



SİRKÜLER SAYI: 2023/037

17.01.2023

BAĞIMSIZ DENETİME TABİ ŞİRKETLERİN BELİRLENMESİNE DAİR CUMHURBAŞKANI KARARINA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR

30.11.2022 tarih ve 32029 sayılı Resmî Gazete’de yayınlanan 6434 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümleri çerçevesinde **bağımsız denetime tabi olacak şirketlerin belirlenmesine dair hadler 01.01.2023’ten itibaren yürürlüğe girecek şekilde yeniden düzenlenmişti**. Bu karar hakkında [30.11.2022 – 2022/204](#) sayılı sirkülerimizde bilgilendirme yapılmıştı.

16.01.2023 tarih ve mükerrer 32075 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 20.12.2022 tarih ve 75935942-050.01.04-[01/13737] sayılı Kurul kararı ile 29.11.2022 tarihli ve 6434 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe konulan Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Kararın uygulanmasına yönelik usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBUL YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

EK

Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Cumhurbaşkanı Kararına İlişkin Usul ve Esaslar

(*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

Erkan YETKİNER

YMM

Mazars Denge, Ortak

eyetkiner@mazarsdenge.com.tr

Güray ÖĞREDİK

SMMM

Mazars Denge, Direktör

gogredik@mazarsdenge.com.tr

KURUL KARARLARI

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

KURUL KARARI

Karar No: 75935942-050.01.04-[01/13737]

Karar Tarihi: 20/12/2022

Konu: Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Cumhurbaşkanı Kararına İlişkin Usul ve Esasların Yayınlanması

30/11/2022 tarihli ve 32029 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 6434 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Kararın (Karar) uygulanmasına yönelik usul ve esasları düzenlemek amacıyla Kararın 5 inci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca hazırlanan Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Cumhurbaşkanı Kararına İlişkin Usul ve Esasların yayımlanmasına karar verilmiştir.

BAĞIMSIZ DENETİME TABİ ŞİRKETLERİN BELİRLENMESİNE DAİR CUMHURBAŞKANI KARARINA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR

BİRİNCİ BÖLÜM

Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar

Amaç

MADDE 1- (1) Bu Usul ve Esasların amacı, 29/11/2022 tarihli ve 6434 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe konulan Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Kararın uygulanmasına yönelik usul ve esasları düzenlemektir.

Kapsam

MADDE 2- (1) Bu Usul ve Esaslar, 6434 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı çerçevesinde şirketlerin bağımsız denetime tabi olmasına ve bağımsız denetim kapsamından çıkmasına ilişkin hususları kapsar.

Dayanak

MADDE 3- (1) Bu Usul ve Esaslar, 6434 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararının 5 inci maddesinin altıncı fıkrasına dayanılarak hazırlanmıştır.

Tanımlar

MADDE 4- (1) Bu Usul ve Esaslardaki terimler 6434 sayılı Cumhurbaşkanlığı 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: 29/11/2022 tarihli ve 6434 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Cumhurbaşkanlığı Kararı,

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 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

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 döneminde 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 | Aktif toplamı 75 milyon TL veya üzeri midir? | Yıllık net satış hasılatı 150 milyon TL veya üzeri midir? | Çalışan sayısı 150 veya üzeri midir? | Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu? | Denetime tabi midir? |
|-----------------|--|---|--------------------------------------|---|----------------------|
| 1/1-31/12 20X1 | Evet | Hayır | Hayır | Sağlamıyor | Referans yıl |
| 1/1-31/12 20X2 | Evet | Evet | Hayır | Sağlıyor | Referans yıl |
| 1/1-31/12 20X3 | Evet | Hayır | Evet | Sağlıyor | Tabi değildir |
| 1/1-31/12 20X4 | 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 hesaplanmasında, 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 hesaplanırken aşağıdaki işlemler yapılır:

a) Aktif toplamı hesaplanırken; 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 hasılatı hesaplanırken, 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 hesaplarırken, C şirketini bağlı ortaklığı, D şirketini ise %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 hesaplarırken, 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 eliminasyon işlemlerine dahil edilmez.

(5) Aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı hesaplanırken, şirketin yurtdışındaki bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin aktif toplamları ve yıllık net satış hasılatı da dikkate alınır.

Çalışan sayısının hesaplanması

MADDE 8- (1) Şirketin çalışan sayısının hesaplanmasında, 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 hesaplanmasında dikkate alınmaz.

(2) Ortalama çalışan sayısının hesaplanırken, 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 |
| 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 onarım işleri

MADDE 9- (1) 6 ve 7 nci maddelerde belirtilen hususlara ek olarak, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım 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 no'lu hesaplardan ilgili dönem gelir tablosuna aktarılan kısımlar yıllık net satış hasılatının hesabında dikkate alınmaz.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Denetim Kapsamından Çıkma

Denetim 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, 5 inci maddenin dördüncü fıkrası kapsamında ilgili hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin eşik değerlerini sağlayan ve denetime tabi olan ancak sonraki dönemlerde ölçütlerin eşik değerlerini sağlamadığı için denetim kapsamından çıkan bir şirkete ilişkin örnek bir durum gösterilmiştir.¹

| Hesap dönemleri | Aktif toplamı 75 milyon TL veya üzeri midir? | Yıllık net satış hasılatı 150 milyon TL veya üzeri midir? | Çalışan sayısı 150 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 | Hayır | Sağlamıyor | Tabidir |
| 1/1-31/12 20X4 | Hayır | Hayır | Evet | Sağlamıyor | Tabidir |
| 1/1-31/12 20X5 | Evet | Hayır | Evet | Sağlıyor | Tabi değildir |

(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

¹ 31/12/20X3 tarihinde sona eren hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin eşik değerlerinin yüzde yirmi veya daha fazla oranda altında kalmadığı varsayılmıştır.

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 hasılatı 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 olmayacağına tespitinde 6, 7 ve 9 uncu madde hükümleri uygulanır.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Son Hükümler

GEÇİCİ MADDE 1- (1) 2022 yılı için denetime tabi olma veya denetim kapsamından çıkma hususlarında 26/5/2018 tarihli ve 30432 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 2018/11597 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararında belirlenen eşik değerler esas alınır.

Yürürlükten kaldırılan mevzuat

MADDE 13- (1) 16/2/2019 tarihli ve 30688 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar yürürlükten kaldırılmıştır.

Yürürlük

MADDE 14- (1) Bu Usul ve Esaslar, 1/1/2023 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 15- (1) Bu Usul ve Esasların hükümlerini Kurum Başkanı yürütür.