

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

(12.03.2013 Tarihli ve 28585 Sayılı Resmî 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 Resmî 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 Resmî 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 Resmî 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 yılı |
| 1/1-31/12 20X2 | Evet | Evet | Hayır | Sağlıyor | Referans yılı |
| 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 aşılmış 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 hesaplariken, 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 hesaplariken, 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 olmayacağını 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.