

Nusret AYYILDIZ

SMMM – Kamu Gözetimi Kurumu Eski Uzmanı

Denetim ücretleri yıllardır hep tartışma konusu olmuştur. Bağımsız denetime tabi şirket sayısının artmasıyla birlikte artan denetim şirketi sayısı rekabetçi fiyatları da beraberinde getirdi. Denetçilerin alacağı ücretlere ilişkin asgari bir ücret tarifesinin olmaması da bu sorunu gitgide derinleştirdi.

Hal böyleyken bağımsız denetim camiasındaki herkesin “*Bu ücretlere bu işler nasıl yapılır*” diye sorduğu, denetimin kalitesine yönelik olumsuz düşüncelerin arttığı bir ortamda, Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) denetimde gerekli kalite ve güvenin sağlanması adına bağımsız denetim kuruluşlarından alınan hizmetlerin finansal tablo dipnotlarında açıklanmasını zorunlu hale getiren bir karar yayımladı.

Bağımsız denetimden alınan ücretin, yapılan iş için ayrılan zamanın, dolayısıyla denetimin kalitesinin bir göstergesi olacağı dikkate alındığında uygulamanın son derece yerinde bir karar olduğu söylenebilir. Özellikle Avrupa Birliği mevzuatı ve uluslararası uygulamalarla uyum sağlanması açısından da bu karar son derece önemli. Ayrıca açıklanan ücretlerin hem bağımsız denetçiler hem de şirketler açısından bir otokontrol mekanizması olarak çalışacağını beklemekteyim.

Finansal tablo kullanıcıları açısından bakıldığında; benzer sektör ve benzer büyüklükteki işletmelere ödenen ücretler, işletmelerin aldığı denetim hizmeti ve dolayısıyla paydaşlara sunulan finansal bilginin kalitesiyle doğru orantılı olarak yorumlanacaktır.

Uygulamanın ilk yılı olması nedeniyle tüm taraflar rakiplerinin aldığı ücretleri yakından takip edecek ve ücret politikalarına ilişkin denetçiler olumlu veya olumsuz dönüşler alacaklardır.

Artıları ve eksileri bir kenara bırakıp sadede gelelim. Ücretleri açıklama yükümlülüğü denetlenen şirket yönetimlerinde olmasına rağmen yöneticiler durumdan bihaber, denetçileri ise hangi ücreti, nerede ve nasıl açıklayacakları telaşı sarmış durumda. Kafalar biraz karışık aslında. KGK tarafından yayımlanan Karar bazı noktalarda çok da açık değil.

İsterseniz akıllardaki sorular neler ve bu soruları nasıl çözümleyebiliriz kısa kısa değinelim.

Denetim ücretlerini açıklama yükümlülüğü kimde?

Birçok kişi denetim ücretlerinin denetçi tarafından ve denetçi görüşüyle birlikte açıklanacağı yönünde bir yanılsama içerisinde ancak KGK tarafından yayımlanan kararda da belirtildiği üzere ücretler işletmeler tarafından finansal tablo dipnotlarında açıklanacak. Dolayısıyla bu düzenlemeye uyum sağlaması gereken taraf bizzat işletme yönetimidir.

Bağımsız denetçiler ise yürüttükleri denetim çalışmalarında diğer dipnot açıklamalarında da yaptıkları gibi ücretlerin doğru bir şekilde açıklanıp açıklanmadığı, yeterli bilginin verilip verilmediği konusunda güvence elde edeceklerdir.

Ücretler nerede ve nasıl açıklanacak?

Yukarıdaki soruda cevabını verdiğimiz gibi ücretlere ilişkin açıklamalar finansal tabloların ayrılmaz parçası olan dipnotlarda yapılacaktır.

KGK tarafından yayımlanan kararda uygulama birliğinin sağlanması için ilgili dipnot başlığının adına dahi yer verilmiştir. Şirketler “*Bağımsız Denetim Kuruluşundan Alınan Hizmetlere İlişkin Ücretler*” başlığı altında karşılaştırmalı bir biçimde denetim kuruluşlarından aldıkları hizmetlere ilişkin ödedikleri ücretlere yer verecekler.

İlk yıl açıklanacak ücretlerde karşılaştırmalı bilgiye yer verilecek mi?

KGK kararda bu detayda bir belirleme yapmış değil. Ancak şunu biliyoruz ki KGK ücretlerin karşılaştırılmalı olarak açıklanmasını istemekte. Bu noktada kendi yorumumuzu yapacak olursak, ilk uygulama yılı dahi olsa dipnotlarda karşılık gelen önceki yıl ücretlerine de yer verilmesi gerekecektir.

Hangi şirketler denetim ücretlerini açıklamak zorunda?

Kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar olarak tanımladığımız; halka açık şirketler, bankalar, sigorta şirketleri, reasürans ve emeklilik şirketleri, faktöring şirketleri, finansman şirketleri, finansal kiralama şirketleri, varlık yönetim şirketleri ve emeklilik fonları denetim ücretlerini finansal tablo dipnotlarında açıklayacaklardır.

Ayrıca büyük işletme tanımını (BOBİ FRS 2021 sürümü için, Aktif Toplam: 200 Milyon TL ve üstü, Net Satış Hasılatı: 400 Milyon TL ve üstü, Çalışan Sayısı: 250 ve üstü) karşılayan şirketler TFRS veya BOBİ FRS uygulayıp uygulamadığına bakılmaksızın denetim ücretlerini finansal tablo dipnotlarında açıklayacaklar.

Orta boy işletmelerden ise ücrete yönelik bir açıklama beklenmemekte.

Konsolide finansal tablolarda sadece topluluk denetimi kapsamında alınan ücretler mi açıklanmalı yoksa konsolide finansal tablolara dahil olan bağlı ortaklıklara ve müşterek yönetime tabi ortaklıklara verilen hizmetlere ilişkin ücretlere de yer verilmeli mi?

KGK tarafından yayımlanan Kurul Kararında bu kapsamda bir belirleme yapılmamış olmakla birlikte, bu noktada temel yol göstericimiz Avrupa Birliği (AB) düzenlemeleri ve AB’ye üye ülkelerdeki finansal tablolar olacaktır.

Konuyu Türkiye Muhasebe Standartları açısından ele alırsak, konsolide finansal tablolar ana ortaklık ve bağlı ortaklıkları tek bir işletme gibi düşünerek bunların oluşturduğu topluluğa ait finansal bilgileri sunmaktadır. Dolayısıyla konsolide finansal tablolarda

topluluk bünyesindeki tüm işletmeler için alınan ücretlerin açıklanması yerinde olacaktır. Bu tür bir açıklama, konsolide finansal tablolardaki ekonomik bütünlük için alınan hizmetlerin ücretlerini de göstermiş olacaktır.

Ancak KGK tarafından yapılan düzenlemede bu tür bir zorunluluk görülmediğinden işletmelerin bu tür bir ayrıma gidip gitmeme noktasında serbest oldukları söylenebilir.

Denetim sözleşmesinde belirtilen ücret dışında şirketin yansıttığı ilave harcamaları açıklamalı mıyız?

Yine KGK tarafından yayımlanan Kurul Kararında bu kapsamda bir belirleme yapılmamış olmakla birlikte, denetimin yürütülmesi sırasında katlanılan masraflar için ayrıca fatura edilen tutarlar da verilen hizmetin bir parçası olarak ele alınacaktır. İlave fatura edilen bu harcamaların da ücrete dahil edilmesi, farklı ücretlendirme politikası uygulayan denetim kuruluşları arasındaki karşılaştırılabilirliğe de hizmet edecektir.

Denetim kuruluşlarının bağlı olduğu bir denetim ağı olması halinde gerek Türkiye gerek yurt dışında ağı dahilinde verilen hizmetlere ilişkin ücretlerin de açıklanması gerekli midir?

Denetim ağı tanımı hem Bağımsız Denetim Yönetmeliği'nde hem de Türkiye Denetim Standartları kapsamında ele alınmaktadır. Her iki tanım da kısmen benzer şekilde ele alınmıştır. Denetim ağının belirlenmesi, bağımsız denetim kuruluşlarının bağımsızlıkları başta olmak üzere denetlenen işletmeyle arasındaki ilişkilerin değerlendirilmesi açısından önem taşımaktadır. Dolayısıyla düzenlemelerde denetim ağına dahil tüm şirketler bir bütün olarak dikkate alınacaktır.

Bu açıdan baktığımızda yurt içi veya yurt dışı olup olmadığına bakılmaksızın aynı denetim ağına giren denetim kuruluşlarından alınan bağımsız denetim ve diğer hizmetlere ilişkin ödenen ücretlerin finansal tablolarda açıklanması daha doğru olacaktır.

Denetim Kuruluşu ortağı olan Yeminli Mali Müşavirin şahsi mükellefiyeti kapsamında vermiş olduğu vergi danışmanlığına ait ücretler de açıklanmalı mıdır?

Konuyla ilgili Avrupa Birliği (AB) düzenlemeleri ve AB'ye üye ülkelerdeki uygulamalar kapsamında net bir belirleme olduğunu söylemek zor açıkçası.

Şahsi mükellefiyet kapsamında verilen hizmetleri denetim ağı için yapmış olduğumuz değerlendirme kapsamına dahil etmek de pek mümkün değil. Şöyle ki, bağımsız denetim yönetmeliğine göre denetim ağı sadece bağımsız denetim kuruluşlarının kendi aralarındaki iş birliğine yönelik bir yapıdan bahsetmektedir. Ayrıca yönetmelikte

denetlenen şirketle ilişkiler anlatılırken ortaklara denetim açısından ayrı olarak değinildiği görülmektedir.

Ancak bağımsız denetim mevzuatımızda denetim kuruluşları için öngörülen kısıtlamaların tamamı denetim kuruluşu ortakları için de geçerlidir. Bu nedenle ücretlere ilişkin hükümlerin denetim kuruluşu ortakları için de uygulanmasının daha doğru bir yaklaşım olacağı değerlendirilmesinde bulunabiliriz.

Dolayısıyla her ne kadar denetim ağı tanımına girmese de denetim kuruluşu ortaklarının şahsi mükellefiyetleri kapsamında vermiş oldukları hizmetlere ilişkin ücretlerin finansal tablo dipnotlarında açıklanması daha doğru bir yaklaşım olacaktır.

Ücretler Finansal Tablo Dipnotlarında Açıklanmazsa Denetçi Görüşünde Şart Vermeli

Hemen neden şart verilmesi gerekliliğine değinelim. Türk Ticaret Kanunu uyarınca denetimler geçerli finansal raporlama çerçevesi hükümlerine uygunluğu doğrultusunda yürütülür. KGK tarafından yapılan düzenlemeler ise geçerli finansal raporlama çerçevesinin mütemmim cüzüdür. Bu nedenle denetim ücretlerinin açıklanmaması ya da Karar'da belirttiği şekliyle açıklanmaması durumunda söz konusu husus geçerli finansal raporlama çerçevesinden sapma olarak ele alınacaktır.

Dolayısıyla bu sapma da denetçileri şarta götürecektir.

Örnek bir dipnot nasıl olmalı?

Yine AB'ye üye ülkeler kapsamında hazırlanan finansal tablo ve dipnotları incelendiğinde, denetçi ücretleriyle ilgili en kapsamlı açıklamalardan birinin Daimler tarafından yapıldığı söylenebilir.

Daimler tarafından 2020 yılı için yapılan karşılaştırmalı dipnot açıklaması aşağıdaki gibidir.

Denetçi Ücretleri

Milyon Euro Olarak	2020		2019	
Denetim Hizmeti	42		52	
<i>KPMG Denetim Şirketi</i>		23		28
Diğer Güvence Hizmetleri	7		15	
<i>KPMG Denetim Şirketi</i>		5		2
Vergi Hizmeti	2		2	
<i>KPMG Denetim Şirketi</i>		-		-
Diğer Hizmetler	1		6	
<i>KPMG Denetim Şirketi</i>		1		4
Toplam	52		75	

Yapılan açıklamalar kapsamında alınan hizmetlerin toplam tutarlarına yer verilirken, bu tutarlardan denetçisi olan KPMG'ye düşen payın detaylarına da yer verildiği görülmektedir.

Peki böyle bir tablo açıklamak tek başına yeterli olur mu? Açıkçası açıklanan hizmet kalemlerinin (Denetim hizmeti, diğer tasdik hizmeti vs.) içeriğine ve kapsamına ilişkin bilgilere dipnotta yer verilmesi daha doğru bir bilgi sunacaktır.

Sonuç olarak;

Açıklanan ücretlerin finansal tablo kullanıcıları tarafından dikkatle inceleneceği ve kendilerine sunulan finansal bilginin kalitesine yönelik bir izlenim elde edecekleri kanaatindeyim. İlk uygulama yılı olması nedeniyle muhakkak yapılan açıklamalarda hatalar, farklılıklar ve eksiklikler söz konusu olabilecektir. Ancak zamanla şirketlerimiz bu düzenlemeye de uyum sağlayacaktır.

Sizleri bilmem ama ben özellikle halka açık şirketlerin açıklayacakları karşılaştırmalı ücretleri düşündüğümde, böylesine enflasyonist bir ortamda ücretlerin bu durumu yansıtıp yansıtmayacağı ile önceki yıllara kıyasla beklenenin çok altında ücretlere yapılan denetim işlerine yatırımcıların ve hisse senedi sahiplerinin nasıl tepki vereceklerini merakla bekliyorum.

Sağlıcakla kalın.

KAYNAK

<https://www.dunya.com/kose-yazisi/kgknin-karari-kafalari-karistirdi/632206>