

Finansal

tablolarınız

"dürüst resim"

ilkesine

uygun

mu?

Finansal tablolarda "dürüst
resim" ("true and fair")
ilkesine dair bir rehber

Cari yıl taahhütlerinin oluşturulmasına ve karbon
kullanımının iş yapmanın bir maliyeti olarak
değerlendirilmesine ilişkin bilgileri içerir

İçindekiler

Bağlam

3

Yönetici Özeti

5

Giriş

7

Mevcut Mevzuatta
"dürüst resim" ("true
and fair") ilkesi

Senaryolar

9

Senaryo 1:
Finansal
tabloları ek
bilgilerin dahil
edilmesi

11

Senaryo
2: Karbon
kullanımına ilişkin
sorumluluğu
üstlenmeye
yönelik
taahhütlerde
bulunulması

Harekete geçin

17

Cari dönem
karbon
kullanımına ilişkin
taahhütlerde
bulunmak için
somut adımlar

23

Teşekkür

Yönetici özeti

İklim krizi etkisini artırarak devam ediyorken, şirket yönetim kurullarının acilen ihtiyaç duyulan değişimi yönlendirme yetisine —ve sorumluluğuna— sahip olduğu artık yaygın olarak kabul görmektedir. Öte yandan, şirketler tarihsel olarak karbon, doğal varlıklar ve ücretsiz (veya düşük ücretli) iş gücü gibi kaynaklardan, bu kaynakların maliyetini toplam kârlarına dahil etmeden yararlanmışlardır. Sonuç olarak, giderek artan bu maliyetler toplum tarafından üstlenilmektedir.

Sürdürülebilirlikle bağlantılı sorunlara yönelik artan ilgi, bu konuların etkili biçimde ele alınmasının önemini ortaya koymaktadır. Finansal raporlar söz konusu olduğunda, birçok yönetici sürdürülebilirliği “dürüst resim” (true and fair) ilkesi bağlamında dikkate alma yükümlülüklerinin farkında olmayabilir. Yöneticiler ayrıca, faaliyetlerinin gerçek maliyetini içeren taahhütlerde bulunmayı da tercih edebilirler.

Bu tür bilgiler finansal tablolara dahil edilebilir; örneğin yöneticiler, a) ücreti ödenmeyen (ya da düşük ödenen) kaynakların kullanımının, şirketin finansal durumunun dürüst resim ilkesine uygun bir şekilde yansıtılması için gerekli olduğu veya b) bu kaynakların kullanımının bedelini ödeme sorumluluğunu üstlenmeleri gerektiğini değerlendirebilir. Finansal tablolar, hesap verebilirliği artırmak için güçlü bir araçtır ve bu bilgilerin dahil edilmesi, çağımızın en acil sorunlarına çözüm üretmek için gerekli karar alma süreçlerini hızlandırabilir.

Birleşik Krallık’ta bu çözüm, finansal tabloların sürdürülebilirlik bağlamında “dürüst resim” (true and fair view) sunması gerekliliğine ilişkin 2024 başlarında yayımlanan güncel bir hukuki görüş yazısı ile ivme kazanmıştır.

Söz konusu hukuki görüş yazısı; şirket yöneticilerinin, finansal tablolarda şirketin durumunu doğru ve dürüst bir şekilde yansıtmasının önemini vurgulamaktadır. Bu durum, zımni yükümlülüklerin (constructive obligations) ve sürdürülebilirlikle bağlantılı maliyetlerin kâr ve zarar tablosuna dahil edilmesini de kapsamaktadır. Türkiye’de buna eşdeğer bir görüş yazısı bulunmasa da Türk mevzuatı da yıllık raporların; şirketin özkaynaklarını, mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını doğru ve dürüst bir şekilde (true and fair view) yansıtmasını şart koşturmaktadır.

Bu rehber; anonim şirketlerde yönetim kurullarının (limited şirketlerde müdürlerin), hazırladıkları raporların sürdürülebilirlik meseleleri bağlamında dürüst resim ilkesine uygun sunup sunmadığını değerlendirmelerine yardımcı olmayı ve iklim değişikliğiyle mücadele için gereken aciliyeti yansıtan adımlar atmalarını sağlamayı amaçlamaktadır. Bu doğrultuda rehber, yönetim kurulunun 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun (TTK) 515. maddesindeki gereklilikler çerçevesinde, şirketin finansal tablolarına uygun ek bilgileri nasıl dahil edebileceğini açıklamaktadır.



Rehber, öncelikle Türk şirketler hukuku ve mevcut finansal raporlama standartları bağlamında dürüst resim ilkesini açıklayarak başlamaktadır.



Rehber, devamında yönetim kurulu için geçerli olabilecek birbiriyle ilişkili iki alternatif senaryoyu ortaya koymaktadır. Birincisi; dürüst resim ilkesine uygun bir görünüm sunmak amacıyla, finansal tablolara ilişkin dipnotlarda ek bilgilere yer verilmesinin değerlendirildiği durumdur. İkincisi ise yönetim kurulunun, taahhütlerini finansal tablolar üzerinde mali sonuçlar doğuracak şekilde yapılandırmayı seçtiği durumdur.



Rehber, yönetim kurullarının şu amaçlarla izleyebileceği bir dizi adımla sona ermektedir: a) dürüst resim ilkesine uygun finansal tablolar oluşturmaya yönelik yasal gerekliliklere uyum sağlamak ve b) mevcut muhasebe standartlarını kullanarak güncel uygulamaların ötesine geçen eylemleri değerlendirmek ve cari yılda kullanılan karbonun sonuçlarına ilişkin sorumluluk üstlenmek.

Bu rehber, özellikle iklim değişikliğinin ve düşük karbonlu ekonomiye geçişin getirdiği zorlukları ele almaktadır; ancak buradaki yaklaşım, sürdürülebilirlikle ilgili diğer kritik sorunlara da uygulanabilir.

Bu projenin yürütücüsü olarak Social Value International (SVI) ve Social Value Türkiye, sürdürülebilirlik meseleleri bağlamında "dürüst resim" ilkesi gerekliliğini anlamak isteyen tüm şirket yöneticileriyle iş birliği yapmaktan memnuniyet duyacaktır. Söz konusu yöneticilerin bu rehberi okumaları ve pratik adımları izlemeleri teşvik edilmektedir. Daha fazla bilgiye [SVI'nın web sitesinden](#) ulaşılabilir veya socialvalueturkiye@gmail.com adresi üzerinden iletişime geçilebilir.

Giriş

Bu rehber kimlere hitap etmektedir?

Bu rehber, başta Türkiye Muhasebe Standartları (TMS), Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ve Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) uyarınca finansal tablo hazırlamakla yükümlü olan yönetim kurulları için yazılmıştır. Bu rehberde “şirket” terimi, sermaye şirketlerini, özellikle anonim şirketleri ve limited şirketleri ifade etmek için kullanılmıştır. Rehber, finansal tabloların doğru ve dürüst bir görünümü sunabilmesi için sürdürülebilirlik meselelerine ilişkin bilgilerin gerekli olduğuna karar vermiş olan yönetim kurulu üyeleri ve limited şirket müdürleri gibi karar vericileri desteklemeyi amaçlamaktadır. Bu bağlamda rehber, özellikle iklim değişikliğinden ve düşük karbonlu ekonomiye geçişten kaynaklanan zorlukları ele almaktadır. Rehber, alınması gereken kararlara ve izlenmesi gereken süreçlere ilişkin genel bir çerçeve sunmakla birlikte, karbon kullanımının nasıl ölçüleceği veya değerlendirileceği konusunda detaylı bilgi içermemektedir.

Önemli not

Bu yayın, yalnızca ilgi duyulan konulara ilişkin genel rehberlik amacıyla hazırlanmıştır ve profesyonel tavsiye niteliği taşımamaktadır. Bu yayının içeriğindeki herhangi bir hususa dayanarak bir işlem yapmadan veya işlem yapmaktan kaçınmadan önce, konuya özel profesyonel danışmanlık alınması tavsiye edilir. Bu projenin yürütücüsü olan Social Value International ve Social Value Türkiye, bu yayındaki herhangi bir materyal sonucunda bir kişinin bir eylemde bulunması veya eylemden kaçınması nedeniyle meydana gelebilecek hiçbir kayıp veya zarar için sorumluluk kabul etmez.

İklim değişikliği, karşı karşıya kalınan pek çok küresel sorundan yalnızca biridir; karbondioksit, sera gazı emisyonlarının ana nedenlerinden biri olsa da tablonun sadece bir parçasını oluşturmaktadır. Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları’nda vurgulanan diğer konular için de acil adımlar atılması gerekmektedir. Bu durum göz önünde bulundurularak, bu rehberde özetlenen yaklaşım diğer kritik sorunların ele alınmasında da uygulanabilir. Zaman içerisinde diğer tamamlayıcı rehberler de yayımlanacaktır.

Bu rehbere neden ihtiyaç duyuluyor?

İklim değişikliğinin sonuçlarını görmezden gelmek artık imkansızdır ve iş dünyasının bu değişimdeki önemli rolü artık geniş çapta kabul görmektedir. Yönetim kurulu üyeleri ve yöneticiler gibi şirket karar vericileri, işletmelerin iklim değişikliğine olan etkilerini raporlamaları yönündeki artan gerekliliklerin ve işletmelerin karşı karşıya olduğu ilgili risklerin farkında olabilirler. Ancak, bu meselelerin finansal tabloların dürüst bir resim sunmasını sağlamadaki doğrudan ilgisi henüz tam olarak anlaşılamamış olabilir. Bu rehber, söz konusu zorluklara gereken aciliyetle yanıt verebilmek için mevcut seçenekleri ortaya koymayı amaçlamaktadır.

Rehber neleri içeriyor?

Rehber, yönetim kurulu üyelerinin iklim değişikliğiyle mücadele için gereken aciliyeti yansıtan adımlar atabilmeleri için bir yol ortaya koymaktadır. Türkiye’deki mevcut şirketler hukuku ve muhasebe standartlarına dayanarak, yönetim kurullarının ticari riskleri ve gelecekteki maliyetleri azaltmaları

için atabilecekleri pratik adımları sunar. Rehberde, "raporlamaya konu faaliyet yılına ait faaliyet maliyetlerine" ve dolayısıyla "geçmiş olaylara" odaklanılmaktadır.

Bu rehber, karar vericilerin karbon emisyonlarının sonuçlarını finansal tablolarında bir işletme maliyeti olarak tanıması açısından yol gösterici olacaktır. Bu, özellikle hesap verebilirliği artırmak ve karbon kullanımını hızla azaltmak için ihtiyaç duyulan kararları hızlandırmak adına güçlü bir mekanizmadır.

Bu çözüm, Birleşik Krallık'ta finansal tabloların sürdürülebilirlik bağlamında "doğru ve dürüst" olması gerekliliğine ilişkin yeni bir hukuki görüş yazısı ile tetiklenmiştir; bu durum, Türkiye bağlamında da karşılaştırmalı ve pratik bir öneme sahiptir. Söz konusu görüş yazısı, sürdürülebilirliğin dürüst resim ilkesi üzerindeki etkilerini ele alır ve:

- Yönetim kurulu üyelerinin, finansal tabloların içeriğinin doğru ve dürüst bir görünüm sunup sunmadığına ilişkin mevcut yasal sorumluluklarını teyit eder.
- Sürdürülebilirlik bağlamında ilgili muhasebe standartlarına (örneğin; varlıklarda değer düşüklüğü ve zımni yükümlülükler) dikkat çeker.
- Finansal tablolara ilişkin bir dipnot şeklinde olabilecek uygun açıklamalar üzerinde durur.
- Şirket yöneticilerinin, finansal tablolar üzerinde etki yaratacak zımni yükümlülükler oluşturmak amacıyla taahhütlerini kasten bu doğrultuda yapılandırmayı seçebileceklerini belirtir.

Önemli not

Dünyanın, düzenleme ve mevzuatların kapsayabileceğinden daha hızlı değiştiği günümüzde, bu rehber geleceği daha iyiye doğru değiştirmek için hızlı hareket edilmesini teşvik etmektedir. Bunun yanı sıra, işletmelerin ve kuruluşların küresel belirsizlikler karşısında dirençli ve hazırlıklı olmalarına yardımcı olabilir.

Mevcut mevzuatta "dürüst resim" (true and fair) ilkesi

Şirketler hukukunda

"Dürüst resim ilkesi", 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ("TTK") m. 515 çerçevesinde yönetim kurulunun finansal tabloları hazırlama ve m. 398(1) uyarınca bağımsız denetçinin denetim görevinin çerçevesini çizer.

"Dürüst resim ilkesi" başlıklı TTK m. 515'te finansal tabloların "malvarlığını, borç ve yükümlülüklerini, öz kaynaklarını ve faaliyet sonuçlarını tam, anlaşılabilir, karşılaştırılabilir, ihtiyaçlara ve işletmenin niteliğine uygun bir şekilde; şeffaf ve güvenilir olarak; gerçeği dürüst, aynen ve aslına sadık surette" yansıtması gerektiği öngörülmüştür. TTK m. 398(1)'de ise denetimin "şirketin ve topluluğun, malvarlıksal ve finansal durumunun 515 inci madde anlamında dürüst resim ilkesine uygun olarak yansıtılıp yansıtılmadığını" tespit edecek şekilde yapılacağı ifade edilmiştir.

TTK m. 515'in gerekçesi yukarıda anılan hükümleri takviye edici niteliktedir:

// Anglo-Sakson hukukunun ünlü üst hukuk kuralı "true and fair view" ilkesi bu suretle "dürüst resim" ilkesi olarak ifade edilmiştir. Dürüst resim ilkesi kanunî terimdir. Dürüst resim ilkesinin içeriği ve alt ilkeleri IFRS'yi aynen yansıtan Türkiye Muhasebe Standartları, öğreti ve mahkeme kararlarına doldurulur. Dürüst resim ilkesi bir üst hukuk kuralıdır. Yani bu ilkeye uymayan, bu ilkeyi yeteri kadar temsil etmeyen standart ve hükümleri bertaraf eder ve tabloyu çıkarandan ilkeye uygun hareketin yerine getirilmesini ister..."

Bu çerçevede ilgili muhasebe standartlarına uyulması finansal tabloların hazırlanmasında başlangıç noktası teşkil etmekle birlikte, bu durum finansal tabloların

dürüst resim ilkesine uygunluğunu sağlamak için tek başına yeterli olmayabilecektir. Dürüst resim ilkesine uygunluk açısından esas olan, finansal tabloların TTK m. 515 anlamında "şeffaf ve güvenilir olarak; gerçeği dürüst, aynen ve aslına sadık surette yansıtacak şekilde" hazırlanmış olmasıdır.

Finansal raporlama standartlarında

Türkiye'de kurulu şirketler, çeşitli kıstaslar çerçevesinde farklı finansal raporlama standartlarına tabi olabilmektedir. Dürüst resim ilkesi ise, şirketin tabi olduğu finansal raporlama standardından bağımsız olarak uygulanır¹. Bununla birlikte ilkenin yansımalarına finansal raporlama standartlarında da rastlanmaktadır.

Büyük çaplı şirketlerin tabi olduğu Türkiye Muhasebe Standartları ("TMS") / Türkiye Finansal Raporlama Standartları ("TFRS") çerçevesinde, dürüst resim ilkesinin bir görünümü olarak gerçeğe uygun sunum esasına, örneğin TMS 1 (Finansal Tabloların Sunuluşu) paragraf 15'te yer verilmektedir²:

// Finansal tablolar işletmenin finansal durumunu, finansal performansını ve nakit akışlarını gerçeğe uygun bir şekilde sunar. Gerçeğe uygun sunum; işlem, olay ve koşulların etkilerinin; varlıklara, yükümlülüklerle, gelir ve giderlere ilişkin olarak Kavramsal Çerçeve'de yer alan tanımlara ve finansal tablolara alma kıstaslarına uygun olarak gerçeğe uygun bir şekilde gösterilmesini gerektirir. TFRS'lerin uygulanmasıyla, gerektiğinde ek açıklamalar yapılarak gerçeğe uygun sunum sağlayan finansal tabloların ortaya çıkacağı varsayılır."

¹ Bkz. TTK m. 398(1), 515 ve geçici m. 1(5).

² Ayrıca bakınız Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı ("BOBİ FRS") 2021 Sürümü, Bölüm 1, paragraf 1.5.

Gerçeğe uygunluk ise finansal tabloların sunumunun "tam, tarafsız ve hatasız" olmasını ifade eder³.

TMS 1 paragraf 19'da istisnai olarak TFRS hükümlerinden sapmanın mümkün olduğu belirtilir⁴:

"İşletme yönetimi çok nadir durumlarda, bir TFRS'de yer alan hükme uyum sağlamanın, finansal tabloların Kavramsal Çerçeve'de yer alan amacıyla çelişki yaratacak şekilde yanıltıcı olacağı sonucuna ulaşabilir. Bu durumda işletme, ilgili mevzuat tarafından zorunlu kılınması veya yasaklanması halinde, [aşağıda] belirtilen şekilde ilgili hükmü uygulamaz."

Bu bağlamda TTK m. 515'in gerekçesinden ve TTK geçici m. 1(5) hükmünden hareketle, dürüst resim ilkesinin bir üst hukuk normu olarak nitelendirildiği ve ilkeye uygun olmayan standartlar ile hükümlere göre öncelikli olarak uygulanacağı vurgulanmalıdır. Üstelik iklimle ilgili hususların ve bunun toplumsal etkilerinin finansal olarak önemi giderek daha fazla kabul görmektedir. Bu durum karşısında bu bağlamdaki sapmalara daha sık ihtiyaç duyulması mümkündür.

Bu rehber, mevcut muhasebe standartlarından sapmayı konu almamaktadır. Aksine, yönetim kurulu üyelerine TFRS ve sair muhasebe standartları içinde kalarak uygun gördükleri ilave bilgilerin finansal tablolara eklenebilmesi konusunda yol göstermeyi hedeflemektedir.

Rehberin takip eden bölümlerinde sürdürülebilirlik bağlamında dürüst resim ilkesine uyumun nasıl sağlanabileceğine dair iki senaryo üzerinde durulmaktadır. İlk senaryoda yönetim kurulu üyeleri, ilave bilginin finansal tablolara dipnot olarak eklenmesinin dürüst resim ilkesinin gereği olup olmadığını değerlendirebilecektir. İkinci senaryoda ise yönetim kurulu üyeleri, –sürdürülebilirlikle bağlantılı– taahhütleri şirket finansal tablolarını etkileyecek bir biçimde kurgulayabilir, ki bunun da bir dipnot hâlinde açıklanması en uygun seçenek olabilir.

³ Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve (2018 Sürümü), paragraf 2.13; ayrıca bkz. BOBİ FRS 2021 Sürümü, Bölüm 1.10.

⁴ Ayrıca bkz. BOBİ FRS 2021 Sürümü, Bölüm 1, paragraf 1.6.

Senaryo 1: Finansal tablolara ek bilgilerin dahil edilmesi

Dürüst resim esasına uygun bir görünüm sunmak amacıyla finansal tablolara ilave bilgiye yer verilip verilemeyeceğine ilişkin karar, çeşitli hususlara bağlıdır. Bu kapsamda TMS 1’de yer alan bazı hükümlere dikkat çekilebilir. TMS 1 para. 15’te gerçeğe uygun sunumun ek açıklamalar yapılmasını gerekli kılabilceği belirtilmiştir. Ek açıklama ihtiyacı değerlendirilirken dikkate alınacak hususlardan biri, finansal tabloların söz konusu ek açıklamalar olmadan şirketin finansal durum ve performansının anlaşılması konusunda yeterli olup olmadığıdır. Zira finansal tablolar tüm önemli bilgileri sunmak üzere tasarlanmamıştır.

Finansal tabloların kapsamı daha ziyade şu nitelikteki bilgilerle sınırlıdır:

- Varlıklar, yükümlülükler, gelirler, giderler veya özkaynaklarla ve dolayısıyla geçmiş olaylarla ilgili olan bilgiler; ve
- Finansal tablo kullanıcılarının işletmeye kaynak sağlama kararlarında faydalı olabilmesi için belirli bir gerçekleşme olasılığı eşliğini karşılayan bilgiler.

Yanıltıcı olmamak ve zorunlu olarak sunulması gereken diğer bilgilerle çelişmemek kaydıyla, finansal tablolarda ilave bilgiye yer verilmesini engelleyen bir kural bulunmamaktadır.

Ayrıca denetçiler, dürüst bir resmin sunulmasını sağlamak için gerekli olduğunu düşündükleri açıklamaların yapılmasını talep edebilirler. Ancak yöneticiler tarafından önerilen açıklamalara, önemsiz oldukları ve bu nedenle gerekli olmadıkları gerekçesiyle karşı çıkmamaları beklenir. Hangi bilginin önemli olduğuna karar verme noktasında nihai yetki ve sorumluluk, TTK çerçevesinde finansal tabloları dürüst resim ilkesine uygun olarak düzenlemekle yükümlü olan yönetim kuruluna aittir.

Dürüst resim

Finansal tablo kullanıcıları kimlerdir?

Kavramsal Çerçeve'nin "Terimlere İlişkin Tanımlar" bölümü, genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcılarını şu şekilde tanımlamaktadır:

■ Mevcut ve potansiyel yatırımcılar, borç verenler ve kredi veren diğer taraflardır".

Bununla birlikte finansal tablolar kamu kurumları, tüketiciler ve geniş anlamda toplum için de kimi yönlerden faydalı bulunabilir (Kavramsal Çerçeve 1.10).

Yönetim kurulu, karbon kullanımına ilişkin bilgileri çeşitli nedenlerle kullanıcılar açısından önemli (material) olarak değerlendirebilir:

- İşletmelerin (karbon, doğal kaynaklar veya insan emeği gibi) bedeli tam olarak ödenmemiş kaynakları kullandığına dair farkındalık artmaktadır ve bu maliyetleri görmezden gelmek artık eskisi kadar kolay değildir. Tüketiciler, tedarikçiler ve müşteriler bu maliyetlerin gizli olduğunun giderek daha fazla farkına varmaktadır. Oysa iklim değişikliği, biyolojik çeşitlilik kaybı ve artan eşitsizlik gibi etkiler yoluyla bu maliyetler toplumun bütünü tarafından üstlenilmektedir.
- İklim değişikliği küresel ölçekte kabul gören ekonomik nitelikli bir krizdir. Bu nedenle, işletmenin iklim değişikliğine yaptığı ilave katkının finansal tablo kullanıcıları açısından önemli olduğu ileri sürülebilir. Aynı şekilde, bir şirketin iklim değişikliğine katkısını azaltma performansı ve bu değişimden kaynaklanabilecek gelecekteki maliyet artışı risklerine karşı işletmeyi koruma düzeyi de önemlidir.

Bu bilgiler nerede açıklanır?

Dürüst resim ilkesine uygun bir görünüm sağlamak için gerekli görülen her türlü bilgi, finansal tablolara ilişkin dipnotlarda açıklanır.

Eğer şirket bağımsız denetime tabi ise ve ilave bilgiler, yöneticilerin kullanılan karbonun maliyetine ilişkin en iyi tahminini içeriyorsa, bu bilginin desteklenmesi gerekir (örneğin, Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (TSRS) 2 İklimle ilgili Açıklamalar hükümleri gereği beyan edilen iç karbon fiyatına ilişkin tahminlere atıf yapılarak).

Denetçi, tahmini maliyetin ölçümünde önemli belirsizlik bulunduğunu ve bilginin doğrulanabilir olmadığını değerlendirirse, bu durumda söz konusu bilgi finansal tablo dipnotları yerine yönetim kurulu faaliyet raporunda açıklanabilir.

⁸ Further information on the reasonableness of Accounting Estimates is available in International Auditing Standard ISA 540 Auditing Accounting Estimates and Related Disclosures.

Senaryo 2: Karbon kullanımına ilişkin sorumluluğu üstlenmeye yönelik taahhütlerde bulunulması

İşletmelerin, sürdürülebilirlikle bağlantılı taahhütlerde bulunarak faaliyetlerinin etkilerine ilişkin sorumluluk üstlenmelerinin çeşitli yolları bulunmaktadır. Birçok işletme, net sıfır hedefleri belirleyerek gelecekteki karbon kullanımını azaltma yönünde taahhütte bulunmuştur.

Ancak bu rehber, geleceğe yönelik taahhütlerden ziyade, cari dönem veya önceki bir yıla (muasebe standartlarının ifadesiyle "geçmiş olaylara") ilişkin taahhütlerin ele alınmasına odaklanmaktadır.

Bu rehber, karbon kullanımının sonuçlarına ilişkin sorumluluğu üstlenmeye yönelik belirli bir taahhülle ilgilidir. Buna örnek olarak şu ifade verilebilir:

"Yönetim kurulu, iklim değişikliğinin işletme üzerindeki sistemik risklerini ve toplum üzerindeki maliyetlerini dikkate alarak, cari yıla ilişkin karbon kullanımının sonuçlarına bağlı sorumluluğu şirket adına üstlenir."

Yukarıda verilen örnekte, cari yıldaki karbon kullanımının sonuçlarına ilişkin sorumluluğu üstlenmeye yönelik, ekonomik kaynakların işletmeden çıkacağı (veya devredileceği) yönünde bir beklenti olduğu anlamına gelir. Bu da genellikle bir ödeme şeklinde gerçekleşir..

Dürüst resim

Taahhütler ve yükümlülüklerle ilişkin temel tanımlar:

Aşağıdaki tanımlar önemlidir ve TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar standardından alınmıştır.

II Karşılık: gerçekleşme zamanı veya tutarı belli olmayan yükümlülüktür.

Yükümlülük: Geçmiş olaylardan kaynaklanan ve ifası halinde ekonomik fayda içeren kaynakların işletmeden çıkmasına neden olacak mevcut yükümlülüktür.

Zimni kabulden doğan yükümlülük: İşletmenin aşağıda yer alan fiillerinden kaynaklanan yükümlülüktür:

1. Geçmişteki uygulamalar, yayımlanmış politikalar veya yeterince belirli cari açıklamalarla, işletmenin belirli sorumlulukları üstleneceğini diğer şahıslara taahhüt etmesi ve
2. Bunun sonucunda, işletmenin bu sorumlulukları yerine getireceği konusunda diğer şahıslar nezdinde geçerli bir beklenti yaratmış olması."

TMS 37'ye göre:

II Karşılıklar

14 Bir karşılık, aşağıda yer alan koşulların varlığı halinde finansal tablolara yansıtılır:

- a. Geçmiş bir olaydan kaynaklanan mevcut bir yükümlülüğün (hukuki veya zimni) bulunması;
- b. Yükümlülüğün yerine getirilmesi için ekonomik fayda içeren kaynakların işletmeden çıkmasının muhtemel olması;

- c. Yükümlülük tutarının güvenli bir biçimde tahmin edilebiliyor olması. Bu koşulların karşılanmaması durumunda, herhangi bir karşılık finansal tablolara yansıtılmaz.

Geçmişteki olay

17 Mevcut bir yükümlülük doğuran geçmişteki bir olay, sorumluluk doğuran olay olarak adlandırılır. Bir olayın sorumluluk doğuran olay olarak nitelendirilmesi için, işletmenin söz konusu olayın doğurmuş olduğu yükümlülüğü yerine getirmekten daha gerçekçi bir seçeneğinin olmaması gerekir. Sözü edilen durum sadece aşağıdaki koşullarda oluşur:

- a. Yükümlülüğün yerine getirilmesinin kanunen zorunlu olması veya
- b. Olayın (işletmeye ait bir olay da olabilir), söz konusu işletmenin ilgili yükümlülüğü yerine getireceğine dair diğer taraflar nezdinde geçerli beklentiler yarattığı, zimni kabulden doğan bir yükümlülük olması

21 İlk aşamada herhangi bir yükümlülük doğurmayan bir olay, kanunda meydana gelen değişiklik veya işletmenin bir fiilinin (örneğin; yeterince belirgin kamu açıklamaları) zimni olarak kabulden doğan bir yükümlülük doğurması sebepleriyle, daha sonra bir yükümlülük oluşturabilir. Örneğin; çevresel hasarların olduğu durumlarda, sonuçların düzeltilmesine ilişkin olarak herhangi bir yükümlülük doğmayabilir. Ancak, yeni bir kanun, mevcut bir hasarın düzeltilmesini gerektirdiği veya işletmenin kendisi için zimni bir yükümlülük yaratarak hasarın düzeltilmesi ile ilgili kamusal anlamda bir sorumluluk yüklediği durumlarda, hasarın oluşması sorumluluk oluşturan bir olay haline gelir."

Yönetim kurulu neden böyle bir taahhütte bulunur?

Yönetim kurulu, cari yılda tüketilen karbonun sorumluluğunu üstlenmeye yönelik bir taahhütte bulunarak ve diğer taraflar nezdinde bu sorumluluğun yerine getirileceğine dair geçerli bir beklenti oluşturarak, rekabet gücünü koruyacak kararları teşvik etmek amacıyla bilinçli olarak zımni bir yükümlülük yaratmaktadır. Bu yaklaşım, karbon tüketiminin "işletme faaliyetlerinin bir maliyeti" olduğunu kabul eder ve yöneticilerin şirketin dışsalıklarını "içselleştirdiği" anlamına gelir.

Bu adım yasal bir zorunluluk değildir; ancak ilave bir maliyeti gönüllü olarak üstlenmenin gelecekteki strateji ile operasyonlara odaklı güçlü gerekçeleri vardır:

- Yeniliği hızlandırmak ve dayanıklılığı artırmak: Her yıl bir ödeme yapılması, dikkatleri bu konuya yoğunlaştıracak ve karbon kullanımını (dolayısıyla gelecekteki ödemeleri) mümkün olan en hızlı şekilde azaltmaya yönelik kararları hızlandıracaktır. Bu da inovasyonu teşvik eder ve işletmeyi düşük karbonlu ekonomiye karşı geleceğe hazır hâle getirir.
- Güvenilirliği artırmak ve liderlik sergilemek: Bu adımın atılması, iklim krizine karşı ciddi bir taahhüt sergilendiğini gösterir ve iklimi önemli bir iş riski olarak gören paydaşlar nezdinde güvenilirliği artırır.

Ayrıca, bu yaklaşım işletme faaliyetlerini yönetim kurulu üyelerinin kişisel değerleriyle de uyumlu hâle getirebilir.

Ödenecek tutar nasıl hesaplanır?

Ödenecek tutar, verilen taahhüdün niteliğine bağlıdır. Karar yönetim kuruluna ait olmakla birlikte, yönetim kurulunun hem işletme hedefleri hem de görev ve sorumluluklarıyla uyumlu iş kararlarını destekleyen tutarlı bir yaklaşım benimsemesi gerekir.

Örneğin, taahhüt kullanılan karbonun toplumsal sonuçlarına ilişkin sorumluluğu üstlenmek ise, uygun değerlendirme temeli karbonun sosyal maliyeti yaklaşımı olacaktır. Karbonun sosyal maliyetinin hesaplanmasına yönelik birçok yöntem bulunmakta ve bu yöntemler sürekli gelişmektedir. Şeffaf ve dayanakları açıklanabilir bir yaklaşım, güvenilir bir temel sağlayacaktır.

Ödeme kime yapılır?

Yükümlülük, belirli bir üçüncü tarafa ödeme yaptıktan ziyade, bir sorumluluk kapsamında ödeme yapma yükümlülüğüdür. Karşılık muhasebeleştirildiği anda ödeme, söz konusu sorumlulukla ilgili daha genel bir kuruluşlar veya kişiler grubuna yönelik olabilir.

TMS 37'nin 20. Paragrafı uyarınca:

" Bir yükümlülük her zaman için, ilgili yükümlülüğün yerine getirilmesi gereken karşı bir taraf içerir. Ancak, yükümlü olunan tarafın kimliğinin bilinmesi gerekli değildir – aslında yükümlülük genel olarak kamuya da olabilir. Yükümlülük her zaman için başka tarafa karşı bir taahhüt içerdiğinden, raporlama dönemi sonundan önceki bir tarihte, bu karardan etkilenecekler işletmenin sorumluluklarını yerine getireceğine dair geçerli bir beklenti oluşturacak şekilde ve yeterince belirgin bir biçimde iletilmiş olmadıkça, ilgili işletme veya yönetim kurulu kararı raporlama dönemi sonu itibarıyla zımni olarak kabulden doğan bir yükümlülük doğurmaz."

Karbon kullanımının sosyal maliyetine ilişkin bir ödeme söz konusuysa, yükümlülük uygun bir iklim restorasyon programına yönelik olabilir ve yöneticiler ödeme anında hangi spesifik programın seçileceğine karar verebilirler.



Şirket bu taahhülle ilgili bir ödeme yapmışsa, halihazırda bir kaynak çıkışı gerçekleşmiş demektir. Bu durumda ödeme, bir gider olarak muhasebeleştirilir ve kâr-zarar tablosuna dahil edilecektir.

Eğer yönetim kurulu üyelerinin kararları bir yükümlülük oluşturmuşsa, bu yükümlülük bilançoda bir karşılık ve kâr-zarar tablosunda bir gider olarak gösterilmelidir.

Ancak taahhüt, zımni bir yükümlülük veya karşılık olarak muhasebeleştirilmeyi gerektirmese dahi üyeleri 'doğru ve dürüst bir görünüm' sunmak adına bu bilginin finansal tablolara dahil edilmesi gerektiğini savunabilirler. Bu durum şu hallerde söz konusu olabilir:

- Güvenilir bir tahmin yapmanın mümkün olmadığı ve bir zımni yükümlülük bulunmasına rağmen bunun bir "karşılık" olarak muhasebeleştirilemediği durumlar.
- Sorumluluğun yerine getirileceğine dair henüz geçerli bir beklentinin oluşmadığı durumlar. Örneğin; taahhüdün net bir şekilde ifade edilmemiş olması, geçmişte bu tür ödemelerin yapıldığına dair bir sicilin (uygulamanın) bulunmaması veya taahhüdün diğer taraflara bildirilmemiş olması.

Bu durum şu anlama gelmektedir: Eğer ilk yıl içerisinde taahhüt kamuoyuna açıklanmamışsa ve sorumluluğun yerine getirileceğine dair geçerli bir beklenti oluşmamışsa, yönetim kurulu üyeleri yine de "doğru ve dürüst bir görünüm" sunmak adına bu bilgiyi finansal tablolara bir dipnot olarak eklemeye karar verebilir.

- Bu bilginin açıklanacağı en uygun yerin bir dipnot olmasının bazı avantajları bulunmaktadır:
- Bilanço ve kâr-zarar tablosu üzerinde doğrudan bir etki yaratmaz;
- Bilginin "dürüst resim ilkesine uygun görünüm" sunmak için gerekli olduğu konusunda denetçi ve

diğer taraflarla mutabık kalmak daha kolay olabilir;

- İşletme için bir sinyal görevi görür ve yükümlülük bilançosu ve kâr-zarar tablosunu etkileyecek boyuta gelmeden önce, bu yükümlülüğün miktarını azaltacak adımlar atmak için zaman kazandırır;
- Ayrıca, yükümlülüğün nasıl yerine getirileceğine ve kime ödeme yapılacağına karar vermek için zaman sağlar. Bu, yönetim kurulunun yetkisinde olan bir karardır. TMS 37 bir ekonomik kaynağın devrini gerektirdiğinden, üçüncü taraflar nezdinde geçerli bir beklenti oluşması için -raporlama tarihinde spesifik bir kişi veya kurum bilinmese dahi- ödeme yapılacak alıcı kategorisinin belirli olması muhtemel bir gerekliliktir.

Eğer ikinci yılda yönetim kurulu üyeleri taahhütlerini güçlendirirse (örneğin; karbon kullanımı için ödeme yapma sorumluluğunu kabul eden kamuya açık bir beyanda bulunurlarsa) ve bu yükümlülüğü yerine getirme niyetlerini belirtirlerse, o halde ikinci yılda kullanılan karbona ilişkin taahhüdün yerine getirileceğine (veya "ifa edileceğine") dair geçerli bir beklenti oluşacaktır. Önceki dönemde verilen taahhüt ifa edilmişse ve ikinci yılda bir ödeme yapılmışsa bu beklenti daha da güçlenecektir; söz konusu ödeme, yukarıda belirtildiği üzere cari yılın kâr-zarar tablosunda gider olarak görünecektir. Bu durum, iki yıllık giderin tek bir yılın kâr-zarar tablosunda muhasebeleştirilmesiyle sonuçlanacaktır; yönetim kurulu üyeleri, taahhüdün süregelen maliyetinin doğru değerlendirilmesini kolaylaştırmak için bu durumu vurgulamak isteyebilirler. İzleyen yıllardaki ödemeler ise önceki yılın karşılığını kapatacak (netleştirecek), böylece o yılın ve sonraki yılların sonuçlarına yalnızca bir yıllık karbon maliyeti yansıtacaktır.

Gelecekteki eylemlere ilişkin taahhütler

Örneğin; hedefler belirleyerek ve uygun bütçelendirmeler yaparak, gelecek yıllarda karbon kullanımını azaltmaya yönelik taahhütlerde bulunmak mümkündür. Ancak, buna ilişkin maliyetler, karbon kullanımının gerçekleştiği dönem için karşılık (provision) doğuracaktır (veya doğurabilir). Diğer bir deyişle, gelecekteki taahhütlerle ilgili maliyetler, yalnızca bu maliyetlerin oluştuğu (tahakkuk ettiği) yıl içinde açıklanabilir.

Bu açıklama/yaklaşım, IFRS Muhasebe Standartları'nın tutarlı uygulanmasını sürdürmek ve desteklemek amacıyla çalışan IFRS Yorum Komitesi (Komite) tarafından sunulmuştur. Komite, gelen bir talep üzerine, gelecekteki eylemlere ilişkin taahhütlerin uygun şekilde nasıl açıklanacağını değerlendirmiştir⁹. Bu doğrultuda Komite, gelecekteki taahhütlerin bir geçmiş olaya dayanmaması nedeniyle, yükümlülüğün finansal tablolarda bir "karşılık" olarak muhasebeleştirilmesi (tanınması) gerekliliklerini karşılamadığı sonucuna varmıştır. Bu nedenle bu rehber, finansal tablolarda cari yıla ilişkin bilgilerin açıklanmasına odaklanmaktadır.

⁹ IFRS-IFRIC Güncellemesi Mart 2024

Cari dönem karbon kullanımına ilişkin taahhütlerde bulunmak için somut adımlar

Bu bölüm, yönetim kurulu üyelerinin aşağıdaki amaçlarla izleyebileceği bir dizi adımı ortaya koymaktadır:

- a. Dürüst resim (true and fair) ilkesine uygun finansal tablolar oluşturmaya yönelik yasal gerekliliklere uyum sağlamak ve
- b. Yasal gerekliliklerin ötesine geçen ancak mevcut muhasebe standartlarını kullanarak işletmeyi geleceğe hazırlayan ve dışsalılıkların içselleştirilmesinde öncü rol üstlenen eylemleri incelemek.



1. Adım: Konuyu yönetim düzeyinde gündeme getirin



2. Adım: Bilgileri hazırlayın



3. Adım: (Eğer ilgilirse) Denetçinizle birlikte çalışın



4. Adım: Finansal tabloları onaylayın ve ilgili mercilere sunun

1. Adım: Konuyu yönetim düzeyinde gündeme getirin

Genel Müdürün (CEO), Finans Direktörünün (CFO) ve (daha büyük işletmeler için) Denetim Komitesi Başkanının desteğiyle, bu rehberi yönetim kurulu ile görüşün. Görüşme şu sorular etrafında şekillendirilebilir:

Senaryo 1'e ilişkin sorular: Finansal tablolara ek bilgilerin dahil edilmesi

1. Yönetim kurulu üyeleri olarak, karbon kullanımımızın sorumluluğunu mümkün olduğunca üstlenmeye çalışmamızın ve kararlarımızın bu maliyetten etkilenmesini sağlamamızın önemli olduğunu düşünüyor muyuz?



2. Yönetim kurulu üyeleri olarak, mevcut karbon kullanımımızın sosyal sonuçlarından kaynaklanan maliyetlerin açıklanmasının, mali tablolarımızın kullanıcıları için önemli (material) bir konu olduğunu düşünüyor muyuz? Cevabımız evet ise, "dürüst resim" ilkesi gerekliliğini karşılamak adına bu bilgiyi finansal tablolarımıza nasıl dahil ediyoruz?

3. Şeffaflığı sağlamak amacıyla, yükümlülüğümüz olmasa dahi, tam set finansal tablolarımızı kamuya açık olarak sunmalı mıyız?



Daha derinlemesine inceleme

(2) Kuruluşun yönetimiyle ilgili toplantı tutanaklarını incelemek faydalı olabilir; zira bu tutanaklar, finansal tabloların kullanıcıları için "önemlilik" arz edebilecek sürdürülebilirlik (veya spesifik olarak iklim değişikliği) konuları ortaya çıkarabilir. Bu konuların gelecekteki kârlılık, rekabet gücü, strateji ve mevcut iş modeli bağlamında tartışıldığı durumlarda; "dürüst resim" ilkesi gerekliliğini karşılamak için bu hususların finansal tablolarda daha fazla açıklanması gerektiği görüşü desteklenmiş olacaktır.

1

2

3

4

Senaryo 2'ye ilişkin sorular: Karbon kullanım sorumluluğunu kabul etmeye yönelik taahhütlerde bulunmak

4. Yönetim kurulu üyeleri olarak, karbon kullanımımızın sorumluluğunu üstlenmeyi ve bunun bedelini ödemeyi taahhüt etmeli miyiz? Bu durum bir zimni yükümlülük oluşturacaktır.



5. Bu yükümlülüğün büyüklüğüne dair bir ön tahmine sahip miyiz?

6. Bu yükümlülüğü nasıl yerine getiririz ve ödeme kime yapılır?



Daha derinlemesine inceleme

(5) Bir taahhüdün tartışıldığı ve yönetim kurulu üyeleri tarafından karara bağlandığı toplantı tutanakları, üyelerin bu taahhüdün şirketin başarısını neden artıracığına inandıkları konusunda net olmalıdır. Bu, yönetim kurulu üyelerinin görev ve sorumluluklarına (sadaikat ve özen borcu) uygun hareket edildiğinin teyit edilmesi açısından önemlidir.

Her iki senaryoya (Senaryo 1 ve 2) ilişkin genel sorular

7. Bilgiler nerede açıklanacak?



8. Bu bilgiler, kararlarımızı etkilemek üzere nasıl kullanılacak?



9. Eğer kuruluş bugüne kadar sınırlı kapsamlı finansal tablolar sunuyorsa; biz yönetim kurulu üyeleri olarak, finansal tablolarımızın “doğru ve dürüst görünüm” sunma gerekliliği konusunda şeffaf olmak adına tam kapsamlı finansal tablolar sunmalı mıyız?



Daha derinlemesine inceleme

(8) Bu bilgiler geçmişte şirket raporlarında veya dahili belgelerde yer almışsa ve şimdi finansal tablolara dahil edilecekse:

- Senaryo 1 uyarınca: Doğru ve dürüst bir görünüm sunmak için gerekli görülen bilgiler, finansal tablolara bir dipnot olarak eklenecektir.
- Senaryo 2 uyarınca: Bu taahhüden kaynaklanan hesaplanmış tutar; kâr ve zarar tablosunda gider, bilançoda ise bir karşılık olarak yer alacaktır. Dolayısıyla, taahhüde ilişkin bilgiler finansal tablolara ait bir dipnotta açıklanabilir.



(9) Karbon kullanım performansının gelecek yılın bütçesinin bir parçası haline getirilmesi (ve karbon kullanımını azaltmaya yönelik eylemlerin belgelenmesi), bilginin kullanımını kolaylaştıracaktır. Örneğin, yönetim şu konularda raporlar alabilir:

- Karbon kullanımının azaltılmasına ilişkin performans, yönetim kurulunun yükümlülüğün izleyen yıldaki görünümünü değerlendirebilmesine imkân sağlar. Eğer bu konu bütçenin bir parçası olursa, yönetim muhasebesinin de bir parçası haline gelecek; performansta ve davranışlarda değişimleri tetikleyecektir.
- Bu yaklaşımı benimsemeyen emsaller ve rakiplerle karşılaştırmalı performans: Bu durum, şirketin dirençliliğinin ve rekabet gücünün nasıl korunduğunu gösterir.
- Şirketin yaklaşımını geleceğe uygun kılan mevzuat değişiklikleri.

1 2 3 4

2. Adım: Bilgileri hazırlayın

Karbon emisyonlarının hesaplanması bazı tahminler ve modellemeler içerebilir; ancak bu durum, açıklamaların (dipnotların) yapılmasına bir engel teşkil etmemelidir. Buradaki temel gereklilik, tahminin güvenilir olmasıdır.

Karbon emisyonlarının hesaplanması ve değerlendirilmesinde izlenen yaklaşımın, verilen taahhüdü ve bu taahhüdü yerine getirmenin finansal maliyetini yansıtmaya gerekecektir.

Taahhüt kapsamında kullanılan karbon miktarı için makul bir tahmin sağlayan bir muhasebe sisteminin yanı sıra, belirli bir nesnellığe sahip ölçüm yaklaşımına ihtiyaç duyulacaktır.

Karbon özelinde bu şunları kapsayacaktır:

- Kapsam 1, 2, 3 veya 4 karbon emisyonlarını hesaplamak için kullanılan muhasebe sistemi; ve
- Uygun bir karbon maliyeti kullanarak bu emisyonların değerlendirilmesine esas teşkil eden dayanak.

Hesaplama yöntemi; tutarlı, izlenebilir ve gelecekte de yinelenebilir olması için kuruluşun sistemlerine ve politikalarına dahil edilmelidir.

3. Adım: (Eğer ilgiliyse) Denetçinizle birlikte çalışın

Denetçiler, finansal tabloların dürüst resim ilkesine uygun bir görünüm sunup sunmadığını değerlendirirken, aynı zamanda şirketin finansal tablolarını belirli bir finansal raporlama çerçevesine (Türkiye’de yaygın olarak TMS/TFRS ve BOBİ FRS) uygun olarak hazırlayıp hazırlamadığını incelemekle yükümlüdürler. Dürüst resim ilkesine uygun bir görünüm sunmak adına eklenen her türlü ilave bilgi —eğer denetim zorunluysa— denetimin kapsamına girer ve bu nedenle doğrulanabilir olması gerekir.

Denetçi muhtemelen aşağıdaki soruları dikkate alacaktır:

- “Doğru ve dürüst görünüm” gerekliliklerini karşılamak amacıyla yönetim kurulu üyeleri tarafından finansal tablolara hangi bilgiler eklenmiştir?
- Bu ek bilgiler, finansal tablo kullanıcılarını yanıltabilir mi?
- Yönetim kurulu üyeleri, karbon kullanımı bilgilerinin açıklanmasına dair herhangi bir taahhütte bulunmuş mudur (bu, yukarıdaki örneğe dayanabileceği gibi, denetçi bu soruyu daha genel bir çerçevede de sorabilir)?
- Yönetim kurulu üyeleri, karbon kullanımlarının sorumluluğunu üstlenmek için herhangi bir taahhütte bulunmuş mudur?
- Taahhüdün yerine getirilmesini bekleyecek üçüncü taraflar var mıdır?
- Ekonomik kaynak çıkışı hem muhtemel midir hem de makul bir şekilde tahmin edilmiş midir?
- Yapılan hesaplama denetlenebilir mi?

4. Adım: Finansal tabloları onaylayın ve ilgili mercilere sunun

Şirketler hukuku çerçevesinde, finansal tablolar onaylanmadan önce yönetim kurulu üyelerinin bu finansal tabloların dürüst resim ilkesine uygun olduğuna kanaat getirmesi gerekmektedir. Denetime tabi şirketlerde bağımsız denetçi taslak finansal tabloların dürüst resim ilkesine uygun bir görünüm sunabilmesi için gerekli olan tüm düzeltmeleri talep etmiş olacaktır. Yönetim kurulu üyeleri finansal tabloların dürüst resim ilkesine uygun olduğuna kanaat getirdikten sonra raporları karara bağlar ve denetçi görüşünü (denetim raporu) sunarlar. Yönetim kurulunca çıkarılan ve denetimden geçen finansal tablolar genel kurulun onayına sunulur.

Örnek uygulamalar

Rehberin ilk olarak yayınlandığı Birleşik Krallık'ta hâlihazırda aşağıda verilen kurumlar finansal tablolarında karbon salınımlarına dair bir nota yer vermektedir:

- [British Ceramics Biennial](#)
- [Staffordshire Chambers of Commerce](#)
- [TrustedHousesitters](#)
- [Joyfully Different](#)

Ayrıca Social Value International, Haziran 2024'te sona eren mali yılında sosyal karbon maliyeti için zımni yükümlülük oluşturmuştur. Mali tabloyu görüntülemek için tıklayın.

Söz konusu mali tablolar, [Companies House](#) aracılığıyla erişime açıktır.

Teşekkür

Bu rehber, Birleşik Krallık'taki şirket yöneticileri için 2025 yılında yayımlanan bir rehberin çevirisidir. **Cem Veziroğlu, Abdurrahman Kayıklık, Ceyda Özgün, Tuba Bozaykut, Agata Fortuna ve Gonca Ongan** tarafından Türkiye şirketler hukuku ve muhasebesi bağlamında tercüme edilmiş ve uyarlanmıştır.

Birleşik Krallık versiyonunun yazarları ise **Jeremy Nicholls, Jo Fackler, Ben Carpenter ve Sara Williams'tır.**

Dürüst Resim (True and Fair) projesinin ev sahibi olarak Social Value International (SVI), Birleşik Krallık'taki rehberlere katkılarından dolayı aşağıdaki isimlere teşekkürlerini sunar:

Edward Finch, Ortak, Buzzacott LLP

Helen Slinger, İcra Direktörü, Accounting for Sustainability

Richard Thorpe, IFRS Vakfı Mütevelli Heyeti Faaliyetleri Eski Direktörü

SVI ayrıca, bu proje boyunca gösterdikleri cömert destek ve rehberlikten dolayı **Porticus'a** ayrıca teşekkürlerini sunar.

Ek okumalar ve referanslar

Zimni yükümlülüklerle ilişkin bilgiler:

[Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve](#)

[TMS 1: Finansal Tabloların Sunuluşu](#)

[TMS 37: Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar](#)
[FRS 102: Birleşik Krallık ve İrlanda Cumhuriyeti'nde uygulanan Finansal Raporlama Standardı, Bölüm 21](#)

[Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı \(BOBİ FRS\)](#)

True and **Fair**