

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa No</u>
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	14
BDS 220 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Kontrol	22
BDS 230 Bağımsız Denetimin Belgelendirilmesi	25
BDS 240 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları	28
BDS 250 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde İlgili Mevzuatın Dikkate Alınması	38
BDS 260 Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim	43
BDS 265 İç Kontrol Eksikliklerinin Üst Yönetimden Sorumlu Olanlara ve Yönetime Bildirilmesi	47
BDS 300 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminin Planlanması	50
BDS 315 İşletme ve Çevresini Tanımak Suretiyle Önemli Yanlışlık Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi	54
BDS 320 Bağımsız Denetimin Planlanmasında ve Yürütülmesinde Önemlilik	65
BDS 330 Bağımsız Denetçinin Risk Olarak Değerlendirilmiş Hususlara Karşı Yapacağı İşler	69
BDS 402 Hizmet Kuruluşu Kullanan Bir İşletmenin Bağımsız Denetiminde Dikkate Alınacak Hususlar	76
BDS 450 Bağımsız Denetimin Yürütülmesi Sırasında Belirlenen Yanlışlıkların Değerlendirilmesi	78
BDS 500 Bağımsız Denetim Kanıtları	82
BDS 501 Bağımsız Denetim Kanıtları Belirli Kalemler İçin Dikkate Alınması Gereken Özel Hususlar	89
BDS 505 Dış Teyitler	93
BDS 510 İlk Bağımsız Denetimler - Açılış Bakiyeleri	97
BDS 520 Analitik Prosedürler	99
BDS 530 Bağımsız Denetimde Örnekleme	101
BDS 540 Gerçeğe Uygun Değere İlişkin Olanlar Dâhil Muhasebe Tahminlerinin ve İlgili Açıklamaların Bağımsız Denetimi	108
BDS 550 İlişkili Taraflar	112
BDS 560 Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar	115
BDS 570 İşletmenin Sürekliliği	119
BDS 580 Yazılı Beyanlar	123
BDS 600 Özel Hususlar - Topluluk Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimi (Topluluğa Bağlı Birim Denetçilerinin Çalışmaları Dâhil)	128
BDS 610 İç Denetçi Çalışmalarının Kullanılması	132
BDS 620 Uzman Çalışmalarının Kullanılması	135
BDS 700 Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama	137
BDS 701 Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi	144
BDS 705 Bağımsız Denetçi Raporunda Olumlu Görüş Dışında Bir Görüş Verilmesi	149

	<u>Sayfa No</u>
BDS 706 Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Dikkat Çekilen Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları	156
BDS 710 Önceki Dönemlere Ait Karşılık Gelen Bilgiler ve Karşılaştırmalı Finansal Tablolar	159
BDS 720 Bağımsız Denetçinin Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları	161
BDS 800 Özel Hususlar – Özel Amaçlı Çerçevelere Göre Hazırlanan Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi	167
BDS 805 Özel Hususlar – Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi ile Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi	169
BDS 810 Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere yapılan Denetimler	170
BAĞIMSIZ DENETİM YÖNETMELİĞİ	173
BAĞIMSIZ DENETÇİLER İÇİN ETİK KURALLAR	181
KALİTE KONTROL STANDARDI (KKS 1)	188
SINIRLI BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI (SDS 2410)	198
GÜVENCE DENETİMLERİ STANDARDI (GDS 3000) Tarihi Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimleri	200
GÜVENCE DENETİMİ STANDARDI 3402 (GDS 3402) Hizmet Kuruluşundaki Kontrollere İlişkin Güvence Raporları	203
İLGİLİ HİZMETLER STANDARDI (İHS 4400)	205
TÜRK TİCARET KANUNU	207
 ÇÖZÜMLÜ DENEMELER	
DENEME - 1	215
DENEME - 1 ÇÖZÜMLER	222
DENEME - 2	229
DENEME - 2 ÇÖZÜMLER	236
DENEME - 3	243
DENEME - 3 ÇÖZÜMLER	249

MUHASEBE DENETİMİ

KAMU GÖZETİMİ, MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU (KGK)

Kamu Gözetimi Kurumu, Kamu Gözetimi alanında uluslararası gelişmelerin gereği olarak yeni Türk Ticaret Kanunu uyarınca öngörülen bağımsız denetim alanını düzenlemek üzere 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile 2 Kasım 2011 tarihinde kurulmuştur.

Kamu Gözetimi Kurumunun 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; Maliye Bakanlığı ile TÜRMOB tarafından önerilecek dörder aday arasından ikişer kişi, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Sermaye Piyasası Kurulu, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu ile Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği tarafından önerilecek ikişer aday arasından birer kişi olmak üzere, Bakanlar Kurulu tarafından atanacak dokuz üyeden oluşur.

Bakanlar Kurulu, üyelerden birini Başkan olarak atar. Kurul, Başkanın teklifi üzerine üyelerden birini ikinci başkan olarak seçer. Kurul Başkanlığı ve üyeliklerine atanacakların;

- a) 657 sayılı Devlet Memurları Kanununda belirtilen nitelikleri taşımaları
- b) En az dört yıllık eğitim veren yükseköğretim kurumlarının hukuk, siyasal bilgiler, iktisat, işletme, iktisadi ve idari bilimler ile ticari bilimler fakültelerinden ya da bunlara denkliği Yükseköğretim Kurulunca kabul edilmiş yükseköğretim kurumlarından mezun olmaları veya bu dallarda yüksek lisans yapmış olmaları ve muhasebe, finans, vergi ve denetim konularından birinde en az on yıllık deneyim sahibi olmaları
- c) Öğretim elemanları arasından Kurul üyeliklerine atanacakların ise iktisat, işletme, maliye ve muhasebe alanlarında en az on yıl süreyle öğretim üyesi veya öğretim görevlisi olarak görev yapmış olmaları şarttır.

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. Kurul üyelerinin en fazla üçte biri meslek mensupları arasından atanabilir.

Kurul Başkanı ve üyelerinin görev süreleri altı yıldır. Süresi biten Başkan ve üyeler yeniden atanamazlar. Başkanlığın veya üyeliğin görev süresi dolmadan herhangi bir sebeple boşalması halinde, boşalan yere bir ay içinde atama yapılır. Bu şekilde atanan kişiler, yerine atandıklarının süresini tamamlar ve bunlardan iki yıl veya daha az süreyle görev yapanlar bir defalığına tekrar atanabilir.

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARI (BDS)

Türkiye Bağımsız Denetim Standartları, "Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB)" tarafından çıkartılan "Uluslararası Bağımsız Denetim Standartları"nın Türkçeye çevrilmiş halidir. "Kamu Gözetimi Kurumu" uluslararası bağımsız denetim standartlarının Türkçeye çevirisini yaparak "Türkiye Bağımsız Denetim Standartları"ni çıkartmaktadır. Bu standartlar her yıl güncellenmektedir.

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 Kanununda 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 Kontrol
BDS 230	Bağımsız Denetimin Belgelendirilmesi
BDS 240	Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları
BDS 250	Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde İlgili 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	İşletme ve Çevresini Tanımak Suretiyle Önemli Yanlışlık Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi
BDS 320	Bağımsız Denetimin Planlanmasında 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 Örnekleme
BDS 540	Gerçeğe Uygun Değere İlişkin Olanlar Dâhil 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 Önceki Dönemlere Ait Karşılık Gelen Bilgiler ve Karşılaştırmalı Finansal Tablolar
- BDS 720 Bağımsız Denetçinin Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki 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 KONTROL STANDARDI

- KKS 1 Finansal Tabloların Bağımsız Denetim ve Sınırlı Bağımsız Denetimleri ile Diğer Güvence Denetimleri ve İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Kuruluşları ve Bağımsız Denetçiler İçin Kalite Kontrol

SINIRLI BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI

- 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 3402 Hizmet Kuruluşundaki Kontrollere İlişkin Güvence Raporları

İLGİLİ HİZMETLER STANDARDI

- İHS 4400 Finansal Bilgilere İlişkin, Üzerinde Mutabık Kalınan Prosedürlerin Uygulanmasına Yönelik İşler

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

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. BDS'lerde geçen "denetçi" ibaresi bağımsız denetçiyi, "denetim" ibaresi bağımsız denetimi ifade eder.
2. BDS'ler, bir denetçinin finansal tabloları denetlemesine yönelik olarak hazırlanmıştır. Diğer tarihî finansal bilgilere ilişkin denetimlerde uygulanmaları hâlinde BDS'ler, gerektiğinde şartlara göre uyarlanır. BDS'ler, denetçinin mevzuat hükümlerinden kaynaklanan veya başka bir şekilde ortaya çıkabilecek olan sorumluluklarını (örneğin, menkul kıymetlerin halka arzıyla bağlantılı olarak ortaya çıkabilecek sorumluluklarını) ele almaz. Söz konusu sorumluluklar denetçilerin BDS'lerde belirtilen sorumluluklarından farklılık gösterebilir. Bu tür durumlarda denetçi BDS'lerdeki yaklaşımları faydalı bulabilir ancak, ilgili tüm mevzuat hükümlerine veya mesleki yükümlülüklerle uymak denetçinin kendi sorumluluğundadır.

Finansal Tabloların Denetimi

3. Denetimin amacı, hedef kullanıcıların finansal tablolara duyduğu güven seviyesini artırmaktır. Bu amaca, finansal tabloların tüm önemli yönleriyle geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığına ilişkin denetçi tarafından verilen görüşle ulaşılır. Genel amaçlı çerçevelerin çoğunda söz konusu görüş, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak finansal tabloların tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunulup sunulmadığı veya doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlayıp sağlamadığı hakkındadır. BDS'lere ve etik hükümlere uygun olarak yürütülen bir denetim, denetçinin bu görüşü oluşturmasını sağlar.
 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.

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 şüphecililiği sürdürmesini ve diğer hususların yanı sıra;
- İşletmenin iç kontrolü dâhil işletme ve çevresini 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 Şüphecilik: 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 iç kontrolü tarafından zamanında önlenememesi veya tespit edilerek düzeltilmemesi 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 yapıdır (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.

A20. 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.

A21. Aşağıda örnekleri verilen hususlara ilişkin riskleri azaltmak amacıyla denetçinin, denetimin tüm aşamalarında mesleki şüphencilikini sürdürmesi gerekir:

* "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

- 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.

A25. 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).

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.

A31. 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.

A32. 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.

Açıklayıcı Hükümler ve Uygulama

Finansal Tabloların Hazırlanması

A6. Geçerli finansal raporlama çerçevesinin hükümleri, finansal tabloların şeklini 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.

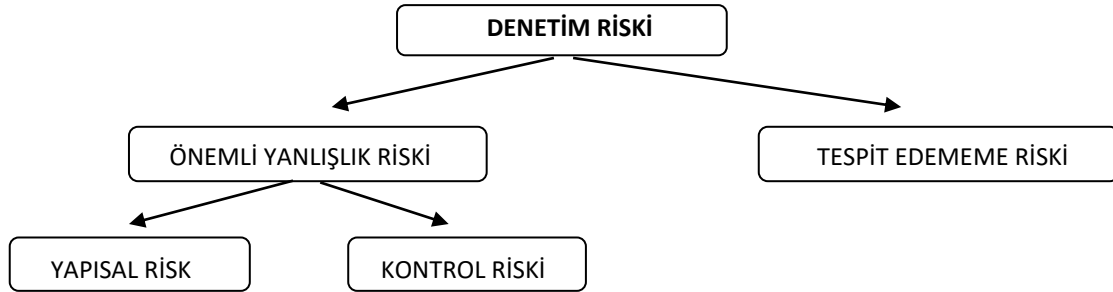
Denetçi Görüşünün Şekli

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

A34. 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.

A35. 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.



"Önemli Yanlışlık" Riskleri

A36. "Önemli yanlışlık" riskleri iki düzeyde ortaya çıkabilir:

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

A37. Finansal tablonun geneli düzeyindeki "önemli yanlışlık" riskleri, bir bütün olarak finansal tablolarda yaygın olan ve çok sayıda yönetim beyanını etkileme ihtimali bulunan yanlışlık risklerini ifade eder.

A38. Yönetim beyanı düzeyindeki "önemli yanlışlık" riskleri, yeterli ve uygun denetim kanıtının elde edilmesi için müteakip denetim prosedürlerinin niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını belirlemek amacıyla değerlendirilir. Bu kanıtlar, denetçinin finansal tablolar hakkında kabul edilebilir düşük bir denetim riski düzeyinde görüş vermesini sağlar. Denetçiler "önemli yanlışlık" risklerinin değerlendirilmesi amacını yerine getirmek için çeşitli yaklaşımlar kullanır. Örneğin denetçi, kabul edilebilir bir tespit edememe riski düzeyine ulaşmak için denetim riski bileşenlerinin genel ilişkisini matematiksel terimlerle ifade

eden bir model kullanabilir. Bazı denetçiler bu tür bir modeli denetim prosedürlerinin planlanmasında faydalı bulmaktadır.

A39. 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.

A40. Bazı yönetim beyanı ve ilgili işlem sınıfları, hesap bakiyeleri ve açıklamalarda yapısal risk diğerlerine göre daha yüksektir. Bu risk örneğin, karmaşık hesaplamalarda veya önemli tahmin belirsizlikleri içeren muhasebe tahminlerinden elde edilen tutarların yer aldığı hesaplarda daha yüksek olabilir. 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.

A41. 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.

A42. BDS’ler, genellikle yapısal riske ve kontrol riskine ayrı ayrı atıfta bulunmaz. Bunun yerine yapısal riski ve kontrol riskini birlikte değerlendirerek “önemli yanlışlık” riskine atıfta bulunur. Ancak denetçi, tercih edilen denetim teknik veya metodolojilerine ve uygulamaya ilişkin hususlara bağlı olarak yapısal risk ve kontrol riskini ayrı ayrı veya birlikte değerlendirebilir. “Önemli yanlışlık” risklerinin değerlendirilmesi, nitel olarak veya yüzdelerle veriler hâlinde nicel olarak ifade edilebilir. Her durumda, denetçinin uygun risk değerlendirmesi yapma ihtiyacı, bu değerlendirmede kullanılacak farklı yaklaşımlardan daha önemlidir.

Tespit Edememe Riski

A44. 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.*

A45. 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

* 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).

Yukarıdaki paragrafın tersi olarak, bir işletmenin yapısal riski ve kontrol riski çok yüksekse, işletmenin iç kontrol sistemi yok veya çok kötü çalışıyor demektir. Bunun sonucunda da denetçinin tespit edememe riski düşecektir. Çünkü hem hatalı işlem sayısı çoktur hem de hataların hiçbirini veya çok azını iç kontrol sistemi elimine etmektedir.

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 şüphecilikğin 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 yardımcı eder.

A46. 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

A47. 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. I- Mevzuata göre geçerli finansal raporlama çerçevesinin belirlenmesini
 II- Finansal tabloların belirlenen finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanmasını
 III- Finansal tablolarda, esas alınan finansal raporlama çerçevesini belirten yeterli bir açıklamanın yer almasını

Finansal tabloların yönetim ve –uygun hâllerde- üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından hazırlanması yukarıdakilerden hangisini /hangilerini zorunlu kılar?

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

(2020-I) (2019-I)

2. Örnek olay: Karışık işlemler içeren ve zayıf iç kontrole tabi bir hesap için, denetçi; yapısal riski ve kontrol riskini en yüksek seviyede (%100), denetim riskini ise düşük bir seviyede (%1) belirlemiştir.

Yukarıdaki örnek olayda tespit edememe riski aşağıdakilerden hangisidir?

- A) %100
 B) %10
 C) %1
 D) %5
 E) %50

(2019-II)

3. X: 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 iç kontrolü tarafından zamanında önlenememesi veya tespit edilerek düzeltilmemesi riskidir.

Y: “Önemli yanlışlık” riski ile tespit edememe riskinin bir fonksiyonu olup, finansal tabloların önemli bir yanlışlık içermesine rağmen, denetçinin duruma uygun olmayan bir denetim görüşü vermesi riskidir.

Yukarıda yer alan X ve Y aşağıdakilerden hangisinde doğru olarak verilmiştir?

- A) X: Tespit edememe riski
 Y: Denetim riski
 B) X: Kontrol riski
 Y: Denetim riski
 C) X: Tespit edememe riski
 Y: Kontrol riski
 D) X: Yapısal risk
 Y: Denetim riski
 E) X: Denetim riski
 Y: Tespit edememe riski

(2019-II)

4. Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 200’e göre aşağıdakilerden hangisi söylenemez?

- A) BDS’ler yönetime veya üst yönetimden sorumlu olanlara sorumluluk yükler ve bu kişilerin sorumluluklarını düzenleyen mevzuatı geçersiz kılabilir.
 B) Denetimin amacı, hedef kullanıcıların finansal tablolara duyduğu güven seviyesini artırmaktır.
 C) Denetime tabi olan finansal tablolar, üst yönetimden sorumlu olanların gözetiminde işletme yönetimi tarafından hazırlanan finansal tablolardır.
 D) 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.
 E) Finansal tabloların denetlenmiş olması, yönetimin veya üst yönetimden sorumlu olanların sorumluluklarını ortadan kaldırmaz.

(2019-I)

5. 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 iç kontrolü tarafından zamanında önlenememesi veya tespit edilerek düzeltilmemesi riski aşağıdakilerden hangisini ifade eder?

- A) Yapısal risk
- B) Kontrol riski
- C) Denetim riski
- D) Tespit edememe riski
- E) Genel risk

(2019-I)

6. "Denetçiye göre "önemli yanlışlık" riskleri ne kadar....., kabul edilebilir tespit edememe riski o kadar bir düzeyde olacaktır." ifadesinde boş bırakılan yerlere sırasıyla aşağıdakilerden hangisi getirilmelidir?

- A) Belirliyse, belirsiz
- B) Yüksekse, yüksek
- C) Düşükse, düşük
- D) Yüksekse, düşük
- E) Belirsizse, yüksek

(2019-I)

7., yönetim beyanı düzeyinde yapısal risk ve kontrol riski gibi iki bileşenden oluşur" ifadesinde boş bırakılan yere Bağımsız Denetim Standardı 200'e göre aşağıdakilerden hangisinin getirilmesi en uygun olur?

- A) Risk
- B) Tespit edememe riski
- C) Önemli yanlışlık riski
- D) Denetim
- E) Mesleki şüphecilik

(2019-I)

8. "Durum: Gelişen yeni teknolojiler nedeniyle işletmenin stoklarında bulunan bazı ürünlerin değeri azalmıştır. Bu nedenle işletmenin finansal tablosunda gözükten stoklar gerçekte olduğundan daha yüksek bir değerle görünmektedir."

Yukarıda belirtilen durum, aşağıdakilerden hangisine daha uygun bir örnek teşkil eder?

- A) Kontrol riski
- B) Tespit edememe riski
- C) Değer riski
- D) Yapısal risk
- E) Değerlendirme riski

(2019-I)

- 9. I. Mevzuata göre geçerli finansal raporlama çerçevesinin belirlenmesini
- II. Finansal tabloların belirlenen finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanmasını
- III. Finansal tablolarda, esas alınan finansal raporlama çerçevesini belirten yeterli bir açıklamanın yer almasını

Finansal tabloların yönetim ve -uygun hâllerde- üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından hazırlanması yukarıdakilerden hangilerini zorunlu kılar?

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

(2019-I)

10. Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 200'e (Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi) göre aşağıdakilerden hangisi doğru bir ifade değildir?

- A) BDS 200, finansal tabloların bağımsız denetimlerinin BDS'lere uygun olarak yürütülmesi sırasında bağımsız denetçiye düşen genel sorumlulukları düzenler.
- B) BDS 200, özellikle bağımsız denetçinin genel amaçlarını ortaya koyar ve bağımsız denetçinin bu amaçlara ulaşmasını sağlamak için tasarlanmış bir bağımsız denetimin niteliğini ve kapsamını açıklar.
- C) BDS 200, bağımsız denetçinin BDS'lere uyma yükümlülüğü dışındaki yalnızca bazı sorumluluklarını düzenleyen hükümlere yer verir.
- D) BDS 200, BDS'lerin kapsamını, uygulama alanını ve yapısını açıklar.
- E) BDS 200'de geçen "denetçi" ibaresi "bağımsız denetçiyi" ifade eder.

(2018-II)

11. Finansal tabloların önemli bir yanlışlık içermesine rağmen, denetçinin duruma uygun olmayan bir denetim görüşü vermesi riski, aşağıdakilerden hangisini ifade eder?

- A) Denetim riski
- B) Görüş bildirme riski
- C) Sonuç riski
- D) Değerlendirilmiş risk
- E) Kalıtsal risk

(2018-II)

12. 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 durumu, aşağıdakilerden hangisini ifade eder?

- A) Kontrol riski
- B) Yapısal risk
- C) Değerlendirilmiş risk
- D) Tespit edememe riski
- E) Önemli yanlışlık riski

(2018-II)

13. Belirli bir denetim riski düzeyinde, kabul edilebilir tespit edememe riski düzeyi ile yönetim beyanı düzeyinde, "önemli yanlışlık" riski olarak değerlendirilen riskler arasında nasıl bir ilişki vardır?

- A) Aynı yönlü bir ilişki vardır.
- B) Bir ilişki yoktur.
- C) Dağılımsal bir ilişki vardır.
- D) Ters yönlü bir ilişki vardır.
- E) Bir ilişkinin olup olmadığı kesin değildir.

(2018-II)

- 14. I. Finansal tabloların genel düzeyinde
II. İşlem sınıflarına ilişkin yönetim beyanı düzeyinde
III. Hesap bakiyelerine ilişkin yönetim beyanı düzeyinde
IV. Açıklamalara ilişkin yönetim beyanı düzeyinde**

Önemli yanlışlık riskleri yukarıda belirtilenlerden hangileri düzeyinde ortaya çıkabilir?

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

(2018-II)

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
E	C	B	A	B	D	C	D	E	C

11	12	13	14
A	B	D	E

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

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 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 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 atf
- (f) Raporların beklenen şekil ve içerikten farklılık gösterebileceği durumlar olabileceğine ilişkin açıklama.

Denetim Sözleşmesinin Şekli ve İçeriği

A24. Denetim sözleşmesinin şekli ve içeriği her bir işletme için farklılık gösterebilir. Denetim sözleşmesinde, 10 uncu paragrafın gerektirdiği hususların yanı sıra aşağıdaki hususlara da yer verilebilir:

- BDS'ler, etik hükümler ve denetçinin uymakla yükümlü olduğu mevzuatın belirtilmesi de dâhil olmak üzere denetimin kapsamının ayrıntılandırılması
- Denetimin sonuçlarına ilişkin olarak yapılacak her türlü bildirim şekli
- BDS 701 uyarınca denetçinin kilit denetim konularını denetçi raporunda bildirme yükümlülüğü
- Denetim BDS'lere uygun olarak ve doğru bir şekilde planlanmış ve yürütülmüş olsa dahi, iç kontrolün yapısal kısıtlamalarının yanı sıra denetimin kendi yapısal kısıtlamaları sebebiyle, bazı önemli yanlışlıkların tespit edilemeyebileceğine ilişkin kaçınılmaz bir riskin mevcut olduğu gerçeği
- Denetim ekibinin kimlerden oluşacağı dâhil, denetimin planlanması ve yürütülmesine ilişkin olarak kararlaştırılan hususlar
- Yönetimden yazılı beyanlarda bulunacağı beklentisi
- Yönetimin, finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili muttali olduğu, açıklamalar hakkındakiler dahil, tüm bilgilere erişim imkanı sağlayacağı beklentisi
- Yönetimin, denetçinin denetimi öngörülen programa uygun olarak tamamlayabilmesi için taslak finansal tabloları ve bu tabloların hazırlanmasıyla ilgili bilgileri (açıklamaların hazırlanmasıyla ilgili tüm bilgiler dahil) ve varsa diğer bilgileri -defteri kebir ve yardımcı defterler ve bunlar dışındaki kaynaklardan elde edilip edilmediğine bakılmaksızın- denetçiye zamanında sağlayacağına ilişkin mutabakatı
- Yönetimin, denetçi raporu tarihinden finansal tabloların yayımlandığı tarihe kadar geçen sürede muttali olduğu ve finansal tabloları etkileyebilecek her türlü bilgiyi denetçiye bildireceğine ilişkin mutabakatı
- Ücretlerin hesaplanmasında kullanılan esaslar ve -varsa- faturalandırmaya ilişkin kararlaştırılan hususlar
- Yönetimin, denetim sözleşmesini ve bu sözleşmede yer alan şartları üstlendiğini belirtmesi.

A26. Uygun hâllerde, denetim sözleşmesinde aşağıdaki hususlara da yer verilebilir:

- Denetimin bazı alanlarında başka denetçilerin ve uzmanların yer almasına ilişkin olarak kararlaştırılan hususlar