

TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI (TFRS) ve KURUMSAL YÖNETİM ANLAYIŞI KAPSAMINDA İNCELENMESİ

TURKISH FINANCIAL REPORTING STANDARDS (TFRS) AND ITS INVESTIGATION WITHIN THE CONTEXT OF CORPORATE GOVERNANCE CONCEPT



Hasan ABDİOĞLU*



Münise ERDÖL**

ÖZ

Küresel ölçekli şirketlerde meydana gelen hile, yolsuzluk ve suiistimaller sonrası şirket yönetim ve denetim mekanizmaları tartışılır hale gelmiştir. Bu durum sonrasında ortaya çıkan reform ihtiyacı yeni bir yönetim kavramının doğuşuna sebep olmuştur. Bu yönetim modeli temelde hesap verebilirlik, şeffaflık, adillik ve sorumluluk ilkelerine dayalı kurumsal yönetim anlayışıdır. Kurumsal yönetim anlayışı bugün bir şemsiye gibi işletmelerde tüm süreçleri içerisine almaktadır. Bu anlayış kural bazlı düzenlemelerden ziyade, ilke bazlı düzenlemeleri esas alarak, durum ve şartlara göre makul çözümlerin gerçekleştirilmesini önermektedir. Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ise güvenilir, doğru, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir bilgi sunumunu küresel uygulama birliği ile sağlamayı amaç edinen düzenlemelerdir. Bu yönüyle standartlar

ABSTRACT

Corporate governance and auditing mechanisms became debatable after frauds, corruptions and abuses that took place at global companies. Emergence of a need for reform as a result of this situation, caused the birth of a new governance concept. This governance concept is the corporate governance concept based on accountability, transparency, fair-mindedness and responsibility. Corporate governance concept embraces all processes of companies like an umbrella. This concept targets realization of reasonable solutions according to current conditions and situation, built upon principles-based regulations rather than rule-based regulations. Financial Reporting Standards (FRS) are regulations targeting realization of reliable, true, factual information presentation with global implementation unity. In this way,

* Prof.Dr., Karadeniz Teknik Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, hasanabdioglu@gmail.com, ORC-ID: 0000-0001-7943-1847.

** Bilim Uzmanı, Milli Savunma Bakanlığı, mnsrdl@gmail.com, ORC-ID: 0000-0002-4769-835X.

Abdioğlu, H., Erdöl, M. (Ağustos 2020). Türkiye Finansal Raporlama Standartları (Tfrs) ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi , *Vergi Raporu*, 251, (88-100).

Makale Türü: Derleme Makalesi

M.G.T.: 18.06.2020 / M.K.T.: 21.07.2020

işletmelerde kurumsal yönetim anlayışına uygun raporlama süreçlerine katkı sağlamaktadır. Çalışmanın amacı, kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri kapsamında Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ve yorumları incelenerek her bir finansal raporlama standardı ve yorumlarının, kurumsal yönetim ilkesi veya ilkelerinin şirketlerde gelişmesine katkı sağlayan düzenlemelerini belirlemektir.

Anahtar Kelimeler: Kurumsal Yönetim, Türkiye Finansal Raporlama Standartları

Jel Sınıflandırma Kodları: M40, M41, M49, G30, G34.

GİRİŞ

Temelleri büyük şirketlerde yaşanan skandal- lara dayanan kurumsal yönetim anlayışı işletme yönetim süreçlerinde köklü bir dönüşüm sağla- mıştır. Küresel rekabetin gün geçtikçe artması sebebiyle işletmelerin varlığını sürdürebilmeleri ve ulus ötesi şirket statüsü elde edebilmeleri noktasında kurumsal yönetim anlayışının uygu- lanması ve bu anlayışı destekleyen iç denetim ve iç kontrol faaliyetleri ile birlikte standart ve reh- ber düzenlemeler büyük önem arz etmektedir. Zira salt bir yönetim modeli veya anlayışını uy- gulama kararı almak, hedeflerin gerçekleştiril- mesini sağlayamayacaktır. Benimsenen yönetim anlayışına uygun kontrol, denetim ve raporlama sistemlerinin oluşturulması gerekmektedir. Fi- nansal raporlama standartları; ekonomik geli- şimler ve uluslararası ticaret alanında ortaya çı- kan faaliyet artışlarının sonucu, bir ihtiyaç olarak ortaya çıkmıştır. Küresel alanda finansal raporla- ma birlikteliği oluşturmak amacıyla finansal bilgi sunumunda standartlaşma sürecine girilmiştir.¹ Finansal Raporlama Standartları bugün kurum-

standards support reporting processes suitable to corporate governance concept at companies. The aim of this work, is determining the regulations of financial reporting standards and interpretations that support the development of corporate governance principle or principles at companies, through the investigation of Turkish Financial Reporting Standards (TFRS) and interpretations within the context of corporate governance concept and principles.

Keywords: Corporate Governance, Turkey Financial Reporting Standards

Jel Classification Codes: M40, M41, M49, G30, G34.

sal yönetim anlayışının temel ilkelerini oluşturan şeffaf, hesap verebilir, sorumlu ve adil bir yöne- tim anlayışının gerçekleşmesinde, öngördüğü standart düzenlemeleri ile büyük bir katkı sağ- lamaktadır.

Kurumsal yönetim anlayışı uygulamasında küresel ölçekte esas alınan ilk rehber 1999 tarihli *OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri*'dir. Daha sonra her bir ülke kendi mevzuatlarını ve şirket yapıla- rını esas alarak; rehber, kod veya ilkeler bazında kurumsal yönetim düzenlemeleri yapmıştır. Tür- kiye'de ise 2003 yılında SPK (Sermaye Piyasası Kurulu) "*Kurumsal Yönetim İlkeleri*"ni yayımla- mıştır. 2007 yılında ise Türkiye Menkul Kıymet Borsasında "*Kurumsal Yönetim Endeksi*" hesap- lanmaya başlanmış, 2012 yılında 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile kurumsal yönetim anlayışı, ticaret hukukuna da girmiştir. Türk Ticaret Ka- nununda işletmelerin yayınlacakları finansal tabloların hazırlanmasında Kamu Gözetimi Mu- hasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan TFRS (Türkiye Finansal Raporlama Standartları) setinin temel alınması

¹ Nalan AKDOĞAN. "*Türkiye Muhasebe/Finansal Raporlama Standartlarının Uygulanma Süreci: Sorunlar, Çözüm Önerileri*". Mali Çözüm Hakemsiz Yazılar. 80. s.101.

gerektiğini (m.88) ifade etmektedir.² Bu ifade, Türk Ticaret Kanunu nazarında, kurumsal yönetim anlayışı ile Finansal Raporlama Standartları arasındaki ilişkinin ortaya konması açısından önemlidir.³ Bu düzenleme ile Ticaret Kanunu, finansal raporlama ile ilgili düzenleme yapma yetkisini KGK'ya devretmiş olduğunu söyleyebiliriz.

Çalışmanın devam eden ikinci bölümünde kurumsal yönetim anlayışı ve finansal raporlama standartlarına ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur. Üçüncü bölümde ise kurumsal yönetim anlayışı kapsamında Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ve yorumları her bir standart düzenlemesi kapsamında incelenmiş ve değerlendirilmiştir. Çalışma konu ile ilgili genel bir değerlendirmenin yapıldığı ve önerilerin sunulduğu son bölüm ile tamamlanmıştır.

1- KURUMSAL YÖNETİM ANLAYIŞI ve FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI ile İLİŞKİSİ

Kurumsal yönetim (corporate governance) kavramı Dünya'da yaşanan şirket iflasları, hileli raporlama ve suiistimler sonrası hızlı bir şekilde küresel kurumlar, devletler, özel girişimciler ve bilimsel çalışma alanlarında benimsenen bir yönetim anlayışı olmuştur. Birkaç yıl evveliyatında hiç bilinmeyen "governance" kavramı, Dünya Bankası ve Birleşmiş Milletler'in gayretleriyle 20. yüzyılın başlarından itibaren kamu sektöründe,

iyi kamu yönetimi (good public governance) ni-telemesi ile kullanılmıştır. Kısa bir zaman sonra, OECD'nin büyük çabaları ile "governance" kavramı özel teşebbüslerde, iyi şirket yönetimi anlamına gelen "good corporate governance" olarak kullanılmaya başlanmıştır.⁴

Kurumsal yönetim kavramı uygulanma sürecinde başarının sağlanması yalnızca yönetim kurulunun ya da üst yönetimin gayreti ile değil, esasen bütün menfaat sahiplerince düzenlemelere riayet edilmesi ile mümkündür. Kurumsal yönetim, dünyanın hemen hemen tüm kıtalarında yaşanan uluslararası finansal krizler, suiistimler ve hileli işlemler sonucunda bir çözüm arayışı olarak gündeme gelmiştir.⁵ Kurumsal yönetim anlayışı, yönetim süreçlerine değer katma, kar elde etme ve bu kar payının dağıtımını esas alan klasik bakış açısının yanında, hissedarların ve tüm menfaat sahiplerinin haklarının korunmasını esas alan düzenlemeleri içermektedir.⁶ Bir başka tanıma göre kurumsal yönetim, çağdaş işletmecilik bakış açısıyla amaçlara ulaşabilmek adına belirlenmiş ilkeler çerçevesinde kurumun yönetilmesidir.⁷

Kurumsal yönetim; şeffaflık, hesap verebilirlik, sorumluluk ve adilik (eşitlik) olmak üzere dört temel ilke etrafında şekillenmektedir. Şeffaflık ilkesi; işletmenin gizli bilgilerinin haricinde işletme ile ilgili tüm bilgilerin karar almaya esas niteliklere haiz olacak en uygun şartlarda açık-

² Türk Ticaret Kanunu. m 88.

³ Başak ATAMAN ve Hakan CAVLAK. "Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Kurumsal Yönetim İlişkisi: Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi'ne Tabi Halka Açık Şirketlerde Bir Anket Çalışması". Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi. 9 (3). s.209.

⁴ Coşkun Can AKTAN. "Kurumsal Şirket Yönetimi", Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi. Cilt 5. Sayı 1. ss. 150.

⁵ Başak ATAMAN, Gürbüz GÖKÇEN, Hakan CAVLAK ve Yasin CEBECİ. "Kurumsal Yönetim Algısı İle Kurumsal Yönetim Notu Arasındaki İlişkinin Analizi". Maliye ve Finans Yazıları. Cilt:1. 107. ss.16.

⁶ Mutlu Başaran ÖZTÜRK ve Kartal DEMİRGÜNEŞ. "Kurumsal Yönetim Bakış Açısıyla Entelektüel Sermaye". Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. 19. s.395.

⁷ Türk Sanayicileri ve İş İnsanları Derneği (TÜSİAD). Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Kodu: Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi. (<https://www.tusiad.org/tr/yayinlar/raporlar/item/1877-kurumsalyonetim-%09en-iyi-uygulama-kodu-yonetim-kurulunun-yapisi-ve-isleyisi>). Erişim tarihi: 30 Mart 2020.

lanmasını esas almaktadır.⁸ *Hesap Verebilirlik ilkesi*; yönetim kurulu üyelerinin işletmenin kurumsal kimliğine ve esasen de pay sahiplerine karşı sorumluluğunu kapsayan düzenlemeleri içermektedir. Hesap verebilirlik ilkesi, işlemlerin sonrasını kapsayan düzenlemeleri içermektedir.⁹ *Sorumluluk ilkesi*; şirket faaliyetlerinin icrasında her türlü karar ve işlemin mevzuata uygunluğunu ve işlemlerin denetlenebilir olmasını ifade etmektedir. *Adillik ilkesi*; yönetim faaliyetinde paydaşlara karşı eşit mesafede olmasını ve tümüne aynı hukuki çerçevede yaklaşmayı esas alan düzenlemeleri içermektedir. Yurtdışı ortaklar ve azınlık paya sahip hissedarlar ile birlikte tüm menfaat sahiplerinin haklarının yasalar çerçevesinde korunması bu ilke gereğidir.¹⁰

Muhasebe bilgisinin standart belirli biçimler halinde sunumu küresel ölçekte kabul görmüş finansal raporlama standartları ile gerçekleşmektedir. Finansal Raporlama Standartları ile dünya genelinde işletmelerin finansal bilgilerinin karşılaştırılabilir olması hedeflemektedir. Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS), Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (UMSK) tarafından yayınlanmıştır. Üye ülkelerin muhasebe meslek örgütleri tarafından kurulan komite 1973 yılından 2001 yılına kadar varlığını sürdürmüştür. Komite, 2001 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB-International Accounting Standards Board) olarak isim değiştirmiştir. 21. yüzyıl başından itibaren ise IASB, tüm menfaat sahiplerinin haklarının korunması kapsamında finansal şeffaflığa ve gerçeğe uygun sunuma katkı sağla-

maktadır.¹¹ Bu standartlar dünya genelinde bugün itibariyle yaklaşık 150 ülkede uygulanmaktadır (KGK, 2020). Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK), UMSK ile varılan anlaşma kapsamında, uygulanmakta olan Standartları Türkçe'ye çevirmiş ve Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) olarak yayınlamıştır. 2011 yılında yayımlanan 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile kurulan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) muhasebe standartları düzenleme yetkisini üzerine almıştır.¹² Buna göre TTK'nın 88/2 madde hükmüne göre standartlar uluslararası alanda raporlama birliği oluşturabilmek amacıyla KGK tarafından oluşturulacağı ve yayımlanacağı belirtilmiştir. Kanunun 88/1 madde hükmüne göre Finansal Raporlama Standartlarını uygulayacak işletmeler, sermaye piyasası araçları borsada işlem gören şirketler, bankalar, sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleridir. Kurumsal yönetim anlayışının uygulandığı bir işletmede finansal raporlama standartlarına göre mali tablolar hazırlanması yönetim anlayışına değer katacaktır. Böylelikle mali tablolar işletmenin gerçeğe uygun durumunun şeffaf, hesap verebilir, sorumlu ve adil bir yaklaşımla tüm menfaat sahiplerine faydalı bilgiler oluşturacak şekilde sunmuş olacaktır. Sonuç itibariyle finansal raporlama standartlarının geçerli olduğu işletmede; daha güvenilir, tutarlı, şeffaf ve yatırımcı odaklı bir finansal raporlama gerçekleştirileceğinden uluslararası piyasalara girme, yatırımcı kazanma ve sürdürülebilir rekabet avantajı elde etme imkânı olabilecektir.

⁸ Emine KALAYCI ve Rabia ÖZPEYNİRCİ. "Kurumsal Yönetim Anlayışı Temelinde Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflık İlkelerinin Muhasebe Bilgi Sistemine Yansımaları". International Conference On Eurasian Economies. s.1.

⁹ Fatma PAMUKÇU. "Finansal Raporlama ile Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflıkta Kurumsal Yönetimin Önemi". Muhasebe ve Finansman Dergisi. (MUFAD). ss.133.

¹⁰ Alper Emrah COŞKUN ve Abdullah Fatih AKCAN. "Kurumsal Yönetişim İlkelerinin Benimsenmesinin Örgütsel Çekiciliğe". Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. Cilt:2 1. s.64.

¹¹ Mehmet Emin KARABAYIR ve Emrah ERTUGAY. "Finansal Raporlama Standartlarının Dünü ve Bugünü". Ankara Sosyal Bilimler Dergisi. s.195.

¹² Tuba ŞAVLI. UFRS 15 Kapsamında Açıklama ve Örneklerle Hasılatın Raporlanması. İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası.18.

2- KURUMSAL YÖNETİM ANLAYIŞI KAPSAMINDA TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ (TFRS) İNCELENMESİ

İşletmelerin muhasebeleştirme işlemleri ve raporlama süreçlerinde hedefledikleri faydayı elde edebilmesi için uymaları gereken bir takım raporlama kuralları vardır. Bu kapsamda muhasebe ve raporlama işlemlerinde standartlaşma ve kurallara uygunluk ön plana çıkmaktadır. Küresel alanda ticaretin gelişmesi ile birlikte standartlaşma çabaları uluslararası alanda işbirliğini beraberinde getirmiştir. Raporlama süreçlerinde gerçeğe uygun sunumun sağlanması noktasında da *kural bazlı* standartlardan, *ilke bazlı* standartlara doğru bir eğilim söz konusudur. Uluslararası alanda kabul gören finansal raporlama standartları ülkemizde de benimsenerek Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ve yorumları şeklinde KGK tarafından oluşturulmuş ve yayımlanmıştır.¹³ Bugün hâlihazırda uygulamada finansal raporlamaya ilişkin kavramsal çerçevenin yanında *16 adet TFRS ve 15 adet de yorum standardı* bulunmaktadır.¹⁴ TFRS ve yorumları, kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri kapsamında, her bir standart için aşağıda ayrı ayrı incelenmiş ve kurumsal yönetim ilkeleri ile olan ilişkileri analiz edilerek her bir raporlama standardının, kurumsal yönetim anlayışının yerleşmesi ve gelişimine olan katkıları değerlendirilmiştir.

2.1- TFRS-1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulanması Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın 1. paragrafında, raporlama standartlarının ilk uygulandığı mali tablolarda ve ara dönem mali raporlarda; karşılaştırılabilir ve şef-

faf, üst seviyede kaliteli bilgiler içeren ve devam eden süreçlerde muhasebe işlemlerine zemin hazırlayan düzenlemeler getirme amacıyla hazırlanmışa yer verilmiştir. Ayrıca finansal raporlamaya ilişkin kavramsal çerçevenin paragraf 1.5'te düzenlemelerin amacı finansal piyasalara şeffaflık, hesap verebilirlik ve verimlilik getiren Standartlar hazırlamak olduğu belirtilmiştir. KGK'nın amacının ekonomide güveni, büyümeyi ve uzun vadeli finansal istikrarı geliştirerek kamu yararına hizmet etmek olduğu açıklanmıştır. Standardın bu düzenlemesinde finansal bilgi sunumunda şeffaflığının önemine değinilmesi ve dönemler itibariyle karşılaştırılabilir bilgilerin sunumunun amaçlanması bakımından kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ilkesi ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir. Ayrıca bu düzenleme tüm menfaat sahiplerine karşı bilgi sunumunda eşit ve yüksek kalitede bilgi sunumunun gerçekleştirilmesi hedefi kapsamında *adillik (eşitlik) ilkesi* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.2- TFRS-2 Hisse Bazlı Ödemeler Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın 1. paragrafında, hisse bazlı ödeme işlemlerine esas mali raporlama ilkelerinin düzenlenme amacı olduğu belirtilmiştir. Standart düzenlemesinde hisse bazlı ödeme işleminin personelin, hisse senedi opsiyon hakkını elde ettiği işlemlerdeki kar, zarar ve giderleri de gösterecek şekilde raporlanmasını amaçladığı belirtilmiştir. Standardın 44. paragrafında, hisse bazlı ödeme anlaşmalarının içeriklerinin kamuoyu ile paylaşılması gerektiği ifade edilmiştir. Benzer şekilde standardın 46. paragrafında, alınan mal ve hizmetler ile ihraç edilen özkaynak enstrümanlarının

¹³ Türkiye Finansal Raporlama Standartları ve Yorumları (TFRS). 12.04.2020.

¹⁴ Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (KGK). (<https://www.kgk.gov.tr>). Erişim tarihi: 02.01.2020.

gerçeğe uygun değerinin tespit yönteminin de kamuoyu ile paylaşılması istenmektedir. Standardın 50. paragrafında, hisse bazlı ödeme işlemlerinin işletmenin mali durumu üzerindeki etkilerinin de anlaşılmasına olanak sağlayacak biçimde açıklanması istenmektedir. Bu düzenlemeler neticesinde standardın, doğru, açık, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir bilgi paylaşımını ifade eden kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ilkesi ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir. Ayrıca bir işletmenin gerçekleştirdiği hisse bazlı ödeme işlemlerinin etkilerini, çalışanlarının hisse senedi opsiyon hakkını elde ettiği işlemlere bağlı giderleri de içerecek şekilde açıklaması tüm menfaat sahiplerinin hak ve yükümlülüklerini koruyan bir anlayışla eşit bir yaklaşım çerçevesinde raporlama yapma sorumluluğu gereği *adillik (eşitlik) ilkesi* ile de uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.3- TFRS-3 İşletme Birleşmeleri Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın 1. paragrafında, işletme birleşmelerine ilişkin bilginin karşılaştırılabilir, güvenilir ve amaca uygun olması gerektiği ifade edilmiştir. Standardın 61. paragrafında birleşilen işletmenin, bilgi kullanıcıları tarafından birleşme işlemine bağlı oluşan muhasebe işlemlerinin etkilerinin anlaşılması için gerekli bilgi ve açıklamalara yer verilmesi istenmektedir. Standart düzenlemeleri mali bilgilerin gerçeğe uygun, açık ve karşılaştırılabilir sunumunu esas alan kurumsal yönetim ilkelerinden *şeffaflık ilkesi* ile doğrudan ilgilidir. Ayrıca tüm menfaat sahiplerine karşı mevzuata uygun raporlama ve hakların güvence altına alınması bakımından *sorumluluk ilkesi* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.4- TFRS-4 Sigorta Sözleşmeleri Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın 15. paragrafında, sigortacının, sigorta borçlarının yeterli olup olmadığını gelecek-

teki nakit akışlarına ilişkin tahminlerde bulunarak değerlendirmesi ve standardın 36. paragrafında, mali tablolarda sigorta sözleşmeleri dolayısıyla oluşan bilgilerin açıklanması istenmektedir. Ayrıca standardın 38. paragrafında, sigortacının, mali tablo kullanıcılarının sigorta sözleşmesinden kaynaklı riskler hakkında değerlendirme yapabilecek bilgileri açıklaması istenmektedir. Standart düzenlemeleri ile muhasebe kayıtlarında ihtiyaca uygun, hatasız, eksiksiz, doğru bilgiyi sunabilecek ve gelecek öngörülerini ile şeffaf finansal bilgilerin oluşturulması hedeflenmekte olması ile kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ilkesi ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.5- TFRS-5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler Standardının Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın 15 ve 30. paragraflarında, satış amaçlı elde tutulan ve durdurulan faaliyetlere ilişkin açıklama ve sunumları belirleme ve varlıkların satılmasının veya durdurulan faaliyetlerin mali etkilerinin, bilgi kullanıcılarının anlayabilecekleri açıklıkta paylaşması hususları düzenlenmiştir. Standart ile hazırlanacak tabloların doğruluğunun sağlanması şeffaflık ilkesi ile sunumların zamanında ve sınıflandırmasına uygun şekilde tüm menfaat sahiplerinin haklarının gerçeğe uygun bir şekilde ölçülmesi ve kamuoyuna açıklanmasını öngören düzenlemeleri ile *adillik (eşitlik) ilkesi* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.6- TFRS-6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın 8 paragrafında maden kaynaklarına ilişkin araştırma ve değerlendirme sonucu varlıklar, maliyet bedeli ile değerlendirileceği belirtilmiştir. Standardın 18. paragrafında, bilgiler ve koşullar, araştırma ve değerlendirme varlığının

defter değerinin geri kazanılabilir tutarını aşabileceğini gösterdiğinde, araştırma ve değerlendirme varlıkları değer düşüklüğü açısından değerlendirilmesi gerektiği belirtilmiştir. Standardın 23. paragrafında ise işletmenin, maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesinden kaynaklı bilgileri kamuoyuna açıklaması hususları düzenlenmiştir. Finansal bilginin tüm ilgililer tarafından uygun içerikte, yorumlanabilir, kolaylıkla incelenebilir bir formatta raporlanmasını öngören kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ilkesi ile faaliyetlerin mevzuata ve toplumsal normlara uygun bir biçimde gerçekleştirilmesine ilişkin idarenin yükümlülüğünü belirten *sorumluluk ilkesi* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.7- TFRS-7 Finansal Araçlar: Açıklamalar Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın amacı 1. paragrafta, mali tablo kullanıcılarının işletmenin finansal araçları kaynaklı performansı ve finansal araçlar kaynaklı karşı karşıya kaldığı riskler ve yönetim şekline ilişkin bilgi sahibi olabilmelerini sağlamak olarak düzenlenmiştir. Standardın 6. paragrafında işletmenin finansal araçları özellikleri itibarıyla sınıflara ayırması ve yeterli düzeyde bilgi açıklaması istenmektedir. Standardın 31. paragrafında ise hesap dönemi sonu itibarıyla finansal araçlar kaynaklı risklerin mali tablo kullanıcılarının bilgisine sunması düzenlenmiştir. Kamuoyuna doğru ve zamanlı bilgi sunumunun hedeflenmesi kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ilkesine ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.8- TFRS-8 Faaliyet Bölümleri Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın temel ilkesinin yer aldığı 1. paragrafta işletmenin icra ettiği faaliyetlerini, içinde bulunduğu iktisadi çevrenin özelliklerini ve iş

süreçlerine etkilerini değerlendirebilmeye esas bilgilerin kamuoyu ile paylaşması istenmektedir. Standardın 7. paragrafında karar alma yetkilisi bir kişi veya grup yerine işletmede ilgili işlevsel birim olarak belirtilmiştir. Buna göre işlevsel ayrımlar ürün temelinde veya coğrafi bölgeler temelinde olabileceği de standardın 10. Paragrafında ayrıca belirtilmiştir. Bu düzenleme ile standart, işletmenin yapacağı tüm açıklamaların doğru, eksiksiz, zamanında olması sağlanarak kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ilkesi ile ve muhasebe raporlarında paydaşlara ve tüm menfaat sahiplerine nesnel kararlar alınmasına yönelik bilgilerin sunulması *hesap verebilirlik ilkesi* ile uyumludur.

2.9- TFRS-9 Finansal Araçlar Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın 1. paragrafında işletmenin finansal varlıklara ve finansal yükümlülöklere ilişkin mali tablo kullanıcılarının oluşacak nakit akış bedellerini, zamanlamasını ve belirsizliğini değerlendirmeleri için yeterli ve açık bilginin paylaşılması istenmektedir. Ayrıca standardın 6.1 paragrafında işletmeler korunma muhasebesi uygulaması ile riskleri yönetmek amacıyla kullanılan finansal araçların, risk yönetimi faaliyetlerine etkilerini finansal tablolarda sunulmalıdır. Standart, sunumu yapılacak olan bilgilerde gerçeğe uygunluk, doğruluk ve karşılaştırılabilirlik temeline dayalı bilgi sunumunu amaçladığından kurumsal yönetim ilkelerinden *şeffaflık ilkesi* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.10- TFRS-10 Konsolide Finansal Tablolar Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın 1. paragrafında, işletmenin bir veya daha fazla işletmeyi kontrol ettiği durumda düzenlenecek konsolide mali tabloların raporlama esaslarını belirlemektedir. Standardın 7 pa-

ragrafında yatırım yapılan işletmenin üzerinde bir güce sahip olunması, değişken nitelik arz eden getirilerde hak sahibi olması ve elde edilen getirinin kullanımı noktasında karar yetkisi olması halinde bir kontrol söz konusu olduğu ifade edilebilir. Standardın 19. paragrafında konsolide tabloların ana ortaklık tarafından düzenlenirken benzer durumlar için tekdüzen muhasebe uygulamaları benimsenmesi gerektiği ifade edilmektedir. Standardın bu düzenlemesinin işletme faaliyetlerin mevzuata ve düzenlemelere uygun bir şekilde yürütülmesinin esas kurumsal yönelim ilkelerinden *sorumluluk ilkesi* ile ve yönetimin paydaşlar ile menfaat sahipleri arasındaki ilişkilerin düzenlenmesi kapsamında *hesap verebilirlik ilkesi* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.11- TFRS-11 Müşterek Anlaşmalar Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın amacı 1. paragrafta müşterek anlaşmalarda payı olan işletmeler tarafından yapılacak finansal raporlamanın ilkelerini düzenlemektir olarak açıklanmıştır. Standardın 4. paragrafında müşterek anlaşmanın iki veya daha fazla tarafın üzerinde müşterek kontrol yetkisine sahip olduğu anlaşma olduğu ve müşterek kontrolün sözleşmeye dayalı olması gerektiği ifade edilmiştir. Söz konusu kontrol ancak tarafların oy birliği ile aldıkları kararlarda olduğu ifade edilmiştir. Standart düzenlemesinin faaliyetlerin yasal mevzuata uygun yürütülmesi ve hakların güvence altına alınması bakımından kurumsal yönetim ilkelerinden *sorumluluk ilkesi* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.12- TFRS-12 Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın 1. paragrafında, işletmenin diğer işletmelerde sahip olduğu payların özellikleri ve

riskleri ve bu payların işletmenin finansal durumuna, finansal performansına ve nakit akışlarına olası etkilerinin açıklanması istenmektedir. Standardın 14. paragrafında işletmeye zarar verebilecek olası haller dahil ana ortaklığın veya ana ortaklığın bağlı ortaklıklarının konsolide edilen yapılandırılmış bir işletmeye finansal destek vermesini gerektiren sözleşmeye bağlı anlaşmanın koşullarını açıklanması gerektiğini düzenlemektedir. Standart düzenlemesi ile açıklanması istenilen bilgilerin net, anlaşılır, tereddütsüz içeriklerle hazırlanması ve sunulması kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ilkesi ile ve tüm menfaat sahiplerinin haklarının gerçeğe uygun bir şekilde ölçülmesi ve kamuoyuna açıklanmasını öngören düzenlemeleri ile *adillik (eşitlik) ilkesi* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.13- TFRS-13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın amacı 1. paragrafta gerçeğe uygun değeri tüm yönleri ile açıklamak ve ölçüm esaslarını tespit etmek olarak belirlenmiştir. Standardın 91. paragrafında, mali tablo kullanıcılarının karar vermelerine esas olacak gerçeğe uygun esasta ölçülen varlık ve borçlara ilişkin değerlendirme ve ölçüm esaslarını, ölçümlerin kar/zarar ve kapsamı gelire olan etkilerinin açıklanması istenmektedir. Bu düzenlemeler finansal tabloların sunumunda açık, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir bilgi paylaşımını ve katılımcıların piyasa beklentileri hakkında bilgilendirilme gerekliliğine vurgu yaparak, belirsizlik zamanlarında piyasalarda istikrarın sağlanmasına yardımcı olmayı esas alan kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ilkesi ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir. Ayrıca kurumsal yönetim ilkelerinden menfaat sahipleri ile ilgili hususları açıklayan ve bu çerçevede kurallar koyan *hesap verebilirlik ilkesi* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.14- TFRS-14 Düzenlemeye Dayalı Ertelme Hesapları Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın amacı 1. paragrafta düzenlemeye dayalı ertelme hesap bakiyelerine ilişkin finansal raporlama hükümlerini belirlemek olarak belirlenmiştir. Buna göre standardın 27. paragrafında işletmenin sunduğu mal veya hizmetler karşılığında müşterilerden talep edebildiği fiyatı belirleyen tarife düzenlemesinin yapısını ve tarife düzenlemesiyle ilişkili riskleri ve bu tarife düzenlemesinin işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki etkilerinin açıklanması istenmektedir. Ayrıca standardın 32. paragrafında işletmenin bu standart gereğince hesap kalanlarına finansal tablolarda yer verme ve finansal tablolardan çıkarma esasları ile ölçümlerin hangi esasta yapıldığının kamuoyuna açıklanması istenmektedir. Standart düzenlemesinde yer alan ertelme hesap bakiyelerine ilişkin finansal raporlama hükümlerinin belirlenmesi ve değer düşüklüğü zararının nasıl ayrıldığı dâhil başlangıçtaki ve sonraki ölçümlerinin nasıl yapıldığının açıklanması kurumsal yönetim ilkelerinden *şeffaflık* ve *sorumluluk ilkeleri* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.15- TFRS-15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın 1. paragrafında müşteri sözleşmelerinden kaynaklanan nakit akışlarının niteliği, tutarı, zamanlaması ve belirsizliğine ilişkin faydalı bilgilerin finansal tablo kullanıcılarına raporlanmasına ilişkin esasların düzenlenmesi bu standart ile amaçlandığı belirtilmiştir. Standardın 110. paragrafında ise faydalı bilgi ile amaçlanan hususun müşterilerle gerçekleştirilen sözleşmeler sonucu oluşan hasılatın ve nakit akışlarının özelliğini, toplamını, zamanlamasını ve belirsizliğini anlamalarını sağlayacak bilginin paylaşılma-

sı olduğu belirtmiştir. Standart düzenlemesinde nakit akışlarının niteliği, tutarı, zamanlaması ve belirsizliğine ilişkin faydalı bilgilerin finansal tablo kullanıcılarına raporlanması kurumsal yönetim ilkelerinden *şeffaflık* ve *hesap verebilirlik ilkeleri* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.16- TFRS-16 Kiralamalar Standardı ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Standardın amacı 1 paragrafta gerçeğe uygun bilgi sunumunu hem kiracı ve hem de kiraya veren açısından sağlamak ve bu amaçla kiralama işlemlerinin ölçüm, sunum ve açıklamalarına ilişkin bilgileri düzenlemek bu standart gereğidir. Yapılan açıklamalar kiralama konusunun kiralamaların işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki etkilerini ortaya koyabilecek nitelikte olması esastır. Standardın 89. paragrafında ise bu açıklamalara finansal durum tablosu, kâr veya zarar tablosu, nakit akış tablosu ve dipnotlarda yer verilmesinin yapılacak değerlendirmeler açısından gerekli olduğu belirtilmiştir. Standart düzenlemesinde kiralamalara finansal tablolarda yer verilmesi, ölçümü, sunumu ve açıklanmasına ilişkin ilkelerin belirlenmesi, kiralamanın yarattığı etkinin belirtilen finansal tablolarla birlikte dipnotlarda açıklanması kurumsal yönetim ilkelerinden *şeffaflık* ve *hesap verebilirlik ilkeleri* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.17- Türkiye Finansal Raporlama Standartları Yorumlarının (TFRSY) Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İncelenmesi

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ülkemizde tercüme edilerek ulusal standartlar olarak kullanılmaya başlanmış ve yorumlar da bu şekilde tercümeler olarak mevzuatımızda yer edinmiştir. UFRS uygulamalarının Türkiye’de sorumluluğunu üstlenen kurum

olan Kamu Gözetimi Kurumu, Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının yorumlarını (TFRSY) yayımlamıştır. Bu düzenlemeler esasen raporlama standartları kapsamında bulunmayan veya net bir şekilde anlaşılamayan konular hakkında bir açıklama getirmek amacıyla ilgili standart bağlamında düzenlenmiş uygulanması zorunlu standart yorumlarıdır. Yorum düzenlemeleri ile amaçlanan “uygulama birliği” bağlamında standart bir yaklaşım geliştirmek mali raporlamanın karşılaştırılabilir olmasını sağlamaktır. Bu yorum standartları aşağıdaki gibidir.

TFRS Yorum 1 Hizmetten Çekme, Restorasyon ve Benzeri Mevcut Yükümlülüklerdeki Değişiklikler,

TFRS Yorum 2 Üyelerin Kooperatif İşletmelerdeki Hisseleri ve Benzeri Finansal Araçlar,

TFRS Yorum 5 Hizmetten Çekme, Restorasyon ve Çevre Rehabilitasyon Fonlarından Kaynaklanan Paylar Üzerindeki Haklar,

TFRS Yorum 6 Özel Bir Piyasaya Katılımdan Doğan Yükümlülükler - Atık,

TFRS Yorum 7 TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı Kapsamında Düzeltme Yaklaşımının Uygulanması,

TFRS Yorum 10 Ara Dönem Finansal Raporlama ve Değer Düşüklüğü,

TFRS Yorum 12 İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları,

TFRS Yorum 14 TMS 19-Tanımlanmış Fayda Varlığının Limiti, Asgari Fonlama Koşulları ve Bu Koşulların Birbiri İle Etkileşimi,

TFRS Yorum 16 Yurt Dışındaki İşletmede Bu-

lunan Net Yatırımın Finansal Riskten Korunması, TFRS Yorum 17 Nakit Dışı Varlıkların Ortaklara Dağıtımı,

TFRS Yorum 19 Finansal Borçların Özkaynağa Dayalı Finansal Araçlarla Ödenmesi,

TFRS Yorum 20 Açık İşletme Madeninin Üretim Aşamasındaki Dekapaj Maliyetleri,

TFRS Yorum 21 Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülükler,

TFRS Yorum 22 Yabancı Para İşlemleri ve Avans Bedeli,

TFRS Yorum 23 Gelir Vergisi Uygulamalarına İlişkin Belirsizlikler,

olmak üzere onbeş adet yorum düzenlemesinden oluşmaktadır.

Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına ek ve uygulaması zorunlu olan yorum düzenlemeleri, raporlama standartları içeriğinde bulunmayan veya net olarak belirtilmeyen hususlar hakkında “uygulama birliğini” sağlamayı esas alan düzenleme yaklaşımı bakımından kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ve *adillik (eşitlik) ilkeleri* ile uyumlu olduğu değerlendirilmektedir.

2.18- Türkiye Finansal Raporlama Standartları ve Yorumlarının İlgili Olduğu Kurumsal Yönetim İlkesi/İlkeleri Kapsamında Özet Sunumu

Aşağıda yer alan Tablo 1’de Türkiye Finansal Raporlama Standartları ve Yorumlarının ilgili olduğu kurumsal yönetim ilkesi/ilkeleri çerçevesinde özet sunumu yer almaktadır.

Tablo 1: Türkiye Finansal Raporlama Muhasebe Standartları ve Yorumlarının İlgili Olduğu Kurumsal Yönetim İlkesi/İlkeleri

Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TMS) ve Yorumlarının İlgili Olduğu Kurumsal Yönetim İlkeleri	Şeffaflık İlkesi	Hesap Verebilirlik İlkesi	Sorumluluk İlkesi	Adillik (Eşitlik) İlkesi
TFRS-1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması Standardı	*			*
TFRS-2 Hisse Bazlı Ödemeler Standardı	*			*
TFRS-3 İşletme Birleşmeleri Standardı	*		*	
TFRS-4 Sigorta Sözleşmeleri Standardı	*			
TFRS-5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler Standardı	*			*
TFRS-6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi Standardı	*		*	
TFRS-7 Finansal Araçlar: Açıklamalar Standardı	*			
TFRS-8 Faaliyet Bölümleri Standardı	*	*		
TFRS-9 Finansal Araçlar Standardı	*			
TFRS-10 Konsolide Finansal Tablolar Standardı		*	*	
TFRS-11 Müşterek Anlaşmalar Standardı			*	
TFRS-12 Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar Standardı	*			*
TFRS-13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü Standardı	*	*		
TFRS-14 Düzenlemeye Dayalı Erteleme Hesapları Standardı	*		*	
TFRS-15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardı	*	*		
TFRS-16 Kiralamalar Standardı	*	*		
Türkiye Finansal Raporlama Standartları Yorumları (TFRSY)	*			*
TFRS ve Yorumlarının İlgili Olduğu Kurumsal Yönetim İlke Sayısı	14	5	5	5

Türkiye Finansal Raporlama Standartları ve yorumlarının kurumsal yönetim ilkeleri çerçevesinde özet sunumunun yer aldığı Tablo 1 incelendiğinde şeffaflık ilkesine uyum ile ilgili açıklamaların 14 farklı standartta, *hesap verebilirlik*, *sorumluluk* ve *adillik (eşitlik) ilkelerine* uyum ile ilgili açıklamaların ise ayrı ayrı 5 farklı standartta yer aldığı tespit edilmiştir. Finansal raporlama standart yorumlarının, raporlama standartlarında bulunmayan veya net olarak ortaya koyulmayan konular hakkında “uygulama birliğini” sağlamayı esas alan düzenleme yaklaşımı bakımından

ise şeffaflık ve adillik ilkeleri ile ilgili olduğu değerlendirilmiştir. Bu sonuç her bir finansal raporlama standardının ilgili olduğu düzenleme amacı ile son derece ilgilidir. Finansal raporlama standartlarının düzenlenme amaçları işletmelerde kurumsal yönetim anlayışının yerleşmesi ve ilkelerin uygulanmasında katkı sağladığı ifade edilebilir. Ayrıca finansal raporlama standartlarının çoğunlukla ilke bazlı düzenlemeler içermesi kurumsal yönetim anlayışının gelişimi noktasında önemli bir husus olduğunu değerlendirmekteyiz.

SONUÇ

Kurumsal yönetim anlayışı tüm menfaat sahiplerinin haklarını gözeten, yasalara ve etik değerlere uygun bir yönetim anlayışının işletmelerde hayat bulmasını hedefleyen, sorumlu ve çağdaş bir yönetim anlayışıdır. Bugün halka açık şirketlerde kurumsal yönetim anlayışına uyum durumu, kurumsal yönetim uyum raporları ile kamuoyuna açıklanmasına yönelik yasal düzenlemeler küresel ölçekte gerçekleştirilmiştir. Kurumsal yönetim anlayışı yakın geçmişte küresel ölçekte yaşanan mali iflaslara, yolsuzluk ve suistimale dayalı problemlere bir çözüm, sığınacak bir liman olarak görülmekte, muhasebe ve denetim mesleklerinde kaybolan itibarın geri kazanılması, şirket yönetimlerine ve mali piyasalara güven ve istikrarın getirilmesi noktasında çok önemli bir işlev görmektedir. Bu kapsamda da her bir ülke kendi mevzuatlarına, yönetim yapılarına ve kültürel değerlerine uygun kurumsal yönetim rehberi, uygulama kodu veya ilgili yasaları geliştirerek yürürlüğe sokmuşlardır. Öyle ki ülkeler borsalarında başarılı kurumsal yönetim uygulamalarına sahip şirketler için bir endeks oluşturarak bu anlayışın gelişimini teşvik etmektedirler. Ancak bir yönetim anlayışının işletmede geçerli olabilmesi sadece yönetim modeline uygun yasal düzenlemenin yapılması ile söz konusu olamaz. Bu anlayışın gelişimine katkı sağlayacak tüm işletme süreçlerinde benzer yaklaşımların (kontrol, denetim, finansal raporlama gibi) ve hukuki düzenlemelerin gerçekleştirilmesi esastır. Mali bilginin gerçeğe uygun, karşılaştırılabilir ve zamanlı sunumunu esas alan finansal raporlama standartları da kurumsal yönetim anlayışının gelişimine önemli katkıları söz konusudur.

Küresel alanda raporlama süreçlerinde uyumu, mali bilginin tüm menfaat sahiplerine güvenilir, doğru, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir bir biçimde hazırlanmasını amaçlayan standartlar, kurumsal yönetim anlayışının uygulanması ve uygulama devamlılığının sağlanmasında

önemli bir işlev görmektedir. Zira güvenilir ve gerçeğe uygun bilgi kurumsal yönetim anlayışının temelini oluşturmaktadır. Çalışmada Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ve bu standart düzenlemelerinde uygulama birliğini sağlamaya yönelik açıklamaların yer aldığı yorum standartları kapsamında kurumsal yönetim anlayışı ilkeleri ile ilgili olan düzenlemelerin tespiti gerçekleştirilmiştir. Yapılan inceleme neticesinde raporlama standartlarında yer alan düzenlemelerin en çok şeffaflık ilkesi ile ilgili olduğu ve eşit sayıda hesap verebilirlik, sorumluluk ve adillik ilkeleri ile ilgili düzenlemelerin yer aldığı görülmüştür. Bu standartlar kurumsal yönetim anlayışının uygulanmasına ve gelişimine katkı sağlayan düzenlemelerdir. Bu noktada işletme yönetimlerinin denetim ve kontrol süreçlerinde sürdürülebilir bir yaklaşımla etkin bir sistem oluşturması finansal raporlama standartlarının kurumsal yönetim anlayışı kapsamında uygulama devamlılığını sağlayabilecektir. Finansal Raporlama Standartlarında kural bazlı düzenlemelerden öte, mali işlemin durum ve şartlarına uygun ilke bazlı düzenlemelerin esas alınması ve şirket yönetimlerine düzenleme amacına uygun makul çözüm yollarına ilişkin takdir yetkisinin geliştirilmesine yönelik çabaların kurumsal yönetim anlayışının ruhuna uygun olacağı çalışma yazarları tarafından değerlendirilmektedir.

KAYNAKÇA

- AKDOĞAN, N. (2007). *"Türkiye Muhasebe/ Finansal Raporlama Standartlarının Uygulanma Süreci: Sorunlar, Çözüm Önerileri"*. Mali Çözüm Hakemsiz Yazılar. 80, ss.101-117.
- AKTAN, C. C. (2013). *"Kurumsal Şirket Yönetimi"*. Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi. Cilt 5. Sayı 1. ss. 150-191.
- ATAMAN, B., GÖKÇEN ,G., CAVLAK, H., CEBECİ Y. (2017). *"Kurumsal Yönetim Algısı İle Kurumsal Yönetim Notu Arasındaki*

- İlişkinin Analizi*". Maliye ve Finans Yazıları. Cilt:1. 107. ss.161-185.
- ATAMAN, B., CAVLAK, H. (2016). "Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Kurumsal Yönetim İlişkisi: Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi'ne Tabi Halka Açık Şirketlerde Bir Anket Çalışması". Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi. 9 (3). ss.209-240.
 - COŞKUN, A. E., AKCAN A. F. (2018). "Kurumsal Yönetişim İlkelerinin Benimsenmesinin Örgütsel Çekiciliğe", Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi İktisadi ve İdari bilimler Fakültesi Dergisi. Cilt:2. 1. ss.64-75.
 - KALAYCI, E., ÖZPEYNİRCİ R. (2014). "Kurumsal Yönetim Anlayışı Temelinde Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflık İlkelerinin Muhasebe Bilgi Sistemine Yansımaları". International Conference On Eurasian Economies. 1-9.
 - Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (KGK). (<https://www.kgk.gov.tr>). Erişim tarihi:02 Ocak 2020.
 - KARABAYIR, M.E., ERTUGAY, E. (2010). "Finansal Raporlama Standartlarının Dünü ve Bugünü". Ankara Sosyal Bilimler Dergisi. ss.195-198.
 - ÖZTÜRK, M. B., DEMİRGÜNEŞ K. (2008). "Kurumsal Yönetim Bakış Açısıyla Entelektüel Sermaye", Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. 19, 395-411.
 - PAMUKÇU, F. (2011). "Finansal Raporlama ile Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflıkta Kurumsal Yönetimin Önemi". Muhasebe ve Finansman Dergisi (MUFAD). ss.133-148.
 - ŞAVLI, T. (2016). *UFRS 15 Kapsamında Açıklama ve Örneklerle Hasılatın Raporlanması*. İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası.18.
 - Türk Ticaret Kanunu, 12.04.2020.
 - Türk Sanayicileri ve İş İnsanları Derneği (TÜSİAD). (2002). "Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Kodu: Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi". (<https://www.tusiad.org/tr/yayinlar/raporlar/item/1877-kurumsalyonetim-%09en-iyi-uygulama-kodu-yonetim-kurulunun-yapisi-ve-isleyisi>). Erişim tarihi : 30 Mart 2020.
 - Türkiye Finansal Raporlama Standartları ve Yorumları (TFRS). (<https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/10239/TMS/TFRS-2020-Seti>). Erişim tarihi: 12 Nisan 2020.