

KAYIT TUTMA VE DENETİM AÇISINDAN YENİ TİCARET YASA TASARISI

Dr. Veysi SEVİĞ

I- TASARININ GENEL NİTELİĞİ

Ülkemizde 2005 yılının hemen başlarında özel hukuk açısından ve günlük ekonomik yaşamımızı doğrudan etkilemesi söz konusu olabilecek iki yasa tasarısı gündeme gelmiş bulunmaktadır.

Bu yasa tasarısından birisi Prof. Dr. Ernest E. Hirsh tarafından bundan yaklaşık 50 yıl önce kaleme alınmış ve 01.01.1957 tarihinde yürürlüğe giren Ticaret Yasasının yenilenmesine yöneliktir. Diğeri ise Borçlar Yasasının yenilenmesi ile ilgilidir.

Elli yıllık süreç içerisinde özellikle Avrupa' da Ticaret Hukuku alanında ortaya çıkan değişim yanında teknolojik gelişmeler ister istemez ekonomik hukuk düzenini tam anlamı ile yenilemiş bulunmaktadır.

Bunun sonucunda yeni bir Türk Ticaret Yasasının yapılması, tüketicinin korunmasına yönelik yeni düzenlemelerin uygulamaya konulması, kurumsal ticari faaliyetlerinde, bireysel tasarruflarında katılımcı olması, pay sahiplerinin haklarının korunması, elektronik ortamda hukuki işlem kurmanın yaygınlık kazanması, çevre ve deniz kirliliğinin yaygınlaşmasını önlemeye yönelik özel düzenlemelere gidilmesi kaçınılmaz olmuştur.

Ülkemizde bir süredir yeni bir Türk Ticaret Yasası hazırlama görevini üstlenmiş bulunan komisyon çalışmalarında; T.C. Adalet Bakanlığı, üniversite öğrenim üyeleri, Yargıtay üyeleri, Sermaye Piyasası Kurulu, Türk Noterler Birliği, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Ulaştırma Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı ve Türkiye Odalar Birliği temsilcileri görev almış, 2000 yılından bu yana çalışmalarını aralıksız sürdüren komisyon tarafından hazırlanan yeni Ticaret Yasa Tasarısı geçtiğimiz hafta tartışmaya açılmış bulunmaktadır.

Altı kitap ve 1514 maddeden oluşan yeni Ticaret Yasa Tasarısının temel özelliği Avrupa Birliği hukuk düzenine uyumlu olmasıdır.

Söz konusu tasarıda yer alan kitaplar;

- Ticari İşletme,
- Ticaret Şirketleri,
- Kıymetli Evrak,
- Taşıma İşleri,
- Deniz Ticareti,
- Sigorta Hukuku,

başlıklarını taşımaktadır.

Tasarı gerekçesinde de ifade dildiği üzere, yasallaşması öngörülen düzenlemelerin çoğu Avrupa'nın çeşitli ülkelerinde, özellikle 1970 yılından bu yana gerçekleştirilen reformlardan esinlenerek kaleme alınmıştır. Bu bağlamda ticaret sicili, ticaret unvanı, haksız rekabet gibi günümüzde tartışma konusu olan, ülkemizdeki uygulamaları açısından özellikle tartışmaya konu olabilen uyumsuzluğa açık müesseselerde Avrupa Birliği uygulamalarına paralel yeni düzenlemelerin yapılmasına gerek görülmüştür.

Avrupa Birliği ülkelerinde Denetim Hukukuna verilen önem dikkate alındığında özellikle ticari yaşamda ortaya çıkan ve giderek yaygınlaşan yanıltıcı işlemlerin önlenmesine yönelik zaman içinde yeni düzenlemelere gidilmesine gereksinim duyulmuştur.

Tasarının 405. maddesinde hükme bağlanması öngörüldüğü üzere “Şirket ile denetçi arasında şirketin ve topluluğun yıl sonu hesaplarına finansal tabloların ve faaliyet raporuna ilişkin, kanun, idari düzenleme veya esas sözleşme hükümlerine yorumu veya uygulanması konusunda doğan görüş

ayrılıkları hakkında, yönetim kurulunun veya denetçinin talebi üzerine şirketin merkezinin bulunduğu yerdeki ticaret mahkemesi karar” verme yetkisine sahip olacaktır. Bu bağlamda söz konusu ihtilaf acele işlere özgü usule göre karara bağlanacak ve bu karar kesin olacaktır.

Avrupa Birliğinin birleşmelere ilişkin 78/855 ve bölünmeler hakkındaki 82/891 sayılı yönelgeleri, birlik ülkelelerinde birleşmelerin, bölünmelerin ve tür değiştirmelerin ayrıntılı bir biçimde düzenlenmesine neden olmuştur. Avrupa Birliği üyesi ülkeler dışında, İsviçre de bu dinamiklikten etkilenmiştir. Bazı ülkeler, yeniden yapılandırılmalarını ve tür değişmelerini, şirketleri aşan bir genişlikte ele almışlardır. Almanya ve İsviçre, yapısal ve türsel değişiklik hükümlerinin kapsamında, ticari işletmeyi, derneği, vakıfları, bazı kamu tüzel kişilerini de sokmuşlardır. İsviçre ayrıca mal varlığı devirlerini de yeniden yapılandırma kavramı içersinde değerlendirilmiş ve buna ilişkin hükümlere Birleşme Yasasında yer vermiştir. Üç yapısal değişiklik, şekillenme serbestisi, ortakların korunması, ortaklığın (üyeliğin) sürekliliği ve ortaklık ile intifa senedi sahipleri gibi hak sahiplerinin korunması temelleri üzerine inşa edilmiştir. Bölünmede kısmı külli halefiyet yeni vurgulanan bir ilkedir; ayrılma akçesi, denkleştirme, alacaklıların korunması, birleşmeye bölünmeye ve tür değiştirmeye katılanların özel sorumlulukları ile ilişkilerinin geçmesi tasarıda yeni bir yaklaşımla ele alınmıştır.

Anonim Şirketlerde güvenli kuruluş ve sermayenin korunması ilkeline bağlı kalınmıştır. Bu bağlamda basit ve güvenli kuruluş anlayışı çerçevesinde Avrupa’da tedrici kuruluş kaldırılmıştır. Bu tür kuruluş işlemlerinin hantal olduğu kadar karışık olduğu varsayılmıştır.

Gerçekte yeni Türk Ticaret Yasası tasarısı yoğun ve yorucu bir çalışmanın ürünü olarak gündeme gelmiş bulunmaktadır. Tasarı; Türkiye Büyük Millet Meclisinde yapılacak çalışmalar sırasında şekillenecek ve kesinlik kazanacaktır. Tasarıda Avrupa Birliği’ndeki değişim ve ilkeler esas alınmış bulunmaktadır.

Tasarının gerekçesinde de ifade edildiği üzere “onbeş yıldan beri, özellikle pay senetleri; borsada işlem gören anonim şirketlerde, pay sahipleri başta olmak üzere tüm ilgililerin menfaatlerini ideal düzeyde korumaya yönelmiş yeni bir kurallar sistemi kendisini kabul ettirmeye çalışmaktadır. Bu kuralları organların doğru kararı doğru zamanda alabilme yeteneklerini artırmayı hedeflemekte, onun için şirketlerin yeni bir ortaksal yapıya kavuşturucu önerilerine ağırlık vermektedir. Anılan kuralların temelleri, şeffaflık, iyi ve hesabı verilebilir bir yönetim ve etkili bir iç ve dış denetimdir. Söz konusu ilkeler kurumsal yönetim ilkeleri olarak adlandırılmıştır. Uluslararası alanda corporate governance terimi ile anılan bu ilkeler esasında hisse senetleri borsada işlem gören anonim

şirketler için öngörülmüştür. Ancak diğer anonim şirketlere hatta yönetim ve denetimin olduğu her kuruma ve kuruluşu nihayet Devlete de tavsiye edilecek bir kapsam ve yaygınlık kazanmıştır. Bu bağlamda da mevcut tasarıda yer alan düzenlemeler başlı başına hukuksal oluşum ve değişim açısından önem arz etmektedir.

Kanımızca tasarının önemli özelliklerinden birisi de Türkiye’de bundan böyle Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına veya bunun yerine geçen standartlara tam bir uygunluk içersinde hazırlanmış raporlama sisteminin geçerli kılınmasını zorunlu hale getirilmesini öngörmesidir.

Türk Ticaret Yasa Tasarısının geçici birinci maddesi uyarınca “Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu Türk Ticaret Yasasının yürürlüğe girdiği tarihten itibaren on gün içinde, gerçek ve tüzel kişi tacirlerle her ölçekteki işletmelerin, ticaret şirketleri topluluklarının ticari defterleri ile münferit ve konsolide finansal tablolarına doğrudan doğruya uygulanacak olan Uluslararası Raporlama Standartlarına veya bunun yerine geçen standartlara tam uygunluk içersinde hazırlanmış bulunan Türkiye Muhasebe Standartlarının tam metninin Türkçe’sini Resmi Gazete’de yayımlatmakla yükümlü tutulmuştur.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, ayrıca Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında veya yerlerine geçen standartlarda yapılacak her türlü

değişikliği hemen Türkiye Muhasebe Standartları olarak yayımlayacaktır. Bu bağlamda yasal düzenleme gereği olarak Resmi Gazete’ de yayınlanan Türkiye Muhasebe Standartları ve kavramsal çerçevede belirlenen ilkeleri ticari defterler, finansal tablolar ve raporlamayla ilgili hükümler için de geçerli olacaktır.

Yasa tasarısının içerisinde yer alan hükümlerin bir bölümü kayıt tutma ve denetim açısından önem arz etmektedir.

II. “İŞLETME HESABI” ESASI TERK EDİLİYOR

Türk Ticaret Kanunu tasarısının “Ticari İşletme” başlıklı birinci bölümünün beşinci kısmı ticari defter” ile ilgili hükümleri içermektedir.

(Tasarı madde : 64 – 88)

Öngörülen yasal düzenleme gereği, “her tacir, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle mal varlığı durumunu açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır.” Bu bağlamda bundan böyle “Tutulacak defterler Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından bir tebliğ ile belirlenecektir.” (Tasarı madde : 64)

Halen yürürlükte bulunan Türk Ticaret Kanunu’ nun 66/3 maddesinde tacirin işletmesinin mahiyet ve önemine göre sadece işletme defteri tutabileceği hükmüne yer verilmiş olup, 76. maddesinde “İşletme hesabı hülasesi” tanımlanmış, 77. maddesinde ise emtia üzerine iş yapanların emtia hareketlerini işletme hesabının masraf ve hasılat kısımlarında ayrı bir sütunda gösteril-

mesini ve bir emtia envanterinin çıkarılmasını öngörmüştür.

Tasarıya göre tacir, ticari faaliyetlerin başında ve her faaliyet döneminin sonunda, varlık ve borçlarının tutarlarının ilişkisini gösteren finansal tabloyu, bir başka anlatımla açılış bilançosunu ve yıl sonu bilançosunu çıkarmak zorundadır. Bu bağlamda açılış bilançosunda, yıl sonu finansal tablolarının, yıl sonu bilançosuna ilişkin hükümlerini uygulayacaktır. (Tasarı madde 68)

Bir başka açıdan tasarının 66. maddesine göre “Her tacir, ticari işletmenin açılışında taşınmazlarını, alacaklarını, borçlarını, nakit parasının tutarını ve diğer varlıklarını eksiksiz ve doğru bir şekilde gösteren ve varlıkları ile borçlarının değerini teker teker belirten bir envanter çıkaracaktır.”

Aynı yasal düzenleme gereği olarak “Tacir açılıştan sonra her faaliyet yılının sonunda da bu tür envanter” düzenleyecektir.

Yeni yasa tasarısında yer alan ve yukarıya kısmen aktarılan öngörülerden de anlaşılacağı üzere bundan böyle tasarının yasallaşması ile birlikte bilanço esasına göre kayıt tutmak; tüm tacirler açısından zorunlu olacaktır.

Gerçekte tacir sıfatına haiz olan kişilerin kayıtlarını bilanço esasına göre tutmaları anlamlı mali tablo üretimi açısından önem arz etmektedir. Bir başka anlatımla işletmelerin bilanço esasına göre kayıt tutmaları halinde söz konusu işletmelerin mali yapısını değerlendirmek kolaylaşacak ve

dolayısıyla da özellikle kredilendirme aşamasında işletme yapıları dikkate alınabilecek ve değerlendirilecektir.

Öngörülen yasal tanımlamaya göre de bilançoda, duran ve dönen varlıklar, özsermaye, borçlar ve dönem ayırıcı hesaplar ayrı kalemler olarak gösterilecek ve yeterli ayrıntıya inilerek şemalandırılacaktır. (Tasarı madde 73)

Tasarının bir çok maddesinde olduğu gibi ticari defterlerle ilgili hükümlerin yazılışında hukuk dili kullanımı açısından gerekli özen gösterilmemiştir.

Şöyle ki;

Tasarının 78. maddesi gereği olarak “(1) Yıl sonu finansal tablolarında yer alan varlıklar ile borçlarla ilgili olarak, aşağıdakilerle sınırlı olmamak ve Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörülen ilkeler de dikkate alınmak üzere şu değerlendirme ilkeleri geçerlidir.

- a. Bir önceki dönemin kapanış bilanço sundaki değerler ile, faaliyet döneminin açılış bilançosundaki değerler birbirinin aynı olmalıdır.
- b. Fiili veya hukuki duruma aykırı olmadıkça, değerlemelerde işletme faaliyetinin sürekliliğinden hareket edilir.
- c. Bilançonun kapanış gününde, varlıklar ve borçlar teker teker değerlendirilir.
- d. Değerleme ihtiyatla yapılmalıdır; özellikle de bilanço gününe kadar doğmuş bulunan bütün olası riskler ve zararlar, bunlar bilanço günü ile yıl sonu finansal tablolarının düzen

leme tarihi arasında öğrenilmiş olsalar bile, dikkate alınır; kazançlar bilanço günü itibarıyla gerçekleşmişse hesaba katılır.

- e. Faaliyet yılının gider ve gelirleri, ödeme ve tahsilat tarihlerine bakılmaksızın yıl sonu finansal tablolarına alınır.
- f. Önceki yıl sonu finansal tablolarında uygulanmış bulunan yöntemler korunur.

Yukarıdaki madde orijinali içersinde yer alan tanımlamaların hukuk dili açısından daha anlamlı yapılması mümkündür. Özellikle değerlendirme işleminin ihtiyatla yapılması kavramı anlaşılabilir nitelikte değildir.

Ayrıca tasarıda yer alan hüküm önerisine göre yıl sonu finansal tablolar;

- Türkiye Muhasebe Standartlarına uyularak düzenlenecektir.
- Açık ve anlaşılır olacaktır.
- Düzenli bir işletme faaliyeti akışının gerek kıldığı sürelerde çıkartılacaktır. (Tasarı madde 69)

Yıl sonu finansal tabloları Türkçe ve Türk Lirası ile düzenlenecek (Tasarı madde 70), tacir tarafından tarih atılarak imzalanacaktır. (Tasarı madde 71).

Bir başka yasal düzenleme taslağı ile de Ticaret Hukuku uygulamaları açısından “Defterler ve gerekli diğer kayıtlar” ın Türkçe tutulması öngörülmüş bulunmaktadır (Tasarı madde 65).

III. FİNANSAL TABLOLAR

Türk Ticaret Yasası Tasarısında yer alan öngörüye göre “Aksine yasal hükümler saklı kalmak kaydıyla, yıl sonu finansal tablolarında ticari işletmenin tüm varlıklarının, borçlarının, peşin ödenen giderler ile peşin tahsil edilen gelirlerinin (dönem ayırıcı hesapları) bütün gelir ve giderlerinin doğru bir şekilde değerlendirilmiş olarak gösterilmesi zorunludur.” Bu bağlamda “Mülkiyeti saklı tutulması kaydıyla iktisap edilen ve işletmenin kendisinin veya üçüncü kişilerin borçları için rehnolunan yada başka bir şekilde güvenceye verilen mal varlığı unsurları, güvence verenin bilançosunda gösterilecektir. Nakdi tevdilerin söz konusu olduğu hallerde, bunlar güvence alanın bilançosunda yer alacaktır. (Tasarı madde 72) Finansal kiralamaya ilişkin işlemler bu düzenlemenin kapsamı dışında tutulmuştur.

Daha önce de belirttiğimiz gibi her tacir ticari faaliyetinin başında ve sonunda bir bilanço düzenlemek zorundadır. Bu bağlamda; tacir dönem sonunda ayrıca gelir tablosu düzenleyecektir. (Tasarı madde 68)

Bilanço ile gelir tablosu, yıl sonu finansal tablolarını oluşturacaktır.

Kural olarak;

- İşletmenin kuruluşu ve özsermaye edinimi amacıyla yapılan harcamalar için bilançoya aktif kalem konulamayacaktır.
- Bedelsiz olarak elde edilmiş, maddi olmayan duran varlıklar için bilançonun aktifinde hesap açılmayacaktır.

- Sigorta sözleşmelerinin yapılması için yapılan giderler aktifleştirilemeyecektir.

Türk Ticaret Yasası tasarısının gerekçesinde de ifade edildiği üzere “bilirkişi, kuruluş denetçisi, noter, avukat ücretleri, tescil giderleri ve çeşitli resimler gibi kuruluş giderleri sonucunda işletmeye herhangi bir varlık girmez. Aynı şekilde öz sermayenin sağlanabilmesi için yapılan ihraç, izahname, pay senedi basımı giderleri ile aracı kurum komisyonları da işletmeye bir varlık kazandırmamaktadır. Bu tür giderler kural olarak tamlık ilkesinin gereği olarak ihraç priminden (agio) mahsubu da mümkün değildir.

Bir işletmenin kendi yarattığı, kendisine ait ticaret unvanı, marka, patent, faydalı model, tasarım gibi fikri mülkiyet hakları peştemaliye benzeri işletme değerleri de aktifleştirilemez.

Diğer yandan karşılıklar, bilanço hukukunun en önemli kalemlerinden birisi olup, şüpheli borçlardan, askıdaki işlemlerden, gelecekte yerine getirilecek borçlardan doğması olası kayıplar için ayrılan, amaç hükmü belirli yedek akçeler akçelerdir. Bundan böyle öngörülen yasal düzenleme gereği “Karşılıklar” Türkiye Muhasebe Standartlarına göre ayrılacaktır.

Gerçekte yine öngörülen yasal düzenlemeye göre gerçek ve tüzel kişiler gerek ticari defterlerini tutarken, gerek münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayım-

lanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına ve kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine aynen uymak ve bunları uygulamak zorundadırlar.

Bu düzenlemeler, uygulamada birliği sağlamak ve finansal tablolara uluslararası pazarlarda geçerlilik kazandırmak amacıyla, uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına tam uyumlu olacak şekilde yalnız Türkiye Muhasebe Standartları Kurul tarafından belirlenecek ve uygulanacaktır.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından değişik ölçütlerdeki işletmeler ve sektörler itibarıyla, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarından farklı istisnai uygulamalara izin verildiği hallerde, bunları uygulayanlar, söz konusu durumu finansal tablo dipnotlarında açıklayacaklardır.

Yasalarla, belirli alanları düzenlemek ve denetlemek üzere kurulmuş bulunan kurum ve kurullar, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olmak ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun onayını almak koşuluyla, kendi alanları için geçerli olacak standartlar ile ilgili olarak ayrıntıya ilişkin sınırlı düzenlemeleri yapabilirler.

Uygulamada, Türkiye Muhasebe Standartlarında hüküm bulunmayan hallerde ilgili oldukları alanlar itibarıyla yukarıda yer alan ayrıntılı düzenlemelerde de hüküm bulunmadığı hallerde dünyada yaygın uygulaması bulunan genel kabul gören muhasebe ilkeleri uygulanacaktır.

Yapılması öngörülen yasal düzenleme ile Türkiye Muhasebe Standartlarında ve ilgili oldukları alana özgülenerek özel standartlarda hüküm olmayan hallerde dünyada yaygın uygulaması bulunan genel kabul gören muhasebe ilkelerine uyulacağı belirtilmiştir. Bu hükümle US-GAAP diye anılan ABD'nin genel kabul görmüş ilkeleri kasdedilmektedir.

Dünyada en yaygın olan US-GAAP'tır. US-GAAP'ı uygulamayan şirketler ABD menkul kıymetler borsalarına kabul edilmemekte, kote olunmamaktadır. Bu nedenle AB kendi standartlarından vazgeçmiş IFRS'i kabul etmiştir. IFRS ile US-GAAP gitikçe birbirine yaklaşmıştır.

IV. ÖNGÖRÜLEN YENİ DENETİM BİÇİMİ

Türk Ticaret Yasa Tasarısında öngörüldüğü üzere kurumların finansal tablolarının yani hesaplarının denetlenmesi sistemi değiştirilmektedir. Tasarının yasallaşması halinde kurumlar finansal tablolarını bir bağımsız denetleme kuruluşu veya yeminli mali müşavirler ile serbest muhasebeci mali müşavirler denetleyecektir.

Tasarıya göre “Anonim şirketin ve şirketler topluluğunun finansal tabloları ile yıllık raporu denetçi tarafından denetlenir”. Bu bağlamda “denetçinin denetiminden geçmemiş finansal tablolar ve yıllık rapor düzenlenmemiş hükümdedir.” (Tasarı madde:397)

“Denetçi ancak bir bağımsız denetleme kuruluşu olabilir. Küçük anonim şir-

ketler, en az iki yeminli mali müşaviri veya serbest muhasebeci mali müşaviri denetçi olarak seçebilir. Bağımsız denetleme kuruluşunun kuruluş ve çalışma esasları ve denetleme elemanlarının nitelikleri Bakanlar Kurulu Kararı ile” düzenlenecektir. (Tasarı madde: 400)

Tasarı gerekçesinde de ifade edildiği üzere “denetlenecek olan, şirketin finansal tabloları (FT) ile yıllık raporları (YR) ve bunlar bağlamında tüm şirket muhasebesidir.”

Bir başka anlatımla “Denetim, noktasal değil bütünsel” olacaktır. “Zaman zaman değil sürekli yapılacaktır.”

Küçük ve orta ölçekli şirketlerde denetim işi yeminli mali müşavirler ve/veya serbest muhasebeci mali müşavirler tarafından da yapılabilir.

Aşağıdaki hallerden birinin varlığında yeminli mali müşavir veya serbest muhasebeci mali müşavir, bağımsız denetleme kuruluşu, bunun pay sahiplerinden biri ve yeminli mali müşavir, serbest muhasebeci mali müşavirin bağımsız denetleme kuruluşunun veya onun pay sahibinin yanında çalışan veya burada sayılanların mesleği birlikte icra ettikleri kişi veya kişiler ilgili şirkette denetçi olamayacaklardır. Şöyle ki, bu kişiler;

- Denetlenecek şirkette pay sahibiyse,
- Denetlenecek şirketin yönetici veya çalışanıysa veya denetçi olarak atanmasından önceki üç yıl içinde bu sıfatı taşımışsa,

- Denetlenecek şirkette bağlantısı bulunan bir tüzel kişinin veya bir şirketin veya bir ticari işletmenin kanuni temsilcisi veya temsilcisi, yönetim kurulu üyesi yada sahibiyse veya bunlarda yüzde yirmiden fazla paya sahipse,
- Denetlenecek şirkette bağlantı halinde 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;
- Denetlenecek şirketin defterlerinin tutulmasında veya finansal tablolarının düzenlenmesinde denetleme dışında faaliyette veya katkıda bulunmuşsa;
- Denetlenecek şirketin defterlerinin tutulmasında veya finansal tablolarının çıkarılmasında denetleme dışında faaliyette veya katkıda bulunduğu için denetçi olamayacak gerçek veya tüzel kişinin veya onun ortaklarından birinin kanuni temsilcisi, temsilci çalışanı, yönetim kurulu üyesi, ortağı, sahibi yada gerçek kişi olarak bizzat kendisi ise;
- Denetlenecek şirketin pay sahibi olan veya denetlenecek şirketin defterlerinin tutulmasında veya finansal tablolarının düzenlenmesinde de denetleme dışında faaliyette ve katkıda bulunması nedeniyle denetçi olamayan bir denetçinin nezdinde çalışıyorsa,
- Son beş yıl içinde denetçiliğe ilişkin mesleki 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 etmiş ve bunu cari yılda elde etmesi bekleniyorsa,

Denetçi olamayacaktır. Ancak Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) katlanılması güç bir durum ortaya çıkarsa “son beş yıl içinde denetçiliğe ilişkin mesleki faaliyetinden kaynaklanan gelirin tamamının yüzde otuzundan fazlasını denetlenecek şirkete veya ona yüzde yirmiden fazla pay ile iştirak etmiş bulunan şirketlere verilen denetleme ve danışmanlık faaliyetinden elde etmiş ve bunu cari yılda elde etmesi beklenenlere tanınan yasağın kaldırılması için belli bir süreyle sınırlı olarak onay verebilecektir.

Diğer yandan;

Bir bağımsız denetleme kuruluşu, menkul kıymetleri borsada işlem gören şirket için on yıl içinde altı defa onay yazısı vermişse, söz konusu şirkette denetçi olamayacaktır.

Yasal düzenleme gereği bu koşullar işlem denetçileri içinde geçerli bulunmaktadır. Yasada veya ana sözleşmede aksine hüküm yoksa işlem denetçisi de genel kurul tarafından atanacak veya görevinden alınacaktır.

Şirketin veya topluluğun finansal tablolarının, konsolide tablolarının ve yıllık raporlarının denetimi, envanterler de dahil olmak üzere, muhasebelelerinin denetimini kapsamaktadır (tasarı madde:398) bu bağlamda da “Şirketin ve topluluğun finansal tablolarını ve yıllık raporlarını denetimi ayrıca Türkiye Muhasebe Standartları ile yasaya ve ana sözleşme hükümlerine uyulup uyulmadığının incelenmesinin de içermektedir.