarak hazırlanan Yeni Türk Ticaret Kanunu Tasarısı ile birlikte ticari hayata birçok yenilik ve değişiklik gelecektir. Türk Ticaret Kanunu Tasarısı ile uygulanmaya başlanacak uluslar arası finansal raporlama standartları ile birlikte muhasebe sistemimiz uluslar arası platformda uygulanan sistem ile uyum sağlayacak, uluslar arası kullanılmakta olan finansal dil ile ülkemizde kullanılan dil eşdeğer kılınacak ve bu durumda uluslar arası yatırımcıların finansal tabloların yanlış yorumlanmasından kaynaklanan yatırım riski minimize edilerek yabancı sermayenin ülke sınırına çekilmesi sağlanacaktır.

Yasalaşması beklenen Türk Ticaret Kanunu yasa tasarısı ile birlikte Muhasebe Standartlarının önemi artacak ve ülkemizde yeni bir dönem de başlamış olacaktır. Bununla birlikte;

Ülkelerin farklı muhasebe kural ve uygulamalarına sahip olması nedeniyle uluslar arası alanda ortaya çıkan sorunların giderilmesi için ilgili kuruluşlar çeşitli çözüm önerileri getirmişlerdir. Ülkelerin farklı sosyal, ekonomik, yasal vb. yapıda olmaları standartların uygulamasını güçleştirdiği gibi, bunların uygulanması yönünde baskı yapılması özellikle kalkınmakta olan ülkeler için birtakım sorun ve uyum süreci yaşanmasına neden olabilmektedir. Uluslar arası standartların hangi kuruluşlar tarafından hazırlanması gerektiği ve ülkelerin bunlara uymaya nasıl zorlanabileceği sorunu çözümlenmesi gereken en önemli konulardan bir tanesidir.

Türk Ticaret Kanunu yasa tasarısının yürürlüğe girmesiyle birlikte Türkiye'de uluslar arası muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarının zorunlu hale getirilmesi, Türkiye'de uluslar arası muhasebe

standartlarını benimseyen ülkeler arasında kendisini önemli bir yerde bulabilecektir.

Kaynakça

- www.turkticaretkanunuwebsitesi.com (25.12.2008)
- www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/suleyma n/016 (22.12.2008)
- www.indeksiletisim.com/hizmet-goster.asp?ID=943&id=8 (21.12.2008)
- www.haberler.com/yeni-turk-ticaret-ticaret-kanunu-ile-ilgili-kanun-tasarisi-haberi/ 27.12.2008
- www.yayin.adalet.gov.tr/27_sayi icerik/ibrahimsua.htm (26.12.2008)
- www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/D eloitteMakaleleri/TURKTICARETKANUNUTAS ARISIVEICDENETIM_1.pdf (20.12.2008)
- www.pwc.com/tr/tur/insol/publ/ttk10soru.pdf (06.01.2009)
- http://www.vergirehberi.net/KoseYazilari.asp x?Type=YaziDetay&id=313 (05.01.2009)
- www.muhasabetr.com/ulusalbasin/haber_ok u.php?haber_id=1788 (04.01.2009)
- www.muhasabekariyer.net/koseyazisi.aspx?Y AZIID=139 (04.01.2009)
- ÖZKÖK Servet, "Avrupa Birliği'ne Üye Ülkeler Arasında Muhasebe Standartlarını Uyumlaştırma Çalışmaları", Muhasebe ve Denetime Bakış, Ekim 2000, s.87. ² ÜSTÜNDAĞ, Saim, "Muhasebe Standartları Oluşturulması Süreci", Muhasebe ve Denetime Bakış, Yıl:1, Sayı:1, Nisan 2000, s.31.
- Usta Hale, Muhasebe Mesleği ile ilgili Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye'deki Düzenlemeler ile Karşılaştırılması, Gazi Üniv SBE, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi Ankara, 2007, s.35
- ÖZBEK Serkan, "Avrupa Birliği Sermaye Piyasalarının Entegrasyonu Ve Muhasebe Uygulamalarının Uyumlaştırılması Süreci", Ankara Üniv. SBE, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2004, s. 147.
- AKDOĞAN, Nalan, "Türkiye Muhasebe Standartları'nın İlk Uygulamasında Uyulacak Esaslar ve TFRS'ye Geçiş Bilançosunun Düzenlenmesi", s.1
- Darman, Güler MANİSALI, "Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Kurumsal Yönetim Üzinde Etkileri", 1 Uluslararası Muhasebe Konferansı, 3-5 Kasım 2004, s.3
- http://www.cgscenter.org/doc/UFSNINKURU MSALYONETİM ÜZERİNDE ETKİLERİ. Pdf (Erişim Tarihi 12.02.2008)
- AKDOĞAN, Nalan "Türkiye Muhasebe/ Finansal Raporlama Standartlarının Uygulanma Süreci: Sorunlar, Çözüm Önerileri", Mali Çözüm Dergisi, Sayı:80Mart-Nisan 2007, s.113
- AKDOĞAN Nalan, "Türkiye Muhasebe...a.g.m., s.2.