

**SİRKÜLER**  
Sayı: 2013/86

**İstanbul, 19.03.2013**  
Ref: 4/86

**Konu:**

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

2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketler belirlenmiş olup, bu konuda tarafınıza 2013/41 sayılı sirkülerimiz ile bilgi verilmişti.

Söz konusu 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'na istinaden şirketlerin bağımsız denetime tabi olmasına, bağımsız denetimin kapsamından çıkmasına ve ilk uygulamaya ilişkin hususlara ilişkin olarak Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun 28/2/2013 tarih ve 75935942-050.01.04 – [01/05] sayılı kararı 12.03.2013 tarih ve 28585 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır. Söz konusu karara göre;

**BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLMA ÖLÇÜTLERİ:**

Şirketlerin denetime tabi olup olmadığının belirlenmesinde tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte aktif toplamına, yıllık net satış hasılatına ve çalışan sayısına ilişkin genel ölçütler aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

Aktif toplamı	:	150 milyon TL ve üzeri
Yıllık net satış hasılatı	:	200 milyon TL ve üzeri
Çalışan sayısı	:	500 çalışan ve üzeri

Bakanlar Kurulu Kararına göre **şirketlerin denetime tabi olması için yukarıda belirtilen üç ölçütten ikisini üst üste iki hesap döneminde sağlaması gerekir. Birbirini takip eden hesap dönemlerinde sağlanan iki ölçütün aynı ölçütler olması şart değildir.** Aşağıdaki tabloda örnek bir şirket için hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin sağlanması ve denetime tabi olma durumu gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	Bilanço aktif toplamı 150 milyon TL veya üzeri midir?	Yıllık net satış hasılatı 200 milyon TL veya üzeri midir?	Çalışan sayısı 500 veya üzeri midir?	Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu?	Denetime tabi midir?
1/1-31/12 2011	Evet	Hayır	Hayır	Sağlamıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2012	Evet	Evet	Hayır	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2013	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir
1/1-31/12 2014*	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2015	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2016	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir

\* 31.12.2014 tarihinde sona eren hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalınmadığı varsayılmıştır.

2013/41 Sayılı sirkülerimiz ekinde yer alan Bakanlar Kurulu Kararına ekli (II) sayılı listede belirtilen alanlarda faaliyet gösteren şirketler aynı listede yer verilen ölçütler dikkate alınmak suretiyle denetime tabidir. Ölçütlerin söz konusu listede belirtilen sınırlamalar çerçevesinde aşılmış aşılmadığının belirlenmesinde yukarıda yer verilen ikinci fıkradaki usul uygulanır.

2013/41 Sayılı sirkülerimiz ekinde yer alan Bakanlar Kurulu Kararına ekli (I) sayılı listede belirtilen alanlarda faaliyet gösteren şirketler ise herhangi bir ölçüt şartı aranmaksızın denetime tabidir.

**Denetim, şirketin konsolide finansal tablolarının yanında münferit finansal tablolarını da içermektedir.**

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 olmayacaktır.** Bu durum, topluluk denetçisinin konsolide finansal tabloların denetimine ilişkin 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve Türkiye Denetim Standartları (T.D.S.) çerçevesindeki yükümlülüklerini ortadan kaldırmayacaktır.

### **2013 HESAP DÖNEMİNİN DENETİME TABİ OLUP OLMAMASINDA DİKKATE ALINACAK FİNANSAL TABLOLAR:**

Hesap dönemi takvim yılı olan şirketler açısından; **2013 hesap dönemi finansal tablolarının denetime tabi olup olmadığının belirlenmesinde, V.U.K. hükümlerine göre düzenlenmiş 31.12.2011 ve 31.12.2012 tarihli bilanço ve gelir tablosu kullanılacaktır.**

**Özel hesap dönemini uygulayan şirketler açısından;** denetime tabi olup olunmadığının belirlenmesinde, 6102 sayılı Kanun'un Geçici 6'ncı maddesinin ikinci fıkrası uyarınca 2012 ve 2013 yıllarında sona eren hesap dönemlerine ilişkin dönem sonu (örneğin, 30.06.2012 ve 30.06.2013 tarihli) bilanço ve gelir tabloları kullanılacaktır.

### **ESAS ALINACAK FİNANSAL TABLOLAR:**

Denetime tabi olup olunmadığının belirlenmesinde, şirketler ile bu şirketlerin bağlı ortaklıkları ve iştiraklerinin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı hesaplanırken **vergi mevzuatı (Vergi Usul Kanunu)** çerçevesinde kamu idarelerine sunulmak üzere hazırlanan son iki hesap dönemine ilişkin bilanço ve gelir tablosu dikkate alınacaktır.

Yurtdışında bulunan bağlı ortaklık ve iştiraklerin, varsa denetimden geçmiş uluslararası muhasebe standartlarına uygun finansal tabloları, olmaması halinde tabi oldukları mevzuat uyarınca hazırladıkları finansal tabloları dikkate alınacaktır.

Denetime tabi olan şirketler, finansal tablolarını 6102 sayılı Kanun ve Türkiye Muhasebe Standartları'na (T.M.S.) göre hazırlayacaklardır. Bu şirketler **daha sonraki hesap dönemlerinde** denetim kapsamında olup olmadıklarını değerlendirirken, aktif toplamının ve yıllık net satış hasılatının hesabında 6102 sayılı Kanun ve T.M.S.'na göre hazırladıkları finansal tabloları dikkate alacaklardır. 2013 yılında denetime tabi bir şirket, 2014 yılında denetime tabi olup olmadığını tespit etmek için 2013 ve 2012 yıllarında 6102 sayılı Kanun ve T.M.S.'na göre hazırlanan mali tablolarda yer alan aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatını dikkate alacaktır. Bu durumda **bağlı ortaklık** ve **iştirak kavramları** 6102 sayılı Kanun ve T.M.S.'daki anlamlarıyla dikkate alınacaktır. Ölçütlerin belirlenmesinde **bağlı ortaklıkların tam konsolidasyon yöntemine, iştiraklerin ise özkaynak yöntemine** göre konsolide edildikleri finansal tablolar kullanılacaktır. Ortalama çalışan sayısının hesabında 8'inci madde hükümleri uygulanacaktır.

### **AKTİF TOPLAMI VE YILLIK NET SATIŞ HASILATININ HESAPLANMASI:**

(1) Aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatının hesabında, vergi mevzuatı çerçevesinde kamu idarelerine sunulmak üzere hazırlanan son iki hesap dönemine ilişkin bilanço ve gelir tablosu (denetim kapsamına giren şirketlerde ise kapsamda oldukları dönemde 6102 sayılı Kanun ve T.M.S.'na uygun finansal tabloları) çerçevesinde, varsa şirketin bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı da dikkate alınacaktır.

(2) Bağlı ortaklıkları veya iştirakleri bulunan şirketlerin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı tutarının hesabında aşağıdaki işlemler yapılacaktır:

a) Aktif toplamının hesabında, şirketin kendi aktif toplamından, bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin kayıtlı değerleri çıkarılacaktır. Bulunan tutara, bağlı ortaklıklarının aktif toplamının tamamı ve iştiraklerinin aktif toplamından kendi iştirak hissesi payına düşen kısmı eklenecektir.

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 eklenecektir.

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 edilecektir. Grup içi işlemlerin kısmen veya tamamen elimine edilmesi ihtiyaridir.

(3) Şirketlerin bağlı ortaklıkları aracılığıyla **dolaylı olarak sahip oldukları bağlı ortaklıklar ve iştirakler de şirketin bağlı ortaklığı ve iştiraki olarak değerlendirilecektir.**

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 değerlendirilecektir.

(4) Şirketlerin veya bağlı ortaklıkların iştiraklerinin sahip olduğu bağlı ortaklıklar ve iştirakler, ilgili iştirakin finansal tablolarındaki değerleri üzerinden dikkate alınacaktır. Bu sebeple, şirketin veya bağlı ortaklıkların iştiraklerinin bağlı ortaklıkları ve iştirakleri eliminasyon işlemlerine dahil edilmeyecektir.

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 değerlendirecektir. A Şirketi C ve D Şirketlerinin aktif toplamını ve yıllık net satış hasılatını dikkate almayacaktır. Dolayısıyla, C ve D Şirketlerinin A ve B Şirketleriyle gerçekleştirdiği işlemler eliminasyona dahil edilmeyecektir.

(5) Aktif toplamının ve yıllık net satış hasılatının hesabında, **şirketin yurtdışındaki bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı da dikkate alınacaktır.**

#### **CALIŞAN SAYISININ HESAPLANMASI:**

Şirketin çalışan sayısının belirlenmesinde, **muhtasar beyannamede bildirilen aylık toplam çalışan sayısının yıllık ortalaması** dikkate alınacaktır. Söz konusu yıllık ortalama, aylar itibarıyla aylık çalışan sayılarının toplamının on ikiye bölünmesiyle elde edilecektir. Çıraklık ve mesleki eğitim sözleşmesi kapsamında şirkette mesleki eğitim gören çıraklar ve staj yapan öğrenciler çalışan sayısının hesabında dikkate alınmayacaktır.

Ortalama çalışan sayısının belirlenmesinde, ana ortaklığın ve bağlı ortaklıkların bu maddeye göre hesaplanan çalışan sayılarının toplamı dikkate alınacaktır. İştiraklerin bu maddeye göre hesaplanan çalışan sayısı ise şirketin iştirakteki hissesi oranında dikkate alınacaktır.

Örneğin, bağlı ortaklığı B Şirketi ve %20 iştiraki C Şirketi olan A Şirketinin ilgili hesap dönemine ilişkin ortalama çalışan sayısı 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 (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 toplanacaktır. Dolayısıyla, A Şirketi için toplam yıllık ortalama çalışan sayısı  $(300 + 170 + (162,08 \times \%20) = ) 502,42'$ dir.

Çalışan sayısının hesabında, şirketin kendisinin, bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin **yurtiçindeki ve yurtdışındaki çalışan sayıları da** dikkate alınacaktır.

### **BİRDEN FAZLA TAKVİM YILINA SİRAYET EDEN İNŞAAT VE ONARMA İŞLERİ:**

Yukarıda yer verilen 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 edilecektir:

a) Aktif toplamının hesabında, Tekdüzen Hesap Planında yer alan “170-177 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri” hesapları dikkate alınmayacaktır.

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 eklenecektir.

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 alınmayacaktır.

### **DENETİMİN KAPSAMINDAN ÇIKMA:**

Denetime tabi şirketler, tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte **art arda iki hesap döneminde** 5'inci maddede belirtilen ölçütlerden en az ikisine ait sınırların **altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetim kapsamından çıkacaklardır. Birbirini takip eden hesap dönemlerinde sınırların altında kalınan iki ölçütün aynı olması şart değildir.** Aşağıdaki tabloda örnek bir şirket için hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin sağlanması ve denetime tabi olma durumu gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	Bilanço aktif toplamı 150 milyon TL veya üzeri midir?	Yıllık net satış hasılatı 200 milyon TL veya üzeri midir?	Çalışan sayısı 500 veya üzeri midir?	Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu?	Denetime tabi midir?
1/1-31/12 2011	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Referans yılı
1/1-31/12 2012	Evet	Evet	Hayır	Sağlıyor	Referans yılı
1/1-31/12 2013	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabidir
1/1-31/12 2014*	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2015	Hayır	Evet	Hayır	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2016	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir

\* 31/12/2014 tarihinde sona eren hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalınmadığı varsayılmıştır.

Denetime tabi şirketler, 7'nci madde çerçevesinde tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte, **bir hesap döneminde** 5'inci maddede belirtilen ölçütlerden **en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetim kapsamından çıkacaklardır.** Örneğin, 1/1/2013-31/12/2013 hesap döneminde denetime tabi olan bir şirketin 31/12/2013 tarihinde sona eren hesap döneminde aktif toplamı 110 milyon TL, yıllık net satış hasılatı 150 milyon TL ve çalışan sayısı 550 kişidir. Bu durumda, şirket, söz konusu hesap döneminde, aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı ölçütlerine ilişkin sınırların yüzde yirmiden daha fazla altında kalmıştır. Bu nedenle şirket, 1/1/2014-31/12/2014 hesap dönemi için denetimin kapsamından çıkacaktır. **Aktif toplamının ve yıllık net satış hasılatının hesabında 6102 sayılı Kanun ve T.M.S.'na göre hazırlanan finansal tablolarının dikkate alınması gerektiğini tekrar hatırlatmak isteriz.**

**Yukarıda yer verilen düzenlemeler, denetime tabi şirketlerden Bakanlar Kurulu Kararına ekli (I) sayılı liste kapsamında bulunan şirketler açısından uygulanmayacaktır.** Dolayısıyla I Sayılı listede sayılan şirketler her hal ve şartta denetime tabi olacaktır.

**DENETİM KAPSAMINDAN ÇIKILMASINDAN SONRA ESAS ALINACAK FİNANSAL TABLOLAR:**

Denetime tabi olan bir şirketin sonraki hesap dönemlerinde denetim kapsamından çıkması durumunda, söz konusu şirketin müteakip hesap dönemlerinde denetime tabi olup olmayacağının tespitinde 6, 7 ve 9 uncu madde hükümleri uygulanacaktır.

**KARŞILAŞTIRMALI OLARAK SUNULAN FİNANSAL TABLOLAR:**

Denetime tabi olunan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolar denetimden geçmiş olarak sunulacaktır. Geçmiş hesap dönemi veya dönemlerine ilişkin finansal tabloların karşılaştırmalı olarak sunulması esastır. **Geçmiş hesap dönemlerinde denetime tabi olunmamış ise, denetimden geçmiş finansal tablolara karşılaştırmalı olarak sunulan geçmiş dönem finansal tablolarının denetimden geçmiş olması zorunlu değildir.**

**YÜRÜRLÜK:**

Bu usul ve esaslar **01.01.2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere** 12.03.2013 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla,

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

**EK:**

Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu 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 Vergi Departmanı, Ortak**

[evetkiner@mazarsdenge.com.tr](mailto:evetkiner@mazarsdenge.com.tr)

**Güray ÖĞREDİK**

**SMMM**

**Mazars/Denge Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür**

[gogredik@mazarsdenge.com.tr](mailto:gogredik@mazarsdenge.com.tr)

**KURUL KARARI**

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

**KURUL KARARI**

**Karar No:** 75935942-050.01.04 – [01/05]

**Toplantı Tarihi:** 28/2/2013

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu uyarınca 23/1/2013 tarihli ve 28537 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 2012/4213 sayılı “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine İlişkin Bakanlar Kurulu Kararı”nın 4 üncü maddesinin altıncı fıkrasına dayanılarak hazırlanan “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar”ın ekteki şekilde yayımlanmasına karar verilmiştir.

**EK**

**BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLACAK 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, 23/1/2013 tarihli ve 28537 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 2012/4213 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine İlişkin Bakanlar Kurulu Kararının uygulanmasına yönelik usul ve esasları düzenlemektir.

**Kapsam**

**MADDE 2 –** (1) Bu Usul ve Esaslar, 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı çerçevesinde şirketlerin bağımsız denetime tabi olmasına, bağımsız denetimin kapsamından çıkmasına ve ilk uygulamaya ilişkin hususları kapsar.

**Dayanak**

**MADDE 3 –** (1) Bu Usul ve Esaslar, 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 4 üncü maddesinin altıncı fıkrasına dayanılarak hazırlanmıştır.

**Tanımlar**

**MADDE 4 –** (1) Bu Usul ve Esaslardaki terimler 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yer alan anlamlarıyla kullanılmıştır. Ayrıca, bu Usul ve Esasların uygulanmasında;

a) Bakanlar Kurulu Kararı: 23/1/2013 tarihli ve 28537 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 2012/4213 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine İlişkin Bakanlar Kurulu Kararını,

b) Denetim: Bağımsız denetimi,

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

ç) 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,

d) 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,

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) Şirketlerin denetime tabi olup olmadığının belirlenmesinde tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte aktif toplamına, yıllık net satış hasılatına ve çalışan sayısına ilişkin genel ölçütler aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

Aktif toplamı : 150 milyon TL ve üzeri

Yıllık net satış hasılatı : 200 milyon TL ve üzeri

Çalışan sayısı : 500 çalışan ve üzeri

(2) Bakanlar Kurulu Kararına göre şirketlerin denetime tabi olması için yukarıda belirtilen üç ölçütten ikisini



üst üste iki hesap dönemi sağlaması gerekir. Birbirini takip eden hesap dönemlerinde sağlanan iki ölçütün aynı ölçütler olması şart değildir. Aşağıdaki tabloda örnek bir şirket için hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin sağlanması ve denetime tabi olma durumu gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	Bilanço aktif toplamı 150 milyon TL veya üzeri midir?	Yıllık net satış hasılatı 200 milyon TL veya üzeri midir?	Çalışan sayısı 500 veya üzeri midir?	Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu?	Denetime tabi midir?
1/1-31/12 2011	Evet	Hayır	Hayır	Sağlamıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2012	Evet	Evet	Hayır	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2013	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir
1/1-31/12 2014*	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2015	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2016	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir

\* 31/12/2014 tarihinde sona eren hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalınmadığı varsayılmıştır.

(3) Bakanlar Kurulu Kararına ekli (II) sayılı listede belirtilen alanlarda faaliyet gösteren şirketler aynı listede yer verilen ölçütler dikkate alınmak suretiyle denetime tabidir. Ölçütlerin söz konusu listede belirtilen sınırlamalar çerçevesinde aşılmış aşılmadığının belirlenmesinde ikinci fıkradaki usul uygulanır.

(4) Bakanlar Kurulu Kararına ekli (I) sayılı listede belirtilen alanlarda faaliyet gösteren şirketler ise herhangi bir ölçüt şartı aranmaksızın denetime tabidir.

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

(6) 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. 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. 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. Grup içi işlemlerin kısmen veya tamamen elimine edilmesi ihtiyaridir.

(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 toplamları ve yıllık net satış hasılatı da dikkate alınır.

#### **Çalışan sayısının hesaplanması**

**MADDE 8 – (1)** Şirketin çalışan sayısının belirlenmesinde, muhtasar beyannamede 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, aşağıda aylık çalışan sayıları belirtilen, bağlı ortaklığı B Şirketi ve %20 iştiraki C Şirketi olan A Şirketinin ilgili hesap dönemine ilişkin ortalama çalışan sayısı şu şekilde hesaplanır:

Örneğin, B Şirketi A Şirketinin bağlı ortaklığı olup A Şirketinin C Şirketinde %20 oranında iştiraki vardır. 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 (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) Denetime tabi şirketler, tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte 5 inci maddede belirtilen ölçütlerden en az ikisine ait sınırların art arda iki hesap döneminde altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetim kapsamından çıkar. Birbirini takip eden hesap dönemlerinde sınırların altında kalınan iki ölçütün aynı olması şart değildir. Aşağıdaki tabloda örnek bir şirket için hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin sağlanması ve denetime tabi olma durumu gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	Bilanço aktif toplamı 150 milyon TL veya üzeri midir?	Yıllık net satış hasılatı 200 milyon TL veya üzeri midir?	Çalışan sayısı 500 veya üzeri midir?	Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu?	Denetime tabi midir?
1/1-31/12 2011	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2012	Evet	Evet	Hayır	Sağlıyor	Referans yıl
1/1-31/12 2013	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabidir
1/1-31/12 2014*	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2015	Hayır	Evet	Hayır	Sağlamıyor	Tabidir
1/1-31/12 2016	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir

\* 31/12/2014 tarihinde sona eren hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalınmadığı varsayılmıştır.

(2) Denetime tabi şirketler, 7 nci madde çerçevesinde tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte, bir hesap döneminde 5 inci maddede belirtilen ölçütlerden en az ikisinin sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetim kapsamından çıkar. Örneğin, 1/1/2013-31/12/2013 hesap döneminde denetime tabi olan bir şirketin 31/12/2013 tarihinde sona eren hesap döneminde aktif toplamı 110 milyon TL, yıllık net satış hasılatı 150 milyon TL ve çalışan sayısı 550 kişidir. Şirket, söz konusu hesap döneminde, aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı ölçütlerine ilişkin sınırların yüzde yirmiden daha fazla altında kalmıştır. Bu nedenle şirket, 1/1/2014-31/12/2014 hesap dönemi için denetimin kapsamından çıkar.

(3) Bu madde hükmü, denetime tabi şirketlerden Bakanlar Kurulu Kararına ekli (I) sayılı liste kapsamında bulunan şirketler açısından uygulanmaz.

### Esas alınacak finansal tablolar

**MADDE 11** – (1) Denetime tabi olan şirketler, finansal tablolarını 6102 sayılı Kanun ve TMS'ye göre hazırlar. Bu şirketler daha sonraki hesap dönemlerinde denetim kapsamında olup olmadıklarını değerlendirirken, aktif toplamının ve yıllık net satış hasılatının hesabında 6102 sayılı Kanun ve TMS'ye göre hazırladıkları finansal tabloları dikkate alır. Bu durumda, bağlı ortaklık ve iştirak kavramları 6102 sayılı Kanun ve TMS'deki anlamlarıyla dikkate alınır. Ölçütlerin belirlenmesinde bağlı ortaklıkların tam konsolidasyon yöntemine, iştiraklerin ise özkaynak yöntemine göre konsolide edildikleri finansal tablolar kullanılır. 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 Çeşitli ve Son Hükümler

### Karşılaştırmalı olarak sunulan finansal tablolar

**MADDE 13** – (1) Denetime tabi olunan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolar denetimden geçmiş olarak sunulur. Geçmiş hesap dönemi veya dönemlerine ilişkin finansal tabloların karşılaştırmalı olarak sunulması esastır. Geçmiş hesap dönemlerinde denetime tabi olunmamış ise, denetimden geçmiş finansal tablolarla karşılaştırmalı olarak sunulan geçmiş dönem finansal tablolarının denetimden geçmiş olması zorunlu değildir.

**GEÇİCİ MADDE 1** – (1) Hesap dönemi takvim yılı olan şirketler açısından; 2013 hesap dönemi finansal tablolarının denetime tabi olup olmadığının belirlenmesinde, 1/1/2013 tarihinden önce sona eren son iki hesap dönemine ilişkin bilanço (diğer bir ifadeyle, 31/12/2011 ve 31/12/2012 tarihli) ve gelir tablosu (2011 ve 2012 hesap dönemlerine ilişkin) kullanılır.

(2) Özel hesap dönemini uygulayan şirketler açısından; denetime tabi olup olunmadığının belirlenmesinde, 6102 sayılı Kanununun Geçici 6 ncı maddesinin ikinci fıkrası uyarınca 2012 ve 2013 yıllarında sona eren hesap dönemlerine ilişkin dönem sonu (örneğin, 30/6/2012 ve 30/6/2013 tarihli) finansal tabloları kullanılır.

**Yürürlük**

**MADDE 14** – (1) Bu Usul ve Esaslar 1/1/2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**Yürütme**

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