

İÇİNDEKİLER

BAĞIMSIZ DENETİM YÖNETMELİĞİ	1
DENETİMİN AMACI VE KAPSAMI	2
Denetimin Konusu	2
Denetim Kıtası	2
Denetim Kanıtı	3
Denetim Raporu	3
DENETİM YAPMAYA YETKİLİLER	3
DENETİM KURULUŞLARININ YETKİLENDİRİLMESİ	3
DENETÇİLERİN YETKİLENDİRİLMESİ	4
UYGULAMALI MESLEKİ EĞİTİM	5
DENETÇİLİK SINAVI	5
BAĞIMSIZ DENETİM RESMİ SİCİLİ	6
DENETİMLERDE KALİTE VE GÜVENİLİRLİĞİN SAĞLANMASI	7
KALİTE YÖNETİM SİSTEMİNİN TASARLANMASI, UYGULANMASI VE İŞLETİLMESİ	7
MESLEKİ ETİK İLKELERE UYMA	8
BAĞIMSIZLIK VE BAĞIMSIZLIĞIN KORUNMASI	8
REKLAM YASAĞI	9
HAKSIZ REKABETTE BULUNMAMA	9
SÜREKLİ EĞİTİM	9
DENETİM FAALİYETİNE İLİŞKİN KISITLAMALAR	10
DENETİM EKİPLERİ	10
SORUMLU DENETÇİ OLABİLME ŞARTLARI	11
DENETİM SÖZLEŞMESİ	11
DENETİM RAPORU DÜZENLEME VE GÖRÜŞ BİLDİRME YÜKÜMLÜLÜĞÜ	12
BİLANÇO TARİHİNDEN SONRA ORTAYA ÇIKAN OLAYLAR	12
DENETİM ÜCRETİ VE ÜCRET TARİFESİ	13
MESLEKİ SORUMLULUK SİGORTASI	13
BİLDİRİMLER	13
SAKLAMA VE İBRAZ YÜKÜMLÜLÜĞÜ	13
ŞEFFAFLIK RAPORUNUN HAZIRLANMASI VE DUYURULMASI	14
İNCELEME VE DENETİMLER	14
İDARİ YAPTIRIMLAR	15
FAALİYETİN KISITLANMASI	16
FAALİYET İZNİNİ ASKIYA ALMA	17
FAALİYET İZNİNİN İPTALİ	17
İDARİ YAPTIRIMLARLA İLGİLİ DİĞER HÜKÜMLER	17
DENETİMLERDE SORUMLULUK	18
TTK 'DA BAĞIMSIZ DENETİM	19

BAĞIMSIZ DENETİM YÖNETMELİĞİ

- **Bağımsız denetçi:** Bağımsız denetim yapmak üzere, 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa göre yeminli mali müşavirlik ya da serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış meslek mensupları arasından Kurum tarafından yetkilendirilen kişileri,
- **Bağımsız denetim:** Finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla, denetim standartlarında öngörülen gerekli bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanmasını,
- **Bağımsız denetim ekibi:** Belirli bir bağımsız denetim görevini yerine getirmek üzere, sorumlu denetçi ve onun sorumluluğu altında görev yapan bağımsız denetçilerden oluşan ekibi,
- **Bağımsız denetim kuruluşu:** Kurumca bağımsız denetim yapmakla yetkilendirilen ortakları yeminli mali müşavirlik ya da serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış meslek mensuplarından oluşan sermaye şirketlerini,
- **Bağımsız denetim resmi sicili (Sicil):** Kurum tarafından elektronik ortamda tutulan ve bağımsız denetim kuruluşları ile denetçilerin kayıtlarının izlendiği resmi sicili,
- **Denetim ağı:** Bağımsız denetim kuruluşlarının veya denetim üstlenen bağımsız denetçilerin aralarında hukuki bir bağ olup olmadığına bakılmaksızın; kâr veya maliyet paylaşımını hedefleyen veya ortak bir mülkiyet, kontrol veya yönetimi, ortak kalite kontrol politikalarını ve süreçlerini, ortak bir iş stratejisini, ortak bir marka veya unvan kullanımını ya da mesleki kaynakların önemli bir kısmını ortaklaşa kullanmayı amaçlayan işbirliğine yönelik yapılanmayı,
- **Denetimi üstlenen:** Bağımsız denetim yapmak üzere denetlenen işletme ile sözleşme imzalayan bağımsız denetim kuruluşunu veya bağımsız denetçiyi,
- **Denetim üstlenen bağımsız denetçi:** Kendi adına denetim üstlenebilmek için öngörülen şartları taşıdığı Kurum tarafından onaylanan bağımsız denetçiyi,
- **Denetlenen işletme:** Bağımsız denetim yaptırmak üzere bağımsız denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi ile sözleşme imzalamış olan işletmeleri,
- **Finansal tablolar:** Türkiye Muhasebe Standartları uyarınca hazırlanması gereken finansal tabloları,
- **İlişkili bağımsız denetim kuruluşu ve diğer işletmeler:** Aralarında hukuki bir bağ olup olmadığına bakılmaksızın bağımsız denetim kuruluşunun, yönetiminde doğrudan veya dolaylı olarak etkili olduğu veya denetim kuruluşunun yönetiminde doğrudan veya dolaylı olarak etkili olan diğer bağımsız denetim kuruluşlarını ve diğer işletmeleri,
- **Kalite güvence sistemi:** Bağımsız denetimde gerekli kaliteyi ve kamuoyunun yapılan bağımsız denetime olan güvenini sağlamak amacıyla bağımsız denetim kuruluşu ya da bağımsız denetçi tarafından yapılan işin, belirlenen standart ve ilkelere uygun olarak yapılmasını temin etmek üzere Kurum tarafından oluşturulan sistemi,
- **Kalite yönetim sistemi:** Bağımsız denetim kuruluşlarının ve denetim üstlenen bağımsız denetçilerin, denetimde gerekli kaliteyi sağlamak amacıyla, Kurum düzenlemelerine uygun olarak bünyelerinde oluşturacakları sistemi,
- **Kamu kurumları:** 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli cetvellerde yer alan kurumları,
- **Kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar (KAYİK):** Halka açık şirketler, bankalar, sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri, faktöring şirketleri, finansman şirketleri, finansal kiralama şirketleri, varlık yönetim şirketleri, emeklilik fonları, 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununda tanımlanmış olan ihraççılar ve sermaye piyasası kurumları ile faaliyet alanları, işlem hacimleri, istihdam ettikleri çalışan sayısı ve benzeri ölçütlere göre önemli ölçüde kamuoyunu ilgilendirdiği için Kurum tarafından bu kapsamda değerlendirilen kuruluşları,
- **Kilit yönetici:** Yönetim organı üyeleri dahil olmak üzere, şirketin faaliyetlerini plânlama, yönetme veya kontrol etme yetki ve sorumluluğuna doğrudan veya dolaylı olarak sahip olan kişileri,
- **Meslek mensubu:** 3568 sayılı Kanuna göre ruhsat almış serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirleri,
- **Sorumlu denetçi:** Belirli bir bağımsız denetim faaliyetinin yürütülmesinden sorumlu tutulan ve bu denetime ait raporun denetimi üstlenenler adına imzalanmasına yetkili kılınan bağımsız denetçiyi,

- **Türkiye Denetim Standartları (TDS):** 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca yürürlüğe konan, bilgi sistemleri ile sürdürülebilirlik denetimi dahil olmak üzere, bağımsız denetim alanında uluslararası standartlarla uyumlu eğitim, etik, kalite yönetim ve denetim standartları ile bu alana ilişkin diğer düzenlemeleri,
- **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,

Yıllık faaliyet raporu: Sermaye şirketlerinin yönetim organınca veya şirketler topluluğunda ana şirketin yönetim organınca Türk Ticaret Kanununun 516 ve 518 inci maddelerine ve ilgili mevzuata uygun olarak hazırlanan rapor.

DENETİMİN AMACI VE KAPSAMI

(1) Denetim finansal tablolar ve diğer finansal bilgiler dâhil olmak üzere denetime tabi konuların belirlenmiş bir kıstasa uyumlu olup olmadığı hususunda kullanıcılara TDS çerçevesinde güvence sağlayacak bir görüş oluşturulması amacı ile yapılır.

(2) Denetim, kullanıcılara denetim konusunun denetim kıstasına uyumyla ilgili makul veya sınırlı güvence sağlar. Sınırlı güvence sağlayacağı ilgili mevzuatında veya denetim sözleşmesinde açıkça belirtilmemiş ise denetim makul güvence verecek şekilde gerçekleştirilir. Makul ve sınırlı güvence seviyesinin gerektirdiği denetimin kapsamı TDS çerçevesinde belirlenir.

(3) Denetim; denetimin konusu hakkında, mesleki etik ilkelere bağlı kalmak ve mesleki şüphecilik içinde bulunmak suretiyle, TDS çerçevesinde yeterli ve uygun denetim kanıtı toplanmasını, bu kanıtlara dayandırılarak bir görüş oluşturulmasını ve görüşün raporlanmasını kapsar

☛ **DENETİMİN UNSURLARINI; DENETİMİN KONUSU, TARAFLARI, KISTASI, KANITLARI VE DENETİM RAPORU OLUŞTURUR.**

Denetimin Konusu

Denetim Türk Ticaret Kanunu, 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve diğer mevzuat hükümleri uyarınca denetime tabi tutulan konularda yapılır.

Denetim; Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre denetlenmesi öngörülen finansal tablolar, yıllık faaliyet raporları, riskin erken saptanması ve yönetimine ilişkin sistemler ile sair mevzuat uyarınca doğrudan veya dolaylı olarak denetim kuruluşları ve denetçiler tarafından denetlenmesi, incelenmesi veya değerlendirilmesi öngörülen diğer hususlara ilişkin konuları kapsar.

Denetimin tarafları Denetlenen, denetimi yapan ve ilgili mevzuatında hedeflenen kullanıcılar denetimin taraflarını oluşturur.

Denetim Kıstası

Denetimde denetim konusunun uyumunun değerlendirildiği önceden belirlenmiş kıstaslar esas alınır. Finansal tablolar açısından TMS; yıllık faaliyet raporları, riskin erken saptanması ve yönetimine ilişkin sistem açısından Türk Ticaret Kanununun ve ilgili mevzuatın denetim kıstasına ilişkin hükümleri; diğer mevzuattan kaynaklanan denetim konuları açısından ise denetim kıstasıyla ilgili düzenlemeler veya bunların atıf yaptığı kurallar denetim kıstasını oluşturur.

Diğer mevzuatta doğrudan veya dolaylı olarak denetim kuruluşları ve denetçiler tarafından denetim yapılmasının öngörüldüğü ancak denetim konularının hangi kıstaslara uyumunun aranacağını belirtmediği durumlarda, denetim kıstası Kurum tarafından belirlenir. İsteğe bağlı yaptırılan denetimlerde ise bu belirleme denetimi talep edenlerce yapılır.

DENETİM YAPMAYA YETKİLİLER

- ☐ Denetim, sadece Kurumca yetkilendirilen denetim kuruluşları veya denetçiler tarafından yetkileri çerçevesinde gerçekleştirilir.
- ☐ Denetim kuruluşları ve denetçilerin yetkilerinin kullanımı, yetkilendirmenin Kurum tarafından ilanı ile başlar.
- ☐ KAYİK'lerin ve faaliyet alanları, işletme büyüklükleri, çalışan sayısı ve benzeri ölçütlere göre Kurumca belirlenen işletmelerin denetimi yalnızca denetim kuruluşları tarafından, diğerlerinin denetimi ise denetim kuruluşları veya denetim üstlenen bağımsız denetçiler tarafından üstlenilir.
- ☐ Başvuruları bu Yönetmelik çerçevesinde Kurum tarafından uygun görülen sermaye şirketlerine Bağımsız Denetim Kuruluşu Belgesi, meslek mensuplarına ise Bağımsız Denetçi Belgesi verilir.

DENETİM KURULUŞLARININ YETKİLENDİRİLMESİ

(1) Denetim alanında faaliyet izni talebinde bulunan kuruluşun;

- Sermaye şirketi olması,
- Paylarının veya hisselerinin nama yazılı olması,
- Faaliyet konusunun bağımsız denetime veya bununla birlikte 3568 sayılı Kanun kapsamındaki mesleki alana münhasır olması,
- Ticaret unvanında bağımsız denetim ibaresinin bulunması,
- Esas sözleşmesinin veya şirket sözleşmesinin denetime ilişkin mevzuat hükümlerine aykırı hususlar içermemesi,
- Sermayesinin ve oy haklarının yarısından fazlasının denetçilerine ait olması ve ortaklarının tamamının meslek mensubu olması,
- Denetçilerinin Bağımsız Denetçi Belgesine sahip olması,
- Denetçilerinin tam zamanlı ve asgari bir raporlama dönemi için istihdam edilmiş olması,
- En az iki sorumlu denetçisinin bulunması,
- Denetim kadrosunun, asgari olarak, denetim ekiplerini oluşturabilecek nitelik ve genişlikte olması,
- Yönetim organı üyelerinin tamamının meslek mensubu olması, yüzde yetmiş beşi geçmemek üzere çoğunluğunun ise kadrosundaki denetçilerden oluşması,
- Denetçilerinin, ortaklarının ve kilit yöneticilerinin başka bir denetim kuruluşunda veya bağımsız denetim faaliyeti gerçekleştiren herhangi bir gerçek kişi yanında ya da tüzel kişilikte ortak, kilit yönetici veya denetçi olmaması, kendi adına bağımsız denetim faaliyetinde bulunmaması,
- Denetim rehberleri dahil olmak üzere, esasları Kurumca belirlenen kalite kontrol sistemine ilişkin politika ve süreçlerini yazılı olarak oluşturmuş olması,
- Denetim faaliyetlerini etkin bir şekilde yürütebilmesini teminen Kurum tarafından uygun görülecek düzeyde organizasyon, mekân, teknik donanım, belge ve kayıt düzenine sahip olması,
- Faaliyet izninin daha önce iptal edilmemiş olması,
- Tüzel kişiliğin ve ortaklarının olumsuz bir itibara sahip olmaması ve ortaklarının denetim mesleğinin gerektirdiği şeref ve haysiyete uymayan bir durumunun bulunmaması, ŞARTTIR

(2) Denetim faaliyetinde bulunmak isteyen kuruluşlar, birinci fıkrada belirtilen şartları sağladıklarını gösteren bilgi ve belgelerle birlikte Kuruma başvuruda bulunurlar. Kurum tarafından gerektiğinde yerinde inceleme yapılmak suretiyle, başvuruda bulunan kuruluşlardan gerekli şartları taşıdığına karar verilenler, en geç **doksan gün içinde**, gerekli harç ve ücretleri ödemeleri ve Kuruma tescil talebinde bulunmaları halinde sicile kayıt ve ilan edilir. Tescil işleminden sonra bu kuruluşlara Bağımsız Denetim Kuruluşu Belgesi verilir.

(3) Diğer mevzuat hükümleri saklı kalmak kaydıyla, denetim kuruluşlarının devir, bölünme, birleşme, tür değişikliği işlemleri Kurum iznine tabidir.

(4) Ticaret unvanında bağımsız denetim ibaresi bulunmayan kuruluşlara, **üç ay içinde unvan değişikliği yapılması** ve bu değişikliğin Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edilmesi koşuluyla Kurum tarafından faaliyet izni verilebilir. Bu süre içinde unvan değişikliğini gerçekleştirmeyenlerin faaliyet izni iptal edilir.

DENETÇİLERİN YETKİLENDİRİLMESİ

- ♣ Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilgiler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denkliği Yükseköğretim Kurulunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olması veya diğer öğretim dallarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkrada belirtilen bilim dallarından en az lisansüstü seviyesinde diploma almış olması,
- ♣ Meslek mensubu olması,
- ♣ Türkiye’de yerleşik olması,
- ♣ Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunması,
- ♣ Uygulamalı mesleki eğitimi tamamlamış olması,
- ♣ Denetçilik sınavında başarılı olması,
- ♣ Kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkûmiyeti olmaması,
- ♣ Faaliyet izninin daha iptal edilmemiş olması,
- ♣ Bağımsız denetim mesleğinin gerektirdiği şeref ve haysiyete uymayan bir durumunun bulunmaması, olumsuz bir itibara sahip olmaması, şartlarını taşıması gerekir.

Bağımsız Denetçilerin Kendi Adına Denetim Üstlenebilmesi İçin Gereken Şartlar

- 🚩 Müteakip bentlerdeki şartları sağladıklarını gösteren bilgi ve belgelerle Kuruma onay için başvuruda bulunulması,
- 🚩 Başvuranın sorumlu denetçi olabilme şartlarını karşılaması,
- 🚩 Denetim kadrosunun, denetim ekiplerini oluşturabilecek nitelik ve genişlikte olması,
- 🚩 Denetçilerin tam zamanlı ve asgari bir raporlama dönemi için istihdam edilmiş olması,
- 🚩 Denetim kadrosunda kendisi hariç en az bir sorumlu denetçinin bulunması,
- 🚩 Kendisinin ve denetçilerinin herhangi bir denetim kuruluşunda veya başka bir denetim üstlenen bağımsız denetçi yanında ortak, kilit yönetici veya denetçi olarak görev almaması ve denetçilerinin ayrıca denetim üstlenen bağımsız denetçi olarak faaliyette bulunmaması,

-  Denetim rehberleri dahil olmak üzere, esasları Kurumca belirlenen kalite kontrol sistemine ilişkin politika ve süreçlerini yazılı olarak oluşturmuş olması,
-  Denetim faaliyetlerini etkin bir şekilde yürütebilmesini teminen Kurum tarafından uygun görülecek düzeyde organizasyon, mekân, teknik donanım, belge ve kayıt düzenine sahip olması,
-  Kurumca onaylanmış olanların denetim üstlenen bağımsız denetçi olarak sicilde kayıt ve ilan edilmesi.

UYGULAMALI MESLEKİ EĞİTİM

(1) Denetçi olmak isteyenlerin en az 3 yıl süreyle, finansal tablo denetimi dahil olmak üzere mesleki konularda denetim üstlenen bağımsız denetçi yanında ya da denetim kuruluşunda uygulamalı eğitim almaları şarttır. 3568 sayılı Kanun çerçevesinde tasdik ve vergi denetimi hizmetlerinde geçen süreler ile kamu kurum ve kuruluşlarında denetim yetkisini haiz olanların, bu kamu kurum ve kuruluşlarında geçirdikleri süreler uygulamalı mesleki eğitim süresinden sayılır.

(2) En az on beş yıl mesleki tecrübeye sahip olanlarda uygulamalı mesleki eğitim şartı aranmaz.

(3) Bu Yönetmelik uygulamasında mesleki tecrübe bağımsız denetimde fiilen geçirilen süredir. Ancak, 3568 sayılı Kanun kapsamındaki mesleki faaliyetlerde veya aynı Kanun uyarınca staj ve stajdan sayılan hizmetlerde bulunulan süreler de bu sürenin hesabında dikkate alınır. Bu sürenin hesabında bu fıkra da belirtilen faaliyetlere başlama tarihi esas alınır ve kamu kurum ve kuruluşlarında geçirilen süreler hariç olmak üzere, bir yıldan fazla süreyle bu faaliyetlere ara verilmesi durumunda ara verilen fazla süreler dikkate alınmaz. Dört yılı aşmamak ve bu fıkradaki faaliyet ve hizmetlerle aynı tarihlere denk gelen süreler mükerreren sayılmamak şartıyla lisans ve lisansüstü eğitim süreleri bu süreye ilave edilir.

(4) Uygulamalı mesleki eğitim alanlar, uygulamalı mesleki eğitim döneminde denetçi yardımcısıdır ve denetçilerin refakatinde denetim çalışmalarına katılırlar. Bu dönemde, refakatinde denetçi yardımcısı çalıştıranlar, teorik bilgilerin uygulamaya geçirilmesi amacıyla, denetçi yardımcılarının gerekli mesleki yeterliliği kazanmaları için her türlü tedbiri alır. Denetçi, denetçi yardımcılarını denetimlerde görevlendirmek, denetlenen işletme ile olan görüşmelerde bulundurmamak, onların çalışmalarına nezaret etmek ve hazırladıkları çalışma kağıtlarını incelemek gibi konularda yetkili ve yükümlüdür.

(5) Uygulamalı mesleki eğitim, gerekli şartların sağlandığını gösteren bilgi ve belgelerin, ilgili denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi tarafından Sosyal Güvenlik Kurumuna bildirim süresi içerisinde, Kuruma bildirilmesiyle başlar.

(6) Uygulamalı mesleki eğitime, refakatinde uygulamalı mesleki eğitim alınabilecek denetçiler ile uygulamalı mesleki eğitim alacak olanlara ve bunların takibine ilişkin hususlar Kurum tarafından düzenlenir.

DENETÇİLİK SINAVI

- ☐ Denetçilik sınavı, sınava gireceklerin denetimle ilgili alanlardaki teorik ve uygulamaya ilişkin bilgilerini ölçmek üzere Kurum tarafından yapılır.
- ☐ Kurumca gerekli görülen hallerde sınav başka kurum veya kuruluşlara da yaptırılabilir.
- ☐ Bu takdirde sınava ilişkin hususlar anılan kurum veya kuruluşlarla yapılacak protokolle belirlenir.
- ☐ Denetçilik sınavı , aşağıdaki ana konuları kapsar;
 - a) Türkiye Muhasebe Standartları,
 - b) Türkiye Denetim Standartları,
 - c) Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Finansal Yönetim,
 - ç) Sermaye Piyasası Mevzuatı,
 - d) Bankacılık Mevzuatı,
 - e) Sigortacılık ve Özel Emeklilik Mevzuatı,
 - f) Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlaması,
 - g) Sürdürülebilirlik Denetimi.

- ❑ Yetkilendirmeler, başarılı olunan sınav konularına göre “temel alan” ve “sermaye piyasası”, “bankacılık”, “sigortacılık , özel emeklilik” ve sürdürülebilirlik alanları itibarıyla yapılır.
- ❑ Temel alanla birlikte sermaye piyasası, bankacılık, sigortacılık ve özel emeklilik alanlarında da yetkilendirilmek isteyenler üçüncü fıkranın (ç), (d), (e) bentlerinde belirtilen konulardan, sürdürülebilirlik alanından yetkilendirilmek isteyenler (f) ve (g) bentlerinde belirtilen konulardan ayrıca sınava tabi tutulurlar.
- ❑ Sınav komisyonunca uzmanlık alanlarına göre belirlenen öğretim üyelerinden sınav sorularının hazırlanması ve değerlendirilmesi için hizmet alınabilir. Kurumun veya sınav konularının ilgili olduğu alanda mevzuatı gereği yetkili ve görevli bulunan diğer kamu kurumlarının personeli, soruların hazırlanması ve değerlendirilmesi için görevlendirilebilir.
- ❑ Sınav sonuçları ilan tarihini müteakip üçüncü takvim yılı sonuna kadar geçerlidir.
- ❑ Sınavın; konular itibarıyla birleştirilmesi ve ayrılması, konularının içeriği, duyurusu, başvuru usulü, yeri, zamanı, şekli, süresi, sonuçlarının ilanı, ücreti ile sınavda başarılı olma şartları, soruların hazırlanması, değerlendirilmesi, denetlenmesi ve bunlar için ödenecek ücrete ilişkin esaslar ile sınav komisyonu ve sınava ilişkin diğer hususlar Kurum tarafından belirlenir.

DENETİMLERDE KALİTE VE GÜVENİLİRLİĞİN SAĞLANMASI

- Denetim kuruluşları ve denetçiler faaliyetlerini kaliteli ve güvenilir denetimler gerçekleştirecek şekilde yürütürler.
- Denetim kuruluşlarının ve denetçilerin denetime yönelik faaliyeti, denetim sürecine ilave olarak denetimlerin devamlılığı, kalitesi ve güvenilirliğini sağlamaya yönelik diğer eylem ve süreçleri kapsar.
- Denetim süreci, her bir hesap dönemi için, işletmenin iş teklifiyle başlar, TDS’ye göre planlanır, programlanır, yürütülür ve denetim sonucunun raporlanmasıyla sona erer. Raporun verilmesinden sonraki yükümlülüklerle ilişkin hükümler saklıdır. Denetim süreci TDS çerçevesinde belgelendirilir.
- Denetimlerin devamlılığını, kalitesini ve güvenilirliğini sağlamak amacıyla, TDS’ye ek olarak; gerek denetim süreçlerinde gerekse denetim süreçleri dışında, başta meslek etiğine ve kalite kontrol sistemine yönelik olanlar olmak üzere, bu bölüm hükümlerine uyulur.

KALİTE YÖNETİM SİSTEMİNİN TASARLANMASI, UYGULANMASI VE İŞLETİLMESİ

- Denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler faaliyetlerini, asgari şartları Kurumca belirlenen bir kalite yönetim sistemi çerçevesinde yürütmek zorundadır.
- Bu sistemin uygulanmasında ve etkin bir şekilde işletilmesinde, Kurum düzenlemelerine göre tasarlanarak Kuruma bildirilen kalite yönetim sistemine ilişkin yazılı politika ve süreçlere uyulur. Söz konusu politika ve süreçler Kurum düzenlemelerine paralel bir şekilde güncellenerek uygulanır ve etkin bir şekilde işletilir.
- Denetim kuruluşunun ve denetim üstlenen bağımsız denetçinin kalite yönetim sistemine ilişkin yazılı politika ve süreçleri ile bunların tasarlanmasında esas alınan Kurum düzenlemesi arasında farklılık olması durumunda veya içinde bulunulan koşullara özgü sebeplerle, denetim kuruluşunun ve denetim üstlenen bağımsız denetçinin yazılı politika ve süreçleri dışındaki bir uygulamanın Kurum düzenlemesine uyum bakımından daha uygun görüldüğü hallerde, söz konusu yazılı politika ve süreçlerin dışına çıkılabilir.
- Bu durumun ve nedeninin denetçi tarafından yazılı olarak denetim kuruluşuna veya denetim üstlenen bağımsız denetçiye sunulması ve saklanması gerekir.

Kalite yönetim sisteminin unsurları:

- Denetim şirketinin risk değerlendirme süreci,
- Üst yönetim ve liderlik yapısı,
- Etik hükümler,
- Müşteri ilişkisinin ve belirli bir sözleşmenin kabulü ve devam ettirilmesi,
- Denetimin yürütülmesi,
- Kaynaklar,
- Bilgi ve iletişim,
- İzleme ve düzeltme süreci.

MESLEKİ ETİK İLKELERE UYMA

- ❖ **Dürüstlük;** bütün mesleki ve iş ilişkilerinde dürüst, açık, doğru ve güvenilir olmak,
 - ❖ **Tarafsızlık;** önyargıların, temayüllerin, çıkar çatışmalarının veya başkalarının nüfuzlarını kötüye kullanarak meslek veya işle ilgili muhakemelerini ve kararlarını etkilemesine izin vermemek,
 - ❖ **Mesleki yeterlik ve özen;** uygulama, mevzuat ve denetim tekniklerindeki güncel gelişmeler ışığında, mesleki bilgi ve beceriyi, denetlenen işletmelerin yeterli denetim hizmeti almalarını temin edecek bir seviyede tutmak ve TDS'ye uygun bir şekilde ve özen içinde hareket etmek,
 - ❖ **Sır saklama;** mesleğin icrası sırasında elde edilen bilgilerin gizliliğine riayet etmek; söz konusu bilgilerin açıklanması için yasal veya mesleki bir hak veya görevin bulunması durumu saklı olmak kaydıyla, uygun ve belirli bir yetki olmaksızın bu tür bilgileri üçüncü kişilere açıklamamak ve kendisi veya üçüncü kişilerin çıkarlarına kullanmamak,
 - ❖ **Mesleğe uygun davranış;** ilgili mevzuata uymak ve denetim mesleğinin itibarını zedeleyici fiil ve davranışlardan kaçınmak, şeklindeki ayrıntıları Kurum tarafından belirlenecek mesleki etik ilkelere uymak zorundadır.
- Denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler, denetçiler ve denetime katılanlardan, her bir denetimden önce ve her halükârda yılda en az bir kez, bağımsızlık, tarafsızlık ve sır saklamayla ilgili kuruluşun veya denetim üstlenen bağımsız denetçinin politika ve süreçlerine uygun davrandıklarına ve davranacaklarına ilişkin yazılı taahhüt alır.

BAĞIMSIZLIK VE BAĞIMSIZLIĞIN KORUNMASI

- **Esasta bağımsızlık;** denetçinin dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilik içinde hareket etmesini teminen, mesleki muhakemesini olumsuz etkileyebilecek tesirlerden arı olarak görüş açıklamasıdır.
- **Şekilde bağımsızlık;** denetim kuruluşunun, denetçinin veya bir denetim ekibi üyesinin; konuya ilişkin tüm durum ve şartları değerlendiren makul ve bilgi sahibi üçüncü kişilerde, dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilikten ödün verdiği intibayı oluşturabilecek durum ve davranışlardan sakınmasıdır.

!!!! Denetim kuruluşları ve denetçiler, denetim çalışmalarında denetlenen kuruluştan bağımsız ve tarafsız olmak zorunda olup, hiçbir şekilde denetlenen kuruluşların karar alma mekanizmalarına katılamazlar. İlave olarak, denetim kuruluşları ve denetçilerin bağımsızlıklarını ortadan kaldıracabilecek özel durumlarının da bulunmaması gerekir.

Denetim kuruluğu veya denetçilerde, bağımsızlığın zedelendiğine dair kanaat oluşması halinde bağımsızlığın ortadan kalktığı kabul edilir. Bağımsızlığı zedeleyen veya ortadan kaldıran bazı durumlar şunlardır;

a) Denetçiler ile denetim kuruluşunun ortakları, kilit yöneticileri, denetçileri ve bunların boşanmış olsalar dahi eşleri ile 3 üncü dereceye kadar (3 üncü derece dahil) kan ve kayın hısımları veya denetim kuruluşları tarafından denetlenen işletme veya denetlenen işletme ile ilgili olanlarla doğrudan veya dolaylı olarak menfaat, ortaklık, kilit yönetici sıfatıyla iş, olağan ekonomik ilişkiler dışında borç veya alacak ilişkilerine girilmiş olması,

b) Geçmiş yıllara ilişkin denetim ücretinin, geçerli bir nedene dayanmaksızın, denetlenen işletme tarafından ödenmemesi,

c) Denetim ücretinin, denetim sonuçları ile ilgili şartlara bağlanmış olması, denetimin kalitesine dair belirsizlikler oluşturması, denetim kuruluşu tarafından denetlenen işletmeye sunulan denetim dışı diğer hizmetler dikkate alınarak belirlenmesi,

d) Bağımsızlığı zedeleyen diğer hallerin ortaya çıkması.

☛ Bağımsızlığı tehdit eden hususların ortaya çıkması halinde bağımsızlığı koruyacak önlemler alınır. Alınan önlemlerin tehditleri bertaraf etmeye yetmediği anlaşıldığında bağımsızlığın zedelendiği ve ortadan kalktığı kabul edilir. Denetim kuruluşları veya denetçiler denetim faaliyetleri sırasında ortaya çıkan bağımsızlığa yönelik tehditleri, bunlara yönelik alınan önlemleri ve bu konuda yapılan tüm değerlendirmeleri yazılı olarak kayda almak ve saklamak zorundadır.

☛ Bağımsızlığın zedelendiği veya ortadan kalktığı haller Kuruma bildirilir ve ilgili denetim sözleşmesi sonlandırılır. Kurumun ayrıca değerlendirmede bulunma hakkı saklıdır.

☛ Denetim kuruluşu ve denetçiler, denetlenen işletmeye, 3568 sayılı Kanun çerçevesinde tasdik, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında, danışmanlık veya başka bir hizmet veremez, bunu denetim ağında bulunanlar, ilişkili denetim kuruluşu ve diğer işletmeleri aracılığıyla yapamaz. Denetim kuruluşunun gerçek kişi ortakları, denetçileri ve kilit yöneticileri ile denetim üstlenen bağımsız denetçilerin kadrosunda yer alan denetçileri tarafından verilen hizmetler de bu kapsamda değerlendirilir.

DENETİM FAALİYETİNE İLİŞKİN KISITLAMALAR

Denetim kuruluşları ve denetçiler aşağıda belirtilen denetimleri üstlenemezler:

- ✓ Türk Ticaret Kanunu uyarınca üstlenemeyecekleri denetimler,
- ✓ Bağımsızlığı zedeleyecek denetimler,
- ✓ Denetlenen işletmenin özelliğine göre denetim kadrosunun sayı, nitelik veya tecrübe bakımından yetersiz olduğu denetimler,
- ✓ Üç yıl geçmedikçe; denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler ile denetim çalışması yürüttükleri işletmelerin denetimlerinde görev alan denetçileri son on yılda yedi yıl, çalışması yürüttükleri aynı işletmelere ilişkin denetimleri,
- ✓ Sözleşme kabul süreçlerine ilişkin Kurum tarafından yapılan düzenlemelere aykırı denetimler,
- ✓ Denetim kuruluşunun veya denetçinin mevcut iş yükü sebebiyle sağlıklı bir şekilde yürütölmesi mümkün olmayan denetimler.

☒ Denetçiler, denetçilik görevinden ayrılmalardan itibaren iki yıl geçmedikçe son iki yılda denetiminde bulunduğu işletmelerde ve bağılı ortaklıklarında kilit yönetici olarak görev alamazlar.

☒ Denetçiler sadece bir denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi adına denetim yapabilirler. Ortak oldukları veya istihdam edildikleri denetim kuruluşuyla veya denetim üstlenen bağımsız denetçiyle ilişkileri sona ermedikçe; başka bir denetim kuruluşunda denetim faaliyetinde bulunamazlar ve ortak olamazlar, denetim üstlenen bağımsız denetçi olarak faaliyette bulunamazlar veya bunlar tarafından üstlenilen denetimlerde görev alamazlar.

DENETİM EKİPLERİ

- ❖ Denetim, işin gerektirdiği sayı ve nitelikte denetçiden oluşan denetim ekipleri tarafından gerçekleştirilir. Denetim ekipleri, denetlenen işletmenin büyüklüğü, faaliyetleri ile tabi olduğu düzenlemelerin özelliği ve benzeri hususlar dikkate alınarak denetimi Kurum düzenlemelerine uygun bir şekilde gerçekleştirebilecek yetki, bilgi, beceri ve tecrübeye sahip olan yeterli sayıda denetçiden oluşturulur. Ancak denetim ekipleri üç denetçiden az olamaz. Denetim ekiplerindeki sorumlu denetçi ve belirlenen diğer kademeler için en az birer yedek denetçi belirlenir. Yedek denetçiler yerini aldıklarının sorumluluklarını üstlenebilecek nitelikte olmalıdır. Denetime tabi işletmelerin özellikleri itibarıyla, Kurum tarafından farklı asgari denetçi ve yedek denetçi sayıları belirlenebilir.
- ❖ Belirli alanların düzenlenmesi ve denetlenmesinden sorumlu kurum, kurul veya kuruluşların görüşlerini alarak, bu alanlarda denetim faaliyetinde bulunacaklar için Kurum ilave şartlar belirleyebilir. Denetim ekibindeki tüm denetçiler denetlenen işletmenin özelliğine uygun olarak Kurum tarafından öngörülen ilave şartları taşırlar.
- ❖ Denetim ekiplerinde; söz konusu denetim için yetkisi bulunmayan denetçiler, denetçi yardımcıları, bilgi sistemleri denetimi de dahil olmak üzere teknik bilgisine başvurulacak uzmanlar ve denetime yardımcı diğer kişiler de denetçi olarak görevlendirilmemek kaydıyla yer alabilir. 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununda tanımlanan bankalar ve Kurumca belirlenen diğer işletmelerin denetimlerinde bilgi sistemleri denetimi konusunda Kurumca öngörülen şartları taşıyan yeterli sayıda denetçi ya da uzman bulundurulur. Bu kişiler, denetçilerin sorumluluk, gözetim ve kontrolü altında çalışır, ancak denetimin herhangi bir aşamasında karar verici konumunda bulunamaz. Bu kişiler, asgari denetçi sayısı hesabında dikkate alınmaz ve genel hükümler, bağımsızlık, tarafsızlık ve sır saklama yükümlülükleri saklı kalmak kaydıyla denetimden sorumlu tutulmaz.
- ❖ Denetim ekipleri, denetimlerini sorumlu denetçinin gözetim ve idaresi altında gerçekleştirir.

Denetim kuruluşları tarafından, denetçilere denetçi, kıdemli denetçi ve baş denetçi unvanları verilebilir. Denetçilikte altı yılını doldurmayanlara kıdemli denetçi ve on yılını doldurmayanlara baş denetçi unvanı verilemez.

- ❖ Denetim üstlenen bağımsız denetçi üstlendiği denetimlerin sorumlu denetçisidir

SORUMLU DENETÇİ OLABİLME ŞARTLARI

Sorumlu denetçiler, denetim raporunu denetimi üstlenenler adına imzalama yetkisini haiz olup, aşağıdaki şartları sağlayan denetçiler arasından, Kurumun onayı alınmak suretiyle görevlendirilir:

- KAYİK'ler nezdinde yapılacak denetimler için 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip olması ve bu sürenin en az üç yılında fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya başdenetçi unvanı ile mevzuatta denetim öngörülen alanlarda denetimlerde bulunmuş olması,
- Diğer denetimler için ise 10 yıllık mesleki tecrübeye sahip olması ve bu sürenin en az iki yılında fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya başdenetçi unvanı ile denetimlerde bulunmuş olması,
- Denetim kuruluşu adına denetim raporu imzalamaya yetkilendirilmiş olması,
- Kurumda, Kurul Başkanı veya Kurul Üyesi olarak bir yıl görev yapanlar ile Kurumun Başkan Yardımcılığı, Daire Başkanlığı, I. Hukuk Müşavirliği kadrolarında en az iki yıl; meslek personeli, hukuk müşaviri, başkanlık müşaviri ve avukat kadrolarında ise toplamda en az sekiz yıl süreyle görev yapanlar birinci fıkranın (a) ve (b) bentlerinde belirtilen şartları sağlamış sayılırlar.

DENETİM SÖZLEŞMESİ

Denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi ile denetlenen işletme arasında yazılı olarak düzenlenen denetim sözleşmesinin asgari olarak aşağıdaki hususları içermesi zorunludur:

- Türk Ticaret Kanununun 397 nci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca denetime tabi olan sermaye şirketlerine ilişkin yapılacak denetimlerde sözleşmenin dayanağını teşkil eden genel kurul kararı veya mahkeme kararının, genel kurul organı bulunmayan işletmelerde ise denetçi seçmeye yetkili organın kararının tarih ve sayısı,
 - Denetimin amacı, kapsamı ve dönemi ile varsa özel nedenleri,
 - Denetim konusu ve kıstası,
 - Tarafların sorumlulukları,
 - Denetimin TDS'ye ve ilgili mevzuata uygun olarak yürütüleceği ve tamamlanacağı hususuna yer veren hüküm,
 - Denetimle ilgili olarak istenen her türlü kayıt, doküman ve diğer bilgilere sınırsız bir şekilde erişimin sağlanacağına yer veren hüküm,
 - Denetim ekibinde yer alan denetçilerin, yedekleri de dahil olmak üzere isim ve unvanları, öngörülen çalışma süreleri ve her biri için uygun görülen ücret tutarının ayrıntılı dökümü ile toplam denetim ücreti,
 - Sorumlu denetçi ve yedeğinin denetimi üstlenenler adına denetim raporunu imzalamaya yetkili olduğuna ilişkin hüküm,
 - Denetimin başlangıç ve bitiş tarihleri ile raporun teslim tarihi,
 - Mesleki sorumluluk sigortası yapılacağına ilişkin hüküm,
 - Denetlenen işletmenin, rapor tarihinden sonra ancak finansal tabloların veya yıllık faaliyet raporunun ilan tarihinden önce gerçekleşen ve bunları etkileyecek olaylardan denetçiyi haberdar etmekle yükümlü olduğu,
 - Sözleşmenin ancak mevzuat uyarınca feshedilebileceğine ilişkin hüküm.
- Denetim sözleşmesi, Türk Ticaret Kanunu uyarınca denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçinin seçildiği hesap dönemi için, denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçinin seçiminden itibaren en geç 60 gün içinde yapılır. Bu süre içinde, denetimi üstlenenin yazılı ihtarına rağmen denetlenen işletme sözleşme yapmaktan kaçınırsa, denetimi üstlenen durumu izleyen 10 gün içinde Kuruma bildirir.
- Denetimi üstlenenden denetleme görevi, sadece Türk Ticaret Kanunu'nun şekilde ve başka bir denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi atanmışsa geri alınabilir. Denetimi üstlenenler, denetim sözleşmesini, sadece haklı bir sebep varsa veya kendisine karşı görevden alınma davası açılmışsa feshedebilir. Sözleşmenin feshedildiği ve gerekçeleri denetimi üstlenenler tarafından yazılı olarak 10 gün içerisinde Kuruma bildirilir.
- Sözleşmenin feshedilmesi durumunda, denetimi üstlenenlerin çalışma notlarını ve gerekli tüm bilgileri, yerine geçecek olan denetim kuruluşlarına ve denetim üstlenen bağımsız denetçilere teslim etmesi zorunludur

DENETİM RAPORU DÜZENLEME VE GÖRÜŞ BİLDİRME YÜKÜMLÜLÜĞÜ

(1) Denetim faaliyeti sonucunda Kurumun belirlediği şekil ve esaslara göre denetim raporu düzenlenir.

(2) Bu rapor, görüş başlığı altında:

- a) Denetim konusunda ayrı ayrı veya toplu olarak denetim kıstasına göre önemli sayılabilecek herhangi bir uyumsuzluğun veya aykırılığın bulunmadığı durumlarda olumlu görüş,
- b) Denetim konusunda ayrı ayrı veya toplu olarak denetim kıstasına göre önemli uyumsuzluklar veya aykırılıklar bulunduğu ya da yeterli ve uygun denetim kanıtı toplanamadığı, ancak bunların denetim konusunun genelini etkilemediği durumlarda sınırlı olumlu görüş,
- c) Yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edildikten sonra, tespit edilen uyumsuzlukların veya aykırılıkların ayrı ayrı veya toplu olarak önemli olduğu ve denetim konusunun genelini etkilediği durumlarda olumsuz görüş,
- d) Denetim konusunun genelini etkileyen önemli hususlarda denetim görüşüne dayanak olacak yeterli ve uygun denetim kanıtının elde edilemediği durumlarda ya da yeterli kanıt toplanmasına rağmen görüş oluşturmayı engelleyen belirsizliklerin sonradan ortaya çıktığı durumlarda görüş bildirmekten kaçınıldığına ilişkin

görüş, içerir.

(3) Türk Ticaret Kanunu uyarınca yapılan denetimlerde denetim raporlarının, denetimi yapılan finansal tabloların ait olduğu hesap dönemine ilişkin olağan genel kurul toplantısından en az 20 gün önce ve her durumda anılan Kanunda olağan genel kurul toplantıları için öngörülen azami sürenin sonuna kadar denetlenen işletmenin yönetim organına teslim edilmesi zorunludur.

BİLDİRİMLER

- ✓ Sicil bilgileri dâhil olmak üzere Kuruma daha önce bildirilmiş her türlü bilgide meydana gelen değişiklikleri takip eden günden itibaren en geç 10 gün içinde,
- ✓ Denetim sözleşmelerini ve denetim raporlarını imza tarihinden itibaren, diğer hizmetlere ilişkin sözleşmelerle ilgili olarak Kurum tarafından istenecek bilgileri ise tebliğ tarihinden itibaren en geç 30 gün içinde,
- ✓ Görevden alma ve sözleşmenin feshine ilişkin işlemleri işlem tarihini takip eden günden itibaren en geç 10 gün içinde,
- ✓ Mesleki sorumluluk sigortası poliçesini düzenlenme tarihini ve poliçe ve sigorta şirketindeki değişiklikleri takip eden günden itibaren en geç 30 gün içinde,
- ✓ Son takvim yılına ait gelirlerini Kurumca belirlenen şekle uygun olarak Mayıs ayının on beşinci gününün sonuna kadar,
- ✓ Diğer bildirimler ile Kurumca istenecek diğer bilgileri mevzuatta belirtilen süre ya da Kurumca verilecek süre içerisinde, Kuruma bildirir.

SAKLAMA VE İBRAZ YÜKÜMLÜLÜĞÜ

- ♣ Denetim kuruluşları ticari defterlerini, düzenlenen denetim raporlarını elektronik, manyetik ve benzeri ortamlarda tutulanlar dahil olmak üzere denetim çalışmalarına ve kalite kontrol sistemine ilişkin her türlü belgeyi ekleriyle birlikte on yıl süreyle saklamak zorundadır. Bu hüküm denetim üstlenen bağımsız denetçiler hakkında da uygulanır.
- ♣ Denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler, birinci fıkra kapsamında saklanması zorunlu tutulanlarla birlikte Kurum tarafından görevlendirilenlerce talep edilen her türlü bilgi ve belgeyi ibraz etmek, gerektiğinde görevlilere bunların birer örneklerini vermek ve incelenmesine uygun ortam sağlamakla yükümlüdür.
- ♣ Her bir denetim çalışmasına ilişkin, elektronik, manyetik ve benzeri ortamlarda tutulanlar dahil olmak üzere, tüm belgelerin ekleriyle birlikte denetim dosyası haline getirilmesi zorunludur. Denetim dosyalarının denetim sırasında oluşturulması esastır.
- ♣ Denetim dosyalarının elektronik ortamlarda saklanması ve alınmasına ilişkin usul ve esaslar Kurum tarafından belirlenir.

ŞEFFAFLIK RAPORUNUN HAZIRLANMASI VE DUYURULMASI

Bir takvim yılında KAYİK denetimi yapmış denetim kuruluşları ilgili takvim yılını müteakip, özel hesap dönemi kullanan denetim kuruluşları ise hesap dönemi kapanışını müteakip dördüncü ayın sonuna kadar yıllık şeffaflık raporunu Kuruma bildirir ve kendi internet sitelerinde yayımlar.

Şeffaflık raporu ile raporun güncellenmesi halinde raporun orijinal hali ve güncellenmiş halleri ayrı ayrı beş yıl süreyle kamunun erişimine açık tutulur.

Bu rapor denetim kuruluşunun yönetim organı başkanı tarafından imzalanır ve denetim kuruluşuna ilişkin asgari olarak aşağıdaki bilgileri içerir:

1. Hukuki yapısı ve ortakları hakkında açıklama,
2. Kilit yöneticileri ve sorumlu denetçileri hakkında açıklama,
3. İçinde yer aldığı denetim ağının hukuki ve yapısal özelliklerine ilişkin açıklama,
4. İlişkili denetim kuruluşları ve diğer işletmelere ve bu ilişkilerin mahiyetine ilişkin açıklama,
5. Organizasyon yapısı hakkında açıklama,
6. Kalite güvence sistemi incelemesinin en son ne zaman yapıldığına dair bilgi,
7. Bir önceki yılda denetim hizmeti verdiği KAYİK'lerin listesi,
8. Denetçilerinin sürekli eğitimine yönelik izlenen politikalar hakkında açıklama,
9. Bağımsızlıkla ilgili uygulamalarına ilişkin, bağımsızlık ilkesine uyumun gözden geçirilmiş olduğunu da teyit eden açıklama,
10. Toplam gelirlerin, bağımsız denetim faaliyetlerinden, diğer denetim faaliyetlerinden, defter tutma hizmetlerinden ve danışmanlık hizmetlerinden elde edilen gelirler itibarıyla dağılımı gibi denetim faaliyetinin ağırlığını gösteren finansal bilgiler,
11. Sorumlu denetçilerin ücretlendirilme esaslarına ilişkin bilgiler,
12. Kalite kontrol sisteminin tanıtımı ve bu sistemin etkin olarak çalıştığına dair denetim kuruluşu yönetiminin beyanı,
13. Kurum tarafından istenen diğer bilgiler.

İNCELEME VE DENETİMLER

- Kurum, oluşturacağı kalite güvence sistemi kapsamında, seçilmiş yeterli sayıda denetim dosyaları ve diğer bilgi, bildirim ve belgeler çerçevesinde denetim kuruluşlarını ve denetçileri inceler ve denetler. İnceleme ve denetim faaliyetleri, ilgili kuruluşların görüşü alınmak suretiyle Kurulca her yıl hazırlanan yıllık inceleme ve denetim planı kapsamında yürütülür. İnceleme sonuçları her yıl bir raporla kamuoyuna açıklanır.
- Denetim kuruluşlarındaki inceleme ve denetimler; denetim kuruluşlarınca gerçekleştirilmiş denetim çalışmalarının mevzuat çerçevesinde gözden geçirilmesi ve bu kuruluşların faaliyetlerinin mevzuata uygunluğunun denetimi ile harcanan kaynakların nitelik ve niceliği, alınan denetim ücreti ve denetim kuruluşunun iç kontrol sistemi ile ilgili değerlendirmeleri kapsar.
- Kurum, planlanan inceleme ve denetimler yanında ihbar, şikâyet, bildirim gibi durumlarda ve gerekli gördüğü diğer hallerde de inceleme ve denetim yapar.
- İnceleme ve denetimler Kurum tarafından belirlenen usul ve esaslara uygun olarak yapılır.
- Yapılan inceleme ve denetimler sonucunda mevzuata aykırılıkları tespit edilenler hakkında idari yaptırımlar uygulanır. Denetim kuruluşları ve denetçiler inceleme ve denetimler sonucunda tespit edilen hususlar ile ilgili olarak gerekli tedbirleri almakla yükümlüdürler.
- 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 25 inci maddesinin yedinci fıkrası uyarınca inceleme için görevlendirilenler tarafından denetim kuruluşundan, denetçiden, denetlenen işletmeden veya üçüncü kişilerden istenecek rapor, defter, belge ve çalışma kâğıtları ile elektronik, manyetik ve benzeri ortamlarda tutulanlar dahil tüm kayıtların ve sair bilgi ihtiva eden vasıtaların ibraz veya teslim edilmesi zorunludur. Bu fıkra kapsamında istenecek bilgi ve belgelerin verilmemesi veya gerekli görülen diğer hallerde, Kurumun talebi, yetkili sulh ceza hakiminin kararı üzerine denetim kuruluşları, denetçiler, denetlenen işletmeler ve üçüncü

kişiler nezdinde arama yapılabilir.

➤ **KAYIK'leri denetleyen denetim kuruluşlarında asgari üç yılda bir, diğerlerinde asgari altı yılda bir, denetçilerde ise Kurumca gerek görüldüğünde inceleme ve denetim yapılır.**

DENETİMLERDE SORUMLULUK

Denetim raporlarının TDS'ye aykırı olması ile bu raporlardaki bilgi ve kanaatlerin yanlış, eksik ve yanıltıcı olması nedeniyle doğabilecek zararlardan, denetim kuruluşları ve denetçiler ayrı ayrı hukuken sorumludurlar.

TTK 'DA BAĞIMSIZ DENETİM

- ❖ Denetçi, şirket genel kurulunca, topluluk denetçisi ise ana şirketin genel kurulunca seçilir.
- ❖ Şirketin merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesi;
 - a) Yönetim kurulunun,
 - b) Sermayenin yüzde onunu, halka açık şirketlerde esas veya çıkarılmış sermayenin yüzde beşini oluşturan pay sahiplerinin, istemi üzerine, ilgilileri ve seçilmiş denetçiyi dinleyerek, seçilmiş denetçinin şahsına ilişkin haklı bir sebebin gerektirmesi, özellikle de onun taraflı davrandığı yönünde bir kuşkunun varlığı hâlinde, başka bir denetçi atayabilir.
- ❖ Faaliyet döneminin dördüncü ayına kadar denetçi seçilmemişse, denetçi, yönetim kurulunun her yönetim kurulu üyesinin veya herhangi bir pay sahibinin isteği üzerine "asliye ticaret mahkemesi" tarafından atanır.
- ❖ Görevden alma ve yeni denetçi atama davası, denetçi seçimini Türkiye Ticaret Sicil Gazetesi'nde ilanından itibaren 3 hafta içinde açılır.
- ❖ Denetçi mahkeme tarafından atandıysa, mahkeme veznesine yatırılması gereken ön ödeme mahkemece belirlenir. Buna 3 iş günü içinde itiraz edilebilir. Mahkeme kararı kesindir.
- ❖ Denetçi, denetleme sözleşmesini sadece haklı bir sebep varsa ve kendisine karşı görevden alınma davası açılmışsa feshedebilir.
- ❖ Denetçi olarak atanmadan önceki 3 yıl içinde denetlenecek şirketin yöneticisi veya çalışanıysa, şirketin defterlerinin tutulmasında ve tablo düzenlenmesinde katkıda bulunduysa, denetçi olamaz.
- ❖ Denetlenecek şirketle bağlantı hâlinde bulunan veya böyle bir şirkette **yüzde yirmiden fazla paya** sahip olan bir işletmede çalışıyorsa veya denetçisi olacağı şirkette yüzde yirmiden fazla paya sahip bir gerçek kişinin yanında herhangi bir şekilde hizmet veriyorsa, **Son beş yıl** içinde denetçiliğe ilişkin meslekî faaliyetinden kaynaklanan **gelirinin tamamının yüzde otuzundan fazlasını** denetlenecek şirkete veya ona yüzde yirmiden fazla pay ile iştirak etmiş bulunan şirketlere verilen denetleme ve danışmanlık faaliyetinden elde etmişse ve bunu cari yılda da elde etmesi bekleniyorsa, denetçi olamaz.
- ❖ Bir denetçi, bir işletmeyi 10 yıl içerisinde toplam 7 kez denetleyebilir. Tekrar denetim yapılabilmesi için 3 yıl geçmesi gerekir.
- ❖ Denetçi, denetim yaptığı şirkete vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında, danışmanlık veya hizmet veremez.