

BAĞIMSIZ DENETİM YÖNETMELİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA YÖNETMELİK TASLAĞI KARŞILAŞTIRMA CETVELİ

GENEL GEREKÇE

Bilindiği üzere, bilgi ve iletişim teknolojilerinde meydana gelen gelişmeler ve uluslararası ticaretin kazandığı boyutlar işletmelerin faaliyetleri ile ilgilenen kişi ve kuruluşların sayısını her geçen gün artırmaktadır. Bu kişilerin işletmeler hakkındaki temel bilgi kaynağı ise kamuoyuna açıklanan finansal tablolarıdır.

Finansal tabloların güvenilirliği, işletmelerin faaliyetleri ile ilgilenen kişi ve kuruluşların işletmeler hakkında doğru bilgi edinmeleri açısından büyük önem taşımaktadır. Ekonomik hayatın belirleyicisi konumuna gelen bu güvenin sağlanması için, işletmelerin gerçekleştirdikleri işlemlere ve faaliyetlere ilişkin olarak kamuya açıkladıkları finansal tablolarındaki bilgilerin doğruluğunun ve yasal düzenlemelere uygunluğunun düzenli olarak denetlenmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı KHK ile finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla, denetim standartlarında öngörülen gerekli bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanması çerçevesinde yürütülecek bağımsız denetim faaliyetlerine ilişkin denetim standartlarının tek elden belirlenmesi ve Türkiye’deki bağımsız denetim alanındaki dağılık yapının ortadan kaldırılması amacıyla kamu gözetimi sistemi kapsamında; bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının yetkilendirme ve tescil, mesleki etik kurallarının belirlenmesi, bağımsız denetim kuruluşları ve denetim uygulamalarının kontrolü, sürekli eğitim, kalite güvencesi ile soruşturma ve disiplin faaliyetlerine ilişkin nihai sorumluluğu üstlenecek kamu tüzel kişiliğini haiz ve idari özerkliğe sahip Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu kurulmuştur.

Bu kapsamda; Kamu Gözetimi Kurumunun vizyonu, finansal tablo kullanıcılarına sunulacak doğru, güvenilir ve karşılaştırılabilir finansal bilginin üretilmesini sağlamak üzere “yüksek kalitede ve güvenilir bir finansal raporlama ve bağımsız denetim ortamı oluşturmak”; misyonu ise “Finansal raporların uluslararası standartlarla uyumlu olarak düzenlenmesini ve denetlenmesini sağlayacak standartlar koymak, etkin bir kamu gözetimini gerçekleştirmek” olarak belirlenmiştir.

Diğer yandan; Kurum tarafından, 3/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı KHK çerçevesinde yapılacak bağımsız denetime, bağımsız denetim kuruluşlarına ve bağımsız denetçilere ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla 660 sayılı KHK’nin 9 uncu, 25 inci ve 27 nci maddelerine dayanılarak hazırlanan Bağımsız Denetim Yönetmeliği 26.12.2012 tarih ve 28509 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiş olup Bağımsız Denetim Yönetmeliği’nin ekte yer alan bazı maddelerinde yapılacak değişiklikler ile Kurum kaynaklarının daha verimli kullanılmasının sağlanması, kalite güvence sisteminin etkinliğinin artırılması ve uygulamada tereddütlere yol açan bazı eksiklikler ve sorunların giderilmesi amaçlanmıştır.

MADDE 1- 26/12/2012 tarihli ve 28509 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (u) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“u) Türkiye Muhasebe Standartları (TMS): Kurum tarafından yayımlanan Türkiye Finansal Raporlama Standartları, Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı ile Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardını ve farklı işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için Kurum tarafından belirlenen standartları ve bunlarla ilişkili diğer düzenlemeleri,”

MEVCUT METİN	TASLAK METİN
<p>Tanımlar</p> <p>MADDE 4 – (1) Bu Yönetmelikte geçen;</p> <p>....</p> <p>u) 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,</p>	<p>Tanımlar</p> <p>MADDE 4 – (1) Bu Yönetmelikte geçen;</p> <p>....</p> <p>u) Türkiye Muhasebe Standartları (TMS): Kurum tarafından yayımlanan Türkiye Finansal Raporlama Standartları, Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı ile Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardını ve farklı işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için Kurum tarafından belirlenen standartları ve bunlarla ilişkili diğer düzenlemeleri,</p>

Gerekeç: Değişiklik önerisi ile mevcut TMS tanımının, bu kapsamda yayımlanan tüm düzenlemelerimizi içerecek şekilde güncellenmesi amaçlanmaktadır.

MADDE 2- Aynı Yönetmeliğin 22 nci maddesinin dördüncü fıkrasının son cümlesinde yer alan “Kurumdan onay alınmak suretiyle” ibaresi yürürlükten kaldırılmış, beşinci fıkrasında yer alan “yer alan kuruluşlar” ibaresi “bulunanlar” şeklinde değiştirilmiş, aynı fıkranın “kilit yöneticileri” ibaresinden sonra gelmek üzere “ile denetim üstlenen bağımsız denetçilerin kadrosunda yer alan denetçileri” ibaresi eklenmiştir.

MEVCUT METİN	TASLAK METİN
<p>MADDE 22– Bağımsızlık ve bağımsızlığın korunması</p> <p>...</p> <p>(4) Bağımsızlığı tehdit eden hususların ortaya çıkması halinde bağımsızlığı koruyacak önlemler alınır. Alınan önlemlerin tehditleri bertaraf etmeye yetmediği anlaşıldığında bağımsızlığın zedelendiği ve ortadan kalktığı kabul edilir. Denetim kuruluşları veya denetçiler denetim faaliyetleri</p>	<p>MADDE 22– Bağımsızlık ve bağımsızlığın korunması</p> <p>...</p> <p>(4) Bağımsızlığı tehdit eden hususların ortaya çıkması halinde bağımsızlığı koruyacak önlemler alınır. Alınan önlemlerin tehditleri bertaraf etmeye yetmediği anlaşıldığında bağımsızlığın zedelendiği ve ortadan kalktığı kabul edilir. Denetim kuruluşları veya denetçiler denetim faaliyetleri sırasında ortaya çıkan bağımsızlığa yönelik tehditleri, bunlara yönelik alınan önlemleri ve bu</p>

sirasında ortaya çıkan bağımsızlığa yönelik tehditleri, bunlara yönelik alınan önlemleri ve bu konuda yapılan tüm değerlendirmeleri yazılı olarak kayda almak ve saklamak zorundadır. Bağımsızlığın zedelendiği veya ortadan kalktığı haller Kuruma bildirilir ve **Kurumdan onay alınmak suretiyle** ilgili denetim sözleşmesi sonlandırılır.

(5) Denetim kuruluşu ve denetçiler, denetlenen işletmeye, 3568 sayılı Kanun çerçevesinde tasdik, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında, danışmanlık veya başka bir hizmet veremez, bunu denetim ağına **yer alan kuruluşlar**, ilişkili denetim kuruluşu ve diğer işletmeleri aracılığıyla yapamaz. Denetim kuruluşunun gerçek kişi ortakları, denetçileri ve kilit yöneticileri tarafından verilen hizmetler de bu kapsamda değerlendirilir.

konuda yapılan tüm değerlendirmeleri yazılı olarak kayda almak ve saklamak zorundadır. Bağımsızlığın zedelendiği veya ortadan kalktığı haller Kuruma bildirilir ve ilgili denetim sözleşmesi sonlandırılır.

(5) Denetim kuruluşu ve denetçiler, denetlenen işletmeye, 3568 sayılı Kanun çerçevesinde tasdik, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında, danışmanlık veya başka bir hizmet veremez, bunu denetim ağına **bulunanlar**, ilişkili denetim kuruluşu ve diğer işletmeleri aracılığıyla yapamaz. Denetim kuruluşunun gerçek kişi ortakları, denetçileri ve kilit yöneticileri **ile denetim üstlenen bağımsız denetçilerin kadrosunda yer alan denetçileri** tarafından verilen hizmetler de bu kapsamda değerlendirilir.

Gereke: Yönetmeliğin 29 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında sözleşmenin feshedilmesi için aranan Kurumumuz onay şartı Yönetmelikte 21/7/2017 tarihinde yapılan değişiklikle yürürlükten kaldırılmıştır. Bu nedenle sözleşme fesihlerinde uygulama birliğini sağlamak adına 22 nci maddenin dördüncü fıkrası için önerilen değişiklik yapılmaktadır.

Ayrıca Yönetmelikte 21/7/2017 tarihinde yapılan değişiklikle denetim ağı tanımı, denetim üstlenen bağımsız denetçileri de kapsayacak şekilde genişletilmiştir. Bu nedenle Yönetmeliğin 22/5 inci maddesinde sadece denetim kuruluşları arasında oluşan denetim ağı için var olan yasak hizmet kapsamının, denetim ağı tanımı denetim üstlenen bağımsız denetçileri de kapsadığından, bunların da içinde bulunduğu denetim ağını da kapsayacak şekilde düzenlenmesi amaçlanmaktadır.

Diğer taraftan Yönetmeliğin 14/3 üncü maddesine göre denetim üstlenen bağımsız denetçilerin de denetim kuruluşları gibi bir denetim kadrosu oluşturması gerekmektedir. Bu nedenle değişiklik önerisi ile Yönetmeliğin 22/5 inci maddesinde düzenlenen yasak hizmet kapsamının denetim üstlenen bağımsız denetçilerin denetim kadrosunu da kapsayacak şekilde düzenlenmesi amaçlanmaktadır.

MADDE 3- Aynı Yönetmeliğin 26 ncı maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, ikinci fıkranın birinci cümlesinde yer alan “bulunan kuruluşlar” ibaresi “bulunanlar” şeklinde değiştirilmiş ve aynı fıkranın son cümlesinde yer alan “denetim kuruluşuna” ibaresinden sonra gelmek üzere “veya denetim üstlenen bağımsız denetçiye” ibaresi eklenmiştir.

“ç) Üç yıl geçmedikçe; denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler ile bunların yanında çalışan denetçiler, son on yılda yedi yıl denetim çalışması yürüttükleri işletmelere ilişkin denetimleri.”

MEVCUT METİN	TASLAK METİN
<p>MADDE 26 – Denetim faaliyetine ilişkin kısıtlamalar</p> <p>(1)Denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler aşağıda belirtilen denetimleri üstlenemezler:</p> <p>...</p> <p>ç) Üç yıl geçmedikçe; denetim kuruluşları son on yılda yedi yıl, denetim üstlenen bağımsız denetçiler ile bunların yanında ve denetim kuruluşlarında çalışan denetçiler ise son yedi yılda beş yıl denetim çalışması yürüttükleri işletmelere ilişkin denetimleri.</p> <p>...</p> <p>(2) Birinci fıkranın (ç) bendinde geçen sürelerin hesabında aynı denetim ağı içinde bulunan kuruluşlar ile ilişkili denetim kuruluşları tarafından yapılan denetimlerde geçen süreler topluca dikkate alınır. Çalıştığı denetim kuruluşuna bakılmaksızın, denetçinin aynı denetlenen işletmede geçirdiği süreler birlikte dikkate alınır.</p>	<p>MADDE 26 – Denetim faaliyetine ilişkin kısıtlamalar</p> <p>(1)Denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler aşağıda belirtilen denetimleri üstlenemezler:</p> <p>...</p> <p>ç) Üç yıl geçmedikçe; denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler ile bunların yanında çalışan denetçiler, son on yılda yedi yıl denetim çalışması yürüttükleri işletmelere ilişkin denetimleri.</p> <p>.....</p> <p>2) Birinci fıkranın (ç) bendinde geçen sürelerin hesabında aynı denetim ağı içinde bulunanlar ile ilişkili denetim kuruluşları tarafından yapılan denetimlerde geçen süreler topluca dikkate alınır. Çalıştığı denetim kuruluşuna veya denetim üstlenen bağımsız denetçiye bakılmaksızın, denetçinin aynı denetlenen işletmede geçirdiği süreler birlikte dikkate alınır.</p>
<p>Gereke: Denetim kuruluşlarında rotasyon süresi 10 yılda 7 yıldır. Ancak mevcut düzenlemeye göre denetim üstlenen bağımsız denetçiler açısından bu süre 7 yılda 5 yıldır. Yönetmelikte 21/07/2017 tarihinde yapılan değişikliklerle denetçilerin kendi adına denetim üstlenebilmelerinde önemli değişiklikler yapılmış, bunların da denetim kuruluşlarına benzer bir yapı altında denetim faaliyeti yürütmesinin esas alınacağı bir yapı oluşturulmuştur. Bu nedenle değişiklik önerisi ile denetim kuruluşu/denetim üstlenen bağımsız denetçi arasında var olan rotasyon süresi farkının kaldırılarak, denetim üstlenen bağımsız denetçiler açısından da rotasyon süresinin 10 yılda 7 yıl olarak düzenlenmesi amaçlanmaktadır.</p> <p>Ayrıca denetim kadrosu sayıca az olan denetim kuruluşlarında denetim ekibinde görevlendirilecek denetçiler için var olan rotasyon süresi uygulaması, fiilen iki yıl daha denetimi üstlenme imkanı bulunmasına rağmen, ekip rotasyonu tamamlandığından ve ekipte görevlendirilecek başka denetçi bulunmadığından, 10 yılda 7 yıl kuralını işlevsiz kılmaktadır. Bu kapsamda değişiklik önerisi ile denetim ekibi için var olan rotasyon süresi kuralının da 10 yılda 7 yıl olarak düzenlenmesi amaçlanmaktadır.</p> <p>Diğer taraftan Yönetmeliğin 14/3 üncü maddesine göre denetim üstlenen bağımsız denetçilerin de denetim kuruluşları gibi bir denetim kadrosu oluşturması gerekmektedir. Bu nedenle, ikinci fıkradaki değişiklik önerisi ile ekip rotasyonunun denetimi yapılan işletmeye bağlı olmasına yönelik mevcut kuralın denetim üstlenen bağımsız denetçi yanında çalışan denetçileri de kapsayacak şekilde düzenlenmesi amaçlanmaktadır. Ayrıca Yönetmelikte 21/7/2017</p>	

tarihinde yapılan değişikle denetim ağı tanımı, denetim üstlenen bağımsız denetçileri de kapsayacak şekilde genişletilmiştir. Bu nedenle aynı denetim ağında içinde yer alan denetim kuruluşları için rotasyon süresinin toplu olarak hesaplanacağına ilişkin mevcut düzenlemenin, denetim ağı tanımı denetim üstlenen bağımsız denetçileri de kapsadığından, aynı denetim ağında içinde yer alan denetim üstlenen bağımsız denetçileri de kapsayacak şekilde düzenlenmesi amaçlanmaktadır.

MADDE 4- Aynı Yönetmeliğin 32 nci maddesinin başlığı “Denetim ücreti ve ücret tarifesi” şeklinde değiştirilmiş, birinci fıkrada yer alan “sağlayacak şekilde” ibaresinden sonra gelmek üzere “, denetim üstlenen ile denetlenen işletme arasında” ibaresi eklenmiştir.

MEVCUT METİN	TASLAK METİN
Ücret tarifesi MADDE 32 – (1) Denetim ücreti, denetimin bağımsızlığını, tarafsızlığını ve kalitesini sağlayacak şekilde belirlenir. Denetlenen işletmeye ilgili mevzuat uyarınca izin verilen hizmetlerin sağlanması durumunda denetim ücreti bundan etkilenmez.	Denetim ücreti ve ücret tarifesi MADDE 32 – (1) Denetim ücreti, denetimin bağımsızlığını, tarafsızlığını ve kalitesini sağlayacak şekilde, denetimi üstlenen ile denetlenen işletme arasında belirlenir. Denetlenen işletmeye ilgili mevzuat uyarınca izin verilen hizmetlerin sağlanması durumunda denetim ücreti bundan etkilenmez.

Gerekçe: Denetim ücreti, bir şirketin denetimi için denetimi üstlenen ile denetlenen işletme arasında kararlaştırılan ve sözleşmede belirtilen ücrettir. Ücret tarifesi ise belirli bir denetim hizmetinin icrasına ilişkin esas alınacak asgari ücret tutarını ifade etmektedir. Bu nedenle denetim ücreti ile ücret tarifesi birbirlerinden farklı kavramlar olup, mevcut maddenin başlığının “ücret tarifesi” olması ve söz konusu iki farklı tanımın herhangi bir fark belirtilmeden aynı madde içinde kullanılması yorum farklılıklarına neden olmaktadır. Bu nedenle değişiklik önerisi ile denetim ücreti ve ücret tarifesi arasındaki söz konusu farkın daha net bir şekilde ortaya konulması amaçlanmaktadır.

MADDE 5- Aynı Yönetmeliğin 32 nci maddesine ağağıdaki dördüncü fıkraya eklenmiştir.

“(4) Denetim dosyalarının elektronik ortamlarda saklanması ve alınmasına ilişkin usul ve esaslar Kurum tarafından belirlenebilir.”

MEVCUT METİN	TASLAK METİN
Yeni fıkraya	Saklama ve ibraz yükümlülüğü MADDE 35 –... (4) Denetim dosyalarının elektronik ortamlarda saklanması ve alınmasına ilişkin usul ve esaslar Kurum tarafından belirlenebilir.

Gerekçe: Denetim kuruluşları veya denetim üstlenen bağımsız denetçilerce yapılan bağımsız denetimler sonucu oluşturulan denetim dosyaları günümüzde önemli ölçüde elektronik ortamda tutulmaktadır. Bu bakımdan elektronik ortamda tutulan bu dosyalara ilişkin Kurum tarafından bunlara özgülü saklama ve ibraz yükümlülüklerinin getirilmesi ve yapılacak incelemelerin daha etkin bir biçimde gerçekleştirilmesi amaçlanmaktadır.

MADDE 6- Aynı Yönetmeliğin 38 inci maddesinin üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(3) İncelemeler, ilk denetim sözleşmesi imza tarihinden itibaren; KAYİK’leri denetleyen bağımsız denetim kuruluşları için asgari üç yılda bir, diğerleri için asgari altı yılda bir yapılır. İzleyen incelemelerde süre önceki incelemeye ilişkin Kurul kararını takip eden takvim yılından itibaren yeniden başlar. Denetçilerde ise Kurumca gerek görüldüğünde inceleme ve denetim yapılır.”

MEVCUT METİN	TASLAK METİN
İnceleme ve denetimler MADDE 38- (3) KAYİK’leri denetleyen denetim kuruluşlarında asgari üç yılda bir, diğerlerinde asgari altı yılda bir, denetçilerde ise Kurumca gerek görüldüğünde inceleme ve denetim yapılır.	İnceleme ve denetimler MADDE 38- “(3) İncelemeler, ilk denetim sözleşmesi imza tarihinden itibaren; KAYİK’leri denetleyen bağımsız denetim kuruluşları için asgari üç yılda bir, diğerleri için asgari altı yılda bir yapılır. İzleyen incelemelerde süre önceki incelemeye ilişkin Kurul kararını takip eden takvim yılından itibaren yeniden başlar. Denetçilerde ise Kurumca gerek görüldüğünde inceleme ve denetim yapılır.”

Gerekçe: İlgili değişiklikle; Kurum tarafından inceleme yapılacak denetim kuruluşlarının belirlenmesinde dikkate alınacak sürenin hesaplanmasında uygulama karşılaşılan karışıklıkların giderilmesi, KAYİK denetimlerine daha fazla yoğunlaşılması ve bu sayede Kurum kaynaklarının verimli kullanılması ve kalite güvence sisteminin etkinliğinin artırılması amaçlanmaktadır.

MADDE 7- Aynı Yönetmeliğin 45 inci maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(1) Mücbir sebeplerin oluşması durumunda, sebebin ortaya çıktığı tarihten sona erdiği tarihe kadar bu Yönetmelikte geçen süreler işlemez.”

MEVCUT METİN	TASLAK METİN
Mücbir sebepler MADDE 45 – (1) Mücbir sebepler, sebebin ortaya çıktığı tarihten sona erdiği tarihe kadar bu Yönetmelikte geçen süreler işlemez.	Mücbir sebepler MADDE 45 – (1) Mücbir sebeplerin oluşması durumunda, sebebin ortaya çıktığı tarihten sona erdiği tarihe kadar bu Yönetmelikte geçen süreler işlemez.

Gerekçe: Değişiklik önerisi ile mevcut düzenlemede var olan cümle düşüklüğünün giderilmesi amaçlanmaktadır.