

**KURUL KARARI**

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

**KURUL KARARI**

**Karar No :** 75935942-050.01.04-[01/72]

**Karar Tarihi:** 14/02/2019

**Konusu :** Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar Hk.

Denetim Standartları Dairesi Başkanlığının 11/02/2019 tarihli müzekkeresine istinaden yapılan değerlendirmelerde; 26/5/2018 tarihli ve 30432 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 2018/11597 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Kararın (Karar) uygulanmasına yönelik usul ve esasları düzenlemek üzere hazırlanmış olan Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar'ın yayımlanmasına, Kararın 5'inci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca oybirliği ile karar verilmiştir.

# **BAĞIMSIZ DENETİME TABİ ŞİRKETLERİN BELİRLENMESİNE DAİR BAKANLAR KURULU KARARINA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR**

## **BİRİNCİ BÖLÜM**

### **Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar**

#### **Amaç**

**MADDE 1 – (1)** Bu Usul ve Esasların amacı, 26/5/2018 tarihli ve 30432 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 2018/11597 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararının uygulanmasına yönelik usul ve esasları düzenlemektir.

#### **Kapsam**

**MADDE 2 – (1)** Bu Usul ve Esaslar, 2018/11597 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı çerçevesinde şirketlerin bağımsız denetime tabi olmasına ve bağımsız denetimin kapsamından çıkmasına ilişkin hususları kapsar.

#### **Dayanak**

**MADDE 3 – (1)** Bu Usul ve Esaslar, 2018/11597 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 5 inci maddesinin altıncı fıkrasına dayanılarak hazırlanmıştır.

#### **Tanımlar**

**MADDE 4 – (1)** Bu Usul ve Esaslardaki terimler 2018/11597 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yer alan anlamlarıyla kullanılmıştır. Ayrıca, bu Usul ve Esasların uygulanmasında;

a) Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS): Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan ve bağımsız denetime tabi olup Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını uygulamayan işletmelerin uygulayacakları finansal raporlama standardını,

b) Denetim: Bağımsız denetimi,

c) Karar: 26/5/2018 tarihli ve 30432 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 2018/11597 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararını,

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

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

e) Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS): Kurum tarafından Türkiye Muhasebe Standardı, Türkiye Finansal Raporlama Standardı, Türkiye Muhasebe Standardı Yorum ve Türkiye Finansal Raporlama Standardı Yorum adlarıyla yayımlanan standartları,

f) Türkiye Muhasebe Standartları (TMS): Kurum tarafından yayımlanan, TFRS ile BOBİ FRS ve Kurum tarafından farklı işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için belirlenen standartları ve bunlarla ilişkili 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.

## İKİNCİ BÖLÜM

### Denetime Tabi Olma

#### Ölçütler

**MADDE 5 – (1)** Karara ekli (I) sayılı listede belirtilen şirket ve kuruluşlar herhangi bir ölçüte bağlı olmaksızın denetime tabidir.

(2) Sermaye piyasası araçları bir borsada veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem görmeyen ancak 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında halka açık sayılan şirketlerin denetime tabi olup olmadıkları, Kararın 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (1) numaralı alt bendinde yer verilen ölçütlerin eşik değerleri dikkate alınmak suretiyle belirlenir.

(3) Karara ekli (II) sayılı listede belirtilen şirketlerin denetime tabi olup olmadıkları, Kararın 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (2) numaralı alt bendinde yer verilen ölçütlerin eşik değerleri dikkate alınmak suretiyle belirlenir.

(4) Birinci, ikinci ve üçüncü fıkrada belirtilenlerin dışında kalan şirketlerin denetime tabi olup olmadıkları, Kararın 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (3) numaralı alt bendinde yer verilen ölçütlerin eşik değerleri dikkate alınmak suretiyle belirlenir.

(5) Karara göre ikinci, üçüncü ve dördüncü fıkrada belirtilen şirketlerin denetime tabi olması için ilgili fıkralarda belirtilen üç ölçütten en az ikisinin eşik değerlerini üst üste iki hesap dönemi sağlaması gerekir. Birbirini takip eden hesap dönemlerinde sağlanan iki ölçütün aynı ölçütler olması şart değildir.

(6) Dördüncü fıkra kapsamında yer alan örnek bir şirket için hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin eşik değerlerinin sağlanması ve denetime tabi olma durumu aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

| Hesap dönemleri | Bilanço aktif toplamı 35 milyon TL veya üzeri midir? | Yıllık net satış hasılatı 70 milyon TL veya üzeri midir? | Çalışan sayısı 175 veya üzeri midir? | Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu? | Denetime tabi midir? |
|-----------------|--|--|--------------------------------------|---|----------------------|
| 1/1-31/12 20X6  | Evet   | Hayır  | Hayır                                | Sağlamıyor                              | Referans yıl         |
| 1/1-31/12 20X7  | Evet   | Evet   | Hayır                                | Sağlıyor                                | Referans yıl         |
| 1/1-31/12 20X8  | Evet   | Hayır  | Evet                                 | Sağlıyor                                | Tabi değildir        |
| 1/1-31/12 20X9  | Evet   | Evet   | Hayır                                | Sağlıyor                                | Tabidir              |

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

(8) Karar uyarınca denetime tabi olma şartlarını taşımayan bir şirket, sadece ana ortaklığının, bağlı ortaklığının veya iştirakinin Karar kapsamında denetime tabi olması nedeniyle denetime tabi olmaz. Bu durum, topluluk denetçisinin konsolide finansal tabloların denetimine ilişkin 13/1/2011 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. Bu şirketlerin 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.

(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 veya muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde 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, B Şirketi A Şirketinin bağlı ortaklığı olup A Şirketinin C Şirketinde %20 payı vardır ve C Şirketi A Şirketinin iştiraki niteliğindedir. 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           |
| <b>Toplam</b>                                | <b>3.600</b> | <b>2.040</b> | <b>1.945</b>  |
| <b>Yıllık ortalama</b><br><b>(Toplam/12)</b> | <b>300</b>   | <b>170</b>   | <b>162,08</b> |

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)** Eşik değerleri aştığı için denetime tabi olan şirketler, tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte 5 inci maddede belirtilen ölçütlerden en az ikisine ait eşik değerlerin iki hesap döneminde art arda altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetimin kapsamından çıkar. Birbirini takip eden hesap dönemlerinde eşik değerlerin altında kalınan iki ölçütün aynı olması şart değildir. Aşağıdaki tabloda örnek bir şirket için hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin eşik değerlerinin sağlanması ve denetimin kapsamından çıkma durumu gösterilmiştir:

| Hesap dönemleri | Bilanço aktif toplamı 35 milyon TL veya üzeri midir? | Yıllık net satış hasılatı 70 milyon TL veya üzeri midir? | Çalışan sayısı 175 veya üzeri midir? | Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu? | Denetime tabi midir? |
|-----------------|--|--|--------------------------------------|---|----------------------|
| 1/1-31/12 20X6  | Evet   | Hayır  | Evet                                 | Sağlıyor                                | Referans yılı        |
| 1/1-31/12 20X7  | Evet   | Evet   | Hayır                                | Sağlıyor                                | Referans yılı        |
| 1/1-31/12 20X8  | Evet   | Hayır  | Hayır                                | Sağlamıyor                              | Tabidir              |
| 1/1-31/12 20X9  | Hayır  | Hayır  | Evet                                 | Sağlamıyor                              | Tabidir              |
| 1/1-31/12 20Y0  | Evet   | Hayır  | Evet                                 | Sağlıyor                                | Tabi değildir        |

31/12/20X8 tarihinde sona eren hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin eşik değerlerinin yüzde yirmi veya daha fazla oranda altında kalınmadığı varsayılmıştır.

(2) Eşik değerleri aştığı için denetime tabi olan şirketler, 7 nci madde çerçevesinde tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte, bir hesap döneminde 5 inci maddede belirtilen ölçütlerden en az ikisinin eşik değerlerinin yüzde yirmi veya daha fazla oranda altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetim kapsamından çıkar.

## **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 TMS'ye uygun olarak hazırladıkları finansal tablolarda yer alan tutarları esas alır. Bu durumda, ilgili TMS uyarınca konsolide finansal tablo hazırlayan şirketlerin, bağlı ortaklıklarının tam konsolidasyon yöntemine, iştiraklerinin ise özkaynak yöntemine göre konsolide edildikleri finansal tabloları kullanılır. Bağlı ortaklığı veya iştiraki bulunan ancak ilgili TMS uyarınca konsolide finansal tablo hazırlamayan (örneğin BOBİ FRS'yi uygulayan orta büyüklükteki) şirketlerde bağlı ortaklık veya iştirakin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatının hesaplamaya dahil edilmesinde 7 nci madde hükmü uygulanır.

(2) BOBİ FRS'yi ilk kez uygulayan şirketlerin önceki döneme ait karşılaştırmalı finansal tablolarını bu standarda göre hazırlamadığı durumda bir önceki yılın yıllık net satış hasılat tutarının belirlenmesinde kendileri ile bağlı ortaklıkları ve iştiraklerinin vergi mevzuatı çerçevesinde kamu idarelerine sunulmak üzere hazırladıkları gelir tablolarındaki tutarlar dikkate alınarak 7 ve 9 uncu madde hükümleri uygulanır.

(3) TMS'yi uygulayan şirketler açısından, bağlı ortaklık ve iştirak kavramları 6102 sayılı Kanun ve ilgili TMS'deki anlamlarıyla dikkate alınır.

(4) 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**

### **Son Hükümler**

**GEÇİÇİ MADDE 1– (1)** Denetime tabi olan şirketler, 1/1/2018 tarihi veya sonrasında başlayan hesap dönemlerinde denetim kapsamında olup olmadıklarını belirlerken, TMS'ye uygun olarak hazırlanmış finansal tabloları bulunmuyorsa, kendileri ile bağlı ortaklıkları ve iştiraklerinin vergi mevzuatı çerçevesinde kamu idarelerine sunulmak üzere hazırladıkları bilanço ve gelir tablolarındaki son iki hesap dönemine ilişkin tutarları dikkate alarak 7 ve 9 uncu madde hükümlerini uygular.

### **Yürürlükten kaldırılan mevzuat**

**MADDE 13- (1)** 12/3/2013 tarihli ve 28585 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar yürürlükten kaldırılmıştır.

### **Yürürlük**

**MADDE 14 – (1)** Bu Usul ve Esaslar 1/1/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

### **Yürütme**

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