

## **Bağımsız Denetim Kapsamına Girecek Şirketler Arttırılıyor**

14 Şubat 2013 tarihli Dünya Gazetesinde yayımlanan “**Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketler**” konulu yazımızda açıklandığı üzere; Yeni Türk Ticaret Kanunu kapsamında bağımsız denetime tabi olacak şirketlere ilişkin usul ve esasların belirlendiği **2012/4213** sayılı **Bakanlar Kurulu Kararı** 23 Ocak 2013 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

İlgili Bakanlar Kurulu Kararında bağımsız denetime tabi olacak şirketler üç başlık altında ele alınmıştır:

**A.** Tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte aşağıdaki **üç ölçütten en az ikisini** sağlayan şirketler:

1. Aktif toplamı **150 Milyon ve üstü** Türk Lirası,
2. Yıllık net satış hasılatı **200 Milyon ve üstü** Türk Lirası,
3. Çalışan sayısı **500 ve üstü**.

**B.** Karar'ın **I nolu** ekindeki **listede** yer alan şirketler.*(Bu şirketler herhangi bir kritere tabi olmaksızın bağımsız denetime tabi tutulacaktır.)*

**C.** Karar'ın **II nolu** ekindeki **listede** yer alan şirketler.*(Bu listedeki şirketler listede belirtilen sınırlamalar dikkate alınarak bağımsız denetime tabi tutulacaktır.)*

Yukarıda belirtilen bağımsız denetim kapsamına giren şirketler **1/1/2013 tarihinde** veya özel hesap dönemi dolayısıyla daha sonraki bir tarihte **başlayacak hesap dönemi için**, münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında Türkiye Muhasebe Standartlarını (TMS) uygulamakla yükümlüdürler.

Bugünkü Resmi Gazetede yayımlanan ve **01.01.2014 tarihinden geçerli olmak üzere** yürürlüğe giren **2014/5973** sayılı **Bakanlar Kurulu Kararı** ile “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı”nda değişiklikler yapılmıştır.

**Yapılan değişikliklere göre;** yukarıda “**A**” bölümünde sayılan şirketler için 01.01.2014 tarihinden itibaren uygulanacak ölçütler aşağıdaki şekilde olacaktır:

“**A.** Tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte aşağıdaki **üç ölçütten en az ikisini** sağlayan şirketler:

1. Aktif toplamı **75 Milyon ve üstü** Türk Lirası,
2. Yıllık net satış hasılatı **150 Milyon ve üstü** Türk Lirası,
3. Çalışan sayısı **250 ve üstü.**”

**Uygulamaya İlişkin Esaslar**

2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında uygulama usul ve esaslarını belirlemeye Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (Kurum) yetkili kılınmış olup, anılan Kurum “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul Ve Esaslar”ı belirlemiş ve bunlar 12 Mart 2013 tarihli Resmi gazetede yayımlanmıştı. Kurumun bu belirlemeleri de dikkate alındığında uygulama aşağıdaki gibi olacaktır:

A grubunda belirtilen Şirketler bu kararda belirtilen **üç ölçütten en az ikisinin** sınırlarını **art arda iki hesap döneminde** aşmaları durumunda **müteakip hesap döneminden itibaren** bağımsız denetime tabi olacaklardır. Birbirini takip eden yıllarda sınırları aşılan iki ölçütün aynı ölçüt olması şart değildir. Örneğin birinci yılda aktif toplamı ve çalışan sayısı ölçütü aşılmış, ikinci yıl ise net satış hasılatı ve çalışan sayısı ölçütü aşılmışsa müteakip dönemden itibaren bağımsız denetime tabi olunacaktır.

Bağımsız denetime tabi olunup olunmadığının belirlenmesinde, şirketler ile bağlı ortaklıkları ve iştiraklerinin aktif toplamı ve net satış hasılatı hesaplanırken vergi mevzuatı çerçevesinde kamu idarelerine sunmak üzere hazırlanan (*Kurumlar Vergisi Beyannamesi ekinde Vergi Dairesine verilen*) **son iki yıla ilişkin bilanço** ve **gelir tablosu** dikkate alınacaktır. **Bağlı ortaklık** ve **iştirak** tanımları ise yürürlükteki mevzuata göre (*Tek Düzen Hesap Planındaki tanıma göre*) belirlenecektir.

Hesap dönemi takvim yılı olan şirketler açısından **2014** hesap dönemi finansal tablolarının bağımsız denetime tabi olup olmadığının belirlenmesinde **31.12.2013** ve **31.12.2012** tarihli **bilanço** ve **2012** ve **2013** hesap dönemine ilişkin **gelir tablosu** kullanılacaktır. (*Bu tablolarda yer alan aktif toplamının 75 Milyon ve üstü Türk Lirasını net satış hasılatının ise 150 Milyon ve üstü Türk Lirasını aşmış aşılmadığına bakılacaktır.*) Özel hesap dönemine tabi şirketler açısından ise; 2014 yılı içinde başlayıp 2015 yılı içinde sona erecek hesap dönemine ilişkin finansal tablolarının bağımsız denetime tabi olup olmadığının belirlenmesinde 2014 yılı ve 2013 yılı içinde biten hesap dönemlerine (örneğin, 01.07.2012- 30.06.2013 ve 01.07.2013- 30.06.2014 hesap dönemine) ilişkin bilanço ve gelir tabloları kullanılacaktır.

Şirketlerin bağımsız denetime tabi olması belirlenirken, varsa şirketin **bağlı ortaklıkları** ve **iştirakleri** de birlikte dikkate alınacaktır. Bu durumda olanlarda “**aktif toplamı**” bulunurken; şirket kendi aktif toplamından bilançosundaki bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin kayıtlı değerini çıkarmak suretiyle ulaştığı tutara, bağlı ortaklıklarının aktif toplamının tamamını ve iştiraklerinin aktif toplamından kendi iştirak hissesi payına düşen kısmını ekleyecektir. İlgili yıllara ilişkin “**net satış hasılatı**”nın hesaplanmasında ise; şirket kendi satış hasılatına, bağlı ortaklıklarının net satış hasılatının tamamını ve iştiraklerinin net satış hasılatından kendi iştirak hissesi payına düşen kısmını ekleyecektir. Ayrıca bu belirlemeler yapılırken; 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.

Şirketin **bağlı ortaklıkları aracılığıyla dolaylı olarak sahip oldukları** bağlı ortaklıklar ve iştirakler de şirketin bağlı ortaklığı ve iştiraki olarak değerlendirilecektir. 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 edilmeyecektir.

Şirket aktif toplamı ve net satış hasılatı hesaplanırken, **yurt dışında kurulmuş** olan bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin aktif toplamı ve net satış hasılatları da yukarıda açıklanan çerçevede hesaplamalara dahil edilecektir.

Şirketin “**ortalama çalışan sayısı**”nın belirlenmesinde, şirketin ilgili dönemler için verdiği muhtasar beyannamelerinde bildirdiği aylık çalışan sayıları toplamının **yıllık ortalaması** dikkate alınacaktır. Çıraklık ve mesleki eğitim sözleşmesi kapsamında şirkette mesleki eğitim gören çıraklar ve staj yapan öğrenciler çalışan sayısının hesabında dikkate alınmayacaktır. Ortalama çalışan sayısı belirlenirken, ana ortaklığın ve bağlı ortaklığın çalışan sayılarının toplamı dikkate alınacaktır. İştiraklerde çalışanlar ise, şirketin iştirakteki hissesi oranında dikkate alınacaktır. Keza, yurt dışında kurulmuş olan bağlı ortaklıklar ve iştiraklerde çalışanlar da bu çerçevede dikkate alınacaktır.

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. Ana şirketin bağımsız denetime tabi olması durumunda, bağlı ortaklıklarının ve/veya iştiraklerinin ayrıca bağımsız denetime tabi olup olmayacağı her bir bağlı ortaklık ya da iştirak şirketi için ayrı ayrı değerlendirilecektir. Bu durumdaki şirketlerin kendi bağlı ortaklıkları ve iştirakleri de dikkate alınarak yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde belirlenecek ölçütlerin aşılması halinde, bunlar için de münferiden bağımsız denetim yapılacaktır.

“**Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işleri**” yapan şirketlerde aktif toplamının hesabında, Tekdüzen Hesap Planında yer alan “170-177 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri” dikkate alınmayacaktır. Bu şirketlerin yıllık net hasılatının hesabında ise, Tekdüzen Hesap Planında yer alan “350-358 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri” hesaplarına, sadece, ilgili dönemde kaydedilen tutar kısmı yıllık net satış hasılatına eklenecektir. Bu kapsamda yapılan **işin bitimindeki hesap döneminde** ise, 350-358 nolu hesaplardan dönem gelir tablosuna aktarılan kısım yıllık net hasılatın hesabında dikkate alınmayacaktır.

### **Bağımsız Denetime Tabi Olanların Finansal Tabloları**

Bağımsız denetim kapsamına yeni girecek şirketler 1/1/2014 tarihinde veya özel hesap dönemi dolayısıyla daha sonraki bir tarihte başlayacak hesap dönemi için, **münferit ve konsolide finansal tablolarının** hazırlanmasında **Türkiye Muhasebe Standartlarını (TMS)** uygulayacaklardır. Bu şirketler daha sonraki yıllarda bağımsız denetim kapsamında olup olmadıklarını değerlendirirken, TMS'lere göre hazırladıkları finansal tabloları dikkate alacaklardır. Bu durumda, bağlı ortaklık ve iştirak kavramları da TMS'deki anlamlarıyla dikkate alınacak, ölçütlerin belirlenmesinde bağlı ortaklıkların tam konsolidasyon yöntemine, iştiraklerin ise özkaynak yöntemine göre konsolide edildikleri finansal tablolar kullanılacaktır.

Yukarıdaki kapsama dâhil olmayanlar, başka bir deyişle bağımsız denetime tabi olmayan şirketler için ise, Kurumca yeni bir belirleme yapıncaya kadar yürürlükteki mevzuatın uygulanmasına devam edilecek ve finansal tablolar TMS'ye göre hazırlanmayacaktır.