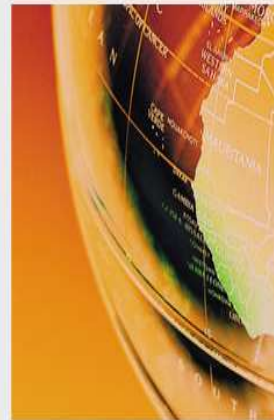
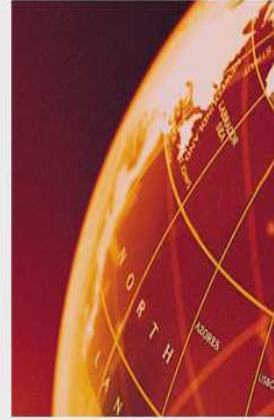




YENİ TÜRK TİCARET KANUNUNA FİNANSAL BAKIŞ

Belma Öztürk Gürsoy
Denetim, Ortak

16 Mart 2011,
The Marmara Taksim, İstanbul



MAZARS

SUNUM KONU BAŐLIKLARI

- Yeni Türk Ticaret Kanunu ile getirilen finansal düzenlemelerin temel gerekçesi
- Muhasebe standartlarındaki değişikliğin kapsamı ve etkileri
- Tüm sermaye Őirketlerine murakıplık yerine bağımsız denetim mecburiyetinin getirilmesi ve bağımsız denetimin kapsamı
- Şirket Yönetim Kurullarının risk yönetimi ve kurumsal yönetim prensiplerinin uygulanması konusundaki sorumlulukları
- Şeffaflık ve mali bilgilerin açıklanmasına ilişkin gereklilikler

Finansal Düzenlemelerdeki Temel Gerekçe

1957 yılından bu yana 50 yılı aşkın süredir ticaret hayatını yönlendiren Türk Ticaret Kanunu, 14 Ocak 2011 tarihinde yerini günün koşulları dikkate alınarak hazırlanan Yeni Türk Ticaret Kanunu'na bırakmıştır.

Yeni Türk Ticaret Kanunu 1 Temmuz 2012 tarihi itibariyle yürürlüğe girecek olup, bu tarihe kadar tüm sermaye şirketlerini önemli bir hazırlık dönemi beklemektedir.

Finansal Düzenlemelerdeki Temel Gerekçe

Yeni Türk Ticaret Kanunu, artan firma iflasları ve yönetim zaafıları dikkate alındığında, ticaret hayatında devrim olarak nitelendirilebilecek ve mevcut ticaret hayatını ve Şirketlerin iş yapıŐ alışkanlıklarını büyük ölçüde deĐiŐtirecek bir çok yenilik getirmektedir.

Söz konusu yenilikler, Türkiye'yi uluslararası platformda geçerli kurallarla tanıştıracak olup, haksız rekabet koŐullarını ortadan kaldıracak ve doğrudan yabancı yatırımcı için de cazip sonuçlar yaratacaktır.

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Yeni TTK 69-88. maddelerinde muhasebe standartları ve finansal raporlamaya ilişkin düzenlemeler yer almaktadır.

Bu kapsamdaki en önemli yeniliklerden biri; uygulama birliği sağlamak ve finansal tablolara milletlerarası pazarlarda geçerlilik kazandırmak amacıyla, şirketlere yasal defterlerini Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarıyla (UFRS) tam uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları'na (TMS) göre hazırlamaları ve kayıt düzenlerini bu uyumu sağlayacak şekilde kurmaları mecburiyetinin getirilmiş olmasıdır.

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Devrim olarak nitelendirilebilecek bu gereklilik, bugüne kadar yalnızca vergi kanunları hükümlerine göre tutulan muhasebe ve kayıt düzeninin tamamıyla değişmesi sonucunu doğurmaktadır.

Dolayısıyla, şirketlerin mali tabloları artık sadece vergi matrahına esas teşkil etmek üzere değil, şirketlerin mali durumu ve finansal pozisyonu hakkında bilgi sağlama amacına hizmet edecek şekilde hazırlanmış olacaktır.

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Düzenlenmesi zorunlu mali tablolar seti

Şirketlerin yalnızca vergi otoritelerine sunmak üzere düzenlemek durumunda oldukları mali tablolar bilindiği üzere bilanço, gelir tablosu ve bu tablolara ek olarak verilen sınırlı dipnot bilgisiydi.

TMS'nin uygulanmaya başlanmasıyla, düzenlenmesi mecburi olacak mali tablo setine aşağıdaki tablo ve açıklamalar eklenecektir;

- Özsermaye değişim tablosu
- Nakit akım tablosu
- Her bir TMS'nda belirtilen açıklamaların yeralacağı ayrıntılı dipnotlar

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Dipnot açıklamalarının önemi

TMS'na göre dipnotlar mali tabloların tamamlayıcısıdır ve eksik dipnotların bulunması, sözkonusu mali tabloların TMS ile tam uyumlu olmadığı sonucunu doğurmaktadır.

Bugüne kadar dipnotlar kapsamında olmayan ancak şirketlerin mali durumu ve finansal pozisyonunun değerlendirilmesinde hayati önem taşıyan bazı dipnot açıklamalarına örnekler aşağıdaki gibidir;

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Dipnot açıklamalarının önemi

- Alacakların yaşlandırması ve alacakların teminatlı olan ve olmayan kısımları
- Finansal risk yönetim politikaları (kur riski, faiz riski, kredi riski gibi)
- Kredilerin ve mali borçların vade, faiz, teminat bilgileri
- Satış amaçlı elde tutulan veya durdurulan faaliyetlere ilişkin detaylar

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Vergi matrahının belirlenmesine yönelik düzeltmelerin yasal mali tabloların dışına taşınması

Mevcut düzendeki en yerleşik alışkanlık olan vergi matrahının yasal mali tablolardan çıkarımı artık mümkün olmayacaktır.

TMS'na göre hazırlanmış mali tablolardan, vergi matrahına ulaşmak üzere iki muhasebe prensibi arasındaki farklar tek tek ele alınarak beyannameye esas mali kara ulaşılacaktır.

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Vergi matrahının belirlenmesine yönelik düzeltmelerin yasal mali tabloların dışına taşınması

Temelde vergi kanunları ile TMS'nin hizmet ettiği amaçlar farklı olduğundan, vergi kanunlarındaki değerleme hükümlerinin TMS'na yaklaştırılması ihtimali oldukça zayıftır.

Bu nedenle vergi kanunları ile TMS arasındaki değerleme hükümlerindeki farklılıklara şirket muhasebe birimlerinin de hakim olması önem arz etmektedir.

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Tek düzen hesap planında değişiklik gerekliliği

Mevcut tek düzen hesap planı vergi kanunlarındaki gereklilikleri yerine getirmek ve uygulama birliği sağlama amacına hizmet etmektedir.

Ancak TMS'nin uygulamaya başlanmasıyla, tek düzen hesap planının da revize edilmesi ve TMS'nin getirdiği yeni hesapların ilave edilmesi gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Bu konuda meslek birlikleri ve ilgili otoritelerin çalışmaları halihazırda devam etmektedir.

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Mali tablo formatlarının belirlenmesi

Uygulamada yeknesaklık sağlamak amacıyla, bilanço, gelir tablosu, özsermaye değişim tablosu ve nakit akım tablosu formatlarının belirlenerek yayınlanması beklenmektedir.

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Şirket toplulukları ve konsolide mali tablo hazırlama mecburiyeti

Yeni TTK Madde 195 şirket topluluklarının tanımını yapmakta olup, TMS kapsamında kontrol edilen bir şirketteki yatırımın, konsolidasyon esaslarına göre mali tablolara alınması gerekliliğine işaret etmektedir.

Elbette, konsolide mali tablo hazırlanıyor olması, şirket topluluklarının konsolide mali kara göre vergilendirilmesi sonucu doğurmayacaktır.

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

TMS'ni yayınlamakla yetkili kurul

Halihazırda TTK'nda atıf yapılan TMS, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) tarafından 2005 yılı başından itibaren UFRS'ye paralel olarak hazırlanarak Resmi Gazetede yayınlamaktadır.

UFRS devamlı güncellenen muhasebe standartları ve yorumlarını ifade etmekte olduğundan TMSK, düzenli olarak güncelleme ve yenilikleri yayınlamaktadır.

TMS, TMSK resmi web sitesi üzerinde de güncel olarak yayınlanmaktadır(www.tmsk.org.tr).

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Kobi TFRS nedir? Tam set TMS ile farkı nedir?

Kobi TFRS, Küçük ve orta büyüklükteki işletmeler tarafından kullanılmak üzere hazırlanan ve tam set muhasebe standartlarına göre büyük ölçüde sadeleştirilmiş muhasebe standartlarıdır.

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından 9 Temmuz 2009 tarihinde yayınlanan Kobi UFRS, TMSK tarafından Türkiye’de 1 Kasım 2010 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Kimler Kobi TFRS uygulayacaktır?

Kobi TFRS'de, bu muhasebe prensiplerini uygulayacak Şirketler tanımlanırken kesin rakamsal kriterler verilmemiş olup, en önemli kriter olarak kamusal hesap verme sorumluluğu olmayan Şirketler ifadesi kullanılmıştır.

Kamusal hesap verme durumunda olan Şirketler arasında, halka açık ve halka açık sayılan Şirketler, bankalar, aracı kurumlar, sigorta Şirketleri, yatırım fonları, Őlke ekonomisinde önemli yeri olan iktisadi Őletmeler, faktoring Şirketleri sayılabilir.

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Kimler Kobi TFRS uygulayacaktır?

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'na göre Kobi kriterleri aşağıdaki gibidir;

Kriterler	Mikro Ölçekli	Küçük Ölçekli	Orta Ölçekli
Çalışan Sayısı	< 10	< 50	< 250
Satışların Tutarı	<1.000.000 TL	<5.000.000 TL	<25.000.000 TL
Aktif Toplamı	< 1.000.000 TL	<5.000.000 TL	<25.000.000 TL

Muhasebe Standartlarındaki Değişikliğin Kapsamı

Kimler Kobi TFRS uygulayacaktır?

Yaklaşık verilere göre Türkiye'de işçi sayısına göre Kobi'ler incelendiğinde 1-9 arası işçi çalıştıran mikro işletmeler tüm Kobi'lerin %94'ünü ifade etmektedir.

Bu sonuca istinaden, Türkiye'de işletmelerin büyük bir kısmının Kobi TFRS uygulayacak olduğuna kanaat getirilebilir.

Bağımsız Denetim Mecburiyeti ve Kapsamı

Neden “Murakıplık yerine Bağımsız Denetim”

Denetim fonksiyonu bugüne kadar, sadece bir prosedürü yerine getirmek üzere finansal konularda uzmanlığı olması gerekmeyen “murakıp” statüsündeki kişiler tarafından belirli bir standarda tabi olmaksızın yerine getirilmekteydi ve şirketler herhangi bir katma değeri bulunmamaktaydı.

Yeni TTK, denetim fonksiyonunun, fiili olarak, Uluslararası Denetim Standartları'nı referans alarak yayınlanan Türkiye Denetim Standartları (TDS) çerçevesinde bağımsız denetim şirketleri tarafından yerine getirilmesine ilişkin önemli bir yenilik getirmektedir.

Bağımsız Denetim Mecburiyeti ve Kapsamı

TDS'ni yayınlamakla yetkili kurul kimdir?

Kamu tüzel kişiliğini haiz Türkiye Denetim Standartları Kurulu kuruluncaya kadar, TDS (TÜRMOB) ile ilişkili bir Kurul tarafından uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu olarak belirlenir. 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.

Bağımsız Denetim Mecburiyeti ve Kapsamı

Denetimin, denetim şirketi tarafından veya SMM/YMM tarafından yerine getirilme durumu nasıl tanımlanmıştır?

Yeni TTK, Madde 400 kapsamında;

Denetçi, ancak ortakları, yeminli malî müşavir veya serbest muhasebeci malî müşavir unvanını taşıyan bir bağımsız denetleme kuruluşu olabilmektedir.

Orta ve küçük ölçekli anonim şirketler, bir veya birden fazla yeminli mali müşaviri veya serbest muhasebeci malî müşaviri denetçi olarak seçebilmektedirler.

Bağımsız Denetim Mecburiyeti ve Kapsamı

Denetçinin seçimi ve görevden alınması

Yeni TTK 399 madde kapsamında;

Denetçi, şirket genel kurulunca; topluluk denetçisi, ana şirketin genel kurulunca seçilir.

Denetçinin, her faaliyet dönemi ve her hâlde görevini yerine getireceği faaliyet dönemi bitmeden seçilmesi şarttır.

Seçimden sonra, yönetim kurulu, gecikmeksizin denetleme görevini hangi denetçiye verdiğini Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi ile internet sitesinde ilan eder.

Bağımsız Denetim Mecburiyeti ve Kapsamı

Denetçinin seçimi ve görevden alınması

Şirketin merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesi;

a) Yönetim kurulunun,

b) Sermayenin yüzde onunu, halka açık şirketlerde esas veya çıkarılmış sermayenin yüzde beşini oluşturan pay sahiplerinin,

istemi üzerine, ilgilileri ve seçilmiş denetçiyi dinleyerek, seçilmiş denetçinin şahsına ilişkin haklı bir sebebin gerektirmesi, özellikle de onun taraflı davrandığı yönünde bir kuşkunun varlığı hâlinde, başka bir denetçi atayabilir.

Bağımsız Denetim Mecburiyeti ve Kapsamı

Denetçilerin denetimi ne şekilde gerçekleştirilecektir?

Bağımsız denetleme kuruluşlarının kuruluş ve çalışma esasları ile denetleme elemanlarının nitelikleri Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanan Bakanlar Kurulunca yürürlüğe konulacak bir yönetmelikle düzenlenecektir.

Bağımsız Denetim Mecburiyeti ve Kapsamı

Denetim şirketi rotasyonu esasları nedir?

Yeni TTK kapsamında, bir bağımsız denetleme kuruluşunun, bir şirketin denetlenmesi için görevlendirdiği denetçi yedi yıl arka arkaya o şirket için denetleme raporu vermişse, o denetçi en az iki yıl için değiştirilir.

Söz konusu rotasyon düzenlemesi halihazırda SPK, BDDK ve Hazine tarafından belirlenen ve denetim şirketinin (yalnızca denetçinin değil) rotasyonunu gerektiren düzenlemelerle çelişmektedir.

Bağımsız Denetim Mecburiyeti ve Kapsamı

Denetim şirketi veya denetçi tarafından verilmesi yasaklanmış olan ve müsaade edilen hizmetler nelerdir?

Denetçi, denetleme yaptığı şirkete, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında, danışmanlık veya hizmet veremez, bunu bir yavru şirketi aracılığıyla yapamaz.

Defter tutma hizmeti veremez.

Bağımsız Denetim Mecburiyeti ve Kapsamı

Denetim kapsamına neler girmektedir?

Denetim tüm mecburi mali tabloların ve dipnotların denetimini, TDS çerçevesinde iç denetim prosedürlerinin incelenmesini kapsamaktadır.

Ayrıca, denetim Yönetim Kurulu faaliyet raporlarında yer alan finansal bilgilerin bağımsız denetim raporlarında yer alan mali tablolar ve dipnotlarla tutarlı olup olmadığını da içerecektir.

Bağımsız Denetim Mecburiyeti ve Kapsamı

Bağımsız Denetim Görüşü ve sonuçları

Olumsuz görüş yazılan veya görüş verilmesinden kaçınılan durumlarda genel kurul, söz konusu finansal tablolara dayanarak, özellikle açıklanan kâr veya zarar ile doğrudan veya dolaylı bir şekilde ilgili olan bir karar alamaz.

Bu hâllerde yönetim kurulu, görüş yazısının kendisine teslimi tarihinden itibaren dört iş günü içinde, genel kurulu toplantıya çağırır ve görevinden toplantı gününde geçerli olacak şekilde istifa eder.

Bağımsız Denetim Mecburiyeti ve Kapsamı

Bağımsız Denetim Görüşü ve sonuçları

Genel kurul yeni bir yönetim kurulu seçer. Yeni yönetim kurulu altı ay içinde, kanuna, esas sözleşmeye ve standartlara uygun finansal tabloları hazırlar ve bunları denetleme raporu ile birlikte genel kurula sunar.

Sınırlı olumlu görüş verilen hâllerde genel kurul, gerekli önlemleri ve düzeltmeleri de karara bağlamakla yükümlüdür.

Bağımsız Denetim Mecburiyeti ve Kapsamı

Denetlenen şirket ile denetçi arasındaki görüş ayrılıkları

Denetlenen şirket ile denetçi arasında ilgili kanun, sözleşme ve uygulama hükümlerinin yorumlanmasına ilişkin görüş ayrılıkları olması halinde, denetçinin veya yönetim kurulunun istemi üzerine ilgili Asliye Ticaret Mahkemesi karar verir ve karar kesindir.

Yönetim Kurullarının risk yönetimi ve kurumsal yönetim konusundaki sorumlulukları

Yönetim Kurulları, şirkete yönelik riskleri belirlemek, gerçekleşmesini önlemek ve kontrol etmek üzere gerekli iç denetim ve iç kontrol sistemlerinin kurulmasından sorumludur.

Ayrıca 378. maddeye göre kurumsal yönetim ilkelerinin şirketlerin sevk ve idaresinde hayata geçirilmesi esastır ve bu amaçla yönetim kuruluna raporlamak üzere özellikle halka açık şirketlerde bir risk yönetim komitesinin kurulması gerektiği belirtilmektedir.

Denetçinin bir görevi de gereklilik görüldüğü takdirde halka açık olmayan bir şirkette de bu tür bir komite kurulma gerekliliğini ortaya koymasıdır.

Yönetim Kurullarının risk yönetimi ve kurumsal yönetim konusundaki sorumlulukları

Denetçi, yönetim kurulunun şirketi tehdit eden veya edebilecek nitelikteki riskleri zamanında teşhis edebilmek ve risk yönetimini gerçekleştirebilmek için 378 inci maddede öngörülen sistemi ve yetkili komiteyi kurup kurmadığını, böyle bir sistem varsa bunun yapısı ile komitenin uygulamalarını açıklayan, ayrı bir rapor düzenleyerek, denetim raporuyla birlikte, yönetim kuruluna sunar.

Yönetim Kurullarının risk yönetimi ve kurumsal yönetim konusundaki sorumlulukları

Sermayenin kaybı ve borca batık olma durumu

Son yıllık bilançoda, sermaye ve kanuni yedek akçeler toplamının yarısının karşılıksız kalması halinde yönetim kurulu derhal genel kurul toplantıya çağırarak yükümlüdür. Genel Kurul gerekli önlemleri alır.

Son yıllık bilançoda sermaye ve kanuni yedek akçeler toplamının üçte ikisinin zarar sebebiyle karşılıksız kalması halinde, Genel Kurul, sermayenin üçte biri ile yetinme veya sermayenin tamamlanmasına karar vermemesi halinde şirket sona erer.

Yönetim Kurullarının risk yönetimi ve kurumsal yönetim konusundaki sorumlulukları

Sermayenin kaybı ve borca batık olma durumu

Şirketin borca batık olduğuna işaret eden belirtiler varsa, yönetim kurulu aktiflerin satış fiyatıyla ve işletmenin sürekliliği esasına göre hazırlayacağı ara mali tabloları denetçiye teslim eder.

Denetçi ara mali tabloları 7 iş günü içinde inceleyerek önerileriyle birlikte rapor eder. Rapordan şirket aktiflerinin borçlarını kapatmaya yetmeyeceğini göstermesi halinde Asliye Ticaret Mahkemesine başvurulup, şirket iflası istenir.

Yönetim Kurullarının risk yönetimi ve kurumsal yönetim konusundaki sorumlulukları

Sermayenin kaybı ve borca batık olma durumu

Şirketin, iflas istemiyle birlikte mahkemeye bir iyileştirme projesi sunup, erteleme talep etmesi halinde, önlemlerin uygulanmasının şirketin durumunu düzeltereği öngörülüyorsa, mahkeme iflası 3 yıl erteleyebilir.

Şeffaflık ve mali bilgilerin açıklanması

Kurumsal yönetim ilkelerinden biri olan şeffaflık ilkesi Yeni TTK'nun dikkate aldığı ilkelere biridir.

Bu ilke ile, kamunun aydınlatılması, menfaat ve pay sahiplerine düzenli olarak bilgi verilmesi amacıyla şirketlerin bilgilendirme politikaları oluşturmaları, mali rapor ve tablolarla aldıkları kararları ve bunların şirket iş sonuçlarına olabilecek muhtemel etkilerini açıklamaları hedeflenmektedir.

Şeffaflık ve mali bilgilerin açıklanması

Yeni TTK Madde 1524 kapsamında;

Her sermaye şirketi bir web sitesi açmaya ve bu sitenin açıkça belirlenmiş bir bölümünü şeffaflık ilkesi kapsamında gerekli ilan, davet ve açıklamaları yapmaya tahsis etmek zorundadır.

Bunlarla sınırlı olmamak üzere, web sitesinde yayınlanacak başlıca bildirimler;

Finansal tablolar ve dipnotları, denetçi raporları, yönetim kurulu faaliyet raporları, kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporudur.

Şeffaflık ve mali bilgilerin açıklanması

Finansal tablolar ile her türlü raporlar en az 3 yıl web sitesinde yayınlanmak zorundadır.

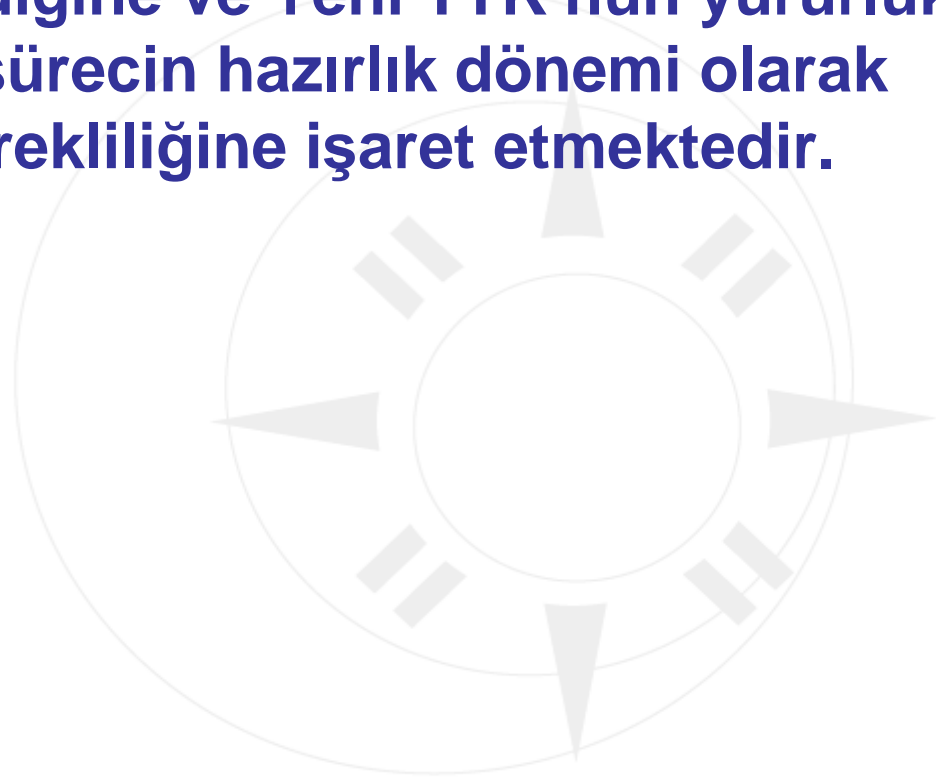
Diğer bildirimlerin de en az 6 ay sitede kalması gerekmekte olup, aksi taktirde yayınlanmamış hükmünde olacağı belirtilmektedir.

Şirket verilerine kolaylıkla ve ucuz yoldan ulaşılması şeffaflığın etkin bir yönetim ilkesi olarak kullanılması açısından önem arz etmektedir.

Son Söz

Tüm bahsi geçen düzenleme ve yenilikler, sermaye şirketlerini yönetsel olarak önemli yapısal değişikliklerin beklediğine ve Yeni TTK'nun yürürlük tarihine kadar olan sürecin hazırlık dönemi olarak değerlendirilmesi gerekliliğine işaret etmektedir.

Teşekkürler!





Belma Öztürk Gürsoy

Denetim, Ortak

bozturk@mazarsdenge.com.tr



Dr. Cemil Bengü cad. Hak İş Merkezi
No:2 K:1-2 Çağlayan İstanbul

Tel : (+90) 212 296 51 00

Fax : (+90) 212 296 51 44

www.mazars.com.tr

