

6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU İLE BAĞIMSIZ DENETİMDE YENİ DÖNEM

Özgür TERAMAN*

Ülkemizde 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun ("TTK") yürürlüğe girmesiyle birlikte 2013 yılından itibaren şirketlerin denetiminde yeni esaslara geçilmiştir. Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun TBMM'de kabul edilen ilk halinde tüm sermaye şirketleri açısından bağımsız denetim öngörülmüştü. Eski TTK 'da yer alan "Murakıplık" kurumu ve bu kuruma ilişkin hükümler de, tüm sermaye şirketlerinin bağımsız denetime tabi tutulmasından dolayı Yeni TTK 'da yer almamıştı. Yeni TTK'nin yürürlüğe girmesinden bir gün önce Resmi Gazete 'de yayımlanan 6335 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikler çerçevesinde, tüm sermaye şirketleri için öngörülen bağımsız denetim zorunluluğu kaldırılmıştır.

TTK m. 397'de; "398'nci madde kapsamında denetime tabi olacak şirketler Bakanlar Kurulunca belirlenir" demek suretiyle, tüm anonim şirketlerin bağımsız denetime tâbi olmayacağını altını da çizmiştir. Akabinde 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı 23 Ocak 2013 tarihli Resmi Gazete' de yayımlanması ile birlikte Yeni TTK kapsamında bağımsız denetime tabi olacak şirketlere ilişkin usul ve esasların ne olduğu ve hangi şirketlerin bu kapsamda denetleneceği belirlenmiştir. Limited şirketler de bağımsız denetim ile ilgili bu hükümlere tabi olduğu, ayrıca ilgili ölçülerin altında kalan şirketlerin denetlenmeyeceği gerçeği ortaya çıkınca, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın bağımsız denetime tabi olmayan diğer tüm anonim şirketlerin de denetleneceği kararı ile ölçüleri sağlamayan Limited şirketlerin durumu halen belirsizliğini korumaktadır.

İlgili Bakanlar Kurulu kararında bağımsız denetime tabi olacak şirketler üç başlık altında ele alınmıştır. Başlıklardan ilki, genel itibarıyla Tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte; Aktif toplamı 150 milyon ve üstü Türk Lirası, Yıllık net satış hasılatı 200 milyon ve üstü Türk Lirası ve çalışan sayısı 500 ve üstü kriterlerinden ikisini sağlayan şirketler bağımsız denetime tabi olacaklardır.

* Bağımsız Denetçi, Öğretim Görevlisi

Karar'ın 4. maddesi uyarınca, şirketler, bu üç ölçütten en az ikisinin sınırlarını art arda iki hesap döneminde aşmaları durumunda sonraki hesap döneminden itibaren bağımsız denetime tabi olup, söz konusu ölçütlerden en az ikisine ait sınırların art arda iki hesap döneminde altında kalmaları ya da bir hesap döneminde söz konusu ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalmaları durumunda, sonraki hesap döneminden itibaren bağımsız denetim kapsamından çıkarılacaklardır.

İkinci başlıkta Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) olarak tabir edilen, önceden beri Sermaye Piyasası Kurumu (SPK), Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) düzenlemeleri çerçevesinde bağımsız denetime tabi olan şirketler ve diğer kamuya hesap verme yükümlülüğü olduğu düşünülen kuruluşlar sayılmıştır. Üçüncü başlıkta ise 1/1/2014 tarihinden itibaren bağımsız denetime tabi olacak şirket ve kuruluşların ölçütleri sıralanmıştır.

Ardından 10 Şubat 2014 2014/5973 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile şirketlerin bağımsız denetime tabi olup olmadığının belirlenmesi ölçütleri aşağıya çekilerek kapsam genişletilmiştir. Kararda tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte; Aktif toplamı 75 milyon ve üstü Türk Lirası, Yıllık net satış hasılatı 150 milyon ve üstü Türk Lirası ve yıllık ortalama çalışan sayısı 250 ve üstü kriterlerinden ikisini sağlayan şirketler bağımsız denetime tabi olacaklardır.

Bağımsız denetim kapsamına giren şirketler bireysel (münferit) veya konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında Türkiye Muhasebe Standartlarını (TMS) uygulayacaklardır. Bu şirketler daha sonraki yıllarda bağımsız denetim kapsamında olup olmadıklarını değerlendirirken daha önce “TMS'lere göre hazırladıkları finansal tabloları dikkate alacaklardır” denilse de KGK'nın “Şirketlerin, 2014 yılında Bağımsız Denetime Tabi Olup Olmadıklarının Belirlenmesine İlişkin Duyuru”sunda söz konusu ölçütlerin sağlanıp sağlanmadığının kontrolünde vergi mevzuatına göre hazırlanan finansal tablolara bakılacağı belirtilmiştir. Tabi ki bu durumda tüm iştirak ve bağlı ortaklarıyla birlikte belirlenen ölçütlere bakılırken eliminasyon yapılması gerektiği hususunda herhangi bir şey söylenmemiştir.

Finansal tablolar denetçi tarafından, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye

Denetim Standartlarına göre denetlenecektir. KGK Türkiye Denetim Standartlarını yayımlamaya 2/10/2013 tarihinde Kalite Kontrol Standardı (KKS 1) ile başlamış ve diğer bağımsız denetim standartlarını da yayımlamaya devam etmektedir.

Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtır yansıtmadığı da TTK ile denetim kapsamı içerisine alınmıştır. 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 uygulanacaktır. Denetime tabi olduğu hâlde, denetletirilmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu, düzenlenmemiş kabul edilecektir. Bağımsız denetime tabi kuruluşların denetimden geçmiş yıllık faaliyet rapor ve finansal tablolarını internet sitelerinde yayımlamaları zorunluluğu da yeni TTK ile birlikte getirilmiştir. Ancak 6335 sayılı kanun ile bu zorunluluğun kısmen ortadan kalktığı düşünülmektedir. Bu konu da belirsizlikler devam etmekte olup, Türk Ticaret Kanunun ruhundaki şeffaflık ve aleniyet ilkesine rağmen uygulamada şirketlerin finansal tablolarını sitelerinde paylaşmadığı görülmektedir.

Sonuç olarak; SPK ve BDDK düzenlemeleri ile halka açık şirketler ile diğer banka, finans, sigorta ve emeklilik şirketlerinin bağımsız olarak denetlenmesine alışkın olan ülkemizde, yeni TTK ile birlikte bağımsız denetimin uygulama alanı genişletilmiştir. Her ne kadar ölçütlerin yüksekliği sebebiyle beklenen sayıya erişilmese de, 2014 yılı için ölçütlerin aşağıya çekilmesi de göstermektedir ki, önümüzdeki yıllarda bağımsız denetimin tüm şirketleri kapsayacağı kaçınılmaz bir son olarak karşımızdadır.