

# *Anonim Şirketlerde Bağımsız Denetim*

*Gizem MIZRAK<sup>1</sup>*

## **Özet**

Yeni Türk Ticaret Kanunu ile sermaye şirketleri denetime tabi tutulmuştur. Buna göre her yıl Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen ölçütler içinde kalan sermaye şirketleri denetlenecektir. Denetim bağımsız denetçiler tarafından yapılacaktır. Denetimin kapsamı hem uygunluk hem de faaliyet denetimini kapsayan finansal tablo denetimidir. Bu bağlamda sermaye şirketlerinin bilanço, gelir tablosu, nakit akış tablosu ve özkaynak değişim tablosu ile dipnotlarından oluşan finansal tablo seti yıllık faaliyet raporu ile birlikte denetlenecektir. Finansal tablo setinin tabi olduğu standartlar Türkiye Muhasebe Standartlarıdır. Denetim ise Türkiye Denetim Standartlarına Göre Yapılacaktır. Ülkemizde gerek bu standartların yayınlanmasından gerekse denetimin kalitesinden sorumlu gözetim kurumu Kamu Gözetim Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumudur. Bağımsız denetçilerin yetkilendirilmesi de aynı kurumun görev alanına girmektedir. Çalışma şirketlere yasal düzenleme ile getirilen bağımsız denetimi incelemektedir

***Anahtar Kelimeler:** Denetim, muhasebe, finansal tablolar*

---

<sup>1</sup> E-posta: [birgul\\_mizrak@hotmail.com](mailto:birgul_mizrak@hotmail.com)

## **Audit of Stock Joint Companies**

### **Abstract**

New Turkish Commercial Code requires stock corporations are subject to audit. Independent auditors will conduct the audit. Compliance and performance audits are both included in financial statements audit. In this context, balance sheet, income statement, cash flow statement and statement of changes in equity as a set of financial statements with footnotes are the financial instruments, which are subject to audit. Turkish auditing standards are the criteria for the audit progress. Public oversight board is the public authority for publication of standards and quality control of audit. The article studies the audit practice in Turkey.

**Keywords:** *Audit, accounting, financial statements*

### **Giriş**

Denetim kavramı tarihsel süreç içerisinde bakıldığında köklü bir geçmişe dayanmaktadır. Milattan önce 3000’li yıllarda Babil ve Ninua’da ekonomik faaliyetlerin denetlendiğiyle ilgili bilgiler bulunmaktadır. İngiltere’de de devlet gelirlerini korumak ve belirli bir düzene oturtmak amacıyla denetleme süreci başlatılarak denetçiler görevlendirilmiştir. Bağımsız dış denetim uygulaması ilk defa 19. Yüzyıl sonuna doğru İngiltere’de gerçekleşmiştir. (ULUSOY, 2012)

İşletmelerin rekabet güçlerini artırmak ve gelişen sermaye piyasalarına rahatça girebilmek için şu an mevcut olan muhasebe sistemlerini daha aktif hale getirip şeffaf, karşılaştırılabilir bir şekilde doğru finansal tablolar meydana getirerek bunların bağımsız denetime tabi tutularak güvenilirliğinin artırılması gerekmektedir. (SEVİMOĞLU, 2012)

Denetimin kelime anlamı Latince den gelmektedir. Latince kelime karşılığı ‘Contra Rotulus’ olarak bilinmektedir. (PEKİNER, 1984)

Yönetim Biliminin temel işlevlerinden bir olan Denetim belli bir örgütün amaçlarına ulaşip ulaşmadığı ile ilgili tespitlerde bulunarak çeşitli faaliyetler gösterirler. Denetimin farklı tanımlamalarına ulaşmak mümkündür. Tüm denetim tanımlamalarına bakıldığında ortak olarak bir tanım oluşturacak olursak şöyle bir ifade oluşmaktadır: Denetim belli bir ekonomik faaliyete, olaya ilişkin bilgilerin doğruluğunu, güvenilirliğini belirlemek amacıyla kabul edilen ölçütler arasındaki uyumunu tarafsız bir şekilde inceleyen, sonuçlarını da kurallar çerçevesinde raporlayan sistematik bir süreçtir. (ERGİN, 2006)

Denetimin Amacı; yapılan herhangi bir hata ve hilenin önlenmesi amacıyla işletme dışında olan ve bağımsızlığı ulusal ve uluslararası düzeyde belirlenen uzman kişiler tarafından yapılan denetim sonucunda bilgilerin güvenilirliğinin raporlanma esası benimsenmiştir. (ÖZYÜREK, 2012)

### **Denetimin önemi ve işlevi**

Günümüzde ekonomik hayattan bahsettiğimizde temeli işletmelere dayanır. Toplumda yer alan kişi ve kuruluşlar çeşitli nedenlerden dolayı işletmeler iletişim halindedirler. Toplumdaki bu kişiler işletme ilgilileri olarak tanımlanır. İşletme ilgilileri kendi içinde işletme içi ilgili ve işletme dışı ilgili olarak ayrılır. Genel olarak işletmeler arz sunarak talebi karşılamak veya bu talepten azda olsa yararlanarak karını mümkün olduğunca artırmaktır. Belirtilen taraflar işletmelerin çeşitli faaliyetleriyle ilgilenmektedir. Sebebi ise aşağıda maddeler halinde sıralanmıştır. (ERDOĞAN, ELİTAŞ, ERKAN, & AYDEMİR, 2014)

- **Tedarikçiler:** Durum, işletmeye ilk madde ve malzeme veya mal sağlayan açısından incelendiğinde çevre işletmelerin

devamlılığının mali yapısıyla ilgili olduğu anlaşılır. Müşteri işletmenin geleceği demek için aktif var olacak pazarın devamı demektir. Bu sebeple mali yapı önem taşımaktadır

- **Kreditörler:** Kreditör dendiğinde akla kredi sağlayacak her türlü finansal kuruluş gelmelidir. Bankalar buna örnek verilebilir. Kreditörler, bir işletmeye kredi verecekse o işletmenin kredi risklerini tespit etmesi gerekir. Bu yüzden bu çevreyle iletişimin sıkı tutulması gerekmektedir. İşletmelerin kredi riskini bilmesi kreditorlerin tahsili mümkün olmayan ‘batık kredi’ ihtimalini azaltacaktır.
- **Ortaklar:** Ortaklar işletme üzerinde çok fazla hakka sahiptir. İşletmeyle bu sebepten yakından ilgililerdir. Temettü elde etme amacı taşıdıkları için işletmenin mali yapısını, alacağı kararları iyi bilmek zorundadır.
- **Yöneticiler:** İşletmelerin göstermiş oldukları faaliyetlerin sonucunu buldukları statüye göre ilgilenmekle sorumlu olduklarından işletmelerin doğal çevresini oluşturmaktadırlar.
- **Çalışanlar:** Çalışanlarda işletmenin doğal çevresini oluştururlar. Temel kaygıları, işleri muhafaza etmek ve kendilerine daha iyi yaşam koşullarını sağlamak olduğundan, işletmelerin faaliyet sonuçları bu kaygılarıyla bağlantılı olduğundan işletmenin durumuyla ilgilidirler.
- **Rakipler:** Rakipler günümüzde fazlasıyla önem taşımaktadır. Çünkü artık tekel tamamen ortadan kalkmaya yüz tutmuştur. Bununla birlikte düşük enflasyonlu bir dönemde rekabet daha da zorlaşacağından serbest piyasa ortamındaki rakiplerin neye nasıl davranacağı konusunda bilinçli olması gerekmektedir. Bilinçli bir şekilde davranabilmenin ilk yolu da rakiplerin ve gerçekleştirilen faaliyetlerin izlenmesi ile mümkün olacaktır.
- **Devlet:** İşletmelerin faaliyet gösterirken uygulaması gereken kuralları, denetleme aşamasında oluşacak yükümlülükleri

zamanında yerine getirip getirmediğini incelemelerde bulunarak gerekiyorsa cezai işlemlerde bulunabilir. İşletmeler için önem taşıyan durumları hatasız ve doğru şekilde yerine getirip getirmediğini takip etmek gerekmektedir.

- **Tüketiciler:** Tüketiciler işletmelerin ilgi alanına giren çevredir. Bu yüzden tüketici memnuniyeti, marka bağımlılığı işletme açısından çok önemlidir. Tüketici taleplerinin nasıl karşılandığının, sunumların ne şekilde yapıldığının işletmeler açısından yeri büyüktür. Bu şekilde İşletmeler tüketiciler ile sıkı bir bağ kurarak iki tarafında memnuniyeti sağlanmış olur.
- **Sivil Toplum Örgütleri:** Sosyal çevre olarak da adlandırılan bu örgütler işletmelerin faaliyette bulunurken doğaya, çevrelerine zarar verebilirler. Sivil Toplum Örgütleri doğaya, çevreye, sağlık kuralları çerçevesinde uygun işlem gerçekleşip gerçekleşmediğini kontrol etmek için işletmelerle iletişim halindedirler. Eğer olumsuz bir durum ile karşılaşılırsa insan hak ve özgürlüklerinin ihlal edildiği öne sürülerek hak iddia edebilirler.
- İşletme ilgilileri kendi yararları doğrultusunda karar alırken doğru ve güvenilir bilgiye ihtiyaç duyarlar. Muhasebe ve Denetim hizmetlerine oluşan talep bu sebeple ortaya çıkmıştır. Her zaman yapılacak bir işlemde güven duyulması, doğru ve kesin bilginin olması hem işletme açısından gereklidir.
- **Denetimin İşlevleri:** Denetim kavramının işlevleri bilgilendirme, koruyucu olma, caydırıcı olma ve ekonomiklik olmak üzere 4 başlık altında incelenmiştir. (ÇALİYURT, 2012)
- **Bilgilendirme İşlevi:** bağımsız denetimin önemli fonksiyonlarının başında yer almaktadır. Tasarruflarını nereye yapacakları konusunda bilgilendirilen hisse senetleri sahiplerine bilinçli yatırımın önünü açmışlardır. Hisse senedi

sahipleri de bu sayede tasarruflarını isterlerse menkul kıymetlere yatırım yaparak daha karlı çıkmış olurlar.

- **Koruyucu Olma İşlevi:** Denetimin tasarruflarını sermaye piyasasında değerlendirmek isteyen yatırımcılara gösterilen hizmet dâhilindeki bilgilerin tam ve oldukça gerçeği yansıtması gerekmektedir. Denetimin koruyuculuk işlevi bu konuda yatırımcılara yardım etmektedir.
- **Caydırıcılık İşlevi:** Kamuya duyurulacak finansal bilgilerin içeriğindeki muhasebe verilerinin her işletmenin kendi menfaatlerini sağlayacak şekilde düzenlenmesini engellemek adına böyle bir işlev ortaya çıkmıştır. Caydırıcılık işlevi sayesinde finansal tablolar tarafsızlığını ve objektifliğini koruyabilmektedir.
- **Ekonomik İşlevi:** Günümüzde ekonomik kararlar alınırken bağımsız denetimden faydalanılmaktadır. Bağımsız dış denetim sistemi sayesinde yatırımcılar piyasaya güven duyarak rahat bir şekilde hareket etmektedir. Yaptıkları yatırımda makro düzeyde ekonomik gelişme ve kalkınmayı beraberinde getirecektir. Yatırımcılar için finansal tabloların gerçekliği yansıtıp yansıtmadığı ancak bağımsız denetim ile tespit edilen sonuçlar dâhilinde belirlenecektir.

### **Denetim ve muhasebe ilişkisi**

Denetim ile Muhasebe arasında önemli bir bağ vardır. İlk başta muhasebenin genel tanımına bakılacak olursa; dönem başındaki varlıklarda, yabancı ve öz kaynaklarda dönem içi tek başına meydana gelen değişimleri kaydederek dönem başı ile dönem sonunu karşılaştırarak ortaya çıkan net nihai değişimleri finansal tablo halinde düzenleyen bilgi sistemidir. Bu bilgi sisteminde gerçekleşen işlemler girdiler, bu girdiler ile gerçekleşen işlemler ve çıktılardır. Yapılacak işlemlerin güvenilir ve doğru olması için Genel Kabul Görmüş

Muhasebe İlkelerinden yararlanılarak yönetim tarafından belirlenen kurallar dâhilinde iç kontrol sistemi ile işletmede uygulanıyor olması gerekir. Finansal tabloların eksiksiz, doğru ve güvenilir olması için muhasebede kullanılan kabul görmüş ilkelerin her aşamada kullanılıyor olmasına özen gösterilir. İşletme bu görevi büyük bir önemle yerine getirmelidir. Denetim ise muhasebenin çıktısı olan finansal tablolarla ilgilidir. İşletmenin finansal tablolar elde edilirken muhasebe ilkeleri özenle uygulanıp uygulanmadığını araştırması gerekir. Araştırmalarda hangi kalemin ne derece önemle inceleneceğine işletmelerin iç kontrol sisteminin ilgili kalem bakımından zayıf veya güçlü olduğuna göre karar verilir. (SELİMOGLU, 2008)

Muhasebe Denetimi, muhasebenin eksiklerini ve aksayan yönlerini ortaya çıkararak bir fonksiyon üstlenmektedir. Aşağıdaki tabloda Denetim ve Muhasebe ilişkisi anlaşılır bir şekilde ifade edilmiştir (ERDOGAN, 2006)

### **Şirketlerin bağımsız denetimi**

Bağımsız denetime tabi olan şirketler Bakanlar Kurulu tarafından belirlenmektedir. Türk Ticaret Kanununun 397/4 sayılı maddesine göre 398. Maddede bu husus belirtilmiştir. Bağımsız denetime tabi olacak şirketlerin belirlenmesine dair 2012/4213 sayılı karar 23.01.2013 tarihinde Resmi Gazetede yayınlanmıştır. Resmi Gazetede yayınlanmış olan kararda denetime tabi olan sermaye şirketleri belirlenmiştir. Bakanlar Kurulunun almış olduğu karar gereğince Avrupa Birliği Müktesebatında öngörülen kriterlere göre aynı özelliklere sahip kararda 2013 yılından itibaren denetime tabi olacak şirketlerin kriterleri belirtilmiştir. (DİLİÇİKİK, 2013) Kamu Gözetimi Kurumu, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca 12.03.2013 tarih ve 28585 sayılı Resmi Gazetede 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 4/6 maddesine dayanılarak Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin

Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar' yayınlanmıştır. Yapılan yasal düzenlemeler sonucunda sınırlı sayıda bağımsız denetim zorunluluğu getirilmiştir. Bazı anonim şirketler denetim dışında bırakılmıştır. Anonim şirketlerin denetim dışı kalması nedeniyle anonim şirketler olağan genel kurullarında pay sahiplerinin özel denetim mekanizmasını daha fazla çalıştırmaları gerekmektedir. Bahsi geçen özel denetim Türk Ticaret Kanunu'nun 438. Maddesinde yer almaktadır. Özel denetim mekanizmasının daha fazla çalıştırılmasıyla kastedilen durum şu şekilde ifade edilebilir. Şirketin yılsonu hesapları ve yıllık faaliyet raporlarının denetimden geçememesi halinde Türk Ticaret Kanununun 424. Maddesi hükmünde bilanço onayı ve yönetim kurulunun alacaklarının pay sahiplerince karşılanma beklentisinin haklı bir sebebi olamaz. Durum böyle olunca anonim şirketlerin büyük bir kısmının bağımsız denetim dışında kalması pay sahipleri ile şirket yöneticileri arasında şüphe duymalarına neden olur. Birçok hukuki anlaşmazlık doğabilir. Bu gibi sebeplerden dolayı kanun koyucu tarafından tüm anonim şirketlerin bağımsız denetime tabi olma durumu sağlanmalıdır.

Bununla birlikte limited şirketler için de aktif toplamları ile yıllık net satış hasılatlarının incelemeleri yapılarak bağımsız denetimden geçmelerinin kabulü şeffaflığın ve hesap verilebilirliğin bir gereğidir. (PULAŞLI, 2014)

## **Sonuç**

Sonuç itibari ile bağımsız denetim işletmelerin finansal tablo ve diğer finansal olmayan bilgilerinin belirlenen finansal raporlama çerçevesine uygunluğunun denetim raporu aracılığı ile denetçi görüşüne bağlanma sürecidir. Denetimin amacı; finansal tabloların finansal raporlama standartları doğrultusunda bir işletmenin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun ve doğru bir biçimde



gösterip göstermediği konusunda bağımsız denetçinin görüş bildirmesini sağlamaktır. Bağımsız denetim kanunların, yönetmeliklerin, standartların işletmelere dayattığı bir zorunluluk değil aksine günümüz işletmeleri için vazgeçilemez bir ihtiyaçtır. Şeffaf, açık ve anlaşılır bilgi en değerli bilgidir ve bu da ancak bağımsız denetimle mümkündür. Aşağıdakilere doğru ve güvenilir bilgi sağlamak için bağımsız denetim gereklidir:

- Şirket Yönetimi
  - Hissedarlar
  - Çalışanlar
  - Kredi Verenler
  - Yatırımcılar
  - Kamu kurumları (BDDK, SPK)
- Bağımsız denetimin, hem denetlenen firmaya, hem de kamuya ve devlete yararları söz konusudur.
- Yönetime doğru bilgi akışı sağlar.
  - Yönetime mali tablolarla ilgili olarak tahmin ve analiz yapmasında, geleceğe ait sağlıklı kararlar almasında yardımcı olur.
  - Finansal tabloların gerçeği yansıtıp yansıtmadığını gösterir.
  - İşletme yönetimi ve çalışanlarının hile yapmasının önlenmesine yardımcı olur.
  - Bağımsız denetimden geçmiş mali tablolar ile işletmenin düşük maliyetli finansman bulması kolaylaşır.
  - Bağımsız dış denetimden geçen bir şirkette tüm ortakların hakları daha iyi korunmuş olur.

## KAYNAKÇA

- [1] **Akbulut, A.** (2012). *Karşılaştırmalı TFRS Vergi Uygulamaları*. 190, Muhasebe Hesap Uzmanları Derneği, İstanbul.
- [2] **Chambers, N.** (2007). *Türev Piyasalar*. 135, Beta, Ankara.
- [3] **Chance, D. M.** (1998). *Introduction to Option and Futures*. 210, the Dryden Press, US.
- [4] **Eiteman, D.**, Stonehill, A. ve Lessard, D. (1986). *Multinational Business Finance*. 97, Addison-Wesley, US.
- [5] **Grabbe, O.** (1992). *International Financial Markets*. 839, Prentice Hall Simon&Schuster, US.
- [6] **Jensen, D.**, Coffman E., Stephens R., ve Burns T. (1994). *Advanced Accounting*. 654, McGraw-Hill, US.
- [7] **Kim, T.** (1993). *International Money and Banking*. 131, Routledge, UK.
- [8] **Mısırlıoğlu, U.** (2008): Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Finansal Araçların Muhasebeleştirilmesi. İSMMMO Mali Çözüm Dergisi, 86, 65-81.