



# **DENETİMİN ÜCRETLENDİRİLMESİ**

**Fuat ÖKSÜZ / Sabancı Holding A.Ş.**



## VIII. TÜRKİYE MUHASEBE DENETİMİ SEMPOZYUMU DENETİMİN ÜCRETLENDİRİLMESİ

### İÇİNDEKİLER

- 1- GİRİŞ
- 2- BAĞIMSIZ DENETİM HİZMETİ
- 3- DENETİMİN ÜCRETLENDİRİLMESİ
  - 3.1. DENETİM FİRMASI BAKIŞ AÇISI
  - 3.2. DENETLENEN İŞLETME BAKIŞ AÇISI
  - 3.3. DENETİM FİRMASININ KALİTESİNİN ÖNEMİ
  - 3.4. DENETİMDE ÜCRETLENDİRME MEKANİZMASI
- 4- DENETİMİN ÜCRETLENDİRİLMESİNDE YASAL DÜZENLEMELER
  - 4.1. 3568 SAYILI SERBEST MUHASEBECİLİK, SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK KANUNU
  - 4.2.SPK NEZDİNDEKİ; “SERMAYE PİYASASINDA BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARI HAKKINDA TEBLİĞ (SERİ: X, NO: 22)”
  - 4.3.BDDK NEZDİNDEKİ; “BANKALARDA BAĞIMSIZ DENETİM GERÇEKLEŞTİRECEK KURULUŞLARIN YETKİLENDİRİLMESİ VE FAALİYETLERİ HAKKINDA YÖNETMELİK”
  - 4.4. DENETİMİN ÜCRETLENDİRİLMESİNDE YASAL MEVZUATIN YÜKLEDİĞİ SORUMLULUKLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ
- 5- DENETİMİN ÜCRETLENDİRİLMESİ VE HAKSIZ REKABET
- 6- SONUÇ VE ÖNERİLER



## **1- GİRİŞ**

Bu bildirin amacı, ülkemizde bağımsız denetim hizmetinin ücretlendirilmesine ilişkin mevcut duruma değinmek ve konuya ilişkin sorunlar ile önerilere yer vermektir. Denetimin ücretlendirilmesi konusu gerek denetimde bağımsızlık ilkesi, gerekse haksız rekabet açısından büyük önem arz etmektedir. Ücretlendirme, haksız rekabet yaratmasının yanı sıra, denetimin kalitesine de doğrudan etki etmekte ve birçok menfaat sahibinin etkilendiği kamusal bir sorun haline gelebilmektedir. Denetimin kalitesindeki düşüşten dolayı yaşanan şirket skandallarının acı sonuçları ise herkesçe malumdur.

Bu bildirin hazırlanmasında ağırlıklı olarak mesleki deneyim, bilgi birikimi ve gözlemlerden yararlanılmıştır.

## **2- BAĞIMSIZ DENETİM HİZMETİ**

Bağımsız denetim hizmetini; bir işletmenin mali tablolarının belirlenmiş muhasebe ilke ve standartlarına göre işletmenin gerçek mali durumunu yansıtıp yansıtmadığı konusunda fikir beyanı oluşturmak amacıyla tasarlanan bir güvence sağlama işlevi olarak tanımlayabiliriz. Bu hizmet, bazı istisnai durumlar dışında, denetim firması ile denetlenen işletme arasında yapılan bir sözleşme ile tesis edilir. Verilen hizmet iki tarafı ilgilendiriyor gibi görülse de, hizmeti kullananlar açısından konuyu irdelemek gerekir. Mali tablo kullanıcıları bir yerde bu hizmetin de kullanıcılarıdır. Dolayısıyla, denetim sadece işletme yönetimi açısından değil, mali tabloları kullanan; başta işletmenin ortakları olmak üzere, diğer yatırımcılar, kreditorler, analistler ve tedarikçiler gibi diğer menfaat sahipleri açısından da önemlidir. Bu bağlamda denetim, aynı zamanda bir kamu hizmetidir.

Halka açık şirketlerde yatırımcılar şirketin mali tablolarının gerçek finansal durumu göstermesini isteyecekler ve buna göre yatırım kararlarını vereceklerdir. Şirkete finansman sağlayan yatırımcılar/kreditorler de aktardıkları fonların akıbetini görmek ve fonlarının geri dönüp dönmeyeceğine ilişkin tahminlerini bu raporlara ve finansal tablolara bakarak yapmak isteyecektir. Şirket ortakları mali tablo ve denetim raporuna bakarak yatırdığı sermayenin karlılığını ve ilave yatırım yapıp yapmama kararını vermek isteyecektir. Şirket yönetim kurulu, aldığı kararların ve uygulamaların ne derece başarıya ulaştığını görecektir, şirketin performansını ölçebilecektir. Üst yönetim denetim sürecinde hata ve eksikliklerini görme imkanı bulacak, bundan sonrası için gerekli iyileştirmeleri yapmak isteyecektir. Bağımsız denetim kuruluşu da mesleki ahlak kuralları içinde yaptığı bu denetim çalışmasını ve bağımsızlık ilkesini unutmadan düzenlediği denetim raporunun amacına hizmet ettiğini görerek aldığı ücretin karşılığını vermiş olacaktır.

Denetim süreci boyunca gerek denetim firması, gerekse denetlenen işletme bu gerçeği hiçbir zaman göz ardı etmemeli, bunun bilinci ve sorumluluğu doğrultusunda hareket etmelidir.

### **3- DENETİMİN ÜCRETLENDİRİLMESİ**

Verilen hizmetin doğal olarak bir karşılığı olacaktır. Denetim ücretinin belirlenmesi konusu çoğu zaman haksız rekabet ve bağımsızlık ilkesinin ihlali gibi tartışmaları da beraberinde getirmektedir.

#### **3.1. Denetim Firması Bakış Açısı**

Denetim şirketleri, kuruluş amaçları ve yapıları gereği kâr elde etmek amacıyla kurulmuşlardır. Yüksek kalitede insan kaynağı istihdamı, eğitim ve seyahat giderleri, yüksek tutarlı sabit maliyetlerinden dolayı gelirlerini arttırıp büyümek, pazar payını yükseltmek, kâr elde etmeye odaklanmak bağımsız denetim şirketlerinin ana amacıdır. Ancak, gözden kaçırılmaması gereken husus, tüm bu maddi amaçlara ulaşırken, bağımsız denetim şirketi olmasının gerektirdiği sorumlulukları unutmaması, görev bilinci ve iş ahlakı içinde hareket etmesi ve yasal otoritelerin yüklediği sorumluluğu taşıyarak "bağımsız" olduğunu hiçbir zaman göz ardı etmemesi gereğidir.

#### **3.2. Denetlenen İşletme Bakış Açısı**

Tüm dünyada ve ülkemizde yaşanan yoğun rekabet sonucu, şirketlerin varlıklarını sürdürebilmeleri için operasyonel verimliliğe büyük önem verdiklerini ve bu nedenle, gider azaltma ve tasarruf eğilimlerinin yüksek olduğunu görmekteyiz. Bu yüzden şirketler, tasarruf amacıyla ilk olarak personel sayısını azaltmakta sonra da mümkün olduğunca diğer faaliyet giderlerini düşürmektedir. Bundan denetim ücretleri de nasibini almaktadır. Hatta, şirketlerin karlılığının yüksek olduğu durumlarda bile üst yönetimler önemli maliyet kalemlerinden biri olarak denetim masraflarını gördüğünden denetim ücretlerini düşürmek için çaba sarf etmektedirler. Şirketlerin bu süreçte gözden kaçırmaması gereken husus ise yapılacak denetimin, dolayısıyla da denetim firmasının kalitesinin önemidir.

#### **3.3. Denetim Firmasının Kalitesinin Önemi**

Mali tablo kullanıcıları ve denetimin önemi dikkate alındığında denetim firmasının kalitesi büyük önem arz etmektedir. Bağımsız denetim firması seçilirken tek faktör fiyat olmamalıdır. Seçimde, denetim hizmetini genel kabul görmüş denetim standartları çerçevesinde yerine getirecek, yükümlülüklerinin ve sorumluluğunun bilincinde olan, menfaat sahiplerinin çıkarlarını gözetecek, bilgi ve tecrübesi yüksek, mesleki ve ahlaki kurallardan taviz vermeyecek firmalar tercih edilmelidir. Ancak, kurumsal yönetim konusu şirketlerimizde yeteri kadar yaygınlaşmadığı için maalesef denetim firmalarının seçiminde bugüne

kadar fiyat unsurunun çoğu zaman ön plana geçtiğini görmekteyiz. Şirketlerimiz tarafından bağımsız denetim şirketinin seçiminde tek faktörün ücret olması durumunda bağımsız denetimin işlevi ve yararı ortaya çıkmayacaktır. Böyle bir durumda ise, ülkemiz için katma değer yaratılması da söz konusu olmayacaktır. Denetim sürecinde, ilgili şirketin büyüklüğüne göre belirli zamanın harcanması, çalışmaların eksiksiz olarak yapılması ve yapılan çalışma sonucunda varılan denetçi görüşünün de hiçbir kaygı güdülmeden yazılması gerekmektedir. Bunun için, mutlaka belirli bir zamanın harcanması ve denetim standartlarının öngördüğü çalışmaların yapılması gerekmektedir. Denetim esnasında harcanacak zamanı, bilgi birikimi, iş deneyimi ve tecrübeyle kısaltmak mümkündür. Ancak, deneyimli kişilerin maliyetinin daha yüksek olduğunu da unutmamamız gerekir. Hepimizin bildiği üzere denetim işi denetçi dediğimiz uzman kişiler tarafından yapılmaktadır. Denetim şirketlerinin en önemli kaynağı elindeki insan gücüdür ve bu gücün de birim maliyetleri verilen hizmetin kalitesiyle doğru orantılıdır. Sağlıklı bir denetim hizmeti sunulabilmesi için, denetim konusunda yetişmiş kaliteli iş gücüne ihtiyaç vardır. Tüm bunların ışığında, denetim için istenilen bir teklife akıl ve mantık sınırlarının dışında bir denetim ücreti önermek; bu hizmetin nasıl verildiği ve sorumlulukların yerine getirilip getirilmediği konusunda ciddi soru işaretleri yaratacaktır.

### 3.4. Denetimde Ücretlendirme Mekanizması

Denetim ücretlendirme mekanizmasında iki önemli değişken vardır; denetim için harcanacak zaman (saat) ve birim ücret (saat ücreti). Denetçi öncelikle yapmış olduğu analiz ve değerlendirmeler sonucu ilgili denetim için harcanacak zamanı öngörür. Denetimde farklı unvanlarda (denetçi yardımcıları, denetçi, baş denetçi vb.) kişiler görev aldığından bu öngörü unvan bazında yapılır. Denetimde harcanacak zamanı tahmin ederken denetçinin göz önünde bulundurduğu belli başlı kriterlere aşağıda yer verilmiştir:

- Şirketin büyüklüğü, faaliyet hacmi
- Şirketin faaliyet gösterdiği sektörün niteliği ve özellikleri,
- Operasyonların karmaşıklığı ve şirketin faaliyet gösterdiği coğrafya,
- Daha önce denetim yapıp, yapılmadığı, kimin yaptığı, geçmiş denetimin sonuçları,
- Şirketteki risk yönetimi ve genel kontrol ortamının etkinlik derecesi,
- Şirketin riskli alanları ve riskin derecesi,
- Şirket yönetiminin kalitesi,
- Şirketin bilgi altyapısı ve raporlama sisteminin yeterliliği, vb.

İkinci temel kriter ise unvan bazında saat ücretidir. Birim ücretler belirlenirken, maaş, eğitim, seyahat ve diğer genel giderler ile piyasa koşullarını da dikkate alarak hesaplanan bir kar marjı dikkate alınır.

#### **4- DENETİMİN ÜCRETLENDİRİLMESİNDE YASAL DÜZENLEMELER**

Denetimin ücretlendirilmesi konusundaki belli başlı yasal düzenlemeler aşağıda yer almaktadır;

- 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu
- Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) nezdindeki; “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ (Seri: X, No: 22)”
- Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK) nezdindeki; “Bankalarda Bağımsız Denetim Gerçekleştirecek Kuruluşların Yetkilendirilmesi ve Faaliyetleri Hakkında Yönetmelik”

Aşağıda ilgili maddelerine yer verilen mevzuat hükümleri esas itibariyle; denetimde uygulanacak asgari ücret, ücret ile denetçinin bağımsızlığı arasındaki ilişki, haksız rekabet ve ücrete ilişkin olarak denetim sözleşmesinde olması gereken koşulları içermektedir.

##### **4.1. 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu**

İlgili Kanun’un 46.maddesinde aşağıda ibare yer almaktadır:

*“Ücret meslek mensuplarının hizmetlerine karşılık olan meblağı ifade eder. Ücretin asgarî miktarı tarife ile belirlenir. Tarifedeki asgarî miktar altında ücret karşılığında iş kabulü yasak olup, aksine hareket disiplin cezasını gerektirir”*

##### **4.2.“SPK nezdindeki; “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ (Seri: X, No: 22)”**

İlgili Tebliğ’in 13.maddesi; “Geçmiş yıllara ilişkin bağımsız denetim ücretinin, geçerli bir nedene dayanmaksızın, müşteri tarafından ödenmemesi” ve “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.” şeklinde ifade edilmiştir. Maddeye göre bu durumlarda denetçi bağımsızlığı ortadan kalkacaktır.

Tebliğ’in 18. maddesi ise; “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.” hükmünü içermektedir. Maddeye göre bu durumlar haksız rekabete neden olacaktır.



Bağımsız denetim sözleşmesi ve asgari unsurları konulu 5.g. maddesi “*Bağımsız denetimden sorumlu ekibin unvanları, öngörülen çalışma süreleri ve her biri için uygun görülen ücret tutarının ayrıntılı dökümü ile toplam bağımsız denetim ücreti*” konusunun sözleşmede belirtilmesi gerektiğini hükme bağlamaktadır.

#### **4.3. BDDK nezdindeki; “Bankalarda Bağımsız Denetim Gerçekleştirecek Kuruluşların Yetkilendirilmesi ve Faaliyetleri Hakkında Yönetmelik”**

BDDK düzenlemeleri SPK ile paralellik arz etmektedir. Bağımsızlığı ortadan kaldıran haller bölümündeki 6.maddede “*Geçmiş dönemlere ilişkin denetim ücretinin, geçerli bir nedene dayanmaksızın, banka tarafından ödenmemiş veya buna karşın alacak davası açılmamış olması ya da denetim ücretinin, denetim sonuçları ile ilgili şartlara bağlanmış olması veya denetim işleminin tamamlanmasından sonra belirlenmesi durumunda bağımsız denetim faaliyetinde bulunulamaz.*” ifadesini içermektedir. Maddeye göre bu durumlar denetçinin bağımsızlığını ortadan kaldırmaktadır.

Bağımsız denetim sözleşmesinin unsurları bölümündeki 21.g. maddesinde “*Bağımsız denetim ekibinde yer alan bağımsız denetçiler için öngörülen çalışma süreleri ve her biri için uygun görülen ücret tutarının ayrıntılı dökümü ve toplam denetim ücreti*”nin sözleşmede bulunması gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca, 21.4 maddesi “*Bağımsız denetim ücretinin artması ihtimalinin olduğu ve bu ihtimalin bankaya bildirilmediği durumlarda, yetkili denetim kuruluşu mevcut veya gelecek dönemde verilecek olan hizmetler için ücret belirleyemez ve tahmini ücrete dayanan bir bağımsız denetim sözleşmesi yapamaz. Bağımsız denetim sözleşmesinde belirtilen denetim ücretlerinin; yeterli denetim kalitesini sağlayacak düzeyde olması, bağımsız denetim sözleşmesinin kapsamı dışında sağlanan hizmetler ile ilişkilendirilmemesi veya bunlara bağlı olmaması ve herhangi bir belirsizliğe dayanmaması gerekir.*” hükmünü içermektedir.

#### **4.4. Denetimin Ücretlendirilmesinde Yasal Mevzuatın Yüklediği Sorumlulukların Değerlendirilmesi**

Yukarıda belirtilen yasal mevzuatlara bakıldığında denetimin ücretlendirilmesi konusunda aşağıda belirtilen hususların ön plana çıktığını görmekteyiz:

- TÜRMOB tarafından her yıl açıklanan ücretlerin altında bir ücret kabul edilmemelidir.
- Müşteriler tarafından denetim ücretleri zamanında ödenmelidir.
- Denetim ücreti, bağımsız denetim sonuçları ile ilgili şartlara bağlanmamalıdır.
- Denetim ücretinin piyasa rayicinden bariz farklılıklar göstermemesi, bağımsız denetimin kalitesine dair belirsizlikler yaratmaması gerekmektedir.
- Bağımsız denetim kuruluşları; denetim ücreti konusunda bağımsız denetim

faaliyetinin niteliğini herhangi bir suretle olumsuz yönde etkileyebilecek veya meslektaşlarına zarar verebilecek tarzda ve ölçüde rekabete girmemelidir.

- Bağımsız denetimden sorumlu ekibin unvanları, öngörülen çalışma süreleri ve her biri için uygun görülen ücret tutarının ayrıntılı dökümü ile toplam bağımsız denetim ücreti sözleşmede yer almalıdır.
- Bağımsız denetim sözleşmesinde belirtilen denetim ücretlerinin yeterli denetim kalitesini sağlayacak düzeyde olması, bağımsız denetim sözleşmesinin kapsamı dışında sağlanan hizmetler ile ilişkilendirilmemesi veya bunlara bağlı olmaması ve herhangi bir belirsizliğe dayanmaması gerekmektedir.

## **5- DENETİMİN ÜCRETLENDİRİLMESİ VE HAKSIZ REKABET**

Yukarıdaki bölümlerde yer verildiği üzere, denetimde bağımsızlığın temini ve yapılacak denetimin kalitesi büyük önem arz etmekte, bu durum bazı yasal düzenlemeler ile de güvence altına alınmaktadır. Ancak uygulamada, belirlenmiş ilke ve standartlardan sapma haksız rekabet yaratmakla kalmamakta, yapılan işin kalitesini doğrudan etkileyerek yanıltıcı sonuçların çıkmasına sebep olmaktadır.

Bu duruma yol açan etkenlerden biri de denetimin ücretlendirilmesi sürecinde yaşanmaktadır. Bunu bir örnekle açıklayalım. Orta büyüklükte bir üretim şirketini layıkıyla denetlemek için makul zamanın 700 saat olduğunu varsayalım. Normal şartlarda olumlu görüş içeren bir denetim raporu 1-2 sayfa olup bunu yazmanız azami 1-2 saatlik bir iştir. Diğer idari konularla birlikte rapor çıkarma süresinin asgari 40 saat olduğunu varsayalım. Demek ki bu şirket için harcanacak denetim zamanı 40 ila 700 saat arasında değişecektir. Bir denetim firmasının kendini bu zaman dilimi içine konumlandırması ve buna göre ücret belirlemesi mümkündür. Ancak, kaliteden ödün vermeden makul zamanın çok altında bir zamanda denetimin layıkıyla yapılması ise mümkün değildir. Yeterli zamanı harcamakla birlikte birim maliyeti düşürmek için gerekli bilgi birikimi ve tecrübeye sahip olmayan denetim uzmanları tarafından yapılacak bir denetim çalışması da bundan farklı değildir.

Kaliteden ödün verilerek yapılan denetimin yarattığı olumsuz sonuçların etkisi ise herkesçe malumdur. Gerek ülkemizde, gerekse dünyada buna ilişkin acı örnekler mevcuttur. Dolayısıyla, pazardan pay kapma veya yüksek kar hırsıyla ücretlendirme konusunda yapılacak bir haksız rekabet, cezasını birçok kişinin çekeceği kamusal bir sorun teşkil etmektedir.

## **6- SONUÇ VE ÖNERİLER**

Denetimde kalite/fayda/maliyet ilişkisi, yasal düzenlemeler ve ücretlendirme mekanizması dikkate alındığında ve ülkemizdeki uygulamalara bakıldığında aşağıdaki sonuçlara ulaşmak mümkündür:

- Gerek rekabet, gerekse bağımsız denetimin bir ihtiyaç değil de kanuni bir zorunluluk gibi algılanması sonucu denetim ücretlerinde büyük düşüşler söz konusu olmaktadır. Belirli bir denetim kalitesinin tutturulması denetçinin mesleki yeterliliği ile doğrudan ilişkilidir. Bazı denetim firmalarının maliyetleri düşürmek için elemanların yetkinliği ve eğitimine gerekli önemi vermedikleri bilinmektedir. Bu durum, düşük ücretlere rağmen denetim kalitesinden ödün vermeyen bağımsız denetim şirketleri ile denetim maliyetlerini düşürerek denetim kalitesinden ödün verme yolunu seçen bağımsız denetim şirketleri arasında haksız rekabete yol açmaktadır.

- Bağımsız denetimin kalitesi, denetim ücretini doğrudan etkilemektedir. Buna rağmen, denetimin uluslararası denetim standartlarına göre ve gerekli özeni göstermek suretiyle eksiksiz olarak yapıldığının kontrolü konusunda ilgili yasal kurumların bağımsız denetim şirketleri üzerinde yeterli kontrolünün olduğunu söylemek güçtür. Bu konudaki düzenlemeler de yetersizdir. Bundan dolayı, bazı denetim şirketleri denetim kalitesinden ödün verebilmektedir.

Yukarıdaki sonuçlardan da anlaşılacağı üzere haksız rekabet temel olarak denetim firmalarının mesleki standartlara uymamasından kaynaklanmaktadır. Denetlenen şirketlerin oluşturduğu maliyet baskısı ve konunun önemine yeterince eğilmeme durumu da bunu tetiklemektedir. Oto kontrol mekanizmalarının etkin olarak işlemediği yerde denetim unsurunun daha fazla devreye girmesi kaçınılmaz olmaktadır. Bu çerçevede, konuya ilişkin önerilerimiz aşağıda sıralanmıştır;

- Denetim firmaları mesleki standartlardan taviz vererek haksız rekabete girmemelidir. Meslek onurunu zedeleyecek her türlü uygulamadan kaçınmak bütün meslek mensuplarının birincil görevidir.

- Denetlenen şirketler, denetimin ve sonuçlarının önemini hiçbir zaman göz ardı etmemeli, denetim raporunu kullanan menfaat sahiplerinin çıkarlarının korunması yönünde azami özeni göstermelidir. Denetçi seçiminde ücret unsurunu hiçbir zaman kalitenin önüne geçirmemelidirler. Bunun temini için kurumsal yönetim ilkeleri uygulamalarının şirketlerde yaygınlaştırılması konusunda meslek örgütümüz de azami çabayı göstermelidir.

- Denetim firmaları ile denetlenen şirketler denetim maliyetlerinin azaltılması yönünde çaba sarf etmelidir. Ancak, maliyet azaltılması denetimin kalitesinden ve uygulama standartlarından taviz vererek değil, denetim sürecinde etkinlik ve verimliliği arttırmak şeklinde olmalıdır. Denetim firmaları risk odaklı bir denetim yaklaşımı ve daha etkin planlama süreci ile bunu gerçekleştirebilirler. Denetlenen şirketler ise bunu; kurumsal yönetim uygulamalarını yaygınlaştırmak, iç kontrol sistemini daha etkin hale getirmek, risk yönetim sistemlerini kurmak ve uygulamak, bilgi ve raporlama altyapılarını geliştirmek,

işletmedeki muhasebe (özellikle Uluslararası Finansal Raporlama Standartları) yetkinliğini arttırmak ve denetim ekibine zamanlıca bilgi ve belge sağlamak suretiyle sağlayabilir.

- Bağımsız denetim firmalarının mesleki standartları layıkıyla uyguladığını temin etmek için daha etkin denetim mekanizmaları geliştirilmelidir. Bu konuda, denetim firmalarının da bağımsız kuruluşlarca periyodik olarak denetlenmesi sağlanmalıdır. Bu konuda, ABD’de 2002 yılında yürürlüğe giren Sarbanes – Oxley yasasında yer alan Public Company Accounting Oversight Board (Bağımsız Denetim Firmalarını Gözetim Kurulu) benzeri bir kurum ülkemiz için de oldukça yararlı olacaktır. Bu Kurul’un görevleri arasında, diğerlerinin yanı sıra, bağımsız denetim şirketlerinin çalışmalarının denetlenmesi ve disiplin soruşturmalarının yapılması yer almaktadır. Yeni Türk Ticaret Kanunu ile bütün şirketlere getirilecek denetim zorunluluğu böyle bir kurumun önemini daha da arttırmaktadır.

### **Kaynakça**

- 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu.
- SPK Mevzuatı.
- BDDK Mevzuatı.
- Sarbanes-Oxley Act, ABD, 2002.
- Şaban Erdikler, “Bağımsız Denetimin Sahibi Kim?”, Dünya Gazetesi, 22 Ocak 2003.
- Aslan Coşkun, “Denetim”, 17. Dünya Muhasebeciler Kongresi, 15 Kasım 2006.