

**BAĞIMSIZ DENETİME TABİ ŞİRKETLERİN BELİRLENMESİNE DAİR  
CUMHURBAŞKANI KARARINA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR**

**BİRİNCİ BÖLÜM**

**Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar**

**Amaç**

**MADDE 1-** (1) Bu Usul ve Esasların amacı, 29/11/2022 tarihli ve 6434 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe konulan Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Kararın uygulanmasına yönelik usul ve esasları düzenlemektir.

**Kapsam**

**MADDE 2-** (1) Bu Usul ve Esaslar, 6434 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı çerçevesinde şirketlerin bağımsız denetime tabi olmasına ve bağımsız denetim kapsamından çıkmasına ilişkin hususları kapsar.

**Dayanak**

**MADDE 3-** (1) Bu Usul ve Esaslar, 6434 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararının 5 inci maddesinin altıncı fıkrasına dayanılarak hazırlanmıştır.

**Tanımlar**

**MADDE 4-** (1) Bu Usul ve Esaslardaki terimler 6434 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında yer alan anlamlarıyla kullanılmıştır. Ayrıca, bu Usul ve Esasların uygulanmasında;

a) Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS): Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan ve bağımsız denetime tabi olup Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını uygulamayan işletmelerin uygulayacakları finansal raporlama standardını,

b) Denetim: Bağımsız denetimi,

c) Karar: 29/11/2022 tarihli ve 6434 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Cumhurbaşkanlığı Kararını,

ç) Kurum: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunu,

d) **(Değişik:RG-1/8/2024-32619)** Türkiye Denetim Standartları (TDS): 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca yürürlüğe konan, bilgi sistemleri ile sürdürülebilirlik denetimi dâhil olmak üzere, bağımsız denetim alanında uluslararası standartlarla uyumlu eğitim, etik, kalite yönetim ve denetim standartları ile bu alana ilişkin diğer düzenlemeleri,

e) Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS): Kurum tarafından Türkiye Muhasebe Standardı, Türkiye Finansal Raporlama Standardı, Türkiye Muhasebe Standardı Yorum ve Türkiye Finansal Raporlama Standardı Yorum adlarıyla yayımlanan standartları,

f) Türkiye Muhasebe Standartları (TMS): Kurum tarafından yayımlanan Türkiye Finansal Raporlama Standartları, Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı ile Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardını ve farklı işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için Kurum tarafından belirlenen standartları ve bunlarla ilişkili diğer düzenlemeleri

ifade eder.

(2) Bağlı ortaklık ve iştirak kavramları, denetime tabi olup olunmadığının belirlenmesinde esas alınan ve yürürlükteki mevzuat uyarınca hazırlanmış finansal tablolardaki anlamlarıyla dikkate alınır.

## İKİNCİ BÖLÜM

### Denetime Tabi Olma

#### Ölçütler

**MADDE 5-** (1) Karara ekli (I) sayılı listede belirtilen Şirket ve kuruluşlar herhangi bir ölçüte bağlı olmaksızın denetime tabidir.

(2) Sermaye piyasası araçları bir borsada veya teŐkilatlanmış diğer piyasalarda iŐlem görmeyen ancak 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında halka açık sayılan Şirketlerin denetime tabi olup olmadıkları, Kararın 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (1) numaralı alt bendinde yer verilen ölçütlerin eşik değerleri dikkate alınmak suretiyle belirlenir.

(3) Karara ekli (II) sayılı listede belirtilen Şirketlerin denetime tabi olup olmadıkları, Kararın 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (2) numaralı alt bendinde yer verilen ölçütlerin eşik değerleri dikkate alınmak suretiyle belirlenir.

(4) Birinci, ikinci ve üçüncü fıkrada belirtilenlerin dıŐında kalan Şirketlerin denetime tabi olup olmadıkları, Kararın 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (3) numaralı alt bendinde yer verilen ölçütlerin eşik değerleri dikkate alınmak suretiyle belirlenir.

(5) (**Değişik:RG-7/5/2026-33246**) İkinci, üçüncü ve dördüncü fıkrada belirtilen Şirketlerin denetime tabi olması için ilgili fıkralarda belirtilen üç ölçütten en az ikisinin eşik değerlerini art arda iki hesap döneminde aşması gerekir. Birbirini takip eden hesap dönemlerinde aşılacak iki ölçütün aynı ölçütler olması Şart değildir. EŞik değerlere tabi olan örnek bir Şirketin denetime tabi olma durumu aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	Aktif toplamı Karar'da belirtilen eşik değeri aŐıyor mu? *	Yıllık net satış hasılatı Karar'da belirtilen eşik değeri aŐıyor mu? *	Çalışan sayısı Karar'da belirtilen eşik değeri aŐıyor mu? *	Ölçütlerden en az ikisinin eşik değerini aŐıyor mu?	Denetime tabi mi?
1/1-31/12 2024	Evet	Hayır	Evet	Evet	Referans yıl
1/1-31/12 2025	Evet	Evet	Hayır	Evet	Referans yıl
1/1-31/12 2026	-	-	-	-	Evet <sup>1</sup>

\* Şirketin belirli bir hesap döneminde denetime tabi olup olmadığının belirlenmesinde, söz konusu hesap dönemi için geçerli olan eşik değerler esas alınır ve bu eşik değerlerin önceki iki hesap döneminde aŐılıp aŐılmadıęına bakılır. Yukarıdaki tabloda Şirketin 2026 hesap döneminde denetime tabi olma durumu ele alınmış olup, bu kapsamda 2026 hesap döneminde denetime tabi olmak için geçerli olan eşik değerlerin 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde sağlanıp sağlanmadığı değerlendirilmiştir.

<sup>1</sup> Ölçütlerden en az ikisinin eşik değerini art arda 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde aştığından 2026 hesap dönemi için denetime tabidir.

(6) **(Değişik:RG-7/5/2026-33246)** Eşik değerlerde değişiklik yapılması durumunda, değişikliğin yürürlüğe girdiği hesap döneminden önceki hesap dönemleri için denetime tabi olma veya denetim kapsamından çıkma hususlarının değerlendirilmesi, ilgili hesap dönemleri için geçerli olan eşik değerler esas alınarak yapılır. Konuya ilişkin örnek durum aşağıda açıklanmıştır:

**Örnek:** Genel denetim ölçütlerine tabi olan şirketler için Karar'da belirtilen eşik değerler 1/1/2026 ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinde esas alınmak üzere revize edilmiştir. Şirket, 2025 hesap dönemi için denetime tabi olup olmadığını belirleyecektir.

Yukarıdaki örnekte şirket 2025 hesap dönemi için denetime tabi olup olmadığını hesaplamaktadır. Bu durumda şirket, 1/1/2026 ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinde esas alınmak üzere revize edilen yeni eşik değerleri değil, 2025 hesap döneminde denetime tabi olmak için geçerli olan eşik değerleri esas almalı, bu eşik değerlerin önceki iki hesap döneminde (2024 ve 2023) aşılmış olmadığını belirlemelidir.

(7) Denetim, şirketin konsolide finansal tablolarının yanında münferit finansal tablolarını da içerir.

(8) Karar uyarınca denetime tabi olma şartlarını taşımayan bir şirket, sadece ana ortaklığının, bağlı ortaklığının veya iştirakinin Karar kapsamında denetime tabi olması nedeniyle denetime tabi olmaz. Bu durum, topluluk denetçisinin, konsolide finansal tabloların denetimine ilişkin 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve TDS çerçevesindeki yükümlülüklerini ortadan kaldırmaz.

#### **Esas alınacak finansal tablolar**

**MADDE 6-** (1) Denetime tabi olup olunmadığının belirlenmesinde, şirketler ile bu şirketlerin bağlı ortaklıkları ve iştiraklerinin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı hesaplanırken vergi mevzuatı çerçevesinde kamu idarelerine sunulmak üzere hazırlanan son iki hesap dönemine ilişkin bilanço ve gelir tablosu dikkate alınır. Denetim kapsamına girildikten sonra 11 inci madde hükmü uygulanır. Bu şirketlerin yurtdışında bulunan bağlı ortaklık ve iştiraklerinin, varsa denetimden geçmiş uluslararası muhasebe standartlarına uygun finansal tabloları, olmaması halinde tabi oldukları mevzuat uyarınca hazırladıkları finansal tabloları dikkate alınır.

#### **Aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatının hesaplanması**

**MADDE 7-** (1) Aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatının hesaplanmasında, 6 ncı maddede belirtilen finansal tablolar çerçevesinde, varsa şirketin bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı da dikkate alınır.

(2) Bağlı ortaklıkları veya iştirakleri bulunan şirketlerin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı hesaplanırken aşağıdaki işlemler yapılır:

a) Aktif toplamı hesaplanırken; şirketin kendi aktif toplamından, bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin kayıtlı değerleri çıkarılır. Bulunan tutara, bağlı ortaklıklarının aktif toplamının tamamı ve iştiraklerinin aktif toplamından kendi iştirak hissesi payına düşen kısmı eklenir.

b) Yıllık net satış hasılatı hesaplanırken, şirketin kendi yıllık net satış hasılatına bağlı ortaklıklarının yıllık net satış hasılatının tamamı, iştiraklerinin yıllık net satış hasılatından kendi iştirak hissesi payına düşen kısmı eklenir.

c) Grup içi işlemlerden doğan varlık, borç, gelir ve giderlerden, bağlı ortaklıklarla olanların tamamı, şirketin ve bağlı ortaklıkların doğrudan iştirakleriyle olanlarının ise hisselerine düşen payı elimine edilir.

(3) Şirketlerin bağı ortaklıkları aracılığıyla dolaylı olarak sahip oldukları bağı ortaklıklar ve iştirakler de şirketin bağı ortaklığı ve iştiraki olarak değerlendirilir.

Örneğin; A şirketinin B şirketinde %70, B şirketinin ise C ve D şirketlerinde sırasıyla %60 ve %15 oranlarında oy hakkına sahip olduğu durumda, A şirketi aktif toplamını ve yıllık net satış hasılatını hesaplarken, C şirketini bağı ortaklığı, D şirketini ise %15 oranında oy hakkına sahip olduğu iştiraki olarak değerlendirir.

(4) Şirketlerin veya bağı ortaklıkların iştiraklerinin sahip olduğu bağı ortaklıklar ve iştirakler, ilgili iştirakin finansal tablolarındaki değerleri üzerinden dikkate alınır. Bu sebeple, şirketin veya bağı ortaklıkların iştiraklerinin bağı ortaklıkları ve iştirakleri eliminasyon işlemlerine dahil edilmez.

Örneğin; A şirketinin B şirketinde %40, B şirketinin ise C ve D şirketlerinde sırasıyla %60 ve %15 oranlarında oy hakkına sahip olduğu durumda, A şirketi aktif toplamını ve yıllık net satış hasılatını hesaplarken, sadece B şirketini iştiraki olarak değerlendirir. C ve D şirketlerinin aktif toplamını ve yıllık net satış hasılatını dikkate almaz. Dolayısıyla, C ve D şirketlerinin A ve B şirketleriyle gerçekleştirdiği işlemler eliminasyon işlemlerine dahil edilmez.

(5) Aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı hesaplanırken, şirketin yurtdışındaki bağı ortaklıklarının ve iştiraklerinin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı da dikkate alınır.

#### **Çalışan sayısının hesaplanması**

**MADDE 8-** (1) Şirketin çalışan sayısının hesaplanmasında, muhtasar beyannamede veya muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde bildirilen aylık toplam çalışan sayısının yıllık ortalaması dikkate alınır. Söz konusu yıllık ortalama, aylar itibarıyla aylık çalışan sayılarının toplamının on ikiye bölünmesiyle elde edilir. Çıraklık ve mesleki eğitim sözleşmesi kapsamında şirkette mesleki eğitim gören çıraklar ve staj yapan öğrenciler çalışan sayısının hesaplanmasında dikkate alınmaz.

(2) Ortalama çalışan sayısının hesaplanırken, ana ortaklığın ve bağı ortaklıkların bu maddeye göre hesaplanan çalışan sayılarının toplamı dikkate alınır. İştiraklerin bu maddeye göre hesaplanan çalışan sayısı ise şirketin iştirakteki hissesi oranında dikkate alınır.

Örneğin, B şirketi A şirketinin bağı ortaklığı olup A şirketinin C şirketinde %20 payı vardır ve C şirketi A şirketinin iştiraki niteliğindedir. Söz konusu şirketlerin aylık çalışan sayılarına ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Aylar	A Şirketi	B Şirketi	C Şirketi
Ocak	300	170	180
Şubat	305	180	170
Mart	310	185	145
Nisan	305	195	150
Mayıs	300	185	150
Haziran	295	180	160
Temmuz	290	170	160
Ağustos	285	135	160
Eylül	290	140	170
Ekim	310	165	180
Kasım	310	165	180
Aralık	300	170	140
<b>Toplam</b>	<b>3.600</b>	<b>2.040</b>	<b>1.945</b>
<b>Yıllık ortalama (Toplam/12)</b>	<b>300</b>	<b>170</b>	<b>162,08</b>

Yukarıdaki tabloda, şirketler itibarıyla yıllık çalışan sayısı ve ortalama çalışan sayısı hesaplanmıştır. Buna göre, A şirketinin yıllık ortalama çalışan sayısı hesaplanırken; A ve B şirketlerinin yıllık ortalama çalışan sayılarının tamamı ile C şirketinin yıllık ortalama çalışan sayısının sadece %20'si toplanır. Dolayısıyla, A şirketi için toplam yıllık ortalama çalışan sayısı  $(300 + 170 + (162,08 \times \%20) =) 502,42$ 'dir.

(3) Çalışan sayısının hesabında, 7 nci madde çerçevesinde şirketin kendisinin, bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin yurtiçindeki ve yurtdışındaki çalışan sayıları da dikkate alınır.

#### **Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım işleri**

**MADDE 9-** (1) 6 ve 7 nci maddelerde belirtilen hususlara ek olarak, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım işlerini üstlenen şirketler açısından aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı aşağıdaki gibi tespit edilir:

a) Aktif toplamının hesabında, Tekdüzen Hesap Planında yer alan “170-177 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri” hesapları dikkate alınmaz.

b) Yıllık net satış hasılatının hesabında, Tekdüzen Hesap Planında yer alan “350-358 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri” hesaplarına sadece ilgili dönemde kaydedilen tutarlar yıllık net satış hasılatına eklenir.

c) İşin bitiminde Tekdüzen Hesap Planında yer alan 350-358 no'lu hesaplardan ilgili dönem gelir tablosuna aktarılan kısımlar yıllık net satış hasılatının hesabında dikkate alınmaz.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### Denetim Kapsamından Çıkma

#### Denetim kapsamından çıkma

**MADDE 10- (1) (Değişik:RG-7/5/2026-33246)** Eşik değerleri aştığı için denetime tabi olan şirketler, tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte, 5 inci maddede belirtilen ölçütlerden en az ikisine ait eşik değerlerin iki hesap döneminde art arda altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetim kapsamından çıkar. Birbirini takip eden hesap dönemlerinde eşik değerlerin altında kalınan iki ölçütün aynı olması şart değildir. Aşağıdaki tabloda, ilgili hesap dönemleri itibarıyla ölçütlerin eşik değerlerini aşarak denetime tabi olan ancak sonraki dönemlerde ölçütlerden en az ikisine ait eşik değerlerin altında kaldığı için denetim kapsamından çıkan bir şirkete ilişkin örnek bir durum gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	Aktif toplamı Karar'da belirtilen eşik değer altında kalıyor mu?	Yıllık net satış hasılatı Karar'da belirtilen eşik değer altında kalıyor mu?	Çalışan sayısı Karar'da belirtilen eşik değer altında kalıyor mu?	Ölçütlerden en az ikisine ait eşik değer altında kalıyor mu?	Denetime tabi mi?
1/1-31/12 2024	Hayır	Evet	Hayır	Hayır	Referans yıl
1/1-31/12 2025	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Referans yıl
1/1-31/12 2026	Hayır	Evet	Evet	Evet <sup>2</sup>	Evet **
1/1-31/12 2027	Evet	Evet	Hayır	Evet	Evet <sup>3</sup>
1/1-31/12 2028	-	-	-	-	Hayır <sup>4</sup>

(2) Eşik değerleri aştığı için denetime tabi olan şirketler, 7 nci madde çerçevesinde tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte, bir hesap döneminde 5 inci maddede belirtilen ölçütlerden en az ikisinin eşik değerlerinin yüzde yirmi veya daha fazla oranda altında kalması durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetim kapsamından çıkar.

\*\* Ölçütlerden en az ikisinin eşik değerini art arda 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde aştığından 2026 hesap dönemi için denetime tabidir.

<sup>2</sup> 2026 hesap döneminde ölçütlerden en az ikisinin eşik değerlerinin yüzde yirmi veya daha fazla oranda altında kalınmadığı varsayılmıştır.

<sup>3</sup> 2025 ve 2026 hesap dönemlerinde ölçütlerden en az ikisine ait eşik değer altında kalmadığından 2027 hesap dönemi için bağımsız denetime tabidir.

<sup>4</sup> 2026 ve 2027 hesap dönemlerinde ölçütlerden en az ikisine ait eşik değer altında kaldığından 2028 hesap dönemi için bağımsız denetime tabi değildir.

## **Esas alınacak finansal tablolar**

**MADDE 11-** (1) Denetime tabi olan şirketler, daha sonraki hesap dönemlerinde denetim kapsamında olup olmadıklarını değerlendirirken, aktif toplamının ve yıllık net satış hasılatının hesabında TMS'ye uygun olarak hazırladıkları finansal tablolarda yer alan tutarları esas alır. Bu durumda, ilgili TMS uyarınca konsolide finansal tablo hazırlayan şirketlerin, bağlı ortaklıklarının tam konsolidasyon yöntemine, iştiraklerinin ise özkaynak yöntemine göre konsolide edildikleri finansal tabloları kullanılır. Bağlı ortaklığı veya iştiraki bulunan ancak ilgili TMS uyarınca konsolide finansal tablo hazırlamayan (örneğin, BOBİ FRS'yi uygulayan orta büyüklükteki) şirketlerde bağlı ortaklık veya iştirakin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatının hesaplamaya dahil edilmesinde 7 nci madde hükmü uygulanır.

(2) BOBİ FRS'yi ilk kez uygulayan şirketlerin önceki döneme ait karşılaştırmalı finansal tablolarını bu Standarda göre hazırlamadığı durumda bir önceki yılın yıllık net satış hasılatı tutarının belirlenmesinde kendileri ile bağlı ortaklıkları ve iştiraklerinin vergi mevzuatı çerçevesinde kamu idarelerine sunulmak üzere hazırladıkları gelir tablolarındaki tutarlar dikkate alınarak 7 ve 9 uncu madde hükümleri uygulanır.

(3) TMS'yi uygulayan şirketler açısından, bağlı ortaklık ve iştirak kavramları 6102 sayılı Kanun ve ilgili TMS'deki anlamlarıyla dikkate alınır.

(4) Ortalama çalışan sayısının hesabında 8 inci madde hükümleri uygulanır.

## **Denetim kapsamından çıkılmasından sonra esas alınacak finansal tablolar**

**MADDE 12-** (1) Denetime tabi olan bir şirketin sonraki hesap dönemlerinde denetim kapsamından çıkması durumunda, söz konusu şirketin müteakip hesap dönemlerinde denetime tabi olup olmayacağını tespitinde 6, 7 ve 9 uncu madde hükümleri uygulanır.

## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **Son Hükümler**

#### **GEÇİCİ MADDE 1- (Değişik:RG-7/5/2026-33246)**

(1) 11 inci madde uyarınca 2024 yılında denetim kapsamında olup olunmadığının belirlenmesinde, 2022 yılı için enflasyon etkisine göre düzeltilmemiş finansal tablolar esas alınır.

(2) 11 inci madde uyarınca 2025 yılında denetim kapsamında olup olunmadığının belirlenmesinde, 2023 hesap dönemi için aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı açısından bu döneme ait genel kurulda onaylanan finansal tablolarda yer alan tutarlar esas alınır.

(3) İkinci fıkrada yer alan hüküm, ilgili TMS'ler uyarınca enflasyon muhasebesi uygulamasının devam ettiği her hesap dönemi için aynen uygulanır.

#### **GEÇİCİ MADDE 2- (Mülga:RG-7/5/2026-33246)**

#### **GEÇİCİ MADDE 3- (Mülga:RG-7/5/2026-33246)**

#### **GEÇİCİ MADDE 4- (Mülga:RG-7/5/2026-33246)**

### **Yürürlükten kaldırılan mevzuat**

**MADDE 13-** (1) 16/2/2019 tarihli ve 30688 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar yürürlükten kaldırılmıştır.

**Yürürlük**

**MADDE 14-** (1) Bu Usul ve Esaslar, 1/1/2023 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**Yürütme**

**MADDE 15-** (1) Bu Usul ve Esasların hükümlerini Kurum Başkanı yürütür.

<b>Usul ve Esasların Yayınlandığı Resmî Gazete'nin</b>		
	<b>Tarihi</b>	<b>Sayısı</b>
	16/1/2023	32075 1. Mükerrer
<b>Usul ve Esaslarda Değişiklik Yapan Usul ve Esasların Yayınlandığı Resmî Gazetelerin</b>		
	<b>Tarihi</b>	<b>Sayısı</b>
1.	1/8/2024	32619
2.	13/6/2025	32925
3.	7/5/2026	33246