

Sermaye Piyasası Kurulundan:
Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Faaliyeti Hakkında Tebliğ Taslağı
(TASLAK)

BİRİNCİ BÖLÜM
Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar

Amaç

MADDE 1 - (1) Bu Tebliğın amacı, sermaye piyasasında bağımsız denetim faaliyeti ve bu faaliyette bulunmak üzere yetkilendirilmiş bağımsız denetim kuruluşlarının listeye alınması ile ilgili ilke, usul ve esasları belirlemektir.

Kapsam

MADDE 2 - (1) Bu Tebliğ, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu çerçevesinde bağımsız denetim faaliyeti, bağımsız denetim kuruluşları ve bağımsız denetçiler ile bu hususlara ilişkin yükümlülük, sorumluluk ve yetkilendirilmelerine ilişkin usul ve esasları kapsar.

Dayanak

MADDE 3 - (1) Bu Tebliğ, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun 62 nci ve 128/c maddelerine dayanılarak hazırlanmıştır.

Tanımlar

MADDE 4 - (1) Bu Tebliğde geçen;

a) Bağımsız denetçi: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından bağımsız denetim yapmak üzere yetkilendirilmiş kişileri,

b) Bağımsız denetim: İşletmelerin kamuya açıklanacak veya Kurulca istenecek yıllık finansal rapor ve diğer finansal bilgilerinin, Türkiye Muhasebe Standartlarına ve Kurulca belirlenen düzenlemelere uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla Türkiye Denetim Standartlarında öngörülen gerekli tüm bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak, defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanmasını,

c) Bağımsız denetim kuruluşu: Bu Tebliğde belirtilen şartları taşıyan ve sermaye piyasasında bağımsız denetimle yetkilendirilen kuruluşları,

ç) Finansal rapor: Finansal tablolar, yönetim kurulu faaliyet raporları ve sorumluluk beyanlarından oluşan raporları,

d) Finansal tablo: Dipnotlarıyla birlikte finansal durum tablosu, kapsamlı gelir tablosu, nakit akış tablosu ve özkaynak değişim tablosu ile Kurulun ilgili düzenlemelerinde öngörülen diğer tabloları,

e) İnceleme (Sınırlı bağımsız denetim): Ara dönem finansal raporların Türkiye Muhasebe Standartlarına ve Kurulca belirlenen düzenlemelere uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadıklarının, Türkiye Denetim Standartlarında öngörülen esaslara göre incelenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanmasını,

f) İhraççı: Kanun kapsamında sermaye piyasası araçlarını ihraç eden, ihraç etmek üzere Kurula başvuruda bulunan ve sermaye piyasası araçları halka arz edilen tüzel kişileri ve Kanuna tabi yatırım fonlarını,

g) İşletme: İhraççıları ve sermaye piyasası kurumlarını,

- ğ) Kanun: 06/12/2012 tarih ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununu,
h) KGK: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunu,
ı) Kurul: Sermaye Piyasası Kurulunu,
i) Liste: Sermaye piyasasında bağımsız denetimle yetkili kuruluşlar listesini,
j) Müşteri: Bağımsız denetim yaptırmak üzere, bağımsız denetim kuruluşu ile sözleşme imzalamış olan işletmeleri,
k) Sermaye piyasası kurumları: Kanun'un 35 inci maddesinde tanımlanan kurumları,
l) Türkiye Muhasebe Standartları: KGK tarafından onaylanarak Türkiye Muhasebe Standardı ve Türkiye Finansal Raporlama Standardı adıyla yayımlanan muhasebe standartlarını,
m) Türkiye Denetim Standartları: 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca KGK tarafından yürürlüğe konan, bilgi sistemleri denetimi dahil olmak üzere, bağımsız denetim alanında uluslararası standartlarla uyumlu eğitim, etik, kalite kontrol ve denetim standartları ile bu alana ilişkin diğer düzenlemeleri,
n) TTK: 13/01/2011 tarih ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununu ifade eder.

İKİNCİ BÖLÜM

Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Faaliyeti

Bağımsız denetimin amacı ve kapsamı

MADDE 5- (1) Sermaye piyasasında bağımsız denetimin amacı, sermaye piyasasının güvenilir, şeffaf, etkin, istikrarlı, adil ve rekabetçi bir ortamda işleyişinin ve gelişmesinin sağlanabilmesi, yatırımcıların hak ve menfaatlerinin korunabilmesi için sermaye piyasasında faaliyet gösteren işletmelerin, finansal tablo ve diğer finansal bilgilerinin ilgili düzenlemelerde belirlenen kıstaslara uyumlu olup olmadığı ve gerçeğe uygun ve doğru biçimde hazırlanıp hazırlanmadığı hususunda bağımsız denetçinin Türkiye Denetim Standartları ve/veya ilgili düzenlemeler kapsamında görüş bildirmesidir.

(2) Bağımsız denetim, denetim konusunun denetim kıstasına uyumuyla ilgili makul veya sınırlı güvence sağlar.

(3) Bağımsız denetimi amacına uygun olarak gerçekleştirmek için mesleki etik ilkelere bağlı kalınarak uygulanan bağımsız denetim yöntem ve teknikleri, bağımsız denetimin kapsamını oluşturur.

Bağımsız denetimlerde uygulanacak standartlar

MADDE 6- (1) Bu Tebliğ uyarınca yapılacak bağımsız denetimlerde Türkiye Denetim Standartları esas alınır. Standartlara aykırılık bu Tebliğ hükümlerine aykırılık hükmündedir.

(2) Bağımsız denetim standart, usul ve çalışma esaslarının açık ve anlaşılabilir hale gelmesini veya uygulama birliğinin sağlanmasını teminen, gerekli görülmesi halinde uygulamayı belirlemek üzere Kurulca kararlar alınabilir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Bağımsız Denetim Kuruluşlarının Yetkilendirilmeleri

Bağımsız denetim yapmaya yetkililer

MADDE 7 - (1) Sermaye piyasasında bağımsız denetim faaliyeti, Kurulca “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Yapmaya Yetkili Kuruluşlar Listesi”ne alınmış bağımsız denetim kuruluşları tarafından bu kuruluşlarda çalışan ve 13 ila 14 üncü maddelerde yer alan şartları haiz bağımsız denetçiler kullanılarak gerçekleştirilir.

Bağımsız denetim kuruluşunun yetkilendirilmesi

MADDE 8 - (1) Listeye alınacak bağımsız denetim kuruluşlarının;

- a) KGK tarafından yetkilendirilmiş olması,
- b) Anonim şirket şeklinde kurulmuş ve paylarının nama yazılı olması,
- c) Sermayesinin ve oy haklarının en az %51’inin sorumlu ortak baş denetçilere ait olması,
- ç) Organizasyon, mekan, teknik donanım, belge ve kayıt düzeninin sermaye piyasasında bağımsız denetim işini yürütecek düzeyde bulunması,
- d) Bağımsız denetim kuruluşunun kalite kontrol sisteminin işleyişinden ve gözetiminden sorumlu en az bir sorumlu ortak başdenetçi nezaretinde çalışacak yeter sayıda denetçi veya konusunda uzman personelden oluşan bir Kalite Kontrol Güvence Komitesi’ne sahip olması,
- e) 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca yaptırılması zorunlu mesleki sorumluluk sigortasının asgari tutarının 200.000 TL’den az olmamak üzere bir önceki faaliyet döneminde bağımsız denetim faaliyetinden elde edilen gelirin iki katından az olmayacak şekilde belirlenmesi, şarttır.

Yönetici ve bağımsız denetçiler

MADDE 9 - (1) Bağımsız denetim kuruluşlarında görev alacak yönetici ve bağımsız denetçilerin;

- a) KGK tarafından sermaye piyasasında bağımsız denetim yapmak üzere yetkilendirilmiş olmaları,
- b) Mülga 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu veya Kanuna muhalefetten dolayı haklarında verilmiş mahkumiyet kararının bulunmaması,
- c) Faaliyet yetki belgelerinden biri veya birden fazlası iptal edilmiş yahut borsa üyeliği iptal edilmiş işletmelerde iptalde sorumluluğu bulunan kişilerden olmamaları şarttır.

Teknik donanım

MADDE 10 - (1) Kurul, bağımsız denetime tabi işletmelerin faaliyetlerinin kapsamı ve büyüklüğü gibi nitelik ve şartları göz önünde bulundurarak, bu işletmelerin bağımsız denetimlerinin, denetim kanıtlarının oluşturulmasına esas verileri elektronik ortamda alma, işleme, saklama ve her denetçinin program içindeki işlem ve faaliyetini tarih bilgisini içerecek şekilde izleme kapasitesine sahip elektronik denetim programlar vasıtasıyla yürütülmesini zorunlu kılabilir.

(2) Elektronik denetim programlarına ilişkin esaslar ile bu programları kullanması zorunlu bağımsız denetim kuruluşları Kurulca ayrıca düzenlenir.

Kurula başvuru ve yetkilendirilme

MADDE 11 - (1) Bağımsız denetim faaliyetlerinde bulunmak isteyen ve Tebliğin 8 inci maddesinde yer alan şartları haiz kuruluşlar aşağıda yazılı hususları içeren bilgi ve belgeler ile Kurula başvururlar.

- a) Kuruluşun KGK tarafından yetkilendirildiğine dair belge,
- b) Esasları KGK tarafından belirlenen denetim rehberinin, işletme ve yatırım fonları itibarıyla ayrıntılandırılmış örneği,
- c) Sermaye paylarının ortaklar arasında dağılımı, taahhüt edilen ve ödenen tutarlar,
- ç) Başvuru tarihine en yakın tarihli geçmiş finansal tabloları,
- d) Ortak, yönetici ve bağımsız denetçilere ilişkin bilgiler ile Tebliğin 9, 13 ve 14 üncü maddelerinde sayılan niteliklere sahip olduğunu gösteren belgeler (KGK tarafından sermaye piyasasında bağımsız denetçi olarak yetkilendirildiklerine dair belge, denetçilerin yetkilendirildikleri tarihi takiben her yıl en az bir olmak üzere iki yılda en az iki bağımsız denetim çalışmasında fiilen yer aldıklarını veya sermaye piyasasında bağımsız denetim yapmaya yetkili kuruluşlarda denetçi yardımcısı olarak fiilen iki yıl çalışmış olduklarını tevsik edici belge ve bilgiler, imza sirküleri, sorumlu ortak baş denetçilerin mesleki deneyim süresinin en az iki yılını fiilen Kurulun listesinde yer alan bağımsız denetim kuruluşlarında geçirdiğine ve görev aldıkları bağımsız denetim işlerine ilişkin belge ve Kurulca istenen diğer belgeler),

(2) Kurul, başvuruların değerlendirilmesi sırasında, gerekli görülmesi halinde ek bilgi ve belge isteyebilir. Kurulca eksikliği tespit edilen veya ek olarak istenen bilgi ve belgelerin, kuruluşa bildirim tarihini müteakip en geç 1 ay içerisinde Kurula gönderilmesi zorunludur. Belirtilen sürenin aşılması halinde ilgili kuruluşun başvurusu işlemde kaldırıılır.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Bağımsız Denetimde Ekip Çalışması, Yetkiler ve Raporlama

Ekip çalışmasında görev, yetki ve sorumluluk dağılımı

MADDE 12 - (1) Her bir bağımsız denetim için en az 3 asil ve 3 yedek olmak üzere 6 kişiden oluşan bir bağımsız denetim ekibi oluşturulur ve her bir bağımsız denetim en az 3 kişi olmak üzere işin gerektirdiği sayı ve nitelikte bağımsız denetçilerden oluşan ekip tarafından gerçekleştirilir. Sorumlu ortak baş denetçi başkanlığında, baş denetçi, kıdemli denetçi ve denetçiden oluşan ekiplerdeki görev, yetki ve sorumluluk dağılımı aşağıdaki kıstaslara göre yapılır:

a) Sorumlu ortak baş denetçi, baş denetçi, kıdemli denetçiler ve denetçilerin görev, yetki ve sorumluluklarına ilave olarak, finansal raporların Türkiye Muhasebe Standartlarına ve Kurulun düzenlemelerine uygunluğu konusunda karar vermekle yükümlüdür.

b) Baş denetçi ve kıdemli denetçi, bağımsız denetim faaliyetlerinin planlanması, yürütülmesi, çalışma kağıtlarının incelenmesi, gereken revizyonların yapılması ve müşteri yetkilileri ile görüşülmesi gibi konularda denetçilerin sorumluluklarını paylaşır, önemli durumlarda son kararı vermesi için sorumlu ortak baş denetçiye başvurur.

c) Denetçi, bağımsız denetim programının hazırlanması gibi işin ayrıntılı çalışmalarından sorumludur. Denetçi, denetçi yardımcılarını işe tahsis etmek, onların çalışmalarına nezaret etmek ve hazırladıkları çalışma kağıtlarını incelemek, işin daha karmaşık ve zor bölümlerini bizzat yürütmek, çalışma programında gereken değişiklikleri yapmak ve çalışmaları süresince müşteriyle olan görüşmeleri yönetmek gibi konularda yetkili ve yükümlüdür.

(2) Bağımsız denetim kuruluşları tarafından verilecek baş denetçi, kıdemli denetçi ve denetçi unvanlarında KGK düzenlemelerine uyulur.

Denetim ekibinde yer alabilme şartları

MADDE 13 -(1) Bağımsız denetçilerin, Kanun'a tabi ortaklık ve sermaye piyasası kurumlarının bağımsız denetim çalışmalarında baş denetçi, kıdemli denetçi ve denetçi unvanlarından birisi ile görev alabilmeleri için aşağıdaki şartlardan birisini sağlamış olmaları şarttır:

a) KGK tarafından yetkilendirildikleri tarihi takiben, her yıl en az bir olmak üzere, iki yılda iki adet Kanun kapsamında olmayan ortaklıkların bağımsız denetim çalışmasında fiilen yer almış olmak,

b) Sermaye piyasasında bağımsız denetim yapmaya yetkili kuruluşlarda denetçi yardımcısı olarak fiilen iki yıl çalışmış olmak.

Sorumlu ortak baş denetçi olabilme şartları

MADDE 14 -(1) Sorumlu ortak baş denetçiler, Kanun kapsamında hazırlanan bağımsız denetim raporunu bağımsız denetim kuruluşu adına imzalama yetkisini haiz bağımsız denetçilerdir. Bağımsız denetçilerin sorumlu ortak baş denetçi unvanı ile bağımsız denetim kuruluşlarında görevlendirilebilmeleri için;

a) KGK tarafından sorumlu denetçi olarak görevlendirilmiş olmaları,

b) En az iki yıl Kurulun listesinde yer alan bağımsız denetim kuruluşlarında Kanun'a tabi ortaklık ve sermaye piyasası kurumlarının bağımsız denetiminde fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya baş denetçi unvanı ile faaliyet göstermeleri şarttır.

Bağımsız denetçilerin yetkileri

MADDE 15 - (1) Bağımsız denetçiler:

a) İşletmelerin genel kurul toplantılarına katılmak ve bu toplantılarda istendiği takdirde, bağımsız denetim faaliyetini ve sonuçlarını ilgilendiren konularda açıklamalarda bulunmak,

b) Bağımsız denetim sözleşmesinin sona erdirilmesi durumunda, izleyen ilk genel kurul toplantısına katılmak, gerekli gördüğü takdirde konuyla ilgili açıklamalar yapmak ve

c) Bağımsız denetimi ilgilendiren tüm bilgileri müşterilerden veya karşı inceleme gereksinimi duydukları hallerde diğer ilgililerden istemek ile yetkili kılınmış sayılırlar.

Bağımsız denetim ve inceleme raporunun kesinleşmesi

MADDE 16- (1) Bağımsız denetim raporu ve inceleme raporu, sorumlu ortak baş denetçi tarafından imzalandığında kesinleşir.

(2) Bağımsız denetim raporunun ve inceleme raporunun bir örneği, bağımsız denetim kuruluşunu temsil ve ilzama yetkili kişinin imzasını taşıyan bir yazı ekinde en geç izleyen ilk iş günü mesai saati bitimine kadar müşterinin yönetim kurulu başkanlığına teslim edilir.

Raporların ilanı

MADDE 17- (1) Müşteri yönetim kurulu başkanlığına teslim edilen bağımsız denetim raporu ve inceleme raporunun birer örneği, finansal raporla birlikte, ilan için öngörülen süreler göz önünde bulundurularak, teslim tarihini izleyen en geç ilk iş günü mesai bitimine kadar Kurulca yayımlanan finansal raporlamaya ilişkin düzenlemelerde yer alan usule uygun olarak yayımlanmak üzere ilgililere gönderilir.

(2) Bağımsız denetim raporu, Türk Ticaret Kanunu hükümleri çerçevesinde, ilgili bulunduğu yıla ilişkin finansal raporların görüşüleceği genel kurul toplantısından en az üç hafta önce pay sahiplerinin emrine hazır bulundurulur ve genel kurulda okunur.

(3) Kurulca gerekli görülen haller için düzenlenen özel amaçlı bağımsız denetim raporları, düzenleniş amaçlarına uygun olarak Kurul'a iletilir ve Kurulun ilgili diğer düzenlemelerinde belirtilen usul ve esaslara uygun olarak kamuya duyurulur.

(4) Bağımsız denetim kuruluşları, hakkında rapor düzenledikleri finansal raporların aynen ilan edilip edilmediğini izlemek zorundadırlar.

Bağımsız denetim kuruluşlarının bildirim yükümlülükleri

MADDE 18 - (1) Bağımsız denetim kuruluşları;

- a) Esas sözleşmeleri,
- b) Merkez ve varsa merkez dışı teşkilatlarının adresleri,
- c) Ortakları, yöneticileri ve bağımsız denetçileri,
- ç) Bağımsız denetim sözleşmelerinde belirtilen bağımsız denetim ekibi,
- d) Denetim ağı kapsamında merkezi yurtdışında bulunan bir başka bağımsız denetim kuruluşu ile olan hukuki bağlantıları,

e) Sermaye piyasası mevzuatı çerçevesinde imzalamış oldukları bağımsız denetim sözleşmelerini ve

f) Bu Tebliğin 8 inci maddesi hükümleri çerçevesinde yaptırılması gereken mesleki sorumluluk sigortasına ilişkin poliçe örneğini en geç 6 iş günü içinde ve bu konulardaki her türlü değişiklikleri aynı süre içinde Kurula bildirmekle yükümlüdürler.

(2) Ayrıca, bu Tebliğin 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca oluşturulması gereken Kalite Kontrol Güvence Komitesi tarafından hazırlanan yıllık kalite kontrol raporlarının özetinin her yıl Ağustos ayı sonuna kadar bağımsız denetim kuruluşları tarafından Kurula gönderilmesi gereklidir.

(3) Bağımsız denetim kuruluşları; yıllık finansal raporlarını, denetim ağı kapsamındaki ilişkilerinden kaynaklanan gelir ve giderleri dahil olmak üzere bağımsız denetim ve diğer hizmetlerden doğan gelir ve giderlerin ayrıntılı dökümüyle birlikte her yıl hesap döneminin sona ermesinden itibaren üç ay içinde Kurul'a göndermek zorundadırlar.

(4) Bağımsız denetim kuruluşları Kurul'a yazılı olarak göndermek zorunda oldukları bilgi ve belgeleri aynı zamanda elektronik imzalı şekilde elektronik ortamda Kurul'a bildirmekle yükümlüdür. Elektronik ortamda yapılacak bildirimlerin süresi yazılı olarak Kurul'a yapılması zorunlu bildirimlerin süresi ile sınırlıdır.

(5) Bu bilgilerden Kurulca gerekli görülenler, Kurulun resmi internet sitesinde yayımlanmak suretiyle kamuya açıklanır.

Bağımsız denetimin geçerliliği

MADDE 19- (1) Bağımsız denetimin geçerli olabilmesi için Türkiye Denetim Standartlarına ve Kurulun ilgili düzenlemelerine uyulması zorunludur.

(2) Türkiye Denetim Standartlarına ve Kurulun ilgili düzenlemelerine aykırı olan ve aykırılığı giderilemeyen veya bu Tebliğde belirtilen bağımsızlığı ortadan kaldıran durumların varlığı halinde, yeniden bağımsız denetim yapılır.

(3) Önceki bağımsız denetim raporunun daha önce finansal raporla birlikte ilan edilmiş olması halinde, bağımsız denetimin tekrarlandığı ilgili finansal raporla birlikte aynı usul ve esaslar dahilinde yeniden ilan edilir. Ayrıca, kamunun doğru aydınlatılması için Kurul tarafından gerekli diğer tedbirler alınır.

(4) Bağımsız denetimin yenilenmesinde bağımsız denetçinin açık bir kusurunun tespiti halinde, meydana gelecek zararlardan ilgili sorumlu ortak baş denetçi ve bağımsız denetim kuruluşu müteselsilen sorumludur.

Hukuki ve cezai sorumluluk

MADDE 20- (1) Bağımsız denetimin, Türkiye Denetim Standartlarına ve Kurulun ilgili düzenlemelerine uygun yapılmaması nedeniyle müşteri ve üçüncü şahıslara karşı doğacak zararlardan, genel hükümler saklı kalmak kaydıyla, bağımsız denetim kuruluşu ile birlikte bağımsız denetim raporunu imzalayanlar müteselsilen sorumludur.

(2) Türkiye Denetim Standartlarına ve Kurulun ilgili düzenlemelerine aykırı olarak bağımsız denetim raporu düzenleyenler ve düzenlenmesini sağlayanlar hakkındaki cezai sorumluluk, Kanunda belirtilen özel hükümlere tabidir.

BEŞİNCİ BÖLÜM

Mesleki ve Etik İlkeler

Mesleki şüphecilik

MADDE 21 – (1) Mesleki şüphecilik; bağımsız denetçinin, finansal rapor ve diğer finansal bilgilerin önemli bir yanlışlık içerebileceğini dikkate alarak, bağımsız denetimin her aşamasında sorgulayıcı bir bakış açısını benimsemesi ve bağımsız denetim kanıtların geçerliliğinin sorgulayıcı bir anlayışla değerlendirmesi gerektiğini ifade eder.

(2) Bağımsız denetçi, bağımsız denetimi planlarken ve gerçekleştirirken, finansal raporların işletmenin gerçek finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını göstermesine engel teşkil edebilecek ölçüde önemli yanlışlıkları içerebileceği varsayımını göz önünde bulundurarak, mesleki şüphecilik anlayışıyla hareket etmek zorundadır. Mesleki şüphecilik; işletme yönetiminin açıklamaları ve diğer bilgi ve belgeler ile çelişki içinde olup olmadığını da değerlendirmeyi gerektirir. Bağımsız denetçinin mesleki şüphecilik anlayışıyla hareket etmesi; bağımsız denetim sürecinde şüpheli olayların gerekli özen gösterilmeden değerlendirilmesi, bağımsız denetim kanıtlarından sonuca ulaşırken gereğinden fazla genelleme yapılması, bağımsız denetimin mahiyet, zamanlama ve kapsamının belirlenerek bağımsız denetim yöntem ve tekniklerinin seçimi ve sonuçlarının değerlendirilmesinde yanlış varsayımların kullanılması gibi bağımsız denetim risklerini azaltır. Bağımsız denetçi, bağımsız denetimi planlarken ve gerçekleştirirken işletme yönetiminin ne dürüst olmadığı ne de kuşku götürmez bir şekilde dürüst olduğu varsayımıyla hareket eder. Bu çerçevede; bağımsız denetçinin raporuna temel oluşturacak kanıtların toplanmasında, işletme yönetiminin açıklamaları tek başına yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtı olarak kabul edilemez.

Bağımsızlık

MADDE 22 - (1) Bağımsızlık, mesleki faaliyetin dürüst ve tarafsız yürütülmesini sağlayacak bir davranış ve anlayışlar bütünüdür.

(2) Bağımsız denetim kuruluşları ve bağımsız denetçiler, bağımsız denetim çalışmalarında bağımsız olmak zorundadırlar. Bağımsız denetçilerin dürüst ve tarafsız olmaları yanında, bağımsızlıklarını ortadan kaldıracabilecek özel durumlarının da bulunmaması gerekir.

(3) Bağımsız denetçiler;

a) Çalışmaları sırasında mesleki şüphecilik anlayışıyla hareket etmek,

b) Ortaya çıkabilecek çıkar çatışmalarından uzak kalmak,

c) Karşılaştığı etik çatışmaların çözümünü sağlayabilmek için en yakın amirinden başlayarak çatışmaya konu olan hususu üstlerine taşımak, konu bağımsız denetim kuruluşu içinde çözümlenemezse ilgili yasal düzenleyici kurumlara ve Kurula başvurmak,

ç) Dürüstlük ve tarafsızlıklarını etkileyebilecek hiçbir müdahaleye imkan vermemek,
d) Bağımsız denetim sonucunda ulaştıkları görüşlerini, başkalarının doğrudan veya dolaylı çıkarlarını düşünmeksizin raporlarında açıklamak, zorundadırlar.

(4) Bağımsız denetçinin, bağımsızlığını tehdit eden unsurlar ile bunlara karşı oluşturulan önlem mekanizmalarını çalışma kağıtlarında belgelemesi ve söz konusu hususları denetimden sorumlu komiteler ile tartışmaları zorunludur. Ayrıca, bağımsız denetçi bağımsız denetimlerde bağımsız olduğunu doğrulayan yazılı bir beyanı müşterinin denetimden sorumlu komitesine sunar.

(5) Bağımsız denetim kuruluşları da bağımsızlığı tehdit eden hususlar konusunda alınabilecek önlemleri önemlilikleri bakımından belirleyerek, bağımsızlıkla ilgili politikalarını yazılı hale getirirler.

Bağımsızlığı ortadan kaldıran durumlar

MADDE 23 - (1) Bağımsız denetim kuruluşu veya bağımsız denetçilerde, bağımsızlığın zedelendiğine dair tereddüt oluşması halinde bağımsızlığın ortadan kalktığı kabul edilir.

(2) Aşağıda bağımsızlığın ortadan kalkmış sayılacağı durumlara, bunlarla sınırlı olmamak üzere, yer verilmektedir:

a) Bağımsız denetim kuruluşunun ortak, yönetici, bağımsız denetçileri, denetçi yardımcıları ve bunların 3'üncü dereceye kadar (3 üncü derece dahil) kan ve sıhri hısımları ile eşleri veya bağımsız denetim kuruluşları tarafından;

1) Müşteriden veya müşteri ile ilgili olanlardan, doğrudan doğruya veya dolaylı olarak bir menfaat elde edildiğinin ortaya çıkması veya bunlara bir menfaat sağlanacağı vaadinin, ilgili bağımsız denetçi tarafından bağımsız denetim kuruluşunun yönetimine yazılı olarak bildirilmemiş olması,

2) Müşteriyle veya müşterinin ortaklarıyla veya müşterinin yönetim, denetim veya sermaye bakımından dolaylı veya dolaysız olarak bağlı bulunduğu veya nüfuzu altında bulundurduğu gerçek veya tüzel kişilerle ortaklık ilişkisine girilmiş olduğunun belirlenmiş olması,

3) Müşteri ile bağlı ortaklıkları, iş ortaklıkları ve iştiraklerinde kurucu, yönetim kurulu başkan veya üyesi, şirket müdürü veya yardımcısı olarak veya işletmede önemli karar, yetki ve sorumluluğu taşıyan başka sıfatlarla görev alınması,

4) Müşteri veya bağlı ortaklıkları, iş ortaklıkları ve iştirakleri ile olağan ekonomik ilişkiler dışında borç-alacak ilişkisine girilmiş olması,

b) Geçmiş yıllara ilişkin bağımsız denetim ücretinin, geçerli bir nedene dayanmaksızın, müşteri tarafından ödenmemesi ve

c) Bağımsız denetim ücretinin, bağımsız denetim sonuçları ile ilgili şartlara bağlanmış olması veya piyasa rayicinden bariz farklılıklar göstermesi, bağımsız denetimin kalitesine dair belirsizlikler yaratması, bağımsız denetim kuruluşu tarafından müşteri işletmeye sunulan diğer hizmetler dikkate alınarak belirlenmesi.

(3) Bağımsız denetçiler, fiilen bağımsız denetimini yaptıkları işletmelerde, işletmenin finansal raporları hakkında düzenlenen en son bağımsız denetim raporu tarihinden itibaren 2 yıl geçmedikçe, söz konusu işletmede yönetim kurulu başkan ve üyeliği, genel müdür, müdür ve yardımcılığı ile önemli karar, yetki ve sorumluluğu taşıyan pozisyonlarda görev alamazlar.

(4) Bağımsız denetim kuruluşları ile bunların bağımsız denetçileri ve diğer personeli, bu Tebliğe göre bağımsız denetim hizmeti verdikleri işletmelere ve bu işletmelerin hakim şirketi veya bağlı şirketlerine, bağımsız denetim hizmeti verdikleri dönemde, bedelli veya bedelsiz olarak;

a) Muhasebe defterlerinin tutulması ve buna ilişkin diğer hizmetlerin verilmesi,

b) Finansal bilgi sistemi kurulması ve geliştirilmesi ile işletmecilik, muhasebe, finans konularındaki uygulamalarla ilgili danışmanlık hizmeti verilmesi, belge düzenlenmesi ve rapor hazırlanması,

c) Değerleme ve aktüerya hizmetleri verilmesi veya ekspertiz ve uygunluk raporu hazırlanması,

ç) İç denetim fonksiyonunun yerine getirilmesi ya da iç denetim fonksiyonuna destek hizmeti verilmesi,

d) Yönetim veya insan kaynakları fonksiyonlarının yerine getirilmesi,

e) Aracılık veya yatırım danışmanlığı hizmetlerinin verilmesi,

f) Hukuki danışmanlık veya diğer uzmanlık hizmetlerinin verilmesi,

g) Tahkim ve bilirkişilik yapılması ve

ğ) Kurul tarafından yapılmasına izin verilmeyen alanlarda hizmet sunulması

faaliyetlerinde bulunamazlar. Söz konusu faaliyetleri, bağımsız denetim hizmeti verdikleri işletmelere, aynı dönemde bedelli veya bedelsiz olarak; dahil oldukları denetim ağı ile hukuki bağlantısı olan Türkiye’de yerleşik diğer kuruluşlar aracılığı ile de yerine getiremezler.

(5) Ancak, 3568 sayılı Kanun çerçevesinde; finansal tabloların ve beyannamelerin vergi mevzuatı hükümlerine uygunluğunu incelemek ve uygunluğu tasdik etmek, konu hakkında yazılı görüş vermek ve rapor düzenlemek faaliyetleri dördüncü fıkrada belirtilen yapılamayacak faaliyetler kapsamında değerlendirilmez.

(6) Bağımsız denetim kuruluşunun yönetim veya sermaye bakımından doğrudan ya da dolaylı olarak hakim bulunduğu veya ilişkili olduğu bir danışmanlık şirketi, bağımsız denetim kuruluşunun hizmet verdiği müşterisine, müşterisinin sermayesinde kontrol gücü veya önemli etkisi bulunan taraflara, müşterisinin bağlı ortaklık veya iştiraklerine, aynı dönem için danışmanlık hizmeti veremez. Bu kapsama, bağımsız denetim kuruluşunun gerçek kişi ortakları ve yöneticileri tarafından verilen danışmanlık hizmetleri de dahildir.

Mesleki özen ve titizlik

MADDE 24 - (1) Mesleki özen ve titizlik, basiretli bir bağımsız denetçinin aynı koşullar altında ayrıntılara vereceği önemi, göstereceği dikkat ve gayreti ifade eder.

(2) Bağımsız denetçiler, bağımsız denetimin planlanması, yürütülüp sonuçlandırılması ve bağımsız denetim raporunun hazırlanması safhalarında gerekli mesleki özen ve titizliği göstermek zorundadırlar.

(3) Gerekli özen ve titizliğin asgari kıstası, bağımsız denetim standartlarına eksiksiz uyulmasıdır. Buna göre, bir bağımsız denetçi bağımsız denetim faaliyetini gerektiği şekilde planlamak, belirlenen risklere göre uygun denetim tekniklerini belirlemek, yeterli miktarda, uygun nitelikte ve güvenilir bağımsız denetim kanıtı toplamak ve inceleme yapmak, temiz ve düzenli çalışma kağıtları hazırlamak, finansal tabloların gerçekliği ve doğruluğu hakkında dürüst ve doğru bir yargıya ulaşmak ve görüşünü, özen ve titizlikle uygun ve yeterli kanıtlara dayanarak düzenleyeceği bağımsız denetim raporunda açıklamak zorundadır.

Ticaret ve mesleğe aykırı faaliyet yasağı

MADDE 25 - (1) Bağımsız denetim kuruluşları ve bağımsız denetçiler:

a) Bu Tebliğde yer alan mesleki faaliyetler dışında ticari, sınai ve zirai hiçbir işle uğraşamazlar (Ticaret şirketlerinin yönetim kurulu başkan ve üyeliği, genel müdür, genel müdür yardımcılığı ile önemli karar, yetki ve sorumluluğu taşıyan başka pozisyonlar dahil),

b) Başka bir bağımsız denetim kuruluşunda ortak olamazlar, yönetici ve bağımsız denetçi olarak çalışamazlar (Başka bir bağımsız denetim kuruluşu ile birleşmesi veya merkezi yurtdışında bulunan bir kuruluşun aynı çalışma yöntemleri ile ülkemizdeki bir kuruluşa katılması halleri hariç) ve

c) Meslek ve meslek onuru ile bağdaşmayan faaliyetlerde ve davranışlarda bulunamazlar.

Reklam yasağı

MADDE 26 - (1) Bağımsız denetim kuruluşları, iş elde etmek için dolaylı ve dolaysız reklam yapamazlar, reklam sayılabilecek faaliyetlerde bulunamazlar ve iş öneremezler.

(2) Ancak, bağımsız denetim kuruluşları, tanıtıcı bilgiler içeren broşürler hazırlayıp dağıtabilirler, kendileri veya müşterileri için eleman aramaya yönelik ilanlar verebilirler, mesleki konularda bilimsel nitelikte yayın yapabilirler.

(3) Bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen faaliyetlerde;

a) İşin sonucu ile ilgili vaat ve taahhütlerde bulunulmaması,

b) İşini gerektirdiği ciddiyette ve ölçüde kalınması,

c) Abartılmış, hissî, gerçeğe uymayan ve kamuoyunu aldatıcı ve yanıltıcı, deneyim noksanlıklarını istismar edici söz, görüntü ve bilgi unsurlarına yer verilmemesi veya bu izlenimin yaratılmaması,

ç) Yapılabilecek iş ve hizmetler konusunda somut temeli olmayan beklentiler yaratılmaması ve

d) Bağımsız denetim kuruluşunun diğer bağımsız denetim kuruluşlarıyla karşılaştırılmaması gereklidir.

(4) Yukarıda (c) bendinde belirtilen aldatma, abartma ve yanıltma, objektif esaslara dayanmayan veya gerçeğe uymayan bilgi verilmesi, sağlıklı bir karar alınması için duyurulması zorunlu olan bilgilerin gizlenmesi gibi hususları da kapsar.

(5) Bu madde hükmü, bağımsız denetim kuruluşlarının bağımsız denetçileri için de geçerlidir.

Sır saklama yükümlülüğü

MADDE 27 - (1) Bağımsız denetim kuruluşlarının yöneticileri, bağımsız denetçileri ve bütün çalışanları ile bağımsız denetim kuruluşlarına dışardan hizmet verenler, işleri dolayısıyla sahip oldukları sırları açıklayamazlar, bu sırları kendilerinin veya üçüncü kişilerin menfaatlerine kullanamazlar.

(2) Aşağıda yer alan hususlar sır sayılmaz:

a) Bağımsız denetim standart, ilke ve kuralları ile meslek ahlakı gereği yapılması zorunlu açıklamalar ve

b) Kamuyu aydınlatma amacıyla mevzuat gereği yapılan ilave duyurular.

(3) Adli veya mevzuatla yetkili ve görevli kılınmış olmak kaydıyla idari ve her türlü inceleme ve soruşturma halleri ile suç oluşturan durumlara ilişkin olarak, sır sayılan bilgilerin yetkililere verilmesi sır saklama yükümlülüğüne aykırılık oluşturmaz.

Karşılıklı ilişkiler ve haksız rekabet

MADDE 28 - (1) Bağımsız denetim kuruluşları ile bağımsız denetçiler, bağımsız denetim faaliyetinin niteliğini herhangi bir suretle olumsuz yönde etkileyebilecek veya meslektaşlarına zarar verebilecek tarzda ve ölçüde rekabete giremezler. Özellikle bağımsız denetim ücreti, personel ve iş alma gibi konulardaki mesleki kurallar, teamül ve bağımsız denetim standart, ilke ve kurallarına aykırı davranışlarda bulunamazlar. Diğer düzenlemelerde yer alan haksız rekabet halleri saklıdır.

(2) Bir bağımsız denetim kuruluşu, özel bağımsız denetim veya Kurul tarafından gerekli görülen haller hariç olmak üzere, başka bir bağımsız denetim kuruluşu ile bağımsız denetim hizmeti ilişkisi devam eden bir işletmenin aynı döneme ilişkin bağımsız denetim hizmet talebini kabul edemez.

Etik ilkeler Yönergesi

MADDE 29 - (1) Bağımsız denetim kuruluşları bu bölümde yer alan ilkelere uyulmasını teminen, yazılı etik ilkeler yönergesi hazırlamak ve belirli dönemler itibariyle yönergeye uyumun kontrolünü sağlamak zorundadır. Yönergede piyasası bozucu eylemler, bilgi suiistimali veya piyasa dolandırıcılığını engelleyici hükümlere de yer vermek zorundadır.

(2) Bağımsız denetim kuruluşları, düzenlenen en son bağımsız denetim raporu tarihinden itibaren 1 yıl geçmedikçe müşterilerinin, müşterisinin sermayesinde kontrol gücü veya önemli etkisi bulunan ortaklıkların, müşterisinin bağlı ortaklık veya iştiraklerinin, borsada işlem gören paylarının bağımsız denetçileri tarafından iktisap edilmesini engelleyici önlemler alır.

ALTINCI BÖLÜM

Çeşitli ve Son Hükümler

Bağımsız denetim kuruluşları ile bağımsız denetçilerine uygulanacak yaptırımlar

MADDE 30- (1) Aşağıda yer alan hususların tespit edilmesi halinde, fiilin mahiyet ve önemine göre birlikte veya ayrı ayrı olmak üzere; bağımsız denetim kuruluşu ile bağımsız denetçileri hakkında Kurulca Kanun'un 96 ve 103 üncü maddeleri uyarınca idari para cezası verilebilir veya bağımsız denetim kuruluşunun sermaye piyasasında bağımsız denetim faaliyetinde bulunma yetkisi iptal edilebilir.

- a) Kuruluş şartlarının kaybedilmesi,
- b) Tebliğ'de yer alan mesleki ve etik ilkelere uyulmaması,
- c) Türkiye Denetim Standartlarına ve ilgili düzenlemelere aykırılıklar,
- ç) Tebliğ'de yer alan bildirim yükümlülüklerine uyulmaması.

(2) Sermaye piyasası mevzuatına tabi işletmelerde kesintisiz olarak 5 yıl süreyle fiilen bağımsız denetim faaliyetinde bulunmamış olan bağımsız denetim kuruluşlarının sermaye piyasasında bağımsız denetim faaliyetinde bulunma yetkisi iptal edilir.

(3) Bu maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen hususlarda bir sorumluluk tespit edilmesi halinde, sorumluluğun içeriğine göre, Kurul bağımsız denetçilerin sermaye piyasasında bağımsız denetim yapmasını 2 yıldan az olmamak kaydı ile süreli veya süresiz olarak yasaklayabilir. Bu fıkra kapsamında sermaye piyasasında bağımsız denetim yapması yasaklanan bağımsız denetçiler, söz konusu yasağın süresi sonunda yasağın kaldırılması için Kurula başvurabilirler, aksi takdirde yasak süresiz olarak uygulanır. Sermaye piyasasında bağımsız denetim yapması süreli olarak yasaklanan bağımsız denetçilerin yasak süresi sonunda yasağın kaldırılması için Kurula yapacakları başvurular, ilgili hakkında devam etmekte olan bir inceleme olup olmadığı da dikkate alınarak Kurulca değerlendirilerek karara bağlanır. Yasak süresi içerisinde yasağın kaldırılması amacıyla Kurula yapılacak başvurular dikkate alınmaz.

Yürürlükten kaldırılan tebliğler

MADDE 31 (1) 12/6/2006 tarihli ve 26196 sayılı Resmi Gazete'de "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ, 27/7/2006 tarihli ve 26241 sayılı Resmi Gazete'de "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" Seri: X, No: 23, 27/8/2008 tarihli ve 26980 sayılı Resmi Gazete'de "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" Seri: X, No: 24, 25/10/2009 tarihli ve 27387 sayılı Resmi Gazete'de "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" Seri: X, No: 25, 9/3/2011 tarihli ve 27869

sayılı Resmi Gazete’de "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" Seri: X, No: 26, 26/3/2011 tarihli ve 27886 sayılı Resmi Gazete’de "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" Seri: X, No: 27, 28/6/2013 tarihli ve 28691 sayılı Resmi Gazete’de "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" Seri: X, No: 28 sayılı tebliğler yürürlükten kaldırılmıştır.

GEÇİCİ MADDE 1 - (1) Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Lisansına sahip olan ancak KGK tarafından sermaye piyasasında bağımsız denetim yapmak üzere yetki belgesini almamış yönetici ve bağımsız denetçiler, 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Kanun uyarınca Serbest Muhasebeci Mali Müşavir veya Yeminli Mali Müşavir Belgesi’ne sahip olmak şartıyla 31/12/2014 tarihine kadar bağımsız denetim çalışmalarında yer alabilirler. Bu madde hükmünden faydalanan bağımsız denetçilerin, en geç 31/12/2014 tarihine kadar, 9 uncu maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan şartı sağlamaları gerekmektedir.

(2) Bu Tebliğle yürürlükten kaldırılan Seri: X, No: 28 sayılı “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ”in yayım tarihi olan 28/06/2013 tarihi itibarıyla, sermaye piyasasında bağımsız denetimle yetkilendirilmiş olan kuruluşlarda çalışan veya daha önce iki yıl süreyle çalışıp ayrılmış olan denetçiler ile Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Lisansı almaya hak kazananlar için 13 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi uygulanmaz.

(3) Bu Tebliğle yürürlükten kaldırılan Seri: X, No: 22 sayılı “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ”in yayım tarihi olan 13.06.2006 tarihi öncesinde; sermaye piyasasında bağımsız denetim faaliyeti ile yetkili olan bağımsız denetim kuruluşlarında sorumlu ortak başdenetçi unvanını almış olanlar ve başdenetçi unvanı ile çalışanlardan sorumlu ortak başdenetçi olma şartlarını haiz olanlar ile sermaye piyasasında bağımsız denetimle yetkili kuruluşlarda 10 yıl süreyle bağımsız denetçi olarak fiilen çalıştıklarını belgeleyenlerin, Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Lisansını almaya hak kazandığı kabul edilir.

Yürürlük

MADDE 32 – (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 33 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Sermaye Piyasası Kurulu yürütür.