

SMMM STAJA GİRİŞ SINAVI

MUHASEBE DENETİMİ

Konu Anlatım Kitapçığı

ULUSLARARASI BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARI

GENEL İLKE VE SORUMLULUKLAR	
200	BAĞIMSIZ DENETÇİNİN GENEL AMAÇLARI VE BAĞIMSIZ DENETİMİN BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARINA UYGUN OLARAK YÜRÜTÜLMESİ
210	BAĞIMSIZ DENETİM SÖZLEŞMESİNİN ŞARTLARI ÜZERİNDE ANLAŞMAYA VARILMASI
220	FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE KALİTE KONTROL
230	BAĞIMSIZ DENETİMİN BELGELENDİRİLMESİ
240	FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE BAĞIMSIZ DENETÇİNİN HİLEYE İLİŞKİN SORUMLULUKLARI
250	FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE İLGİLİ MEVZUATIN DİKKATE ALINMASI
260	ÜST YÖNETİMDEN SORUMLU OLANLARLA KURULACAK İLETİŞİM
265	İÇ KONTROL EKSİKLİKLERİNİN ÜST YÖNETİMDEN SORUMLU OLANLARA VE YÖNETİME BİLDİRİLMESİ
RİSK DEĞERLENDİRMESİ VE DEĞERLENDİRİLMİŞ RİSKLERE VERİLECEK KARŞILIKLAR	
300	FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNİN PLANLANMASI
315	İŞLETME VE ÇEVRESİNİ TANIMAK SURETİYLE ÖNEMLİ YANLIŞLIK RİSKLERİNİN BELİRLENMESİ
320	BAĞIMSIZ DENETİMİN PLANLANMASINDA VE YÜRÜTÜLMESİNDE ÖNEMLİLİK
330	BAĞIMSIZ DENETÇİNİN DEĞERLENDİRİLMİŞ RİSKLERE KARŞI YAPACAĞI İŞLER
402	HİZMET KURULUŞU KULLANAN BİR İŞLETMENİN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE DİKKATE ALINACAK HUSUSLAR
450	BAĞIMSIZ DENETİMİN YÜRÜTÜLMESİ SIRASINDA BELİRLENEN YANLIŞLIKLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ
BAĞIMSIZ DENETİM KANITLARI	
500	BAĞIMSIZ DENETİM KANITLARI
501	BAĞIMSIZ DENETİMİ KANITLARI BELİRLİ KALEMLER İÇİN DİKKATE ALINMASI GEREKEN ÖZEL HUSUSLAR
505	DIŞ TEYİTLER
510	İLK BAĞIMSIZ DENETİMLER- AÇILIŞ BAKİYELERİ
520	ANALİTİK PROSEDÜRLER
530	BAĞIMSIZ DENETİMDE ÖRNEKLEME
540	GERÇEĞE UYGUN DEĞERE İLİŞKİN OLANLAR DÂHİL MUHASEBE TAHMİNLERİNİN VE İLGİLİ AÇIKLAMALARIN BAĞIMSIZ DENETİMİ
550	İLİŞKİLİ TARAFLAR
560	BİLANÇO TARİHİNDEN SONRAKİ OLAYLAR
570	İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ
580	YAZILI AÇIKLAMALAR
BAŞKALARININ ÇALIŞMALARININ KULLANILMASI	
600	ÖZEL HUSUSLAR-TOPLULUK FİNANSAL TABLOLARININ BAĞIMSIZ DENETİMİ (TOPLULUĞA BAĞLI BİRİM DENETÇİLERİNİN ÇALIŞMALARI DÂHİL)
610	İÇ DENETÇİ ÇALIŞMALARININ KULLANILMASI
620	UZMAN ÇALIŞMALARININ KULLANILMASI
BAĞIMSIZ DENETİMİN SONUÇLARI VE RAPORLAMA	
700	FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN GÖRÜŞ OLUŞTURMA VE RAPORLAMA
705	BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORUNDA OLUMLU GÖRÜŞ DIŞINDA BİR GÖRÜŞ VERİLMESİ
706	BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORUNDA YER ALAN DİKKAT ÇEKİLEN HUSUSLAR VE DİĞER HUSUSLAR PARAGRAFLARI
710	ÖNCEKİ DÖNEMLERE AİT KARŞILIK GELEN BİLGİLER VE KARŞILAŞTIRMALI FİNANSAL TABLOLAR
720	BAĞIMSIZ DENETÇİNİN DENETLENMİŞ FİNANSAL TABLOLARI İÇEREN DOKÜMANLARDAKİ DİĞER BİLGİLERE İLİŞKİN SORUMLULUKLARI
ÖZEL ALANLAR	
800	ÖZEL HUSUSLAR – ÖZEL AMAÇLI ÇERÇEVELERE GÖRE HAZIRLANAN FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİ
805	ÖZEL HUSUSLAR – TEK BİR FİNANSAL TABLONUN BAĞIMSIZ DENETİMİ İLE FİNANSAL TABLOLARDAKİ BELİRLİ UNSURLARIN, HESAPLARIN VEYA KALEMLERİN BAĞIMSIZ DENETİMİ
810	ÖZET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN RAPOR VERMEK ÜZERE YAPILAN DENETİMLER

MUHASEBE DENETİMİ

Denetim, iktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddiaların önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ile ilgili durumu ilgi duyanlara aktarmak amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve kanıtları değerleyen sistematik bir süreçtir.

Muhasebe Denetimin Unsurları (Özellikleri)

1.Denetim konusu ekonomik bilgilerdir. İktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddialardır.

Yönetimin iddiaları:

1.Var olma ve meydana gelme

2.Eksiksiz olma (Tam olma)

3.Değerleme ve Dağıtım (Gidere dönüştürme)

4.Haklar ve yükümlülükler

5.Sunum ve Açıklama

2.Önceden belirlenmiş ölçütler kullanılır.

3.Ölçütler ile karşılaştırma yapabilmek için yeterli ve güvenilir kanıt toplanır.

4.Elde edilen görüşün bilgi kullanıcılarına iletilmesi amacıyla bir denetim raporu düzenlenir.

5.Denetim sistematik bir süreçtir.

DENETİM TÜRLERİ

Amaç Yönünden

Finansal Tablolar Denetimi

Uygunluk denetimi

Faaliyet denetimi

Özel Amaçlı Denetim

Kapsam Yönünden

İhtiyari Denetim

Zorunlu Denetim

Özel Denetim

Sınırlı (Ara) Denetim

Sürekli Denetim

Statü Yönünden

Bağımsız (Dış) Denetim

İç Denetim

Kamu Denetimi

AMAÇ YÖNÜNDEN

Mali Tablolar Denetimi

Mali Tablo denetimde kullanılan ölçüt G.K.G.M.İ' dir. Mali Tabloların içerdiği finansal bilgiler ile muhasebe ilkeleri karşılaştırılarak aralarındaki uyum saptanır. Mali Tabloların doğru ve güvenilir olup olmadığı konusunda elde edilen görüş işletme dışındaki bilgi kullanıcılarına iletilir. Temel amaç, mali tabloların G.K.G.M.İ' ne uygun olarak düzenlenip düzenlenmediği hakkında rapor vermektir.

Uygunluk Denetimi

Bir işletmenin mali nitelikli işlemlerinin ve faaliyetlerinin, işletme yönetimi, yasama organı ya da diğer çeşitli yetkili kişi ve kuruluşlarınca belirlenmiş yöntemlere, kurallara ve mevzuata uygun olup olmadığını belirlemek amacıyla incelenmesine uygunluk denetimi denir.

İşletmenin, V.U.K hükümlerine, yönetim tarafından konulan kurallara, kurumların mevzuatına, SGK yasalarına uyup uymadığına ilişkin denetim türüdür.

Faaliyet Denetimi

İşletmenin faaliyetlerinin verimliliğini ve etkinliğini değerlemek ve denetlemek amacıyla bu faaliyetlere ilişkin usul ve yöntemlerin uygulanmasını kapsar. Faaliyet denetiminde, faaliyet sonuçları verimlilik standartları ile karşılaştırılıp işletmenin hedeflerine ulaşp ulaşmadığının ölçülmesidir. Kamu ve özel sektörde iç denetçiler tarafından, kamu kuruluşlarında ise kamu denetçileri tarafından yürütülür. Hedef, başarı, bütçe, randıman denetimi gibi ölçüleri vardır.

Özel Amaçlı Denetim

Denetim talebinde bulunulana kolayca karar vermelerinde yardımcı olmak bakımından yaptırılan denetim çalışmalarıdır. Kredi açılmadan önce yapılan incelemeler, satın alma, devir, birleşme ve hesap incelemeleri örnek gösterilebilir.

KAPSAM YÖNÜNDEN

İhtiyari Denetim

Herhangi bir yasal zorunluluk bulunmadan, işletmenin kendi isteği doğrultusunda yaptırmış oldukları denetimdir.

Zorunlu Denetim

Yasal hükümler doğrultusunda yapılan denetim çalışmalarına zorunlu denetim denilir. Türkiye’de sermaye piyasası kurulunun denetimine tabi işletmeler ile BDDK denetimine tabi bankalar ve HM’nin denetimine tabi sigorta ve reasürans şirketleri bağımsız dış denetim yaptırmak zorundadırlar. SPK’ya, BDDK’ya, EPDK’ya, HM’na raporu göndermek zorundadır.

Özel Denetim

Özel Denetim çalışması işletmelerin tasfiye, birleşme, devir, bölünme gibi durumlarda veya halka ilk defa açılacak şirketler için yapılan bir denetim türüdür.

Sınırlı (Ara) Denetim

Bankalar ve özel finans kurumları ile sermaye piyasasında faaliyet gösteren şirketler 3,6 ve 9’uncu ay sonu itibariyle ara mali raporlarını hazırlamak ve BDDK ve SPK’ya göndermek zorundadırlar. Ancak 6’ıncı ayın sonu itibariyle düzenlenen mali tabloların Bağımsız dış denetimden geçmiş olması gerekir. (inceleme raporu veya ara denetim de denir.)

Sınırlı denetimi yıllık denetimden ayıran husus denetim kanıtı toplamda sınırlama olmasıdır. Mali tablo verileri geçici olması nedeniyle güvenilirlik orta ve düşüktür. Bir sınırlı denetim “BİLGİ TOPLAMA VE ANALİTİK PROSEDÜRLERİN” uygulanmasından oluşur. İnceleme raporu da denir. Emeklilik yatırım fonları 3.6.9 dönemlerde denetim zorunludur.

Sürekli Denetim

Halka açık şirketlerin, SPK'ya tabi şirketlerin, Bankaların ve sigorta şirketlerinin yıl sonu mali tablolarını G.K.G.D.S'na uygun şekilde denetlenmesidir. Sürekli denetimde, yeterli kanıt toplanır, bağımsız denetim standartlarının tamamı uygulanır ve denetim alanında sınırlama olmaz. Bu nedenle denetim sonucunda verdiği raporun güvenilirlik derecesi oldukça yüksektir. Denetçi mali tabloların güvenilirliği konusunda doğrudan güvence verir.

STATÜ YÖNÜNDEN

Bağımsız (Dış) Denetim

İşletmelerde profesyonel denetim hizmeti sunan, serbest meslek sahibi olarak kendi adına çalışan veya bir denetim firmasına bağlı olarak faaliyet gösteren denetçi veya denetçiler tarafından işletmelerin finansal tabloların denetimin yapılmasıdır. Bağımsız denetimde asıl amaç finansal denetimdir.

İç Denetim

İşletmeye hizmet etmek amacıyla işletmenin faaliyetlerini incelemek ve değerlemek için işletme içinde kurulmuş bağımsız bir denetleme ve değerlendirme fonksiyonudur. İç denetimde en önemli amaç işletme çalışanları tarafından yapılabilecek yolsuzlukları önlemek ve tespit etmektir.

Kamu Denetimi

Görev ve yetkilerini yasalardan alan ve kamu adına, kamunun ihtiyaçlarını karşılamak üzere denetim yapan kişi ve kurumlarca gerçekleştirilen finansal tablolar, uygunluk ve performans denetimlerini ifade eden kamusal bir fonksiyondur.

DENETÇİ TÜRLERİ

Bağımsız (Dış) Denetçiler

Gerekli yeterli mesleki uzmanlığa sahip, bağımsız davranabilen yasal ve teknik donanıma sahip kuruluşlarda çalışan kişilerdir.

- Denetçi bağımsız olmalıdır
- Mesleki bilgi ve deneyime sahip olmalıdır
- Yüksek ahlaki nitelikler taşımalıdır
- Mesleki özen ve dikkati göstermelidir
- 3568 sayılı SMMM veya YMM olmalıdır.

İç Denetçiler

İşletmeye bağlı olarak çalışan işletme yönetimine denetim hizmeti sunan kişilerdir.

Yaptığı çalışmalar;

- İşletmenin varlıklarını her türlü zarara karşı korumak
- Muhasebe bilgilerinin belgelerinin doğruluğunu araştırmak
- İşletme faaliyetlerinin verimliliğini ve etkinliğini araştırmak

-İşletme faaliyetlerinin ve yönetimce belirlenmiş politika ve kurallara uyulup uyulmadığını belirlemek ve Bağımsız denetçilere yardımcı olmak.

Kamu Denetçileri

Kamu kurumlarına bağlı olarak çalışan ve kamu yararına görev yapan kişilere kamu denetçisi adı verilir. Kendi kurumlarında iç denetçi, özel kurumlarda kamu denetçisi adını alırlar.

GENEL KABUL GÖRMÜŞ DENETİM STANDARTLARI

Genel Standartlar

- Mesleki Özen ve Titizlik
- Eğitim ve Deneyim
- Bağımsız Davranma

Çalışma Alanı Standartları

- Kanıt Toplama
- İç kontrol sisteminin incelenmesi
- Planlama ve Gözetim

Raporlama Standartları

- G.K.G.M.İ'ne uygunluk
- Görüş Bildirme
- Tutarlılık
- Yeterli Açıklama

Denetim kimler tarafından, nasıl ve ne şekilde yapılacağını ve sonuçların nasıl raporlanacağını gösteren kurallar setine G.K.G.D. Standartları denir.

GENEL STANDARTLAR

Mesleki Özen ve Dikkat

Denetçinin tüm denetim standartlarına eksiksiz bir biçimde uymasındır. Uzmanlığını denetim faaliyetleri boyunca özen ve titizlikle ortaya koymasındır.

Eğitim ve Denetim

Denetim faaliyetleri gerekli teknik eğitim ve yeteneğe sahip uzman kişilerce yürütülmelidir. Denetçi sertifikası ve SMMM Ruhsatı teknik bilgi ve yeterliliğe sahip olduğu varsayılır.

Bağımsız Davranma

Denetim faaliyetleri boyunca denetçinin tarafsız ve dürüst davranmasıdır. Denetlenen şirketin çıkarları doğrultusunda bir etki altında kalmaksızın yapılmalıdır.

Bağımsızlığı ortadan kaldıran durumlar:

- Denetlenen şirkete ortak olmak

- Denetlenen şirketten maddi fayda sağlamak
- Denetlenen şirketin hisse senedini almak
- Denetlenen şirketin yönetici veya ortaklarıyla yakın akraba olmak
- Geçmiş yıllara ait denetim ücretinin ödenmemesi
- Denetim ücretinin piyasa rayicinin çok altında ve çok üstünde olması

ÇALIŞMA ALANI STANDARTLARI

Kanıt Toplama

Denetçi, kanıtları işletmenin iç kontrol sistemi ve hesap grubunun niteliğine göre belirleyecektir. Denetçi yeterli sayıda, kaliteli kanıt toplamada yükümlüdür.

İç Kontrol Sisteminin incelenmesi

İyi bir iç kontrol sistemi işletmenin finansal raporların doğruluğunu ve güvenilirliğini artırır. Finansal tabloların hatalı olma riskini azaltır. İç kontrol sisteminin etkinliği denetim işlemlerinin sayısını ve kapsamını belirler.

Planlama ve Gözetim

Denetim çalışmasının iyi bir şekilde planlamasını ve yardımcı denetçilere iyi bir şekilde nezaret edilmesini sağlar. İş gücü planlaması, zaman planlaması ve kaynakların verimli kullanımının planlaması yapılır.

RAPORLAMA STANDARTLARI

G.K.G.M.İ'ne Uyum

Denetçi, müşteri işletmenin finansal tablolarını inceleyerek, bunların hazırlanmasında G.K.G.M.İ'ne uygun davranılmış olup olmadığını araştırır.

Görüş

Denetçi denetim sonunda elde ettiği kanıtlara dayanarak denetim raporunda görüşünü vermelidir. Olumlu, olumsuz, şartlı, G.B.K.

Tutarlılık (Devamlılık)

Denetçi raporunda muhasebe politikalarının ve ilkelerinin, bu dönemde de aynen geçen dönemde olduğu gibi değişmeden uygulanmış bulunduklarını araştırır ve açıkça belirtmelidir.

Yeterli Açıklama

Denetçi, finansal tabloları etkileyebilecek ve 3. Kişileri bilgilendirilmesi gereken muhasebe açıklamalarının ve yevmiye kayıtlarında, dipnotlarda finansal tablolarda tam ve doğru biçimde açıklamaların yapılıp yapılmadığını araştırmasını ifade eder.

BAĞIMSIZ DENETİMİN YARARLARI

Denetlenen işletmeye sağladığı yararlar

- Çalışanların sahtekârlık yapma eğilimini azaltır.
- Vergi denetimi yapılma olasılığını azaltır.

- Kredi olanaklarının genişlemesine yardımcı olur.
- Muhasebe kayıtlarında hataları ve hileleri ortaya çıkarır, Mali tabloların güvenilirliğini artırır.
- Gelir ve giderlerin doğru olarak gösterilmesine yardımcı olur.

İş Hayatına (Kamuoyuna) Yararları

- Kredi veren kurumlara
- Küçük tasarruf sahibi yatırımcılara
- Alıcı ve satıcılara
- İşveren ve Sendikalar
- İşletme devri ve satın almalarda fayda sağlar, yol gösterir.

Kamu Kuruluşlarına (Devlete) Yararları

- Vergi, beyanname ve mali tablolara güven artar
- Resmi kuruluşların denetimde, denetim kapsamı daralır
- Adli mercilere güvenilir bilgi sağlanır.(Borçluluk, sözleşme, vekâletname)

BAĞIMSIZ DENETİMİN AMAÇLARI

- 1.Denetlenen mali tablolar ile ilgili bir rapor yazmak
- 2.Hata ve hileleri ortaya çıkarmak
- 3.Hata ve hileleri önlemek
- 4.Denetlenen işletme yönetimine önerilerde bulunmak

BAĞIMSIZ DENETİMİ SINIRLAYAN FAKTÖRLER

- 1.Kısıtlı ekonomik koşullar
- 2.Denetim raporunun bilanço tarihinden sonraki aylarda yayınlanması
- 3.Mali tabloların düzenlendiği muhasebe sisteminden kaynaklanan sınırlamalar

BAĞIMSIZ DENETİMİ GEREKLİ KILAN NEDENLER

- 1.Çıkar çatışması
- 2.Muhasebe sisteminin karmaşıklığı
- 3.Güvenilir bilgiye duyulan ihtiyacın artması
- 4.Maliyet ve zaman kaybı
- 5.Bilgi edinmede karşılaşılan güçlükler
- 6.Yasal zorunluluklar

DENETİM SÜRECİ

Denetim Sürecinin Aşamaları

- 1.Müşteri seçimi ve işin kabul edilmesi
- 2.Denetimin Planlanması
- 3.Denetim Faaliyetlerinin yürütülmesi
- 4.Denetimin tamamlanması ve denetim raporunun yazılması

Risk Tabanlı Denetim

- 1.Risk Değerlendirme
- 2.Riske Karşılık Verme
- 3.Raporlama

1.Müşteri Seçimi ve İşin Kabul Edilmesi

(Teklifin alınması ve değerlendirilmesi)

Denetim süreci, müşteri seçimi ve işin kabulü ile başlar. Teklifi alan denetçi ön çalışmalar yapar:

- Önceki denetim şirketi ile ilişkilerin kesilme nedeni
- Önceki denetim raporu görüşleri incelenir
- Denetlenecek işletmenin kapasitesi, iş yükü ve kendi kapasitesi sorgulanır.
- Müşteri işletmenin iç kontrol sistemini tanıma
- İşletmenin muhasebe sistemini tanıma
- İşletme yöneticisinin dürüstlüğü hakkında bilgi edinme
- Önceki denetim firması ile işletme hakkında bilgi edinme

Elde edilen bilgiler **KALİTE KONTROL STANDARTLARI** ile değerlendirilir. (KKS-1)

Amaç, müşteri işletmenin riski ve denetim çalışmaları için gerekli personel gücü belirlenmeye çalışır. Sonuç olumlu çıkarsa firma ile denetim sözleşmesi imzalanır.

Denetim sözleşmesi denetim firması tarafından hazırlanır 3 nüsha düzenlenir.

Denetim firması, denetlenen işletme ve KGK (30 gün)

Asgari unsurlar:

- 1.Denetimin amacı ve kapsamı
- 2.Denetimin başlangıç ve bitiş tarihi
- 3.Denetim de yer alacak personel ve yedekler
- 4.Denetim ücreti ve ödeme biçimi
- 5.Tarafların sorumlulukları ve yükümlülükleri

6.Ek çalışmalar ve raporların içeriği

7.Denetim raporunun teslim edileceği tarih ve mesleki sorumluluk sigortası

Denetim sözleşmesinin imzalanıp KGK' na gönderilmesiyle denetim fiilen başlar.

Kalite kontrol standartları; yeni bir müşteri için denetim çalışmasının kabul edilmesinden önce müşteri hakkında gerekli inceleme ve soruşturmaların yapılması için benimsemiş politika ve prosedürlerdir.

2.Denetim Planlaması (Risk Değerlendirme)

Denetim planı aşamaları

- 1.Müşteri hakkında bilgi toplama
- 2.Denetim çalışmalarını bölümlere
- 3.İç kontrol sistemi hakkında bilgi edinme ve kontrol riskini değerlendirme
- 4.Önemlilik düzeyini belirleme
- 5.Denetim risk düzeyini belirleme
- 6.Denetim amaçlarını belirleme
- 7.Denetim programının tasarımı
- 8.Denetim süresini ve zamanın planlanması
- 9.Personel planlaması

Denetim planının amacı, denetim konusunu denetim sahasına ayırmak denetçileri denetim sahaları arasında dağıtmak, her bir denetim sahasında uygulaması öngörülen denetim yöntem ve işlemlerini belirlemek ve denetim faaliyetlerini zamanlamaktır.

2.1.Müşteri Hakkında Bilgi Edinme

Müşteri işletmenin işi, örgüt yapısı faaliyetlerin özellikleri

Müşteri işletmenin bulunduğu sektör

Müşteri işletmeyi etkileyen yasal düzenlemeler

Muhasebe bilgilerine uygulanan analitik prosedürlerin sonuçları

Müşteri işletmenin iç ve dış çevresi

Yönetim Kurulu Kararları

Analitik Prosedürler

Finansal ve finansal olmayan veriler arasındaki mantıklı ilişkilerin incelenmesi ve mali tablolardaki bilgilerin değerlendirilmesinden oluşur.

AİP denetimin, Risk Değerleme, Riske Karşılık verme ve Raporlama aşamalarında uygulanır. AİP uygulamanın başlıca amaçları ise;

- 1.Müşteri hakkında bilgi verme
- 2.Müşteri faaliyetlerinin sürekliliğini değerlendirme

3.Muhasebedeki hataları belirleme

4.Denetim testlerinin kapsamını belirleme

2.2.Denetim Çalışmalarını Bölümleme (FFDD)

1.Finansal tablo kalemlerine göre

2.Fonksiyonlarına göre

3.Departmanlarına göre

4.Devrelerine göre

Üzerinde görüş oluşturacağımız hesap birimlerinin denetim alanı olarak seçilmesi.(kasa, banka, stoklar)

2.3.İç Kontrol Sistemi Hakkında Bilgi Edinme ve Kontrol Riskini Değerleme

İç kontrol sistemi, işletmenin belirlemiş olduğu politika ve prosedürlerdir. Denetçi iç kontrol sistemini inceleyerek denetim kapsamını belirleyecektir.

2.4.Önemlilik Düzeyi

Mali tablolarda açıklanan bilgilerin yanlışlığı, bilgi kullanıcılarının kararını değiştirecekse veya etkileyecekse, o bilgi önemlidir. Denetçi, mali tablolarda ki önemli yanlışlıkların olup olmadığını belirlemekten sorumludur. Denetimde önemlilik hem planlama hem de denetim sonuçlarını değerlendirme safhasında kullanılır. Risk Odaklı Denetimde ise; Risk Değerleme, Riske Karşılık Verme ve Raporlama aşamalarında uygulanır. Denetçinin önemlilik düzeyini belirlemesi, mesleki muhakeme konusudur. Denetimde, önemlilik kavramı hem mali tablolar düzeyinde hem de hesap kalemleri düzeyinde kullanılır. Hatalar önemli ve önemsiz hatalar olarak adlandırılır. Hatalar önemli ise, mali tablonun tamamına göre etki değerlendirilerek, olumsuz veya şartlı görüş verilir.

Hatalar önemlilik düzeyini aşmıyorsa olumlu görüş verilir.

Önemlilik kavramı, hem mali tablolar düzeyinde hem de hesap kalemleri üzerinde tutar olarak belirlenir.

Önemlilik eşiği, kabul edilebilir hata sınırı olarak adlandırılır.

2.5.Denetim Riski

Denetim riski, önemli hata ve düzensizliklerden etkilenmiş olan bir mali tablo hakkında istemeden olumlu görüş verme olasılığıdır. Denetçi, denetim riskini düşük düzeyde tutacak şekilde denetimi planlamalıdır. Denetim riski 3 tür risk sonucu ortaya çıkar.

1.Bulgu Riski

Kontrol sistemleri sayesinde önlenemeyen veya bulunamayan hatalardan kalan ve denetçinin de denetim teknikleri uygulayarak ortaya çıkamadığı hata ve hilelerden doğan risktir. Arzu edilen denetim riskinin küçük olmasıdır.

2. Asıl Risk (Yapısal Risk, Doğal risk)

Müşterinin iç kontrol sisteminin işlevsel olmadığı veya çalışmadığı varsayımı altında bazı işlemlerinin yapısal ve çevresel özellikleri nedeniyle yanlış kaydedilmesidir. İyi bir muhasebe ve iç kontrol sistemi olmadan doğabilecek hataların toplamıdır. Farklı muhasebe sistemi, muhasebe politikasındaki yanlışlıklar, işletmenin iç ve dış çevresindeki risklerdir.

3.Kontrol Riski

İç kontrol ve muhasebe sistemi sayesinde önlenemeyen veya fark edilemeyen hatalardan kaynaklanan risklerdir. İç kontrol sistemi ne denli etkin olursa bu riskler azalır. İKS etkinliği azaldığı sürece bu riskler artar. Yapısal riskle kontrol riskinin bileşimi toplam hatalı işlem riskini yani “ÖNEMLİ YANLIŞLIK RİSKİ”ni verir. İşletmenin İKS etkin değilse denetçi kontrol riskini yüksek tespit eder. Kontrol riskini yüksek tutmak denetim kapsamını genişletir. Bu da daha fazla kanıt, daha fazla teknik ve zaman demektir.

$$DR=B \times A \times K \quad (0,80 \times 0,50 \times 0,10) \quad DR=0,04 \quad \%4$$

Denetimde Özel Risk Alanları

- Yöneticilerin yaptıkları yolsuzluklar
- Mevzuata aykırı eylemler
- Müşteri işletmenin ilişkili olduğu kişi ve kuruluşlar
- Müşterinin faaliyetine son verme olasılığı

2.6.Genel Denetim Amaçları

(Yönetimin iddiaları, maddi doğruluk testlerinin konuları)

Gerçeklik

Bilançoda yer alan varlıklar ve borçlar bilanço tarihinde işletmede gerçekten var olmalıdır. Gerçek olmayan varlıklar ve borçlar varmış gibi gösterilmemelidir. (VAR OLMA)

Bütünlük

Bilançoda yer alan varlıklar ve borçlar, bilanço tarihinde işletmenin tüm varlıklarını ve borçlarını göstermelidir. Hiçbir işlem kayıt dışı bırakılmamalı, hiçbir hesap gizlenmemelidir.(TAMLIK)

Sahiplik ve Yükümlülük

Bilançoda yer alan varlıklar, bilanço tarihi itibarıyla işletmenin mülkiyetinde olan varlıklar ile alacak haklarından oluşmalıdır. Bilançoda yer alan borçlar ise işletmenin kendi yükümlülüklerini göstermelidir.(MÜLKİYET)

Değerleme ve Gidere Dönüştürme

Varlıklar ve borçlar, hasılat ve giderler mali tablolarda uygun tutarlarla ifade edilmelidir. Her bir kalemin değerlemesi yapılırken G.K.G.M.İ ve V.U.K değerleme hükümleri dikkate alınmalıdır. Gidere dönüştürme ise süpheli alacaklar karşılığı ayrılması değersiz alacak yazılması firelerin gider yazılmasıdır.

Sınıflandırma

İşlemlerin doğru hesaplara kaydedilmesini ve mali tablolarda doğru hesap gruplarında gösterilmesini ifade eder.

Zamanlılık

İşlemler gerçekleştiği dönemin kayıtlarına alınmalıdır. Dönemsellik ilkesi çerçevesinde V.U.K’na göre hareket edilmelidir.

Açıklama

Mali tablolarda veya dipnotlarında yer alan bilgilerin, yeterli şekilde açıklaması gerekmektedir. Açıklamalar V.U.K, SPK ve Muhasebe uygulamalarına uygun olmalıdır.

Kayıtsal Doğruluk

İşlemlerin doğru hesaplara hesapların doğru taraflarına ve doğru tutarda kaydedilmesi gerekmektedir.

Alacak ve satışların denetimine ilişkin denetim amaçları nelerdir?

2.7.Denetim Programının Tasarımı

Denetim programları, denetimin yürütülmesi sırasında her bir denetim sahası için uygulanması düşünülen denetim işlemlerinin türünün ve sırasının yazılı olarak belirlendiği taslaklardır.

Denetim programlarının yararları;

- Yapılacak işlerin genel görünümünü ortaya koyar
- Denetçiler arasında koordinasyonu sağlar
- Zaman ve emek tasarrufu sağlar
- Denetim çalışmalarının eksiksiz yapılmasını sağlar
- Daha sonra yapılacak çeşitli soruşturmalarda kanıt olur
- Gelecekte yapılacak denetim çalışmalarında yol gösterir
- Denetimin G.K.G.D.S 'na uygun yürütülmesini sağlar

2.8.Zaman Planlaması

Denetim yöntemlerinin ve çalışmalarının yürütülmesi için gerekli zamanın planlamasıdır.

2.9.Personel Planlaması (iş gücü planı)

Denetimde gerekli personel sayısını belirlemektir. Olası durumlarda denetime katılmayacak denetçinin ikamesi yedek denetçinin belirlenmesidir.

**İÇ KONTROL SİSTEMİ**

İç kontrol, işletme varlıklarının korunmasını, muhasebe verilerinin doğruluğunun ve güvenilirliğinin sağlanmasını ve kontrolünü, faaliyetlerin etkinliğinin geliştirilmesini ve konulmuş yönetsel politikalara uygunluğunu desteklemede örgüt planını ve kabul edilmiş tüm eş güdümlü politika ve prosedürleri içerir.

İç kontrol sistemi, işletme yönetimi tarafından kararların uygulamaya geçirilmesi aşamasında uygulanan temel ilkeler, yönetim ve önlemlerden meydana gelen sistemdir.

İç denetçilerin sistemi gözden geçirmelerindeki temel amaç; Tepe yönetimi tarafından saptanmış yönerge ve kurallara uygun davranıldığı ve yönetim kararlarına esas olan raporların doğru zamanında ve eksiksiz olarak hazırlanarak yönetime sunulduğunun belirlenmesidir.

Bağımsız denetçiler tarafından gözden geçirilmesindeki amaç, Denetlenen işletmenin muhasebe sistemi tarafından tutulan hesapların ve hazırlanan finansal raporların güvenilirliğini saptamak ve yılsonu denetimi sırasında uygulanacak denetim işlemlerinin türünü, kapsamını, ayrıntı derecesini ve uygulama zamanını belirlemektir.

İç kontrol sisteminin amaçları

Esas amaçlar

1. İşletmenin varlıklarını korumak
2. Muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak
3. Faaliyetin verimliliğini ve politikalara uygunluğunu sağlamak
4. Kaynakların ekonomik ve verimli kullanımını sağlamak
5. Yönetim tarafından belirlenmiş hedeflere ve amaçlara ulaşılmasını sağlamak

Genel Amaçlar

1. İşlemler, yönetimin devrettiği genel ve özel yetkilere uygun olarak yürütülmelidir.
2. İşlemler, G.K.G.M.İ uygun olarak ve hesap verme yükümlülüğüne yerine getirilecek şekilde kaydedilmelidir.
3. Varlıklara ve belgelere erişim yetkili personelle sınırlandırılmalıdır.
4. Mevcut varlıklar belirli sorumluluk kayıtlarıyla karşılaştırılmalı ve soruşturma yapılmalıdır.

Genel amaçlar, işletmenin belirli işlem gruplarını yürütmek için gerekli kontrol usul ve yöntemlerine sahip olup olmadığı hususunda bir çerçeve oluşturur.

Özel amaçlar

Her hesap kalemi için özel olarak belirlenmiş amaçlar özel amaçlar olarak nitelendirilir.

1. Yetkilendirme
2. Geçerlilik
3. Uygun kayıt
4. Mutabakat
5. Varlıkları koruma

İç kontrol sisteminin ilkeleri

1. İşletmede görevlerin ayrılması
2. Değer hareketlerinin yetkilendirilmiş olması
3. Belgelenme ve muhasebe kayıt düzeninin sağlanması
4. Bağımsız mutabakatın yazılması (iç kontrolün işleyişi ile ilgili)
5. Varlıkların kullanılma yetkisinin sınırlandırılması

İç Kontrol Sisteminin Unsurları (Bileşenler)**(COSO modeli, mali raporlama ulusal komisyonu)****1.Bilgi ve İletişim**

İşletmede çalışanlar arasında iyi bir bilgi akışı sağlanmalıdır. Üstten alta doğru veya alttan üste doğru yani dikey ve yatay bir belge akış düzeni sağlanmalıdır.

2.İzleme (Sistemin Gözetimi)

İşletmede kurulan iç kontrol sisteminin gereği gibi çalışıp çalışmadığının denetlenmesi gerekir. Yönetimin önemli sorumluluklarından biri devamlılık esasına göre bir iç kontrol oluşturmak ve sürdürmektir.

3.Risk Değerleme

İşletme yönetimi gelecekte işletmeyi etkileyebilecek riskleri tespit etmeli gerekli önlemleri almalıdır. İç kontrol sistemin yetersiz olması dolayısıyla, bir takım hilelerin yapılması hata veya kayıpların ortaya çıkması olasılığı muhasebe ile ilgili iç kontrol riski olarak adlandırılır.

4.Kontrol Ortamı (Çevresi)

İşletme üst yönetiminin işletmeyi kontrol etmede temel anlayışı sorunlara bakış açısı, sorun çözmede yaklaşımı ve ahlaki değerlere verdiği önemdir.

Kontrol ortamında yer alan kontrol grupları;

- 1.Yetki ve sorumlulukların dağıtımı
- 2.Organizasyon yapısı
- 3.Yönetim felsefesi ve faaliyet biçimi
- 4.Kurumsal yapı ve uygulamaları
- 5.İşletme değerlerinin iletişimi ve yetkinliğe bağlılık
- 6.İnsan kaynakları politika ve uygulamaları

5.Kontrol Faaliyetleri (Eylemleri)

Kontrol faaliyeti, işletme yönetiminin iç kontrol sistemini yapılandırma faaliyetidir.

Kontrol faaliyetleri kapsamında yer alan kontroller;

- 1.Yetkilendirme kontrolleri
- 2.Görevlerin ayrılığı
- 3.Fiziksel kontroller
- 4.Belge düzeni ve kullanımına ilişkin kontroller
- 5.Gerçekleşen sonuçların gözden geçirilmesi
- 6.Hesap mutabakatları
- 7.Uygulama kontrolleri

Alt unsurları;

- 1.Varlıklara erişimin sınırlaması
- 2.Görevlerin ayrılığı ilkesi (Bir kişiye birden fazla görev verme)
- 3.Yetki limitlerinin belirlenmesi (yetki sınırı)

İç kontrol sisteminin denetimdeki yeri

Denetçinin çalışmalarının kapsamı belirleme de en önemli dayanak işletmenin iç kontrol sistemidir. İç kontrol sisteminin yeterliliği kontrol riskini düşürecek, buna paralel olarak da denetçi daha az örnek üzerinde çalışacaktır. Eğer iç kontrol sistemi yetersiz ise, denetçi, kontrol riskinden geri kalan bulgu riski daha fazla olacaktır. Bu durumda denetçi, denetim riskini minimuma indirmek için daha fazla kanıt toplayacaktır, daha fazla teknik uygulayacaktır ve denetim kapsamını genişletecektir. Denetim çalışmaları sırasında İKS yeterli etkinlikte olmadığı anlaşılırsa, ek denetim teknikleri uygulanır. Denetim planında önemli değişiklikler yapılır.

İç kontrol sisteminin yapısını etkileyen unsurlar

- 1.İşletmenin büyüklüğü
- 2.İşletmenin mülkiyet yapısı hukuki şekli
3. Faaliyette bulunduğu sektör
- 4.Kullandığı bilgi iletişim sistemi
- 5.Yasal düzenleme

İç kontrol sisteminin tanınmasında yöntemler**1.Soru Formu Yöntemi**

Soru formları, denetlenen işletmelerin iç kontrol sistemine ilişkin en yaygın bilgi edinme yöntemi olarak kullanılmaktadır. Denetçi bu yöntemi uygulamak için iç kontrol sistemine ilişkin çeşitli sorular hazırlar. Sorular genellikle “**Evet**” ya da “**Hayır**” cevapları alınacak şekilde düzenlenir.

2.İş Akış Şemaları Yöntemi

Akış şemaları, iç kontrol sisteminin işleyişinin diyagramlar şeklinde gösterilmesidir. Başka bir ifadeyle akış şemaları, sistemin işleyişini gösteren şemalardır. Akış şemaları bilgi ve belge akışını, görevlerin dağılımını ve kayıtların yapılmasını göstermelidir.

Akış şemaları **en iyi** yöntem olmasına rağmen düzenlenmesi ayrı bir teknik bilgi gerektirdiği için yaygın olarak kullanılmaz.

3.Not Alma Yöntemi (Muhtıra yöntemi)

Denetçi denetlenen müşteri işletmede sorular sorarak yetkililer ile görüşerek bazı bilgiler alır, iş akışlarını gözleyerek işletmeyi tanır. Bu yöntem iç kontrol sistemini tanımada en basit yöntemdir.

İç kontrol sisteminin kavranması için yapılan testler

- 1.Fonksiyon testleri: İç kontrol sistemi çalışıyor mu? Etkin mi? İşlevsel mi?
- 2.Sistem testleri: İç kontrol sistemi işletmenin yapısına, sistemine uygun mu?

Denetçi tarafından yapılan testlerdir.

DENETİM KANITLARI VE TEKNİKLERİ

Denetim kanıtı, denetlenen bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluk derecesini belirlemek amacıyla denetçi tarafından kullanılan her türlü bilgi, belge ve kayıtlardır. Denetçi kanıt elde etmek için denetim tekniklerini uygular. Denetçi bir denetim görüşüne ulaşmak için yeterli ve uygun kanıt toplamak zorundadır.

Fonksiyonlarına göre denetim kanıtları

a) Muhasebe ortamında elde edilen kanıtlar

Yevmiye defteri, büyük defter, yardımcı defterler, muhasebe el kitabı ve hesaplamalar, çalışma tabloları, maliyet dağıtımları, mutabakatlar vb.

b) Destekleyici kanıtlar

Muhasebe ortamında elde edilen kanıtların yetersiz ve tatmin edici olmadığı durumlarda desteklemek amacıyla toplanan kanıtlardır. Çekler, faturalar, toplantı tutanakları, yazılı bildirimler, fiziki kanıtlar, doğrulamalar, analitik kanıtlar vb.

Amaçlarına göre denetim kanıtları

a) Genel Kanıtlar

İşletmenin genel durumu hakkında bilgi sağlayan kanıtlardır. Bu kanıtlar, işletmenin çevresi ve faaliyet gösterilen iş kolu, sektör bilgisidir.

b) Sistem Kanıtları

Denetçiye muhasebe sisteminin işleyişi hakkında bilgi verir.

c) Temel Kanıtlar

Faaliyetler ve işlemlerin meydana gelişi ve onaylanışı hakkında bilgi veren kanıtlardır.

Destekleyici Kanıt Türleri

1.Fiziksel Kanıtlar

İşletmede fiziki varlık olarak bulunan aktif unsurlarının incelenmesi ve sayılması yoluyla elde edilen kanıtlardır. Kasa, stok, MDV kalemleri vb.

2.Doğrulama Kanıtları

Denetçinin işletmede bulunan bazı bilgileri, üçüncü kişilere sorarak kanıt toplaması işlemine denir. Alacak ve borç bakiyelerine uygulanır.

3.Belgelerden Elde Edilen Kanıtlar

Denetçi, işletmenin muhasebe kayıtlarının ve mali tablolarında yer alan tutarların dayandığı belgeleri incelemesidir.

4.Gözlem Sonucu Elde Edilen Kanıtlar

İşletme çalışanlarının işlerini nasıl ve hangi zamanlarda yaptıklarına bakılarak toplanan kanıtlardır.

5.Mekanik Doğruluk Kanıtları

Denetçi işletmenin belge ve kanıtlarında yapılan çeşitli matematik işlemlerini tekrar hesaplayarak kanıt toplayabilir.

6.Soruşturma Sonucu Elde Edilen Kanıtlar

Denetçinin işletme çalışanlarına sorduğu sorular sonucu alınan yanıtlardan elde edilen kanıtlardır.

7.Analitik Kanıtlar

Denetçinin işletme çalışanlarına sorduğu bilgileri, işletmenin mali tablolarında yer alan bilgileri, geçmiş yıl verileri bütçe rakamları ve sektör ortalamaları ile karşılaştırmak amacıyla elde edilen kanıtlardır.

Denetim Kanıtının Sayısını Etkileyen Unsurlar (RÖMAN)

a) Risk

Denetçinin incelediği işletme iddiası ile ilgili risk düzeyi arttıkça toplanacak kanıt sayısı artmaktadır.

b) Önemlilik

Genel olarak mali tablolarda yer alan önemli bir hesap hakkında, önemli olmayan bir hesaba göre daha fazla kanıt toplamak gerekir.

c) Maliyet (ekonomik etkenler)

Gerekli kanıtları en az zamanda ve en az maliyetle toplamalıdır.

d) Ana Kütlenin Büyüklüğü

İşletme yani ana kütle ile toplanacak kanıt sayısı arasında doğru bir orantı vardır. Örnek seçilecek alandır.

e) Nitelik

Kanıt ne kadar güvenilir ise, denetçinin toplayacağı kanıt sayısı o kadar az olur.

Kanıtların Güvenirliğini Etkileyen Unsurlar

1. Kanıtların ilgili olması (Geçerliliği)

Bir kanıtın geçerli kabul edilmesi için, o kanıtın denetçi görüşüne etki yapması gerekir. Denetçi görüşünü etkileyen her destekleyici kanıt geçerli bir kanıttır.

2. Kanıtların Güvenirliği

a.Kanıtın kaynağı

-Dışarıdan elde edilen kanıtların güvenirliliği işletme içinden sağlanan kanıtlara oranla daha fazladır.

-Aslı olan belgeler, fotokopi olanlara göre daha güvenirlidir

-Sözlü olan kanıtların güvenirliliği, yazılı olan kanıtlara oranla daha düşüktür.

-İç kontrol sistemi etkin olan işletmeden elde edilen kanıtlar daha güvenirlidir.

-Denetçi tarafından doğrudan elde edilen kanıtlar daha güvenirlidir.

b.Zamanlılık

Zamanlılık kanıtın tarihi açısından uygunluğu ile ilgilidir. Cari dönemde elde edilen kanıtlar daha güvenilir kanıtlardır.

c.Nesnellik (Objektif)

Genel olarak nesnel (objektif) bir kanıt öznel bir kanıta oranla daha güvenilirdir.

Farklı denetçilerin görüşünü aynı yönde etkileyen kanıtlar nesneldir.

DENETİM TEKNİKLERİ (KANIT TOPLAMA TEKNİKLERİ)

1.Fiziki İnceleme Tekniği

Fiziki inceleme tekniğinin uygulanmasındaki temel denetim hedefi, işletmenin bilançosu aracılığı ile var olduğunu iddia ettiği fiziki varlıkların, işletmede gerçekten bulunup bulunmadığını anlamaya yöneliktir. İşletmenin “Gerçeklik “ ve “Bütünlük” iddiaları test edilmektedir. Fiziki incelemede şu sıra izlenir:

- a) İncelenecek ve sayılacak varlıklar teşhis edilir
- b) Miktar ve tutarı tespit etmek için sayım yapılır
- c) Varlığın kalitesi tespit edilir
- d) Varlığın sahte olup olmadığı belirlenir

Özellikle maddi duran varlıkların denetiminde kullanılır.

2.Doğrulama Tekniği (Teyit)

İşletme dışındaki bağımsız kaynaklardan işletme ile ilgili konulardan bilgi alma yöntemidir. Bu denetim işlemi hesap bakiyelerinin ve işlemlerin maddi doğruluğunun araştırılmasında çok yaygın olarak kullanılır. Denetçi talep eder. Mutabakat mektuplarını işletme hazırlar ve gönderir, sonuçlar ise denetçiye gelir. Yazılı yapılır. 3.kişilere yapılır.

Üç doğrulama türü:

- a) Olumlu doğrulama:** Karşı taraftan, bildirilen bilgilerin doğru ya da yanlış olduğuna bakılmaksızın cevap vermesi istenir.
- b) Olumsuz doğrulama:** Doğrulama kayıtlarına karşı tarafla ilgili olarak kayıtlarda gözükken bilgi yazılır ve bu bilgi yanlışsa yanıt istenir.
- c) Boş bakiyeli doğrulama:** Doğrulama mektubuna bilgi yazılmaz, karşı tarafın kayıtlarında gözükken bilgi sorularak cevap istenir.

3.Belge İnceleme Tekniği

Muhasebe de yapılmış bir kaydın doğru olup olmadığını anlamak amacıyla, kaydın dayanağı olarak belgelerin incelenmesi tekniğidir. Belgenin sahte olup olmadığı araştırılır. İmza, paraf, tarih, sıra no vb.

4.Kayıt Sürecini Gözden Geçirilmesi Tekniği

Örnekleme yöntemi ile seçilen kayıtların başlangıcından sonuna kadar izlenmesi tekniğidir.

Kayıt sistemi geriye doğru izleme: Mali Tablo/Kayıt/Belge

Kayıt sistemini ileriye doğru izleme: Belge/Kayıt/Mali Tablo

5.Yeniden Hesaplama Tekniği

Denetçinin, işletmenin muhasebe sisteminde yer alan çeşitli hesaplamaları tekrar yapma işlemidir.

- Amortismanlar
- Şüpheli alacaklar karşılığı
- Kar payı ve ikramiyelerin yeniden hesaplanması

-Ücret bordroları ve her türlü envanter listelerindeki matematik işlemleri vb

6.Soruşturma Tekniği (Bilgi Toplama)

Denetçinin iç denetçileri de kapsayacak şekilde ilgililerden bilgi alma tekniğidir. Yazılı ve sözlü soruşturmalar yapmaktır.

7.Ayrıntılı Araştırma Tekniği

Bir kaydın hesabı veya bir tablonun ayrıntılı olarak derinliğine araştırması amacıyla kullanılan tekniktir. Derinlemesine yapılan tekniktir.

8.İlgili Hesaplar Arasında İlişki Kurma Tekniği

Muhasebe tekniği açısından bir hesaptaki hareket diğer bir hesabı doğrudan etkileyebilmektedir. (255-257 vb.)

9.Analitik İnceleme Tekniği

İşletmelerin kayıtlarında yer alan veriler ile çeşitli finansal veya finansal olmayan veriler arasında anlamlı ilişkiler kurarak beklentileri gerçekleşip gerçekleşmediğine bakma işlemine denir.

Riskli ve kritik hesaplar endirekt bir incelemedir. Veriler tek başına kullanılmaz.

10.Gözlem Tekniği

İşletmede bir işlemin sürerken veya tamamlanması aşamasında denetçi tarafından izlenmesi tekniğidir. İşletme faaliyetlerinin kimin tarafından nasıl ve ne zaman yapıldığının anlaşılmasına yöneliktir.

11.Göz Atma

Belgelerin, kayıtların ve tabloların detaylı bir incelemeye tabi tutulması yerine, olağandışı işlemleri ve hesap kalanlarını belirlemek amacıyla belgelere, kayıtlara ve tablolara göz atmaktır.

DENETİMDE ÖRNEKLEME

Bağımsız denetim çalışmalarında, denetime konu olabilecek işlemlerin tamamını incelemek hem güçtür hem de maliyetlidir. Ana kütleden %100'den daha az örneklem seçilir. Geneli temsil etmek üzere belirli bir örnek çapı üzerinde çalışmak ve buradan elde edilen bilgileri genelleştirmek şeklinde tanımlanabilir. Örneklemme iki şekilde yapılabilir.

a) İrادی örneklemme yöntemi: Örnek olarak belirlenecek birim sayısı dış denetçinin kendi kararına bağlıdır. Denetçinin subjektif kararlarına bağlıdır. Denetçi bu yöntemi uygularken denetleyeceği birim sayısını, mesleki bilgi ve deneyimleri ışığı altında seçer. (istatistiki olmayan)

b) İrادی olmayan örneklemme yöntemi: Bir ana kütleden tesadüfi sonucu olarak seçilen örneklerin incelenerek, elde edilen bulguların ana kütleyle belirli güven aralığında genelleştirmesidir. (istatistiki olan)

ÖRNEKLEME RİSKLERİ

- ✓ Denetçinin örneklemde elde ettiği sonuçlara bakarak, iç kontrol güvenilir olduğu halde, yeterli güveni sağlamadığı kanaatine varması sonucu oluşan riske **alfa riski** denir.
- ✓ Denetçinin örneklemde elde ettiği sonuçlara bakarak, iç kontrol yeterince güvenilir olmadığı halde, güvenilir olduğu kanaatine varması sonucu oluşan riske **beta riski** denir.
- ✓ Örneklem sonuçları, hesap kalanlarında maddi bir hata olduğunu desteklemekle birlikte, maddi bir hata olmaması riskine **yanlış ret riski** denir.
- ✓ Örneklem sonuçları, hesap kalanlarında maddi bir hata olmadığını desteklemekle birlikte, maddi bir hata olması riskine **yanlış kabul riski** denir.

DENETİM YÖNTEMLERİ

Şekli Denetim ve Maddi Denetim

Şekli denetim; bir işletmede tutulmakta olan muhasebe kayıtlarının şekil açısından uygunluğunu araştırmaya yönelik bir denetim yaklaşımıdır.

Maddi denetim; işletmeye ait varlıklarda değişiklik doğuran işlemlerin, gerçeğe ve amaca uygunluğunu kapsar.

Aralıksız Denetim ve Örneklemeye Yoluyla Denetim

Aralıksız denetim; ele alınan bir zaman kesiti içerisindeki tüm işlemlerle ilgili kayıt ve belgelerin tek tek gözden geçirilmesidir.

Örneklemeye yoluyla denetim; denetlenecek dönem içinde belli kriterlere göre veya tesadüfi seçilen tüm işlemlerin denetime tabi tutulmasıdır.(blok seçim, rassal seçim, bilgisayarlı seçim)

İleriye Doğru Denetim ve Geriye Doğru Denetim

İleriye doğru denetim; Belge/Kayıt/Mali Tablo

Geriye doğru denetim; Mali Tablo/Kayıt/Belge

Doğrudan Denetim ve Dolaylı Denetim

Doğrudan denetim; her muhasebe sistemi içinde, muhasebe işleminin ayrı ayrı ve doğrudan doğruya incelendiği bir yöntemdir.

Dolaylı denetim; aynı nitelikteki veya yakın ilişki içerisinde hesaplar arasında karşılaştırmalar yapılarak bunlar arasında uygunluk araştıran denetimdir.

ÇALIŞMA KAĞITLARI (BDS-230)

Denetçinin izlediği denetim yollarını, uyguladığı denetim işlemlerini ve testlerini topladığı bilgileri ve incelemeleri ile ilgili ulaştığı sonuçları gösteren yazılı belgelere çalışma kağıdı denir. Denetim çalışmalarını belgelendirmek için oluşturulur. Denetçinin her denetim sırasında, denetim sonunda hazırlamış olduğu yazılı materyallerdir.

Çalışma kağıtların hazırlanma amaçları

1. Denetim işini organize ve koordine etmek
2. İç kontrol sistemini incelemek ve değerlemek
3. Denetim raporunda görüş verilmesine esas olmak
4. Davalı durumlarda savunma aracı olarak kullanmak
5. Gelecek dönemlerde kılavuz olmak
6. G.K.G.D.S'nı güven altına almak

Çalışma kağıdında olması gereken nitelikler

1. Konu ile ilgisi olan bilgiler dikkate alınmalı, konu dışı bilgiler yazılmamalıdır.
2. Kayıt ve işlemlerin doğruluğunu gösteren bilgiler olmalıdır.
3. Bilgiler özenle hazırlanmalı, okunaklı olmalı ve anlaşılır olmalıdır
4. İşin kısa bir özeti yer almalıdır
5. İleride kullanılacağı düşünülen bilgiler katılmalıdır

Genel özellikleri

1. Mülkiyeti denetçiye aittir.
2. En az 10 yıl süreyle saklanmalıdır.
3. Resmi evrak değillerdir. Anlaşmazlıklarda delil olarak kullanılabilir.
4. Denetim raporu tarihinden itibaren 60 gün içinde bir araya getirilir.
5. Kağıt ve elektronik olarak yer alabilir.

Çalışma kağıtlarının dosyalanması

a) Devamlı dosyalar;

Birden fazla dönemlerde yararlanabilen ve işletmenin genel durumunu gösteren bilgilerin belgelerin bulunduğu dosyalardır.

1. Şirket ana sözleşmeleri
2. Vekaletnameler ilgili suretler
3. İmza sirküleri
4. Hesap planı, muhasebe el kitabı
5. Faaliyet raporları
6. Organizasyon şeması
7. Önceki denetim raporları kopyaları
8. Kira kontratları
9. Örgüt şemaları
10. İş akış şemaları
11. Soru anket formları
12. Toplu sözleşmeler

b) Cari dosyalar;

Denetlenen döneme ait bilgi ve belgelerin yer aldığı dosyalardır.

- 1.Finansal raporlar ve denetim raporu
- 2.Denetçi mizanı ve çalışma tabloları
- 3.Yevmiye kayıtları (düzeltmeler ile ilgili)
- 4.Uygulanan denetim işlemleri
- 5.Analitik inceleme tutanakları
- 6.Ayrıntılı testler
- 7.Yönetim teyit (beyan) mektubu
- 8.Avukat mektupları

3-Denetim Programının Yürütülmesi ve Denetim Testleri (Riske Karşılık Verme)**Denetim çalışmasının yapıldığı ve denetim kanıtlarının toplandığı yer**

Bu aşama işletmenin iç kontrol sistemine ilişkin kontrol testlerinin yapılması ile başlar. Daha sonra maddi doğruluk testlerine geçer.

Denetim testleri (işlemleri)

1. Kontrol Testleri: Muhasebe ve iç kontrol sisteminin amaçlara uygun olup olmadığının araştırması yapılır. Kontrol riski tespit edilir. Müşteri işletmede kurulmuş olan iç kontrol sisteminin tasarımı ve işleyişinin etkinliğini ölçmek için uygulanır.

2 test vardır;

a) Sistem Testleri

Kontrol sisteminin yapısının yeterli olup olmadığının araştırılmasıdır. Mali tablolara yansıyacak önemli hata ve yolsuzlukları bulmak veya önlemek amacıyla yapılıp yapılmadığı saptanır. Örneğin; tüm satışların kayda geçmesi sağlanıyor mu?

b) Fonksiyon Testleri

Kontrol sisteminin tasarlandığı gibi işleyip işlenmediğini, çalışıp çalışmadığını test etmeye yönelik olarak yapılan çalışmalardır. Örneğin; satışların doğru bir şekilde muhasebe kayıtlarına geçip geçmediğini, işlevselliği var mı ?

Planlanmış kontrol riski düzeyi düşük düzeyde değerlendirilmiş ise daha fazla sayıda kontrol testi yapılır.

Bu incelemeler yapılırken;

- Varsa iç denetim ve iç kontrol birimleriyle, üst düzey yönetimle ve sorumlularla,
- Varsa örgüt şemalar ve yönetmelikler incelenir
- İç kontrol sistemi ile ilgili yazışmalar incelenir
- İş akışı ve aktiviteler gözlemlenir
- Belirli olay ve işlemlerin başından sonuna kadar olan sürecin planlandığı gibi yürütülüp yürütülmediğini ortaya koymak için kontroller yapar.

2. Maddi Doğruluk Testleri (Doğrulama Testleri)

Mali tablolardaki tutarların ve açıklamaların doğruluğuna ilişkin kanıt toplamak için uygulanan denetim prosedürleridir.

Denetçi sistem ve fonksiyon testlerinin sonucunda iç kontrol sisteminde zaaflar ve yetersizlik görmüş olabilir dolayısıyla kontrol riskinin de yüksek olduğu kanısına varır. Bu riskleri azaltmak için denetçi ayrıntılı denetim tekniklerine başvurur. İşte bu kapsamda yapılan çalışmalara maddi doğruluk testleri denir. Yıl Sonunda yapılır. Maddilik testleri, mali tablolardaki önemli tutar ve açıklama hatalarını bulmak üzere işlemlerin ve hesap kalanlarının incelenmesi anlamına gelir.

Maddi Doğruluk Testleri

a) İşlemlerin Test Edilmesi

Müşteri işletmenin belgelere ve defterlere tam ve doğru olarak kaydedilmiş olup olmadığını belirlemektir.

b) Hesap Kalanların Test Edilmesi

Bilanço ve gelir tablosu hesaplarının dönem sonundaki kalanlarına uygulanır

c) Analitik İncelemeler

Mali tablolardaki yer alan verilerin karşılaştırılması ve aralarındaki ilişkilerin araştırılarak gözden geçirilmesidir. Finansal olan ve olmayan bilgiler arasındaki ilişkiler ve cari döneme ait bilgiler ile önceki döneme ait bilgiler karşılaştırılmalı incelenir.

Analitik inceleme “mantıklılık incelemesi” şeklinde de adlandırılır. Denetimin rutin, şekli hesap denetiminden çıkıp, riskli ağırlıklı denetime kayma sürecinde değeri artmaktadır. Analitik incelemeler değişik şekillerde yerine getirilebilir;

-Karşılaştırmalı analiz

-Oran analizi

-Mantıklılık analizi

Çift amaçlı testler

Kontrol testleri yapılırken aynı anda maddi doğruluk testlerinin yapılmasıdır.

BDS 330'a göre “Bağımsız Denetçinin Risk Olarak Değerlendirilmiş Hususlara Karşı Yapacağı İşler”

- 1) **Kontrol testleri** : Kontrol testleri, kontrollerin yönetim beyanı düzeyindeki önemli yanlışlıkların önlenmesi veya tespit edilerek düzeltilmesi konusundaki işleyiş etkinliğini değerlendirmek amacıyla tasarlanır. Kontrol testleri ile elde edilen sonuçlar öncelikli olarak denetçinin maddilik testlerinin planlamasına etki yapmaktadır. Önceki yılların kontrol testleri kullanılabilir ancak 3 yıl geçti ise yenilenmesi şarttır
- 2) **Maddi doğruluk testleri** : Yönetim beyanı düzeyindeki önemli yanlışlıkların tespit edilmesi için tasarlanır
 - ✓ Analitik maddi doğrulama prosedürleri
 - ✓ Detay testleri : İşlem sınıfı , hesap kalanları , sunum ve açıklamalara ilişkin

4. Denetimin Tamamlanması ve Bulguların Raporlanması (Raporlama)

(Rapor öncesi son faaliyetler)

1-DENETİMİ TAMAMLAMA ÇALIŞMALARI

1. Bilanço tarihinden sonraki önemli olayların gözden geçirilmesi

Bilanço tarihinden denetim çalışmasının sona erdiği tarihe kadar gerçekleşen olaylar olarak tanımlanır.

a) Mali tablolarda düzeltme gerektiren olaylar:

1. Borçlunun iflasına yol açan bir durumun olması sonucu tahsil edilemeyen alacaktır. Bilanço tarihinden sonra yangın ve sel gibi bir nedenle borçlunun mali durumunun bozulması ise dipnotlarda açıklama gerektiren bir durumdur. Çünkü bilanço tarihinde mevcut koşulun bulunması durumunda düzeltme gerektirir.

2. Defterde kayıtlı borç tutarı ile ilgili davanın farklı tutarda sonuçlanması

3. Defterde kayıtlı tutardan çok farklı tutarda iştirak, stok, varlık satışı.

4. Bilanço tarihinden sonra ortaya çıkan muhasebe hata ve hileleri

5. Varlık değerinde ortaya çıkan kayıplar

6. Vergi oranların değişmesi, karşılıklar ve iflas gibi

b) Mali tablolarda açıklama gerektiren olaylar:

Olaya ilişkin koşullar ve kanıtlar bilanço tarihinden sonra ortaya çıkmıştır.

1. Bir işletmenin satın alınması, birleşme, devir, bölünme

2. Sermaye artışı, yeni bir faaliyet, grev kararı alınması

3. Yangın, sel, deprem gibi işletmenin mali durumunun bozulması vb.

2. Koşullu (şarta bağlı) borç veya zararların değerlendirilmesi

Geçmiş dönemlerde başlayan ancak denetim raporu yazılana kadar kesinleşmeyen gelecekte gerçekleşmesi kesin olmayan borçlar ve zararlar “şarta bağlı borçlar ve zararlar” olarak adlandırılır.

Şartta bağlı borçlar ve zararların mevcut olması için gerekli 3 koşul vardır.

a) Ödemenin gelecekteki bir olayın gerçekleşmesine bağlı olması

b) Gelecekte ödeme tutarının belirsiz olması

c) Üçüncü kişilere gelecekte ödemenin olası olması

Denetçinin göz önünde bulunduracağı şarta bağlı borçlar ve zararlara örnek:

1. İşletme aleyhine açılmış çeşitli tazminat davaları

2. Vergi uyumsuzlukları

3. İskonto ettirilmiş alacak senetleri

4. İşletmenin başkalarının borcu için vermiş olduğu kefaletler vb.

3.Müşteri ile ilişkili kişi ve kuruluşlarla yapılan işlemlerin incelenmesi

Müşteri işletmenin büyük ortakların iştirakleri ve bağlı ortaklıkları arasında yapılan işlemleri ortaya çıkaracak denetim prosedürlerini uygular. Bu kişiler kurumlar arsında; faiz, kiralama, duran varlık alım-satımı, imalat, hammadde alım-satım gibi işlemleri değerlendirebilir.

4.Son genel analitik testler

Mali toplamaların alt toplamalarını, hesap kalemlerin tutarlarını, önceki dönem tutarları ile karşılaştırır. İlgili rasyoları hesaplar, üretim satış hacmi gibi finansal olmayan verileri önceki yılın verileri ile karşılaştırır ve genel analitik testlerin sonuçlarını çalışma kağıtlarına aktarır.

5.Müşteri yönetiminden beyan mektubu alınması

Denetçi, sözlü beyanları yazılı hale getirmek için denetim tamamlandığında, müşteri işletmenin yönetiminden beyan mektubu ister. Alınma amaçları ise;

- a)Denetçiye verilen sözlü beyanları doğrulamak
- b)Yönetim beyanlarına ilişkin yanlış anlaşılma olasılığını azaltmak
- c)Mali tablolarda esas sorumluluğun yönetime ait olduğunu vurgulamak
- d)Müşteri ile denetçi arasında anlaşmazlıklarda kanıt olarak kullanmak

6.Denetim programının son kez gözden geçirilmesi

Denetimi tamamlama çalışmaları yapılırken, denetim programları son bir kez gözden geçirilerek eksik kalan hususların bulunup bulunmadığını tespit eder.

2.DENETİM SONUÇLARINI DEĞERLEME ÇALIŞMALARI (KÖRÇİ)

- 1. Kanıtların yeterli olup olmadığını değerlendirme
- 3. Önemlilik düzeyinin son değerlemesini yapma
- 2. Riskin son değerlemesini yapma
- 4. Çalışma kağıtlarını gözden geçirilmesi
- 5. İşletmeden hataların düzeltilmesini isteme

MUHASEBE DENETİMDE HATA VE HİLELER**Kasıtlı ve Kasıtsız Hatalar**

İşletmenin finansal durumunu gizlemek için mali tablolarda veya muhasebe verilerinde bilerek, isteyerek yapılan düzensizliklere KASITLI HATA veya HİLE denir. Mali tabloların yanlış düzenlenmesi istemeyerek veya bilmeden yapılmışsa bunlara KASITSIZ HATA denir.

Nitel ve Nicel Hatalar

Hesap bakiyelerine ve mali tablolardaki tutarlarına etki eden hatalar NİCEL işlemlerin işleyişinde, belgelendirilmesinde ve kayıtlarında geçirilmesinde hata varsa NİTEL HATA denir.

Önemli ve Önemsiz Hatalar

Karar alıcıların kararlarına etki etmeyen hatalar ÖNEMSİZ, hatalar muhasebe bilgilerini kullananların kararlarına etki ediyorsa ÖNEMLİ hatalardır.

Muhasebe Hataları

1. Kayıt hataları
2. Muhasebe işlemlerinin deftere kaydedilmemesi
3. Hesaplama kaydedilmemesi gereken işlemlerin kaydı
4. Aktarma ve nakit hataları
5. Hesaplama hataları
6. Aritmetik hatalar
7. Değerleme hataları
8. Matematiksel hatalar

Muhasebe Hileleri

Belirli bir amaçla işletmenin işlem, kayıt ve belgelerinin bilerek tahrif etmek. Aşağıdaki amaçlara ulaşmak için yapılır.

1. Zimmetin gizlenmesi
2. Ortakların birbirini yanıltma isteği
3. Daha az kar dağıtma isteği
4. Yolsuzlukların gizlenmesi
5. Hak edilmeyen teşviklerden yararlanma isteği ve vergi kaçırma düşüncesi

Hileler

Denetimde hile ikiye ayrılır:

1. Hileli finansal raporlama (muhasebe hileleri)**2. Varlıkların kötüye kullanılması**

- Tahsilatın zimmete geçirilmesi
- Fiziki varlıkların ve fikri hakların çalınması
- Fiktif (hayali) satıcılara ödeme yapılması
- İşletmenin varlıklarının kişisel amaçlar için kullanılması

Mali tabloların hazırlanmasındaki hata ve usulsüzlükler

- 1.Mali tablolarda hayali hesapların yer alması
- 2.Defterdeki mevcut hesapların tablolara aktarılması
- 3.Mali tabloların hesaplarının olduğundan fazla veya eksik gösterilmesi
- 4.Mali tabloların anlaşılabilir biçimde yanlış sınıflandırılması
- 5.Unutma ve mükerrer kayıt

Bilanço Maskelenmesi

Belli bir amaca dönük olarak bilançonun olduğundan farklı gösterilmesi

Olumsuz maskeleye: Vergi kaçırarak, kar dağıtmamak veya az dağıtmak. Borsada hisse senetlerinin değerini düşürmek için yapılan asılsız haberler vb.

Olumlu maskeleye: Kredi alabilmek, Borsada hissenin fiyatını artırmak, ortakları tatmin etmek, şirketin imajını güçlendirmek vb.

DENETİM SONUÇLARINI RAPORLAMA

Denetim raporu, denetçinin yapmış olduğu çalışmaların içeriğini ve mali tablolar hakkında varmış olduğu görüşünü belirttiği bir belgedir. Denetim raporunun mutlak doğruluğundan söz edilemez.

GÖRÜŞ TÜRLERİ

- a) Olumlu görüş (koşulsuz, şartsız)
- b) Şartlı görüş
- c) Olumsuz görüş
- d) Görüş bildirmekten kaçınma

Olumlu Görüş**Koşulları:**

1. Denetim çalışmalarına herhangi bir kısıtlama konulmamış olması
2. Mali tabloların yasal hükümlere uygun olarak düzenlenmiş olmaları
3. İşletmenin mali tablolarını gelecekte etkileyecek çok önemli belirsizlikleri bulunmaması
4. Mali tablolarda gösterilen bilgilerin yeterli açıklıkta olması
5. Uygulanan muhasebe ilke ve politikaların dönemler itibari ile uyumlu olması
6. Mali tabloların G.K.G.M.İ uygun şekilde düzenlenmesi
7. Yeterli ve uygun kanıtların toplanmış olması

Şartlı Görüş (Koşullu, Sınırlı Olumlu)

Denetçinin incelediği mali tablolar hakkında genel olarak olumlu görüş taşımasına karşın, bazı konularda görüşüne koşul koyması şeklindedir. Yani bazı istisnalar dışında mali tabloların bir bütün olarak doğru olduğu kabul edilir.

Koşullar

1. Denetlenen işletme tarafından denetim çalışmalarına bazı sınırlamalar olması

2. Bazı gerekli denetim kanıtlarının sağlanamaması
3. Denetlenen mali tabloların bazılarının G.K.G.M.İ uygun düzenlenmemesi
4. Mali tabloların, bazı muhasebe ilkelerinin tutarlı bir şekilde uygulanmaması
5. Mali tabloların yeterli açıklıkta düzenlenmemiş olması
6. Mevzuat hükümlerine bazı aykırı uygulamaların bulunması

Bu durumların yer alması, ancak mali tabloların bütününe etkilememe durumunda verilen görüştür. Bunların nedeni de açıklaması yapılır.

Olumsuz Görüş (Olumsuz Rapor)

Denetim çalışmaları sonucunda, mali tabloların denetlenen işletmenin mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını, muhasebe ilkelerine uygun, açık ve dürüst bir şekilde yansıtmadığı kanaatine varılırsa olumsuz görüş verilir.

Koşulları:

1. G.K.G.M.İ'nde önemli sapmalar
2. Açıklık ilkesine hiç uyulmaması
3. Mevzuat hükümlerine aykırılıklar
4. Tutarlılık ilkesine aykırılıklar
5. Mali tablolarda önemli tutarlarda hata ve hilelerin bulunması
6. Denetim kanıtı toplama sırasında işletmenin aldığı bir tavırla kasten denetçiye güçlük çıkarması
7. Yönetim Teyit Mektubu (Beyan)' un alınamaması

Görüş Bildirmekten Kaçınma

Koşulları:

1. İşletmenin geleceği ile ilgili önemli belirsizliklerin, işletmenin sürekliliğini etkileyecek derecede olması
2. Denetim sırasındaki sınırlamaların, denetçi için yeterli ve uygun kanıt toplamasını engellemesi
3. Denetçinin görüşünün etkilenmek istenmesi
4. Bazı önemli hesapların denetim dışı kalması
5. İç kontrol sisteminin etkin olmaması ve zaafının çok olması

Örnek Olaylar

1. İşletme yönetiminin beyan mektubu vermemesi (şartlı veya olumsuz)
2. İşletmenin sürekliliği söz konusu olmadığı halde finansal tabloların sürekli gibi hazırlanması (olumsuz)
3. Denetimde bazı kısıtlamalar ile denetimin tam yapılmaması (şartlı)
4. Yeterli ve uygun kanıt toplamayacak kadar denetim alanının sınırlanması (G.B.K)
5. Lifo'dan Fifo'ya geçilmesi gerekçesi yeterli olmaması (şartlı)

DENETÇİ RAPORUNUN BÖLÜMLERİ

1. BAŞLIK: Raporun bir bağımsız denetçi raporu olduğunu gösteren başlık yer alır.

2. MUHATAP: Rapor, ortaklara veya işletmedeki üst yönetimden sorumlu olanlara hitaben düzenlenir.

3. GÖRÜŞ:

- a) Finansal tabloları denetlenmiş olan işletme belirtilir,
- b) Finansal tabloların denetlenmiş olduğu ifade edilir,
- c) Finansal tabloları oluşturan her bir tablonun başlığı belirtilir,
- d) Önemli muhasebe politikalarının özeti de dahil olmak üzere, dipnotlarda atıfta bulunulur.
- e) Finansal tabloları oluşturan her bir finansal tablonun tarihi veya dönemi açıkça belirtilir.

4. GÖRÜŞÜN DAYANAĞI:

- a) Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yürütüldüğü belirtilir.
- b) Denetçi raporunda denetçinin BDS'ler kapsamındaki sorumluluklarının açıklandığı bölüme atıfta bulunulur.
- c) Denetçinin ilgili etik hükümler uyarınca işletmeden bağımsız olduğu ve diğer etik yükümlülüklerin kaynağına ve/veya Kurum tarafından yayımlanan "Bağımsız Denetçiler için Etik kurallara atıfta bulunulur.
- d) Denetçinin; denetim sırasında elde ettiği denetim kanıtlarının, görüşüne dayanak oluşturmak için yeterli ve uygun olduğu kanaatine varıp varmadığı belirtilir.

5. KİLİT DENETİM KONULARI:

Denetçi, borsada işlem gören işletmelerin tam set genel amaçlı finansal tabloların denetiminde kilit denetim konularını, raporunda bildirir.

6. YÖNETİMİN FİNANSAL TABLOLARIN HAZIRLANMASINA İLİŞKİN SORUMLU OLDUKLARI:

- a) Yönetim, finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması sorumluluğu,
- b) Hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tabloların hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğü iç kontrole ilişkin sorumluluğu,
- c) Bazı durumlarda yönetimin sorumluluğunu belirleyen mevzuat muhasebe defter ve kayıtlarının veya muhasebe sisteminin yeterliliğine ilişkin bir sorumluluğa özellikle atıfta bulunabilir.

7. DENETÇİNİN FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN GÖRÜŞ VERME SORUMLULUKLARI

- a) Finansal tablolar hakkında görüş bildirmek
- b) BDS'lere uygun olarak yürütülen bir denetim sonucunda verilen makul güvencenin yüksek bir güvence seviyesi olduğu ancak var olan önemli bir yanlışlığı her zaman tespit edeceğini garanti etmediği belirtilir.
- c) Finansal Tablolardaki önemli yanlışlık riskinin değerlendirilmesi için denetlene işletmenin iç kontrol sisteminin incelendiği
- d) Denetimde finansal tabloların sunumunu muhasebe politikalarının ve önemli muhasebe tahminlerinin uygunluğu konularında değerlendirme yapıldığı bildirilmelidir.
- e) Denetim görüşünün oluşturulmasına dayanak olabilecek miktar ve kalitede denetim kanıtı toplandığı

8. SORUMLU DENETÇİNİN ADI VE SOYADI**9. DENETÇİ İMZASI****10. RAPOR TARİHİ****11. DENETÇİ ADRESİ**

Gerekli durumlarda denetim raporuna işletmenin sürekliliği ve diğer bilgiler bölümü eklenebilir. Ayrıca, **Dikkat Çeken Hususlar** veya **Diğer Hususlar Paragrafı** açıklanacak bilginin nispi önemine bağlı olarak görüşün dayanağı bölümünden sonra veya kilit denetim konuları bölümünden sonra yer alabilir.

Dikkat Çekilen Hususlar Paragrafı: Denetçi raporuna eklenen denetçinin muhakemesine göre kullanıcıları finansal tabloları anlamaları açısından temel teşkil edecek derecede öneme sahip olan finansal tablolarda uygun bir şekilde sunulan veya açıklanan bir hususa atıfta bulunan paragraftır.

Diğer Hususlar Paragrafı: Denetçi raporuna eklenen denetçinin muhakemesine göre kullanıcıların denetimi, denetçinin sorumluluklarını veya denetçi raporunu anlamaları açısından ilgili olan finansal tablolarda uygun bir şekilde sunulanlar veya açıklananlar dışında bir hususa atıfta bulunan paragraftır.

DENETİM İLKELERİ

1.Makul güvence 2.Mesleki şüphecilik 3.Denetim riski

Risk Bazlı Denetimin amacı ve yöntemi

Risk odaklı denetimde denetçinin amacı, işletme tarafından hazırlanan mali tablolarda hata veya yolsuzluğa bağlı olarak önemli bir yanlışlık bulunmadığı konusunda bu tabloların kullanıcılarına makul derecede güvence sağlamaktır.

- 1.Denetçi denetim sürecinde mali tablolardaki önemli yanlışlık bulunma riskini değerlendirmelidir.
- 2.Denetim riskini kabul edilebilir derecede tutmak için tespit edilen risklere uygun denetim işlemlerini yapmalıdır.
- 3.Elde edilen sonuçlara dayanarak uygun biçimde ifade edilmiş denetim raporlarını hazırlamalıdır.

Risk Bazlı Denetim yaklaşımına göre**1. Risk Değerleme**

- a) İşin alımı – Ön Denetim Çalışmaları
- b) Denetimi planlama – Denetim Stratejisi
- c) Risk değerlendirme prosedürlerinin uygulanması – Denetim Planı

2. Riske Karşılık Verme

- a) Ek denetim prosedürlerinin tasarlanması
- b) Ek denetim prosedürlerini uygulanması

3. Raporlama

- a) Elde edilen denetim kanıtlarının değerlendirilmesi
- b) Denetim raporunun hazırlanması