

## 1. SALON - PARALEL OTURUM IV

**Denetçinin Sorumluluğunun Sınırlandırılması**

**Oturum Başkanı**

**Prof. Dr. Tuğrul TÜFEKÇİOĞLU / MÖDAV**

**Guiseppe MESSINA / ACCA Ortadoğu ve Balkan Ülkeleri Dış İlişkiler  
Müdürü**

**Denetçinin Sorumluluğunun Sınırlandırılmasına İlişkin Uluslararası  
Düzenlemeler, Sağladığı Yararlar ve Öneriler**

**Bülent EJDER/ Akis Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.**

**Türkiye’de Denetçinin Sorumluluğunun Sınırlandırılmasına İlişkin Yasal  
Düzenlemeler, Uygulamada Karşılaşılan Sorunlar ve Öneriler**

**Bob COLSON / Grant Thornton International**

**Denetçinin Sorumluluğunun Sınırlandırılmasına İlişkin Uluslararası  
Düzenlemeler, Uygulamada Karşılaşılan Sorunlar ve Öneriler**





# **DENETÇİNİN SORUMLULUĞUNUN SINIRLANDIRILMASINA İLİŞKİN ULUSLARARASI DÜZENLEMELER, SAĞLADIĞI YARARLAR VE ÖNERİLER**

**Guiseppe MESSINA / ACCA Ortadoğu ve Balkan Ülkeleri Dış İlişkiler  
Müdürü**



## DENETİM SORUMLULUĞU KONUŞMASI

### Giriş

Uzmanlığımız için çok önemli olan ve bu aralar tüm dünyada hükümetleri tarafından son derece ciddiye alınan bir konu hakkında bugün sizinle konuşmak için davet edilmiş olmaktan çok mutluyum.

İlk önce bu argümanın ne olduğuyla ilgili başlayayım.

Denetimin amacı tabi ki, şirketlerin yönetimi tarafından hazırlanmış finansal raporlar setine bağımsız ve uzman bir görüş vermektir. Denetim öngörülen uzmanlığa ve hukuki standartlara ve prosedürlere uygun olarak uygulanır. Denetimin amacı şirket sahiplerine, ya finansal tabloların, bu tablolar için ayrı bir hazırlama standardına riayet ederek hazırlanmış olduğu hakkında, yada tabloların mevcut muhasebe ayıtlarını yansıttıkları hakkında görüş belirtmektir. Denetim raporları her zaman deneticiler tarafından imzalanmaktadır ve bilhassa şirketin sahiplerine ve ortaklarına hitap etmektedirler.

İşler doğru gitmediğinde bir denetçi kendi ülkesinde kanunun nasıl şekillendiğine bağlı olarak kendini aşağıdaki senaryolardan biri ile yasal yaptırımla tehdit edilmiş olarak bulabilir:

- Şirketin direktörleri belirli harcamaların veya finansal kararların makullüğüne denetçileri tarafından inanmaya yönlendirildiklerini iddia edebilirler.
- Denetim raporu yazıldığı anda firmada hisse sahibi olmayan kişiler hisseleri denetim raporunun verdiği güvenceye dayanarak aldıklarını ve daha sonra yatırımlarının değerinin düştüğünü iddia edebilirler.
- Üçüncü kişiler denetim raporunda belirtilen finansal tablolara güvenerek ve şirkete yatırım yapmaya veya bu şekilde devam edeceğine inanarak şirketle iş yapmaya karar verip para kaybedebilirler.
- Firmanın yeni sahipleri denetlenmiş hesapların (firmanın piyasa değerinin belirlenmesinde kullanılan hesaplar) gerçek durumla örtüşmediğini fark edebilirler.
- Şirketin tasfiye görevlisi şirketin mali durumunun denetlenmiş hesaplarında doğru bir şekilde yansıtılmadığına ve bunun alacaklılarının zarara uğramasına sebep olduğuna inanabilir.

Bir ülkenin hukuki sistemi müşterek ve müteselsil sorumluluk prensibine dayalı ise bu senaryolardan herhangi biri ile dava edilen bir denetçi (firmanın yönetimi ve diğerleri ile birlikte) sebep olunan zararın sadece bir kısmı için sorumlu olsa dahi davacının alacak iddiasının tümü için sorumlu tutulabilir.

Bu durumun denetim firmalarını maruz bıraktığı potansiyel etki geçtiğimiz 20 yıl içerisinde artan tazminat sigorta maliyetleri nedeniyle daha da kötüleşti. En büyük uluslar arası firmaların durumu, sigorta sektörünün denetim ile ilgili çok

yüksek riskleri karşılamak istemediklerinden dolayı büyük firmalara hizmet vermekten çekinmeleri ve bu büyük firmaların kendi firma sigortalarını kurmaları şeklinde gelişti. Büyük firmaların bunu yapmak zorunda olmaları gerçeği kote edilmiş şirketler pazarında rekabet etmeyi isteyen küçük şirketler için engeller yaratmıştır.

Bugün değinmek istediğim soru bir denetçiyi ihmalinden dolayı dava etme hakkının kimde olduğu veya kimde olması gerektiği değil; fakat, “bir davacı diğer bağlantılı faktörleri hiç göz önünde bulundurmadan alacak hakkının tamamını denetçiden arama hakkına sahip olmalı mıdır, olmamalı mıdır?” sorusudur. Bu temel soruya bazı yanıtlar vermeden evvel bazı ülkelerde bu sorunla halihazırda nasıl başa çıkıldığına dair bir kaç yola değinmeye izin verin.

### **1) Sorumluluğun sınırlı sorumluluk yapıları ile sınırlandırılması**

1980’lerin sonu ve 1990’ların başında meydana gelen sigorta krizini takip eden önemli gelişmelerden biri devletlerin profesyonel firmalara sınırlı sorumluluk yapılarını kullanabilme iznini tanıma eğilimi olmuştur.

Geleneksel olarak, denetçiler ve diğer profesyonel danışmanlar bir tür ortaklık yapısında çalışmaktadırlar. Bu formatta, her bir ortak başka bir ortağın direk olarak sorumlu olduğu bir durumda dahi firmanın borçlarından kişisel olarak sonuna kadar sorumludur.

Denetim uygulamalarının müşterilerine her türlü iş desteği konusunda danışmanlık veren çok büyük ve çeşitli profesyonel hizmet firmaları olana kadar gelişmeleri birey olarak ortakların diğer ortaklarının yaptığı hatalardan dolayı finansal sorumluluğu kabul etmeleri gerektiği fikrini daha da az sürdürülebilir bir fikir haline ve profesyonel bireyler için ortak olma isteği çok daha az çekici hale getirmiştir.

Günümüzde bir çok ülke denetçilerinin ortakların kendilerini sınırlı sorumluluk yapısı ile koruyabilecekleri firmalar kurmalarına izin vermektedir. Bu yapıldığında, firma kendisine yöneltilen iddianın tamamından sorumlu olacak ve firmanın bireysel üyeleri alacak hakkının tamamı veya bir bölümünü kişisel olarak karşılama sorumluluğundan kurtulmuş olacaklardır.

Birleşik Devletler, Birleşik Krallık ve diğer bazı ülkelerde yeni iş yapıları denetçilerin ve diğer profesyonel firmaların endişeleri göz önünde bulundurularak tasarlanmışlardır. “Sınırlı sorumlu ortaklık” olarak adlandırılan yapı firmanın içsel işlerinin geleneksel ortaklıkta olduğu gibi özel ve esnek olmasına izin vermekte ancak aynı zamanda firmanın kurumsal bir varlık olması ve bireysel ortakların sorumluluğunun sınırlandırılması imkanını eklemektedir. Bu tür yapı yolu ile, bireysel ortakların kişisel varlıkları firmaya karşı çok büyük bir alacak hakkı iddiasında bulunulduğunda riske edilmeyecektir. Ancak bu tür bir organizasyon firmanın kendisine bu tür hak iddialarının gelmesini engellemez.

## 2) Spesifik yükümlülük sınırlama rejimleri

Denetimciler için spesifik sınırlama rejimleri şu anda pek çok ülkede mevcuttur. Genelde iki şekilde biri uygulanır: parasal üst sınır ve orantılı (nispi) yükümlülük kuralları.

### i) Denetçinin yükümlülüğü tutarında yasal üst sınırlar

Önce üst sınır konusuna bakılırsa; denetçinin ihmali durumunda müşteri şirkete verdiği hasar miktarına göre yükümlü olduğu kanuni limitler belirlenir.

Almanya'da kanuni üst sınır borsada işlem görmeyen firmalar için 2 milyon Alman Markı (1 milyon euro), işlem gören firmalar için 8 milyon Alman Markı (4 milyon euro) olarak belirlenmiştir.

Avusturya'da yasal üst sınır 5 milyon şilin (363,000 euro) olarak belirlenmiştir. Yunanistan'da üst sınır sabit bir miktar değildir, maksimumu, Anayasa Mahkemesi Başkanının maaşının 5 katı veya geçmiş mali yılda kazanılan ücretlerin tamamı - hangisi daha yüksekse - olarak belirlenmiştir.

Belçika da yakın zamanda denetçi yükümlülüğüne mali üst sınır getiren AB ülkeleri listesine katılmıştır.

Genelde yükümlülüğün sınırlandırılması sadece şirketin hasar talepleri için değil, denetçiden kayıpları için talepte bulunan üçüncü şahıslar için de geçerlidir.

Ulusal şirketler hukukunda kanuni üst sınır mevcut olsa bile, bu her zaman denetçinin müşteriye olan yükümlülüğünün kapsamını sınırlandırmaya yeterli olmayabilir. Almanya'da eğer bir tazminat davası şirketler hukuku kapsamında görülemezse, davacı haksız fiil hukuku kapsamında tazminat talep edebilir. Haksız fiil hukukunun altındaki mantık, hasarın kasten yapıldığı davaların ele alınmasıdır. Alman mahkemeleri bu prensibi geniş kapsamlı yorumlamış ve denetçinin bir grup mali raporu denetlerken gerçekleri pervasız bir şekilde hiçe saydığını kanıtlayabilen bir davacının tazminat alabileceği sonucu ortaya çıkmıştır. Almanya'daki mahkemeler bir denetçinin, hazırladığı raporun diğer kişilerin gelecekteki mali işlemlerine baz teşkil edebileceğini ve denetimin gerçekleştirildiği tarihte bu kişilerin denetçi tarafından tanınmasının gerekli olmadığını bilmesi gerektiğini kabul etmiştir.

### ii) Orantılı yükümlülük hakkındaki yasal kurallar

Orantılı yükümlülüğe dayanan rejimlerde daha prensip bazlı bir yaklaşım mevcuttur.

Orantılı sorumluluk teoride basit bir kavramdır. Bir denetçinin bir kaybın oluşmasından sorumlu tutulduğu bir durumda, bir medeni hukuk mahkemesinin onu, kendi ihmalkarlığı nedeni ile oluşan hasardan payına düşeni ödemekle yükümlü tutacağı anlamına gelmektedir.

Eğer bir denetçi hissedarların kayıplarından dolayı tek başına ve tamamen suçluysa, mahkemenin belirlediği tazminatın tamamını kendi ödemekle yükümlüdür. Ancak eğer, olaydaki tek ihmalkar taraf denetçi değilse – eğer kayba neden olan olaylara diğer tarafların da katkısı olduysa, ki çoğunlukla durum böyledir – o zaman denetçi kişisel sorumluluğu ölçüsünde yükümlü tutulacaktır, ve diğer ihmalkar tarafların kusurdan kendi paylarına düşeni karşılamaları sağlanacaktır.

Dünyadaki davalara en açık ülke olan Amerika’da, menkul değerler yasası 1995 yılında orantılı sorumluluk prensibini içerecek şekilde değiştirilmiştir. Aynı yıla ait Özel Menkul Değerler Dava Reform Yasasına göre, ekonomik kayıpların tazminatları, verilen zarardaki adil hisseleri oranında hatayı yapanlar arasında paylaştırılmalıdır.

Ancak, bu değişiklik ile orantılı yükümlülüğün kabul edilmesine rağmen, Amerikan mahkemeleri denetçilere hala cezalandırıcı tazminatlar verebilmekte ve bu nedenle denetimler halen olağanüstü meblağlardaki davalarla yüz yüze kalabilmekteler.

Avustralya’da 2004 yılında kanunlaşan şirketler hukuku reformları, ekonomik kayıplara veya mülkiyete verilen zararlara karşı tazminat talep edilen, bütün yanıltıcı ve aldatıcı faaliyet davalarına orantılı yükümlülük prensibini getirmiştir. Bu şirket denetçilerine karşı açılan davaları da kapsayacaktır. Yasa öncesinde, ortak ve muhtelif yükümlülükte, davacı bütün kaybını, diğer davalılar da kayba neden verecek hata yapmış olsalar bile, bir davalıdan alabilmekte idi. Yeni sistemde davacı, bütün potansiyel yükümlü taraflara karşı dava açmak zorundadır. Mahkeme bunun sonrasında tarafların ne kadar sorumlu olduğuna karar verecek ve yükümlülüğü buna göre paylaştıracaktır.

### **iii) Birleşik Krallık Reformu**

Sorumluluk reformuna yapılan daha yeni ve daha esnek bir yaklaşım da İngiltere’de 2006 İşletmeler Kanunu ile çok yakın zamanda yapılmıştır.

Bu değişiklik bu yıl veya önümüzdeki yıl yürürlüğe girdiğinde ilk kez bir şirketin denetçisi kendi ihmalkar çalışmasının sorumluluğunu firmayla sınırlandırma hakkına sahip olabilecektir.

Şu anda İngiltere’de bir denetçinin sorumluluğu hiç bir şekilde sınırlandırılmaz. Eğer bir denetçi, ihmalkar davranışından ötürü suçlu bulunursa şirketin hissedarlarının kaybını karşılamak için müşterek ve müteselsil sorumlu olacaktır. Şu anda bir şirketin yapabileceği tek şey denetçinin aklandığı davalardaki gerçekleşmiş olan hukuksal masraflarını tazmin etmektir.

Yeni reformda bir denetçi müşterisi ile sorumluluğun sınırlandırılması anlaşması yapma hakkına sahip olabilecektir. Sorumluluğun tabanını tam olarak nasıl belirleyecekleri konusu ise tamamen aralarında anlaşmak üzere kendilerine aittir; hukuk bir tavan, oransal sorumluluk veya başka bir yol belirtmemektedir.



Sınırlandırma anlaşmasını çevreleyen iki ana mevzu vardır; birincisi nasıl çerçevlendiği ve nasıl yürürlüğe gireceğidir.

İlk nokta ile ilgili olarak, sorumluluğu sınırlandırma anlaşması sadece denetçinin şirkete olan tümüyle ya da bir kısım sorumluluğunu şirketin hesaplarının denetlenmesi sırasında meydana gelen herhangi bir ihmal, ifa etmeme, görevin yerine getirilmemesi, güvenin suistimal edilmesi durumlarında sınırlandıran bir anlaşma olarak tanımlanmaktadır. Bu parametreler sadece kanunun belirttikleridir, şunu belirtmeliyim ki üzerinde anlaşılan ilkeler davanın her halinde aşağıdakiler ile ilgili olarak adil ve mantıklı olmalıdır:

- denetçinin denetimin yapılması süreci ile ilgili kanuni sorumlulukları.
- denetçinin şirkete karşı sözleşmeden kaynaklanan görevlerinin doğası.
- Kişiden beklenen profesyonel standartlar.

Dolayısıyla, bir denetçinin sorumluluğu doğruluk ve mantıklılık testlerini geçtiği sürece, orantılı bir temelde belirlenebilir, öngörülmüş bir parasal miktara referanslanabilir, denetimin bir çarpanı olarak veya başka her hangi bir yolla belirlenebilir.

Sorumluluğun sınırlandırılması anlaşmalarının en önemli yönlerinden birisi de bu tür bir anlaşmanın mutlaka hissedarlar tarafından onaylanmış olması gerektiğidir. Onlar tarafından onaylanmadan hiç bir sınırlandırma anlaşması geçerli olamaz. Bu aşağıdaki iki yoldan biriyle yapılabilir:

- şirket anlaşma tamamlanmadan önce anlaşmanın prensiplerini onaylayan bir karar çıkartabilir (anlaşmayı direktörlerin denetçi ile beraber tamamlamalarına bırakır) veya
- Direktörler denetçi ile bir anlaşmaya girer ve hissedarlar daha sonra bunu onaylarlar.

Özel bir şirket söz konusu olduğunda hissedarlar yine işin içinde olmalıdırlar ancak eğer isterlerse anlaşmayı onaylama haklarından feragat edebilirler.

İzin verilen alanların onayı her mali yılın başında tekrar yapılmalıdır. Böylelikle müşterilerine karşı sorumluluğunu sınırlamak isteyen bir denetçi şirketle olan anlaşmayı düzenli bir şekilde araştırmak durumundadır.

Ve bir denetçi ile bir firma arasında sorumluluğu sınırlayıcı bir anlaşma yürürlükte olduğunda bu gerçek şirketin yıllık kayıtlarında belirtilmek durumundadır.

### **Avrupa Birliği Girişimi**

Geçtiğimiz 20 yıl içerisinde denetçi sorumluluğu konusu bir problem olmuş olmakla birlikte, son yıllarda Enron ve başka büyük firmaların çöküşü ile daha geniş siyasi bir konu haline gelmiş ve be nedenle Avrupa Birliği bu konuda tam kapsamlı bir gözden geçirme başlatma kararı almıştır.

Geçtiğimiz sene yürürlüğe giren, kanuni denetim hakkındaki revize edilmiş direktif, Avrupa Komisyonu'nu denetçiler için sorumluluk idaresi ile ilgili bir

çalışma yürütmeye çağırılmış ve Avrupa Hukukunda bu konuda bir değişikliğe gerek olup olmayacağını dikkate almamalarını istemiştir. Özel sektör danışmanlarından oluşan bir firma tarafından önemli bir çalışma usulüne uygun olarak Komisyon için gerçekleştirilmiş, ve bu çalışmanın bulguları kanunda bir değişikliğe gerek olup olmadığı ve eğer gerekiyorsa ne şekilde olması gerektiği üzerine bir resmi müzakere çalışmasına öncü olmuştur.

Komisyonun çalışması danışmanlar tarafından belirlenen değişiklik ile ilgili dört opsiyonu belirtmektedir.

Birincisi, AB'nin tümünde geçerli olacak parasal bir üst limit belirlenmesidir. Muhasebe ve denetim kurallarından muaf olabilmeleri için küçük ve orta büyüklükteki firmaları tanımlamak için kullandığımız parasal limitler gibi denetçinin sorumluluğunun derecesini belirlemek için de limitler seçebiliriz. Böylelikle, Avusturya ve Almanya'da mevcut olan kurallar bütün üye ülkelere uygulanabilir.

İkinci olarak, şirketin büyüklüğüne bağlı olarak denetçinin sorumluluğuna getirilecek değişken üst limitler belirlenebilir. Bu bağlamda, denetçinin maruz kaldığı riskin seviyesi müşteri şirketin büyüklüğü ile orantılı olarak artacaktır. Böylelikle şirket ne kadar büyük olursa denetçinin yönetmesi gereken risk de o kadar büyük olacaktır.

Üçüncüsü, sorumluluk müşteriye fatura edilen denetim ücretinin seviyesine göre sınırlandırılabilir. Örneğin, müşteriye fatura edilen miktarın 100 katı gibi bir üst limit belirlenebilir. Buna göre, denetim faturası 100.000 Euro ise sorumluluk üst sınırı 10 milyon Euro olacaktır.

Dördüncü seçenek ise, denetçi-müşteri ilişkisine orantılı sorumluluk prensibini getirmektir. Bu prensibe uygun olarak, denetçi o zarara sebep olmasındaki genel sorumluluğunun ölçüsünde zarardan sorumlu olacaktır. Basitçe, eğer durumun gerçeklerine göre denetçi şirketin zararından % 50 sorumlu olarak görülürse şirketin ödemeye mahkum edildiği tazminatın % 50'sinden sorumlu tutulacaktır.

Artık danışma süreci sona ermiştir ve Komisyon şu anda hangi takip aksiyonunun alınacağına karar vermeye çalışmaktadır. İzleyen aylarda bu süreçten hangi sonuçların çıkacağını hep birlikte göreceğiz.

Bu çeşitli gelişmeleri göz önünde tutarak reform için faydalı olacak argümanlar nelerdir?

İlk olarak, Büyük veya küçük, yerel veya çok uluslu olsunlar işletmelerin spesifik ihtiyaçlarını karşılamaya kabiliyetli kalifiye denetçilerin hazır bulunması piyasanın bir gerekliliğidir. En büyük, en karmaşık çok uluslu firmaların durumlarında, denetçilerinin tam kapsamlı denetim yapabilmelerini sağlayacak uygun yetenekleri ve kaynakları olan firmalar olmaları gerekecektir. Bir kaç yıl önceki Enron vakasının direk sonucu 5 büyük uluslararası firmamızdan birini yitirmiş olmamızdır. Uluslararası muhasebe uzmanlığı tarafından Enron vakasının

ardından daha sıkı kurallar getirildi ve bunlara yakın gelecekte yasal denetim üzerine revize edilmiş bir direktif ile Avrupa'da yasal yetki verilecektir ve bu kurallar piyasanın bu ucuna hata için çok az bir alan bırakmaktadırlar – eğer büyük firmalardan biri daha Anderson'ın bir kaç yıl önce yaşadığına benzer bir kaderi paylaşırsa dünya sermaye piyasaları ciddi bir sorunla karşılaşabilirler. Bunun olmasını engellemek için atmamız gereken adımları denetim raporunun statüsünün değerini düşürmeden ve hissedarların haklarını azaltmadan nasıl yapabileceğimizi düşünerek planlamalıyız.

İkincisi, son değindiğim noktadan devam etmektedir, denetçinin sorumluluğu üzerindeki güncel sınırlamaların denetim piyasasındaki rekabet ve dolaylı olarak büyük firmaların hizmetleri için fatura ettikleri ücretler üzerinde sağlıksız bir etki yaratıp yaratmadığını düşünmemiz gerektiğidir. Denetçilerin günümüzde sorumluluklarını herhangi bir kanun veya sözleşme ile sınırlamadıkları İngiltere'de borsada listelenmiş 100 şirketin bir tanesi 4 büyük firmanın biri tarafından denetlenmekte bunlar en üst 350 şirketin 8 tanesini oluşturmaktadır. Bu durumu yasal sorumluluk üst sınırları olan ülkelerdeki durumla kıyaslayınız – Almanya'da listelenmiş şirketlerin % 22'si 4 büyükler dışındaki bir firma tarafından denetlenmekte, Avusturya'da en büyük 50 şirketin % 20'si küçük firmalar tarafından denetlenmekte, Yunanistan'da ise en büyük 50 şirketin neredeyse yarısı 4 büyükler dışında bir denetçi ile çalışmaktadırlar. Bu istatistiklerin sebebi sorumluluk üst sınırının var olması veya olmaması olabilir ancak burada sorumluluğa karşı bir koruma olmadığında denetim piyasasının üst sınırına girmenin getirdiği artan riskin orta sınırlarda yer alan firmaların büyük şirketlerle bu işlerde rekabete girmelerini engelleyici olarak etki etmekte olduğunu öneren güçlü bir fikir bulunmaktadır. Bu, ACCA'nın görüşüne göre, ticari faaliyetin yararına olmayan sağlıksız bir durumdur.

Üçüncü olarak, her zaman mevcut olan hukuk davaları tehdidinin sigortalının maliyeti ve bulunabilirlikleri üzerinde doğrudan sonuçları bulunmaktadır. Bu özellikle Bileşik Devletler'de doğruluğu kanıtlanmış bir durumdur; bu, ülkenin sadece davalara çok açık olmasından değil, duruma bağlı davaların, mahkeme tutanaklarının hukukun her alanına taşınmasını teşvik etmesinden kaynaklanmaktadır. 90'lı yılların ortalarında, o zaman ki Büyük 6 firmaya yöneltilmiş olan alacak hakkı davalarındaki tutarın 30 milyar dolara yakın olduğu tahmin ediliyordu; Avrupa'da da BCCI ve Equitable Life gibi firmaların denetçilerine, başarılı olmaları halinde bu denetim firmalarını bir vuruşta ortadan kaldıracabilecek astronomik ihmal iddialarının yöneltilmiş olduğunu gördük. İddialar yanlış çıkmış ya da davada uzlaşmış olsa da dava açılma riskinin sigorta tarafından kapsanması gerekmektedir ve bu konu gittikçe daha sorunlu bir hale gelmiştir. Bilhassa büyük firmalar, maruz kaldıkları riski kapsayabilecek derecede bir ticari sigorta bulma imkanlarının olmamasından ötürü kendi sigorta araçlarını kurmak durumunda kalmışlardır. Gerçekte bu durum, bu firmaların yönettikleri riskin sigor-

ta edilemediği anlamına gelmektedir. Daha küçük firmaların kapsam maliyetleri yükseldi ancak büyük firmaların maruz kaldığı problemlere karşı daima bağımsızlıkları olduğunu düşünmek mantıksızlık olur. Avustralya’da ülkenin en büyük sigorta şirketi olan HHH’in 2001’de batması ve bunun sonucunda sektöre getirilen kısıtlamalar üzerine her türden profesyonel firmayı krize sürüklemiş, ve denetim hizmeti (ve güvence hizmetlerinin diğer türleri) vermenin risklerinin her firma tarafından çok dikkatli yeniden değerlendirmelere tabi tutulması gerektiği sonucunu doğurmuştur. Bu kriz aslında, daha önce de değindiğimiz gibi, direk olarak Avustralya’daki kanunun reformuna yol açmıştır.

Dördüncü olarak, Enron ve World Com çöküşlerinin geride bıraktıkları muhasebe uzmanlığını giderek artan kuralların bulunduğu bir ortama taşımıştır. Birleşik Devletler’de, kote edilmiş şirketlerin ve muhasebe uzmanlığının nasıl çalıştığını izlemeleri için PCAOB’nin üzerine uymaları gereken oldukça ciddi yükler yükleyen Sarbanes-Oxley yasının ortaya çıkışına tanık olduk. Birleşik Krallık’ta profesyonel muhasebe kuruluşları kural koyucu ve disiplinler prosedürleri ile ilgili olarak kamu gözetimine tabidirler ve yakın zamanda benzer ayarlamalar yeniden gözden geçirilmiş kanuni denetim direktifleri terimleri altında AB’de de tanıtılacaktır. Denetçiler aynı zamanda etik ve denetim hakkındaki uluslararası standartların gereklilikleri ile yüksek hacimli zorunlu kalite kontrol tetkiklerine maruz kalacaklardır. Kısacası, denetçiler daha önce hiç bir zaman bu derece gözleme ve kuralcı kontrole tabi tutulmamışlardır. Bu, denetim standartlarının altında iş yapma imkanı olan denetim firmalarının büyük ölçüde azaltıldığı anlamına gelmektedir. Almak zorunda oldukları daha fazla uyum sorumlulukları ve ödemek zorunda oldukları düşünüldüğünde denetçilerin bunların karşılığında mükafat olarak gereksiz yere açılan davalardan korunmayı beklemleri mantıklıdır.

Ancak, denetçi sorumluluklarının iyi yönde sınırlandırılmasına yönelik en güçlü argüman birleşik ve ayrı sorumluluğun denetçiye yönelik orantısız bir yaptırım olduğu argümanıdır. Bu denetçilerin sadece sorumlu oldukları kayıplardan değil direk olarak başkalarının hatalarından kaynaklanan kayıplardan da sorumlu tutulabileceği demektir. Fakat çoğu zaman olduğu gibi yönetimin hak edilen kayıpları karşılayabilecek finansal imkanları bulunmaz ve denetçi sigorta ile ilgili profesyonel kurallar nedeniyle kuvvetli bir sigortanın korumasında olduğu düşünüldüğünden tüm alacak hakkı için takip edilebilirler. Bu, denetçilerin bir davada suçlu olmalarından dolayı değil de karşılaşılan zararları ödemesi en mümkün olan taraf olmalarından dolayı dava edilmelerine neden olabilir ve olmaktadır da. Bu sadece adaletsiz değil aynı zamanda profesyonel sigorta maliyetlerini şiddetli bir şekilde artıran ve gerçekte önemsiz davaları teşvik etmekte olan bir bozulmadır.

Yasal ve profesyonel standartlara uygun olarak hareket etmeyen bir denetçinin kendi çalışmaları için sivil sorumluluktan yalıtılmış olması gerektiğini önermiy-

orum. Bu denetimin tüm amacının ve statüsünün değerini düşürmek olur. Müşteriye verilen profesyonel tavsiyelerin kalitesi ve titizliğinin yarattığı sorumluluğun kaliteyi tetikleyen bir unsur olduğu yaygın olarak kabul edilmiştir, dolayısıyla, tüm denetim süreci içerisinde bunun etkisinin varlığını kabul etmeliyiz. Ayrıca, hisse sahipleri, denetim raporunun en üst düzey paydaşları olarak, denetçilerin ihmalinin şirketlerinde ekonomik bir kayba neden olması halinde denetçilerden tazminat isteme haklarını korumalıdır. Sonuçta, eğer hisse sahipleri, denetim raporuna olan inançlarını yitirir iseler raporun hiç bir değeri kalmaz ve işe yaramaz hale gelir. Denetim kalitesini koruduğumuzdan emin olmak adına denetim kalitesini korumayı her zaman fikirlerimizin merkezinde tutmalıyız: Avrupa Komisyonu'nun yaptığı çalışma denetçi sorumluluğunun sınırlandırılmasının denetimin kalitesi üzerinde kayda değer bir etki yaratmayacağı görüşünü desteklemektedir.

Ancak denetçiyi hisse sahiplerinin haklarının etkin garantörü olarak görmek doğru değildir. Bu durum denetimin amacı veya denetçinin bir şirketle olan ilişkisi ile uyumlu değildir. Dahası, bu durum bazı gözlemcileri denetimin fonksiyonunun doğasını yanlış anlamaya ve korunma yolları aramak için denetçileri haksız yere eleştirmelerine teşvik etmektedir. ACCA, bu meselenin dünyanın her yerindeki, şimdi AB de dahil olmak üzere, hükümetler tarafından ciddi bir şekilde ele alındığını görmekten mutluluk duymaktadır ve denetim fonksiyonunun gerçek doğası ile işletmelerin ve hisse sahiplerinin yasal hakları arasında daha iyi bir denge kurabilen bir çözüm bulunmasını beklemekteyiz. Denetimin yeni ve daha geniş sorumluluklar almak üzere geliştirilmesi gerektiği fikrini desteklemekteyiz fakat gerçek ilerleme, ancak denetçilerin risk ve sorumluluk konuları hakkındaki haklı kaygıları açıklığa kavuşturulduğunda, kaydedilebilecektir.

İlginiz için teşekkür ederim.

