

BAĞIMSIZ DENETİM DERGİSİ

- * BAĞIMSIZ DENETİMDE MEVCUT DURUM VE SORUNLAR
- * SORULARLA BAĞIMSIZ DENETİM
- * DENETİM KAVRAMI VE DENETİM ÇEŞİTLERİ
- * TÜRKİYE'DE VE DÜNYA'DA BAĞIMSIZ DENETİM
- * BELEDİYE ŞİRKETLERİNİN DENETİMİ
- * KIDEMLİ BAĞIMSIZ DENETÇİLİK
- * FAALİYETLERİMİZ
- * EĞİTİMLERİMİZ
- * ZORUNLU BAĞIMSIZ DENETİM KISTASLARI



1



İÇİNDEKİLER

Başlarken.....	
Derneğimiz Hakkında.....	
Yönetim Ve Denetim Kurulu.....	
Bağımsız Denetimde Mevcut Durum Sorunlar ve Beklentilerimiz.....	
Sorularla Bağımsız Denetim.....	
Faaliyetlerimiz.....	
Ankara Kalesi Bursaevi Toplantılarımız.....	
Belediye Şirketlerinin Denetimi.....	
Kıdemli Bağımsız Denetçilik.....	
Denetim Kavramı ve Denetim Çeşitleri.....	
Ziyaretlerimiz.....	
Türkiye’de ve Dünya’da Bağımsız Denetim.....	
Dernek Eğitimleri.....	
Eğitim İçerikleri.....	
Zorunlu Bağımsız Denetime İlişkin BKK Kararları.....	

BAŞLARKEN

Bağımsız Derneği Başkanı
Abdullah ÇAVUŞ

Yayın Kurulu
Abdullah ÇAVUŞ
Burhanettin YAŞARTÜRK
Mehmet ERTÜRK
Cemil TEKİN
Olca DOĞAN
Songül ÖZKENT
Mehmet Murat KARAAHMET
Noyan OĞUZ
Ebubekir KİPEL
Gülcan ŞİMŞEK
Osman SARGIN
Figen YAZICI
Hakan KARABAY
Cenk ALTINTAŞ

Danışma Kurulu
Abdullah ÇAVUŞ - BADED
Cemil TEKİN - GÜMBADED
Şakir SÜLOĞLU - KOBADED
Ragıp OKUDAN - ANBADED
Hüseyin KAHRAMAN - BUBADED
İlyas KOCAER - ABADED
Veli AKBULUT
Selçuk GÜLTEN
Sefa VARLIK
Reşat Emre DÜNDAR
Ali Rıza DEMİRAYAK
Sebahattin PALABIYIK
Mustafa AKYOL

Grafik Tasarım
İlhan GÜZEL

Yönetim ve Yazışma Adresi
Çetin Emeç Bulvarı 1330. Sokak 16/5
ÇANKAYA - ANKARA

Tel: 0312 482 25 32
Fax: 0312 473 41 30

Türk hukuk sistemi açısından kapsamlı yenilikler ve değişiklikler getiren Yeni Türk Ticaret Kanunu 14.02.2011 tarihli Resmi Gazete ile yayımlanmıştır. YTTK ile mevcut Türk Ticaret Kanunu'nda (TTK) yer almayan birçok hüküm ihdas edilmiş, var olanlar da büyük değişikliklere uğramıştır. Bunlardan bizim için en önemli olanı denetim ile ilgili olan düzenlemelerdir.

Öte yandan denetim konusu; yeni kanunun temel aldığı Avrupa Birliği (AB) hukuku 20 yılı aşkın bir süredir çeşitli direktiflerle düzenlenmiş, önemli ve yenilikçi hükümler getirilmiştir.

Yeni Türk Ticaret Kanununun 397 ila 406 ıncı maddeleri arasında Bağımsız Denetim ve Bağımsız Denetçiye ilişkin ayrıntılı düzenlemeler yapılmıştır.

Ayrıca, 660 sayılı “Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname” ile Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumu kurulmuştur. 660 sayılı KHK ile denetimin kapsam, biçim ve standartları ile denetçilik mesleğinin etik ilke ve kurallarını belirleme yetkisi KGK 'ya verilmiştir. Bu bağlamda, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından hazırlanan “Bağımsız Denetim Yönetmeliği” 26 Aralık 2012 tarih ve 28509 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Yönetmeliğin yayımı tarihi itibarıyla, Yeminli Mali Müşavir olmaya hak kazananlar ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olmaya hak kazanan 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip olanlar, 31/12/2014 tarihine kadar ruhsatları ile başvurumaları halinde; Bağımsız Denetçi olmak için Yönetmeliğin 14 üncü maddesinde aranan sınav hariç diğer şartları taşımak ve 16 ncı maddede belirtilen sınav konuları itibarıyla Kurum tarafından öngörülen eğitim programlarını başarıyla tamamlamak kaydıyla, başarılı olunan konulardan 31.12.2014 tarihine kadar başvurumaları kaydıyla sınavdan muaf tutulmuşlardır.

Bununla birlikte geçiş dönemi eğitimi bu tarihte tamamlanamamış olup, öncelikle 31.12.2015 tarihine kadar süre uzatımına gidilmiştir. Bu süre zarfında da geçiş dönemi eğitimleri tamamlanmadığı görülünce süre yeniden uzatılmış olup, 31.12.2016 tarihi sonuna kadar geçiş dönemi eğitimleri yapılmaya devam edilecektir.

Öte yandan mevzuat hükümleri gereği bağımsız denetçiler her 5 yılda bir KGK tarafından hizmet içi eğitimleri tabii tutulmak zorundadır. Bugüne kadar KGK tarafından bu manada bir hizmet içi eğitim düzenlenmemiştir.

Kaanatımız geçiş dönemi eğitimleri olduğu gibi hizmet içi eğitim zorunluluğuna ilişkin eğitimlerin de anlaşmalı niversiteler kanalı ile gerçekleştirileceği yönündedir.

Bununla birlikte Bağımsız Denetçiler Derneği kurmuş olduğu 2012 yılından itibaren eğitimin önemini kavramış olarak çok sayıda hizmet içi eğitim düzenlemiş olup dernek merkezinde bu eğitimler için sürekli eğitim merkezi oluşturulmuştur.

Sürekli eğitim merkezi modern eğitim araç ve gereçleri ile donatılmış olup, cumartesi günleri dernek merkezinde bağımsız denetim ve denetim alanına giren konularla ilgili olarak konunun uzmanlarınca verilemekte olan eğitimlerden ücret alınmamaktadır.

Öte yandan dernek olarak bağımsız denetimi dünya literatrndekine uygun olarak yapılmasına temin etmek, düşüncesinden hareketle eğitimin gerekliliğine olan inancımız doğrultusunda, Yıldırım Beyazıt niversitesi ile Uluslararası Finansal Raporlama (UFR) ve Denetim isimli yüksek lisans eğitim protokolü yapılmış olup, ilk eğitim grubunda 25 ikinci eğitim grubunda ise 24 ğrenci eğitimlerini başarıyla tamamlamışlardır.

Yıldırım Beyazıt niversitesinin Sosyal Bilimler Enstitüsü Bankacılık ve Finans Anabilimdalında yüksek lisans programımızdaki dersler bağımsız

denetim mesleğinin fiili icrasında kullanılacak olan konuların yanında meslektaşlarımıza ufuk açacak alanlardan oluşmak üzere derneğimiz ve niversitemizin ortak çalışmalarıyla ile belirlenmektedir.

Bunların dışında KGK tarafından açılan bağımsız denetim sınavına girmekte olan geç  meslektaşlarımızın sınava hazırlanmasını temiz etmek amacıyla 3 önemli ders konusunda özel kurs düzenlenmiştir.

Bağımsız Denetçilik sınavlarına hazırlık amaçlı bu kursumuzda eğitimler akademisyenler tarafından verilmiştir.

Bitin bunların yanında derneğimiz tarafından Ankara'daki beş yıldızlı otelde bağımsız denetim uygulamaları konulu 2 gün süren bir eğitim düzenlenmiştir.

Alınan eğitimde sözleşme imzasından bağımsız denetim raporu düzenlenmesine kadar tüm süreçler konunun uzmanlarınca detaylı olarak anlatılmış olup, denetim kanıtlarının nasıl temin edilip, saklanacağı ve denetim teknikleri konusunda çok faydalı sonuçlar alınmıştır.

Son olarak iş bu bağımsız denetim dergisi e – dergi olarak çıkarılmak suretiyle hizmet içi eğitimleri katkı vermenin yanında Bağımsız Denetçilerin kendi aralarında birlik ve dayanışmalarını temin etmelerini sağlamayı hedeflemiş durumdayız.

Derneğimiz faaliyetleri bu dergimiz kanalıyla tüm meslektaşlara duyurulacaktır.

Mesleğimize ve meslektaşlarımıza hayırlı olmasını dilerim.

Abdullah AVUş
BADED Genel Başkanı



BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ

DERNEĞİMİZ HAKKINDA

2012 yılı Temmuz ayında Ankara’da “Bağımsız Denetçiler Derneği” adıyla bir dernek kurulmuştur. Derneğin merkezi Ankara’dadır. Derneğin kısaltılmış adı “BADED”dir

Derneğin amacı; üyelerini bir araya getirerek aralarında mesleki ilişkileri güçlendirmek; mesleki uygulamada denetim ve muhasebe ilkelerinin esaslarının ve standartlarının oluşmasına, gelişmesine ve devamına katkıda bulunmak; üyelerinin mesleki yararlarını ve bağımsızlıklarını korumak için her türlü önlemi almak; ulusal ve uluslararası alanda mesleki çalışmaları izlemek ve bu gelişmeler hakkında bilgi vererek, eğitim çalışmaları yaparak üyelerinin mesleki ilerlemelerine yardımcı olmak; mesleğin nitelikli elemanlar tarafından yürütülmesini sağlayacak çalışmaları organize etmek, bu nitelikteki çalışmalara katkıda bulunmak; bağımsız denetim mesleğinin niteliğini yükseltmek için teoriyi ve pratiği geliştiren çalışmalar yapmak; meslekle ilgili kamu ve özel kuruluşları nezdinde üyelerini temsil etmek; ekonomik kalkınmanın sağlığı ve başarısı için zorunlu olan bağımsız denetim faaliyetlerini ülke yararına etkin kılmaktır.

Dernek, gerekli görülen illerde temsilcilikler ve şube açacaktır.

Derneğimiz başlangıçta temsilcilikler şeklinde ülke genelinde örgütlenme çalışmalarına başlamış olmakla birlikte daha sonra il derneklerinin kurulmaya başlamasıyla birlikte temsilcilikler, il dernekleri veya bölge dernekleri şeklinde yeniden yapılandırılmıştır. Bunun sonucu BADED kısa ismiyle kurulan ve birlikte hareket ettiğimiz derneklerimiz ve başkanları aşağıdaki gibidir,

1. BADED (Bağımsız Denetçiler Derneği) : Abdullah ÇAVUŞ
2. KOBADED (Kocaeli Bağımsız Denetçiler Derneği) : Şakir SÜLOĞLU
3. GÜMBADED (Güney Marmara Bağımsız Denetçiler Derneği) : Cemil TEKİN
4. BUBADED (Bursa Bağımsız Denetçiler Derneği) : Hüseyin KAHRAMAN
5. ABADED (Ankara Bağımsız Denetçiler Derneği) : İlyas KOCAER
6. ANBADED (Antalya Bağımsız Denetçiler Derneği) : Ragıp OKUDAN

Ülke genelinde örgütlenme çalışmalarımız devam etmektedir.

Kurucu genel başkanımız Selçuk YÜCEL olup, daha sonra kuruculardan Ahmet ARSLANOĞLU dernek başkanlığına seçilmişlerdir. Son olarak dernek başkanlığı görevi ülke çapında BADED kuruluşlarına öncülük eden Abdullah ÇAVUŞ tarafından ifa edilmektedir. Derneğimizin son yönetim ve edenetim kurulu üyeleri aşağıdaki gibidir

1 KASIM 2014 TARİHLİ GENEL KURULDA SEÇİLEN YÖNETİM KURULU GÖREV DAĞILIMI VE SORUMLULUK ALANLARI AŞAĞIDAKİ GİBİDİR

1-ABDULLAH ÇAVUŞ : GENEL BAŞKAN

2-BURHANETTİN YAŞARTÜRK : GENEL BAŞKAN VEKİLİ/MESLEKİ ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME BAŞKANI

3- MEHMET ERTÜRK :GENEL BAŞKAN YARDIMCISI/EĞİTİM İŞLERİ BAŞKANI

4-CEMİL TEKİN :GENEL BAŞKAN YARDIMCISI/SİYASİ İLİŞKİLER BAŞKANI

5-OLCAY DOĞAN :GENEL BAŞKAN YARDIMCISI/KURUMSAL İLİŞKİLER BAŞKANI

6-EBUBEKİR KİPEL:GENEL SAYMAN/İDARİ MALİ İŞLER BAŞKANI

7-SONGÜL ÖZKENT : GENEL SEKRETER

8-MEHMET MURAT KARAAHMET : GENEL BAŞKAN YARDIMCISI/EKONOMİK VE STRATEJİK İLİŞKİLER BAŞKANI

9-NOYAN OĞUZ :GENEL BAŞKAN YARDIMCISI/SOSYAL İLİŞKİLER BAŞKANI

DENETİM KURULU

1-OSMAN SARGIN:DENETİM KURULU BAŞKANI

2-HAKAN KARABAY: ÜYE

3-MUSTAFA CENK ALTINTAŞ: ÜYE

4-GÜLCAN ŞİMŞEK:ÜYE

5- FİGEN YAZICI:ÜYE

1 KASIM 2014 TARİHLİ GENEL KURULDA SEÇİLEN YÖNETİM KURULU GÖREV DAĞILIMI SORUMLULUK ALANLARI AŞAĞIDAKİ GİBİDİR.



ABDULLAH ÇAVUŞ
GENEL BAŞKAN



BURHANETTİN YAŞARTÜRK
GENEL BAŞKAN VEKİLİ
MESLEKİ ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME BAŞKANI



MEHMET ERTÜRK
GENEL BAŞKAN YARDIMCISI
EĞİTİM İŞLERİ BAŞKANI



CEMİL TEKİN

GENEL BAŞKAN YARDIMCISI

SİYASİ İLİŞKİLER BAŞKANI



OLCAY DOĞAN

GENEL BAŞKAN YARDIMCISI

KURUMSAL İLİŞKİLER BAŞKANI



EBUBEKİR KİPEL

GENEL SAYMAN

İDARİ MALİ İŞLER BAŞKANI



SONGÜL ÖZKENT

GENEL SEKRETER



MEHMET MURAT KARAAHMET

GENEL BAŞKAN YARDIMCISI

EKONOMİK VE STRATEJİ DAİRE BAŞKANI



NOYAN OĞUZ

GENEL BAŞKAN YARDIMCISI

SOSYAL İLİŞKİLER BAŞKANI

DENETİM KURULU



OSMAN SARGIN

DENETİM KURULU BAŞKANI



GÜLCAN ŞİMŞEK

ÜYE



FİGEN YAZICI

ÜYE



HAKAN KARABAY

ÜYE



MEHMET CENK ALTINTAŞ

ÜYE

BAĞIMSIZ DENETİMDE MEVCUT DURUM SORUNLAR VE BEKLENTİLERİMİZ



ABDULLAH ÇAVUŞ/BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ GENEL BAŞKANI

Türk hukuk sistemi açısından kapsamlı yenilikler ve değişiklikler getiren Yeni Türk Ticaret Kanunu 14.02.2011 tarihli Resmi Gazete ile yayımlanmıştır. YTTK ile mevcut Türk Ticaret Kanunu'nda (TTK) yer almayan birçok hüküm ihdas edilmiş, var olanlar da büyük değişikliklere uğramıştır. Bunlardan bizim için en önemli olanı denetim ile ilgili olan düzenlemelerdir.

Öte yandan denetim konusu; yeni kanunun temel aldığı Avrupa Birliği (AB) hukuku 20 yılı aşkın bir süredir çeşitli direktiflerle düzenlenmiş, önemli ve yenilikçi hükümler getirilmiştir. Yeni Türk Ticaret Kanununun 397 ila 406'ncı maddeleri arasında Bağımsız Denetim ve Bağımsız Denetçiye ilişkin ayrıntılı düzenlemeler yapılmıştır.

Ayrıca, 660 sayılı "Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname" ile Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumu kurulmuştur. 660 sayılı KHK ile denetimin kapsam, biçim ve standartları ile denetçilik mesleğinin etik ilke ve kurallarını belirleme yetkisi KGK'ya verilmiştir.

Bu bağlamda, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından hazırlanan "Bağımsız Denetim Yönetmeliği" 26 Aralık 2012 tarih ve 28509 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Yönetmeliğin yayımı tarihi itibarıyla, Yeminli Mali Müşavir olmaya hak kazananlar ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olmaya hak kazanan 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip olanlar, 31/12/2014 tarihine kadar ruhsatları ile başvurmaları halinde; bağımsız denetçi olmak için Yönetmeliğin 14 üncü maddesinde aranan sınav hariç diğer şartları taşımak ve 16 ncı maddede belirtilen sınav konuları itibarıyla Kurum tarafından öngörülen eğitim programlarını başarıyla tamamlamak kaydıyla, başarılı olunan konulardan sınavdan muaf tutulmuşlardır.

Daha sonra eğitim süresi 31.12.2014 tarihine kadar başvurmak kaydıyla 2015 sonuna kadar uzatılmıştır.

Geçiş dönemi eğitimlerinin zamanında tamamlanamaması sonucu eğitim süresi 31.12.2016 tarihine kadar uzatılmıştır

Bu çalışmamızda 2015/Ağustos ayı itibarıyla Bağımsız Denetçi sayısı, denetim şirketi sayısı, Bağımsız denetçi sayısındaki öngörüler ile henüz çok yeni olan mesleğimizin sorunları, çözüm yollarına ilişkin değerlendirmelerde bulunmaya çalışacağız.

I-MEVCUT DURUM

1-Bu yazının hazırlandığı tarih itibarıyla (11.03.2016) KGK ile anlaşmalı üniversitelerden eğitim alarak KGK Bağımsız Denetçi siciline kayıt olmuş meslektaşımızın sayısı ise 13.571 kişidir.

2- Eğitimlerde başarılı olup tescil süresi devam eden kişi sayısı ise 1.256 kişidir.

3-An itibarıyla işlemleri tamamlanmış ve sicile kayıtlı Bağımsız Denetçi toplam sayısı 13.571 kişi olup, bunun 2.621 kişisi YMM kökenli kalan 10.944 kişi ise SMMM kökenli meslektaşlarımızdan oluşmaktadır.

4-Kadın meslektaş sayımız 1.995 kişidir.

5- Bağımsız Denetim Siciline kayıt olmuş Bağımsız Denetim Şirketi sayısı ise 197 dir.

6-Bağımsız Denetim şirketlerine ortak ve/veya denetçi olarak kayıtlı Bağımsız Denetçi sayısının ise 1.800 civarında olduğu hesaplanmıştır.

7-KGK Başkanlığının 31.12.2016 sonunda tamamlanacak olan geçiş dönemi eğitimleri sonucu öngördüğü Bağımsız Denetçi sayısı ise yaklaşık 16.000 civarında olacaktır.

8-2015 yılı için zorunlu denetime tabi firma sayısı 5.000 civarındadır.

9- AB ülkelerindeki zorunlu denetim için belirlenmiş olan hasılat tutarı ve aktif toplamına ilişkin tutarlar 4-8 milyon Euro dur

10-Türkiye’de ise son düzenlemelere göre Sermaye Şirketleri için denetime tabi olma kriterleri aşağıdaki gibidir.

a-Aktif Toplamı 40 milyon Türk Lirası ve üstü

b-Net Satış Hasılatı 80 milyon Türk Lirası ve üstü

c-Çalışan sayısı 200 kişi ve üstünü Şartlarından en az ikisini son iki yılda üst üste taşımakta olan mükellefler zorunlu bağımsız denetime tabi tutulmuştur.

Bu şartlar Sermayesinin en az % 50’si belediyelere ait olan şirketleri için;

a) Aktif toplamı 30 milyon ve üstü Türk Lirası.

b) Yıllık net satış hasılatı 40 milyon ve üstü Türk Lirası.

c)Çalışan sayısı 125 ve üstü.

Olarak belirlenmiş durumdadır.

Diğer bazı sektörler için özel düzenlemeler olmakla beraber KYİK tanımı kapsamındaki firmalar her hal ve takdirde zorunlu denetime tabi bulunmaktadır.

II-SORUNLARIMIZA YÖNELİK TESPİTLERİMİZ VE BEKELENTİLERİMİZ

Ülkemiz için henüz çok yeni olan mesleğimizin daha şimdiden çözüm bekleyen çok sayıda sorunu ortaya çıkmıştır.

1-Bağımsız Denetçi Sayısı:

An itibariyle 13.571 kişidir. Yıl sonunda bitecek eğitimler sonucu, denetçi sayısının 16.000 kişi olması öngörülmüştür. Zorunlu denetime tabi olan firma sayısı yaklaşık 5.000 civarındadır. Görüleceği üzere zorunlu denetime tabi firma sayısının 3 katından fazla kişi Bağımsız Denetçi olmuştur. Anılan nedenler ile Kanunun başlangıçtaki çıkış amacına uygun olarak zorunlu denetim tabi mükellef sayısının ivedi olarak artırılması gerekmektedir.

2-Bağımsız Denetim Şirketi Sayısı:

Ağustos 2015 sonu itibariyle KGK siciline kayıtlı denetim kuruluşu sayısı 197 dir. Bu firmaların yaklaşık 100 ü KGK öncesinde SPK ya bağlı olarak denetim yapmakta olan firmalar olup, KGK ya akredite olmuşlardır. KGK döneminde kurulan yeni firma sayısı 97 de kalmıştır.

Öte yandan an itibariyle 13.571 Bağımsız Denetçi var olduğu halde şirket denetim sayısının 197 de kalması ise bağımsız denetimin kurumsallaşması adına düşündürücü bir durum olarak karşımıza çıkmaktadır.

KGK öncesindeki 100 denetim kuruluşunu hariç tutarsak yeni firma sayısı ile bağımsız denetçi sayısını karşılaştırdığımızda Bağımsız Denetçilerin kurumsallaşma yolunu tercih etmedikleri görülmektedir.

Bilindiği üzere; Bağımsız Denetim kanun gereği en az 3 asıl 3 yedek Bağımsız Denetçi ile yapılmak zorundadır.

Her ne kadar mevcut durum gereği gelir vergisi mükellefi olarak Bağımsız Denetim yapabilme imkanı olsa da bu firmalarında 3 asıl 3 yedek Bağımsız

Denetçi çalıştırma mecburiyetleri bulunmaktadır.

Öte yandan denetlenecek olan firmalar büyük devasa kurumsal yapılar olacağı için karşılarında kendileri gibi kurumsal denetim firmaları görmek istemektedirler.

Onun için Bağımsız Denetçilerin ivedi şirketleşmesi gerekmektedir. Bununla birlikte şirketleşmenin önündeki engellerde kaldırılmalıdır.

3-Bağımsız Denetim Şirketlerindeki Bağımsız Denetçi Sayısı:

Yukarıda bahsedildiği üzere KGK siciline kayıtlı Bağımsız Denetim Firması sayısı 197 olup, bu firmalardaki ortak ve/veya denetçi olan toplam bağımsız denetçi sayısının da 1.800 civarında olduğu hesaplanmıştır.

Görüleceği üzere organizasyonel bir yapı içinde olup, fiiline bağımsız denetim yapma adına ciddi adımlar atan meslektaş sayımız yılsonu itibariyle öngörülen 16.000 Bağımsız Denetçinin sadece %12 ne tekabül etmektedir. Diğer meslektaşlarımızın bir beklenti içinde oldukları görülmektedir. Ama bu beklentiye bir nebze cevap verebilecek Gümrük Ve Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanacak olan yönetmelik ise bir türlü çıkmamaktadır.

4-Denetime Tabi Firma Sayısı

2015 yılı için geçerli olan hadler kapsamında zorunlu bağımsız denetime tabi olan firma sayısı 5.000 civarındadır. Denetçi sayısı ise yılsonunda 16.000 civarında olacaktır. Hadler aşağı çekilmediği müddetçe mevcut denetçiler açısından ciddi iş sıkıntısı oluşacaktır. Öte yandan öteden beri (SPK döneminde) denetim yapan firmalar mevcut firmaların %70-80 inin denetimini yapmaktadır. Anılan nedenlerle zorunlu hadlerin ivedi olarak aşağılara çekilmesi gerekmektedir.

AB üyesi ülkelerde bu rakamlar 4 ve 8 milyon Euro olarak uygulanmakta olup, ülkemizde de bu rakamlara uygun düzenlemelerin ivedi yapılmasında fayda vardır.

Bununla birlikte dünya uygulamasında Bağımsız Denetim firmalarının gelirlerinin sadece %20-30 u zorunlu bağımsız denetimden kaynaklanmakta olup, geri kalan kısmı ise özel denetim ve danışmanlık alanlarına verdikleri hizmetlerden oluşmaktadır.

Bugün için YMM kökenli meslektaşlarımız tam tasdik uygulamasının dışında 20 ayrı kuruma daha finansal tablolar konusunda tasdik hizmeti vermektedirler. BU alanlara benzer alanların Bağımsız Denetçiler içinde çoğaltılmasında fayda görülmektedir.

5- Zorunlu Denetim Kapsamı Dışında Kalan Firma ve Kooperatiflerin Denetimine İlişkin Yönetmelik:

Anılan yönetmeli Gümrük ve ticaret Bakanı Hayati YAZICI zamanında hazırlanarak Bakanlar kuruluna gönderilmişti.

Eski halinde itiraz edilecek çok huşu bulunmakla birlikte önemli husus 3568 sayılı kanuna göre belge almamış olan bakanlık denetim elemanlarının da bu denetimleri yapacağına olan düzenleme idi. Bakanlık değişimi sonrası anılan yönetmelik çalışması yeni Bakan Nurettin CANNİKLİ tarafından çekilmiş olup, son kabine değişiminden önce son şekli verilerek tekrar Başbakanlığa gönderildiği öğrenilmiştir. Yeni bakanın tasarımı geri çekip çekmediği hakkında ise bilgi edinilememiştir.

BKK kapsamı dışında kalan sermaye şirketlerinin kapanan denetim kurulları yerine görev yapacak Bağımsız Denetçiler ile ilgili yönetmelik kanunun üzerinden 3 yıl geçmiş olmasına rağmen çıkarılmamasının yanında hazırlanan metin konusunda diğer bakanlıkların aksine bağımsız denetçilerden görüş alınmamış olması da mesleğimizin önündeki en büyük engellerden biri olarak durmaktadır.

6-Ücret Tarifesi Yayınlanmamış Olması

İlgili mevzuat ile Bağımsız Denetçilere yüklenilen sorumluluğun boyutlarının oldukça yüksek olmasına rağmen müşteri portföyü oldukça kısıtlanmakta olduğu gibi, KGK tarafından bir ücret tarifesi yayınlanmamasın-

dan dolayı oldukça sıkıntılar yaşanmaktadır.

Malumları olduğu üzere YMM mesleği tek başına icra edilebilirken Bağımsız Denetim mesleği en az 3 asıl 3 yedek denetçi ile icra edilmek zorundadır. Öte yandan denetlenen firmaya yılda en az 96 saat hizmet verilmesi mecburiyeti uluslararası bir standart olarak karşımıza çıkmaktadır. YMM ücret tarifesinde Tam Tasdik dışında kalan firmalara verilecek danışmanlıklarda 2015 yılı için saat ücreti 310 TL olarak belirlenmiştir.

Bu durum baz alınacak olursa 96 saat Bağımsız Denetim hizmetinin en az $96 \times 310 = 29.760$ TL olması gerekmektedir. Anılan hizmetin en az 3 kişi ile verileceği düşünülürse bu rakam 3 ile çarpılmalıdır. Sonuç olarak danışmanlık sat ücreti baz alındığında bir firmadan en az $29.760 \times 3 = 89.280$ TL Bağımsız Denetim Ücreti alınması gerekmektedir.

Öte yandan YMM ücret tarifesinde Kurumlar Vergisi Beyanname Tasdiki için; 164.480.000 TL cironun üzerindeki firmalar için binde 5 ücret alınacağı hüküm altına alınmıştır. Malumları olduğu üzere zorunlu denetime tabi firmalarda ciro tutarı 100.000.000 TL olup, bu durum baz alınacak olursa ortaya önceki hesaplamamızın çok üzerinde bir rakam çıkmaktadır.

KGK tarafından ivedi olarak el atılması gereken konu bu konudur. YMM kökenli firmalar haksız rekabet yapmakta neredeyse bağımsız denetim işini YMM işini yaptıkları firmalara promosyon olarak vermektedirler.

7-Çalışma Saatleri:

Uluslararası standartlara göre bir denetçinin denetim mesaisi yıllık olarak fazla mesai ile birlikte azami 2.600 saat olarak belirlenmiş olmasına rağmen uygulamada piyasayı ele geçirmekte olan bazı büyük firmaların bu kişi başı mesai saatine uymadıkları görülmektedir. Bu durum denetledikleri firma sayısı ve KGK ya bildirdikleri Bağımsız Denetçi sayısı kıyası ile kolayca ortaya çıkabilecek bir durumdur.

8- YMM kökenli Bağımsız Denetçi SMMM Kökenli Bağımsız Denetçi Ayrımı:

Çalışma Bakanlığınca yapılan sendikalarla ilgili düzenlemelerde sendikaların denetiminin YMM kökenli Bağımsız Denetçilerce yapılacağı yönünde düzenleme yapılmıştır. Bu düzenlemede olduğu gibi Bağımsız Denetçiliği YMM ve SMMM kökenli diye ayırma gibi çalışmaların varlığı mesleğe büyük sıkıntılar yaşatacaktır.

9- Hizmet İçi Eğitim Zorunluluğu:

Geçiş dönemi eğitimlerinden hareketle belge almış tüm meslektaşların fiili denetim uygulamaları, yasal sorumluluklar, hak ve kazanımları konusunda ivedi olarak detaylı eğitimlerden geçirilmesi bir zorunluluk olarak karşımızda durmaktadır. Öte yandan KGK tarafından 5 yılda bir hizmet içi eğitim yapılması zorunluluğu da bulunmaktadır.

Henüz geçiş dönemi eğitimleri dahi tamamlanmamıştır.

KGK'nın hizmet içi eğitim konusunda düzenlemelerde bulunması ve bu konuda kurulmuş olan Bağımsız Denetçiler Dernekleri ile işbirliği yapmasının faydalı olacağı düşünülmektedir.

10- Sorumlu Ortak Denetçi Bulundurma Zorunluluğu:

Geçiş döneminde 31.12.2016 sonuna kadar kurulacak olan ve KAYİK dışında denetim yapacak olan firmalarda Sorumlu Ortak Bulundurma mecburiyeti bulunmamaktadır. Bu firmalar ortaklardan bazılarını sorumlu ortak denetçi diye atamakta olup, diğer ortaklar ise fiili denetim raporu yazarak sorumlu ortak denetçi olabileceklerdir. KAYİK kapsamında ki firmalar için bu mümkün değildir.

Yukarıda ifade edildiği üzere halen kurulan firma sayısı 180 olup bunun 100 adeti SPK zamanından kalma ve dolayısıyla KAYİK yetkisi bulunan firmalardır. Dolayısıyla ortakları arasında yada denetçileri arasında çok sayıda sorumlu ortak denetçi bulunmaktadır.

Sonuç olarak 2017 başından itibaren şirket kurulması daha da zorlaşacaktır. Bu durumda an itibariyle hiçbir şirkete ortak/denetçi olmayan kalan Bağımsız Denetçiler mevcut denetim kuruluşlarında ücretli elman konumunda iş bulabileceklerdir.

ÖZGEÇMİŞ

11- KAYİK kapsamındaki denetimler için sorumlu ortak denetçilik konusundaki sınırlamanın geçiş döneminde diğer firmalardakine benzer şekilde kolaylaştırılması gerekmektedir.
12- Bağımsız Denetimde KGK tek başına Yetkili olmasına rağmen diğer kurumlar KGK ya sormadan düzenleme yapmaya devam etmektedirler. Bu durumun önüne geçilmesi gerekmektedir.

13- Ücret İlişkisinden Kaynaklı Bağımsızlık Sorunu

Bir işletmenin finansal tablolarının ve diğer finansal bilgilerinin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, gerekli bağımsız denetim teknikleri uygulanarak denetlenmesi ve değerlendirilerek bir rapora bağlanmasıdır. “Bağımsız” kelime anlamı olarak hiçbir etki altında kalmadan görevin ifa edilmesi anlamına gelmektedir.

Bağımsız Denetçi, denetlediği işletme yönetimi, iç kontrol sistemi, ile ilişki içerisinde olacaktır. Görevini ifa eden, Bağımsız Denetim Şirketi ve onu temsil eden Bağımsız Denetçi denetimin sonunda bir denetim raporunu hiçbir etki altında kalmadan tam bağımsız olarak işletme yönetimine ve ilgililere sunacaktır.

Denetlenen işletme, Denetim Şirketi ve onu temsil eden Denetçi açısından bir müşteridir, yapılan iş karşılığı bir ücret alınacaktır. Denetleyen ile Denetlenen arasında parasal ilişki; yapılan işin karşılığı dahi olsa tam Bağımsızlığı etkileyecektir.

Kırşehir Kaman doğumludur. 1987 yılında Uludağ Üniversitesi İİBF Kamu Yönetimi bölümünden mezun olmuştur. Daha sonra 2000 yılında Milli Güvenlik Akademisinden mezun olmuştur. 2013 - 2014 yılında ise Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Bankacılık ve Finans Anabilimdalında “Uluslararası Finansal Raporlama ve Denetim” isimli Yüksek Lisans Eğitimini başarıyla tamamlamıştır.

Kamuda Vergi Denetmeni olarak göreve başlamış olup, MASAK’ın kuruluşunda Mali Suçları Araştırma Uzmanı olarak görev yapmıştır.

ASMMM Odasına kayıtlı SMMM ruhsatı sahibidir. Kamu Gözetimi resmi siciline kayıtlı Bağımsız Denetçilik belgesine sahiptir.

2012 yılında kurulmuş olan Bağımsız Denetçiler Derneğinin genel başkanı olarak görev yapmaktadır.

www.eleletemizturkiye.com isimli sanal derginin imztiyaz sahibidir.

SORULARLA BAĞIMSIZ DENETİM



BURHANETTİN YAŞARTÜRK BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ BAŞKAN VEKİLİ

1-Bağımsız denetim nedir ?

Bağımsız denetim, işletmelerin yıllık finansal tablo ve diğer finansal bilgilerinin, bu tablo ve bilgiler için belirlenen kriterlere (örneğin, uluslararası finansal raporlama standartlarına) uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla, genel kabul görmüş bağımsız denetim standartlarında öngörülen gerekli tüm bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak, defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanmasını ifade eder.

2- Bağımsız Denetimin Amacı Nedir?

Finansal tabloların bağımsız denetiminin amacı; finansal tabloların finansal raporlama standartları doğrultusunda bir işletmenin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun ve doğru bir biçimde gösterip göstermediği konusunda bağımsız denetçinin görüş bildirmesini sağlamaktır.

3- Zorunlu Bağımsız Denetime Tabi Olma Koşulları Nelerdir?

Denetime ilişkin AB direktifinde aktif toplam, net satış hasılatı ve çalışan sayısı olmak üzere 3

kriter belirlenmiş olup, geçmiş 2 yılda söz konusu 3 kriterden 2 sini sağlayan şirketler bağımsız denetime tabi olmaktadır. 1 Şubat 2015 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan Bakanlar Kurulu Kararıyla 2015 yılı için bu kriterler;

A-SERMAYE ŞİRKETLERİ İÇİN

a-40 milyon aktif toplam,

b-80 milyon net satış hasılatı ve

b- 200 çalışan olarak belirlenmiştir.

Dolayısıyla 2014 ve 2015 yıllarında bu 3 kriterden herhangi ikisini sağlayan şirketler bağımsız denetime tabi olacaktır.

B-KAYIK TANIMI KAPSAMINDAKİ ŞİRKETLER

9/12/2012 tarihli ve 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ekinde yer alan I. nolu iste genel olarak kamu yararını ilgilendiren kuruluşları (KAYIK) tanımlamakta olup, bu kapsamdaki şirketler başkaca şart aranmaksızın bağımsız denetime tabi olacaktır.

c- BELEDİYE ŞİRKETLERİ

23.01.2013 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu kararına göre aşağıda yazılı üç koşuldan en az ikisini sağlayan belediye şirketleri 2016 yılında da bağımsız denetim yaptırmak ve bağımsız denetimden geçmiş mali tabloları ilgililere ibraz etmek zorundadırlar.

a.Aktif toplamı 40 Milyon TL ve üstü

b.Yıllık net satış hasılatı 30 Milyon TL ve üstü

c.Çalışan Sayısı 125 ve Üstü

4- Bağımsız denetime kimlerin ihtiyacı var?

a-Yeni TTK ile tüm sermaye şirketleri (halka açık veya açık olmayan)

b-Bankalar veya Finansal Kuruluşlar

c-Ortaklıklar

d-Kamu kuruluşları

e-KGK tarafından tespit edilen limitler içerisinde kalan diğer şirketler

5-Neden bağımsız denetim?

Bağımsız denetim kanunların, yönetmeliklerin, standartların işletmelere dayattığı bir zorunluluk değil aksine günümüz işletmeleri için vazgeçilmez bir ihtiyaçtır. Şeffaf, açık ve anlaşılır bilgi en değerli bilgidir ve bu da ancak bağımsız denetimle mümkündür.

Aşağıdakilere doğru ve güvenilir bilgi sağlamak için bağımsız denetim gereklidir:

a-Şirket Yönetimi

b-Hissedarlar

c-Çalışanlar

d-Kredi Verenler

e-Yatırımcılar

f-Kamu kurumları (BDDK, SPK)

6-Bağımsız denetimin faydaları nelerdir?

Bağımsız denetimin, denetimi yapılan firmaya yararlarını aşağıdaki gibi sıralayabiliriz;

a-İşletme kayıt ve belgelerine dayalı olarak düzenlenen finansal tabloların gerçeği yansıtıp yansıtmadığını saptar.

b-İşletme faaliyetlerinin yasal düzenlemelere uyuluğunu araştırır, uygunsuzluk varsa düzeltir.

c-İşletme yönetimi ve işletme çalışanlarının sahtekarlık yapma eğilimlerinin kısılmasına yardımcı olur.

d-Denetlenmiş finansal tablolar vergi beyan-

namelerini oluşturacaklarından, bu tabloların güvenilirliği, devlet tarafından yapılacak bir vergi denetiminin riskini azaltır.

e-Denetlenmiş finansal tablolar işletme yöneticilerinin alacağı kararlara ışık tutar.

f-Finansal tablo ve raporlar üzerinde analizler yaparak, işletmenin ekonomik durumunu yetkili mercilere tam ve güvenilir olarak aktarır. Bu durum, işletmenin kredibilitesini artırır.

g-İşletme yönetimi ve çalışanlarının yaptıkları faaliyetlere yardımcı olarak, bu faaliyetlerin etkinliğini artırır.

h-İç Kontrol Sisteminin etkinliğini sağlar.

7-Bağımsız Denetim Teknikleri Nelerdir ?

Bağımsız denetçi, görüşüne esas olan sonuçlara ulaşabilmek ve yeterli bağımsız denetim kanıtı toplayabilmek için çeşitli bağımsız denetim tekniklerinden yararlanır.

a) Fiziki inceleme tekniği: Kalemelerin varlığını onaylamak için kullanılır. Örneğin; stokların mevcudiyeti, maaş alan personelin mevcudiyeti, işletme faaliyetleri.

b) Doğrulama tekniği: Doğrulama, sunulan bilgilerin veya var olan şartların dolaysız olarak üçüncü kişilerden teyit edilme sürecidir. Denetlenen işletmenin alacakları, borçları ve banka mevduatları ile ilgili olarak doğrulama işlemine başvurulur.

c) Yeniden hesaplama tekniği: Yeniden hesaplama, belge ve kayıtların matematiksel olarak doğru olduğunun kontrol edilmesini ifade eder. Yeniden hesaplama tekniği faiz tahakkukları gibi çeşitli tahakkuklar, belirli muhasebe kayıtlarının özetleri ve müşteri tarafından yapılan hesaplamaların denetimi için uygun bir yöntemdir.

d) Belge inceleme tekniği: Belge inceleme, kağıt ortamında, elektronik ortamda veya diğer ortamlarda tutulan, iç veya dış kaynaklı kayıt ve belge-

lerin incelenmesini ifade eder. Fatura, makbuz, sözleşme veya iptal edilen çekler gibi belgeler incelenirken belge inceleme tekniği uygun bir yöntemdir.

e) Bilgi toplama (soruşturma) tekniği: Bilgi toplama, işletme içinde veya işletme dışında, finansal veya finansal olmayan bilgilerin, bilgili kişilerden elde edilmesini ifade eder ve yaygın olarak kullanılan bir tekniktir. Diğer teknikler ile desteklenen soruşturma tekniği eğer sorular en doğru bilgiye sahip insana sorulursa çok daha fazla ikna edici denetim kanıtı sağlar.

f) Analitik inceleme tekniği: Analitik inceleme teknikleri, finansal ve finansal olmayan verilerin kendi içindeki ve aralarındaki rasyonel ilişkilere dayanarak finansal bilgilerin değerlendirilmesini ifade eder. Bu denetim işlemi karşılaştırmalar, oran analizleri, karşılıklı hesaplar arasında ilişki kurma gibi işlemlerden oluşur.

8-Bağımsız Denetçinin Sorumlulukları Nelerdir?

a) Denetçinin Sorumlulukları

6102 sayılı TTK(Yeni TTK)'nın 554. maddesi uyarınca, şirketin ve şirketler topluluğunun yılsonu ve konsolide finansal tablolarını, raporlarını, hesaplarını denetleyen denetçi ve özel denetçiler; kusurlu hareket ettikleri durumda denetim yaptığı şirketle birlikte ortaklarına ve alacaklılara karşı da sorumlu tutulmaktadır.

Diğer taraftan 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun(KGK) Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname(KHK)'nin 24. maddesinde bağımsız denetim kuruluşları ve bağımsız denetçilerin, hazırladıkları denetim raporlarının denetim standartlarına aykırı olması ve bu raporlardaki yanlış, eksik ve yanıltıcı bilgi ve kanaatler nedeniyle doğabilecek zararlardan hukuken sorumlu olduğu belirtilmiştir. Aynı maddede, denetçilerin kusurlu davranışlarından dolayı meydana gelecek zararlardan sorumlu oldukları belirtildiği gibi bağımsız denetim kuruluşlarının ve bağımsız denetçilerin verdikleri

bu zararları gidermek için genel şartlarını Hazine Müsteşarlığı'nın belirleyeceği bir sigorta yaptırmak zorunluluğu da bulunmaktadır.

Ayrıca KGK'nın taslak halindeki bağımsız denetim yönetmeliğinin 35. maddesinin denetimde sorumluluk başlığında denetim kuruluşlarının ve denetçilerin sorumluluğundan bahsedilmiştir. Denetim raporlarından kaynaklanan zararlardan dolayı denetim kuruluşları sorumludur. Denetim raporlarının Türkiye Denetim Standartları(TDS)'na aykırı olması ile bu raporlardaki yanlış, eksik, yanıltıcı bilgi ve kanaatler nedeniyle doğabilecek zararları, denetim kuruluşları denetim ekiplerinde yer alan denetçilere rücu hakları saklıdır. Mevzuata aykırı hareket edenlere mevzuatta yer alan idari yaptırımlar uygulanacağı belirtilmiştir. Denetim ekiplerinde, denetçi olarak görevlendirilenler dışında, denetime yardımcı olmak üzere yer alan kişilerin sebep olduğu mevzuata aykırılıklardan, idari yaptırımlar bakımından bu kişiler değil, gözetiminde çalıştıkları denetim kuruluşları ve denetçiler sorumlu tutulur. Ancak, bu kişilerin genel hükümler, bağımsızlık, tarafsızlık ve sır saklama yükümlülüklerinden doğan sorumluluk halleri saklıdır.

b)Denetçinin Sır Saklamadan Doğan Sorumluluğu

Yeni TTK'nın 404. Maddesi uyarınca; bağımsız denetim yapmak üzere yetkilendirilen bir sermaye şirketi, denetim ekibine yardımcı olmak için yer alan kişiler, yaptığı denetim esnasında öğrendiklerini saklamakla yükümlüdürler.

Denetim esnasında öğrendikleri işletme sırlarını izinsiz olarak kullanamaz ve üçüncü kişilerle paylaşamazlar. Zararı bilerek ya da ihmal ile veren kişi/ler verdikleri zarardan dolayı sorumludurlar. Bu kişiler verdikleri zarardan dolayı her bir denetim için yüzbin Türk Lirasına, pay senetleri borsa işlem gören anonim şirketlerde ise üçyüzbin Türk Lirasına kadar tazminata hükmedilebilir.

Eğer denetçi, bağımsız denetim yapmak üzere yetkilendirilen bir sermaye şirketiye sır saklama yükümlülüğü, yönetim kurulunu, üyelerini

ve çalışanlarını da kapsar. Bu hususlardan dolayı ödenmesi öngörülen tazminat düzenlenecek sözleşmeyle kaldırılamayacağı gibi daraltılması da söz konusu değildir. Sır saklamadan doğan sorumluluk, denetçinin rapor verdiği tarihten itibaren 5 yılda zamanaşımına uğrar.

9- Bağımsız Denetim Yaptırmamanın Sonuçları

6102 Sayılı TTK'nın denetime ilişkin hükümlerine göre bağımsız denetime tabi olduğu halde bağımsız denetim yaptırmamanın sonuçları (müeyyideleri) aşağıda belirtilmiştir.

a- Denetime tabi olanlar, hazırlanmış olan finansal tablolarının denetimden geçip geçmediğini, denetimden geçmiş ise denetçi görüşünü ilgili finansal tablonun başlığında açıkça belirtmek zorundadır. Bu hüküm, yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu için de uygulanır.

b- Denetime tabi olduğu hâlde, denetlettilmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu, düzenlenmemiş hükümdedir (TTK Md. 397/2).

c- Finansal tabloların ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun düzenlenmemiş sayılması;

- Şirketin, Kar dağıtmasına, Sermaye artırmaya ve Sermaye azaltmasına Engel olur.

- Finansman sağlayan şirketlere mali tablolar sunulamaz. Bu durum kredilendirmeyi etkiler. Mali tablolar YMM ve SMMM'ler tarafından onaylanamaz.

d- Denetçi seçilmemesinden doğacak zararlardan yönetim kurulu sorumlu olur.

e- Seçilen denetçinin bağımsız denetime tabi şirketlere ait internet siteleri üzerinden duyurulmaması durumunda TTK'nın 562/12. maddesi gereği 1524. maddede öngörülen internet sitesini oluşturmayan şirketlerin yönetim organı üyeleri, yüz günden üçyüz güne kadar adli para cezasıyla cezalandırılır (Para cezası günlük 20 TL -100 TL olup 300 gün için 6.000 TL – 30.000 TL dir -TCK Md. 52/1-2).

ÖZGEÇMİŞ

1956 Yılında Selim – Kars' ta doğdu.

1982 yılında Ankara Gazi Üniversitesi İktisat Fakültesinden mezun oldu.

1982 yılında özel bir firmada Muhasebe ve Finans Müdürü olarak çalışma hayatına başladı.

2012 yılında Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olarak serbest meslek faaliyetine devam etti.

2014 yılında Uluslar arası Denetim Finans ve Raporlama Yüksek Lisans eğitimini tamamladı.

2014 yılında Bağımsız Denetçi sertifikasını aldı.

Alfa Beta Bağımsız Denetim A.Ş. ortağı ve Yönetim Kurulu Başkanı'dır.

Evli ve bir çocuk babasıdır.

FAALİYETLERİMİZ

Dernek olarak bu sorunların çözümü noktasında kısa ve uzun vadeli stratejik planlarımızı yapmış durumdayız.

Bu kapsamda;

1- 2016 yılında Bağımsız Denetim Dergisi isimli süreli bir dergi çıkarılma çalışmalarında sona gelinmiştir.

2- “Türkiye de ve Dünyada Bağımsız Denetim” isimli seminerlerimiz ile meslektaşlarımızı bilgilendirmeye başlamış bulunmaktayız.

3- Bu kapsamda Ankara dışında ilk seminerimiz 13 Aralık 2014 tarihinde Bursa ilimizde yapılmıştır.

4- 2015 te ise İzmit’te KOBADED ile panel düzenlenmiştir.

5- Derneğimizin sürekli eğitim merkezinde bu güne kadar verilen ücretsiz eğitimlerin sayısı yaklaşık 30 a ulaşmıştır.

6- Yıldırım Beyazıt Üniversitesi ile kapsamlı bir eğitim protokolü imzalanmıştır.

7- Bu kapsamda 2013-2014 eğitim döneminde UFR ve DENETİM isimli yüksek lisans programı açılmış ve 25 meslektaşımız eğitimlerini başarıyla tamamlayarak diplomalarını almışlardır.

8- 2014-2015 dönemi için ikinci grubumuzda yüksek lisans eğitimlerine başlamış olup, bugünlerde eğitimi tamamlanacaktır.

9- Dernek bünyesinde “Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Merkezi” kurulmuştur.

10- Bağımsız Denetçiler Derneğinin Yeni Yönetimi Oarak “Ülkemizde Denetim Kültürünün Yerleşmesi Ve Bağımsız Denetim” Konularında AB Projesi Hazırlık Çalışması Başlatılmıştır.

11- Ücretsiz eğitimlerimiz devam edecektir.

12- Yüksek Lisans çalışmalarımız devam edecektir.

13- Ülkemizdeki Bağımsız Denetçiler Derneklerinin katılımıyla BAĞIMSIZ DENETİM ÇALIŞTAYI düzenlenecektir.

14- Bugüne kadar meslektaşlarımızın haklarını savunmak, sorunları bildirmek ve kurumsal iletişim kurmak amacıyla başta KGK Yönetimi, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ve meslek odalarımız nezninde çok sayıda ziyaretlerde bulunulmuştur.

15- Denetim alanındaki STK’lar ile işbirliği geliştirmek amacıyla çeşitli ziyaretler gerçekleştirilmiştir.

Bu kapsamda BADED unvanını kullanan dernek başkanlarımız ve yöneticilerinin yanında;

a. SAYDER (Sayıştay Denetçiler Derneği)

b. BADUDER (İstanbul Bağımsız Denetim Uzmanları Derneği)

c. Sigorta Denetmenleri Derneği

ile çeşitli görüşmeler gerçekleştirilmiştir.

Ankara Kalesi & Bursa Evi Toplantıları

**Bursa Büyükşehir Belediyesi tarafından Ankara Kalesinde
yapılmış olan Bursa Evinde Derneğimiz tarafından yemekli
sohbet toplantıları düzenlenmiştir. Bu toplantılara konunun
Türkiye'deki uzmanları katılmıştır.**

**Söz konusu güzel tesisi derneğimizin kullanımına tahsis
eden başta Bursa Büyükşehir Sayın Recep Alptepe
başkanımıza ve söz konusu tesisi Ankaramıza kazandıran
Bursa Büyükşehir Belediyesi BURKENT A  genel müdürü
değerli arkadaşımız Cemil Tekin beye derneğimiz ve
 ahsım adına çok teşekkür ediyorum.**

**Abdullah  avuş
BADED Genel Başkanı**

KGK BAŞKANI VE YARDIMCILARI ANKARA KALESİ , BURSA EVİ TOPLANTILARIMIZDA

KONUĞUMUZ OLDULAR.



KGK BAŞKANI VE YARDIMCILARI ANKARA KALESİ , BURSA EVİ TOPLANTILARIMIZDA

KONUĞUMUZ OLDULAR.



Sayıştay Eski Başkanı ve Antalya Milletvekili Sayın Vecdi Gönöl Ankara Kalesi Bursa Evi Seminerlerinde Konuğumuz Oldu.





**Müsteşar Yardımcımız Sayın İsmail Yücel
ve İç Ticaret Genel Müdürümüz Sayın
Dursun Coşkun Çelebi Ankara Kalesi Bursa Evi
Toplantılarımızda Konuğumuz Oldular.**



PROF.DR.ŞÜKRÜ KIZILOT

HOCAMIZ ANKARA KALE TOPLANTILARIMIZDA DERNEĞİMİZİN KONUĞU OLDU.

YENİ TTK KONUSUNDA ÇOK FAYDALI BİR SUNUM OLDU.

HOCAMIZIN KENDİNE ÖZGÜ ANLATIMI VE ESPİRİLERİ İLE HAFIZALARIMIZDAN UNUTULMAYACAK ANLAR YAŞADIK.

YÜKSEK LİSANSTAN ARKADAŞLARIMIZ SAYIN SEZGİN ÖZCAN VE EKREM SARISU AYNI ZAMANDA HOCAMIZIN ÇALIŞMA EKİBİNDELER.

BU ETKİNLİKTE EMEKLERİ ÇOKTUR.KENDİLERİNE VE HOCAMIZ ÇOK ÇOK TEŞEKKÜR EDERİZ.

DEĞERLİ HOCAMIZIN BİR AN ÖNCE ESKİ SAĞLIĞINA KAVUŞMASINI VE EĞİTİMLERİNE DEVAM ETMESİNİ TEMENNİ EDERİZ.

HOCAMIZ RAHATSIZLIK GEÇİRMİŞ OLUP KENDİSİNE ACİL ŞİFALAR DİLİYORUZ.



PROF.DR.ŞÜKRÜ KIZILOT

HOCAMIZ ANKARA KALE TOPLANTILARIMIZDA DERNEĞİMİZİN KONUĞU OLDU.

YENİ TTK KONUSUNDA ÇOK FAYDALI BİR SUNUM OLDU.

HOCAMIZIN KENDİNE ÖZGÜ ANLATIMI VE ESPİRİLERİ İLE HAFIZALARIMIZDAN UNUTULMAYACAK ANLAR YAŞADIK.

YÜKSEK LİSANSTAN ARKADAŞLARIMIZ SAYIN SEZGİN ÖZCAN VE EKREM SARISU AYNI ZAMANDA HOCAMIZIN ÇALIŞMA EKİBİNDELER.

BU ETKİNLİKTE EMEKLERİ ÇOKTUR.KENDİLERİNE VE HOCAMIZ ÇOK ÇOK TEŞEKKÜR EDERİZ.

DEĞERLİ HOCAMIZIN BİR AN ÖNCE ESKİ SAĞLIĞINA KAVUŞMASINI VE EĞİTİMLERİNE DEVAM ETMESİNİ TEMENNİ EDERİZ.

HOCAMIZ RAHATSIZLIK GEÇİRMİŞ OLUP KENDİSİNE ACİL ŞİFALAR DİLİYORUZ.



ABD'den Gelen Bağımsız Denetçileri Ankara Kalesi Bursa Evinde Misafir Ettik.



ÖZEL DOSYA

**“Türkiye’de ve Dünya’da
Bağımsız Denetim”**

Yazar: Olcay DOĞAN

TÜRKİYEDE VE DÜNYADA BAĞIMSIZ DENETİM



OLCAY DOĞAN

BADED Genel Başkan Yardımcısı

2000’li yılların başından itibaren önce ABD’de, daha sonra ise Almanya, İngiltere gibi diğer gelişmiş ülkelerde ortaya çıkan muhasebe ve denetim skandalları kamu otoritelerini finansal bilgilerin denetiminde daha sıkı tedbirler almaya yöneltmiş, sermaye piyasalarına olan güveninin yeniden tesisi amacıyla birçok ülkede bağımsız denetim alanında köklü düzenlemeler yapılmıştır. Bağımsız denetimin etkinliğinin daha da artırılmasına yönelik olarak bağımsız denetim standartları güncellenmiş ve bağımsız denetim üzerinde yeni gözetim ve denetim mekanizmaları oluşturulmuştur.

ABD’de Sarbanes-Oxley Kanunu’nun 2002 yılında kabul edilmesi ve Avrupa Birliği’nin bağımsız denetime ilişkin 8. Direktifi 2006 yılında güncellemesi

sonrasında ülkemizde de bağımsız denetim konusu daha yoğun bir şekilde ele alınmaya başlanmış ve bu konuda somut adımlar atılmıştır.

Türkiye de 1970’li yıllarda dış kredi kaynaklarından yararlanmak isteyen firmalar ile yabancı sermayeli şirketler, denetim hizmetleri talep etmeye başlamışlardır. Bu durum bağımsız denetim firmalarının faaliyete başlamasına yol açmıştır. 1987 yılında 19 denetim şirketi bir araya gelerek “Bağımsız Denetim Derneğini” kurmuşlardır. 1989 yılında halka açık şirketler için ilk bağımsız denetim uygulaması başlamıştır.¹

Ülkemizde BDDK ve SPK, Hazine Müsteşarlığı, EPDK, TÜRMOB gibi kurum ve kuruluşların kendi görev alanlarıyla sınırlı olmak üzere bağımsız denetime ilişkin düzenlemeler yapmaları nedeniyle bağımsız denetim alanında dağınık yapı ortaya çıkmıştır. Bağımsız denetim alanındaki bu dağınık yapı, yapılan denetimlerde farklı usul ve tekniklerin uygulanması sonucunu doğurmuştur. Ayrıca bağımsız denetim alanında “*gözetim ve denetim fonksiyonunu*” icra edecek

¹ Seçkin GÖNEN, Şaban UZAY, “Türkiye’de Bağımsız Denetim firmalarının Görünümü”, **1.Ulusal Kurumsal Yönetim, Yolsuzluk, Etik ve Sosyal Sorumluluk Konferansı**, Trakya Üniversitesi, 11-13 Haziran, Edirne, 2009, s.3.

yetkili bir otoritenin olmaması, bu alandaki düzenlenmelerin etkin ve kamuoyuna yeterince güvence verecek biçimde uygulanmasını engellemiştir.

Uluslar arası alanda ve ülkemizde yaşanan bu gelişmeler ülkemizde de bağımsız denetim konusunda bütüncül bir hukuki yapının oluşturulabilmesi için bu konuda yetki ve sorumluluğa sahip bir kurumun kurulmasını gerektirmiştir. Bu amaçla, Bakanlar Kurulunca 6223 sayılı Kanunun verdiği yetkiye istinaden 26.09.2011 tarihinde kararlaştırılan ve 02.11.2011 tarihli, 28103 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile **“Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)”** oluşturulmuş ve bağımsız denetim için kamu gözetimi getirilmiştir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), uluslararası standartlara uygun finansal raporlama ve denetim standartlarını oluşturmayı, bağımsız denetçilerle denetim kuruluşlarını yetkilendirerek bağımsız denetimde uygulama birliği

sağlamayı ve kamu gözetimi yapmak suretiyle denetim hizmetinin uluslararası kalite standartlarında verilmesini sağlamayı hedeflemektedir.

AB üyelik müzakereleri kapsamında görüşülen fasıllardan olan “Şirketler Hukuku” faslı 2008 yılında müzakereye açılmıştır. Avrupa Birliği’nin 8.Direktifi, tüm yasal denetçiler ve denetim firmalarının kamu gözetimine tabi olmasını öngörmektedir. Söz konusu Direktif, her üye ülkenin kamu gözetimine ilişkin yasal düzenlemelerini oluşturmalarını ve kamu gözetim sistemlerini kurmalarını hükme bağlamaktadır. AB Şirketler Hukuku mevzuatı, şirketler ile muhasebe ve denetime ilişkin mevzuat olmak üzere iki ana unsurdan oluşmaktadır. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun 13.01.2011 tarihinde yasalaşması ve 660 sayılı KHK’nın 02.11.2011 tarihinde yürürlüğe girmesiyle Şirketler Hukuku Faslında yer alan kriterlere ilişkin düzenlemeler yerine getirilmiş olmaktadır.

6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunuyla bağımsız denetime tabi olacak şirketleri belirleme yetkisi Bakanlar Kuruluna verilmiş olup, bağımsız denetime tabi olacak şirketlere ilişkin kriterler her yıl

Bakanlar Kurulu Kararıyla belirlenmeye başlanmıştır. AB müktesebatına uyum sağlamak üzere bağımsız denetimin kapsamı zaman içinde tedrici bir şekilde genişletilmektedir.

Kamu Gözetimi Kurumundan 2016 yılı ilk üç aylık dönemine kadar, 198 bağımsız denetim kuruluşu yetki almış, 13.582 adet bağımsız denetçinin resmi sicile kaydı gerçekleştirilmiş ve 1.245 bağımsız denetçinin tescil süreci devam etmektedir.

TÜRKİYE’DE BAĞIMSIZ DENETİM VE BAĞIMSIZ DENETİMİN GÖZETİMİ

Türkiye’de muhasebe denetimi mesleğinin yasal olarak kurulması konusundaki çalışmalar 1933 yılına dayanmakla birlikte, ilk kurallar 1987 yılında önce bankalar, daha sonra sermaye piyasası için oluşturulmuştur. ² Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), kuruluncaya kadarki süreçte her düzenleyici kurumun kendi yetki alanındaki kuruluşlarda denetiminin nasıl yapılacağına ilişkin düzenlemeleri

ikincil bir mevzuatla belirleme yetkisine sahip olmaları nedeniyle bankalar, sigorta şirketleri ve halka açık şirketler ve vergi denetimleri için farklı düzenlemeler, denetim süreçleri oluşmuştur.

Sermaye Piyasası Kurulu

30.07.1981 tarihli ve 17416 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış olan 2499 Sayılı Sermaye Piyasası Kanununda 15.12.1999 tarih, 4487 Sayılı Kanunun 10. Maddesi ile yapılan değişiklikle Sermaye Piyasası Kurulunun görev ve yetkilerine ilişkin 22. Maddeye eklenen düzenleme ile Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetime ilişkin esasları belirlemek, yetkileri Sermaye Piyasası Kuruluna verilmiştir. SPK, 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa dayanılarak hazırlanmış olduğu 13 Aralık 1987 tarihinde 19663 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan ***Sermaye Piyasasında Bağımsız Dış Denetleme Hakkında Yönetmelikle;*** Kamunun aydınlatılmasını sağlayarak sermaye piyasasının güven, açıklık ve kararlılık içinde çalışması, tasarruf sahiplerinin hak ve yararlarının korunması maksadıyla, bağımsız denetlemeye tabi olacak ortaklıklar ve yardımcı kuruluşlar tarafından düzenlenen mali tablo ve raporların, Sermaye Piyasası Kurulunca 2499

² Şaban UZAY, Ahmet TANÇ, Mehmet ERCİYES, “Türkiye’de Muhasebe Denetimi: Geçmişten Geleceğe”, **12. Dünya Muhasebe Tarihçileri Kongresi**, 20-24 Temmuz, İstanbul, 2008, S. 2.

sayılı Kanun çerçevesinde tespit edilecek esas ve standartlar dahilinde bağımsız denetleme kuruluşlarının denetlenmesine dair esasları belirlemiştir.

Bu yönetmelik Sermaye Piyasası Kurulunca **“Sermaye Piyasasında Bağımsız Dış Denetleme Hakkında Yönetmeliğin Yürürlükten**

Kaldırılmasına Dair Yönetmelik” le

28 Mayıs 2013 tarihinde yürürlükte kaldırılmıştır. Sermaye piyasasının güvenilir, şeffaf, etkin, istikrarlı, adil ve rekabetçi bir ortamda işleyişinin ve gelişmesinin sağlanması, yatırımcıların hak ve menfaatlerinin korunması için sermaye piyasasının düzenlenmesi ve denetlenmesi amacıyla 2499 Sayılı Kanun yürürlükten kaldırılarak 6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu 30/12/2012 tarihli ve 28513 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu’nun

“Kamunun Aydınlatılmasına İlişkin Esaslar”

“Finansal raporlama ve bağımsız denetim” başlıklı İkinci Bölüm 14. madde ve ortak hükümler başlıklı 36’ıncı maddeleri uyarınca; İhraççıların ve sermaye piyasası kurumlarının Türkiye Muhasebe Standartları kapsamında düzenleyecekleri finansal tablo ve

raporlardan Kurulca belirlenenlerin, Kanun uyarınca listeye alınan bağımsız denetim kuruluşlarına Türkiye Denetim Standartları çerçevesinde bilgilerin gerçeği doğru ve dürüst bir biçimde yansıtması ilkesine uygunluğu bakımından incelenmesi ve haklarında bir bağımsız denetim raporu alınması zorunluluğu getirilmiştir.

Sermaye Piyasası Kanuna göre faaliyette bulunabilecek Sermaye Piyasası Kurumları Kanunun 35. Maddesinde sayılmaktadır. Sermaye Piyasası Kanunu kapsamına giren kurum ve ortaklıkların bağımsız denetim, derecelendirme, değerlendirme ve bilgi sistemleri denetimi faaliyetine ilişkin şartları ve çalışma esaslarını belirlemek ve bu şartları taşıyanları listeler hâlinde ilan etmek 6362 Sayılı Kanunun 62 ve 128/c Maddeleri uyarınca Sermaye Piyasası Kurulun görev, yetki ve sorumlulukları arasında sayılmıştır.

Bağımsız Denetim, Derecelendirme ve Değerleme Kuruluşlarının “faaliyet esasları” Kanunun 62/1. Maddesinde düzenlemiştir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yetkilendirilmiş bağımsız denetim kuruluşlarından bu Sermaye

Piyasası Kanunu uyarınca bağımsız denetim faaliyetinde bulunacaklardan istenilecek ilave şartlar Sermaye Piyasası Kurulu tarafından belirlenerek bu şartları haiz bağımsız denetim kuruluşlarına ilişkin listeler kamuoyuna açıklanmaktadır.

Sermaye Piyasası Kurulu, listede yer alan bağımsız denetim kuruluşlarının Sermaye Piyasası Kanunu kapsamındaki bağımsız denetim faaliyetlerine ilişkin yapacağı kalite kontrol ve denetim çalışmaları neticesinde standart ve mevzuata aykırılıkları tespit edilenleri listeden çıkarmaya yetkilidir. Kurul, yapacağı kalite kontrol ve denetim çalışmalarının sonuçlarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna da bildirmektedir. Bağımsız denetim kuruluşları, görevlerinin kapsamıyla sınırlı olmak üzere, denetledikleri finansal tablo ve raporların mevzuata uygun olarak denetlenmemesi nedeniyle doğabilecek zararlardan raporu imzalayanlarla birlikte sorumludur. Bağımsız denetim kuruluşları ile derecelendirme ve değerlendirme kuruluşları, faaliyetleri neticesinde düzenledikleri raporlarda yer alan yanlış, yanıltıcı ve eksik bilgiler dolayısıyla neden oldukları zararlardan sorumludurlar.

Sermaye piyasasında bağımsız denetim faaliyeti ve bağımsız denetim faaliyetinde bulunacak kuruluşlara ilişkin usul ve esaslar, 12/6/2006 tarihli ve 26196 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Seri: X, No: 22 **“Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ”** ile düzenlenmiştir.

Sermaye Piyasası Kurulu tarafından 28 Haziran 2013 tarih, 28691 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Seri: X, No : 22’de değişiklik yapılmasına dair, Seri: X, No: 28 sayılı Tebliğ uyarınca; *Sermaye Piyasası Kanunu kapsamına giren kurum ve ortaklıkların bağımsız denetimini gerçekleştirecek olan bağımsız denetçilerin Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından sermaye piyasasında bağımsız denetim yapmak üzere yetkilendirilmiş olması gerekmektedir.*

26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile ülkemizde bağımsız denetim faaliyeti ve bağımsız denetim kuruluşları ile ilgili düzenlemeler yapılmış ve KGK kurulmuştur. Söz konusu KHK’nin Geçici Madde 1 uyarınca KGK tarafından yayımlanacak standart ve düzenlemeler yürürlüğe girinceye

kadar, bu hususlara ilişkin mevcut düzenlemelerin uygulanmasına devam edileceği hükmüne bağlanmıştır.

Bu kapsamda, Sermaye Piyasası Kurulunca 28/6/2013 tarih ve 28691 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Seri:X, No: 28 “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ” ile Seri: X, No:22 Tebliğinin ilgili maddeleri 6362 sayılı Kanun ve KGK düzenlemeleri ile uyumlu bir şekilde değiştirilmiştir.

Sermaye Piyasası Kurulu tarafından hazırlanan ***“Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Yükümlülüğüne İlişkin Esaslar Tebliği Taslağı”*** ile sermaye piyasasında faaliyet gösteren ihraççı ve kurumların bağımsız denetim yükümlülükleri belirlenmiş; ***“Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Faaliyeti Hakkında Tebliğ Taslağı”*** ile ise sermaye piyasasında bağımsız denetim faaliyetini gerçekleştirecek kuruluşlar hakkında düzenlemeler yapılmış, bu çerçevede sermaye piyasası mevzuatı 660 sayılı KHK ve ilgili düzenlemeler ile uyumlu hale getirilmesi amaçlanmıştır.

6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu çerçevesinde bağımsız denetim faaliyeti, bağımsız denetim kuruluşları ve bağımsız denetçiler yapılacak bağımsız denetimlerde Türkiye Denetim Standartlarını esas alacaklardır. *Bağımsız denetim kuruluşunun yetkilendirilmesi, listeye alınabilmesi için;*

Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ (Seri: X, No:22)’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri: X, No:28)

İşletmelerin finansal tablolarının bağımsız denetimi ile görevlendirilecek bağımsız denetim kuruluşlarının;

- a) ***Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yetkilendirilmiş olması,***
- b) Anonim şirket şeklinde kurulmuş ve hisse senetlerinin nama yazılı olması,
- c) Sermayesinin ve oy haklarının en az %51’inin sorumlu ortak baş denetçilere ait olması,
- ç) Organizasyon, mekan, teknik donanım, belge ve kayıt düzeninin sermaye piyasasında bağımsız denetim işini yürütecek düzeyde bulunması,
- d) Bağımsız denetim kuruluşunun kalite kontrol sisteminin işleyişinden ve gözetiminden sorumlu en az bir sorumlu ortak baş denetçi nezaretinde çalışacak yeter sayıda denetçi veya konusunda uzman personelden oluşan bir Kalite Kontrol Güvence Komitesi’ne sahip olması
- e) 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca yaptırması zorunlu mesleki sorumluluk sigortasının asgari tutarının 200.000 TL’den

az olmamak üzere bir önceki faaliyet döneminde bağımsız denetim faaliyetinden elde edilen gelirin iki katından az olmayacak şekilde belirlenmesi, şarttır.

6362 Sayılı Kanun uyarınca; Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yetkilendirilmiş bağımsız denetim kuruluşlarından Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca bağımsız denetim faaliyetinde bulunacaklardan istenilecek ilave şartlar Sermaye Piyasası Kurulu tarafından belirlenerek bu şartları haiz bağımsız denetim kuruluşlarına ilişkin liste kamuoyuna açıklanmaktadır.

Sermaye Piyasası Kurulu listede yer alan bağımsız denetim kuruluşlarının Sermaye Piyasası Kanunu kapsamındaki bağımsız denetim faaliyetlerine ilişkin yapacağı kalite kontrol ve denetim çalışmaları neticesinde standart ve mevzuata aykırılıkları tespit edilenleri listeden çıkarmaya yetkilidir Sermaye Piyasası Kurulu, yapacağı kalite kontrol ve denetim çalışmalarının sonuçlarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna bildirecektir.

Bağımsız denetim kuruluşları, görevlerinin kapsamıyla sınırlı olmak üzere, denetledikleri finansal tablo ve raporların mevzuata uygun olarak denetlenmemesi nedeniyle doğabilecek zararlardan raporu imzalayanlarla birlikte sorumludur.

Bağımsız denetim kuruluşları ile derecelendirme ve değerlendirme kuruluşları, faaliyetleri neticesinde düzenledikleri raporlarda yer alan yanlış, yanıltıcı ve eksik bilgiler dolayısıyla neden oldukları zararlardan sorumludurlar.

Bağımsız denetimin, Türkiye Denetim Standartlarına ve Kurulun ilgili düzenlemelerine uygun yapılmaması nedeniyle müşteri ve

üçüncü şahıslara karşı doğacak zararlardan, genel hükümler saklı kalmak kaydıyla, bağımsız denetim kuruluşu ile birlikte bağımsız denetim raporunu imzalayanlar müteselsilen sorumlu kılınmıştır.

BDDK

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu

1985 yılında çıkarılan ve çeşitli değişikliklere uğrayan 3182 sayılı Bankalar Kanunu uyarınca, bankaların denetimi ve gözetimi Merkez Bankası, Hazine Müsteşarlığı ve Türkiye Bankalar Birliği arasında dağıtılmıştır. 18 Haziran 1999 tarihinde kabul edilen çeşitli kanunlar ile 4389 sayılı Bankalar Kanunu ile bankacılık sistemi tek çatı altında toplanarak özerk bir kurum tarafından yürütülmeye başlanmıştır.

"Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu" Kanunda gösterilen yetkiler çerçevesinde düzenlemeler de yapmak suretiyle uygulanmasını sağlamak, uygulamayı denetlemek ve sonuçlandırmak, tasarrufların güvence altına alınmasını temin etmek ve Kanunla verilen diğer görevleri yapmak ve yetkileri kullanmak üzere kurulmuştur. Kurul'un sorumluluğu; bankaların

bağımsız denetimi, değerlendirme, derecelendirme ve destek hizmeti faaliyetlerini gerçekleştirecek olan kuruluşların yetkilendirilmesi, verilen bu yetkilerin geçici veya sürekli olarak kaldırılmasıdır. 5411 Sayılı Bankacılık Kanunu ile Bağımsız denetim, değerlendirme ve derecelendirme kuruluşlarının yetkilendirme izni, uygulamasına ilişkin usûl ve esaslar ilgili meslek birliklerinin görüşü alınarak düzenlenmesi görevi BDDK'ya verilmiştir.

5411 Sayılı Bankacılık Kanununda;(Madde 33) *Bankalarda denetim yapacak Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu* tarafından yetkilendirilmiş bağımsız denetim kuruluşlarında *aranacak koşullar, denetime yetkilendirilmiş firma listelerinin oluşturulması yayımlanması, listelerden çıkarılma,* Bağımsız denetim kuruluşlarının sorumlulukları, Bağımsız denetim kuruluşlarınca denetim esnasında, bankanın varlığını tehlikeye sokabilecek veya yöneticilerin Kanun veya esas sözleşmeyi ihlâl etmiş olduklarını gösteren hususların tespiti halinde Kuruma yapılacak bildirimler yer almaktadır.

Bankalarda Bağımsız Denetim faaliyeti yürütülebilmesi için;

- *Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu* tarafından yetkilendirilmiş olması,
- Merkez Bankası ve kuruluş birliklerinin görüşü alınarak Kurul tarafından belirlenen ilave şartların yerine getirilmesi, gerekmektedir.

5411 Sayılı Bankacılık Kanunu ile; (Madde 36 -Değişik: 13/2/2011-6111/145 md.) Bağımsız denetim kuruluşları, verdikleri hizmetlerden doğabilecek zararları karşılamak amacıyla yurt içinde veya yurt dışında kurulu sigorta şirketlerine, Hazine Müsteşarlığı tarafından genel şartları belirlenecek ya da bu şartlara uygunluğu teyit edilecek sorumluluk sigortası yaptırma yükümlüğü getirilmiştir.

Bankalarda bağımsız denetim yapacak bağımsız denetim kuruluşlarının yetkilendirilmesine, faaliyetlerine ve yetkilerinin kaldırılmasına ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla BDDK tarafından 1 Kasım 2006 tarih ve 26333 sayılı Resmi Gazete’de **“Bankalarda Bağımsız Denetim Gerçekleştirecek Kuruluşların Yetkilendirilmesi ve Faaliyetleri Hakkında Yönetmelik”**

yayınlanmıştır. BDDK, 13 Ocak 2010 Tarih, 27461 Sayılı Resmi Gazetede, Bankaların bilgi sistemleri ile bankacılık süreçlerinin, yetkilendirilmiş bağımsız denetim kuruluşları tarafından denetlenmesi ile ilgili usul ve esasları düzenlemek amacıyla; ***Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Gerçekleştirilecek Banka Bilgi Sistemleri ve Bankacılık Süreçlerinin Denetimi Hakkında Yönetmelik*** ve bu yönetmelik kapsamında hazırlanacak olan denetim raporunun içerik ve şekline ilişkin usul ve esasların düzenlenmesine yönelik olarak da ***Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Gerçekleştirilecek Banka Bilgi Sistemleri ve Bankacılık Süreçlerinin Denetimine İlişkin Rapor Hakkında Tebliğ*** yayınlamıştır.

Söz konusu Tebliğ ve Yönetmelikte Bankalarda bilgi sistemleri yönetiminde esas alınacak ilkelere ilişkin Kurum tarafından yapılan düzenlemelerdeki hükümler gözetilerek, COBIT'e göre yapılacak Bilgi sistemleri denetime ilişkin, Bilgi Sistemleri ve Bankacılık Süreçleri Denetimi Metodolojilerine yer verilmiştir.

Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında 6493 Sayılı Kanun, 27/6/2013 tarih, 28690 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. İlgili Kanun uyarınca; Ödeme ve elektronik para kuruluşları, bağımsız denetime tabidirler. Ödeme ve elektronik para kuruluşlarının finansal açıdan bağımsız denetimi 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname çerçevesinde yapılır.

Ödeme ve elektronik para kuruluşlarının bağımsız denetim kuruluşlarınca gerçekleştirilecek bilgi sistemleri denetimi ise Kurulca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilir.

Düzenlenen bağımsız denetim raporları Kurulca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde Kuruma gönderilir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yetkilendirilmiş bağımsız denetim kuruluşlarından bu Kanun uyarınca bağımsız denetim faaliyetinde bulunacaklardan istenilecek ilave şartlar Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu

tarafından belirlenir ve bu şartları haiz bağımsız denetim kuruluşlarına ilişkin liste kamuoyuna açıklanır. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu, listede yer alan bağımsız denetim kuruluşlarının bu Kanun kapsamındaki bağımsız denetim faaliyetlerine ilişkin yapacağı kalite kontrol ve denetim çalışmaları neticesinde standart ve mevzuata aykırılıkları tespit edilenleri listeden çıkarmaya yetkilidir. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu, yapacağı kalite kontrol ve denetim çalışmalarının sonuçlarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna bildirir.

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu, bağımsız denetimler de dâhil olmak üzere ödeme kuruluşu ve elektronik para kuruluşu ile ilgili olarak Kurumca yapılan denetimler sonucunda tespit edilen hususlarda gerekli tedbirlerin alınmasını istemeye, tedbirlerin alınması için altı ayı geçmemek üzere makul süre tanımaya, bu süre içinde gerekli tedbirler alınıncaya kadar ödeme kuruluşunun ve elektronik para kuruluşunun faaliyet iznini geçici olarak durdurmaya ve ilgili tedbirlerin belirlenen süre içinde alınmaması hâlinde faaliyet iznini iptal etmeye yetkilidir.

2016 yılı ilk 3 aylık dönemi itibariyle 5 adet Elektronik Para Kuruluşu 7 adet Ödeme Kuruluşu BDDK'dan lisans alarak 6493 Sayılı Kanun kapsamında faaliyetlerini sürdürmektedir.

TCMB Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası

Bankaların denetiminde etkin diğer bir kurum da TCMB'dır. TCMB denetim yetkisini 1211 Sayılı T.C. Merkez Bankası Kanunu'ndan almaktadır. 1211 Sayılı T.C. Merkez Bankası Kanunu'nda (42 ve 43. Maddelerde) ; TCMB Hesaplarının Bağımsız Denetiminin yanı sıra bankalar, özel finans kurumları ve Bankaca uygun görülecek diğer mali kurumların Bağımsız denetim raporlarının TCMB bildirimini ile ilgili düzenlemelere yer verilmiştir.

Hazine Müsteşarlığı

Hazine Müsteşarlığı'nın görevleri 20.12.1994 tarihinde yayımlanan 4059 sayılı "Hazine Müsteşarlığının Teşkilat ve Görevleri Kanun'da belirlenmiştir.

Bu kanuna göre; Hazine Müsteşarlığı'nın görevlerinden biri sigortacılık sektörüne ilişkin gözetim ve düzenleme faaliyetlerini yürütmektir.

Bu çerçevede, sigorta ve reasürans şirketlerinin mali tablolarının bağımsız denetime tabi tutulması, 08.09.2003 tarihli ve 25223 sayılı Resmî Gazete'de Hazine Müsteşarlığı'nın bağlı olduğu Devlet Bakanlığı tarafından yayınlanan "Sigorta ve Reasürans Şirketlerinde Bağımsız Denetim Yapılmasına İlişkin Yönetmelik" ile "Sigortacılık Bağımsız Denetim İlkelerine İlişkin Yönetmelik" çerçevesinde düzenlenmiştir.

2003 tarihli söz konusu yönetmelikler 12.07.2008 tarih, 26934 sayılı Resmî Gazete'de Hazine Müsteşarlığı'nca yayımlanan; *Sigortacılık Bağımsız Denetim İlkelerine İlişkin Yönetmelik, Sigorta ve Reasürans ile Emeklilik Şirketlerinde Bağımsız Denetim Yapılmasına İlişkin Yönetmelikle* yürürlükten kaldırılmıştır.

Sigorta ve Reasürans ile Emeklilik Şirketlerinde Bağımsız Denetim Yapılmasına İlişkin Yönetmelik;

Türkiye'de kurulmuş sigorta, reasürans şirketleri ile yabancı ülkelerde kurulmuş sigorta ve reasürans şirketlerinin Türkiye'deki teşkilatı ile emeklilik şirketleri tarafından sigortacılık ile emeklilik mevzuatı dahilinde yayımlanacak konsolide ve konsolide olmayan finansal tablolarını denetleyecek bağımsız denetim kuruluşlarının; niteliklerine, faaliyetlerine, yetkilendirilmelerine, bu yetkilerinin geçici veya sürekli olarak kaldırılmasına ve bağımsız denetim sözleşmesinin içeriği ile bağımsız denetim sözleşmesinin taraflarının yükümlülüklerine ilişkin usul ve esasları düzenlemektedir.

Yönetmelikte;

- Bağımsız Denetim Kuruluşlarının Niteliklerine, Yetkilendirilmelerine ve Faaliyetlerine İlişkin Esaslar
- Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Özellikleri ve Sözleşmenin Taraflarının Yükümlülükleri
- Çeşitli ve Son Hükümler bölümünde; Bağımsız denetimin geçerliliği, Hukuki sorumluluk, Kuruluşların uyarılması ve şirketlerde

bağımsız denetim yapma yetkilerinin geçici veya sürekli kaldırılmasına ilişkin hususlar yer almaktadır.

Mevzuata göre, sigorta ve reasürans şirketlerinde denetim yapacak bağımsız denetim şirketleri, sadece müsteşarlıktan izin alarak denetim yetkisi kazanırlar.

Buradan izin alabilmek için, ya SPK'ndan ya da BDDK'ndan izin almış bir bağımsız denetim şirketi olunması gerekmektedir. Yönetmelik hükümlerine aykırı hareket ettikleri tespit edilen kuruluşların, tespit edilen aykırılıkların mahiyetine bağlı olarak uyarılması, sigorta ve reasürans ile emeklilik şirketlerinde bağımsız denetim yapma yetkisinin geçici veya sürekli olarak kaldırılması Müsteşarlıkça gerçekleştirilir.

Bağımsız denetim yapma yetkisi; Müsteşarlıkça geçici veya sürekli olarak kaldırılan kuruluşlar, Birlik vasıtasıyla şirketlere duyurulur ve Müsteşarlığın internet sayfasından kamuoyuna ilan edilir. Yetkileri geçici veya sürekli olarak kaldırılan kuruluşlar ve yetkilerinin kaldırılma gerekçeleri; mesleki ahlak ve disiplin yönünden incelenmek üzere Müsteşarlık tarafından ilgili meslek odasına ve ayrıca Sermaye Piyasası

Kurulu ile Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumuna bildirilir.

EPDK

Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu

4628 Sayılı Yasa ile Elektrik Piyasası Düzenleme Kurumu kurulmuş, daha sonra 4646 sayılı Doğal Gaz Piyasalar Kanunu ile de Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu adını almıştır.

Kuruma, 5015 Sayılı Petrol Piyasası Kanunu ile petrol piyasasını, 5307 Sayılı Sıvılaştırılmış Petrol Gazları Piyasası Kanunu ile de sıvılaştırılmış petrol gazları piyasasını düzenleme ve denetleme yetkisi verilmiştir. Bu düzenlemelerin amacı, rekabet ortamında özel hukuk hükümlerine göre faaliyet gösterebilecek, mali açıdan güçlü, istikrarlı ve şeffaf bir enerji piyasasının oluşturulması ve bu piyasada bağımsız bir düzenleme ve denetimin sağlanmasıdır.

Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından 03 Ekim 2003 tarihli ve 25248 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan; ***“Enerji Piyasasında Faaliyet Gösteren Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Denetlenmesi Hakkında Yönetmelik”*** uyarınca, enerji piyasasında bağımsız denetime ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Yönetmelikte; enerji piyasasında faaliyet gösteren lisans sahibi tüzel kişiler, sertifika sahibi gerçek ve tüzel kişiler ile yetki belgesi sahibi resmi ve özel şirketlerin faaliyetlerinin, uygulamalarının, işlem, hesap ve mali tablolarının; genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, Enerji Piyasası Düzenleme Kurulunca yürürlüğe konulan hesap ve kayıt düzeni ile mali raporlamaya ilişkin düzenlemeler ve bu kişilerin sahip olduğu lisans, sertifika ve yetki belgelerinin ayrılmaz parçasını oluşturan genel ve özel hükümlere uygunluğunun bağımsız denetim kuruluşlarınca denetlenmesi, bu denetimleri yapacak bağımsız denetim kuruluşlarının yetkilendirilmesi ve yetkilerinin geçici ya da sürekli olarak kaldırılmasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmektedir.

Yönetmelikte Bağımsız denetim kuruluşu; Lisans sahibi tüzel kişiler, sertifika sahibi gerçek ve tüzel kişiler ile yetki belgesi sahibi resmi ve özel şirketleri, bu Yönetmelik hükümleri uyarınca denetlemek üzere Kurul tarafından yetkilendirilen kuruluşu ifade eder şeklinde tanımlanmıştır.

Yönetmeliğin uygulama esaslarının belirlenmesi amacıyla Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından 29

Kasım 2011 tarih, 28127 sayılı Resmi Gazetede **“Enerji Piyasasında Faaliyet Gösteren Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Denetlenmesi Hakkında Tebliğ” (Seri No:6)** yayımlanmıştır.

Bağımsız Denetim Kuruluşlarının Enerji Piyasasında Faaliyet Gösteren Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağımsız Denetimini gerçekleştirebilmeleri için Kurul tarafından yetkilendirme koşulu getirilmiştir.

03/10/2003 tarihli ve 25248 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Enerji Piyasasında Faaliyet Gösteren Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Denetlenmesi Hakkında Yönetmelik ve 14/10/2003 tarihli ve 25262 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Enerji Piyasasında Faaliyet Gösteren Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Denetlenmesi Hakkında Tebliğ (Seri No: 1) hükümleri çerçevesinde müracaatta bulunan bağımsız denetim kuruluşlarını, anılan Yönetmeliğin 6. maddesi uyarınca kurul yetkilendirmekte iken; Bu konuda düzenleyici otorite olan **Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu**’nun kurulmasının ardından, Kurul yetkilendirme konusunda ayrıca bir

düzenlemeye gitmemiş; Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu 26/12/2003 tarihli toplantısında, "Elektrik ve doğal gaz piyasasında bağımsız denetim işlevini yerine getirecek kuruluşların, **Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu**'ndan almış oldukları yetkileri yeterli görmüştür.

TÜRMOB

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği

3568 Sayılı Kanunu'nun 1.'inci maddesinde Kanunun amacı, *"işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmi mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek üzere, "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik" ve "Yeminli Mali Müşavirlik" meslekleri ve hizmetleri ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinin kurulmasına, teşkilat,*

faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimlerine dair esasları düzenlemek" olarak belirlenmiştir.

Kanun, tasdik işlemini yapma yetkisini, yalnızca yeminli mali müşavirlere vermiştir. Tasdik işlemi kanunda; *"Yeminli mali müşavirler, gerçek ve tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hükümleri, muhasebe ilkeleri ile standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğini tasdik eder"* şeklinde tanımlamış ve yeminli mali müşavirlerin tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları ile tasdike ilişkin usul ve esasları belirleme yetkisini Maliye Bakanlığı'na vermiştir. 12. maddede bu hususların Maliye Bakanlığı'nca çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği ifade edilmiştir. Kanunun 50.c maddesinde ise, bu yönetmeliğin Odalar Birliği (TÜRMOB) tarafından hazırlanacağı ve Maliye Bakanlığı'nın uygun görüşü alınacağı belirtilmiştir. Söz konusu Kanun ile TÜRMOB, muhasebe ve mali denetim mesleği ile ilgili olarak yasal statüye sahip tek meslek odası olmuştur. TÜRMOB, meslek mensuplarına ilişkin olarak kayıt ve sicil tutma, meslek ile ilgili faaliyet ve etik kurallarını belirleme ve meslek mensupları nezdinde

disiplin uygulama gibi yetkilerle donatılmıştır. Bu kapsamda TÜRMOB mesleğin düzenlemesinde etkin bir rol oynamaktadır.³

01 Kasım 2010 Tarihli 27746 sayılı Resmi Gazete TÜRMOB tarafından “TÜRMOB Bağımsız Denetim Merkezi Kurulmasına İlişkin Esaslar Hakkında Tebliğ (Seri I, No:1)” yayımlanmıştır.

Tebliğin amacı; *denetim mesleğinin performansının ve kalitesinin yükselmesine, muhasebe mesleğinin bağımsızlığının ve tarafsızlığının korunmasına katkı sağlamak, ulusal ve uluslararası düzeyde, muhasebe denetimine ve meslek mensuplarına olan güveni sürdürülebilir kılmak üzere Birlik meslek mensuplarının oluşturdukları bağımsız denetim şirketleri ile bağımsız denetçilerin onaylanmasını, tescilini, takibini, kamuya duyurulmasını sağlamak, bağımsız denetçilerin ve denetim şirketlerinin kalite güvence sistemlerinin kurulması ve bağımsız denetim lisansına, meslekte uzmanlaşmaya, iç denetim ve kurumsal yönetime ilişkin uygulamaları yürütmek üzere Birlik bünyesinde oluşturulan TÜRMOB*

Bağımsız Denetim Merkezinin kuruluş ve çalışma esasları, görev ve yetkileri ile bağımsız denetim şirketleri kütüğüne ilişkin esasları belirlemek” olarak ifade edilmiştir.

Tebliğde Bağımsız Denetim Merkezinin kuruluş ve çalışma esaslarına ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiş, 9 (1.) Maddede ise TÜRMOB Bağımsız Denetim Merkezinin Görevleri sayılmıştır. Tebliğde Bağımsız denetimin, denetim lisansına sahip bağımsız denetçiler tarafından yapılacağı ve TÜRMOB Bağımsız Denetim Merkezi tarafından açılan sınavlarda başarılı olan meslek mensuplarının denetim lisansı almaya hak kazanacakları ve bağımsız denetçi unvanını alacakları da düzenlenmektedir.

01/11/2010 tarih ve 27746 sayılı Resmî Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren Seri: I, No: 1 sayılı TÜRMOB Bağımsız Denetim Merkezi Kurulmasına İlişkin Esaslar Hakkında Tebliğ 18 Ocak 2011 Tarihli ve 27819 sayılı Resmi Gazete yayınlanan tebliğle yürürlükten kaldırılmıştır.

³ OKUR, M., **Bağımsız Denetimin Denetimi**, Sermaye Piyasası Kurulu Yeterlilik Etüdü, Ankara, Kasım 2007.s.10

TUMUDESK TÜRKİYE MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURULU

Ülkemiz muhasebe ve denetim standartlarını oluşturmak amacıyla 1994 yılında TÜRMOB'a bağlı Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TUMUDESK) kurulmuştur. Söz konusu kurul ağırlıklı olarak muhasebe standartları üzerinde çalışmış olup, kurulun görevleri arasında sayılmış olan muhasebe standartlarını düzenleme görevi 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa eklenen bir maddeyle kurulan ve 07 Mart 2002 tarihinde faaliyete başlayan ***Türkiye Muhasebe Standartları Kuruluna*** devredilmiştir. Denetim Standartlarının düzenlenmesi TÜRMOB bünyesinde kalmıştır.

Sonraki süreçte TÜRMOB Yönetim Kurulu'nca 3568 sayılı yasanın verdiği yetkiye dayanılarak ***Türkiye Denetim Standartları Kurulu TÜDESK*** oluşturulmuştur.

2003 yılı içerisinde TÜDESK'in kuruluş yönergesi kabul edilmiş, ardından üyeleri atanmıştır. İdari ve mali özerkliğe sahip bir tüzel kişiliğe sahip olarak çalışacak olan Kuruldan beklenen Ülkemizin denetim

standartlarını AB'nin yeniden yapılandığı denetim standartlarına ulusal nitelikte ve evrensel standartlara uyumlu olarak oluşturmaktır.⁴

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK); 15.12.1999 tarih ve 4487 sayılı Kanun ile değişik 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun Ek-1 inci maddesi ile kurulmuştur.

TMSK, 07.03.2002 tarihinde ilk toplantısını yaparak faaliyete geçmiş olup, buna ilişkin kararı 14.04.2002 tarih ve 24726 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

TMSK'nın temel görevi; denetlenmiş finansal tabloların sunumunda finansal tabloların ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olmaları için ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak ulusal muhasebe standartlarını saptamak ve yayınlamaktır.⁵

Kurul, çağdaş dünya uygulamalarına entegre olabilmek ve Avrupa Birliği (AB) mevzuatıyla da uyum sağlamak

⁴ UZAY, Şaban, "Türkiye'de Denetçi Bağımsızlığı", Erciyes Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi, Sayfa 13

⁵ TMSK 2002 yılı Faaliyet Raporu

amacıyla, Uluslar arası Muhasebe Standartları (UMS), yeni adıyla Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını (UFRS) benimseme kararı almıştır. TMSK, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı (IASCF) ile yapmış olduğu telif anlaşması çerçevesinde standartların resmi Türkçe çevirisini yapmış ve bir Kavramsal Çerçeve ve 37 adet standarttan oluşan setin tamamını kanunun kendisine verdiği yetkiye dayanarak 2006 yılı içinde Resmi Gazetede yayımlamıştır.

Çeviri çalışmaları, UFRS konusunda çalışmaları olan akademisyenler, bağımsız denetim şirketi denetçileri ile banka ve büyük şirketlerde UFRS deneyimi olan uzmanlardan oluşan çalışma komisyonları marifetiyle yürütülmüştür.

Yapılan çalışmalar kamuoyunun görüşlerine açılmış ve alınan tüm görüş ve öneriler Kurul tarafından değerlendirilmek suretiyle TMS'lere son şekli verilmiştir. Zaman içinde UFRS'lerde yapılacak değişiklikler dünya uygulamaları ile eşzamanlı olarak TMS'lere yansıtılarak TMS'lerin güncelliği sağlanmıştır.

Ülkemizde 2005 yılı başından itibaren bankalar ve halka açık şirketler finansal tablolarını uluslararası finansal raporlama

standartlarına uyumlu olarak düzenlemektedirler. 01.01.2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartları bu sektörler için güncel bir mevzuat oluşturmaktadır. Başta BDDK olmak üzere, SPK ve Hazine Müsteşarlığı kendi muhasebe yönetmeliklerini iptal ederek TFRS'leri zorunlu hale getirmişlerdir. Diğer taraftan Türk Ticaret Kanunu, halka açık olsun olmasın ülkedeki tüm işletmelere muhasebe ve finansal raporlama konularında TMSK tarafından yayımlanan uluslararası muhasebe standartlarına uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarına uymaları mecburiyeti getirmiştir.⁶

Uluslararası standartlarla uyumlu ***Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak*** ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, ***denetim standartlarını belirlemek***, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek ve ***bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak*** yetkisini haiz Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun kuruluş,

⁶ Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu 2008, 2010 Yılı Faaliyet Raporları

teşkilat, görev, yetki ve sorumluluklarına ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla 2/11/2011 tarih, 28103 sayılı resmi gazetedeki yayımlanan 26/9/2011 tarih, 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) oluşturulmuştur.

660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca **Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak, denetim standartlarını belirlemek yetkisi** Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna verilmiştir.

KHK’de Kurum tarafından yayımlanacak standart ve düzenlemeler yürürlüğe girinceye kadar, bu hususlara ilişkin mevcut düzenlemelerin uygulanmasına devam olunacağı, denetim standartları ve bağımsız denetimle ilgili olarak diğer kanunlarda yer alan hükümlerin Kanun Hükmünde Kararnameye aykırılık teşkil eden hükümlerin uygulanmayacağı ve diğer mevzuatta Türkiye Muhasebe Standartları Kuruluna yapılan atıfların, Kuruma yapılmış sayılacağı düzenlenmiştir.

TÜRK TİCARET KANUNU’NDA BAĞIMSIZ DENETİM VE GÖZETİMİYLE İLGİLİ DÜZENLEMELER

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda anonim şirketlerin denetimine yönelik olarak önemli düzenlemeler getirilmiştir. Yeni TTK 397 – 406. Maddeleri arasındaki üçüncü bölümü “Denetleme” başlığı altında düzenlenmiştir.

Yeni TTK’da (Md. 397); “Denetime tabi olan anonim şirketlerin ve şirketler topluluğunun finansal tablolarının denetçi tarafından, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre denetleneceği” düzenlenmiş ayrıca, yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığı da denetimin kapsamı içine dahil edilmiştir. Denetçinin denetiminden geçmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun düzenlenmemiş

sayılacağı, kanunda özellikle vurgulanmıştır. (4) (Ek: 26/6/2012-6335/18 md.)398 inci madde kapsamında denetime tabi olacak şirketler Bakanlar Kurulunca belirlenecektir.

13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 398 inci maddesi kapsamında denetime tabi olacak şirketlere ilişkin usul ve esasları belirlemek amacıyla **Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair** Bakanlar Kurulu Kararı 23 Ocak 2013 tarihli 28537 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

2012/4213 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre, 2013 yılından itibaren denetime tabi olacak şirketler için genel kriterler belirlenmiştir. Söz konusu kararda;

14 Mart 2014 tarih, 28941 Sayılı Resmi gazetede yayınlanan 2014/5973 sayılı, 10.02.2014 tarihli ve 01.02.2015 tarih, 29254 sayılı Resmi gazetede yayınlanan 2014/7149 sayılı, 29.12.2014 tarihli, 16.02.2016 tarih, 2016/8549 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararları ile değişiklik yapılmıştır.

BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLACAK ŞİRKETLERİN BELİRLENMESİNE DAİR BAKANLAR KURULU KARARI

23/01/2013 tarih, 28537 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 2012/4213 Sayılı Karar ve sonraki değişiklikler;

Bağımsız denetime tabi olacak şirketler

Tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayan şirketler ile (I) sayılı liste kapsamında yer alan şirketler, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümleri çerçevesinde bağımsız denetime tabidir.

- a) Aktif toplamı 40 Milyon ve üstü TL
- b) Yıllık net satış hasılatı 80 Milyon ve üstü TL
- c) Çalışan sayısı 200 ve üstü.

Değişiklikten önceki halleri; maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde idi:

- a) Aktif toplamı yüzellimilyon ve üstü TL.

b) Yıllık net satış hasılatı
ikiyüzmilyon ve üstü TL.

c) Çalışan sayısı beşyüz ve üstü.
(İlk Hali)

a) Aktif toplamı yüzellimilyon ve
üstü TL.

b) Yıllık net satış hasılatı
ikiyüzmilyon ve üstü TL.

c) Çalışan sayısı beşyüz ve üstü.
(Değişik:RG-14/03/2014-28941)

a) Aktif toplamı ellimilyon ve üstü
TL.

b) Yıllık net satış hasılatı yüzmilyon
ve üstü TL.

c) Çalışan sayısı ikiyüz ve üstü.
(Değişik:RG-1/2/2015-29254)

(I) SAYILI LİSTE

1) Sermaye Piyasası Kanunu
uyarınca Sermaye Piyasası
Kurulunun düzenleme ve
denetimine tabi şirketlerden;

- a) Yatırım kuruluşları,
- b) Kolektif yatırım kuruluşları,
- c) Portföy yönetim şirketleri,
- ç) İpotek finansmanı kuruluşları,
- d) Varlık kiralama
şirketleri,
- e) Merkezi takas kuruluşları,
- f) Merkezi saklama kuruluşları,

g) Veri depolama
kuruluşları,

ğ) Derecelendirme
kuruluşları,

h) Değerleme kuruluşları,

i) Sermaye piyasası araçları bir
borsada ve/veya teşkilatlanmış
diğer piyasalarda işlem gören
anonim şirketler.

i) (Ek İbare:RG-14/03/2014–
28941) Nitelikli yatırımcılara
satılmak üzere pay hariç
sermaye piyasası aracı ihraç
eden anonim şirketler

2) 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı
Bankacılık Kanunu uyarınca
Bankacılık Düzenleme ve Denetleme
Kurumunun düzenleme ve
denetimine tabi şirketlerden;

- a) Bankalar,
- b) Derecelendirme
kuruluşları,
- c) Finansal holding şirketleri,
- ç) Finansal kiralama şirketleri,
- d) Faktoring şirketleri,
- e) Finansman şirketleri,
- f) Varlık yönetim şirketleri,
- g) Finansal holding
şirketleri üzerinde 5411 sayılı
Kanunda tanımlandığı şekliyle
nitelikli paya sahip olan
şirketler.

3) 3/6/2007 tarihli ve 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu ile 28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında faaliyet göstermekte olan sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri.

4) Borsa İstanbul Piyasalarında faaliyet göstermesine izin verilen; yetkili müesseseler, kıymetli madenler aracı kurumları, kıymetli maden üretimi veya ticareti ile iştigal eden anonim şirketler.

5) 10/2/2005 tarihli ve 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu hükümleri uyarınca anonim şirket halinde kurulan tarım ürünleri lisanslı depo şirketleri ile 11/8/1982 tarihli ve 2699 sayılı Umumi Mağazalar Kanunu hükümleri uyarınca anonim şirket şeklinde kurulan şirketler.

6) Ulusal karasal, uydu ve kablolu televizyon sahibi medya hizmet sağlayıcı şirketler.

(II) sayılı liste kapsamında yer alan şirketler, tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte listede belirtilen sınırlamalar dikkate alınarak, 6102 sayılı Kanun ile 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname

hükümleri çerçevesinde bağımsız denetime tabidir.

(II) SAYILI LİSTE

1) (Değişik: RG-19/3/2016-29658*)

Sermayesinin en az % 25'i kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına, sendikalara, derneklere, vakıflara, kooperatiflere ve bunların üst kuruluşlarına doğrudan veya dolaylı olarak ait olan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar.

- a) Aktif toplamı 30 Milyon ve üstü TL,
- b) Yıllık net satış hasılatı 40 Milyon ve üstü TL
- c) Çalışan sayısı 125 ve üstü.

** Değişiklikten önceki hali;(II) sayılı listenin birinci sırasının (a) ve (b) bentleri aşağıdaki şekilde idi:*

- a) Aktif toplamı 40Milyon TL ve üstü*
- b) Yıllık net satış hasılatı 50 Milyon TL ve üstü*

2) (Değişik: RG-19/3/2016-29658*)

Yurt çapında günlük olarak gazete yayımlayan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar.

- a) Aktif toplamı 40 Milyon ve üstü TL
- b) Yıllık net satış hasılatı 60 Milyon ve üstü TL
- c) Çalışan sayısı 175 ve üstü.

* *Değişiklikten önceki hali;(II) sayılı listenin ikinci sırasının (a) ve (b) bentleri aşağıdaki şekilde idi:*

- a) *Aktif toplamı 50 Milyon ve üstü Türk Lirası.*
- b) *Yıllık net satış hasılatı 75 Milyon ve üstü Türk Lirası.*

3) (Değişik:RG-1/2/2015-29254, RG-19/3/2016-29658*) Kaynak tahsisi içermeyen yetkilendirme sahibi şirketler ile çağrı merkezi şirketleri hariç olmak üzere, 15/1/2004 tarihli ve 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu, 5/11/2008 tarihli ve 5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 1525 inci maddesi kapsamında Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu denetimine tabi olan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar.*

- a) Aktif toplamı 30 Milyon ve üstü TL
- b) Yıllık net satış hasılatı 60 Milyon ve üstü TL
- c) Çalışan sayısı 200 ve üstü.

* *Değişiklikten önceki halleri:*

(İlk Hali)

- a) *Aktif toplamı yetmişbeşmilyon ve üstü TL*
- b) *Yıllık net satış hasılatı yüz milyon ve üstü TL*
- c) *Çalışan sayısı ikiyüzelli ve üstü.*

(RG-1/2/2015-29254)

- a) *Aktif toplamı ellimilyon ve üstü TL*
- b) *Yıllık net satış hasılatı yüz milyon ve üstü TL*

4) (Değişik:RG-1/2/2015-29254, RG-19/3/2016-29658*) 20/2/2001 tarihli ve 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu, 18/4/2001 tarihli ve 4646 sayılı Doğalgaz Piyasası Kanunu, 4/12/2003 tarihli ve 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu ve 2/3/2005 tarihli ve 5307 sayılı Sıvılaştırılmış Petrol Gazları (LPG) Piyasası Kanunu ve Elektrik Piyasası Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun uyarınca Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu düzenlemelerine tabi olarak faaliyet gösteren lisans, sertifika veya yetki belgesi sahibi şirketlerden (24/11/1994 tarihli 4046 sayılı Kanun hükümlerine tabi Kamu İktisadi

Teşebbüsleri hariç) aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar.

- a) Aktif toplamı 30 Milyon ve üstü TL
- b) Yıllık net satış hasılatı 60 Milyon ve üstü TL
- c) Çalışan sayısı 200 ve üstü.

* *Değişiklikten önceki halleri:*

(İlk Hali)

- a) *Aktif toplamı yetmişbeşmilyon ve üstü TL*
- b) *Yıllık net satış hasılatı yüzmilyon ve üstü TL*
- c) *Çalışan sayısı ikiyüzelli ve üstü.*

(RG-1/2/2015-29254)

- a) *Aktif toplamı ellimilyon ve üstü Türk Lirası.*
- b) *Yıllık net satış hasılatı yüzmilyon ve üstü TL*

5) Sermaye piyasası araçları bir borsada ve/veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem görmeyen ancak Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında halka açık sayılan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar.

- a) Aktif toplamı 15 Milyon ve üstü TL
- b) Yıllık net satış hasılatı 20 Milyon ve üstü TL
- c) Çalışan sayısı elli ve üstü.

6) **(Değişik:RG-14/03/2014-28941, RG-1/2/2015-29254, RG-19/3/2016-29658*)** Gayri faal olan veya faaliyetleri geçici olarak durdurulan veya iptal edilmiş olan (gerekli ana sözleşme değişiklikleri ve benzeri prosedür işlemleri henüz gerçekleştirilmemiş olanlar dahil) iştirak ve şirketler hariç olmak üzere, Tasarruf Mevduatı ve Sigorta Fonunun iştirakleri ile mülga 4389 sayılı Bankalar Kanunu ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu kapsamında Fon tarafından denetimi ve yönetimi devralınan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar*.

- a) Aktif toplamı 30 Milyon ve üstü TL
- b) Yıllık net satış hasılatı 60 Milyon ve üstü TL
- c) Çalışan sayısı 200 ve üstü.

**Değişiklikten önceki halleri;(II) sayılı listenin altıncı sırasının (a), (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde idi:*

(İlk Hali)

- a) *Aktif toplamı yüzellimilyon ve üstü TL.*
- b) *Yıllık net satış hasılatı ikiyüzmilyon ve üstü TL.*
- c) *Çalışan sayısı beşyüz ve üstü.*

(Değişik:RG-14/03/2014-28941)

- a) Aktif toplamı yetmişbeşmilyon ve üstü TL.
- b) Yıllık net satış hasılatı yüzellimilyon ve üstü TL.
- c) Çalışan sayısı ikiyüzelli ve üstü.

(Değişik:RG-1/2/2015-29254)

- a) Aktif toplamı ellimilyon ve üstü TL.
- b) Yıllık net satış hasılatı yüz milyon ve üstü TL.
- c) Çalışan sayısı ikiyüz ve üstü.

7) (Değişik: RG-19/3/2016-29658)

8/6/1984 tarihli 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamında faaliyet gösteren Kamu İktisadi Teşebbüsleri ve bağlı ortaklıkları ile sermayesinin en az % 50'si belediyelere ait olan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar.

- a) Aktif toplamı 30 Milyon ve üstü TL
- b) Yıllık net satış hasılatı 40 Milyon ve üstü TL
- c) Çalışan sayısı 125 ve üstü.

* Değişiklikten önceki hali;(II) sayılı listenin yedinci sırasının (a) ve (b) bentleri aşağıdaki şekilde idi:

- a) Aktif toplamı 40 Milyon ve üstü TL

- b) Yıllık net satış hasılatı 50 Milyon ve üstü TL

(3) Ekli (I) sayılı liste kapsamında yer alanlar hariç olmak üzere 24/11/1994 tarihli 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanuna tabi kuruluşlar ile ekli (II) sayılı listenin yedinci sırasında yer alan hükümler kapsamına giren kuruluşlar hariç olmak üzere sermayesinin en az % 50 ve daha fazlası Devlete, il özel idarelerine, kanunla kurulmuş vakıflara ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarına ait olan şirketler bu Kararın kapsamı dışındadır.

Denetim raporu (TTK Madde 402)

Yeni TTK'nın 402 inci maddesinde denetim raporunun nasıl düzenleneceğine ilişkin hükümler yer almaktadır. Denetçi, yapılan denetimin türü, kapsamı, niteliği ve sonuçları hakkında, gereken açıklıkta, anlaşılır, basit bir dille yazılmış ve geçmiş yıllar karşılaştırmalı olarak hazırlanmış, finansal tabloları konu alan bir rapor düzenler. Bundan başka ayrı bir rapor hâlinde, yönetim kurulunun, şirketin veya topluluğun durumu hakkındaki yıllık faaliyet raporunda yer alan irdelemeleri, denetçi

tarafından, finansal tablolar ile tutarlılığı ve gerçeğe uygunluğu açısından değerlendirilir. Denetçi, değerlendirme yaparken şirketin, denetliyorsa ana şirket ile topluluğun finansal tablolarını esas alır. Raporda öncelikle, şirketin ve topluluğun finansal durumuna dair yönetim kurulunun değerlendirmesi hakkında görüş açıklanır.

Bu görüşte, özellikle şirketin ve ana şirketin finansal tablolarının denetimi bağlamında, şirketin ve topluluğun varlığını sürdürebilmesine ve gelecekteki gelişmesine ilişkin analiz yanında, şirket yönetim kurulunun raporu ile topluluk yıllık faaliyet raporu bu belgelerin verdiği olanak ölçüsünde şirketin finansal durumu irdelenir. Denetim raporunun esas bölümünde;

a) Defter tutma düzeninin, finansal tabloların ve topluluk finansal tablolarının, kanun ile esas sözleşmenin finansal raporlamaya ilişkin hükümlerine uygun olup olmadığı,

b) Yönetim kurulunun denetçi tarafından denetim kapsamında istenen açıklamaları yapıp yapmadığı ve belgeleri verip vermediği, açıkça ifade edilir.

Ayrıca, finansal tablolar ile bunların dayanağı olan defterlerin;

a) Öngörülen hesap planına uygun tutulup tutulmadığı,

b) Türkiye Muhasebe Standartları çerçevesinde, şirketin malvarlığı, finansal ve kârlılık durumunun resmini gerçeğe uygun olarak ve dürüst bir şekilde yansıtıp yansıtmadığı, belirtilir.

Denetim çerçevesinde, yönetim kurulunun şirketi tehdit eden veya edebilecek nitelikteki riskleri zamanında teşhis edebilmek ve risk yönetimini gerçekleştirebilmek için öngörülen sistemin ve yetkili komitenin kurulup kurulmadığı, böyle bir sistem varsa bunun yapısı ile komitenin uygulamalarını içeren bir değerlendirme yapılmışsa, bunun sonucu ayrı bir raporda gösterilir. Denetçi, raporunu imzalar ve yönetim kuruluna sunar.

Bağımsız Denetim Kuruluşlarının ve Bağımsız Denetçilerin Hukuki ve Cezai Sorumluluğu

Bağımsız denetim kuruluşları ve bağımsız denetçiler; denetledikleri finansal tablo, bilgi ve raporlara ilişkin olarak hazırladıkları bağımsız denetim raporlarının denetim

standartlarına aykırı olması ile bu raporlardaki yanlış, eksik ve yanıltıcı bilgi ve kanaatler nedeniyle doğabilecek zararlardan hukuken sorumlu tutulmuştur.

Bağımsız denetim kuruluşları ve bağımsız denetçiler, verdikleri hizmetlerden doğabilecek zararları karşılamak amacıyla genel şartları Hazine Müsteşarlığınca belirlenecek sorumluluk sigortasını yaptırmak zorundadır. Ayrıca, bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşları, yapılan incelemeler sonucunda tespit edilen görüş ve öneriler doğrultusunda gerekli tedbirleri almakla yükümlü olacaktır.

Kurumca belirlenen sürede gerekli tedbirleri almayanlar hakkında uyarı, lisansın askıya alınması ve iptali de dahil olmak üzere uygun yaptırımlar uygulanacaktır.

Denetçilerin sorumluluğu ayrıca Yeni TTK'nın 554. maddesinde de düzenlenmiştir. Anılan maddede, şirketin ve şirketler topluluğunun yılsonu ve konsolide finansal tablolarını, raporlarını, hesaplarını denetleyen denetçinin kanuni görevlerinin yerine getirilmesinde kusurlu hareket etmesi halinde, hem şirkete hem de pay sahipleri ile şirket alacaklılarına karşı verdikleri zarardan dolayı sorumlu olacağı

hükme bağlanmıştır. Kusuru iddia eden ispatlayacaktır.

Her ne kadar bağımsız denetimle ilgili olarak diğer kanunlarda yer alan hükümlerin KHK'ya aykırılık teşkil eden hükümleri uygulanmayacaksa da (KHK geçici md. 1/II), Yeni TTK'daki hükümde sorumluluk kusur esasına bağlanmış ve sorumluluğun kimlere karşı olduğu açıklanmıştır.

KHK'da ise bu konulara ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. KHK'da bağımsız denetim kuruluşlarının ve bağımsız denetçilerin hukuki sorumluluğu düzenlenmekle beraber, bunların cezai sorumluluğuyla ilgili herhangi bir hükme yer verilmemiş, başka fiil ve davranışlar için de adli veya idari suç ve ceza öngörülmemiştir.

Bunun sebebi, bağımsız denetimle ilgili cezai sorumluluğu gerektirir bir durumun bulunmaması veya KHK'yı çıkartan Bakanlar Kurulunun bu konuyu gözden kaçırması değil, Anayasa Mahkemesinin KHK ile cezai sorumluluk getirilemeyeceğine ilişkin kararlarıdır.

Sermaye şirketlerinde bağımsız denetimin zorunlu olacağı 01.01.2013 tarihinden önce, 30

Aralık 2012 tarih, 28513 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6/12/2012 tarih, 6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun 147. Maddesi ile 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 26. maddesine cezai yaptırımlara ilişkin aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“(3) Bu Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine dayanılarak yapılan düzenlemelere, belirlenen standart ve formlara ve Kurulca alınan genel ve özel nitelikteki kararlara aykırı hareket eden bağımsız denetim kuruluşlarına, Kurul tarafından on bin Türk Lirasından elli bin Türk Lirasına kadar idari para cezası verilir. Bu madde uyarınca verilen idari para cezaları bütçeye gelir kaydedilir.”

KGK KAMU GÖZETİMİ, MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU

Dünyada muhasebe ve denetim alanında yaşanan skandallar ülkeleri finansal denetim alanında daha sıkı tedbirler almaya sevk etmiştir. Bu gelişmelerin en somut örneği Avrupa Birliğinin 2006/43/EC sayılı direktifi olup, söz konusu direktif üye ülkelerde denetim alanında kalite

güvence ve kamu gözetim sisteminin oluşturulmasını öngörmektedir.

Türkiye’de belirli alanları düzenlemek ve denetlemekle görevlendirilen kurum ve kurullara kendi alanlarında yapılacak finansal tablo denetimini düzenleme yetkisi de verilmiştir. İlgili kurum ve kurullara verilen bu yetki neticesinde ülkemizde bağımsız denetim alanında parçalı bir yapı oluşmuştur. Bu durum, dağınık yapının giderilmesi ve kamu gözetimi alanındaki eksikliğin ortadan kaldırılması için yetkin bir otoritenin kurulması ihtiyacını doğurmuştur.

Bu çerçevede, 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile birlikte, uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını (TMS) oluşturmak ve yayımlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek, bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yaparak bağımsız denetimde gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak üzere Kamu Gözetimi, Muhasebe ve

Denetim Standartları Kurumu kurulmuştur.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 660 sayılı KHK'da belirtilen görevleri yerine getirmekle görevli ve yetkili, kamu tüzel kişiliğini haiz ve idari özerkliğe sahip bir kurumdur.

Bağımsız denetimin gözetimi konusu, yasal düzenleme olarak hukukumuzda ilk defa 660 sayılı **“Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname”** de yer almıştır.

02/11/2011 tarih, 28103 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan KHK'nin amacı; Uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek ve bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak yetkisini haiz Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun kuruluş, teşkilat, görev, yetki ve

sorumluluklarına ilişkin usul ve esasları düzenlemektir. Söz konusu KHK'da ağırlıklı olarak üst kurumla ilgili düzenlemelere yer verilmiş, bağımsız denetimin gözetimiyle ilgili en temel kurallar belirlenmiş, gözetimin yapılmasına ilişkin usul ve esaslar ise ikincil mevzuata bırakılmıştır. KHK'da bağımsız denetimle ilgili bir hükme yer verilmemiştir. Bunun sebebi, bağımsız denetim konusunun Yeni TTK'da düzenlenmiş olmasıdır. Yeni TTK'nın 88 Maddesinin başlığı “VII -Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun yetkisi” iken, 26/6/2012 tarihli ve 6335 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle değiştirilmiştir. Kamu tüzel kişiliğine ve idari özerkliğe sahip olan Kurum Başbakanlıkla ilişkilidir. Ancak Başbakan bu yetkisini bir Bakan eliyle de yürütebilecektir. Nitekim anılan Kurum, 26.11.2011 tarihli ve 28124 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Karar kapsamında Maliye Bakanlığı ile ilişkilendirilmiştir.

Kurul; Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı tarafından önerilecek dörder aday arasından ikişer kişi, Hazine Müsteşarlığı, SPK ve BDDK'nın bağlı olduğu Bakanlıklar ile **TÜRMOB ve TOBB** tarafından önerilecek ikişer aday arasından birer kişi olmak üzere,

Bakanlar Kurulu tarafından atanacak dokuz üyeden oluşacaktır. Üyelerin görev süresi altı yıl olup, süreleri dolmadan herhangi bir nedenle üyelerin görevlerine son verilemeyecektir. Kurul görevini yaparken bağımsız olup, hiçbir organ, makam, merci ve kişi; Kurulun kararını etkilemek amacıyla emir ve talimat veremeyecektir. Kurulun görevlerine 660 sayılı KHK'nın 9. maddesinde yer verilmiştir. Kurum; Uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, Uluslararası standartlarla uyumlu bilgi sistemleri denetimi de dahil denetim standartlarını belirlemek, Bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, Bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek amaçlarını gerçekleştirmek üzere kurulmuştur.

660 sayılı KHK'nın yürürlüğe girmesiyle birlikte artık muhasebe standartlarını, 2499 sayılı Kanunun ek 1. maddesine göre faaliyette bulunan TMSK değil, **“Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu”** oluşturup yayımlayacaktır. Zira 660 sayılı KHK

ile söz konusu madde yürürlükten kaldırılmış ve TMSK bütün varlıkları ile birlikte **“Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu”na** devredilmiştir. Yapılan düzenleme ile SPK, BDDK, EPDK ve Hazine Müsteşarlığının ilgili oldukları sektörlerde yapmakta oldukları bağımsız denetime ilişkin görev ve yetkiler tamamen sona erdirilmiş, söz konusu görev ve yetkiler yeni kurulan **“Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu”na** geçmiştir. Bu şekilde Ülkemizde bağımsız denetim ve buna ilişkin standart belirleme görev ve yetkisi tek elde toplanmıştır.

Bağımsız denetime dair ilgili kurumlara yetki veren düzenlemeler yürürlükten kaldırılmasa da, **660 sayılı KHK'nın geçici 1/II. maddesinde, denetim standartları ve bağımsız denetimle ilgili olarak diğer kanunlarda yer alan hükümlerin anılan KHK'ya aykırılık teşkil eden hükümlerinin uygulanmayacağı açıkça hükme bağlanmıştır.**

BAĞIMSIZ DENETİMİN GÖZETİMİNE İLİŞKİN ULUSLA- RARASI UYGULAMALAR

ABD: Denetçilerin Denetimi Programı ve Sarbanes Oxley Kanunu

Amerika Birleşik Devletlerinde denetim mesleğinin yasal dayanağı 1896 yılında atılmıştır. Devletin yapısı gereği, çeşitli muhasebe ve işletme denetçiliği meslek örgütleri oluşturulmuştur. Bu örgütler 1937 yılında “*American Association of Public Accountant*” ile birleşmiştir. Ayrıca bir de “*American Institute of Accountants*” (Amerikan Muhasebeciler Kurumu) mevcuttur. Bu kuruma üye olan meslek mensupları, *Kamu Muhasebecileri (Public Accountants) ve Diplomalı Kamu Muhasebecileri CPA - Certified Public Accountants* ünvanını taşımaktadır.⁷

Amerika’da denetim mesleği ile ilgili düzenlemelerin gözetimi ilk olarak Amerika Sermaye Piyasası Kurulu’nun sorumluluğuna bırakılmıştır. Fakat SEC - Securities Exchange Comission (SEC, ülkemizdeki Sermaye Piyasası

Kurulunun, ABD’de muadili olan kurumdur.) denetim ile ilgili standart oluşturmamış, AICPA - American Institute of Certified Public Accountants tarafından oluşturulan denetim ve etik standartlarını kabul etmiştir. Kamu denetçilerinin kurulda gönüllülük esasına göre görev yapması sonucu olarak kendi kendini düzenleyen bir yapı ortaya çıkmıştır.⁸ AICPA (American Institute of Certified Public Accountants), ABD’de muhasebe mesleği için 1887 yılından beri faaliyette bulunan ve kamu yararına çalışan bir kuruluştur.

AICPA, ABD’deki bütün yeminli mali müşavirleri kapsayan ulusal ve profesyonel bir örgüttür. Amacı, üyelerine kaynak, bilgi sağlamak ve onlar için önderlik görevi görmektir.

Bu hususlar, üyelerin müşteri ve çalışanları kadar kamu yararını da gözetken üst düzeyde kaliteli hizmet verilmesini gerekli kılmaktadır. Bu amacı yerine getirmede AICPA, diğer yerel yeminli mali müşavir (CPA) örgütleriyle birlikte çalışır ve kamu yararına yeminli mali müşavir

⁷ A.Başak AKGÜL, *Türk Denetim Kurumları*, Türkmen Kitabevi, Beta Yayınları, İst. 2000, s.24

⁸ Andrea BATHER, Priscilla BURNABY, “The Public Company Accounting Oversight Board: National And International Implications”, *Managerial Auditing Journal*, Vol.21, No:6,2006,s.659.

(CPA) ihtiyacının en yoğun olduğu alanlara öncelik verir.⁹

AICPA, “Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları” adı altında denetim standartlarını ilk düzenleyen kuruluştur. AICPA’nın standartları ve gruplandırmaları küçük değişikliklerle bir çok ülke tarafından kabul edilmiştir. AICPA, denetimin bir tanımını yapmasa da belirlediği “denetim standartları” mali denetimin temel amacını ortaya koymaktadır.¹⁰

1970’li yıllarda gönüllü olarak uygulamada yer bulan Peer Review sistemi 1980’li yılların sonlarına doğru AICPA üyeleri tarafından zorunlu hale getirilmiştir. AICPA’a göre Peer Review programı, mesleki olarak en yüksek kalitede performansla ulaşmanın en etkili yolu olan sistematik bir sistem ve eğitsel bir süreçtir.¹¹

2002 yılında Sarbanes Oxley Yasası ile Halka Açık Şirketlerin Kamu Gözetim Kurulu’nun oluşturulmasına kadar geçen süreçte de zorunlu olarak peer review

denetim uygulamasına devam edilmiştir.¹²

*Peer review; bir denetim firmasının oluşturulan kalite kontrol prosedürünün ve denetim firmasının bu prosedüre ne kadar uyduğunun AICPA üyesi olan başka bir denetim firması veya denetim takımı tarafından incelenmesi sürecidir.*¹³

Peer review incelemesi, raporlama denetimi, sistem denetimi ve görev denetiminden oluşmaktadır. Bunların içerisinde en kapsamlısı sistem denetimidir. Peer review, çalışma sayfalarını da içeren muhasebe firmalarının ve denetim sürecinin bir kesiti olarak kalite kontrol politikalarını incelemektedir.¹⁴

Kamu Gözetim Kurulu - Public Oversight Board (POB)

SEC’in kontrolü altındaki Peer Review’ın sorumluluğunda olan denetim firmalarının gözetim rolü

⁹ Denetim Standartları ve Vergi İncelemesine Yönelik Muhasebe Denetimi Kılavuzu; Vergi Konseyi Alt Komisyon Raporu İstanbul, Haziran 2003 s.13-16

¹⁰ ROBERTSON, LOUWERS; “Auditing”, s.4,5.

¹¹ AICPA, AICPA Standards For Performing And Reporting On Peer Reviews, AICPA, 2009, s.7

¹² R. Jeffery CASTERELLA, Kevan L. JENSEN, **Is Self-Regulated Peer Review Effective at Signaling Audit Quality**, Working Paper, Mart, 2007, s. 5-6

¹³ WHITTINGTON Pany, **Principles of Auditing and Other Assurance Service**, McGraw Hill Printed, Fourteenth Edition, Singapore, 2003. s. 47.

¹⁴ Joshua RUSSELL, Jack ARMITAGE, “Peer Review Effectiveness: An Analysis Of Potential Loopholes Within The USA Peer Review Program”, **Managerial Auditing Journal**, 2006, Vol:21, Issue:1, s. 46-62.

SEC'den alınarak oluşturulan yeni yapıya bırakılmıştır. Kamu gözetim kurulu (POB - Public Oversight Board) olarak adlandırılan bu yeni kurul bağımsız özel bir kurumdur ve SEC üyeleri tarafından kurulmuştur.¹⁵

POB Amerika'da muhasebe mesleğinin gözetiminden sorumlu olan temel taşlardandır. POB, denetlenen finansal tablolara olan güveni yaratmak amacıyla oluşturulmuş bir kurumdur.¹⁶

POB iki ana fonksiyona sahiptir.
Bunlar:¹⁷

1. AICPA tarafından oluşturulan Peer Review sisteminin faaliyetlerinin gözetimi,
2. Kalite Kontrol Soruşturma Komitesi'nin (Quality Control Inquiry Committee) ortaya çıkardığı denetim başarısızlıkları ile ilgili soruşturmanın gözetimidir.

¹⁵ BATHER, A., "The Public Company Accounting Oversight Board: National and International Implication", **Managerial Auditing Journal**, Vol. 21, Number 6, 2006. S.66

¹⁶ Public Oversight Board (2003b), **Panel On Audit Effectiveness**,
< <http://www.pobauditpanel.org> >,
(30.12.2009)

¹⁷ MESSIER F. William, **Auditing: Systematic Approach**, McGraw-Hill Printed, University of Florida, 1997. s. 23

Peer Review sistemine ek olarak POB'un da oluşturulması ile Amerika'da kendini düzenleyen bir yapıyla birlikte doğrudan denetim anlayışına da geçiş yapılmıştır. Doğrudan denetim, diğer bir ifade ile, denetim gözetim sisteminin oluşturulması, sistemin düzenleme görevi ile ilgili sorumluluğu kendinin üstlenmesi anlamına gelmektedir. Yapının başarılı olabilmesi için düzenleyicilerin meslek ile etkili bir çalışma içerisinde olması gerekmektedir.¹⁸

Sarbanes-Oxley Kanunu (ABD) ve "Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu - PCAOB"

2000'li yıllarda yaşanan finansal skandallar ve buna bağlı olarak bu firmaların denetçileri ile ilgili gündeme gelen usulsüzlükler, bu döneme kadar yapılan yasal düzenlemelerin yetersiz olduğunu ortaya çıkarmıştır. Amerika'da yaşanan skandallar, Amerikan Sermaye Piyasasında güven ortamının azalmasına neden olmuştur. SOX Yasası ile piyasaların muhasebe mesleğine, kurumsal beyanlara ve finansal raporlara olan

¹⁸ SYLPH J., "Transparency and Audit Regulation", **Federation Des Experts Comptables Mediterraneens Conference**, İstanbul, 2005. s.11-13

güvenlerinin tekrar sağlanması amaçlanmıştır.¹⁹

Amerika Birleşik Devletlerinde 2001 yılı sonunda doğalgaz boru hattı şirketi Enron'un, 2002 yılında da internet servis sağlayıcısı Worldcom'un sürpriz bir şekilde iflas etmesi, dikkatleri bağımsız denetim şirketlerine çekmiştir. Zira her iki şirketin denetiminin bağımsız bir şekilde yapamadığı ve etik kurallara uymaksızın danışmanlık hizmeti verildiği tespit edilmiştir. Büyük şirket ve muhasebe skandalları sonrası kamuoyunun güvenini tekrar temin etmek ve bağımsız denetimle ilgili kuralları yeniden düzenlemek üzere ABD'de Sarbanes-Oxley Yasası (SOX) kabul edilmiştir.

Yasa ile Şirketlerin finansal raporlamaları üzerindeki risklerin belirlenmesi, belirlenen risklere ilişkin kontrollerin dokümanite edilmesi ve değerlendirilmesi zorunlu hale getirilmiş, kontrollerin etkinliğinden şirket yöneticileri direk olarak sorumlu tutulmuştur. Yasa ile birlikte gelen ağır cezai yaptırımlar şirket yöneticileri başta olmak üzere tüm çıkar sahiplerini ve bağımsız denetçileri derinden etkilemiş,

yasaya tabi tüm şirketler finansal raporlamaya yönelik iç kontrollerinin iyileştirilmesi için kapsamlı projeler başlatmışlardır. SOX ile şirketlerdeki kurumsal yönetimin güçlendirilmesi, kurumsal yönetime etki eden unsurlar ile şirket ilişkilerinin yeniden tanımlaması, söz konusu ilişkilerde şeffaflığın sağlanması, kamuoyunun daha iyi ve güvenilir bir biçimde bilgilendirilmesi, denetçi bağımsızlığının sağlanması, denetimin etkinleştirilmesi ve denetlenmesi ile iç kontrol sisteminin etkinliğinin artırılması hedeflenmiştir.²⁰

Yatırımcıların çıkarlarını korumak üzere SOX'ta yapılan en önemli düzenlemelerden biri, Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulunun (*Public Company Accounting Oversight Board-PCAOB*) oluşturulmasıdır. PCAOB'nin görevleri genel hatlarıyla; halka açık şirketler için denetim raporları hazırlayan bağımsız denetim firmalarını tescil etmek, bu şirketlerin denetim raporlarının hazırlanması için gerekli denetim, kalite kontrol, etik, bağımsızlık ve diğer standartları belirlemek, kayıtlı denetim

¹⁹ Audit Inspection Powers of the Australian Securities and Investments Commission, Consultation Paper, September 2005,

²⁰ İnım, Burak (2007). Denetim Mesleğinde Etik, Bağımsızlık ve Sarbanes-Oxley Kanunu Sonrası Gelişmeler. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi) Ankara, Gazi Üniversitesi, s.71

firmalarının faaliyetlerini denetlemek, bunlar hakkında soruşturma yapmak ve sonucunda bağımsız denetim firmalarına ve bu firmaların ilgili kişilerine yaptırımlar uygulamaktır.²¹

ABD’de halka açık şirketler nezdinde denetim yapacak bağımsız denetim firmalarının kendilerini PCAOB’ye tescil ettirmesi zorunlu olup, tescil işlemini yaptırmayan firmaların hazırladığı veya hazırlanmasına iştirak ettiği denetim raporları geçerli sayılmamaktadır. Öte yandan, Kurul beş kişiden oluşmakta ve üyelerinin tamamı SEC (Securities Exchange Commission) (SEC, ülkemizdeki Sermaye Piyasası Kurulunun, ABD’de muadili olan kurumdur.) tarafından beş yıllığına atanmaktadır.

Kar amacı gütmeyen PCAOB, aynı zamanda SEC’in gözetimine tabidir. Diğer taraftan 2010 yılında yürürlüğe giren Dodd-Frank Kanunu, SEC’e kayıtlı broker ve bayi denetçilerin gözetim yetkisini PCAOB’a vermiş, ABD dışında faaliyet gösteren bağımsız denetim firmaları ile ilgili düzenlemeler yapmış ve anılan Kurulu ülke dışındaki denetleyici kuruluşlarla

bilgi paylaşımı konusunda yetkilendirmiştir.

Avrupa Birliğinde Kamu Gözetim Sistemi ve AB:2006\43\EC Sayılı Direktif

ABD’de kurulan PCAOB’nin, sermaye piyasasında işlem gören halka açık şirketlerin bağımsız denetimlerini yapan yerli ve yabancı denetim firmalarına kayıt zorunluluğu getirmesi ve bunları denetlemeye başlaması, Avrupa’daki denetim firmalarını da etkilemiştir.

Avrupa’da yaşanan finansal skandalların ve şirket yolsuzluklarının (Royal Ahold, Parmalat) da etkisi ile Avrupa Birliği 17.05.2006 tarihinde 2006/43/EC sayılı revize 8. Direktifi kabul etmiştir.²² Söz konusu Direktifte her üye ülkenin,

- Yasal denetçilerin ve denetim firmalarının onaylanmasından sorumlu yetkili mercileri belirlemesi,
- Etkin bir kamu gözetimi sistemi organize etmesi,

²¹ Yavuz, Mustafa, “Bağımsız Denetim Kuruluşları ve Bağımsız Denetçiler Üzerinde Kamu Denetimi ve Gözetimi” İSMIMO, Eylül Ekim 2011, Mali Çözüm Dergisi, s.149

²² Uzun, Şaban (2006 Kasım). “Denetçilerin Denetiminde Yeni Bir Model Olarak Kamu Gözetim Kurulu ve Türkiye’deki Uygulanabilirliği”, WCAE, “The 10th World Congress of Accounting Educators & The 3rd Annual International Accounting Conference”da sunulan tebliğ,

- Tüm denetçiler ve denetim firmalarının kamu gözetimine tabi olması,
- Bunların elektronik ortamda sicilinin tutulması,
- Soruşturma ve yaptırım sistemleri oluşturulması,
- Tüm yasal denetçiler ve denetim firmalarının bir kalite güvencesine tabi olması,
- Kalite güvence sistemi üzerinde kamu gözetiminin bulunması,
- Yasal denetçilerin sürekli eğitim programlarına katılmaları öngörülmüştür.

Bu düzenlemelerin yanında Avrupa Komisyonu, Avrupa Birliği'nde denetçiler ve denetim firmalarına ilişkin oluşturulan kamu gözetim sistemlerinin koordinasyonunu sağlamak için **Avrupa Birliği Kamu Gözetim Koordinasyon Grubu (EGAOB) kurmuştur.**

EGAOB, üye devletlerin denetçilerin ve denetim firmalarının kamu gözetiminden sorumlu kuruluşların üst düzey temsilcilerinden oluşmaktadır.²³

Grup, Avrupa Birliği içinde yasal denetçiler ve denetim firmalarının

yeni kamu gözetimi sistemlerinin etkili koordinasyonunu sağlamakla görevlidir. Ayrıca grubun, Uluslararası Denetim Standartlarının onaylanması veya üçüncü ülkelerin kamu gözetimi sistemlerinin değerlendirilmesi gibi 8. Şirketler Hukuku Direktifi'nin uygulanmasında, Komisyonun olası önlemler hazırlamasına teknik katkı sağlaması hedeflenmiştir.²⁴

AB'nin 8. Direktifi'ne göre, Kamu Gözetim Sistemi'ne bırakılması düşünülen sorumluluk alanları;²⁵

- Bağımsız denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve kaydının gözetimi.
- Mesleki etik kuralları ve denetim firmalarının iç kalite kontrollerine ilişkin standartların kabulü ve adapte edilmesinin gözetimi.
- Sürekli eğitim, kalite güvence, soruşturma ve kovuşturma sistemlerinin gözetimi,
- Bağımsız denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve kaydının gözetimidir.

²³ Suna OKSAY, Onur ACAR, Avrupa Birliği ve Türk Sigorta Sektöründe Denetim, Sigorta Araştırma ve İnceleme Yayınları-9, İstanbul, Ocak 2007, s. 105

²⁴ TÜRMOB, Denetçi Gözetim Kurulu Avrupa Grubu Kuruldu, TÜRMOB, Yıl:2, Sayı:6, Şubat 2006, s. 7

²⁵ BABUÇCU K. S., "Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Uluslar arası Denetim Standartlarının Finansal Tabloların Şeffaflığı Üzerindeki Etkileri ve Denetim Gözetimi", MODAV, Uluslararası Muhasebe Konferansı, 15-17 Kasım, 2007. s.2-4

Ülkemiz 1999 yılında AB'ye aday ülke olarak kabul edilmiş; 2005 yılında da tam üyelik müzakerelerine başlamıştır. Müzakereler kapsamında yer alan 35 fasıldan biri de “Şirketler Hukuku” faslı olup, söz konusu fasıl 17.06.2008 tarihinde müzakereye açılmıştır. AB Şirketler Hukuku mevzuatı, şirketler ile muhasebe ve denetime ilişkin mevzuat olmak üzere iki ana unsurdan oluşmaktadır. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 13.01.2011 tarihinde yasalaşması ve 660 sayılı KHK'nın 02.11.2011 tarihinde yürürlüğe girmesiyle Şirketler Hukuku Faslı'nın kapanış kriterleri yerine getirilmiş olmaktadır.

SONUÇ

Özellikle 2000'li yılların başlarında küresel piyasalarda yaşanan muhasebe ve denetim skandalları neticesinde tüm dünyada denetim kalitesi, denetim raporlarının güvenilirliği ve denetim mesleği tartışılmaya başlamıştır. Sonrasında başta ABD olmak üzere, Avrupa Birliği (AB) ve diğer ülkelerde bağımsız denetim sistemindeki aksaklıklar ve eksikliklerin giderilmesi üzerine birbirine paralel nitelikte ciddi anlamda birçok düzenleme yapılmıştır. Bağımsız denetim, günümüzde önemi gittikçe

artan ve mali piyasalarda güven ortamının sağlanması ve sürdürülebilmesi için gerekli olan şeffaflığın sağlanmasında kritik bir role sahiptir. Bu nedenle bağımsız denetimin etkinliği ve uluslararası standart ve etik kurallara uygun olarak gerçekleştirilmesi mali piyasalar açısından önem arz etmektedir.

Bağımsız denetimin daha kaliteli ve yeterli güvenilirlikte yapılmasını teminen, bağımsız denetim standartlarının kalitesinin arttırılması çalışmalarının yanı sıra, yeni gözetim ve denetim mekanizmalarının bağımsız denetim faaliyetinin sıkı bir denetim altında olması düzenleyici otoriteler açısından genel tercih konusu olmuştur.

Kamuoyunun güvenilir denetim raporlarıyla aydınlatılması; sermaye piyasasının gelişimine katkıda bulunarak, tasarrufların ekonomik yatırımlara dönüştürülmesinde ve sonuçta istenen büyümenin gerçekleştirilmesinde etken olacaktır. Bu durum ise önemli ölçüde; bağımsız denetim firmalarının kendi çıkarlarından çok, toplumun beklentilerine yönelik, kalitesi yüksek bir denetim faaliyetini gerçekleştirmeleriyle bağlantılıdır.

Nitekim, yatırımcılar, hissedarlar, kreditorler ve diğer karar alıcılar finansal tablolarda sunulan bilgilerin güvenilirliği altında hareket etmektedirler. Ülkemizde 2011 yılında “Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)” kuruluncaya kadar ki süreçte SPK, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK), Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) ve Hazine Müsteşarlığı’nın kendi yetki ve sorumluluk alanlarıyla ilgili ayrı ayrı düzenlemeler yapmaları farklı uygulamaların gelişmesine sebep olmuştur.

2004 yılında AB ile başlayan üyelik müzakereleri ve Türkiye’nin AB müktesebatıyla uyumlaştırma çabaları sürecinde 2011 yılında kabul edilen Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) ile 2012 yılında kabul edilen Yeni Sermaye Piyasası Kanunu (SPK)’nda Türkiye’deki bağımsız denetim sisteminin etkinliğine katkıda bulunacak çok önemli düzenlemeler yapılmıştır. Denetim standartları ve bağımsız denetimle ilgili olarak diğer kanunlarda yer alan hükümlerin 660 sayılı KHK’ya aykırılık teşkil eden hükümlerinin uygulanmayacağı açıkça hükme bağlanmıştır. Bağımsız denetim uygulamalarının ve mesleğinin gelişmekte olduğu Ülkemizde, standartlar ve kalite kontrollerine

yönelik düzenlemeler bağımsız denetimin etkinliğinin artırılmasına önemli katkılar sağlayacaktır.

ÖZGEÇMİŞ :

Olcay DOĞAN 1970 yılında Ankara'da doğdu. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi İşletme Bölümünden 1992 yılında mezun oldu. Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Bankacılık ve Finans Bölümünde Yüksek Lisansını tamamladı. Meslek hayatına T.Halk Bankası A.Ş.'de Müfettiş Yardımcısı olarak başladı, aynı Bankada Müfettiş, Teftiş Kurulu Başkan Yardımcılığı ile İç Kontrol, Eğitim, Bütçe ve Performans Yönetimi, Mevduat ve Nakit

Yönetimi, Nakit Yönetimi Daire Başkanlığı görevlerinde bulundu. Aynı zamanda Halk Portföy Yönetimi A.Ş. Yönetim Kurulu Üyesi olarak görev yapmaktadır. “Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik”, “Bağımsız Denetçilik” belgelerine sahiptir.

Bağımsız Denetçiler Derneği Genel Başkan Yardımcısıdır.

ZIYARETLERİMİZ

DERNEK YENİ YÖNETİMİ OLARAK KGK BAŞKANIMIZI MAKAMINDA ZİYARET ETTİK.

DERNEK ÇALIŞMALARIMIZ HAKKINDA BİLGİ VERDİK.

BAŞKANIMIZDA KGK NİN BAĞIMSIZ DENETİME İLİŞKİN YAPTIKLARI VE GELECEK ÖNGÖRÜLERİ KONULARINDA BİZLERİ BİLGİLENDİRDİ VE ÇALIŞMA ALANIMIZLA İLGİLİ HEDEFLER GÖSTERDİ.

FAYDALI VERİMLİ BİR GÖRÜŞME OLDU.

BUGÜNE KADAR ÖZVERİ İLE BAŞARILI ÇALIŞMALARA İMZA ATAN BAŞTA BAŞKANIMIZ SAYIN SEYİT AHMET BAŞ, BAŞKAN YARDIMCILARIMIZ SAYIN MEHMET KAYA VE OSMAN DERELİ OLMAK ÜZERE TÜM KGK YÖNETİCİ VE ÇALIŞANLARINA DERNEK ÜYELERİMİZ VE ŞAHSİM ADINA TEŞEKKÜR EDİYORUM.

ABDULLAH ÇAVUŞ

BADED GENEL BAŞKANI



**YILDIRIM BEYAZIT ÜNİVERSİTESİ REKTÖR YARDIMCISI VE İŞLETME FAKÜLTESİ
DEKANI PROF. DR. MEHMET BARCA HOCAM VE YÜKSEK LİSANS HOCALARIMIZ
DERNEĞİMİZİ ZİYARET ETTİLER. ŞEREF VERDİLER. STRATEJİK HEDEFLERİMİZİ
ANLATTIK. TAVSİYELERİNİ ALDIK**



BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ DANIŞMA KONSEYİ ÜYESİ VE ASMMMO BAŞKANI SAYIN MEHMET OKKALI BEYİ DERNEK KURULLARIMIZLA BİRLİKTE ZİYARET ETTİK.

BAĞIMSIZ DENETİM KONUSUNDA İSTİŞARELERDE BULUNDUK.

SAYIN BAŞKANIMIZA DERNEĞİMİZE VE MESLEĞİMİZE GÖSTERMİŞ OLDUĞU YAAKIN İLGİ VE KATKILARDAN DOLAYI TEŞEKKÜR EDİYORUZ.

ABDULLAH ÇAVUŞ

BADED GENEL BAŞKANI



MÜSTEŞAR YARDIMCISI SAYIN İSMAİL YÜCEL BEYİ ZİYARET ETTİK.

GÜMRÜK TİCARET BAKANLIĞI ESKİ İÇ TİCARET GENEL MÜDÜRÜ OLAN VE 6102 SAYILI TİCARET KANUNU HAZIRLANMASI VE YASALLAŞMASI SÜRECİNDE GENEL MÜDÜR OLARAK BÜYÜK KATKILARI OLAN DAHA SONRA MÜSTEŞAR YARDIMCILIĞINA ATANAN SAYIN İSMAİL YÜCEL'İ MAKAMINDA ZİYARET EDEREK BAĞIMSIZ DENETİMİN GELECEĞİ VE MESLEKİ SORUNLARIMIZ KONUSUDA İSTİŞAREDE BULUNDUK.

SAYIN İSMAİL YÜCEL BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİNİN KURULUŞU KONUSUNDA YAPTIĞIMIZ İSTİŞARELERDE BÖYLE BİR DERNEĞİN KURULMASININ FAYDALARINI BİZ KURUCU ARKADAŞLARA İFADE ETMEK SURETİYLE CİDDİ MORAL VE MOTİVASYON DESTEĞİNDE BULUNMUŞ DEĞERLİ BİR BÜROKTAMIZDIR. DERNEĞİN KURULUŞUNDAN İTİBAREN ÇOK SAYIDA ZİYARETLERİMİZ OLDUĞU GİBİ DERNEĞİMİZ EĞİTİMLERİNDE KONUŞMACI OLARAK BULUNMAK SURETİYLE BİZLERE DESTEKLERİNİ ESİRGEMEMİŞTİR.



**BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ OLARAK , SGK EĞİTİM VE ARGE
BAŞKANLIĞINA ATANAN SAYIN SÜLEYMAN DEMİR'İ MAKAMINDA ZİYARET
ETTİK.**



**SOSYAL GÜVENLİK KURUMU BAŞKAN DANIŞMANI SAYIN SÜLEYMAN DEMİR
VE SOSYAL GÜVENLİK DENETMENLERİ DERNEĞİ BAŞKANI SAYIN MUSTAFA
DUMAN BEYİ MAKAMLARINDA ZİYARET ETTİK**



SAYIŞTAY DENETÇİLERİ DERNEĞİ (SAYDER)'İ ZİYARET ETTİK

ZİYARETİMİZDE BAĞIMSIZ DENETİMİN VE PERFORMANS DENETİMİNİN KAMUDAKİ UZMAN UYGULAYICILARI OLAN SAYIŞTAY DENETÇİLERİYLE DENETİMİN SORUNLARI VE GELECEĞİ KONUSUNDA İSTİŞARELERDE BULUNDUK.

SAYDER TARAFINDAN YÜRÜTÜLMEKTE OLAN DAHA ŞEFFAF TÜRKİYE İSİMLİ AB PROJESİ HAKKINDA BİLGİ ALDIK.



SAYIŖTAY DENETÇİLERİ DERNEĞİ BAŖKANI SAYIN NURAY YILMAZ, BAŖKAN YARDIMCISI SAYIN SERKAN KAYA, SAYIŖTAY UZMAN DENETÇİSİ MEHMET MURAT KARAAHMET İLE BİRLİKTE DERNEĞİMİZİ ZİYARET ETTİLER. 1862 YILINDAN İTİBAREN DENETİM ALANINDA FAALİYET GÖSTEREN SAYIŖTAY'IMIZIN DENETİM ALANINDAKİ TECRÜBELERİNDEN BAĞIMSIZ DENETİM ALANINDA İSTİFADE ETMEK İÇİN ORTAK PROJELER ÜRETMEK ADINA SON DERECE FAYDALI BİR GÖRÜŖME OLDU... DERNEK YÖNETİCİLERİNE TEŖEKKÜR EDİYORUZ...

BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ

YÖNETİM KURULU



SAYIŞTAY DENETÇİLERİ DERNEĞİ İFTARINDA HEMŞEHRİLERİMİZ ESKİ ANAYASA MAHKEMESİ BAŞKANI SAYIN HAŞİM KILIÇ, SAYIŞTAY BAŞKANI SAYIN RECAİ AKYEL VE DERNEK BAŞKANI SAYIN YAŞAR UZUN KONUŞMA YAPTILAR...SAYDER BAŞKANI SAYIN YAŞAR UZUN VE ÇALIŞMA ARKADAŞLARINI BÖYLE GÜZEL BİR ORGANİZASYON YAPMIŞ OLMALARINDAN DOLAYI KUTLARIM.TÜRKİYE'NİN EN ESKİ DENETİM BİRİMİ OLAN SAYIŞTAY'IMIZIN DENETİM ALANINDAKİ TECRÜBELERİNDEN ALINACAK ÇOK DERS OLDUĞU İNANCI İLE SAYIŞTAY DENETÇİLERİNE ÇALIŞMALARINDA BAŞARILAR DİLERİM.

ABDULLAH ÇAVUŞ

BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ

GENEL BAŞKAN



BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ KURUCUSU SAYIN SALİH YILMAZ, İLLER BANKASI GENEL MÜDÜR YARDIMCISI OLMUŞTU.

GÜNEY MARMARA BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ (GÜMBADED) BAŞKANI SAYIN CEMİL TEKİN

VE AVRASYA EKONOMİ DERNEĞİ BAŞKANI DEĞERLİ ARKADAŞIMIZ SAYIN HİKMET EREN İLE BİRLİKTE MAKAMINDA ZİYARET ETTİK.

DEĞERLİ FİKİRLERİNDEN İSTİFADE ETTİK. DERNEKLERİMİZ VE ŞAHSİMİZ ADINA BAŞARI DİLEKLERİNDE

BULUNDUK. /ABDULLAH ÇAVUŞ/ BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ GENEL BAŞKAN



**GÜNEY MARMARA BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ (GÜMBADED) VE BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ (BADED) OLARAK
GÜMRÜK VE TİCARET BAKANLIĞI STRATEJİ GELİŞTİRME BAŞKANI SAYIN MEHMET FATİH İSLAM OĞLU BU ZİYARET ETTİK.**



KGK BAŞKAN YARDIMCIMIZ SAYIN MEHMET KAYA VE BURSA, KOCAELİ, ANKARA, GÜNEY MARMARA

BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ BAŞKANLARIYLA BİRLİKTE HATIRA RESMİ ÇETİRDİK...



DENETİM KAVRAMI VE DENETİM ÇEŞİTLERİ



GÜLCAN ŞİMŞEK/BADED DENETİM KURULU ÜYESİ

1. GİRİŞ:

İş bu çalışma Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Bankacılık ve Finans Anabilim Dalında yapmış olduğumuz “Uluslararası Finansal raporlama ve Denetim” isimli yüksek lisans çalışması için hazırlanmış olduğumuz Denetim Kavramı ve Denetim Türleri isimli dönem ödevimden derlenmiştir. Bu sayımızda denetim türleri hakkında genel bilgi verildikten sonra, amacına göre denetim türleri hakkında detaylı bilgi verilmeye çalışılacaktır. Bağımsız Denetim Dergisinin diğer sayılarında ise, Denetim Türleri detaylı olarak anlatılmaya çalışılacaktır.

2.DENETİM KAVRAMI:

“Temel Denetim Kavramları Kurulu (American Accounting Association, Committee on Basic Auditing Concepts) denetimi şu şekilde tanımlamaktadır;

Denetim, ekonomik faaliyetler ve olaylara ilişkin savlarla, kabul edilmiş ölçütler arasındaki uygunluğun derecesini araştırmak ve sonuçlarını ilgili kullanıcılara iletmek amacıyla nesnel biçimde kanıt toplayan ve değerleyen sistematik bir süreçtir.

Dolayısı ile denetim; olan veya olması muhtemel bulunan iktisadi işlemlerin önceden belirlenmiş kurallara, şekil ve şartlara uygunluğunu ölçmek,

gerçekleşmiş olan durum ile karşılaştırmak ve arasındaki olumlu veya olumsuz farkları ilgililere rapor etmektir.

Başka bir deyişle denetim; bir işletmenin bilanço, gelir tablosu vb. mali tablolarını ve diğer ekonomik bilgilerinin önceden saptanmış ilkelere uygunluğu ve doğruluğunu makul güvence temin edecek şekilde, gerekli denetim tekniklerini kullanarak değerlendirilmesi ve sonuçlarının bir rapora bağlanmasıdır.

Denetim, yönetim faaliyetlerinin kabul edilen plana, verilen emirlere, konulan ilkelere uygun olarak etken bir şekilde yapılıp yapılmadığının kontrol edilmesidir. Denetim için ilk şart kabul edilmiş bir plan ve programın bulunması ve emirlerin verilmiş olmasıdır. Verilen emirler ve konulan ilkeler uygun ve etkin bir yönetim faaliyeti için gereklidir.

Denetimin bir diğer şartı, bu faaliyetleri ele alacak yani denetleyecek bir kimsenin ve organın varlığıdır. İdari teşkilatın, idari denetim yoluyla denetlenmesi, hiyerarşik denetim ve idari teftiş şeklinde kendini gösterir. Hiyerarşik denetimde bürolardaki hizmetin yürütülmesi için idarenin kullandığı çeşitli araç ve elemanlar arasında en önemli yeri çalışanlar alır.

Hiyerarşik denetimde yönetici, hiyerarşik kademe atlamak suretiyle denetim yapamaz, ancak bir alt kademesinde çalışanları denetleyebilir. Yönetici, denetimi sonunda astının yaptığı işlemi kabul edebilir, yürürlüğünü geciktirebilir, iptal edebilir veya değiştirebilir.

Ancak yönetici, aslının yerine geçerek onun bir işlemini iptal edip başka bir işlem yapamaz. Bununla beraber üst, astına işlemin ne şekilde yapılacağı konusunda emir ve direktif verebilir.

Yönetimin amaçlarını gerçekleştirmek için planlama, örgütlenme, yöneltme kavramlarının yanı sıra denetime de gereksinimi vardır. Yönetim sürecinin en önemli kavramlarından birisi olarak denetim, yönetimin var oluş nedenini gerçekleştirip gerçekleştirmediğinin ispatını sağlar. Yönetimin önceliği amaçlara ulaşmaktır. Ancak yönetimin yalnızca gerçekleştirilmiş olması yeterli değildir.

Çünkü iyi yönetim hedeflenen amaçlara en uygun şekilde ulaşılması halinde söz konusu olur. Bunun içinde yönetimin denetimle sınanması gereklidir. Hem denetimde hem yönetimde olması gereken ile olan arasında bir karşılaştırma yapma ve bir sonuca ulaşma durumu vardır. Bu nedenle denetimin ve yönetimin işlevleri arasında önemli benzerlik ve ilişkiler vardır. Bunun yanı sıra yönetim ve denetim arasında zorunlu bir ilişki de bulunmaktadır. Denetim, içsel veya dışsal olarak yönetimi, eylem veya işlem olarak ta yönetim faaliyetlerini denetlemeyi konu alan bir işlev veya yetkidir.

Bazen denetimle yönetim iç içedir ve hiyerarşide olduğu gibi yöneten ve denetleyen aynı kişidir. Örgütün çalışmalarının devamlı gözetim ve denetim altında tutulması, kaynakların yerinde kullanılıp kullanılmadığının saptanması ve örgüt verimliliğinin devamlı olarak artmasını sağlayacak tedbirlerin alınması zorunludur. Bu açıdan bakıldığında denetim faaliyeti ciddi anlamda önem arz etmektedir. (Akpınar, Elçin,2006)

Ayrıca birbirinden farklı olan bireysel ve örgütsel maksatlar nedeniyle üyelerin örgütsel hedefler doğrultusunda birlikteliklerini sağlamak için kontrol de gerekli olan bir kavramdır. Aksi halde faaliyetler gelişigüzel ve koordinasyondan uzak olacaktır. Bu yüzden denetim amaçlardan sapmaların olduğu durumlarda düzeltmeye katkı sağlayıcı bir faaliyet durumundadır.

Hukuk devleti anlayışı çerçevesinde örgütlerin ve kişilerin yasayla tanımlanmış olan faaliyetleri, sorumlulukları ve hakları doğrultusunda hareket etmeleri gerekmektedir. Bu doğrultuda hareket etmelerinin sağlanmasında denetim oldukça önemli bir konuma sahiptir.

Özellikle son zamanlarda önemi iyice artan ve 5227 sayılı kanunda da belirtilmiş olan katılımcı, şeffaf, hesap verebilir yönetim anlayışı, insan hak ve özgürlüklerini esas alan bir kamu yönetiminin oluşturulması gibi amaçlar doğrultusunda kurumların ve kişilerin denetimini daha etkili hale getirmek amacıyla hareket etmiştir. Denetim yolsuzlukların oluşumunu engelleyen bu haliyle de

set işlevi gören bir kavram olarak algılanmıştır.

2-DENETİM TÜRLERİ VE UYGULAMASI

Denetim türleri ihtiyaca uygunluk açısından çok farklı olarak sınıflandırılmıştır. Genel olarak kabul edilen ise, yapılış amacına, nedenine, kapsamına, uygulama zamanına ve denetim yapan kişinin statüsüne göre değerlendirmek mümkündür. Ana başlıklar halinde şu şekilde sıralayabiliriz: (Korkmaz, Erhan s: 3)

1- Amaçlarına Göre Denetim Türleri

- a) Finansal Tablolar Denetimi (Mali Tablolar Denetimi)
- b) Uygunluk Denetimi (Usul Denetimi)
- c) Faaliyet Denetimi (Performans Denetimi)
- d) Özel Amaçlı Denetimler
- e) Ekonomik Denetim

2- Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri

- a) İç Denetim
- b) Kamu Denetimi (Mali Denetim)
- c) Bağımsız Denetim
- d) Dış Denetim
- e) Yüksek Denetim

3- Yapılış Zamanına Göre Denetim Türleri

- a) Devamlı (Sürekli) Denetim
- b) Ara (Sınırlı) Denetim
- c) Özel Denetim

4-Yapılış Nedenine Göre Denetim Türleri

- a) Yasal(Zorunlu) Denetim
- b) İsteğe Bağlı Denetim

5 – 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanuna göre denetim türleri

- a) Performans denetimi
- b) Mali denetim
- c) Sistem denetimi
- d) Bilgi teknolojileri denetimi
- c) Sistem denetimi
- d) Bilgi teknolojileri denetimi
- c) Sistem denetimi
- d) Bilgi teknolojileri denetimi

3.1. AMAÇLARINA GÖRE DENETİM TÜRLERİ:

Denetim; denetim çalışmasının ne amaçla yapıldığına veya denetimin konusunun ne olduğuna göre de bölümlere ayrılmasıdır. Denetim faaliyeti ile ulaşılmak istenen amaca göre denetim türleri;

- Finansal tablolar denetimi,

- Uygunluk denetimi
- Faaliyet denetimi
- Özel amaçlı denetim
- Ekonomik denetim olarak değerdendirilirdir.

Burada ulaşılmak istenen hedef ne ise ona göre denetim yapılmaktadır. Eğer amaç, finansal tabloların bir bütün olarak doğru ve güvenilir olup olmadığını saptamak ise, finansal tablolar denetiminden söz edebiliriz. Denetimle elde edilmek istenen amaç işletme faaliyetlerinin etkin yürütölüp yürütölmediğini, hedeflerini gerçekleştirme derecesini saptamak olduğunda yapılan denetim çalışması faaliyet denetimi olarak tanımlanır. Uygunluk denetiminde ise amaç, belirli bir otorite tarafından belirlenmiş ölçütlerle ne ölçüde uyulduğunun tespitidir. Dolayısı ise bu denetim türünde sonuca hizmet edildiği görölmektedir.

3.1.1. Finansal Tablolar (Mali Tablolar) Denetimi: Klasik denetimde ilk akla gelen finansal tablolar denetimidir. Finansal tabloların denetimi, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluğu açısından yapılır. Mali tablolar denetimi Bağımsız denetçiler ile kamu denetçileri tarafından yapılır. Bu denetim konusu ortaklara, maliyeye, yatırımcılara veya taraf olan şahıslara mali tabloların gerçeği yansıttığına dair makul güvence vermektir.

Bir işletmeye ait finansal tabloların önceden saptanmış ölçütlere uygun olarak hazırlanıp, hazırlanmadığının incelenmesi amacıyla yapılan denetim türüdür. Finansal tablolar denetiminde maksat, finansal tabloların genel olan yasal mevzuata (örneğin; SPK muhasebe standartları) uygun olup olmadığını ve finansal tabloların bir bütün olarak işletmenin gerçek durumunu yansıtıp yansıtmadığını araştırmaktır.

Finansal tablolar, “İşletme sahip ve yöneticilerinden başka, yatırımcılar, kredi verenler ve konuya taraf olan diğer ilgililer için gerekli güvenilir bilgileri sağlamak, gelecekle ilgili verilecek ekonomik kararların doğru alınmasına imkân tanımak, varlıklar, kaynaklar ve bunlardaki değişimler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi vermek amacıyla düzenlenen bilanço, gelir tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kar dağıtım tablosu ve öz kaynaklar değişim tablosu olup, bilanço ve gelir tablosu

dipnotları ve ekleri ile birlikte temel mali tabloları diğerleri ise ek mali tabloları oluşturur. (1 Sıra Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği)

TMS-1 Finansal Tabloların sunuluşu standardında ise temel ve ek mali tablo ayırımına gidilmeden genel amaçlı finansal tablolar tanımlanmış olup, bilanço, gelir tablosu, öz kaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ve bunların dipnotları ve açıklamaları bir bütün olarak genel amaçlı finansal tabloları oluşturur.

Böyle bir denetimden beklenen, finansal tabloların bir bütün olarak saptanmış ölçütlerle uyum içinde olup olmadığını araştırmak ve finansal tabloların güvenilirliği hakkında bir görüş oluşturmaktır.

Daha kapsamlı bir anlatımla bu tür denetimde, bağımsız denetçiler tarafından finansal tabloların güvenilirliğini ve doğruluğunu teyit etmek, önemli hata ve yanlışları ortaya çıkarmak ve mali tablolar hakkında % 100 olmamakla beraber mantıksal bir çerçevede denetçi görüşü bildirerek makul güvence vermek amacı güdölür.

Finansal denetim, mali tabloların durumu yerterli olarak doğru yansıttığı ve gerçeklere uygun görünüm arz edip etmediği konusunda, taraflara makul bir güven düzeyini garanti eden, bunların ilgili düzenlemeler, belirlenmiş ölçütler, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve diğer kurallar ile uyumlu olup olmadığını belirlemektedir.

3.1.2. Uygunluk Denetimi:

Kurum içinde veya dışında saptanmış olan kurallara (ana sözleşme, işletme politikaları vb.) uygunluğunun incelenmesidir. Denetçi koyulan bu kuralları değiştiremez, sadece veri olarak kabul eder. Bir işletmenin ekonomik olaylarının ve faaliyetlerinin, işletme yönetimi, genel kurul ya da diğer yetkili kişi ve kuruluşlarca belirlenmiş yöntemlere, kurallara ve mevzuata uygun olup olmadığının incelenmesi sürecine uygunluk denetimi denir. Uygunluk denetimde örneğin bir işletmedeki muhasebe bilgilerinin belirli bir otorite tarafından konulmuş kurallara uyularak gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin incelenmesi işlemi yapılabilir. Örneğin devlet, işletmenin vergi, SGK kanunlarının gereklerini yerine getirip getirmediğini inceleyebilir. Bu durum vergi, SGK mevzuatına uygunluğun denetimidir.

Diğer taraftan işletme üst yönetimi, koymuş oldukları kurallara uyulup uyulmadığının denetimini isteyebilir. İşletme içinde tayin edilmiş bir ödeme prosedürüne uyulup uyulmadığının veya belirlenmiş politikalara ne ölçüde uyulduğunun, işletmenin muhasebe kayıtlarının, dosyalama sisteminin, ödeme sisteminin incelenmesi işlemleri uygunluk denetimine örnek olarak verilebilir. Vergi denetim elemanlarının vergi incelemeleri, yalnızca KDV incelemesi, SGK müfettişlerinin yaptıkları denetimler veya meslek mensuplarının “tam tasdik” çalışmaları birer uygunluk denetimi örneğidir.

Uygunluk denetimi, bir örgütün işlemlerinin ve faaliyetlerinin belirlenmiş yöntemlere, kurallara veya mevzuata uygun olup olmadığını belirlemek amacıyla incelenmesidir. Üst makamlar ve yasal mevzuat tarafından önceden saptanmış kurallara uyulup uyulmadığını araştıran uygunluk denetimi, iç denetçiler, dış denetçiler ve kamu denetçileri tarafından yürütülür.

Kararların önceden saptanmış hukuk normlarına aykırı olmaması uygunluk denetimin alt sınırını, hukuka uygunluğu ise üst sınırını belirlemektedir. Bu denetim türü, şekli denetim olarak bilinir ve kamu yönetiminde yaygın olarak kullanılır. Bu denetim türünde işlemlerin veya harcamaların yerindeliği, yani ekonomik ve sosyal etkileri üzerinde durulmayıp mevzuata uygunluğu araştırılır. Ayrıca Sayıştay denetçileri tarafından kamu kurum ve kuruluşlarının mali işlemlerinin ilgili mevzuata uygunluğunun araştırılması yoluyla uygunluk denetimi yapılmaktadır. Sayıştay tarafından gerçekleştirilen uygunluk denetiminde, esas olarak idarelerin harcamalarının bütçe yasasında öngörülen serbest ödeneklerden yapılmış olup olmadığı araştırılmaktadır. Dolayısı ile bu denetim türünde olaylar bittikten sonra denetim yapılmaktadır. Önleyici değil tespit edici bir denetim türüdür.

3.1.3. Faaliyet Denetimi:

Bir kurumun faaliyetlerinin verimliliği veya etkinliğini değerlemek amacıyla bu faaliyetlerle ilişkili usul ve yöntemlerin uygulanışının gözden geçirilmesini kapsar. İç denetimden daha geniş bir denetimdir. Her türlü denetçi tarafından yapılabil-

irse de genellikle iç denetçi veya kamu denetçileri tarafından yapıldığı gözlenir.

İşletmenin önceden belirlemiş olduğu amaçlarına ulaşip ulaşmadığı ve aynı zamanda işletmenin verimli çalışıp çalışmadığını tespit etmek amacıyla işletme politikalarını ve politikaların uygulama sonuçlarını değerlendirme ve ölçmeye yarayan denetim türüdür. Faaliyet denetimi, işletmenin organizasyon yapısı, iş akışlarını ve yönetim performansını tespit etmeye yönelik geniş kapsamlı bir inceleme faaliyetidir. İşletmenin finans, pazarlama, satın alma, araştırma geliştirme ve insan kaynakları gibi bölümlerinin işletme politikalarına ne düzeyde uygun davrandığının incelenmesi de faaliyet denetiminin konusunu oluşturur. Faaliyet denetimi özellikle işletme yönetiminin etkinliğini ve performansını değerlendirme de önemli bir süreçtir. Faaliyet denetiminin amaçları şu şekilde olabilir;

- İşletmenin performansını incelemek,
- İşletmenin hedeflerin ne ölçüde gerçekleştiğini saptamak,
- İşletmenin verimli çalışıp çalışmadığını incelemek.

İş dünyasında yer alan rekabetin küreselleşmesi, durgunluğun bazen de gerilemelerin yaşandığı kriz süreçlerinin yoğunlaşması, girdi kaynaklarının etken kullanımının fiyat ve kalite rekabeti bağlamında önemli bir duruma gelmesi ile faaliyet denetiminin önemi gittikçe artmıştır. İç denetimden daha kapsamlı olan bu denetim türünde, kurum ve kuruluşların örgütsel yapısı, bağlı oldukları mevzuat, iç kontrol sistemleri, iş akışları ve uygulamaları irdelenir. Faaliyet denetimi, ilgili organizasyonun saptanmış hedef ve amaçlara ulaşip ulaşmadığını ve faaliyetlerle ilgili finansal nitelikte olmayan konuları araştırmaktır.

Ayrıca performans ve risk denetimi de faaliyet denetimi kapsamında yer alan denetim türleridir.

Faaliyet denetimi, yönetimin amaç ve hedeflerine ulaşmak için fonksiyonlarında yaptığı tüm faaliyetlerin sayısal ve sayısal olmayan bilimsel yöntemlerle gözden geçirilerek değerlendirilmesi, işletmenin tüm faaliyetlerinin sonucunda ortaya koyduğu performansın saptanması, sorunların belirlenmesi ve öneriler geliştirilmesidir.

İç denetçiler, kamu denetçileri ya da bağımsız de-

netim firmaları tarafından yapılmakta olan faaliyet denetiminde, planlama, durumun ele alınması, raporlama ve izleme olmak üzere üç asama bulunmaktadır. Faaliyet denetimi, performans denetimi ile eş anlamlı olarak ta kullanılmakta ve muhasebe denetiminin ekonomik yönüne karşılık gelmektedir. Bu aşamada, sadece uygunluk denetimi ile yetinilmemekte, kuruluşun amaçlarına ulaşma derecesini ve ekonomikliğini saptamaya yönelik olarak, politikaları ve bunların uygulamaya ilişkin sonuçları değerlendirilmekte öneriler geliştirilmektedir.

3.1.4.Özel Amaçlı Denetim

Özel amaçlı denetim, belirli konularda belli bir karar birimine ayrıntılı bilgi sağlamak ve önerilerde bulunmak amacıyla bir kurumun hesaplarını, finansal tablolarını ve bunların dayandığı belgeleri incelemektir.

Özel amaçlı denetim türlerini şöyle sıralayabiliriz;

- Satın alma, devir, birleşme, bölünme, tasfiye ve ortak olmadan önce yaptırılan denetimler
- Kamusal kurumlarca yapılan teftiş ve incelemeler
- Kredi işlemlerinden önce yaptırılan incelemeler
- Mahkemeler tarafından yaptırılan özel nitelikli incelemeler
- Ortaya çıkarılan bir yolsuzluğun veya ihmalin araştırılması
- Vergi denetimleri
- Sermaye Piyasası mevzuatına göre özel bağımsız denetim sermaye piyasası araçlarının halka arzı için kurula başvuru sırasında veya birleşme, bölünme, devir ve tasfiye durumunda bulunan işletmelerce bu amaçlarla ilgili olarak düzenlenmiş finansal tabloların bağımsız denetime tabi tutulmasını ifade eder. Özel bağımsız denetimde bağımsız denetime tabi tutulacak finansal tabloların bağımsız denetim çalışmasının başladığı ay sonu veya daha sonraki bir tarih itibariyle hazırlanmış olması zorunludur.

3.1.5. Ekonomik Denetim

Ekonomik denetim, finansal tablolar, uygunluk ve performans denetimlerinin birlikte yürütüldüğü ve raporlandığı bir denetim türüdür. Ekonomik denetim kapsamında; bir taraftan kuruluşun faaliyetlerinin yürürlükteki mevzuata uygun olarak yürütülüp yürütülmediği, diğer taraftan mali

tabloların yürürlükteki mali mevzuat ve genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uygunluğu ayrıntılı bir inceleme yapılmak yoluyla ortaya konulmakta, öte yandan kuruluşa tahsis edilen kaynakların tüm işletme fonksiyonları dikkate alınarak rasyonel esaslara göre etkinlik, verimlilik ve tutumluluk ilkeleri doğrultusunda kullanılıp kullanılmadığı ölçülerek bu doğrultuda önerilerde bulunulur.

Ekonomik denetimde temel amaç performans denetimi olup, denetim, finansal tablolar denetimi ve uygunluk denetimi ile desteklenmektedir. Uygunluk denetimi, ekonomik denetim kapsamında temel bir amaç olmayıp, performans denetimi ve finansal tablolar denetimi birlikte yürütülürken, denetlenen kuruluşun mali işlemlerinin ve faaliyetlerinin belirlenmiş yöntemlere, kurallara veya mevzuata aykırı uygulamaların tespit edilmesi durumunda söz konusu olmaktadır.

Bu denetim türünde, soruna kaynaklar yönünden bakılır ve aynı çıktı miktarına daha az kaynak (girdi) ile ulaşmanın mümkün olup olmadığını incelenir. Ekonomik denetim, finansal tablolar, uygunluk ve performans denetimlerinin birlikte yürütüldüğü ve raporlandığı bir denetim türüdür. Bu denetim kapsamında, kuruluşun faaliyetlerinin yürürlükteki mevzuata uygun olarak yapılıp yapılmadığı, finansal tabloların mevzuata ve muhasebe standartlarına uygunluğu ve kuruluşa tahsis edilen kaynakların rasyonel, etkin, verimli, tutumlu kullanılıp kullanılmadığı da ölçülür. Ekonomik denetimde temel amaç performans denetimidir ve bu finansal denetim ile desteklenmektedir. (Akpınar, Elçin 2006)

4. SONUÇ:

Denetim; bir kuruluşun, işletmenin parasal olan veya olmayan faaliyetlerinin ve işlemlerinin amaçlara, kurallara, standartlara ve olması gerekene uygun olarak yürütülmesini garanti altına almak amacıyla incelenmesidir. Bu incelemenin maksadı eğer varsa sapmaları belirlemek, düzeltici önlemler almak ve daha iyi bir yönetim faaliyeti oluşturmaktır.

İyi işleyen bir denetim sisteminin varlığı birçok yarar sağlar. Bunlardan birincisi başarılı bir yöne-

timin gerçekleşmesidir. Başarılı yönetim için de kuruluşun amaçlara uygun, yerinde ve etkili hareket etmesi gerekir. Bu da denetim sayesinde olur. Bu nedenle de yönetimler için denetim bir gereklilik halini almıştır. Yine başarıya ulaşamamış veya kötü uygulanmış yönetimlerin sorgulanması için de denetim zorunluluktur görüşüneyim.

Yönetimin başarıya ulaşmasını sağlayan denetim türü ise mutlaka bağımsızlık denetimle alakalıdır. Bağımsızlık, denetim faaliyetinin yönetim faaliyeti ile farklılaşması açısından da oldukça önemlidir. Denetim faaliyetinin etkinliğini azaltacak olan özdeşleşme, kişilerin aynı anda hem yönetici hem de denetçi olması, bağımsızlık ve tarafsızlık unsurunu olumsuz etkilemektedir. Yöneticinin, konumu nedeniyle edinmiş olduğu bazı değerler denetimi olumsuz etkileyecek, bazı konuları da göz ardı etmesine sebep olabilecektir. Bu nedenle yönetici-denetçi konumundaki kişilerin, bu noktalara dikkat etmesi gereklidir.

Küçülen dünyada ve ekonomik hayatta “Değişmenin değişmez” olduğu ve diğer alanların yanı sıra denetim alanında da değişimlerin yaşandığı bir gerçektir. Toplumsal yapılar, beklentiler ve idarecilerin yönetim anlayışının değişmesini zorunlu hale getirmiş ve bu değişimlerle de hak arama yolları yeni oluşumlarla farklılaşmıştır. Ülkemizde öteden beri var olan denetim SPK mevzuatı ve son olarak Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Kamu Gözetimi Kurumunca belirlenen standartlar uyarınca daha önemli hale gelmiştir. Hem mikro düzeyde işletmeler olarak, hem makro düzeyde ülke ekonomisi ve dünya ekonomisine uyum sağlama aşamasında bu standartların yetkili kişilerce öğrenilmesi ve uygulanmasının kurumların gelişmesi ve hata ve hilelerin engellenmesi açısından önem arz ettiği görüşüneyim.

ÖZGEÇMİŞ

1975 Yılında Çorum’da doğdum.

Lisans Eğitimimi Kırıkkale Üniversitesi İşletme Bölümünde, Yüksek Lisan Eğitimimi ise Yıldırım Beyazıt Üniversitesi UFRS ve Bağımsız Denetim alanında tamamladım.

2004 yılından itibaren bağımsız olarak Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Bürosunda çalışma hayatına devam etmekteyim.

2014 yılında KGK Bağımsız Denetçi Ruhsatı aldım.

BELEDİYE ŞİRKETLERİNİN DENETİMİ



SMMM SELÇUK GÜLTEN

Belediyelerin yerel toplumsal ihtiyaçların karşılanması açısından en önemli ve halka en yakın yönetim birimi olduğu kabul edilir. Ülkemizde de belediyeler kendilerine yüklenen bu misyonu yerine getirmek üzere ciddi kaynak ihtiyacı ile karşı karşıya kalmışlardır.

Bu kaynak ihtiyacını kısmen de olsa karşılayabilmek için belediyeler ekonomik girişimlerde bulunmak zorunda kalmaktadır. Belediyelerin ekonomik girişimleri belediye şirketleri veya “Belediye İktisadi Teşebbüsü (BİT)” olarak adlandırılmaktadır. Belediyeler tarafından kurulan bu şirketler, belediye sermayesi ile kurulmakta ve esasen kamu kaynaklarını kullanmaktadır.

Kamu kaynaklarının etkin bir şekilde kullanılması ve denetlenmesi anayasal bir zorunluluktur. Türkiye’de BİT’ler genelde ihale yasası gibi mevzuatın getirdiği gerekliliklerden sıyrılmak ve esnek hareket etmek için bir araç olarak görülmektedirler. Belediyelerin ekonomik alandaki faaliyetleri bu şirketler sayesinde azalmamış artmıştır. Belediye şirketlerinin kurulma amaçları esasen şunlardır.

1. Belediye Hizmetlerinde Etkinliği Sağlamak
2. Merkezi Yönetimin Vesayet Yetkisinden ve Denetiminden Kurtulmak, Mali Açıdan Özerk Olmak

3. Personel Temini ve İstihdamında Daha Serbest Hareket Etme Olanağı Elde Etmek

4. Gelir Artırmak Amacıyla Yeni Bir Kaynak Olarak Görmek

5. Yerel Sermayeyi Harekete Geçirmek ve Rekabet Ortamı Sağlamak

6. Özel Sektöre Giden Kaynakların Bir Kısımını BİT’ler Aracılığı İle Tekrar Belediyeye Kazandırmak

23.01.2013 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu kararına göre aşağıda yazılı üç koşuldan en az ikisini sağlayan belediye şirketleri 2016 yılında da bağımsız denetim yaptırmak ve bağımsız denetimden geçmiş mali tabloları ilgililere ibraz etmek zorundadırlar.

1. Aktif toplamı 50 Milyon TL ve üstü
2. Yıllık net satış hasılatı 40 Milyon TL ve üstü
3. Çalışan Sayısı 125 ve Üstü

Yukarıda sayılan şartları taşımasına rağmen bağımsız denetim yaptırmayan Belediye Şirketleri şu olumsuz durumlarla karşı karşıya kalabilirler:

19 Mart 2016 tarihli resmi gazetede yayınlanan bakanlar kurulu kararıyla belediye şirketlerinde aktif toplam 30 Milyon TL ve üstü , yıllık net satış hasılatı ise 40 Milyon ve üstü TL olarak yeniden belirlenmiştir. Çalışan sayısında ise değişikliğe gidilmemiştir.

1. Yönetim Kurulu İbraları geçersiz sayılacaktır
2. Şirket vergi incelemesine alınabilir
3. Sayıştay inceleme başlatabilir

4. Genel Kurulda bağımsız denetimden geçmemiş mali tablolara dayalı kar dağıtımı, sermaye artırımı gibi kararlar alınamaz.

Bütün bunlara rağmen belediyelerin bağımsız denetim yaptırmaktan kaçındıkları görülmektedir. Bunun temel nedeni bağımsız denetim hizmetinin yüksek ücretli olduğunun düşünülmesidir.

Oysa bağımsız denetim sektörü asgari ücret tarifesinin olmadığı kıran kırana rekabetin olduğu bir yapıya sahiptir.

Bağımsız denetim yaptıran belediye şirketleri ise pek çok işlemde hata yaptıklarını öğrendiklerini ve bağımsız denetim sayesinde yaptıkları hataların tespit edildiğini ve bu hataları düzeltme imkanına sahip olduklarını söylemektedirler.

ÖZGEÇMİŞ

22.10.1977 yılında Bayburt'ta doğdu. Aslen Rizeli olup Gazi Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Maliye bölümünden 1999 yılında mezun oldu.

2003 yılında Mali Müşavirliğe hak kazandı. 3 yıl kadar Bilgisayarlı Muhasebe öğretmenliği yaptı. Yayınlanmış çeşitli makaleleri bulunmaktadır.

Azerbaycan, Türkmenistan, Kazakistan, Litvanya ve Rusya'da çeşitli inşaat şirketlerinde ve holdinglerde uzun yıllar çalıştı. Halen Rusya'da bir inşaat şirketinde danışmanlık yapmaktadır. İnşaat Muhasebesi Uygulamaları ve Vergi Cezaları yazarın uzmanlık alanını oluşturmaktadır.

İngilizce, Rusça ve tüm Türk lehçelerini bilmektedir.

KIDEMLİ BAĞIMSIZ DENETÇİLİK



İLYAS KOCAER ANKARA BADEB BAŞKANI

Bağımsız denetçilik unvanı kullanılmaya başlanınca bir takım karışıklıklar ve sorunlar da meydana geldi. Örneğin YMM Bay X ben YMM kökenli bağımsız denetçi Bay X' mi diyeceğim? Yoksa Bağımsız Denetçi Bay X aynı zamanda YMM'yim mi diyeceğim diye haklı olarak sordu. Şu an denetim sektörü piyasası algılaması da bağımsız denetçi ve sorumlu denetçi şeklinde iki unvan olduğu noktasındadır. Öncelikle bu yanlış algılamanın kaynağına inelim. SPK'nın bağımsız denetimde öncü olduğu durumda pek çok bağımsız denetçilik ünvanı vardı bunlar;

1-Stajer Bağımsız Denetçi (Bu unvan yönetmelikte yoktu ancak piyasada kullanılıyordu)

2-Denetçi Yardımcısı

3-Denetçi

4-Kıdemli Denetçi

5-Baş Denetçi Yardımcısı

6-Baş Denetçi

7-Kıdemli Baş Denetçi Yardımcısı (Bu unvan yönetmelikte yoktu ancak piyasada kullanılıyordu)

8-Kıdemli Baş Denetçi

Kamu Gözetim Kurumu'nun kurulmasıyla beraber bu çok ünvanlı yapı sadeleştirildi. Esasen KGK'ya göre bağımsız denetçilik ünvanları şunlardır.

1-Stajer Bağımsız Denetçi (Bu unvan yönetmelikte yoktur ancak piyasada kullanılıyor)

2-Bağımsız Denetçi

3-Kıdemli Denetçi (En az altı yıl denetim tecrübesi şarttır.)

4-Baş Denetçi (En az on yıl denetim tecrübesi şarttır.)

5-Sorumlu Denetçi

KGK ile beraber bağımsız denetim yönetmeliği bağımsız denetim alanındaki temel hukuksal düzenleme olmuştur. Söz konusu yönetmeliğin 27'nci maddesinin 5 numaralı bendinde “ Denetim kuruluşları tarafından, denetçilere denetçi, kıdemli denetçi ve başdenetçi ünvanları verilebilir. Denetçilikte altı yılını doldurmamayanlara kıdemli denetçi ve on yılını doldurmamayanlara başdenetçi ünvanı verilemez” denilmektedir.

Bağımsız denetçiliğin meslek mensubu olma gibi şartları herkes tarafından bilinmektedir. Ancak sorumlu denetçilik konusunda piyasada net bir bilgi olmadığı görülmektedir. Sorumlu denetçilik şartları söz konusu yönetmeliğin 28'nci maddesinde şu şekilde belirlenmiştir.

Sorumlu denetçi olabilme şartları

MADDE 28 – (1) Sorumlu denetçiler, denetim raporunu denetim kuruluşları adına imzalama yetkisini haiz olup, denetim kuruluşunun yönetim organı tarafından, aşağıdaki şartları sağlayan denetçiler arasından, Kurumun onayı alınmak suretiyle görevlendirilir:

a) KAYİK'ler nezdinde yapılacak denetimler için 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip olması ve bu

sürenin en az iki yılında fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya başdenetçi unvanı ile mevzuatta denetim öngörülen alanlarda denetimlerde bulunmuş olması.

b) Diğer denetimler için ise 10 yıllık mesleki tecrübeye sahip olması ve bu sürenin en az bir yılında fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya başdenetçi unvanı ile denetimlerde bulunmuş olması.

c) Denetim kuruluşu adına denetim raporu imzalamaya yetkilendirilmiş olması.

(2) Denetçilerin birinci fıkrada belirtilen şartları haiz olduğunu gösteren bilgi ve belgeler, denetim kuruluşu tarafından yönetim organının kararıyla birlikte Kuruma onay için gönderilir.

SPK bu konuda kendisi bir düzenleme yaparak şu şartları getirmiştir. Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ (Seri: X, No: 22) 4 nolu maddesinin c bendi şöyledir. “c) Sorumlu ortak baş denetçi olabilmek için, en az iki yıl Kurulun listesinde yer alan bağımsız denetim kuruluşlarında sermaye piyasası kurumları ve halka açık anonim ortaklıkların bağımsız denetiminde fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya baş denetçi unvanı ile faaliyet göstermeleri,”

Kısaca SPK kapsamında sorumlu denetçi olabilmek için sermaye piyasası kurumları ve halka açık anonim ortaklıkların bağımsız denetiminde en az 2 yıl bulunmak gerekmektedir.

KGK kapsamında geçiş döneminde bağımsız denetçilik belgesi sahibi herkes “sorumlu denetçi” olarak atanabilirken “kıdemli denetçi” veya “baş denetçi” olarak atanamaz. En üst unvana atana birisinin daha alt unvanlara atanamaması ilginçtir. Bağımsız denetçilik belgesi sahibi bir SMMM kendi kurduğu bağımsız denetim şirketinde “sorumlu denetçi” olabilirken 6 yıl denetim tecrübesi yoksa “kıdemli denetçi” olamaz. Ancak 6 yıl tecrübesi olan bir bağımsız denetçiyi “kıdemli denetçi” olarak atayabilir. Yine kendisi “Baş denetçi” olamazken 10 yıl tecrübesi olan bir bağımsız denetçiyi “Baş Denetçi” olarak atayabilir. Şu an benim “Bağımsız Denetçi” belgem var diyen arkadaşlarımız bazen nasıl kıdemli denetçi olabiliriz diye sorduklarından bu bilgilendirmeleri yapmayı uygun gördük.

ÖZGEÇMİŞ

10.03.1978 yılında Çorum’da doğdu. Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Bankacılık ve Finas Anabilimdalında Uluslararası Finansal Raporlama ve Denetim Yüksek Lisansı yapmıştır. .

Çeşitli özel sektör kuruluşlarında uzun yıllar mali ve idari yönetici olarak çalıştı.

ASMMM Odası’na kayıtlı bağımsız S.M. Mali Müşavir olarak faaliyetine devam etmektedir. Halen Ankara Bağımsız Denetçiler Derneği Başkanlığını yürütmektedir.

Yayınlanmış Adli Muhasebe Uygulamaları Muhasebesi Uygulamaları” isimli bir kitabı yayınlanmıştır.

Evli ve iki çocuk babasıdır

DERNEK EĞİTİMLERİ

BAĞIMSIZ DENETÇİLER

DERNEĞİ MERKEZİNDE

OLUŞTURULAN SÜREKLİ EĞİTİM

MERKEZİNDE CUMARTESİ GÜNLERİ

ÜCRETSİZ EĞİTİMLER

DÜZENLENMEKTEDİR.

BUGÜNE KADAR 30' A YAKIN EĞİTİM

DÜZENLENMİŞTİR.

6552 SAYILI TORBA KANUNU EĞİTİMİ

ASMMMO VERGİ DANIŞMANI ESKİ VERGİ MÜFETTİŞİ ERBİL GÜZEL TARAFINDAN 6552 SAYILI TORBA KANUNUN VERGİLENDİRMEYE İLİŞKİN BÖLÜMLERİ HAKKINDA SÜREKLİ EĞİTİM MERKEZİMİZDE SEMİNER VERİLMİŞTİR.



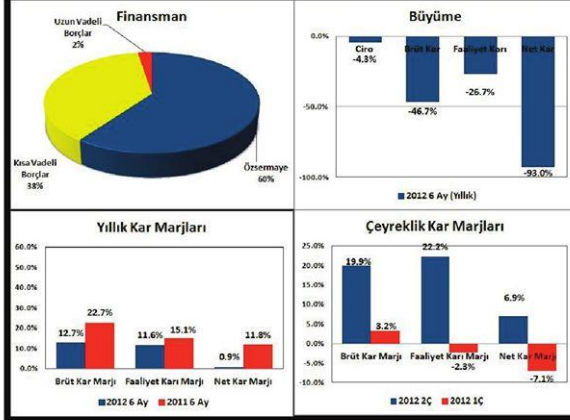
ADLİ MUHASEBE KONUSUNDA UZMAN OLAN VE BU KONUDA İLYAS KOCAER İLE BİRLİKTE YAYINLANMIŞ BİR KİTABI OLAN SELÇUK GÜLTEN TARAFINDAN ADLİ MUHASEBE UYGULAMALARI KONUSUNDA SÜREKLİ EĞİTİM MERKEZİNDE SEMİNER VERİLMİŞTİR.



**DERNEK MERKEZİNDE BİLANÇO VE GELİR TABLOSU OKUMA
TEKNİKLERİ KONUSUNDA DEĞERLİ HOCAMIZ MUSTAFA YALÇIN
TARAFINDAN SEMİNER VERİLMİŞTİR.**



BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ
İTİMAT KONTROLE MANİ DEĞİLDİR



BİLANÇO VE GELİR TABLOSU OKUMA TEKNİKLERİ

22.11.2014 tarihinde (Cumartesi günü) saat 11.00'da "Bilanço ve Gelir Tablosu Okuma Teknikleri" eğitimi Sayın Mustafa YALÇIN Bey tarafından verilecektir. Etkinliğimiz yine dernek merkezimiz olan Öveçler 1330 Sokak No:16/5 Ankara adresinde verilecektir. Bilanço ve Gelir Tablosu Okuma Teknikleri Eğitiminde;

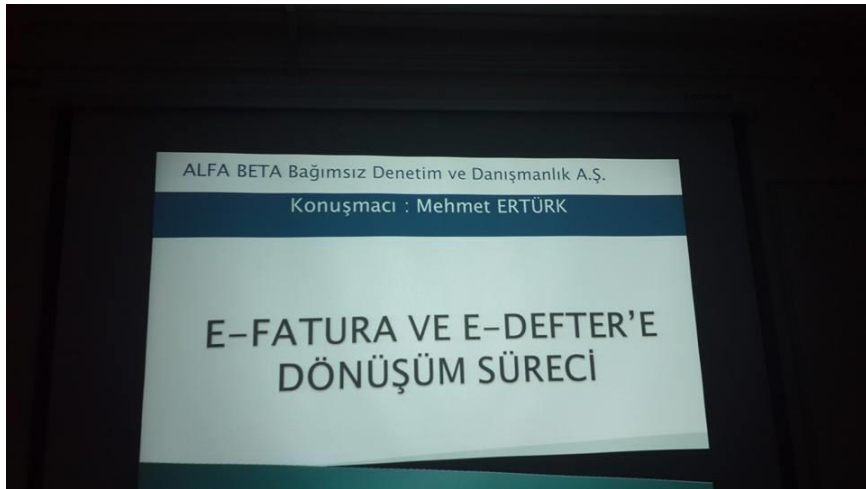
- Bilanço Analiz Teknikleri,
 - Bilanço Makyajlama
 - Bilançolarda dikkat edilmesi gereken hususlar
 - Gelir Tablosu Analizleri
 - Mali Tablolarda Hata ve Hileler
 - Bilanço nasıl okunur?
 - Gelir Tablosu neyi ifade eder?
- konularında bilgiler verilecektir. Derneğimizin Sürekli Eğitim Merkezinde Verilen Eğitimler şimdilik ücretsiz olup, kontenjanımız sınırlıdır.

Bağımsız Denetçiler Derneği Başkanı
Abdullah ÇAVUŞ



E DEFTER VE E FATURA EĞİTİMİ

**DERNEĞİMİZ GENEL BAŞKAN YARDICISI MEHMET ERTÜRK
TARAFINDAN SÜREKLİ EĞİTİM MERKEZİNDE E DEFTER VE E
FATURA EĞİTİMİ KONUSUNDA 2 AYRI TARİHTE EĞİTİMLER
DÜZENLEMİŞTİR.**



SAYIN EMİNE ELİSA ÇİÇEK HANIM, DERNEĞİMİZ SÜREKLİ EĞTİM MERKEZİNDEKİ CUMARTESİ TOPLANTILARI KAPSAMINDA İŞ HAYATINDA STRES KAYNAKLARI, BELİRTİLERİ VE STRESLE BAŞA ÇIKMA YÖNTEMLERİ KONUSUNDA İNTERAKTİF KATILIMLI ÇOK GÜZEL BİR SUNUM YAPMIŞTIR.



**DERNEK ÜYEMİZ SALİHA GÖKKAYA TARAFINDAN UFRS
UYUGLAMALARI KONUSUNDA DERNEK MERKEZİNDE SEMİNER
VERMİŞTİR. SEMİNER SONRASI DERNEK GENEL SEKRETERİMİZ
SONGÜL ÖZKENT TARAFINDAN SN. SALİHA GÖKKAYA'YA GÜNÜN
ANISINA DERNEĞİMİZ ADINA PLAKET TAKDİM EDİLMİŞTİR.**

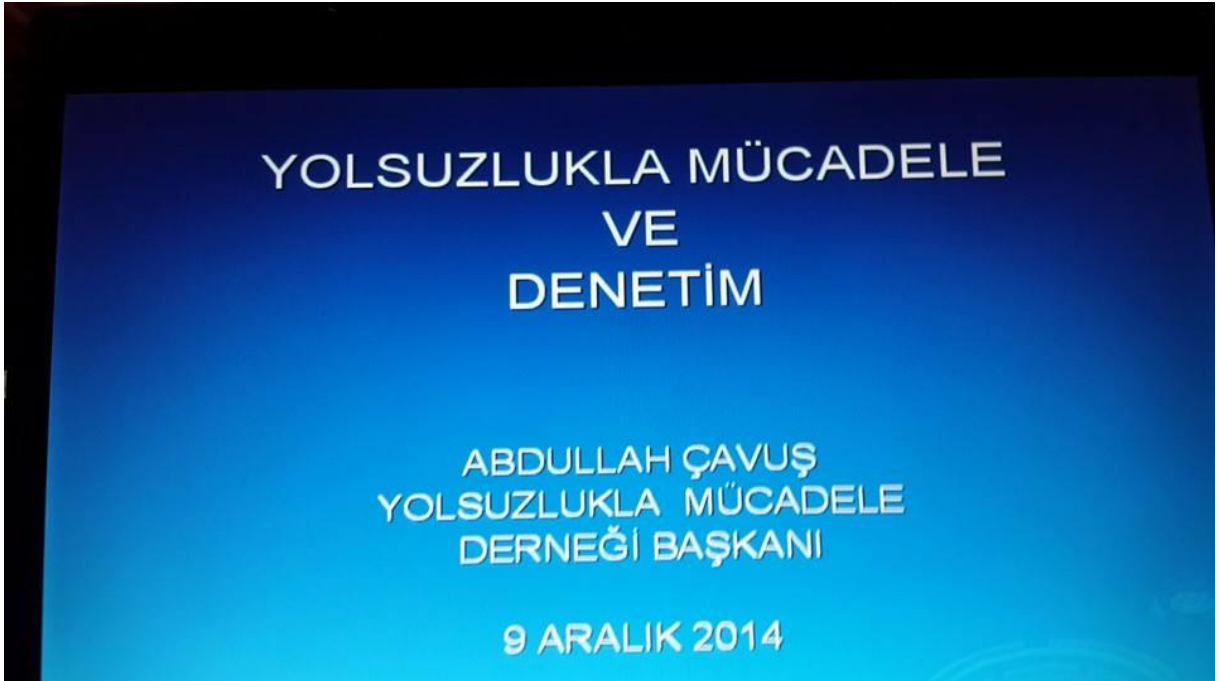


ŞİRKET BÖLÜNMELERİ VE BİRLEŞMELERİ SEMİNERİ

DERNEĞİMİZİN DENETİM KURULU BAŞKANI SN. OSMAN SARGIN
TARAFINDAN ŞİRKET BÖLÜNMELERİ VE BİRLEŞMELERİ
KONUSUNDA SÜREKLİ EĞİTİM MERKEZİMİZDE SEMİNER
VERİLMİŞTİR. KENDİSİNE GÜNÜN ANISINA DERNEĞİMİZ BAŞKAN
VEKİLİ BURHANETTİN YAŞARTÜRK TARAFINDAN PLAKET TAKDİM
EDİLMİŞTİR.



**9 ARALIK YOLSUZLUKLA MÜCADELE GÜNÜ DOLAYSIYLA DERNEK
MERKEZİNDE YOLSUZLUKLA MÜCADELE DERNEĞİ VE BADED
GENEL BAŞKANI BAŞKANI ABDULLAH ÇAVUŞ TARAFINDAN
YOLSUZLUKLA MÜCADELE VE DENETİM KONULU SEMİNER
VERİLMİŞTİR.**





EĞİTİM İÇERİKLERİ AFİŞLER



BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ

İTİMAT KONTROLE MANİ DEĞİLDİR

BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ EKİM-KASIM 2014 SEMİNER TAKVİMİ...
DEĞERLİ ARKADAŞLAR,
MALUMLARINIZ OLDUĞU ÜZERE, HER CUMARTESİ DERNEĞİMİZ SÜREKLİ
EĞİTİM MERKEZİNDE SEMİNER VE ETKİNLİKLERİMİZ OLMAKTADIR.2014
YILI EKİM-KASIM AYLARI SEMİNER VE ETKİNLİK TAKVİMİ TARİHLERİ
YENİDEN DÜZENLENMİŞTİR.BUNA GÖRE;

1-11 EKİM 2014 TARİHİNDE BAYRAMLAŞMA
2-18 EKİM 2014 TORBA KANUNDA VERGİSEL HÜKÜMLER
3-25 EKİM 2014 TORBA KANUNDA SOSYAL GÜVENLİK HÜKÜMLERİ
4-01 KASIM 2014 DÜNYADA VE TÜRKİYEDE BAĞIMSIZ DENETİM
5-08 KASIM 2014 BİLANÇO VE GELİR TABLOSU ANALİZLERİ
6-15 KASIM 2014 ŞİRKET YOLSUZLUKLARI TESPİTİ VE DENETİMİ
7-22 KASIM 2014 ADLİ MUHASEBE VE HİLE DENETİMİ
8-29 KASIM 2014 VERGİ İHTİLAFLARI VE ÇÖZÜM YOLLARI

İSİMLİ SEMİNERLERİMİZ OLACAKTIR.
SEMİNER VE ETKİNLİKLERİMİZE BEKLER HAYIRLI BAYRAMLAR DİLERİZ.

ABDULLAH ÇAVUŞ
BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ
TEŞKİLATLANMA BAŞKANI

NOT:

1- SEMİNERLERİMİZ ÜCRETSİZDİR

2-SEMİNER SALONUMUZUN KAPASİTESİ 30 KİŞİ OLUP, KATILMAK İSTEYEN
ARKADAŞLARIN HALKLA İLİŞKİLERDEN SAYIN MERYEM GÖKÇINAR HANIMA
TELEFONLA İSİM BİLDİRMELERİ GEREKMEKTEDİR.

3-TALEP SAYISININ FAZLA OLMASI HALİNDE AYNI KONUDA HAFTA İÇİNDE İKİNCİ BİR
SEMİNER DAHA DÜZENLENMEKTEDİR.

4-İRTİBAT TELEFONLARIMIZ: 0 312/ 482 2532 -483 25 32





BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ

İTİMAT KONTROLE MÂNİ DEĞİLDİR



EĞİTİM KONUSU: VERGİ İHTİLAFLARI VE ÇÖZÜM YOLLARI

**ADRES: Bağımsız Denetçiler Derneği Sürekli Eğitim Merkezi
ÖVEÇLER 1330 SOKAK16/5 DİKMEN ANKARA**

TARİH : 18/10/2014 Saat 10:30

Eğitimlerimize katılım ücretsiz olup, tüm SMMM, YMM, Bağımsız denetçi ve ilgililere açıktır. Kontenjanımız eğitim salonu kapasitesi ile sınırlıdır.

EĞİTİM İÇERİKLERİ

- Vergi davaları
- Vergi yargısı
- Temyiz basamakları
- Vergi hukukunda ispat ve delil
- Vergi ihtilafları
- Uzlaşma
- Pişmanlık, cezada indirim
- Şikayet yolu ile dava açma
- Mukteza talepleri
- Vergi hataları
- Vergi suç ve cezalarına bakış
- Birleşme, tekerrür



BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ

İTİMAT KONTROLE MANİ DEĞİLDİR



ŞİRKET YOLSUZLUKLARI TESPİTİ VE DENETİMİ

ADRES: Bağımsız Denetçiler
Derneği Sürekli Eğitim Merkezi

ÖVEÇLER 1330 SOKAK16/5
DİKMEN ANKARA

TARİH : 04/10/2014 Saat 10:30

Eğitimimizin yer ve saati bayram
nedeni ile değişebilir. Gerekli
duyuru daha sonra yapılacaktır.

Eğitimlerimize katılım ücretsiz
olup, tüm SMMM, YMM,
Bağımsız denetçi ve ilgililere
açıktır. Kontenjanımız eğitim
salonu kapasitesi ile sınırlıdır.

EĞİTİM KONULARI

- Şirketlerde yolsuzluk ortamı, yolsuzluk nedenleri,
 - Şirketlerde sık görülen yolsuzluklar,
 - Şirketlerde kimler yolsuzluk yapabilir?
 - Şirketlerde yolsuzluk tespit etme yöntemleri nelerdir?
 - Şirket yolsuzluklarında oluşan zararların boyutu,
 - Şirketlerde yolsuzluk önleme çalışmaları,
 - Şirketlerde yolsuzluk tespit etme yöntemleri,
 - Şirketlerde yolsuzluk denetimleri,
 - Şirketlerde yolsuzluk denetimi raporları,
 - Şirketlerde yolsuzluk örnekleri,
 - Şirketlerde iç kontrol sistemi güçlendirme çalışmaları,
 - Şirketlerde yolsuzluk oto kontrol mekanizmaları,
 - Şirketlerde bulunan muhasebe ve iç denetim birimlerinin sorumlulukları,
 - Şirketlerde bilgisayar destekli yolsuzluklar,
- Planlı eğitimlerimizin siz değerli katılımcılara yararlı olmasını dileriz.



BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ

İTİMAT KONTROLE MANİ DEĞİLDİR



EĞİTİM KONUSU: ADLİ MUHASEBE VE HİLE DENETİMİ

**ADRES: Bağımsız Denetçiler Derneği Sürekli Eğitim Merkezi
ÖVEÇLER 1330 SOKAK16/5 DİKMEN ANKARA**

TARİH : 04/10/2014 Saat 10:30

Eğitimimizin yer ve saati bayram nedeni ile değişebilir. Gerekli duyuru daha sonra yapılacaktır.

Eğitimlerimize katılım ücretsiz olup, tüm SMMM, YMM, Bağımsız denetçi ve ilgililere açıktır. Kontenjanımız eğitim salonu kapasitesi ile sınırlıdır.

- Adli Muhasebe nedir?
- Adli Muhasebe çalışma alanları,
- Adli Muhasebe örnek uygulamaları
- Adli Muhasebe Türkiye ve Dünyada gelişimi
- Adli Muhasebe Şirketleri



BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ

İTİMAT KONTROLE MANİ DEĞİLDİR



EĞİTİM KONUSU: BİLANÇO VE GELİR TABLOSU ANALİZLERİ

**ADRES: Bağımsız Denetçiler Derneği Sürekli Eğitim Merkezi
ÖVEÇLER 1330 SOKAK16/5 DİKMEN ANKARA**

TARİH : 25/10/2014 Saat 10:30

Eğitimlerimize katılım ücretsiz olup, tüm SMMM, YMM, Bağımsız denetçi ve ilgililere açıktır. Kontenjanımız eğitim salonu kapasitesi ile sınırlıdır.

EĞİTİM İÇERİKLERİ

- Makyajlı bilanço nasıl anlaşılır?
- Mali analiz teknikleri nelerdir?
- Bilanço nasıl okunur?
- Bilançolardaki kırmızı bayraklar nelerdir?
- Mali tablo hileleri nasıl tespit edilir?



BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ

İTİMAT KONTROLE MÂNİ DEĞİLDİR



Derneğimizin eğitimleri şu an için ücretsiz olup, derneğimiz kendi kaynaklarından finanse etmektedir. Katılım eğitim salonu kapasitesi ile sınırlı olmak üzere tüm bağımsız denetçilere, bağımsız denetçi adaylarına, SMMM ve YMM'lere açıktır.

ADRES Bağımsız Denetçiler Derneği Sürekli Eğitim Merkezi
ÖVEÇLER 1330 SOKAK16/5 DİKMEN ANKARA

Tarih :27/09/2014 Saat 10:30

EĞİTİM KONUSU: DÜNYA'DA VE TÜRKİYE'DE BAĞIMSIZ DENETİM

- Dünya'da Yaşanan Denetim Skandalları
 - Dünya'daki Bağımsız Denetim Gelişmeleri
 - Dünya'daki Bağımsız Denetim Uygulamaları
 - Türkiye'de Bağımsız Denetim Tarihçesi
 - Türkiye'de Yaşanan Denetim Skandalları
 - Türkiye'de Bağımsız Denetim Gelişmeleri
 - Türkiye'de Bağımsız Denetim Uygulamalar
 - Türkiye'de KGK Yapısı, Etkileri
 - Türkiye'de Bağımsız Denetim Kalitesi
 - Türkiye'de Bağımsız Denetimin Geleceği
- Planlı eğitimlerimizin tüm meslektaşlarımıza hayırlı olmasını dileriz.



BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ

İTİMAT KONTROLE MANİ DEĞİLDİR



Derneğimizin eğitimleri şu an için ücretsiz olup, derneğimiz kendi kaynaklarından finanse etmektedir. Katılım eğitim salonu kapasitesi ile sınırlı olmak üzere tüm bağımsız denetçilere, bağımsız denetçi adaylarına, SMMM ve YMM'lere açıktır.

ADRES Bağımsız Denetçiler Derneği Sürekli Eğitim Merkezi

ÖVEÇLER 1330 SOKAK16/5 DİKMEN ANKARA

Eğitim Konuları

E-Fatura

E-Fatura Nedir?

E-Fatura Uygulaması

V.U.K.Tebliği ve Değişiklikler

E-Fatura Uygulamasından Yararlanmak için Ne Yapılmalı?

GİB E-Fatura Uygulama Başvurusu

Mali Mühür Başvurusu

GİB E-Fatura Entegrasyon Başvurusu

Hangi Yöntemi Seçebiliriz?

E-Fatura Muhafaza ve İbraz Yükümlülüğü

E-Defter

E-Defter Nedir?

Hangi defterler e-defter olabilir?

Genel Uygulama

V.U.K.Tebliği ve Değişiklikler

E-Defter'de Zorunluluk

Uygulamadan Kimler Yararlanabilir ve Ne Yapılmalı?

E-Defter Muhafaza ve İbraz Yükümlülüğü

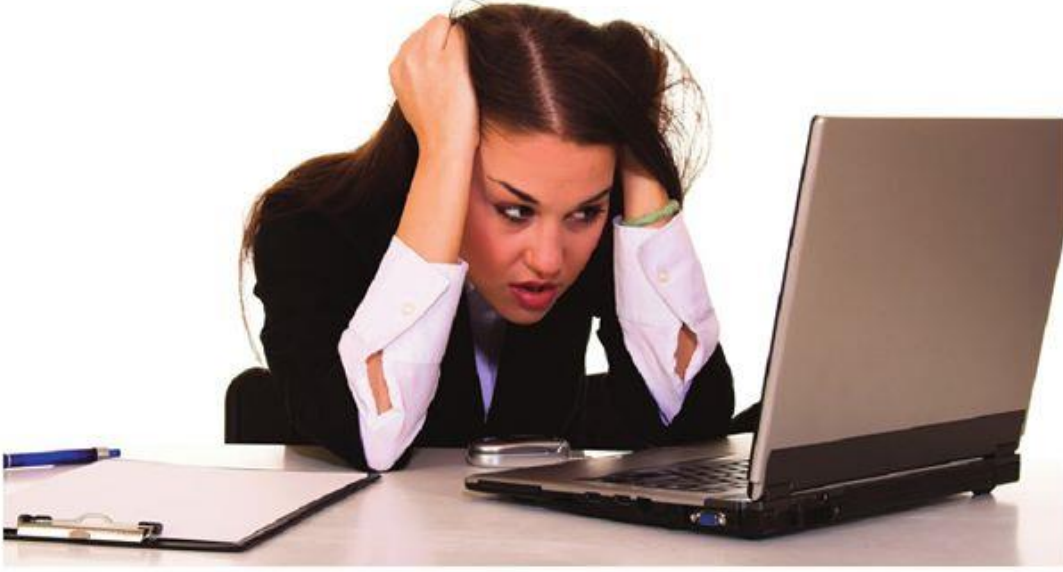
Cezai müeyyideler nelerdir?

Planlı eğitimlerimizin tüm meslektaşlarımıza yararlı olacağını umuyoruz.



BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ

İTİMAT KONTROLE MÂNİ DEĞİLDİR



27 Eylül 2014 tarihinde saat 14:00'de derneğimiz merkezinde (1330 Sokak No:16/5 Öveçler-ANKARA adresinde) aşağıda yazılı olan farkındalık eğitimi verilecektir:

“STRESLE BAŞA ÇIKMA YOLLARI VE İŞ STRESİ”

Mesleğimizde artan iş yükü, her gün değişen mevzuat, zamanla yarışma olgusu, ağır sorumluluklar, mesleki tükenmişlik sendromu gibi olumsuzluklar stresle başa çıkma yollarının önemini arttırmaktadır. İş Hayatı, ev, çocuklar, ödenecek faturalar, kredi kartı borçları, okul taksitleri, kalabalık, trafik, gürültü derken, bu kadar koşuşturmaca arasında kendimize, hobilerimize ve en önemlisi sevdiklerimize yeteri kadar zaman ayıramamak, yaşantımızda gün geçtikçe artan bir stres faktörünün oluşmasına zemin hazırlıyor. Aşırı stres altındaki kişilerde yeme-içme bozuklukları, uykusuzluk, huzursuzluk, sinirlilik, iştah kaybı ya da aşırı yeme eğilimleri, sigara ve Alkol bağımlılığının artması, konsantrasyon eksikliği, isteksizlik, sürekli yorgunluk gibi kişinin iş ve sosyal yaşantısını son derece olumsuz etkileyecek belirtiler görülüyor. Bu tip olumsuzlukların giderilmesi için derneğimiz uzman eğitmenlerimiz ile sizlere bu farkındalık eğitimini sunmaktadır.

NOT: Eğitimlerimiz şu an için ücretsiz olup, sınıfımızın kontenjanı ile sınırlıdır. Katılım için lütfen derneğimiz ile irtibata geçiniz.



BAĞIMSIZ DENETÇİLER DERNEĞİ

İTİMAT KONTROLE MÂNİ DEĞİLDİR



EĞİTİM KONUSU: BİLANÇO VE GELİR TABLOSU ANALİZLERİ

**ADRES: Bağımsız Denetçiler Derneği Sürekli Eğitim Merkezi
ÖVEÇLER 1330 SOKAK16/5 DİKMEN ANKARA**

TARİH : 25/10/2014 Saat 10:30

Eğitimlerimize katılım ücretsiz olup, tüm SMMM, YMM, Bağımsız denetçi ve ilgililere açıktır. Kontenjanımız eğitim salonu kapasitesi ile sınırlıdır.

EĞİTİM İÇERİKLERİ

- Makyajlı bilanço nasıl anlaşılır?
- Mali analiz teknikleri nelerdir?
- Bilanço nasıl okunur?
- Bilançolardaki kırmızı bayraklar nelerdir?
- Mali tablo hileleri nasıl tespit edilir?

ZORUNLU BAĞIMSIZ DENETİME İLİŞKİN BAKANLAR KURULU KARARLARI

*** 2013 YILI**

*** 2014 YILI**

*** 2015 YILI**

*** 2016 YILI**

SERMAYE ŞİRKETLERİNDE ZORUNLU BAĞIMSIZ DENETİM HADLER

Ölçüt	2013 Yılı Uygulanan	2014 Yılı Uygulanan	2015 Yılı Uygulanan	2016 Uygulanan
Aktif Toplamı	150 Milyon TL	75 Milyon TL	50 Milyon TL	40 Milyon TL
Yıllık Net Satış Hasılatı	200 Milyon TL	150 Milyon TL	100 Milyon TL	80 Milyon TL
Çalışan Sayısı	500 Kişi	250 Kişi	200 Kişi	200 Kişi

BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLACAK ŞİRKETLERİN BELİRLENMESİNE DAİR KARAR

Amaç ve kapsam

MADDE 1- (1) Bu Kararın amacı, 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 398 inci maddesi kapsamında denetime tabi olacak şirketlere ilişkin usul ve esasları belirlemektir.

Tanımlar

MADDE 2- (1) Bu Kararda geçen;

- a) Kurum: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunu,
 - b) Şirket: 6102 sayılı Kanunda düzenlenen sermaye şirketlerini,
 - c) TMS: Türkiye Muhasebe Standartlarını,
- ifade eder.

(2) Bu Kararda tanımı bulunmayan terimler TMS'deki anlamlarıyla kullanılmıştır.

Bağımsız denetime tabi olacak şirketler

MADDE 3- (1) Tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayan şirketler ile ekli (I) sayılı liste kapsamında yer alan şirketler, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümleri çerçevesinde bağımsız denetime tabidir.

- a) Aktif toplamı yüzellimilyon ve üstü Türk Lirası.
- b) Yıllık net satış hasılatı ikiyüzmilyon ve üstü Türk Lirası.
- c) Çalışan sayısı beşyüz ve üstü.

(2) Ekli (II) sayılı liste kapsamında yer alan şirketler, tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte listede belirtilen sınırlamalar dikkate alınarak, 6102 sayılı Kanun ile 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname hükümleri çerçevesinde bağımsız denetime tabidir.

(3) Ekli (I) sayılı liste kapsamında yer alanlar hariç olmak üzere 24/11/1994 tarihli 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanuna tabi kuruluşlar ile ekli (II) sayılı listenin yedinci sırasında yer alan hükümler kapsamına giren kuruluşlar hariç olmak üzere sermayesinin en az % 50 ve daha fazlası Devlete, il özel idarelerine, kanunla kurulmuş vakıflara ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarına ait olan şirketler bu Kararın kapsamı dışındadır.

Uygulamaya ilişkin esaslar

MADDE 4- (1) Şirketler, bu Kararda belirtilen üç ölçütten en az ikisinin sınırlarını art arda iki hesap döneminde aşması durumunda müteakip hesap döneminden itibaren bağımsız denetime tabi olur. Bağımsız denetime tabi şirketler söz konusu ölçütlerden en az ikisine ait sınırların art arda iki hesap döneminde altında kalması ya da bir hesap döneminde söz konusu ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren bağımsız denetim kapsamından çıkarılır.

(2) Bu Kararda belirtilen üç ölçütten ikisinin sınırlarının aşılp aşılmadığının belirlenmesinde; şirketin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı bakımından yürürlükteki mevzuat uyarınca hazırladıkları önceki yıllara ait (son iki yıldaki) finansal tablolar, çalışan sayısı bakımından ise şirkette önceki yıllardaki (son iki yıldaki) ortalama çalışan sayısı esas alınır.

(3) Bağlı ortaklıkları ve iştirakleri bulunan şirketler açısından bu kararda belirtilen üç ölçütten ikisinin sınırlarının aşılıp aşılmadığının belirlenmesinde; aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı bakımından ana ortaklık ve bağlı ortaklığa ait finansal tablolarda yer alan kalemlerin toplamı (varsa grup içi işlemler yok edilir), çalışan sayısı bakımından ise ana ortaklıkta ve bağlı ortaklıkta önceki yıllardaki (son iki yıldaki) ortalama çalışan sayılarının toplamı dikkate alınır. İştirakler açısından, söz konusu ölçütler iştirakteki hisseleri oranında dikkate alınır.

(4) Bağımsız denetime tabi şirketlerin ara dönem sınırlı bağımsız denetim yükümlölükleri, mevzuatta hüküm bulunmaması halinde Kurum tarafından belirlenir.

(5) Bu Kararda düzenlenmeyen hususlarda TMS’de yer alan hükümlere göre uygulama yapılır.

(6) Bu Kararın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye ve ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye Kurum yetkilidir.

Geçiş hükümleri

GEÇİCİ MADDE 1- (1) Ekli (II) sayılı listenin yedinci sırası ile sadece kamu iktisadi teşebbüsleri bakımından olmak üzere aynı listenin dördüncü sırasında yer alan hükümler 1/1/2015 tarihinden itibaren uygulanır.

Yürürlük

MADDE 5- (1) Bu Karar 1/1/2013 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 6- (1) Bu Karar hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

(I) SAYILI LİSTE

1) Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi şirketlerden; a) Yatırım kuruluşları, b) Kolektif yatırım kuruluşları, c) Portföy yönetim şirketleri, ç) İpotek finansmanı kuruluşları, d) Varlık kiralama şirketleri, e) Merkezi takas kuruluşları, f) Merkezi saklama kuruluşları, g) Veri depolama kuruluşları, ğ) Derecelendirme kuruluşları, h) Değerleme kuruluşları, ı) Sermaye piyasası araçları bir borsada ve/veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem gören anonim şirketler.
2) 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu uyarınca Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumunun düzenleme ve denetimine tabi şirketlerden; a) Bankalar, b) Derecelendirme kuruluşları, c) Finansal holding şirketleri, ç) Finansal kiralama şirketleri, d) Faktoring şirketleri, e) Finansman şirketleri, f) Varlık yönetim şirketleri, g) Finansal holding şirketleri üzerinde 5411 sayılı Kanunda tanımlandığı şekliyle nitelikli paya sahip olan şirketler.
3) 3/6/2007 tarihli ve 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu ile 28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında faaliyet göstermekte olan sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri.
4) İstanbul Altın Borsasında üye olarak faaliyet göstermesine izin verilen; yetkili müesseseler, kıymetli madenler aracı kurumları, kıymetli maden üretimi veya ticareti ile iştigal eden anonim şirketler.
5) 10/2/2005 tarihli ve 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu hükümleri uyarınca anonim şirket halinde kurulan tarım ürünleri lisanslı depo şirketleri ile 11/8/1982 tarihli ve 2699 sayılı Umumi Mağazalar Kanunu hükümleri uyarınca anonim şirket şeklinde kurulan şirketler.
6) Ulusal karasal, uydu ve kablolu televizyon sahibi medya hizmet sağlayıcı şirketler.

(II) SAYILI LİSTE

1) Sermayesinin en az % 25'i kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına, sendikalara, derneklere, vakıflara, kooperatiflere ve bunların üst kuruluşlarına doğrudan veya dolaylı olarak ait olan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar. a) Aktif toplamı kırkmilyon ve üstü Türk Lirası. b) Yıllık net satış hasılatı ellimilyon ve üstü Türk Lirası. c) Çalışan sayısı yüzyirmibeş ve üstü.
2) Yurt çapında günlük olarak gazete yayımlayan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar. a) Aktif toplamı ellimilyon ve üstü Türk Lirası. b) Yıllık net satış hasılatı yetmişbeşmilyon ve üstü Türk Lirası. c) Çalışan sayısı yüzyetmişbeş ve üstü.
3) Kaynak tahsisi içermeyen yetkilendirme sahibi şirketler ile çağrı merkezi şirketleri hariç olmak üzere, 15/1/2004 tarihli ve 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu, 5/11/2008 tarihli ve 5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 1525 inci maddesi kapsamında Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu denetimine tabi olan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar. a) Aktif toplamı yetmişbeşmilyon ve üstü Türk Lirası. b) Yıllık net satış hasılatı yüzmilyon ve üstü Türk Lirası. c) Çalışan sayısı ikiyüzelli ve üstü.
4) 20/2/2001 tarihli ve 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu, 18/4/2001 tarihli ve 4646 sayılı Doğalgaz Piyasası Kanunu, 4/12/2003 tarihli ve 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu ve 2/3/2005 tarihli ve 5307 sayılı Sıvılaştırılmış Petrol Gazları (LPG) Piyasası Kanunu ve Elektrik Piyasası Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun uyarınca Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu düzenlemelerine tabi olarak faaliyet gösteren lisans, sertifika veya yetki belgesi sahibi şirketlerden (24/11/1994 tarihli 4046 sayılı Kanun hükümlerine tabi Kamu İktisadi Teşebbüsleri hariç) aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar. a) Aktif toplamı yetmişbeşmilyon ve üstü Türk Lirası. b) Yıllık net satış hasılatı yüzmilyon ve üstü Türk Lirası. c) Çalışan sayısı ikiyüzelli ve üstü.
5) Sermaye piyasası araçları bir borsada ve/veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem görmeyen ancak Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında halka açık sayılan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar. a) Aktif toplamı onbeşmilyon ve üstü Türk Lirası. b) Yıllık net satış hasılatı yirmimilyon ve üstü Türk Lirası. c) Çalışan sayısı elli ve üstü.

6) Gayri faal olan veya faaliyetleri geçici olarak durdurulan veya iptal edilmiş olan (gerekli ana sözleşme değişiklikleri ve benzeri prosedür işlemleri henüz gerçekleştirilmemiş olanlar dahil) iştirak ve şirketler hariç olmak üzere, Tasarruf Mevduatı ve Sigorta Fonunun iştirakleri ile mülga 4389 sayılı Bankalar Kanunu ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu kapsamında Fon tarafından denetimi ve yönetimi devralınan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar.

- a) Aktif toplamı yüzellimilyon ve üstü Türk Lirası.
- b) Yıllık net satış hasılatı ikiyüzmilyon ve üstü Türk Lirası.
- c) Çalışan sayısı beşyüz ve üstü.

7) 8/6/1984 tarihli 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamında faaliyet gösteren Kamu İktisadi Teşebbüsleri ve bağlı ortaklıkları ile sermayesinin en az % 50'si belediyelere ait olan şirketlerden aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayanlar.

- a) Aktif toplamı kırkmilyon ve üstü Türk Lirası.
- b) Yıllık net satış hasılatı ellimilyon ve üstü Türk Lirası.
- c) Çalışan sayısı yüzyirmibeş ve üstü.

BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLACAK ŞİRKETLERİN BELİRLENMESİNE DAİR KARARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KARAR

MADDE 1- 19/12/2012 tarihli ve 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar”ın 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“a) Aktif toplamı yetmişbeşmilyon ve üstü Türk Lirası.

b) Yıllık net satış hasılatı yüzellimilyon ve üstü Türk Lirası.

c) Çalışan sayısı ikiyüzelli ve üstü.”

MADDE 2- Aynı Karara ekli (I) sayılı listenin birinci sırasına aşağıdaki bent eklenmiştir.

“i) Nitelikli yatırımcılara satılmak üzere pay hariç sermaye piyasası aracı ihraç eden anonim şirketler”

MADDE 3- Aynı Karara ekli (I) sayılı listenin dördüncü sırasında yer alan “İstanbul Altın Borsasında üye olarak” ibaresi “Borsa İstanbul piyasalarında” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 4- Aynı Karara ekli (II) sayılı listenin altıncı sırasının (a), (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“a) Aktif toplamı yetmişbeşmilyon ve üstü Türk Lirası.

b) Yıllık net satış hasılatı yüzellimilyon ve üstü Türk Lirası.

c) Çalışan sayısı ikiyüzelli ve üstü.”

MADDE 5- Bu Karar 1/1/2014 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 6- Bu Karar hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

Bakanlar Kurulu Kararının Yayımlandığı Resmî Gazetenin

Tarihi

23/1/2013

Sayısı

28537

2014 Yılında Denetime Tabi Olmaya İlişkin Açıklama ve Örnekler

1. 2014 Yılı İçin Dikkate Alınacak Ölçütler

14 Mart 2014 tarihli ve 28941 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2014/5973 sayılı “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Kararda Değişiklik Yapılması Hakkında Karar” ile 1/1/2014 tarihinde veya özel hesap dönemi dolayısıyla daha sonraki bir tarihte başlayan hesap dönemlerinde bağımsız denetime tabi olmaya ilişkin ölçütler aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

- a) Aktif toplamı 75 milyon ve üstü Türk Lirası.
- b) Yıllık net satış hasılatı 150 milyon ve üstü Türk Lirası.
- c) Çalışan sayısı 250 ve üstü.

Bu ölçütlerin sağlanıp sağlanmadığı 12 Mart 2013 tarihli 28585 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar” çerçevesinde değerlendirilecektir.

2. Ölçütlerin Değerlendirilmesine İlişkin Örnek

Söz konusu Usul ve Esasların 5 inci maddesinde yer alan örnekteki bir şirket için hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin sağlanması ve denetime tabi olma durumu gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	Bilanço aktif toplamı 75 milyon TL veya üzeri midir?	Yıllık net satış hasılatı 150 milyon TL veya üzeri midir?	Çalışan sayısı 250 veya üzeri midir?	Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu?	Denetime tabi midir?
1/1-31/12 2012	Evet	Hayır	Hayır	Sağlamıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2013	Evet	Evet	Hayır	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2014	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir
1/1-31/12 2015*	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2016	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2017	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir

* 31/12/2015 tarihinde sona eren hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalınmadığı varsayılmıştır.

3. Çalışan Sayısının Hesaplanmasına İlişkin Örnek

Söz konusu Usul ve Esasların 8 inci maddesinde yer alan örneğe ilişkin 2014 yılı uygulaması aşağıdaki gibidir.

B Şirketi A Şirketinin bağlı ortaklığı olup A Şirketinin C Şirketinde %20 oranında iştiraki vardır. Söz konusu şirketlerin aylık çalışan sayılarına ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Aylar	A Şirketi	B Şirketi	C Şirketi
Ocak	150	85	90
Şubat	155	90	85
Mart	155	90	70
Nisan	150	95	75
Mayıs	150	90	75
Haziran	145	90	80
Temmuz	145	85	80
Ağustos	140	75	80
Eylül	145	70	85
Ekim	155	80	90
Kasım	155	85	90
Aralık	155	85	70
Toplam	1.800	1.020	970
Yıllık ortalama (Toplam/12)	150	85	80,83

Yukarıdaki tabloda, şirketler itibarıyla yıllık çalışan sayısı ve ortalama çalışan sayısı hesaplanmıştır. Buna göre, A Şirketinin yıllık ortalama çalışan sayısı hesaplanırken; A ve B Şirketlerinin yıllık ortalama çalışan sayılarının tamamı ile C Şirketinin yıllık ortalama çalışan sayısının sadece %20'si toplanır. Dolayısıyla, A Şirketi için toplam yıllık ortalama çalışan sayısı $(150 + 85 + (80,83 \times \%20) =) 251,17$ 'dir.

4. Denetimin kapsamından çıkmaya ilişkin örnek

Söz konusu Usul ve Esasların 10 uncu maddesinde yer alan örneğe ilişkin 2014 yılı uygulaması aşağıdaki gibidir.

Aşağıdaki tabloda örnek bir şirket için hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin sağlanması ve denetime tabi olma durumu gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	Bilanço aktif toplamı 75 milyon TL veya üzeri midir?	Yıllık net satış hasılatı 150 milyon TL veya üzeri midir?	Çalışan sayısı 250 veya üzeri midir?	Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu?	Denetime tabi midir?
1/1-31/12 2012	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2013	Evet	Evet	Hayır	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2014	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabidir
1/1-31/12 2015*	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2016	Hayır	Evet	Hayır	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2017	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir

* 31/12/2015 tarihinde sona eren hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalınmadığı varsayılmıştır.

Denetime tabi şirketler, tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte, bir hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetim kapsamından çıkar. Örneğin, 1/1/2013-31/12/2013 hesap döneminde denetime tabi olan bir şirketin 31/12/2013

tarikhinde sona eren hesap döneminde aktif toplamı 55 milyon TL, yıllık net satış hasılatı 100 milyon TL ve çalışan sayısı 275 kişidir. şirket, söz konusu hesap döneminde, aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı  l   tlerine ilişkin sınırların yüzde yirmiden daha fazla altında kalmıştır. Bu nedenle şirket, 1/1/2014-31/12/2014 hesap dönemi için denetimin kapsamından çıkar.

BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLACAK ŞİRKETLERİN BELİRLENMESİNE DAİR KARARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KARAR

MADDE 1 - 19/12/2012 tarihli ve 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Kararın 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- “a) Aktif toplamı ellimilyon ve üstü Türk Lirası.
b) Yıllık net satış hasılatı yüz milyon ve üstü Türk Lirası.
c) Çalışan sayısı ikiyüz ve üstü.”

MADDE 2 - Aynı Karara ekli (II) sayılı listenin üçüncü sırasının (a), (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- “a) Aktif toplamı ellimilyon ve üstü Türk Lirası.
b) Yıllık net satış hasılatı yüz milyon ve üstü Türk Lirası.
c) Çalışan sayısı ikiyüz ve üstü.”

MADDE 3 - Aynı Karara ekli (II) sayılı listenin dördüncü sırasının (a), (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- “a) Aktif toplamı ellimilyon ve üstü Türk Lirası.
b) Yıllık net satış hasılatı yüz milyon ve üstü Türk Lirası.
c) Çalışan sayısı ikiyüz ve üstü.”

MADDE 4 - Aynı Karara ekli (II) sayılı listenin altıncı sırasının (a), (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- “a) Aktif toplamı ellimilyon ve üstü Türk Lirası.
b) Yıllık net satış hasılatı yüz milyon ve üstü Türk Lirası.
c) Çalışan sayısı ikiyüz ve üstü.”

MADDE 5 - Bu Karar 1/1/2015 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 6 - Bu Karar hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

Bakanlar Kurulu Kararının Yayımlandığı Resmî Gazetenin	
Tarihi	Sayısı
23/1/2013	28537
Bakanlar Kurulu Kararında Değişiklik Yapan Düzenlemelerin Yayımlandığı Resmî Gazetenin	
Tarihi	Sayısı
14/3/2014	28941

BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLACAK ŞİRKETLERİN BELİRLENMESİNE DAİR KARARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KARAR

MADDE 1- 19/12/2012 tarihli ve 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Kararın 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- “a) Aktif toplamı kırkmilyon ve üstü Türk Lirası.
- b) Yıllık net satış hasılatı seksenmilyon ve üstü Türk Lirası.”

MADDE 2- Aynı Karara ekli (II) sayılı listenin birinci sırasının (a) ve (b) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- “a) Aktif toplamı otuzmilyon ve üstü Türk Lirası.
- b) Yıllık net satış hasılatı kırkmilyon ve üstü Türk Lirası.”

MADDE 3- Aynı Karara ekli (II) sayılı listenin ikinci sırasının (a) ve (b) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- “a) Aktif toplamı kırkmilyon ve üstü Türk Lirası.
- b) Yıllık net satış hasılatı altmışmilyon ve üstü Türk Lirası.”

MADDE 4- Aynı Karara ekli (II) sayılı listenin üçüncü sırasının (a) ve (b) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- “a) Aktif toplamı otuzmilyon ve üstü Türk Lirası.
- b) Yıllık net satış hasılatı altmışmilyon ve üstü Türk Lirası.”

MADDE 5- Aynı Karara ekli (II) sayılı listenin dördüncü sırasının (a) ve (b) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- “a) Aktif toplamı otuzmilyon ve üstü Türk Lirası.
- b) Yıllık net satış hasılatı altmışmilyon ve üstü Türk Lirası.”

MADDE 6- Aynı Karara ekli (II) sayılı listenin altıncı sırasının (a) ve (b) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- “a) Aktif toplamı otuzmilyon ve üstü Türk Lirası.
- b) Yıllık net satış hasılatı altmışmilyon ve üstü Türk Lirası.”

MADDE 7- Aynı Karara ekli (II) sayılı listenin yedinci sırasının (a) ve (b) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- “a) Aktif toplamı otuzmilyon ve üstü Türk Lirası.
- b) Yıllık net satış hasılatı kırkmilyon ve üstü Türk Lirası.”

MADDE 8- Bu Karar 1/1/2016 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 9- Bu Karar hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

Bakanlar Kurulu Kararının Yayımlandığı Resmî Gazetinin	
Tarihi	Sayısı
23/1/2013	28537
Bakanlar Kurulu Kararında Değişiklik Yapan Düzenlemelerin Yayımlandığı Resmî Gazetinin	
Tarihi	Sayısı
14/3/2014	28941
1/2/2015	29254

2014 Yılında Denetime Tabi Olmaya İlişkin Açıklama ve Örnekler

1. 2014 Yılı İçin Dikkate Alınacak Ölçütler

14 Mart 2014 tarihli ve 28941 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2014/5973 sayılı “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Kararda Değişiklik Yapılması Hakkında Karar” ile 1/1/2014 tarihinde veya özel hesap dönemi dolayısıyla daha sonraki bir tarihte başlayan hesap dönemlerinde bağımsız denetime tabi olmaya ilişkin ölçütler aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

- a) Aktif toplamı 75 milyon ve üstü Türk Lirası.
- b) Yıllık net satış hasılatı 150 milyon ve üstü Türk Lirası.
- c) Çalışan sayısı 250 ve üstü.

Bu ölçütlerin sağlanıp sağlanmadığı 12 Mart 2013 tarihli 28585 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar” çerçevesinde değerlendirilecektir.

2. Ölçütlerin Değerlendirilmesine İlişkin Örnek

Söz konusu Usul ve Esasların 5 inci maddesinde yer alan örnekteki bir şirket için hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin sağlanması ve denetime tabi olma durumu gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	Bilanço aktif toplamı 75 milyon TL veya üzeri midir?	Yıllık net satış hasılatı 150 milyon TL veya üzeri midir?	Çalışan sayısı 250 veya üzeri midir?	Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu?	Denetime tabi midir?
1/1-31/12 2012	Evet	Hayır	Hayır	Sağlamıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2013	Evet	Evet	Hayır	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2014	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir
1/1-31/12 2015*	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2016	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2017	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir

* 31/12/2015 tarihinde sona eren hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalınmadığı varsayılmıştır.

3. Çalışan Sayısının Hesaplanmasına İlişkin Örnek

Söz konusu Usul ve Esasların 8 inci maddesinde yer alan örneğe ilişkin 2014 yılı uygulaması aşağıdaki gibidir.

B Şirketi A Şirketinin bağlı ortaklığı olup A Şirketinin C Şirketinde %20 oranında iştiraki vardır. Söz konusu şirketlerin aylık çalışan sayılarına ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Aylar	A Şirketi	B Şirketi	C Şirketi
Ocak	150	85	90
Şubat	155	90	85
Mart	155	90	70
Nisan	150	95	75
Mayıs	150	90	75
Haziran	145	90	80
Temmuz	145	85	80
Ağustos	140	75	80
Eylül	145	70	85
Ekim	155	80	90
Kasım	155	85	90
Aralık	155	85	70
Toplam	1.800	1.020	970
Yıllık ortalama (Toplam/12)	150	85	80,83

Yukarıdaki tabloda, şirketler itibarıyla yıllık çalışan sayısı ve ortalama çalışan sayısı hesaplanmıştır. Buna göre, A Şirketinin yıllık ortalama çalışan sayısı hesaplanırken; A ve B Şirketlerinin yıllık ortalama çalışan sayılarının tamamı ile C Şirketinin yıllık ortalama çalışan sayısının sadece %20'si toplanır. Dolayısıyla, A Şirketi için toplam yıllık ortalama çalışan sayısı $(150 + 85 + (80,83 \times \%20) =) 251,17$ 'dir.

4. Denetimin kapsamından çıkmaya ilişkin örnek

Söz konusu Usul ve Esasların 10 uncu maddesinde yer alan örneğe ilişkin 2014 yılı uygulaması aşağıdaki gibidir.

Aşağıdaki tabloda örnek bir şirket için hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin sağlanması ve denetime tabi olma durumu gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	Bilanço aktif toplamı 75 milyon TL veya üzeri midir?	Yıllık net satış hasılatı 150 milyon TL veya üzeri midir?	Çalışan sayısı 250 veya üzeri midir?	Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu?	Denetime tabi midir?
1/1-31/12 2012	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2013	Evet	Evet	Hayır	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2014	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabidir
1/1-31/12 2015*	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2016	Hayır	Evet	Hayır	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2017	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir

* 31/12/2015 tarihinde sona eren hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalınmadığı varsayılmıştır.

Denetime tabi şirketler, tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte, bir hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetim kapsamından çıkar. Örneğin, 1/1/2013-31/12/2013 hesap döneminde denetime tabi olan bir şirketin 31/12/2013

tarikhinde sona eren hesap döneminde aktif toplamı 55 milyon TL, yıllık net satış hasılatı 100 milyon TL ve çalışan sayısı 275 kişidir. şirket, söz konusu hesap döneminde, aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı  l   tlerine ilişkin sınırların yüzde yirmiden daha fazla altında kalmıştır. Bu nedenle şirket, 1/1/2014-31/12/2014 hesap dönemi için denetimin kapsamından çıkar.

BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLACAK ŞİRKETLERİN BELİRLENMESİNE DAİR BAKANLAR KURULU KARARINA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR¹

(12.03.2013 Tarihli ve 28585 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.)

BİRİNCİ BÖLÜM

Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar

Amaç

MADDE 1 – (1) Bu Usul ve Esasların amacı, 23/1/2013 tarihli ve 28537 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2012/4213 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine İlişkin Bakanlar Kurulu Kararının uygulanmasına yönelik usul ve esasları düzenlemektir.

Kapsam

MADDE 2 – (1) Bu Usul ve Esaslar, 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı çerçevesinde şirketlerin bağımsız denetime tabi olmasına, bağımsız denetimin kapsamından çıkmasına ve ilk uygulamaya ilişkin hususları kapsar.

Dayanak

MADDE 3 – (1) Bu Usul ve Esaslar, 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 4 üncü maddesinin altıncı fıkrasına dayanılarak hazırlanmıştır.

Tanımlar

MADDE 4- (1) Bu Usul ve Esaslardaki terimler 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yer alan anlamlarıyla kullanılmıştır. Ayrıca, bu Usul ve Esasların uygulanmasında;

a) Bakanlar Kurulu Kararı: 23/1/2013 tarihli ve 28537 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2012/4213 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine ilişkin Bakanlar Kurulu Kararını,

b) Denetim: Bağımsız denetimi,

c) Kurum: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunu,

ç) Türkiye Denetim Standartları (TDS): 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca yürürlüğe konan, bilgi sistemleri denetimi dahil olmak üzere, denetim alanında uluslararası standartlarla uyumlu eğitim, etik, kalite kontrol ve denetim standartları ile bu alana ilişkin diğer düzenlemeleri,

d) Türkiye Muhasebe Standartları (TMS): 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca Kurul tarafından onaylanarak Türkiye Muhasebe Standardı ve Türkiye Finansal Raporlama Standardı adıyla yayımlanan muhasebe standartları ile bu alana ilişkin diğer düzenlemeleri,

ifade eder.

(2) Bağlı ortaklık ve iştirak kavramları, denetime tabi olup olunmadığının belirlenmesinde esas alınan ve yürürlükteki mevzuat uyarınca hazırlanmış finansal tablolardaki anlamlarıyla dikkate alınır.

¹ 10/10/2014 Tarihli ve 29141 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulunun 18/9/2014 Tarihli ve 75935942-050.01.04-[01/30] Sayılı Kararının Ek’inde yer alan “Usul ve Esaslar” ile değiştirilmiş şeklidir.

İKİNCİ BÖLÜM

Denetime Tabi Olma

Ölçütler

MADDE 5– (1) Şirketlerin denetime tabi olup olmadığının belirlenmesinde tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte aktif toplamına, yıllık net satış hasılatına ve çalışan sayısına ilişkin genel ölçütler aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

Aktif toplamı	:	75 milyon TL ve üzeri
Yıllık net satış hasılatı	:	150 milyon TL ve üzeri
Çalışan sayısı	:	250 çalışan ve üzeri

(2) Bakanlar Kurulu Kararına göre şirketlerin denetime tabi olması için yukarıda belirtilen üç ölçütten ikisini üst üste iki hesap dönemi sağlaması gerekir. Birbirini takip eden hesap dönemlerinde sağlanan iki ölçütün aynı ölçütler olması şart değildir. Aşağıdaki tabloda örnek bir şirket için hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin sağlanması ve denetime tabi olma durumu gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	Bilanço aktif toplamı 75milyon TL veya üzeri midir?	Yıllık net satış hasılatı 150milyon TL veya üzeri midir?	Çalışan sayısı 250 veya üzeri midir?	Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu?	Denetime tabi midir?
1/1-31/12 20X1	Evet	Hayır	Hayır	Sağlamıyor	Referans yıl
1/1-31/12 20X2	Evet	Evet	Hayır	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 20X3	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir
1/1-31/12 20X4*	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 20X5	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 20X6	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir

* 31/12/20X4 tarihinde sona eren hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalınmadığı varsayılmıştır.

(3) Bakanlar Kurulu Kararına ekli (II) sayılı listede belirtilen alanlarda faaliyet gösteren şirketler aynı listede yer verilen ölçütler dikkate alınmak suretiyle denetime tabidir. Ölçütlerin söz konusu listede belirtilen sınırlamalar çerçevesinde aşılp aşılmadığının belirlenmesinde ikinci fıkradaki usul uygulanır.

(4) Bakanlar Kurulu Kararına ekli (I) sayılı listede belirtilen alanlarda faaliyet gösteren şirketler ise herhangi bir ölçüt şartı aranmaksızın denetime tabidir.

(5) Denetim, şirketin konsolide finansal tablolarının yanında münferit finansal tablolarını da içerir.

(6) Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca denetime tabi olma şartlarını taşımayan bir şirket, sadece ana ortaklığının, bağlı ortaklığının veya iştirakinin Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında denetime tabi olması nedeniyle denetime tabi olmaz. Bu durum, topluluk

denetçisinin konsolide finansal tabloların denetimine ilişkin 13/01/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve TDS çerçevesindeki yükümlülüklerini ortadan kaldırmaz.

Esas alınacak finansal tablolar

MADDE 6- (1) Denetime tabi olup olunmadığının belirlenmesinde, şirketler ile bu şirketlerin bağlı ortaklıkları ve iştiraklerinin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı hesaplanırken vergi mevzuatı çerçevesinde kamu idarelerine sunulmak üzere hazırlanan son iki hesap dönemine ilişkin bilanço ve gelir tablosu dikkate alınır. Denetim kapsamına girildikten sonra 11 inci madde hükmü uygulanır. Yurtdışında bulunan bağlı ortaklık ve iştiraklerinin, varsa denetimden geçmiş uluslararası muhasebe standartlarına uygun finansal tabloları, olmaması halinde tabi oldukları mevzuat uyarınca hazırladıkları finansal tabloları dikkate alınır.

Aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatının hesaplanması

MADDE 7- (1) Aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatının hesabında, 6 ncı maddede belirtilen finansal tablolar çerçevesinde, varsa şirketin bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı da dikkate alınır.

(2) Bağlı ortaklıkları veya iştirakleri bulunan şirketlerin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı tutarının hesabında aşağıdaki işlemler yapılır:

a) Aktif toplamının hesabında, şirketin kendi aktif toplamından, bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin kayıtlı değerleri çıkarılır. Bulunan tutara, bağlı ortaklıklarının aktif toplamının tamamı ve iştiraklerinin aktif toplamından kendi iştirak hissesi payına düşen kısmı eklenir.

b) Yıllık net satış hasılatının hesabında, şirketin kendi yıllık net satış hasılatına bağlı ortaklıklarının yıllık net satış hasılatının tamamı, iştiraklerinin yıllık net satış hasılatından kendi iştirak hissesi payına düşen kısmı eklenir.

c) Grup içi işlemlerden doğan varlık, borç, gelir ve giderlerden, bağlı ortaklıklarla olanların tamamı, şirketin ve bağlı ortaklıkların doğrudan iştirakleriyle olanlarının ise hisselerine düşen payı elimine edilir. Grup içi işlemlerin kısmen veya tamamen elimine edilmesi ihtiyaridir.

(3) Şirketlerin bağlı ortaklıkları aracılığıyla dolaylı olarak sahip oldukları bağlı ortaklıklar ve iştirakler de şirketin bağlı ortaklığı ve iştiraki olarak değerlendirilir.

Örneğin; A Şirketinin B Şirketinde %70, B Şirketinin ise C ve D Şirketlerinde sırasıyla %60 ve %15 oranlarında oy hakkına sahip olduğu durumda, A Şirketi aktif toplamını ve yıllık net satış hasılatını hesaplarken, C Şirketini bağlı ortaklığı, D Şirketini de %15 oranında oy hakkına sahip olduğu iştiraki olarak değerlendirir.

(4) Şirketlerin veya bağlı ortaklıkların iştiraklerinin sahip olduğu bağlı ortaklıklar ve iştirakler, ilgili iştirakin finansal tablolarındaki değerleri üzerinden dikkate alınır. Bu sebeple, şirketin veya bağlı ortaklıkların iştiraklerinin bağlı ortaklıkları ve iştirakleri eliminasyon işlemlerine dahil edilmez.

Örneğin; A Şirketinin B Şirketinde %40, B Şirketinin ise C ve D Şirketlerinde sırasıyla %60 ve %15 oranlarında oy hakkına sahip olduğu durumda, A Şirketi aktif toplamını ve yıllık net satış hasılatını hesaplarken, sadece B Şirketini iştiraki olarak değerlendirir. C ve D Şirketlerinin aktif toplamını ve yıllık net satış hasılatını dikkate almaz. Dolayısıyla, C ve D Şirketlerinin A ve B Şirketleriyle gerçekleştirdiği işlemler eliminasyona dahil edilmez.

(5) Aktif toplamının ve yıllık net satış hasılatının hesabında, şirketin yurtdışındaki bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı da dikkate alınır.

Çalışan sayısının hesaplanması

MADDE 8 - (1) Şirketin çalışan sayısının belirlenmesinde, muhtasar beyannamede bildirilen aylık toplam çalışan sayısının yıllık ortalaması dikkate alınır. Söz konusu yıllık ortalama, aylar itibarıyla aylık çalışan sayılarının toplamının on ikiye bölünmesiyle elde edilir. Çıraklık ve mesleki eğitim sözleşmesi kapsamında şirkette mesleki eğitim gören çıraklar ve staj yapan öğrenciler çalışan sayısının hesabında dikkate alınmaz.

(2) Ortalama çalışan sayısının belirlenmesinde, ana ortaklığın ve bağlı ortaklıkların bu maddeye göre hesaplanan çalışan sayılarının toplamı dikkate alınır. İştiraklerin bu maddeye göre hesaplanan çalışan sayısı ise şirketin iştirakteki hissesi oranında dikkate alınır.

Örneğin, aşağıda aylık çalışan sayıları belirtilen, bağlı ortaklığı B Şirketi ve %20 iştiraki C Şirketi olan A Şirketinin ilgili hesap dönemine ilişkin ortalama çalışan sayısı şu şekilde hesaplanır:

Örneğin, B Şirketi A Şirketinin bağlı ortaklığı olup A Şirketinin C Şirketinde %20 oranında iştiraki vardır. Söz konusu şirketlerin aylık çalışan sayılarına ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Aylar	A Şirketi	B Şirketi	C Şirketi
Ocak	300	170	180
Şubat	305	180	170
Mart	310	185	145
Nisan	305	195	150
Mayıs	300	185	150
Haziran	295	180	160
Temmuz	290	170	160
Ağustos	285	135	160
Eylül	290	140	170
Ekim	310	165	180
Kasım	310	165	180
Aralık	300	170	140
Toplam	3.600	2.040	1.945
Yıllık ortalama (Toplam/12)	300	170	162,08

Yukarıdaki tabloda, şirketler itibarıyla yıllık çalışan sayısı ve ortalama çalışan sayısı hesaplanmıştır. Buna göre, A Şirketinin yıllık ortalama çalışan sayısı hesaplanırken; A ve B Şirketlerinin yıllık ortalama çalışan sayılarının tamamı ile C Şirketinin yıllık ortalama çalışan sayısının sadece %20'si toplanır. Dolayısıyla, A Şirketi için toplam yıllık ortalama çalışan sayısı $(300 + 170 + (162,08 \times \%20) =) 502,42$ 'dir.

(3) Çalışan sayısının hesabında, 7 nci madde çerçevesinde şirketin kendisinin, bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin yurtiçindeki ve yurtdışındaki çalışan sayıları da dikkate alınır.

Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işleri

MADDE 9 – (1) 6 ve 7 nci maddelerde belirtilen hususlara ek olarak, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerini üstlenen şirketler açısından aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı aşağıdaki gibi tespit edilir:

a) Aktif toplamının hesabında, Tekdüzen Hesap Planında yer alan “170-177 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri” hesapları dikkate alınmaz.

b) Yıllık net satış hasılatının hesabında, Tekdüzen Hesap Planında yer alan “350-358 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri” hesaplarına sadece ilgili dönemde kaydedilen tutarlar yıllık net satış hasılatına eklenir.

c) İşin bitiminde Tekdüzen Hesap Planında yer alan 350-358 nolu hesaplardan ilgili dönem gelir tablosuna aktarılan kısımlar yıllık net satış hasılatının hesabında dikkate alınmaz.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Denetim Kapsamından Çıkma

Denetimin kapsamından çıkma

MADDE 10- (1) Denetime tabi şirketler, tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte 5 inci maddede belirtilen ölçütlerden en az ikisine ait sınırların iki hesap döneminde art arda altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetimin kapsamından çıkar. Birbirini takip eden hesap dönemlerinde sınırların altında kalınan iki ölçütün aynı olması şart değildir. Aşağıdaki tabloda örnek bir şirket için hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin sağlanması ve denetimin kapsamından çıkma durumu gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	Bilanço aktif toplamı 75 milyon TL veya üzeri midir?	Yıllık net satış hasılatı 150 milyon TL veya üzeri midir?	Çalışan sayısı 250 veya üzeri midir?	Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu?	Denetime tabi midir?
1/1-31/12 20X1	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 20X2	Evet	Evet	Hayır	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 20X3	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabidir
1/1-31/12 20X4*	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 20X5	Hayır	Evet	Hayır	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 20X6	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir

* 31/12/20X4 tarihinde sona eren hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalınmadığı varsayılmıştır.

(2) Denetime tabi şirketler, 7 nci madde çerçevesinde tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte, bir hesap döneminde 5 inci maddede belirtilen ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetim kapsamından çıkar.

(3) Bu madde hükmü, denetime tabi şirketlerden Bakanlar Kurulu Kararına ekli (I) sayılı liste kapsamında bulunan şirketler açısından uygulanmaz.

Esas alınacak finansal tablolar

MADDE 11 – (1) Denetime tabi olan şirketler, daha sonraki hesap dönemlerinde denetim kapsamında olup olmadıklarını değerlendirirken, aktif toplamının ve yıllık net satış hasılatının hesabında varsa TMS'ye uygun olarak hazırladıkları finansal tablolarda yer alan tutarları esas alır. TMS'yi uygulayan şirketler açısından, bağlı ortaklık ve iştirak kavramları 6102 sayılı Kanun ve TMS'deki anlamlarıyla dikkate alınır. Bu durumda, ölçütler belirlenirken bağlı ortaklıkların tam konsolidasyon yöntemine, iştiraklerin ise özkaynak yöntemine göre konsolide edildikleri finansal tablolar kullanılır. TMS'ye uygun olarak hazırlanmış finansal tabloların bulunmaması durumunda ise, kendileri ile bağlı ortaklıkları ve

iştiraklerinin vergi mevzuatı çerçevesinde kamu idarelerine sunulmak üzere hazırladıkları bilanço ve gelir tablolarındaki son iki hesap dönemine ilişkin tutarlar dikkate alınarak 7 ve 9 uncu madde hükümleri uygulanır. Ortalama çalışan sayısının hesabında 8 inci madde hükümleri uygulanır.

Denetim kapsamından çıkılmasından sonra esas alınacak finansal tablolar

MADDE 12- (1) Denetime tabi olan bir şirketin sonraki hesap dönemlerinde denetim kapsamından çıkması durumunda, söz konusu şirketin müteakip hesap dönemlerinde denetime tabi olup olmayacağının tespitinde 6, 7 ve 9 uncu madde hükümleri uygulanır.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Çeşitli ve Son Hükümler

Karşılaştırmalı olarak sunulan finansal tablolar

MADDE 13- (1) Denetime tabi olunan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolar denetimden geçmiş olarak sunulur. Geçmiş hesap dönemi veya dönemlerine ilişkin finansal tabloların karşılaştırmalı olarak sunulması esastır. Geçmiş hesap dönemlerinde denetime tabi olunmamış ise, denetimden geçmiş finansal tablolarla karşılaştırmalı olarak sunulan geçmiş dönem finansal tablolarının denetimden geçmiş olması zorunlu değildir.

GEÇİCİ MADDE 1- (1) Hesap dönemi takvim yılı olan şirketler açısından; 2013 hesap dönemi finansal tablolarının denetime tabi olup olmadığının belirlenmesinde, 1/1/2013 tarihinden önce sona eren son iki hesap dönemine ilişkin bilanço (diğer bir ifadeyle, 31/12/2011 ve 31/12/2012 tarihli) ve gelir tablosu (2011 ve 2012 hesap dönemlerine ilişkin) kullanılır.

(2) Özel hesap dönemini uygulayan şirketler açısından; denetime tabi olunup olunmadığının belirlenmesinde, 6102 sayılı Kanunun Geçici 6 ncı maddesinin ikinci fıkrası uyarınca 2012 ve 2013 yıllarında sona eren hesap dönemlerine ilişkin dönem sonu (örneğin, 30/6/2012 ve 30/6/2013 tarihli) finansal tabloları kullanılır.

Yürürlük

MADDE 14- (1) Bu Usul ve Esaslar 1/1/2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 15- (1) Bu Usul ve Esaslar hükümlerini Kurum Başkanı yürütür.



BADED

(Bağımsız Denetçiler Derneği)

www.baded.org.tr

Çetin Emeç Bulvarı 1330. Sokak
No: 16/5 Çankaya ANKARA
0.312 482 25 32