

DENETİM

ISBN 978-605-62752-0-3

AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

G.M.K. BULVARI NO: 71 MALTEPE / ANKARA

TEL : 312 - 230 - 32 - 15 / 16 FAX : 312 - 229 – 79 - 24

www.aktifonline.net E-Posta: aktif@aktifonline.net

Baskı ve Cilt:

Sarıyıldız Ofset Ltd. Şti.

İvogsan Ağaç İşleri Sitesi 1358 Sokak No: 31

Ostim-Yenimahalle / ANKARA

Tel: (0312) 395 99 94-95 – Faks: (312) 394 77 49

ÖNSÖZ:

KGK (**Kamu Gözetim Kurulunun**) Bağımsız Denetim Sınavına girecek adaylara yönelik hazırlanan bu kitap, **Denetim** Sınavına girecek adaylara çalışma kolaylığı sağlayarak, sınav formatına uygun olarak hazırlanmıştır. Kitabımız sınav komisyonunun soru tarzına uygun en güncel bilgileri içeren hap not niteliğindedir.

Sınava ilişkin her türlü sorularınız ve kitaba ilişkin görüşleriniz ve önerileriniz için aktif@aktifonline.net adresine göndereceğiniz e-mail ile bizlere ulaşabilirsiniz.

Kitabımızın yararlı olması dileğiyle sınava girecek adaylara başarılar dileriz.

Aktif Akademi Eğitim Merkezi

BİZ BU İŞİ BİLİYORUZ.

KGK (Kamu Gözetim Kurulunun) Bağımsız Denetim Sınavlarında

Eğitimler Vermeye **18** Yıldır Devam Ediyoruz.

İÇİNDEKİLER

	Sayfa No
KAMU GÖZETİMİ, MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU (KGK)	1
BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARI (BDS)	1
BDS 200 Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi	4
BDS 210 Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması	13
BDS 220 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Yönetimi	21
BDS 230 Bağımsız Denetimin Belgelendirilmesi	25
BDS 240 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları	29
BDS 250 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Mevzuatın Dikkate Alınması	41
BDS 260 Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim	45
BDS 265 İç Kontrol Eksikliklerinin Üst Yönetimden Sorumlu Olanlara ve Yönetime Bildirilmesi	48
BDS 300 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminin Planlanması	51
BDS 315 Önemli Yanlışlık Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi	54
BDS 320 Bağımsız Denetimin Planlanması ve Yürütülmesinde Önemlilik	65
BDS 330 Bağımsız Denetçinin Risk Olarak Değerlendirilmiş Hususlara Karşı Yapacağı İşler	68
BDS 402 Hizmet Kuruluşu Kullanan Bir İşletmenin Bağımsız Denetiminde Dikkate Alınacak Hususlar	75
BDS 450 Bağımsız Denetimin Yürütülmesi Sırasında Belirlenen Yanlışlıkların Değerlendirilmesi	78
BDS 500 Bağımsız Denetim Kanıtları	83
BDS 501 Bağımsız Denetim Kanıtları Belirli Kalemler İçin Dikkate Alınması Gereken Özel Hususlar	91
BDS 505 Dış Teyitler	94
BDS 510 İlk Bağımsız Denetimler - Açılış Bakiyeleri	98
BDS 520 Analitik Prosedürler	101
BDS 530 Bağımsız Denetimde Örneklem	104
BDS 540 Muhasebe Tahminlerinin ve İlgili Açıklamaların Bağımsız Denetimi	110
BDS 550 İlişkili Taraflar	118
BDS 560 Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar	122
BDS 570 İşletmenin Sürekliliği	126
BDS 580 Yazılı Beyanlar	131
BDS 600 Özel Hususlar - Topluluk Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimi (Topluluğa Bağlı Birim Denetçilerinin Çalışmaları Dâhil)	135
BDS 610 İç Denetçi Çalışmalarının Kullanılması	140
BDS 620 Uzman Çalışmalarının Kullanılması	144
BDS 700 Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama	147
BDS 701 Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi	156
BDS 705 Bağımsız Denetçi Raporunda Olumlu Görüş Dışında Bir Görüş Verilmesi	161

	<u>Sayfa No</u>
BDS 706 Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Dikkat Çekilen Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları	171
BDS 710 Önceki Dönemlere Ait Karşılık Gelen Bilgiler ve Karşılaştırmalı Finansal Tablolar	174
BDS 720 Bağımsız Denetçinin Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları	177
BDS 800 Özel Hususlar – Özel Amaçlı Çerçevelere Göre Hazırlanan Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi	183
BDS 805 Özel Hususlar – Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi ile Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi	185
BDS 810 Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere yapılan Denetimler	188
BAĞIMSIZ DENETİM YÖNETMELİĞİ	191
BAĞIMSIZ DENETÇİLER İÇİN ETİK KURALLAR	203
KALİTE YÖNETİM STANDARDI 1 (KYS 1) Finansal Tabloların Bağımsız Denetim veya Sınırlı Bağımsız Denetimleri ile Diğer Güvence Denetimleri veya İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Şirketleri İçin Kalite Yönetimi	218
KALİTE YÖNETİM STANDARDI 2 (KYS 2) Denetimin Kalitesinin Gözden Geçirilmesi	226
SINIRLI BAĞIMSIZ DNETİM STANDARDI 2400 (SDS 2400) Tarihi Finansal Tablolarının Sınırlı Bağımsız Denetimi	231
SINIRLI BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI 2410 (SDS 2410) Ara Dönem Finansal Bilgilerin, İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi	233
GÜVENCE DENETİMLERİ STANDARDI (GDS 3000) Tarihi Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimleri	235
GÜVENCE DENETİMİ STANDARDI 3400 (GDS 3400) İleriye Yönelik Finansal Bilgilerin İncelenmesi	238
GÜVENCE DENETİMİ STANDARDI 3402 (GDS 3402) Hizmet Kuruluşundaki Kontrollere İlişkin Güvence Raporları	240
İLGİLİ HİZMETLER STANDARDI (İHS 4400) Üzerinde Mutabık Kalınan Prosedürlerin Uygulandığı İşler	242
TÜRK TİCARET KANUNU'NDA DENETİMLE İLGİLİ HÜKÜMLER	245

ÇÖZÜMLÜ DENEMELER

DENEME - 1	253
DENEME - 1 ÇÖZÜMLER	260
DENEME - 2	267
DENEME - 2 ÇÖZÜMLER	274
DENEME - 3	281
DENEME - 3 ÇÖZÜMLER	287

MUHASEBE DENETİMİ

KAMU GÖZETİMİ, MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU (KGK)

KGK, kamu gözetimi alanında uluslararası gelişmelerin gereği olarak yeni Türk Ticaret Kanunu uyarınca öngörülen bağımsız denetim alanını düzenlemek üzere 2 Kasım 2011 tarihinde kurulmuştur. KGK, Hazine ve Maliye Bakanlığıyla ilişkili, idari özerkliğe sahip bir üst kuruldur.

KGK'nın temel amacı, yatırımcıların çıkarlarını ve denetim raporlarının doğru ve bağımsız olarak hazırlanmasına ilişkin kamu yararını korumak ile doğru, güvenilir ve karşılaştırılabilir finansal bilginin sunumunu sağlamaktır.

KGK'nın yürüttüğü kamu gözetimi sistemi süreçleri, Avrupa Birliği ile eşdeğerliliğe sahiptir. Bu doğrultuda kurul; başta halka açık şirketler, borçlanma araçları ihraç eden şirketler, bankalar, sigorta şirketleri olmak üzere bağımsız denetime tabi olmaya ilişkin cari limitlere göre Türkiye'nin en büyük 10.000 işletmesinin bağımsız denetim süreçlerini incelemek ve gözetmek için kurulmuştur.

KGK'nın başlıca görevleri şunlardır;

- ✓ Bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek.
- ✓ Bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak ve böylece bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak.
- ✓ Uluslararası Muhasebe Standartlarıyla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını (TMS) oluşturmak ve yayımlamak.
- ✓ Uluslararası Denetim Standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarını (TDS) oluşturmak ve yayımlamak.

Kurul; biri başkan, biri ikinci başkan olmak üzere Cumhurbaşkanı tarafından atanan dokuz üyeden oluşur. Kurul üyeliğine atanacakların dört yıllık yükseköğrenim mezunu olmaları ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nda belirtilen nitelikleri taşımaları gerekir. Üyeliğe atanacakların son üç yılda; bağımsız denetim faaliyetinde bulunmamış, bir bağımsız denetim kuruluşunda yönetim kurulu üyeliği yapmamış veya bir bağımsız denetim kuruluşunca istihdam edilmemiş olması ya da doğrudan veya dolaylı olarak bir bağımsız denetim kuruluşu ile ortaklık ilişkisinin olmaması zorunludur.

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARI (BDS)

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), 2011 yılında yayınlanan 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameyle (KHK) kendisine verilen Türkiye Denetim Standartlarını (TDS) yayımlama yetkisi çerçevesinde, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yayımlanan uluslararası standartları referans alma stratejisini benimsemiştir. Bu tercih esasen ülkemizin Avrupa Birliği adaylık sürecinin de bir gereği olup, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda da aynen kabul görmüştür. Bununla birlikte, 26/12/2012 tarihli Bağımsız Denetim Yönetmeliğinde Türkiye Denetim Standartları, 660 sayılı KHK uyarınca yürürlüğe konan, bilgi sistemleri denetimi dâhil olmak üzere, bağımsız denetim alanında uluslararası standartlarla uyumlu eğitim, etik, kalite kontrol ve denetim standartları ile bu alana ilişkin diğer düzenlemeler olarak tanımlanmıştır.

IFAC çatısı altında oluşturulan üç bağımsız standart belirleyici kurul tarafından eğitim, etik, kalite kontrol ile güvence denetimi ve ilgili hizmetler standartları yayımlanmaktadır. Bu üç kuruldaki biri olan Uluslararası Bağımsız Denetim ve Güvence Denetimi Standartları Kurulu (IAASB) tarafından bağımsız denetim, sınırlı bağımsız denetim, diğer güvence denetimleri ve ilgili hizmetlere ilişkin standartlar yayımlanmaktadır.

Bu çerçevede, tarihi finansal bilgilerin bağımsız denetimlerinde kullanılan, Kamu Gözetimi Kurumu tarafından yayımlanan ve yayımlanacak olan Bağımsız Denetim Standartlarının listesi aşağıdaki gibidir;

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARI

GENEL İLKE VE SORUMLULUKLAR

BDS 200	Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi
BDS 210	Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması
BDS 220	Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Yönetimi
BDS 230	Bağımsız Denetimin Belgelendirilmesi
BDS 240	Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları
BDS 250	Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Mevzuatın Dikkate Alınması
BDS 260	Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim
BDS 265	İç Kontrol Eksikliklerinin Üst Yönetimden Sorumlu Olanlara ve Yönetime Bildirilmesi

RİSK DEĞERLENDİRMESİ VE DEĞERLENDİRİLMİŞ RİSKLERE VERİLECEK KARŞILIKLAR

BDS 300	Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminin Planlanması
BDS 315	Önemli Yanlışlık Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi
BDS 320	Bağımsız Denetimin Planlanması ve Yürütülmesinde Önemlilik
BDS 330	Bağımsız Denetçinin Risk Olarak Değerlendirilmiş Hususlara Karşı Yapacağı İşler
BDS 402	Hizmet Kuruluşu Kullanan Bir İşletmenin Bağımsız Denetiminde Dikkate Alınacak Hususlar
BDS 450	Bağımsız Denetimin Yürütülmesi Sırasında Belirlenen Yanlışlıkların Değerlendirilmesi

BAĞIMSIZ DENETİM KANITLARI

BDS 500	Bağımsız Denetim Kanıtları
BDS 501	Bağımsız Denetim Kanıtları Belirli Kalemler İçin Dikkate Alınması Gereken Özel Hususlar
BDS 505	Dış Teyitler
BDS 510	İlk Bağımsız Denetimler - Açılış Bakiyeleri
BDS 520	Analitik Prosedürler
BDS 530	Bağımsız Denetimde Örneklem
BDS 540	Muhasebe Tahminlerinin ve İlgili Açıklamaların Bağımsız Denetimi
BDS 550	İlişkili Taraflar
BDS 560	Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar
BDS 570	İşletmenin Sürekliliği
BDS 580	Yazılı Beyanlar

BAŞKALARININ ÇALIŞMALARININ KULLANILMASI

BDS 600	Özel Hususlar-Topluluk Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimi (Topluluğa Bağlı Birim Denetçilerinin Çalışmaları Dâhil)
BDS 610	İç Denetçi Çalışmalarının Kullanılması
BDS 620	Uzman Çalışmalarının Kullanılması

BAĞIMSIZ DENETİMİN SONUÇLARI VE RAPORLAMA

BDS 700	Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama
BDS 701	Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi
BDS 705	Bağımsız Denetçi Raporunda Olumlu Görüş Dışında Bir Görüş Verilmesi
BDS 706	Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Dikkat Çekilen Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları
BDS 710	Karşılaştırmalı Bilgiler - Önceki Dönemlere Ait Karşılık Gelen Bilgiler ve Karşılaştırmalı Finansal Tablolar
BDS 720	Bağımsız Denetçinin Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları

ÖZEL ALANLAR

BDS 800	Özel Hususlar – Özel Amaçlı Çerçevelere Göre Hazırlanan Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi
BDS 805	Özel Hususlar – Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi ile Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi
BDS 810	Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler

KALİTE YÖNETİM STANDARDI

- KYS 1 Finansal Tabloların Bağımsız Denetim veya Sınırlı Bağımsız Denetimleri ile Diğer Güvence Denetimleri veya İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Şirketleri İçin Kalite Yönetimi
- KYS 2 Denetimin Kalitesinin Gözden Geçirilmesi

SINIRLI BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI

- SDS 2400 Tarihi Finansal Tabloların Sınırlı Bağımsız Denetimi
- SDS 2410 Ara Dönem Finansal Bilgilerin, İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi

GÜVENCE DENETİMİ STANDARDI

- GDS 3000 Tarihi Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimleri
- GDS 3400 İleriye Yönelik Finansal Bilgilerin İncelenmesi
- GDS 3402 Hizmet Kuruluşundaki Kontrollere İlişkin Güvence Raporları

İLGİLİ HİZMETLER STANDARDI

- İHS 4400 Üzerinde Mutabık Kalınan Prosedürlerin Uygulandığı İşler

Yukarıda belirtilen bağımsız denetim standartları özet olarak aşağıda kısaca açıklanmıştır. Bağımsız denetim standartlarının tam metinleri www.kgk.gov.tr internet adresinden görülebilir.

KAMU GÖZETİMİ MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU (KGK)

1. Aşağıdakilerden hangisi Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanmış Türkiye Denetim Standartları arasında yer almaz?

- A) Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları
- B) Faizsiz Finans Kuruluşlarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçiler İçin Etik Kurallar
- C) Sera Gazı Beyanlarına İlişkin Güvence Denetimleri
- D) Üzerinde Mutabık Kalınan Prosedürlerin Uygulandığı İşler
- E) Tarihi Finansal Tabloların Sınırlı Bağımsız Denetimi

(2023-I)

Cevap : A

BDS 200 BAĞIMSIZ DENETÇİNİN GENEL AMAÇLARI VE BAĞIMSIZ DENETİMİN BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARINA UYGUN OLARAK YÜRÜTÜLMESİ

Kapsam

1. Bu Bağımsız Denetim Standardı (BDS), finansal tabloların bağımsız denetimlerinin BDS'lere uygun olarak yürütülmesi sırasında bağımsız denetçiye düşen genel sorumlulukları düzenler. Bu BDS, özellikle bağımsız denetçinin genel amaçlarını ortaya koyar ve bağımsız denetçinin bu amaçlara ulaşmasını sağlamak için tasarlanmış bir bağımsız denetimin niteliğini ve kapsamını açıklar. Bu standart ayrıca BDS'lerin kapsamını, uygulama alanını ve yapısını açıklar ve bağımsız denetçinin BDS'lere uyma yükümlülüğü de dâhil olmak üzere, bütün bağımsız denetimlerde geçerli olan genel sorumluluklarını düzenleyen hükümlere yer verir.

Finansal Tabloların Denetimi

3. Denetimin amacı, hedef kullanıcıların finansal tablolara duyduğu güven seviyesini artırmaktır.
4. Denetime tabi olan finansal tablolar, üst yönetimden sorumlu olanların gözetiminde işletme yönetimi tarafından hazırlanan finansal tablolardır. BDS'ler yönetime veya üst yönetimden sorumlu olanlara sorumluluk yüklemeyi ve bu kişilerin sorumluluklarını düzenleyen mevzuatı geçersiz kılmaz. Ancak BDS'lere uygun bir denetim, yönetimin ve -uygun hâllerde- üst yönetimden sorumlu olanların, denetimin yürütülmesi için gerekli olan belirli sorumlulukları üstlendikleri ön kabulüne dayalı olarak yürütülür. Finansal tabloların denetlenmiş olması, yönetimin veya üst yönetimden sorumlu olanların sorumluluklarını ortadan kaldırmaz.
- A3. Finansal tabloların yönetim ve -uygun hâllerde- üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından hazırlanması;
 - ✓ Mevzuata göre geçerli finansal raporlama çerçevesinin belirlenmesini,
 - ✓ Finansal tabloların belirlenen finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanmasını,
 - ✓ Finansal tablolarda, esas alınan finansal raporlama çerçevesini belirten yeterli bir açıklamanın yer almasını zorunlu tutar.
5. BDS'ler, bir bütün olarak finansal tabloların hata veya hile kaynaklı önemli bir yanlışlık içerip içermediği konusunda denetçinin, vereceği görüşe dayanak oluşturacak makul bir güvence elde etmesini zorunlu kılar. Makul güvence yüksek bir güvence seviyesidir. Denetçi, denetim riskini (finansal tabloların önemli bir yanlışlık içermesine rağmen denetçinin duruma uygun olmayan bir görüş vermesi riski) kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirecek yeterli ve uygun denetim kanıtı elde ettiğinde makul güvence sağlamış olur. Ancak denetçinin ulaştığı sonuçları ve görüşünü dayandırdığı çoğu denetim kanıtının kesin olmasından çok ikna edici olmasına sebep olan denetimin yapısal kısıtlamaları sebebiyle, makul güvence mutlak bir güvence seviyesi değildir.
6. Önemlilik kavramı, denetçi tarafından denetimin planlanması ve yürütülmesi ile belirlenmiş yanlışlıkların denetim üzerindeki ve -varsa- düzeltilmemiş yanlışlıkların finansal tablolar üzerindeki etkisinin değerlendirilmesinde uygulanır. Genel olarak eksiklik ve yanlışlıkların -tek başına veya toplu olarak- finansal tablo kullanıcılarının bu tablolara istinaden alacakları ekonomik kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa, söz konusu yanlışlıklar önemli olarak kabul edilir. Önemliliğe ilişkin yargılara, içinde bulunulan şartlar çerçevesinde varılır ve bu yargılar, denetçinin finansal tablo kullanıcılarının finansal bilgiye olan ihtiyaçlarını algılayışından, yanlışlığın büyüklüğünden veya niteliğinden ya da bu ikisinin bileşiminden etkilenir. Denetçi görüşü finansal tabloları bir bütün olarak ele alır ve denetçi, finansal tabloların bütünü açısından önemlilik arz etmeyen yanlışlıkların tespit edilmesinden sorumlu değildir.
7. BDS'lerde, denetçinin makul güvence elde etmesini desteklemek üzere tasarlanmış olan amaçlar, ana hükümler, açıklayıcı hükümler ve uygulama bölümleri yer alır. BDS'ler, denetimin planlanması ve yürütülmesi süresince denetçinin mesleki muhakemesini kullanmasını, mesleki şüpheciliği sürdürmesini ve diğer hususların yanı sıra;

- İşletme ve çevresini, geçerli finansal raporlama çerçevesini ve işletmenin iç kontrol sistemini anlamak için edindiği bilgilere dayanarak hata veya hile kaynaklı “önemli yanlışlık” risklerini belirlemesini ve değerlendirmesini,
- Risk olduğu değerlendirilen hususlara karşı yapılacak uygun işleri tasarlamak ve uygulamak suretiyle önemli yanlışlıkların var olup olmadığı hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesini,
- Elde edilen denetim kanıtlarından ulaşılan sonuçlara dayanarak finansal tablolara ilişkin görüş oluşturmalarını zorunlu kılar.

Denetçinin Genel Amaçları

11. Finansal tabloların denetiminin yürütülmesinde denetçinin genel amaçları:

- (a) Bir bütün olarak finansal tabloların, hata veya hile kaynaklı önemli bir yanlışlık içerip içermediğine ilişkin makul güvence elde etmek ve böylece finansal tabloların tüm önemli yönleriyle geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığına dair bir görüş bildirmek ve
- (b) Bulgularına uygun olarak, finansal tablolar hakkında raporlama yapmak ve BDS’lerin zorunlu tuttuğu bildirimlerde bulunmaktır.

12. Makul güvencenin elde edilemediği ve denetçi raporundaki sınırlı olumlu görüşün (şartlı görüşün), finansal tabloların hedef kullanıcılarına yapılacak bildirim açısından yetersiz kaldığı durumlarda, BDS’ler denetçinin görüş bildirmekten kaçınmasını veya mevzuata göre çekilmenin mümkün olması halinde/durumunda denetimden çekilmesini gerektirir.

Tanımlar

Bağımsız Denetçi: Denetimi yürüten kişi veya kişileri, genellikle sorumlu denetçiyi veya denetim ekibinin diğer denetçilerini veya ilgili durumlarda denetim şirketini ifade eder. Bir BDS’de bir yükümlülük veya sorumluluğun sorumlu denetçi tarafından yerine getirileceğinin açıkça ifade edilmesi hâlinde, “denetçi” terimi yerine “sorumlu denetçi” terimi kullanılır. İlgili yerlerde “sorumlu denetçi” veya “denetim şirketi”, bu terimlerin kamu sektöründeki eş değerlerini ifade eder.

Denetim Kanıtı: Denetçinin, görüşüne dayanak oluşturan sonuçlara ulaşırken kullandığı bilgilerdir. Denetim kanıtları, finansal tablolara temel oluşturan muhasebe kayıtlarındaki bilgiler ile diğer bilgileri içerir.

Denetim Riski: Finansal tabloların önemli bir yanlışlık içermesine rağmen, denetçinin duruma uygun olmayan bir denetim görüşü vermesi riskidir. Denetim riski, “önemli yanlışlık” riski ile tespit edememe riskinin bir fonksiyonudur.

Makul Güvence: Finansal tabloların denetimi çerçevesinde, yüksek ancak mutlak olmayan güvence seviyesidir.

Mesleki Muhakeme: Denetimin yürütülmesi sırasında mevcut olan şartlara uygun olarak atılacak adımlara yönelik bilgiye dayalı kararlar alınırken; mevzuat, BDS’ler, muhasebe standartları ve etik standartlar çerçevesinde, sahip olunan eğitim, bilgi ve deneyimin kullanılmasıdır. İlgili yerlerde bu kavram mesleki yargı olarak da kullanılmıştır.

Mesleki Şüphencilik: Sorgulayıcı bir yaklaşımla hareket ederek, hata veya hile kaynaklı yanlışlığa işaret eden durumlara karşı dikkatli olmayı ve denetim kanıtlarını titiz bir biçimde değerlendirmeyi içeren tutumdur.

Müteakip Denetim Prosedürleri: Risk değerlendirmesi sonrası uygulanan denetim prosedürleridir.

Önemli Yanlışlık Riski: Finansal tabloların denetim öncesinde önemli bir yanlışlık içermesi riskidir. Aşağıda belirtildiği gibi bu risk yönetim beyanı düzeyinde iki bileşenden oluşur:

- i) **Yapısal Risk:** İlgili kontrol mekanizması dikkate alınmadan önce, bir işlem sınıfına, hesap bakiyesine veya açıklamalara ilişkin bir yönetim beyanının, tek başına veya diğer yanlışlıklarla birlikte önemli olabilecek bir yanlışlık içermeye açık olması durumudur.

- ii) **Kontrol Riski:** Bir işlem sınıfı, hesap bakiyesi veya açıklamalara ilişkin bir yönetim beyanında ortaya çıkabilecek ve tek başına veya diğer yanlışlıklarla birlikte önemli olabilecek bir yanlışlığın, işletmenin kontrolleri tarafından zamanında önlenememesi veya tespit edilerek düzeltilememesi riskidir.

Tespit Edememe Riski: Denetim riskini kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirmek için denetçinin uyguladığı prosedürler neticesinde, tek başına veya diğer yanlışlıklarla birlikte önemli olabilecek mevcut bir yanlışlığın tespit edilememesi riskidir.

Geçerli Finansal Raporlama Çerçevesi: Finansal tabloların hazırlanmasında yönetim ve -uygun hâllerde- üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından kullanılan, işletmenin yapısı ve finansal tabloların amacı göz önüne alındığında kabul edilebilir olan veya mevzuatın zorunlu kıldığı finansal raporlama çerçevesidir.

Üst Yönetimden Sorumlu Olanlar: İşletmenin stratejik yönetimi ve hesap verebilirliğine ilişkin yükümlülüklerin gözetiminden sorumlu kişi, kişiler veya yapılarıdır (örneğin, şirketin yönetim kurulu üyeleri). Bu sorumluluk finansal raporlama sürecinin gözetimini de içerir. Bazı ülkelerde, işletmelerde üst yönetimden sorumlu olanlar arasında icrai görevi olan yöneticiler (bir özel veya kamu sektörü işletmesinin yönetim kurulunda icrai görevi de bulunan üyeler veya işletmenin sahibi olan yöneticiler gibi) yer alabilir.

Yanlışlık: Raporlanan bir finansal tablo kaleminin tutarı, sınıflandırılması, sunumu veya açıklaması ile aynı kalemin geçerli finansal raporlama çerçevesine göre olması gereken tutarı, sınıflandırılması, sunumu veya açıklaması arasındaki farklılıktır. Yanlışlıklar hata veya hileden kaynaklanabilir.

Denetçinin finansal tabloların tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunulup sunulmadığına (veya doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlayıp sağlamadığına) ilişkin bir görüş verdiği durumlarda, finansal tabloların tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunulması (veya doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlaması) için tutar, sınıflandırma, sunum veya açıklamalarda yapılmasının gerekli olduğunu düşündüğü düzeltmeler de yanlışlık kapsamındadır.

Yönetim: İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde icrai sorumluluğa sahip kişi veya kişilerdir. Bazı ülkelerde yönetim, yönetim kurulunun icrai görevi bulunan üyeleri veya işletmenin sahibi olan yöneticiler gibi üst yönetimden sorumlu olanların bazılarını veya tamamını içerir.

Finansal Tabloların Denetimine İlişkin Etik Hükümler

14. Denetçi finansal tabloların denetiminde, bağımsızlıkla ilgili olanlar da dâhil etik hükümlere* uyar.

Mesleki Şüphencilik

15. Denetçi finansal tabloların önemli ölçüde yanlışlık içermesine sebep olan şartların bulunabileceğini kabul ederek, denetimi mesleki şüphencilik içinde planlar ve yürütür.

A21. Mesleki şüphencilik, örnekleri aşağıda sıralanan durumlara karşı dikkatli olmayı gerektirir:

- Elde edilen diğer denetim kanıtlarıyla çelişen denetim kanıtları,
- Denetim kanıtı olarak kullanılacak belgelerin ve sorgulamalar sonucunda elde edilen cevapların güvenilirliğinde şüphe uyandıran bilgiler,
- Hile ihtimaline işaret edebilecek durumlar,
- BDS'lerde yer alan denetim prosedürlerine ilâve denetim prosedürleri gerektirebilecek durumlar.

* "Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar" standardına göre, denetçinin uymak zorunda olduğu etik ilkeler şunlardır:

- ✓ Dürüstlük
- ✓ Tarafsızlık
- ✓ Mesleki Yeterlilik ve Özen
- ✓ Sır Saklama (Gizlilik)
- ✓ Mesleğe Uygun Davranış

A22. Aşağıda örnekleri verilen hususlara ilişkin riskleri azaltmak amacıyla denetçinin, denetimin tüm aşamalarında mesleki şüphecilikliğini sürdürmesi gerekir:

- Olağandışı durumların gözden kaçırılması,
- Gözlemler neticesinde sonuçlara ulaşırken aşırı genelleme yapılması,
- Denetim prosedürlerinin nitelik, zamanlama ve kapsamının belirlenmesinde ve bunların sonuçlarının değerlendirilmesinde uygun olmayan varsayımların kullanılması.

Mesleki Muhakeme

16. Denetçi, finansal tabloların denetiminin planlanması ve yürütülmesinde mesleki muhakemesini kullanır.

A26. Bir denetimin uygun şekilde yürütülmesi için mesleki muhakeme şarttır. Bunun sebebi, ilgili bilgi ve deneyimlerin içinde bulunulan durum ve gerçeklere uygulanmaksızın, etik hükümlerin ve BDS'lerin yorumlanmasının ve denetim boyunca gerekli olan bilgiye dayalı kararların alınmasının mümkün olmamasıdır. Mesleki muhakeme özellikle aşağıdaki hususlara ilişkin karar alınmasında gereklidir:

- Önemlilik ve denetim riski,
- BDS hükümlerinin yerine getirilmesi ve denetim kanıtı toplanması için uygulanacak denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı,
- Yeterli ve uygun denetim kanıtı toplanıp toplanmadığının ve BDS'lerin amaçlarına ve dolayısıyla denetçinin genel amaçlarına ulaşmak için daha fazla denetim kanıtı toplamaya ihtiyaç olup olmadığının değerlendirilmesi,
- Finansal raporlama çerçevesinin uygulanmasında işletme yönetimi tarafından yapılan muhakemelerin değerlendirilmesi,
- Elde edilen denetim kanıtına dayanarak sonuçlara ulaşılması (örneğin, finansal tabloların hazırlanmasında yönetim tarafından yapılan tahminlerin makul olup olmadığının değerlendirilmesi).

A30. Mesleki muhakemenin denetim boyunca kullanılması ve uygun bir biçimde belgelendirilmesi gerekir. Bu çerçevede denetçinin çalışma kâğıtlarını, denetim sırasında ortaya çıkan önemli hususlarla ilgili sonuçlara ulaşırken vardığı önemli mesleki yargıları, söz konusu denetimle hiçbir bağlantısı bulunmayan tecrübeli bir denetçinin anlayabilmesine olanak sağlayacak şekilde hazırlaması gerekir. Mesleki muhakeme, denetime ilişkin durum ve gerçeklerle veya yeterli ve uygun denetim kanıtıyla desteklenmeyen kararların gerekçesi olarak kullanılamaz.

Yeterli ve Uygun Denetim Kanıtı ve Denetim Riski

17. Denetçi makul güvence sağlamak için denetim riskini kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirmek amacıyla yeterli ve uygun denetim kanıtı elde eder. Bu kanıtlar denetçinin, görüşüne dayanak oluşturacak makul sonuçlara ulaşmasını sağlar.

A32. Denetim kanıtının yeterliliği ve uygunluğu birbiriyle ilişkilidir. Yeterlilik, denetim kanıtının miktarının ölçütüdür. İhtiyaç duyulan denetim kanıtı miktarı, denetçinin "önemli yanlışlık" risklerine ilişkin değerlendirmesinden ("önemli yanlışlık" riskinin ne kadar yüksek olduğu değerlendiriliyorsa muhtemelen daha fazla denetim kanıtı gerekecektir) ve ilgili denetim kanıtının kalitesinden (denetim kanıtının kalitesi arttıkça daha az denetim kanıtı gerekebilir) etkilenir. Ancak daha fazla denetim kanıtının elde edilmesi, denetim kanıtının düşük olan kalitesini telafi etmeyebilir.

A33. Uygunluk, denetim kanıtının kalitesinin ölçütüdür. Diğer bir ifadeyle uygunluk, denetçi görüşünün temelini oluşturan sonuçların desteklenmesinde denetim kanıtının ihtiyaca uygunluğu ve güvenilirliğidir. Denetim kanıtının güvenilirliği, kanıtın kaynağından ve niteliğinden etkilenir ve kanıtın elde edildiği şartlara bağlıdır.

A34. Denetim riskini kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirmek ve böylece denetçi görüşüne dayanak oluşturacak makul sonuçların çıkarılması için yeterli ve uygun denetim kanıtının elde edilip edilmediği, mesleki muhakeme konusudur.

Açıklayıcı Hükümler ve Uygulama

Finansal Tabloların Hazırlanması

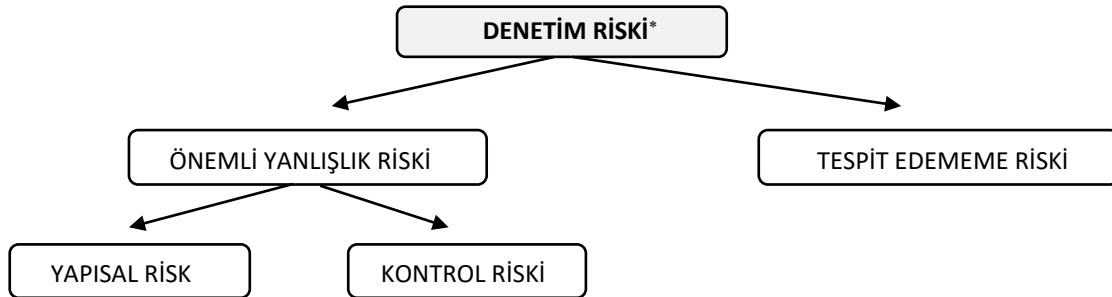
- A6. Geçerli finansal raporlama çerçevesinin hükümleri, finansal tabloların şekil ve içeriğini belirler. Finansal raporlama çerçevesi tüm işlem veya olayların nasıl muhasebeleştirileceğini veya açıklanacağını ayrıntılarıyla belirtmeyebilir. Ancak genellikle, hükümlerinin temelini oluşturan kavramlarla tutarlı muhasebe politikalarının geliştirilmesinde ve uygulanmasında dayanak işlevi görebilecek yeterli sayıda kapsamlı ilkeler içerir.
- A7. Bazı finansal raporlama çerçeveleri gerçeğe uygun sunum çerçeveleriyken, bazıları uygunluk çerçeveleridir. Esas olarak işletmeler tarafından hazırlanan genel amaçlı finansal tablolarda kullanılmak üzere standart yayımlamaya yetkili kuruluşlar tarafından oluşturulan finansal raporlama standartlarından oluşan finansal raporlama çerçeveleri (örneğin Türkiye Muhasebe Standartları), genellikle gerçeğe uygun sunumu sağlama amacıyla tasarlanmıştır.
- A8. Geçerli finansal raporlama çerçevesinin hükümleri ayrıca, tam set finansal tabloların nelerden oluştuğunu belirler. Çoğu finansal raporlama çerçevesine göre finansal tabloların amacı, bir işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları hakkında bilgi sağlamaktır. Bu tür finansal raporlama çerçeveleri açısından tam set finansal tablolar; finansal durum tablosu (bilânço), kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ve ilgili dipnotlardan oluşur.

Denetçi Görüşünün Şekli

- A13. Çoğunlukla genel amaçlı finansal tabloların hazırlanmasında olduğu gibi, geçerli finansal raporlama çerçevesinin gerçeğe uygun sunum çerçevesi olduğu durumlarda BDS'ler uyarınca verilecek görüş, finansal tabloların, tüm önemli yönleriyle, gerçeğe uygun bir biçimde sunulup sunulmadığına (veya doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlayıp sağlamadığına) ilişkindir. Geçerli finansal raporlama çerçevesinin bir uygunluk çerçevesi olması durumunda ise verilecek görüş, finansal tabloların tüm önemli yönleriyle ilgili çerçeveye uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığına ilişkindir. Aksi özellikle belirtilmediği sürece denetçi görüşüne ilişkin BDS'lerde yer alan atıflar, her iki görüş şeklini de kapsar.

Denetim Riski

- A35. Denetim riski, "önemli yanlışlık" riskinin ve tespit edememe riskinin bir fonksiyonudur. Risklerin değerlendirilmesi, bu değerlendirmeye yönelik gerekli bilginin toplanması için uygulanan denetim prosedürlerine ve denetim sırasında toplanan kanıtlara dayanır. Risklerin değerlendirilmesi, kesin ölçümü yapılabilir bir konu değil, mesleki muhakeme gerektiren bir husustur.
- A36. BDS'lerin amaçları doğrultusunda denetim riski denetçinin, önemli bir yanlışlık içermediği hâlde, finansal tabloların önemli yanlışlık içerdiği şeklinde görüş bildirmesi riskini içermez. Bu riskin genellikle önemsiz olduğu kabul edilir. Ayrıca denetim riski, denetim sürecine ilişkin teknik bir terimdir. Denetim riski, dava sonucu ortaya çıkan kayıplar, kötü tanıtım veya finansal tabloların denetimiyle bağlantılı olarak ortaya çıkan diğer olaylar gibi denetçinin iş hayatına ilişkin risklerini ifade etmez.



* Denetim Riski = Önemli Yanlışlık Riski x Tespit Edememe Riski

Denetim Riski = (Yapısal Risk x Kontrol Riski) x Tespit Edememe Riski

“Önemli Yanlışlık” Riskleri

A37. “Önemli yanlışlık” riskleri iki düzeyde ortaya çıkabilir:

- Finansal tabloların geneli düzeyinde ve
- İşlem sınıfları, hesap bakiyeleri ve açıklamalara ilişkin yönetim beyanı düzeyinde.

A40. Yönetim beyanı düzeyindeki “önemli yanlışlık” riskleri iki bileşenden oluşur: Yapısal risk ve kontrol riski. Yapısal risk ve kontrol riski işletmenin riskleridir. Söz konusu riskler finansal tabloların denetiminden bağımsızdır.

A41. “Önemli yanlışlık” risklerini belirleme ve değerlendirme sürecinin bir parçası olarak denetçi, önemli işlem sınıfları, hesap bakiyeleri ve açıklamalara ve bunlarla ilgili yönetim beyanlarına karar verir. Örneğin, önemli tahmin belirsizlikleri içeren muhasebe tahminlerinden elde edilen tutarların yer aldığı hesap bakiyeleri önemli hesap bakiyeleri olarak belirlenebilir ve denetçinin yönetim beyanı düzeyindeki ilgili riskler için yapısal riske ilişkin değerlendirmesi, yüksek tahmin belirsizliği nedeniyle daha yüksek olabilir.

A42. İş hayatına ilişkin risklere sebep olabilecek dış şartlar da yapısal riski etkileyebilir. Örneğin, teknolojik gelişmeler belirli bir ürünü modası geçmiş hâle getirebilir ve bu durum stokların finansal tablolarda olduğundan daha fazla bir değerle gösterilmesine yol açabilir. İşlem sınıflarının, hesap bakiyelerinin veya açıklamaların bazılarında veya tamamına ilişkin işletme ve çevresiyle ilgili faktörler de belirli bir yönetim beyanına ilişkin yapısal riski etkileyebilir. Yapısal riski etkileyen faktörlere, işletmenin faaliyetlerinin devamlılığını sağlayacak yeterli bir işletme sermayesinin bulunmaması veya işletmenin faaliyet gösterdiği sektörde çok sayıda işletmenin kapanmasına yol açan bir daralmanın ortaya çıkması örnek olarak verilebilir.

A43. Kontrol riski, bir işletmenin finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili amaçlarına ulaşılmasını tehdit eden belirlenmiş riskleri ele almak amacıyla yönetim tarafından iç kontrolün tasarlanması, uygulanması ve sürdürülmesinin etkinliğinin bir fonksiyonudur. Ancak ne kadar iyi tasarlanmış ve uygulanmış olursa olsun iç kontrol, yapısal kısıtlamalar sebebiyle finansal tablolardaki “önemli yanlışlık” risklerini ortadan kaldırmaz, sadece azaltabilir. Kişilerin hatası veya yanlış hareketleri ya da yönetimin uygun olmayan davranışları veya muvazaalı işlem sonucu iç kontrolün ihlal edilmesi ihtimali gibi durumlar, bu kısıtlamalara örnek olarak verilebilir. Bu sebeple, belirli bir kontrol riski her zaman olacaktır. Uygulanacak olan maddi doğrulama prosedürlerinin niteliğinin, zamanlamasının ve kapsamının belirlenmesi için BDS’ler, hangi şartlarda denetçinin iç kontrolün işleyiş etkinliğini test etmesinin gerekli olduğunu veya test etmeyi tercih edebileceğini açıklar.

A44. “Önemli yanlışlık” risklerinin değerlendirilmesi, nitel olarak veya yüzdelerle veriler hâlinde nicel olarak ifade edilebilir. Her durumda, denetçinin uygun risk değerlendirmeleri yapma ihtiyacı, bu değerlendirmelerde kullanılabilecek farklı yaklaşımlardan daha önemlidir. BDS’ler, genel olarak yapısal riske ve kontrol riskine ayrı ayrı atıfta bulunmak yerine “önemli yanlışlık” risklerine atıfta bulunur. Ancak BDS 315 denetçinin; BDS 330’a uygun olarak, yönetim beyanı düzeyinde “önemli yanlışlık” riski olarak değerlendirilen risklere karşılık veren müteakip denetim prosedürlerinin tasarlanması ve uygulanmasına dayanak sağlamak amacıyla yapısal riski kontrol riskinden ayrı olarak değerlendirmesini zorunlu kılar.

Tespit Edememe Riski

A47. Belirli bir denetim riski düzeyinde, kabul edilebilir tespit edememe riski düzeyi ile yönetim beyanı düzeyinde, “önemli yanlışlık” riski olarak değerlendirilen riskler arasında ters yönlü bir ilişki vardır. Örneğin, denetçiye göre “önemli yanlışlık” riskleri ne kadar yüksekse, kabul edilebilir tespit edememe riski o kadar düşük bir düzeyde olacaktır. Böylece denetçinin ihtiyaç duyacağı ikna edici denetim kanıtı da o kadar artmış olacaktır.*

* Bir işletmenin yapısal riski ve kontrol riski çok düşükse, işletmenin iç kontrol sistemi çok iyi çalışıyor demektir. Bunun sonucunda da denetçinin tespit edememe riski yüksektir. Çünkü hem hatalı işlem sayısı azdır hem de hataların çoğunu iç kontrol sistemi elimine etmektedir (yok etmektedir).

A48. Tespit edememe riski, denetçinin denetim riskini kabul edilebilir bir düzeye indirmek için belirlediği prosedürlerin niteliği, zamanlaması ve kapsamıyla ilgilidir. Bu sebeple tespit edememe riski, denetim prosedürünün etkinliğinin ve denetçi tarafından uygulanmasının bir fonksiyonudur. Aşağıdaki gibi hususlar bir denetim prosedürünün ve bu prosedürün uygulanmasının etkinliğinin artırılmasına yardımcı olur:

- Yeterli planlama
- Denetim ekibine uygun personelin atanması
- Mesleki şüpheciliğin uygulanması ve
- Yürütülen denetim çalışmasının yönlendirilmesi ve gözetimi ile gözden geçirilmesi

Ayrıca bu hususlar; denetçinin uygun olmayan bir denetim prosedürünü seçme, uygun olan denetim prosedürünü yanlış şekilde uygulama veya denetim sonuçlarını yanlış yorumlama ihtimalini azaltmaya yardım eder.

A49. BDS 300 ve BDS 330, finansal tabloların denetiminin planlanmasına ve denetçinin risk olarak değerlendirilen hususlara karşı yapacağı işlere ilişkin hükümler içerir ve bu konularda rehberlik sağlar. Ancak denetimin yapısal kısıtlamaları sebebiyle tespit edememe riski ortadan kaldırılamaz, sadece azaltılabilir. Bu sebeple, belirli bir tespit edememe riski her zaman var olacaktır.

Denetimin Yapısal Kısıtlamaları

A50. Denetçinin denetim riskini sıfıra indirmesi beklenmez ve zaten söz konusu risk de sıfıra indirilemez. Dolayısıyla, finansal tabloların hata veya hile kaynaklı önemli bir yanlışlık içermediğine dair mutlak bir güvence elde edilemez. Bunun sebebi, denetçinin vardığı sonuçların ve görüşüne dayanak teşkil eden denetim kanıtlarının çoğunun, denetimin yapısal kısıtlamaları sebebiyle, kesin olmaktan ziyade ikna edici olmasıdır. Bir denetimin yapısal kısıtlamaları:

- Finansal raporlamanın niteliğinden,
- Denetim prosedürlerinin niteliğinden ve
- Denetimin makul bir sürede ve makul bir maliyetle yürütülmesi gerekliliğinden kaynaklanır.

BDS 200 BAĞIMSIZ DENETÇİNİN GENEL AMAÇLARI VE BAĞIMSIZ DENETİMİN BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARINA UYGUN OLARAK YÜRÜTÜLMESİ

1. Aşağıdaki risk kategorilerinden hangisi veya hangileri denetçi tarafından kontrol edilebilir?

- I. Örneklem riski
- II. Yapısal risk
- III. Kontrol riski

- A) Yalnız I
- B) Yalnız II
- C) I, II
- D) I, III
- E) II, III

(2024-II)

2. Denetçi, sağlamak için kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirmek amacıyla yeterli ve uygun denetim kanıtı elde eder.

BDS 200 Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi'ne göre yukarıda yer alan boşluklara sırasıyla aşağıdaki seçeneklerden hangisinin getirilmesi uygun olur?

- A) Makul güvence, denetim riskini
- B) Mutlak güvence, önemli yanlışlık risklerini
- C) Makul güvence, önemli yanlışlık risklerini
- D) Mutlak güvence, denetim riskini
- E) Makul güvence, yapısal riskleri

(2024-II)

3. BDS 200 Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi uyarınca denetçi, hangi durumda bir bütün olarak finansal tabloların hata veya hile kaynaklı önemli bir yanlışlık içerip içermediği konusunda makul güvence sağlamış olur?

- A) Denetim riskini ortadan kaldıracak şekilde yeterli ve uygun denetim kanıtı elde ettiğinde
- B) Yapısal riskleri kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirecek yeterli ve uygun denetim kanıtı elde ettiğinde
- C) Kontrol riskini ortadan kaldıracak şekilde yeterli ve uygun denetim kanıtı elde ettiğinde
- D) Denetim riskini kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirecek yeterli ve uygun denetim kanıtı elde ettiğinde
- E) Yapısal riskleri ortadan kaldıracak şekilde yeterli ve uygun denetim kanıtı elde ettiğinde

(2023-II)

4. BDS 200 Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi'ne göre aşağıdaki ifadelerden hangisi doğrudur?

- A) Denetçinin, görüşüne dayanak oluşturan sonuçlara ulaşırken kullandığı bilgilere çalışma kâğıdı adı verilir.
- B) Finansal tabloların denetlenmiş olması yönetimin veya üst yönetimden sorumlu olanların bu konudaki sorumluluklarını ortadan kaldırır.
- C) Finansal tabloların önemli bir yanlışlık içermemesine rağmen, denetçinin duruma uygun olmayan bir denetim görüşü vermesi riskine yapısal risk denir.
- D) "Önemli yanlışlık" riski, hile riski ve tespit edememe riskinden oluşur.
- E) Denetçi görüşü finansal tabloları bir bütün olarak ele alır ve denetçi, finansal tabloların bütünü açısından önemlilik arz etmeyen yanlışlıkların tespit edilmesinden sorumlu değildir.

(2023-I)

5. Mesleki muhakeme ile ilgili olarak aşağıdaki ifadelerden hangisi yanlıştır?

- A) Mesleki muhakeme, denetimin yürütülmesi sırasında mevcut olan şartlara uygun olarak atılacak adımlara yönelik bilgiye dayalı kararlar alınırken; mevzuat, BDS'ler, muhasebe standartları ve etik standartlar çerçevesinde, sahip olunan eğitim, bilgi ve deneyimin kullanılmasıdır.
- B) Mesleki muhakeme, denetime ilişkin durum ve gerçeklerle veya yeterli ve uygun denetim kanıtıyla desteklenmeyen kararların gerekçesi olarak kullanılabilir.
- C) Yeterli ve uygun denetim kanıtının elde edilip edilmediği, mesleki muhakeme konusudur.
- D) Denetçi, finansal tabloların denetiminin planlanması ve yürütülmesinde mesleki muhakemesini kullanır.
- E) Denetçinin, önemlilik ve denetim riski konularında karar alırken mesleki muhakemesini kullanması gereklidir.

(2023-I)

6. Yapısal risk %50, kontrol riski %50, denetim riski %5 ise tespit edememe riski aşağıdakilerden hangisidir?

- A) %5
- B) %10
- C) %15
- D) %20
- E) %25

(2022-II)

7. BDS 200 Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi'ne göre mesleki muhakemeye ilgili olarak aşağıdaki ifadelerden hangisi doğrudur?

- A) Mesleki muhakeme, denetime ilişkin durum ve gerçeklerle veya yeterli ve uygun denetim kanıtıyla desteklenmeyen kararların gerekçesi olarak kullanılamaz.
- B) Mesleki muhakeme denetçinin görüşüne dayanak oluşturan sonuçlara ulaşırken kullandığı bilgilerdir.
- C) Mesleki muhakeme, sorgulayıcı bir yaklaşımla hareket ederek, hata veya hile kaynaklı yanlışlığa işaret eden durumlara karşı dikkatli

olmayı ve denetim kanıtlarını titiz bir biçimde değerlendirmeyi içeren tutumdur.

- D) Mesleki muhakemenin belgelendirilmesi gerekmez.
- E) Önemlilik ve denetim riskinin hesaplanması matematiksel sonuçlar içerdiğinden mesleki muhakemenin konusuna girmez.

(2022-II)

8. Bağımsız denetçinin denetimlerde sorgulayıcı bir yaklaşımla hareket ederek, hata veya hile kaynaklı yanlışlığa işaret eden durumlara karşı dikkatli olmasını ve denetim kanıtlarını titiz bir biçimde değerlendirmesini içeren tutuma ne ad verilir?

- A) Mesleki muhakeme
- B) Mesleki yeterlilik
- C) Mesleki şüphecilik
- D) Mesleki tecrübe
- E) Mesleki özen

(2022-I)

9. Bağımsız Denetim Standartlarına göre aşağıdaki ifadelerden hangisi yanlıştır?

- A) Finansal tabloların önemli bir yanlışlık içermemesine rağmen, denetçinin duruma uygun olmayan bir denetim görüşü vermesi riskine denetim riski denir.
- B) Denetçinin, görüşüne dayanak oluşturan sonuçlara ulaşırken kullandığı bilgilere denetim kanıtı adı verilir.
- C) Finansal tabloların denetlenmiş olması, yönetimin veya üst yönetimden sorumlu olanların sorumluluklarını ortadan kaldırmaz.
- D) Denetime tabi olan finansal tablolar, üst yönetimden sorumlu olanların gözetiminde işletme yönetimi tarafından hazırlanan finansal tablolardır.
- E) Denetimin amacı, hedef kullanıcıların finansal tablolara duyduğu güven seviyesini artırmaktır.

(2022-I)

1	2	3	4	5	6	7	8	9
A	A	D	E	B	D	A	C	A

BDS 210 BAĞIMSIZ DENETİM SÖZLEŞMESİNİN ŞARTLARI ÜZERİNDE ANLAŞMAYA VARILMASI

3. Denetçinin amacı, denetimin yürütüleceği esaslar üzerinde anlaşmaya varıldığı takdirde;

- (a) Denetimin ön şartlarının mevcut olup olmadığının tespiti ve
- (b) Yönetimin ve -uygun hâllerde- üst yönetimden sorumlu olanların denetim sözleşmesinin şartlarını kendisiyle aynı şekilde anladıklarının teyit edilmesi,

suretiyle, denetim sözleşmesini kabul etmek veya mevcut denetim sözleşmesini devam ettirmektir.

Denetimin Ön Şartları

Denetimin Ön Şartları: Yönetim tarafından finansal tabloların hazırlanmasında kabul edilebilir bir finansal raporlama çerçevesinin kullanılması ve yönetimin ve -uygun hâllerde- üst yönetimden sorumlu olanların yürütülecek denetime ilişkin ön kabullerde mutabık olmasıdır.

6. Denetimin ön şartlarının mevcut olup olmadığını tespit etmek amacıyla denetçi;

- (a) Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olup olmadığını belirler,
- (b) Yönetimin aşağıdaki sorumluluklarını anladığına ve üstlendiğine dair mutabakatını alır:
 - (i) Gerekli hâllerde finansal tabloların gerçeğe uygun sunumu dâhil olmak üzere, finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması sorumluluğu,
 - (ii) Yönetimin, hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tablolar hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğü iç kontrole ilişkin sorumluluğu ve
 - (iii) Yönetimin, denetçiye;
 - a. Finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili kayıtlar, belgeler ve diğer hususlar gibi muttali olduğu (haberi olduğu) tüm bilgilere erişim imkânı sağlama sorumluluğu,
 - b. Denetimin amacı doğrultusunda talep edebileceği ilâve bilgileri sağlama sorumluluğu,
 - c. Denetim kanıtlarının toplanması için denetçinin işletme içinde gerekli gördüğü kişilerle kısıtlama olmaksızın görüşme imkânı sağlama sorumluluğu.

A4. Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılacak olan finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olup olmadığını belirlerken denetçinin dikkate alacağı etkenler aşağıdakileri içerir:

- ✓ İşletmenin niteliği (örneğin, işletmenin ticari bir işletme mi, kamu sektörü işletmesi mi veya kâr amacı gütmeyen bir işletme mi olduğu),
- ✓ Finansal tabloların amacı (örneğin, geniş bir kullanıcı kitlesinin ortak finansal bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için mi, yoksa belirli kullanıcıların finansal bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için mi hazırlandığı),
- ✓ Finansal tabloların niteliği (örneğin, finansal tabloların tam set finansal tablolar mı veya tek bir finansal tablo mu olduğu) ve
- ✓ Mevzuatın geçerli finansal raporlama çerçevesini belirleyip belirlemediği.

Genel Amaçlı Çerçeveler

A8. Hâlihazırda, genel amaçlı çerçevelerin kabul edilebilirliği konusunda bir yargıda bulunulması için uluslararası alanda genel kabul görmüş, tarafsız ve geçerli bir dayanak bulunmamaktadır. Böyle bir dayanağın bulunmaması sebebiyle, belirli türdeki işletmeler tarafından kullanılmak üzere standart yayımlamaya yetkili kuruluşlar tarafından oluşturulan standartların, bu işletmeler tarafından hazırlanan genel amaçlı finansal tablolar için kabul edilebilir olduğu varsayılmaktadır. Ancak bu standartların kabul edilebilir bir çerçeve olması için, söz konusu kuruluşlar tarafından geniş bir paydaş kitlesinin görüşlerinin, kuralları belirli ve şeffaf bir süreçle düşünülmesi ve değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu tür finansal raporlama standartlarına aşağıdakiler örnek olarak verilebilir:

- Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (ülkemizde Türkiye Muhasebe Standartları),

- Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları,
- Bazı ülkelerde, standart belirleyici bir kuruluş tarafından geniş bir paydaş kitlesinin görüşlerinin, kuralları belirli ve şeffaf bir süreçte düşünülmesi ve değerlendirilmesi kaydıyla oluşturulan muhasebe ilkeleri.

A10. Yetkili veya kabul görmüş bir standart belirleyici kuruluşun bulunmadığı veya finansal raporlama çerçevesi kullanımının mevzuatla belirlenmediği ülkelerde, finansal raporlama çerçevesini işletme yönetimi belirler.

Denetim Sözleşmesinin Kabulünden Önce Denetimin Kapsamının Sınırlandırılması

7. Yönetimin veya üst yönetimden sorumlu olanların sözleşmede denetçinin yapacağı çalışmanın kapsamını sınırlandıracak şartlar teklif etmesi ve bu sınırlandırmanın finansal tablolar hakkında görüş vermekten kaçınmasını gerektireceğine inanması hâlinde denetçi, mevzuatla aksi zorunlu kılınmadıkça, kapsamı sınırlandırılan bu sözleşmeyi bir bağımsız denetim sözleşmesi olarak kabul etmez.

Denetim Sözleşmesinin Kabulünü Etkileyen Diğer Etkenler

8. Denetimin ön şartlarının mevcut olmaması durumunda denetçi, bu konuyu yönetimle müzakere eder. Mevzuatta aksi zorunlu kılınmadıkça, denetçinin, finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olmadığına karar vermesi veya yönetimden mutabakatın alınamaması durumunda denetçi, denetim sözleşmesi teklifini kabul etmez.

Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması

9. Denetçi, yönetimle veya -uygun hâllerde- üst yönetimden sorumlu olanlarla denetim sözleşmesinin şartları üzerinde anlaşmaya varır.

10. Denetim sözleşmesi yazılı olarak düzenlenir ve sözleşme aşağıdaki hususları içerir:

- (a) Finansal tabloların denetiminin amacı ve kapsamı
- (b) Denetçinin sorumlulukları
- (c) Yönetimin sorumlulukları
- (d) Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılacak geçerli finansal raporlama çerçevesini belirten açıklama
- (e) Denetçi tarafından düzenlenecek raporların beklenen şekline ve içeriğine atıf
- (f) Raporların beklenen şekil ve içerikten farklılık gösterebileceği durumlar olabileceğine ilişkin açıklama.

Denetim Sözleşmesinin Şartlarındaki Değişikliğin Kabulü

14. Denetçi makul bir gerekçe olmadıkça denetim sözleşmesinin şartlarında değişiklik yapılmasını kabul etmez.

15. Denetimin tamamlanmasından önce, denetçiden denetim sözleşmesini daha düşük güvence düzeyi taşıyan bir denetim sözleşmesiyle değiştirmesinin istenmesi hâlinde, denetçi böyle bir değişikliği yapmanın makul bir gerekçesinin olup olmadığına karar verir.

A35. Bağımsız denetimin sınırlı bağımsız denetim veya ilgili hizmete dönüştürülmesi talebinin makul bir gerekçesinin bulunduğu denetçi tarafından karar verilmesi hâlinde, değişiklik tarihine kadar yapılan denetim çalışmaları, önceki denetimle ilgili olabilir, ancak bundan sonra yapılması gereken çalışmalar ve düzenlenmesi gereken rapor, dönüştürülen yeni işe uygun olacaktır. Finansal tablo kullanıcılarının yanılmasını önlemek için ilgili hizmete ilişkin raporda aşağıdaki hususlara atıfta bulunulmaz:

- (a) Başlangıçta düzenlenen bağımsız denetim sözleşmesi veya
- (b) Bağımsız denetim sözleşmesinin, üzerinde mutabık kalınan prosedürler sözleşmesine dönüştürüldüğü, dolayısıyla geçerli prosedürlere yapılan atfın raporun normal bir parçası olduğu

hâller dışında, başlangıçta düzenlenen bağımsız denetim sözleşmesi uyarınca gerçekleştirilmiş olabilecek her türlü prosedür.

16. Denetim sözleşmesi şartlarında değişiklik olması hâlinde denetçi ve yönetim, bu şartlar üzerinde anlaşmaya varır ve denetimin yeni şartlarını yeni bir denetim sözleşmesiyle veya ilk sözleşmeye ek yapmak suretiyle kayıt altına alır.
17. Denetçinin denetim sözleşmesi şartlarında yapılan bir değişikliği kabul etmesinin mümkün olmaması ve yönetimin geçerli olan denetim sözleşmesine göre denetimin devam etmesine izin vermemesi hâlinde denetçi:
 - (a) Mevzuatın izin vermesi hâlinde denetimden çekilir ve
 - (b) Sözleşme gereğince veya diğer sebeplerle bu durumu, üst yönetimden sorumlu olanlar, şirket sahipleri veya düzenleyici kurumlar gibi diğer taraflara rapor etme yükümlülüğünün olup olmadığına karar verir.

Sözleşmenin Kabulünde Dikkate Alınacak İlave Hususlar

Mevzuatın Getirdiği İlave Finansal Raporlama Standartları

18. Mevzuatın, yetkili kurum tarafından belirlenen finansal raporlama standartlarına ilave finansal raporlama yükümlülükleri getirdiği durumlarda denetçi, finansal raporlama standartları ile söz konusu ilave yükümlülükler arasında herhangi bir çelişki olup olmadığını belirler. Böyle bir çelişkinin varlığı hâlinde denetçi, ilave yükümlülüklerin niteliğini yönetimle müzakere eder ve aşağıdaki konularda mutabakata varır:
 - (a) İlave yükümlülüklerin finansal tablolarda yapılacak ek açıklamalarla yerine getirilip getirilemeyeceği veya
 - (b) Finansal tablolarda yer alan geçerli finansal raporlama çerçevesine ilişkin açıklamanın bu duruma göre değiştirilip değiştirilemeyeceği.

Yukarıdakilerden hiçbirinin mümkün olmaması hâlinde denetçi, BDS 705'e uygun olarak olumlu görüş dışında bir görüş vermenin gerekli olup olmadığına karar verir.

Mevzuatla Belirlenen Finansal Raporlama Çerçevesi - Kabulü Etkileyen Diğer Hususlar

19. Mevzuatla belirlenen finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olmadığına karar vermesi durumunda denetçi, denetim sözleşmesini yalnızca aşağıdaki şartların bulunması hâlinde kabul eder:
 - (a) Yönetimin, finansal tabloların yanıltıcı olmasını önlemek amacıyla bu tablolarda yapılması gereken ilave açıklamaları yapacağını kabul etmesi,
 - (b) Denetim sözleşmesinin şartlarında aşağıdaki hususların kabul edilmesi:
 - i) Denetçi raporunda kullanıcıların dikkatinin ilave açıklamalara çekilmesi için BDS 706'ya uygun olarak, Dikkat Çekilen Hususlar paragrafına yer verilmesi ve
 - ii) Finansal tablolara ilişkin verilen görüşte, mevzuatta zorunlu kılınmadığı sürece, "tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunulmuştur" veya "doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlamaktadır" ifadelerinin kullanılmaması.
20. 19 uncu paragrafta belirtilen şartların mevcut olmaması ve mevzuatla denetçinin denetimi üstlenmesinin zorunlu kılınması hâlinde denetçi:
 - (a) Finansal tabloların yanıltıcı mahiyette olmasının denetçi raporuna olan etkilerini değerlendirir ve
 - (b) Denetim sözleşmesinin şartlarında bu hususa uygun şekilde atıfta bulunur.

EK: “Bağımsız Denetim Sözleşmesi Örneği”

BAĞIMSIZ DENETİM SÖZLEŞMESİ

Sözleşmenin tarafları olan, (Müşteri adı) (sözleşmenin sonraki bölümlerinde “Müşteri” olarak ifade edilecektir) ve (Denetim Şirketi adı) (sözleşmenin sonraki bölümlerinde “Denetim Şirketi” olarak ifade edilecektir) müşterinin bağımsız denetimini yapmak üzere aşağıdaki şekilde anlaşmaya varmışlardır.

Denetimin Konusu ve Kapsamı

Madde 1– (1) Denetimin amacı; müşterinin tarihli ve sayılı genel kurul kararına (denetçi mahkeme kararıyla atanmışsa söz konusu mahkeme kararının tarih ve sayısı verilecektir) istinaden hazırlanan iş bu denetim sözleşmesi uyarınca denetim şirketi tarafından 13/01/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK), 26/09/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (660 s. KHK) ve ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde bağımsız denetim yapılmasıdır.

(2) İş bu denetim sözleşmesi uyarınca TTK, 660 s. KHK ve ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılacak bağımsız denetim,

- i. Müşterinin tarihli finansal durum tablosu, aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının özeti de dâhil olmak üzere finansal tablo dipnotlarının denetimini ve finansal tablolar hakkında görüş verilmesini;
- ii. Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunda yer alan finansal bilgilerin denetimini ve raporlanmasını ve
- iii. Riskin erken saptanması ve yönetimi sistemi ile buna yetkili komitenin gerekliliğinin (ve kurulmuş olması hâlinde bu komitenin uygulamalarının) değerlendirilmesini ve raporlanmasını kapsar.

(Varsa denetimin özel sebepleri de bu kısımda belirtilir)

Denetimin Amacı

Madde 2– (1) Bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan Bağımsız Denetim Standartları (BDS’ler) çerçevesinde bir bütün olarak finansal tabloların hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içerip içermediğine ilişkin makul güvence elde edilmesi ve denetçi görüşünü içeren bir denetçi raporu yazılması amacıyla yapılır. BDS’lere uygun olarak yürütülen bir bağımsız denetim sonucunda verilen makul güvence; yüksek bir güvence seviyesidir ancak, var olan önemli bir yanlışlığın her zaman tespit edileceğini garanti etmez. Yanlışlıklar hata veya hile kaynaklı olabilir ve yanlışlıkların, tek başına veya toplu olarak, finansal tablo kullanıcılarının bu tablolara istinaden alacakları ekonomik kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa bu yanlışlıklar önemli olarak kabul edilir.

Denetim Şirketinin Sorumlulukları

Madde 3– (1) Denetim şirketi 2 nci maddede sayılan denetimi, TTK, 660 s. KHK, BDS’ler ve ilgili diğer mevzuat hükümlerine uygun olarak yürütür.

(2) a) Denetim şirketi, BDS’ler çerçevesinde etik hükümlere uygunluk sağlar, denetim boyunca mesleki muhakemeyi kullanır ve mesleki şüpheciliği sürdürür.

b) Denetim şirketi, finansal tablolardaki hata veya hile kaynaklı “önemli yanlışlık” risklerini belirler ve değerlendirir; bu risklere karşılık veren denetim prosedürlerini tasarlar ve uygular ve denetim görüşüne dayanak teşkil edecek yeterli ve uygun denetim kanıtı elde eder. Hile; muvazaa, sahtekârlık, kasıtlı ihmal, gerçeğe aykırı beyan veya iç kontrol ihlali fiillerini içerebildiğinden, hile kaynaklı önemli bir yanlışlığı tespit edememe riski, hata kaynaklı önemli bir yanlışlığı tespit edememe riskinden yüksektir.

c) Denetim şirketi, müşterinin iç kontrolünün etkinliğine ilişkin bir görüş bildirmek amacıyla değil ama duruma uygun denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla denetimle ilgili iç kontrolü değerlendirir. Bununla birlikte bağımsız denetim sırasında tespit edilen, finansal tabloların denetimiyle ilgili her türlü önemli iç kontrol eksikliği, denetim şirketi tarafından yazılı olarak müşteriye bildirilir.

ç) Denetim şirketi ayrıca işletme yönetimi tarafından kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğu ile yapılan muhasebe tahminlerinin ve ilgili açıklamaların makul olup olmadığını değerlendirir.

d) Denetim şirketi, elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak Müşterinin, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olup olmadığı hakkında ve işletmenin sürekliliği esasının kullanılmasının uygunluğu hakkında sonuca varır. Önemli bir belirsizliğin mevcut olduğu sonucuna varılması hâlinde, denetçi raporunda, finansal tablolardaki ilgili açıklamalara dikkat çekilir ya da bu açıklamaların yetersiz olması durumunda olumlu görüş dışında bir görüş verilir. Varılan sonuçlar, bağımsız denetçi raporu tarihine kadar elde edilen denetim kanıtlarına dayanır. Bununla birlikte, gelecekteki olay veya şartlar işletmenin sürekliliğini sona erdirebilir.

e) Denetim şirketi; açıklamalar dâhil olmak üzere, finansal tabloların genel sunumu, yapısı ve içeriği ile bu tabloların, temelini oluşturan işlem ve olayları gerçeğe uygun sunumu sağlayacak şekilde yansıtmayı yansıtmadığını değerlendirir.

f) Bağımsız denetimin ve iç kontrolün yapısal kısıtlamaları sebebiyle, bağımsız denetim BDS'lere uygun olarak ve doğru bir şekilde planlanmış ve yürütülmüş olsa dahi bazı önemli yanlışlıkların tespit edilemeyeceğine ilişkin kaçınılmaz bir riskin mevcut olduğunu taraflar göz önünde bulundurur.

(3) Denetim şirketi, yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolarla tutarlı olup olmadığını ve gerçeği yansıtmayı yansıtmadığını denetler ve yönetim kurulunun şirketi tehdit eden veya edebilecek nitelikteki riskleri zamanında teşhis edebilmek ve risk yönetimini gerçekleştirebilmek için riskin erken saptanması ve yönetimi sistemini ve buna yetkili komiteyi kurup kurmadığını (böyle bir sistem varsa bunun yapısı ile komitenin uygulamalarını) değerlendirir.

(4) Denetim şirketi, üstlendiği denetim kapsamında yaptığı çalışmaları mevzuata ve BDS'lere uygun olarak belgelendirir ve muhafaza eder.

(5) Denetim şirketinin iş bu sözleşmede belirtilen sorumlulukları dışında diğer mevzuattan kaynaklanan sorumlulukları hakkında ilgili kanun hükümleri ayrıca geçerlidir.

(Varsa önem arz eden diğer hususlar belirtilir)

Mesleki Sorumluluk Sigortası

Madde 4– (1) Denetim şirketi, üstlendiği denetimle ilgili olarak mesleki sorumluluk sigortası yaptırmakla yükümlüdür. Sigorta poliçesi örneği, denetim şirketi tarafından sözleşmeye eklenir.

Müşterinin Sorumlulukları

Madde 5– (1) Bağımsız denetim, müşterinin aşağıdaki sorumluluklarını anladığı ve üstlendiği ön kabulüne dayalı olarak yürütülür:

- a) Finansal tabloların Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak hazırlanması ve gerçeğe uygun sunum sorumluluğu,
- b) Hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tabloların hazırlanmasını sağlamak için müşterinin yönetiminin gerekli gördüğü iç kontrole ilişkin sorumluluğu,
- c) Müşterinin yönetiminin, denetim şirketine;
 - i) Finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili kayıtlar, belgeler ve diğer hususlar gibi muttali olduğu tüm bilgilere erişim imkânı sağlama sorumluluğu,
 - ii) Denetimin amacı doğrultusunda talep edilebilecek ilave bilgileri sağlama sorumluluğu,
 - iii) Denetim kanıtlarının toplanması için işletme içinde gerekli gördüğü kişilerle kısıtlama olmaksızın görüşme imkânı sağlama sorumluluğu.

(2) Müşteri, denetim şirketine denetimle ilgili olarak yapılan tüm beyanları içeren yazılı bir teyit mektubunun verilmesinden sorumludur.

(3) Müşteri, denetçi raporu tarihinden sonra ancak finansal tabloların veya yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun ilân tarihinden önce gerçekleşen ve bunları etkileyecek olaylardan denetim şirketini haberdar etmekle sorumludur.

(4) Denetim sırasında müşteri personeli, tam bir iş birliği içinde denetçiye yardımcı olmakla yükümlüdür.

(5) Yukarıda belirtilen hususlara ilave olarak müşteri, bu sözleşme kapsamında denetim şirketinin üstlendiği denetimi mevzuata ve BDS'lere uygun olarak yerine getirmesi için gerekli olan ve TTK'nın 401 inci maddesi ve ilgili diğer hükümlerinde belirtilen hususların sağlanmasından da sorumludur.

(Varsa diğer ilgili bilgilere yer verilir)

Ücret, Faturalandırma ve Diğer Özel Şartlar

Madde 6– (1) Denetim ücreti, denetim için gerekli olan zaman ve diğer masraflar (ulaşım, konaklama, yeme-içme vb.) esas alınarak hesaplanır ve faturalandırılır. Toplam denetim ücreti olup, bu ücret aşağıdaki veriler çerçevesinde hesaplanmıştır.

Bağımsız Denetim Ekibi:

Adı Soyadı	Bu Denetimdeki Sorumluluğu	Çalışma Süresi (Saat)	Ücret (TL/Saat)	Toplam Denetim Ücreti
	Sorumlu Denetçi			
	(Kıdemli) Denetçi			
	Denetçi			
	Denetçi Yardımcıları			
Toplam:				

Yedek Bağımsız Denetçiler:

Adı Soyadı	Unvan	Ücret (TL/Saat)

(Varsa diğer ilgili bilgilere yer verilir)

Raporlama

Madde 7– (1) tarihinde başlayan bağımsız denetim çalışması denetim şirketi tarafından tarihi itibarıyla tamamlanacak olup,

- Finansal tabloların denetimine ilişkin denetçi raporu tarihinde,
- Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunda yer alan finansal bilgilerin denetimine ilişkin rapor tarihinde,
- Riskin erken saptanması ve yönetimi sistemi ile buna yetkili komitenin gerekliliğinin (ve kurulmuş olması hâlinde bu komitenin uygulamalarının) değerlendirilmesine ilişkin rapor tarihinde müşteriye sunulacaktır.

(2) (Bu fıkrafta, varsa, denetim sonucunda denetim şirketi tarafından sunulacak raporların beklenen şekli ve içeriği hakkında bilgiler verilir ve denetim şirketi tarafından elde edilen bulgulara bağlı olarak raporların bu şekil ve içerikten farklılık gösterebileceği hususunda bir uyarı yapılır.)

(Varsa diğer raporlama sorumlulukları belirtilir)

Madde 8– İş bu denetim sözleşmesinde düzenlenmeyen hususlarda mevzuattaki genel hükümler geçerlidir.

Taraflar

Müşteri
(İmza)
.....İsim ve Unvan
Tarih

Denetim Şirketi
(İmza)
.....İsim ve Unvan
Tarih

Ekler: 1– Her iki tarafa ait imza sirküleri

2– Sigorta Poliçe Örneği

3–

BDS 210 BAĞIMSIZ DENETİM SÖZLEŞMESİNİN ŞARTLARI ÜZERİNDE ANLAŞMAYA VARILMASI

1. BDS 210 Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması'na göre, aşağıdakilerden hangisi veya hangileri denetimin ön şartları arasında yer almaz?

- I. Finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilirliği
- II. Kilit yöneticilerin dürüstlüğü
- III. Yönetimin finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin sorumluluğunu anladığına ve üstlendiğine ilişkin mutabakatı

- A) Yalnız I
- B) Yalnız II
- C) I, II
- D) II, III
- E) I, II, III

(2024-II)

2. I. Denetimin amacı ve kapsamı
II. Yönetimin sorumlulukları
III. Önceki döneme ait denetimin sonuçları
IV. Denetimin mesleki şüphecilik içinde yürütülmesi gerektiği

BDS 210 Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması uyarınca yukarıdakilerden hangisi veya hangileri denetim sözleşmesinde yer alması gereken hususlar arasındadır?

- A) Yalnız I
- B) Yalnız IV
- C) I, II
- D) I, III
- E) I, II, IV

(2023-II)

3. Bağımsız denetim standardı 210'a göre aşağıdakilerden hangisi denetim sözleşmesinin içermesi gereken hususlardan biri değildir?

- A) Denetçinin sorumlulukları
- B) Denetimin kalitesinin gözden geçirilmesine ilişkin çerçevenin beklenen şekline ve içeriğine atıf
- C) Yönetimin sorumlulukları
- D) Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılacak geçerli finansal raporlama çerçevesini belirten açıklama
- E) Denetçi tarafından düzenlenecek raporların beklenen şekline ve içeriğine atıf

(2021-II)

4. I. İşletmenin niteliği
II. Finansal tabloların amacı
III. Finansal tabloların niteliği
IV. Mevzuatın geçerli finansal raporlama çerçevesini belirleyip belirlemediği

Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılacak olan finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olup olmadığını belirlerken denetçinin dikkate alacağı etkenler, aşağıdakilerden hangisinde tam ve eksiksiz olarak belirtilmiştir?

- A) Yalnız III
- B) Yalnız II ve IV
- C) Yalnız III ve IV
- D) Yalnız II, III ve IV
- E) I, II, III ve IV

(2021-II)

5. I. Yönetimin, finansal tabloların yanıltıcı olmasını önlemek amacıyla bu tablolarda yapılması gereken ilave açıklamaları yapacağını kabul etmesi
- II. Denetim sözleşmesinin şartlarında denetçi raporunda kullanıcıların dikkatinin ilave açıklamalara çekilmesi için, Dikkat Çekilen Hususlar paragrafına yer verilmesi hususunun kabul edilmesi
- III. Denetim sözleşmesinin şartlarında denetçi raporunda kullanıcıların dikkatinin ilave açıklamalara çekilmesi için, Diğer Hususlar paragrafına yer verilmesi hususunun kabul edilmesi
- IV. Denetim sözleşmesinin şartlarında finansal tablolara ilişkin verilen görüşte, mevzuatta zorunlu kılınmadığı sürece, "tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunulmuştur" veya "doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlamaktadır" ifadelerinin kullanılmaması hususunun kabul edilmesi

Bağımsız Denetim Standardı 210'a göre mevzuatla belirlenen finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olmadığına karar vermesi durumunda denetçi, yukarıdaki şartlardan hangilerinin bulunması halinde denetim sözleşmesini kabul eder?

- A) Yalnız I ve II
B) Yalnız I, II ve III
C) Yalnız I, III ve IV
D) Yalnız I, II ve IV
E) I, II, III ve IV

(2020-II)

6. Aşağıdakilerden hangisi Bağımsız Denetim Standardı 210 uyarınca denetim sözleşmesinin içermesi gereken zorunlu hususlardan değildir?

- A) Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılacak geçerli finansal raporlama çerçevesini belirten açıklama
B) Yönetimin sorumlulukları
C) Denetim şirketinin kalite kontrol sisteminin unsurları

D) Raporların beklenen şekil ve içerikten farklılık gösterebileceği durumlar olabileceğine ilişkin açıklama

E) Denetçi tarafından düzenlenecek raporların beklenen şekline ve içeriğine atıf

(2019-II)

7. Bağımsız Denetim Standardı 210 uyarınca denetçi, denetimin ön şartlarının mevcut olup olmadığını tespit etmek amacıyla aşağıdakilerden hangisini yapmaz?

- A) Yönetimin; denetimin amacı doğrultusunda geçerli finansal raporlama çerçevesini belirleme sorumluluğunun denetçiye ait olduğunu anladığına dair mutabakatını alır.
- B) Yönetimin; hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tablolar hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğü iç kontrole ilişkin sorumluluğu anladığına ve üstlendiğine dair mutabakatını alır.
- C) Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olup olmadığını belirler.
- D) Yönetimin; finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması sorumluluğunu anladığına ve üstlendiğine dair mutabakatını alır.
- E) Yönetimin; denetimin amacı doğrultusunda denetçinin talep edebileceği ilave bilgileri sağlama sorumluluğunu anladığına ve üstlendiğine dair mutabakatını alır.

(2019-II)

1	2	3	4	5	6	7
B	C	B	E	D	C	A