Muhasebe Denetimi

Esin KILIÇ
S.M.M.M

Denetim Kavramı

- İşletmelerin büyümesi ile birlikte işletme ile ilgili kişi ve kuruluşların sayısı da artmaktadır. Bu nedenle de tüm bu ilgi grupları işletme ile ilgili alacakları kararları işletmeden gelecek bilgi akışına göre yapmaktadırlar. Güvenilir finansal bilgiler sermaye piyasalarında güven ortamının oluşturulmasına dolaysıyla etkin bir sermaye piyasasının yaratılmasına neden olmaktadır. Piyasanın etkin çalışması tasarruf sahiplerinin sermaye piyasalarına yönelmelerine, tasarrufların yatırımlara, yatırımların istihdama dönüşmesine ve ülke ekonomisinin kalkınmasını sağlayan döngünün oluşmasına neden olacaktır.

  Güvenilir olmayan bilgilere dayanılarak sağlıklı karar verilemeyeceğinden, bu risklerin azaltılması gerekir.

- Bilgiyi talep edenin söz konusu riske karşı yapabileceği üç şey vardır;
- İstediği bilgiyi kendi başına elde edip,kontrol etmek
- Karşı tarafa güvenerek riske girmek,
- Bağımsız denetim görüşüne başvurmak

Muhasebe-Denetim İlişkisi

- Muhasebe ekonomik birime ilişkin bilgilerin üretildiği bir sistemdir. Bu sistemin girdileri verilerdir. Veriler bu sistemde kaydedilir,tasnif edilir ve sistemin çıktısı durumundaki finansal raporlar ile ilgililere sunulur.

Bu işlemler şu sıralama altında yapılır.

. Olayların ve işlemlerin analizi

. Kıymet hareketlerine ilişkin bilgilerin kayıtlara aktarılması ve işlenmesi

. Finansal tabloların hazırlanması

. Finansal tabloların denetçilere ve ortaklara sunulması

MUHASEBE YARATICI NİTELİĞİ OLAN BİR SÜREÇTİR.

- Denetim ise muhasebe sürecini gözden geçirerek finansal tabloların gerçeği yansıtıp yansıtmadığını belirleme sürecidir.

  Bu süreç aşağıdaki sıralama altında gerçekleştirilir.

- Yönetimce hazırlanan finansal tabloların alınması
- Finansal tablolardaki bilgiler hakkında kanıt toplanması
- Kanıtların değerlendirilmesi
- Denetim raporunun hazırlanması
- Denetim raporunun müşteriye sunulması

Burada Yeni Bir Bilgi Yaratılmamakta Muhasebe Raporlarının Değerini Artırmaktadır

İşletme Yönetimi Açısından Denetimin Önemi

- Yanlışları öğrenme ve eğitim aracı olma
- Yönetimde görev alanların kendilerini aklama konusunda destek olma
- Kurumsal yönetim anlayışının yerleşmesine katkısı

Ekonomi Ve Kamu Düzeni Açısından Denetimin Rolü

- İşletmelerin faaliyetleri ile ilgili bir çok kişi ve kuruluşlar bulunmaktadır. Bu kişi ve kuruluşların işletmelerin faaliyetleri ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgileri bulunmaktadır. Bu bakımdan söz konusu kişi ve kuruluşlara menfaat grupları denilmektedir.

- Menfaat gruplarının işletme ile ilgili temel bilgi kaynağı ise Finansal tablolardır. Finansal tabloların güvenilir olması ekonomik yapı açısından son derece önemlidir. Bu güvenirlik ise finansal tabloların denetimi ile mümkündür.

KONTROL

- Bir şeyin doğruluğunu, kayıt ve/veya belgeler aracılığıyla incelemek ve araştırmaktır.
- Kontrolde, işletme tarafından önceden belirlenmiş çeşitli normlar, standartlar bulunmaktadır. Kontrol bu standart veya normlara uyulup uyulmadığının araştırılmasıdır.

KONTROL

- Denetimden farklılıkları:
- Yapan kişi açısından: Kontrol işletme personeli, denetim ise işletme dışındakiler tarafından yapılmaktadır.
- Zaman açısından: Kontrol süreklilik arz eder, işlemlerin yapıldığı sırada uygulanır. Denetim yılın belli dönemlerinde yoğunlaşır ve yapılmış işlemlerin incelenmesini içerir.

TEFTİŞ

- Teftiş, bir şeyin aslını, doğrusunu veya işlerin iyi yürütülüp yürütülmediğini anlamak için yapılan inceleme olarak tanımlanabilir.
- Denetimden temel farklılığı:
- İşletme personeli tarafından yürütülmektedir.
- Finansal olmayan olaylar da teftiş kapsamına girmektedir.

REVİZYON

- Revizyon, gözden geçirmek, tekrar incelemek anlamına gelmektedir.
- Buradaki gözden geçirme eleştirisel bir gözle yapılmaktadır.
- Revizyon işletme personeli tarafından yapılabileceği gibi işletme dışı kişiler tarafından yapılabilir.
- Revizyon, denetim, teftiş ve kontrol için zorunlu bir gözden geçirmedir.

Denetimin Tanımı

- Genel anlamda denetim; iktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddiaların, önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçlarını ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreçtir.

Denetimin Unsurları

- i)Denetim Bir Süreçtir. Denetim faaliyeti çeşitli evreler halinde gerçekleştirilir. Birbirini izleyen bu evrelerin başlangıç ve sonucu arasındaki faaliyetler belirli bir plan dahilinde sürdürülür. Bu süreç aşağıda'ki aşamalardan oluşur.

- Gerekli bilgilerin ve kanıtların sağlanması
- Elde edilen bilgilerin işlenmesi ve değerlendirilmesi
- Bir denetim görüşüne ulaşılması
- Denetim raporunun düzenlenmesi

- ii)Denetim İktisadi faaliyetlere İlişkin İddiaları İnceler: İşletmenin iktisadi faaliyetleri ile ilgili olarak hazırladığı çeşitli raporlar ve beyanlar işletme açısından bir iddia niteliğindedir. Söz konusu raporlar ve beyanlar işletme tarafından hazırlanmış ve menfaat gruplarına sunulmuştur. Denetim bu iddiaların doğruluğu ve güvenirliğinin araştırılmasıdır.

- iii)Denetim Önceden saptanmış Ölçütleri Kullanır: Denetçi, işletmenin iddiası niteliğindeki finansal tabloları önceden saptanmış ölçütlerle karşılaştırarak bu ölçüye göre doğruluk ve güvenirliğine karar verir.

Bu ölçütler;

- Yasal mevzuat
- Yetki kademeleri tarafından konulmuş kurallar
- Yönetim tarafından belirlenmiş başarı ölçüleri
- Bütçe, program, hedef
- Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri Ve Temel Kavramlar
- Muhasebe Standartları

ıv)Denetim Uzman Ve Bağımsız Kişilerce Yapılır.

. Sayısal bilgilerin üretilme ve rapor edilme süreci, sayısal bilgileri değerlemede kullanılacak kıstaslar, denetim teknik ve yöntemleri hakkında bilgili,

. Muhasebe ve denetim işinde tecrübe sahibi

. İşinde bağımsız.

- V. Denetim Bir ekonomik Birim Ve Bir dönemle sınırlıdır.
- Çalışma bir ekonomik birimin tümü için veya bir bölümü için gerçekleştirilebilir.
- Çalışma yıllık veya daha kısa döneme ilişkin işlemleri kapsayacak genişlikte olabilir.

- vi)Denetim Tarafsızca Kanıt Toplama Ve Kanıtları Değerlendirme: İşlemidir.
- Denetçi işletmenin iddialarının doğruluğunu araştırmak için işletme ve işletmeyle ilgili kişi ve kuruluşlardan bağımsız olarak yeterli ve uygun nitelikte kanıt toplamak zorundadır.

vii) Denetim işletme ile ilgili gruplar için gerçekleştirilir

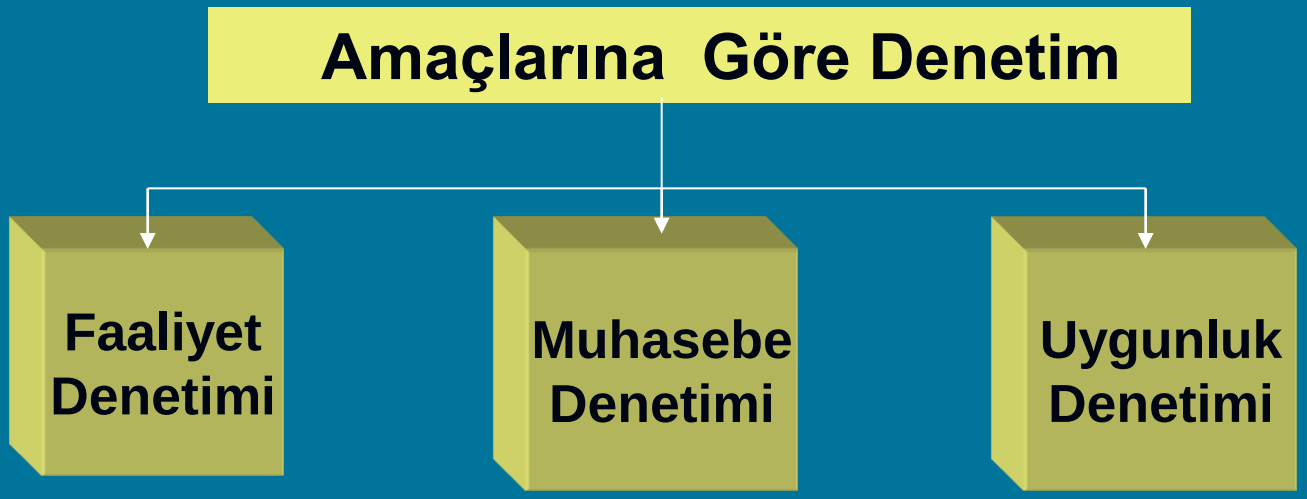
- İşletme Yöneticileri
- İşletme Sahip Veya Ortakları
- İşletme İle Ticari İlişkide Bulunan Kişi Ve Kurumlar
- Devlet
- Kredi Kurumları
- İşletme Çalışanları
- Diğer Kişi Ve Kuruluşlar

viii)Denetim Bir Görüş Oluşturma Çalıştırmasıdır.

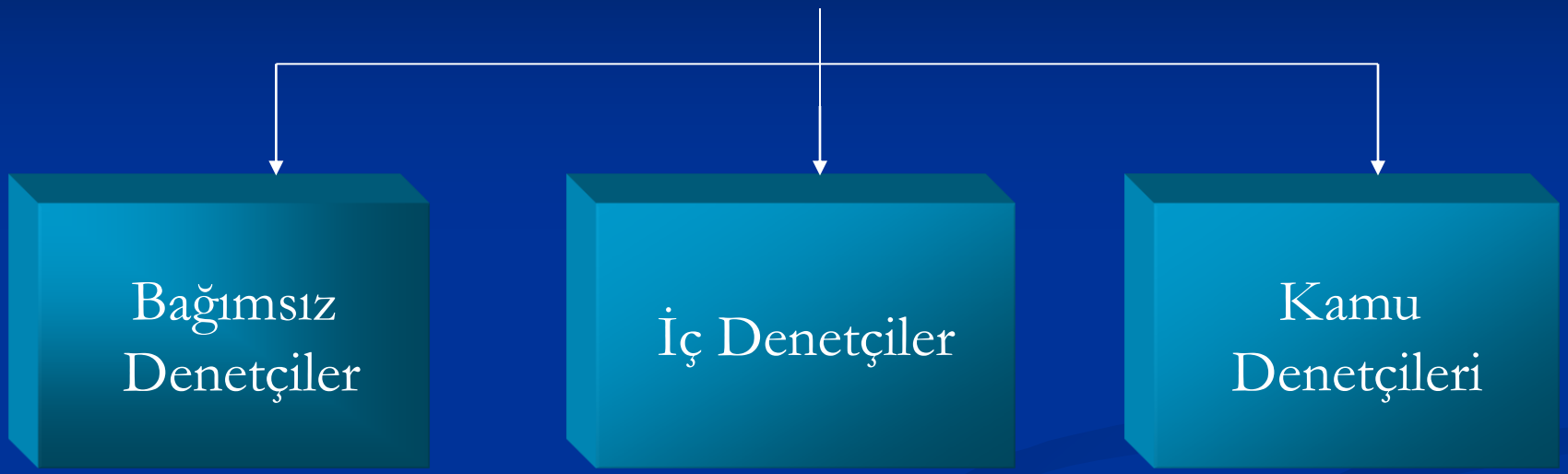
: İşletmeyle ilgili finansal olaylarla bir çok kişi ve kuruluşun doğrudan veya dolaylı ilgisi bulunmaktadır. Denetçi bu ilgililere, işletmenin finansal bilgileri konusunda yaptığı denetim sonucunda ulaştığı sonucu yazılı bir raporla açıklar.

- ix) Denetim Bir Rapor İle Sona Erer
- Kabul eder; Olumlu görüş bildirir.
- Bazı rezervle kabul eder. Şartlı görüş bildirir.
- Reddeder.Olumsuz görüş bildirir.
- Görüş bildirmekten kaçınır.

Denetim Türleri



DENETÇİ TÜRLERİ



Denetçi

- Denetim faaliyetini yürüten, mesleki bilgi ve deneyime sahip, bağımsız davranabilen ve yüksek ahlaki nitelikleri taşıyabilen uzman bir kişidir.

Bağımsız Denetçi

- Müşterilerine profesyonel hizmet sunan ve tek başına çalışan uzman kişiler ile bir denetim işletmesinde görevli kişilerdir.
- Bağımsız denetçinin amaçları aşağıdaki gibidir.
- A)Asli amaç: Finansal tabloların güvenilir olup olmadığının ortaya çıkartılması.

Bağımsız Denetçi

- B) Tali amaçlar:
- 1) Hata ve hilelerin ortaya çıkarılması: Hata ve hilelerle finansal tablolara etkisi oranında ilgilenilir.
- 2) Hata ve hilelerin engellenmesi: Denetlenebileceğini bilen kişi ve işletmeler, işlemlerini daha düzenli ve doğru olarak kaydedecektir.
-

Bağımsız Denetçi

- Tali Amaçlar:
- 3) Yönetime önerilerde bulunmak: İncelemeler esnasında belirlediği aksaklıkları, hata ve hileleri önerilerde bulunarak yönetime bildirmek.
- 4) İşletmenin gelecekteki mali durumunu belirlemek: İşletmenin hayatının süreklilik göstereceğini tespit ederek, bu bağlamda mali durumunun yeterli güvence altında olup olmadığını belirlemek.

Bağımsız Denetçi

- Türkiye'de bağımsız denetçi türleri:
- SMMM
- YMM
- SPK kapsamında denetim yapan bağımsız denetçiler
- Bankalar bağımsız denetçileri
- Bağımsız denetçiler asıl faaliyetlerinin yanı sıra bilirkişilik ve tasfiye memurluğu da yapabilirler

İç Denetçiler

- Bir işletmeye bağlı olarak, sadece bağlı olduğu işletme bünyesinde, işletmenin koyduğu kurallar ve iç kontrol sistemi çerçevesinde denetim yapan kişidir.
- Bağlı bulunduğu örgütün organizasyon şemasında yer alan, doğrudan yönetim kuruluna veya genel müdüre bağlı olarak faaliyet gösteren denetçilerdir.
- İç denetçi iç kontrol sisteminin etkinliğini inceler,etkinlik ve verimlilik araştırması yapar.

İÇ DENETÇİLER

- İç denetçilerin taşıması gereken özellikler:
- 1) İç denetçiler bağımsız olmalıdır.
- 2)İç denetçi yönetimin koyduğu kuralları değiştiremez.

İç Denetçilerin Görevleri

- İşletmede olabilecek hata ve hileleri ortaya çıkartabilmek
- İç kontrol yapısını izlemek,önerilerde bulunmak
- Faaliyet denetimi yapmak

Kamusal Denetçiler

- Kamu kurallarına bağlı olarak çalışıp,kamu yararına göre görev yapan kişilere kamu denetçisi adı verilmektedir (Kamu açısından uygunluk denetimi yaparlar).
- Kamu kurum ve kuruluşlarının kanun, yönetmelik, tüzük ve ilgili mevzuatlara uygunluğunu araştırırlar.
- Hesap uzmanları, gelirler kontrolleri, sayıştay denetçileri gibi

DENETİM TÜRLERİ

- Amaç Yönünden:
- 1-Faaliyet Denetimi
- 2-Muhasebe Denetimi
- 3-Uygunluk Denetimi
- Kapsam Yönünden
- 1-Zorunlu-İhtiyari Denetim
- 2-Sürekli-Özel Denetim

FAALİYET DENETİMİ

- İşletmenin büyüme, karlılık, gelişme gibi şanslarını ortaya koymaya veya bu amaçla işletme hedeflerinin uygulanabilirlik ve başarısını test etmeye ,yönetimi desteklemeye yönelik sistematik incelemelerdir.
- İşletmenin faaliyetleri objektif ölçülerle değerlendirilmeye çalışılır. Şirketin faaliyetlerinin sonuçlarının yeterli olup olmadığı, daha iyi sonuçlar alınabilme olanakları araştırılır.
- Finansal olaylar dışındaki olaylar da girmektedir.

FAALİYET DENETİMİ

Amaç	İşletmenin Önceden belirlenmiş hedeflere ulaşıp ulaşmadığının belirlenmesi
Denetçi Türü	İç denetçi, kamusal denetçiler, bağımsız denetçiler(Özel olarak görevlendirilenler.)
Uygulanacak Kriterler	İşletme hedefleri(standartlar,bütçe hedefleri) İşletme Politika ve stratejileri
Başarı Koşulları	Denetçi işletmenin çalışma koşullarını,Örgüt yapısını ve iş akışını iyi bilmelidir.İşletmenin hedefleri ve başarı ölçütleri iyi belirlenmiş olmalıdır.
Raporun Muhatabı	Tek şirketlerde; Şirket Yönetim Kurulu,Genel Kurul Holdinglerde; Holding üst yönetimi KİT'lerde TBMM

MUHASEBE DENETİMİ

- Mali tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluğunun ve bir bütün olarak gerçeği yansıtıp yansıtmadığının denetimidir.
- SPK kapsamında yapılan denetimler, muhasebe denetimine örnek olarak verilebilir.

MUHASEBE DENETİMİ

- Asıl Amacı:
- Mali tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluğunun denetimi
- Tali Amacı:
- 1)Hata ve hilelerin ortaya çıkarılması,
- 2)Hata ve hilelerin önlenmesi,
- 3)Yönetime önerilerde bulunmak,
- 4)Sürekliliği ve mali durumu teminat altına almak

MUHASEBE DENETİMİ

Amaç	Finansal Tabloların bir bütün olarak önceden saptanmış ölçütlerle uyum içinde olup olmadığının araştırılmasıdır.
Denetçi Türü	Bağımsız dış denetçiler
Uygulanacak Kriterler	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri İle Mali Tablolardaki Bilgilere Etki Edebilecek Diğer Düzenlemeler
Başarı Koşulları	İşletmenin Çalıştığı ortamın iyi tanınması,İyi bir planlama Yapılması.İyi bir organizasyon ve koordinasyon, Denetim standartlarına uygun davranma .
Raporun Muhatabı	İşletme dışındaki işletme ile ilgili kişi ve kuruluşlar

UYGUNLUK DENETİMİ

- İşletmenin dış çevresi tarafından yürürlüğe konan vergi, iş yasaları gibi mevzuata veya işletmenin üst yönetiminin işletmeyi daha kolay ve verimli yönetebilmesi için yönetmelik,emir, talimatname, bütçe gibi geliştirdiği mevzuata uygun davranılıp davranılmadığını incelemektir.
- Nihai hedefi herhangi bir mevzuata uygun davranılıp davranılmadığını incelemektir.

UYGUNLUK DENETİMİ

- Uygunluk denetimi, hem işletme dışı hem de işletme içi kişiler tarafından yapılır.
- İşletme dışı kişiler tarafından yapılana en iyi örnek: kamu idareleri tarafından yapılan denetimlerdir. Vergi İdaresinde yer alan yetkililer işletmelerde vergi incelemesi yaparlar. Bunlar belirli bir bölümü belirli vergi yasalarını kriter alarak incelerler. SSK müfettişlerinin iş yerlerinde yaptıkları denetimde uygunluk denetimidir.

UYGUNLUK DENETİMİ

- Uygunluk denetimi işletme personeli ve işletme dışı kişiler tarafından yürütülebilir.
- Örneğin bankaların müfettişleri, aracı kurum müfettişleri, SSK müfettişleri ve vergi denetmenleri tarafından yapılan denetimler işletme dışındakiler tarafından yapılan , banka müfettişleri tarafından yapılan denetimler işletme içindekiler tarafından yapılan uygunluk denetimleridir.

UYGUNLUK DENETİMİ

- Denetçi koyulan kuralları değiştiremez, eleştiremez sadece veri olarak kabul eder.
- Uygunluk denetimi işletmenin başarılı olup olmadığı yahut finansal olayların işletmenin karlılığına katkısı konularıyla fazlaca ilgilenmez.

UYGUNLUK DENETİMİ

Amaç	İşletme personelinin yaptığı işlemlerin,yetkili organlarca konulmuş usul,ölçüt, politika ve kurallara uyup uyulmadığının araştırmaktır.
Denetçi Türü	İşletme Personeli tarafından gerçekleştirilir. Müfettişler
Uygulanacak Kriterler	Kanun,tüzük ve yönetmelik,ana sözleşme,işletme içi yönetmelikler, Yönergeler üst yönetimin belirlediği politikalar
Raporun Muhatabı	İşletme Yöneticileri

Denetimin Türü	Kullanılan Kriterler	Yararlanılacak Kesim
Finansal Tabloların Denetimi	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri	Ortaklar,Kreditörler, Kamu maliyesi vb
Uygunluk Denetimi	Sözleşmeler, Kurallar	İşletme Yönetimi
Faaliyet Denetimi	Bütçeler,Standartlar	İşletme Yönetimi

Niteliklerine Göre Denetim Türleri

- Sermaye Piyasasına Kuruluna göre bağımsız denetim faaliyeti üç şekilde yapılır.
- Sürekli Denetim
- Sınırlı Denetim
- Özel Denetim

YILLIL DENETİM (YIL SONU-SÜREKLİ DENETİM)

- Her yıl yapılan ve gerekli tüm denetim tekniklerini kapsayan denetimi ifade eder.
- SPK'ca belirlenen işletmelerin finansal tablolarının yıl sonlarında veya kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş işletmelerin özel hesap dönemi sonlarında yapılan mutat denetimlerdir.

SÜREKLİ DENETİM

- Sürekli denetime tabi finansal tablolar temel finansal tablolar ve ek finansal tablolardır.
- Bu finansal tablolar, denetçiler tarafından uygun görülen denetim ilke ve standartlarına göre denetimine tabi tutulur ve ulaşılan sonuçlar bir raporla ilgililere duyurulur.

Sürekli Denetim (Tam Denetim)

- SPK'ya göre sürekli denetime tabi ortaklık ve kuruluşlar aşağıdaki gibidir.
- A)Aracılık faaliyetine münhasır olmak üzere bankalar,
- B)Aracı kurumlar,
- C)Menkul kıymet yatırım fonları,
- D)Menkul yatırım ortaklıkları,
- E)Hisse senetleri menkul kıymetler borsasında işlem gören anonim ortaklıklar
- F) Hisse senetleri halka arz edilmiş olan ve arz

SINIRLI DENETİM (ARA DÖNEM DENETİM

- Finansal tabloların düzenlenme dönemine muhasebe dönemi denir.
- Muhasebe dönemi, genelde takvim yılı kabul edilir. Ancak, aylık, üç aylık, altı aylık dönemler itibariyle finansal tabloların düzenlenmesi zorunludur.
- Takvim yılından daha kısa bir dönemi kapsayan finansal tablolara ara finansal tablolar denir.

SINIRLI DENETİM

- Sermaye Piyasası Kurulu menfaat gruplarının gerçeğe uygun ve doğru bilgiye zamanında sahip olmalarını hedeflemektedir.
- Bu amaçla da, belirli işletmelerin ara finansal tablolar düzenlemelerini zorunlu kılmaktadır.

SINIRLI DENETİM

- Menkul kıymetlerini halka arz etmiş olan veya pay sahibi sayısı 250'yi geçtiği için halka arz etmiş sayılan anonim ortaklıklar halka açık anonim ortaklıklardır.
- -Menkul kıymet yatırım ortaklıklarıda dahil olmak üzere hisse senetleri menkul kıymetler borsasın da işlem görenler, hesap dönemlerinin üçer aylık ara dönemleri
- -Aracı kurumlar ve menkul kıymet yatırım fonları hesap dönemlerinin ilk altışar aylık

Sınırlı Denetim

- Halka Açık Şirketlerin Hisse Senetleri Borsada İşlem Gören Şirketler
- Aracı Kurumlar
- Menkul Gayrımenkul yatırım Ortaklıkları
- Emeklilik Yatırım Fonları
- Bireysel emeklilik fonları
- EDKuruluna tabi şirketler
- Bankalar

- Yukarıdaki şirketler ara mali tablolarının yıllık denetimini yapan şirketler tarafından ara dönemlerde denetlenmesi şeklinde yapılan denetimdir.
- Yıllık denetimden farkı kanıt toplama da sınırlama olmasıdır. Tüm denetim tekniklerinin uygulanması hem zaman hem de denetim alanındaki kısıtlamalar nedeniyle mümkün olamamaktadır. Bu nedenle de finansal tabloların güvenirliği açısından doğrudan bir güvence verme yerine dolaylı bir güvence vermektedir.

Özel Denetim

- Özel denetim çalışması SPK tarafından belirlenmiş bazı önemli olayların (işletmelerin tasfiye, birleşme, devir, bölünme gibi) işletmeler tarafından gerçekleşmesi isteğine bağlı olarak bu olay ve işlemlerle ilgili olarak yapılan denetimdir.

HALKA AÇIK ŞİRKETLERİN HAK VE YÜKÜMLÜLÜKLERİ

- Ana Sözleşmeyi SPK Mevzuatına Uygun Hale Getirme Yükümlülüğü
- Temettü Dağıtım Yükümlülüğü
- Temettü Avans Dağıtımı
- Özel Durumların Kamuya Açıklanması Yükümlülüğü
- Mali Tablo ve Raporların Düzenlenmesi, Kurul'a ve Borsaya Bildirilmesi ve İlan Yükümlülüğü

HALKA AÇIK ŞİRKETLERİN HAK VE YÜKÜMLÜLÜKLERİ

- Bağımsız Denetim Yükümlülüğü
- Değerleme Yaptırma Yükümlülüğü
- Pay Sahiplerinin Haklarının Kullanılmasının Kolaylaştırılması İçin Önlem Alma Yükümlülüğü

GÜVENCE HİZMETLERİ VE DİĞER DENETİM BENZERİ HİZMETLER

- 1-Tarihi Finansal Bilgilerin Denetlenmesi Dışında Güvence Sözleşmeleri
- 2-Geleceğe Yönelik Finansal Bilgilerin İncelenmesi Hizmetleri

1-TARİHİ FİNANSAL BİLGİLERİN DENETLENMESİ DIŞINDA GÜVENCE SÖZLEŞMELERİ

- A) İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi Sözleşmeleri
- B)Bilgi Teknolojileri Denetimi Hizmeti
- C) Elektronik Ticaret Güvence Hizmetleri
- - Web Trust
- - Gizlilik
- - İşlem Bütünlüğü
- - Erişebilirlik
- - SYS Trust Hizmetleri

Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları

- G.K.G.D.Standartları denetçinin hareket kabiliyetini sınırlayan kesin ve katı kurallar içeren prensipler olmaktan ziyade **denetim teknik ve yöntemleri konusunda kesin ve bağlayıcı herhangi bir hüküm içermeyen sağlıklı ve güvenilir bir denetim için bulunması ve uyulması gereken asgari hususları** içeren çok genel nitelikli kurallardır.

GENEL KABUL GÖRMÜŞ DENETİM STANDARTLARI

GENEL Nitelik ve davranış	Yeterli Eğitim Ve Ehliyet Bağımsız Davranma Mantığı Gerekli Mesleki Özen
ÇALIŞMA Denetim Performansı	Planlama Ve Gözetme İç kontrol Sisteminin İncelenmesi Yeterli Sayıda geçerli Kanıt Elde Edilmesi
RAPORLAMA Sonuçlar	Finansal Tabloların GKGMİ göre hazırlanıp hazırlanmadığı GKGM İlkelerinden sapmalar varsa açıklanması Açıklamaların Yeterliliği Bütün olarak Finansal Tablolar hakkında Görüş

Mesleki Eğitim ve Ehliyet

- Denetim çalışması, yeterli mesleki eğitime ve ehliyete sahip kişiler tarafından gerçekleştirilmelidir. Bu süreç temelde iki aşamadan oluşmaktadır.
- Eğitim ve deneyim

- Mesleki yeterlilik, lisans düzeyinde ve sonrasında eğitim ve öğrenimle mesleki deneyimin bağımsız denetim yapabilecek düzeyde olmasını ifade eder.
- Mesleki bilgi mesleki konularda eğitim yapılarak geliştirilir. Meslek mensuplarının hizmet içi eğitim ve refakat çalışmaları, ortak niteliğindeki bir denetçinin sorumluluğu altında ve planlı olarak yürütülür.

- Bağımsız denetim kuruluşları, mesleki deneyime sahip olmaksızın ilk kez işe aldıkları denetçi yardımcılarını staja tabi tutarlar.
- Bu eğitim sonuçları, bağımsız denetim kuruluşlarınca yapılacak sınavla değerlendirilir. Bu kurslar toplam iki yüz saatten az olamaz.

BAĞIMSIZ DENETÇİ KURULUŞLARI

- Bağımsız denetim faaliyetini yürütmek üzere kuruluş şartlarını yerine getiren ve SPK' dan yetki belgesi alan kuruluşları ifade eder.
- Kuruluş Şartları:
- 1- Anonim şirket şeklinde kurulmuş olması,
- 2-Hisse senetlerinin nama yazılı olması,
- 3-Ticaret unvanlarında bağımsız denetim ibaresinin bulunması,

- 4- Ortaklarının, Yönetici ve bağımsız denetçilerin taşıması gereken niteliklere haiz gerçek kişilerden haiz olması,
- 5-Sorumlu ortak baş denetçilerin, en az iki yıl süreyle Kurulun listesinde yer alan bağımsız denetçi kuruluşlarında çalışmış olmaları,
- 6-Sermaye piyasasında bağımsız denetim lisans belgesine sahip olmaları.

BAĞIMSIZ DENETÇİ UNVANLARI

- Sorumlu Ortak Baş Denetçi:
- Bağımsız denetçi kuruluşunda pay sahibidir.
- Baş denetçi unvanına haizdir.
- Bağımsız denetim çalışmasını kuruluş adına kendi kişisel sorumluluğu ile yürüten ve kuruluş adına bağımsız denetim raporlarını imzalamaya yetkili gerçek kişidir.

BAĞIMSIZ DENETÇİ UNVANLARI

- Baş denetçi: Baş denetçi unvanının kazanılması için en az fiilen 10 yıl mesleki deneyim şarttır.
- Kıdemli denetçi: En az fiilen 6 yıl mesleki mdeneyim şarttır.
- Denetçi: En az fiilen 3 yıl mesleki deneyim şarttır.
- Denetçi yardımcısı

- Tam Zamanlılık:
- Bağımsız denetçilerin mesleki yeterliliğinin sağlanması ve geliştirilmesi suretiyle bağımsız denetimin kalitesinin artırılması açısından mevcut çalışma ortamında sürekli bir şekilde faaliyet gösterilmesini ifade eder.
- Tam zamanlılık bağımsız denetçilerin, yarı zamanlı eğitmen ya da öğretim görevlisi olarak hizmet vermelerine engel teşkil etmez.

Bağımsızlık

- Görevleri ile ilgili her hususta bağımsız davranma mantığı denetçi ve denetçilerde korunmalıdır.

STANDARDA GÖRE

- Denetçi daima bağımsız davranma mantığı içinde olmalıdır.
- Bağımsızlık mesleğin olmazsa olmaz niteliğidir.
- Bağımsızlık ilgi gruplarına karşı tarafsız ve dürüst davranılmasını anlatır.
- Denetçinin bağımsızlığından kuşku duyulduğunda finansal tabloların güvenilir olduğu konusundaki görüşüne güven kaybolur.
- Bağımsızlığa özde olduğu kadar görünüştede özen gösterilmelidir.

- Bağımsız denetçiler:
- Çalışmaları sırasında mesleki şüphecilik anlayışıyla hareket etmek (Elde edilen bağımsız denetin kanıtlarının geçerliliğinin sorgulayıcı bir anlayışla değerlendirilmesi mesleki şüpheciliği ifade eder.
- Bağımsız denetçi, finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin önemli bir yanlışlık içerebileceğini dikkate alarak, bağımsız denetimi, mesleki şüphecilik anlayışıyla planlayarak yürütür.

- Ortaya çıkabilecek çıkar çatışmalarından uzak kalmak,
- Dürüstlük ve tarafsızlıklarını etkileyebilecek hiçbir müdahaleye imkan vermemek,
- Karşılaştığı etik çatışmalarının çözümünü sağlayabilmek için, önce kuruluş içinde çözmeye çalışmak, aksi takdirde ilgili yasal düzenleyici kurumlara veya kurula başvurmak,
- Raporların da başkalarının doğrudan veya dolaylı olarak çıkarlarını düşünmemek zorundadır.

SPK Bağımsızlığın Korunması İçin Aşağıdaki İşlemleri Yasaklamıştır.

- Bağımsız denetçilerin denetim hizmeti verdikleri dönemde:
- Denetlediği firma ile borç-alacak ve ortaklık ilişkisi içinde bulunamaz,
- Muhasebe defterlerinin tutulması ve buna ilişkin hizmetlerin verilmesi,
- Finansal bilgi sistemi kurulması ve geliştirilmesi ile işletmecilik, muhasebe, finans konularındaki uygulamalarla ilgili danışmanlık hizmeti vermek,

- Değerleme ve aktüerya hizmetleri verilmesi,
- İç denetim fonksiyonunun yerine getirilmesi ya da iç denetim fonksiyonuna destek hizmeti verilmesi,
- Aracılık veya yatırım danışmanlığı hizmetlerinin verilmesi,
- Hukuki danışmanlık veya diğer uzmanlık hizmetlerinin verilmesi,
- Bilirkişilik yapmak yasaklanmıştır.

- 3568 sayılı Kanun çerçevesinde; finansal tabloların ve beyannamelerin vergi mevzuatı hükümlerine uygunluğunu incelemek ve uygunluğunu tasdik etmek, konu hakkında yazılı görüş vermek ve rapor düzenlemek faaliyetleri yapılamayacak faaliyetler kapsamında değerlendirilemez.

Mesleki Özen İlkesi

- Denetçi bağımsız ve uzmanda olsa, denetim çalışmasında mesleğin gerektirdiği dikkat ve özeni göstermedikçe bildireceği görüşün hiçbir değeri olmayacaktır.

MESLEKİ ÖZEN

- Gerekli özen ve titizliğin asgari kıstası, denetleme faaliyetlerinde denetleme ilke ve kurallarına eksiksiz uyulmasıdır.
- Meslek mensubu denetleme faaliyetini,
- Gerektiği şekilde planlamak,
- Programa bağlamak,
- Yeterli miktarda ve uygun nitelikte güvenilir kanıt toplayıp incelemek,
- Temiz ve düzenli çalışma kağıtları hazırlamak,
- Finansal tabloların gerçekliği ve doğruluğu hakkında dürüst ve doğru bir yargıya ulaşmak,
- Görüşünü özen ve titizlikle düzenleyici denetleme raporu ile açıklamak zorundadır.

TİCARET VE MESLEĞE AYKIRI FAALİYET YASAĞI

- Mesleki faaliyetler dışında ticari, sınai ve zirai hiçbir işle uğraşamazlar.
- Başka bir bağımsız denetim kuruluşunda ortak olamazlar, yönetici ve bağımsız denetçi olarak çalışamazlar.
- Meslek ve meslek onuru ile bağdaşmayan faaliyetlerde ve davranışlarda bulunamazlar.

REKLAM YASAĞI

- Bağımsız denetim kuruluşları, iş elde etmek için dolaylı ve dolaysız reklam yapamazlar, reklam sayılabilecek faaliyetlerde bulunamazlar ve iş öneremezler.
- Ancak bağımsız denetim kuruluşları, tanıtıcı bilgiler içeren broşürler hazırlayıp dağıtabilirler, kendileri veya müşterileri için eleman aramaya yönelik ilanlar verebilirler, mesleki konularda bilimsel nitelikte yayın yapabilirler.

SIR SAKLAMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ

- Bağımsız denetim kuruluşlarının yöneticileri,
- Bağımsız denetçileri,
- Bütün çalışanları,
- Bağımsız denetim kuruluşlarına dışarıdan hizmet verenler,
- İşleri dolayısıyla sahip oldukları sırları açıklayamazlar, bu sırları kendilerinin veya üçüncü kişilerin menfaatlerine kullanamazlar.

SIR SAKLAMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ

- Aşağıda yer alan hususlar sır sayılmaz:
- Bağımsız denetim standart, ilke ve kuralları ile meslek ahlakı gereği yapılması zorunlu açıklamalar.
- Kamuyu aydınlatma amacıyla mevzuat gereği yapılan ilave duyurular

KARŞILIKLI İLİŞKİLER VE HAKSIZ REKABET

- Bağımsız denetim ücreti,
- Personel ve işe alma gibi konularındaki mesleki kurallar,
- Bağımsız denetim standart, ilke ve kurallarına aykırı,
- Davranışlarda bulunamazlar.

DENETİM EKİBİ

- Her bir bağımsız denetimi için en az 3 asil ve 3 yedek olmak üzere 6 kişiden oluşan bağımsız denetim ekibi oluşturulur.
- Denetim ekibine sorumlu ortak baş denetçi başkanlık eder.
- Ekipte baş denetçi, kıdemli denetçi ve denetçiler görev alır.

Çalışma Standartları

- Çalışma standartları işlemin yürütülmesine yön veren esaslardır. Bir denetim görevi alındıktan sonra,sorumlu denetçinin denetim çalışmaları sırasında neleri yapması gerektiğini belirten standartlardır.

Denetim sözleşmesi yapılmadan önceki safhadan başlayarak denetim raporunun hazırlanmasına kadar olan safhayı kapsar.

DENETİM SÜRECİ

- Denetim faaliyetine başlanabilmesi için ilk önce denetim görevinin alınması gerekir.
- Denetim işletmesi kendi kabul politikası doğrultusunda müşteri seçimi yaparak denetim işini alır.
- Denetim işletmesi müşteri ile görüşerek topladığı çeşitli bilgileri değerlendirir. İşin alınıp alınmayacağına karar verir.
- Yeni müşterinin kabul edilmesi halinde durum ilgili tarafa yazılı olarak bildirilir.

- Bağımsız denetim kuruluşlarının seçimi müşteri yönetim kurulu tarafından yapılır. Bağımsız denetim kurulu seçimi en geç ilgili hesap döneminin ilk 3 ayında ve genel kurul toplantısından önce gerçekleştirilerek genel kurulun onayına sunulur.

DENETİM SÖZLEŞMESİ

- Bağımsız denetim sözleşmesi; bağımsız denetim kuruluşunun bağımsız denetim görevini üstlenmeyi kabul ettiği, bağımsız denetimin amacını ve kapsamını, bağımsız denetçinin müşteriye ve müşterinin bağımsız denetçiye karşı sorumluluklarını ve bağımsız denetim sonunda müşteriye verilecek olan bağımsız denetim raporu türlerine ilişkin hükümleri kapsar.
-

- Bağımsız denetim kuruluşunun seçimi en çok 7 yıl için müşterinin yönetim kurulu tarafından gerçekleştirilir.
- En geç ilgili hesap döneminin ilk 3 ayında ve genel kurul toplantısından önce gerçekleştirilerek genel kurulun onayına sunulur.

- Seçilen bağımsız denetim kuruluşu ile yapılan bağımsız denetim sözleşmesi müşterinin yönetim kurulu ve bağımsız denetim kuruluşu tarafından birlikte imzalanarak yürürlüğe girer.
- Sözleşme gerek müşteri ve gerekse bağımsız denetim kuruluşu tarafından 6 iş günü içinde Kurula bildirilir.
- Bağımsız denetim kuruluşunun tekrar aynı müşteri ile denetim sözleşmesi imzalayabilmesi için en az 2 hesap döneminin geçmesi

DENETİM SÖZLEŞMESİNİN SONA ERMESİ

- Bağımsız denetim kuruluşu ile müşteri anlaşarak bağımsız denetim sözleşmesini sona erdiremezler.
- Müşteriler ve bağımsız denetim kuruluşları haklı gerekçeler göstermek koşuluyla bağımsız denetim sözleşmesini Sermaye Piyasası Kurulundan görüş alarak sona erdirebilirler.
- Sona erme durumunda bağımsız denetim kuruluşunun her türlü yazılı çalışması SPK'ya devredilir.

DENETİM SÖZLEŞMESİNDE BULUNMASI GEREKEN ASGARİ HUSUSLAR

- Yapılan anlaşmanın amacı belirtilir.
- Denetim çalışmasının kapsamı belirtilir. Bu çalışmanın genel kabul görmüş denetim standartlarına uyumlu bir şekilde yürütüleceği açıklanır.
- Denetimin amacının hataları bulmak olmadığı amacının sadece finansal tabloların dürüstlüğü hakkında bir görüş bildirmek olduğu açıkca belirtilir.

Planlama ve Program Çalışmalarına Hazırlık

- Sorumlu ortak baş denetçi denetim planı ve programı yazılı bir şekle getirir. Bunu yapmadan önce aşağıdaki hususlar üzerinde çalışır.
- İşletmenin dış çevresinin işletme üzerindeki etkisi
- İşletme üst yönetiminin işletmeyi kontrol altında tutma derecesi
- İşletmenin iç kontrol ve muhasebe kontrol derecesinin belirlenmesi

- İşletme yönetiminin finansal tablolara ilişkin sorumluluğu
- Bağımsız denetimden sorumlu ekibin unvanları, öngörülen çalışma süreleri ve her biri için uygun görülen ücret ve bağımsız denetim ücreti
- Bağımsız denetim planlamasına ilişkin hususlar
- Denetim çalışmasının zaman planı ve bitiş tarihi bildirilir.

DENETİM PLANLAMASI

- Genel Kabul Görmüş Denetim Standartlarına göre;
- Bağımsız denetim çalışmasının etkin bir şekilde planlanması gerekir.
- Etkin planlamadan maksat:
- Çalışmanın doğru bir biçimde yönlendirilmesi,
- İş ve zaman tasarrufu sağlanması,
- Gerekli çalışmaların sistemli bir şekilde yürütülmesidir.

DENETİM PLANLANMASI

- Denetim görüşüne ulaşmada denetçilerin faaliyetlerini ne şekilde yürütecekleri hususundaki davranış düzenini ifade eder.
- Denetim planlamasının amacı:
- Denetim konusunu denetim sahalarına ayırmak,
- Denetçileri denetim sahaları arasında dağıtarak görevlendirmek,
- Denetim yöntem ve işlemlerini belirlemek,
- Denetim faaliyetini zamanlamaktır.

DENETİM PLANLAMASININ YAPILMASININ NEDENLERİ

- Yeterli sayıda ve kalitede kanıt elde etmek.
- Denetim maliyetlerini asgari bir düzeyde tutabilmek.
- Denetlenen işletme ile ilgili yanlış anlaşmalara olanak vermemek.

- Denetim planlamasının üç aşaması vardır.
- 1-Müşteri ve denetim hakkında bilgi toplamak.
- 2-Denetim programının hazırlanması.
- 3-Çalışma programının hazırlanmasıç

PLANLAMA KAPSAMINDA BULUNMASI GEREKEN HUSUSLAR

- Müşteri işletmenin organizasyonu, iç kontrol sistemi, çalışma tarzı, üretim süreci ve iş akışı ile işletmenin içinde bulunduğu sektör ve diğer hususlarda gerekli çalışmaların yapılmış olması,
- Finansal tablolar, önceki döneme ait çalışma kağıtları ve denetim raporları ile işletmenin haberleşme dosyalarının gözden geçirilmesi,
- Müşterinin iç kontrol sisteminin güvenilirliğinin ve bağımsız denetimin iç kontrollere ne ölçüde dayandırılacağı ile denetim riski ve önemlilik sınırının tespit edilmesi,

- Müşterinin muhasebe politikalarının incelenmesi,
- Bağımsız denetim faaliyeti sırasında denetçilere bilgi verebilecek ve veri hazırlayacak müşteri personelinin belirlenmesi ve bunlar arasında koordinasyonun sağlanması,
- Yazılı bir denetim programının hazırlanması,
- Gerekir.

- Hazırlanacak denetim planı esnek olmalıdır.
- Denetim çalışmaları yürütülmeye başlandığında yeniden elde edilen bilgiler ile planda değişiklik yapılabilir.

DENETİM PROGRAMI

- Denetim planlamasında ikinci adım denetim programının hazırlanmasıdır.
- Denetimin yürütülmesi esnasında her bir denetim alanı için uygulanması düşünülen denetim işlemlerinin çalışma kağıtlarıyla ilişkilendirilerek, kalemler itibariyle çeşit, tarih ve süre ile görevlendirilen elamanlar bakımından ayrıntılı olarak belirlendiği belgelerdir.

DENETİM PROGRAMI

- Denetim programı, yapılacak denetim işinin çerçevesini belirler ve işin nasıl tamamlanacağına ilişkin talimat verir, denetimin koordine edilmesine, gözetimine ve kontrolüne temel oluşturur.

DENETİMPROGRAMI

- Sağladığı Yararlar
- Her denetim işlemi ile ilgili sorumluluğu belirler
- Denetçiler arasındaki görev bölüşümünü organize bir biçimde geliştirir.
- Uygun bir denetim düzeni gerçekleştirir ve zaman tasarrufu sağlar
- Her denetim için temel denetim işlemlerini belirler.
- Gelecek yıllar için bir kılavuz görevi görür.

DENETİM PROGRAMI

- Uygun bir planlamanın yapılmış ve önemli hususların unutulmamış olduğu konusunda güvence oluşturur.
- Denetim standartlarına ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uyumu güven altına alır.

- Denetim programları çoğu denetim şirketi tarafından her bir denetim alanı için bir el kitabı veya Denetim Kılavuzu şeklinde hazırlanmış bulunmaktadır.

ÇALIŞMA PROGRAMININ HAZIRLANMASI

- İnsan kaynakları, işgücü ve zaman planlamasıdır.
- Belirlenen denetim alanlarında kimin çalışacağı ve hangi tarihte ne kadar süre çalışacağı belirlenir.
- Planda belirtilen hususlar daha net şekilde ifade edilir.

DENETİM PROGRAMININ YÜRÜTÜLMESİ AŞAMASI

- Denetim programının yürütülmesi aşaması,
- Denetim çalışmasının yapıldığı,
- Denetim kanıtlarının toplandığı, değerlendirildiği aşamadır.
- Denetçi belirli tekniklere başvurarak denetim kanıtlarını toplar ve topladığı bu kanıtları değerlendirir.

İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi ve Değerlemesi

- Denetim işlemlerinin bağlı olduğu test sonuçlarının saptanması amacıyla ve güvenilir bir temel olarak, mevcut iç kontrol sisteminin gerektiği gibi incelenmesi ve değerlemesi yapılmalıdır.
- Denetçi ilk aşamada iç kontrol sisteminin yapısını öğrenmek amacıyla sistemi gözden geçirir.
- Bu incelemeler sonucunda hazırlayacağı denetim planına esas olacak bilgiler türetir.
- Denetçi iç kontrol sistemini tanıdıktan sonra iç kontrol sistemini değerleyerek yönetimin bu sorumluluğunu yerine getirip getirmediğini belirler ve bu sonuca göre denetim sırasında hangi denetim tekniklerini uygulayacağına karar verir.

- İç kontrol sistemi, yönetim politikalarına uymak da dahil olmak üzere;
- İşlerin düzenli ve etkin yürütülmesi,
- Varlıkların korunması,
- Hata, hile ve usulsüzlüklerin önlenmesi ve belirlenmesi,
- Muhasebe kayıtlarının doğru ve eksiksiz olması ve mali bilgilerin güvenilir olarak zamanında derlenmesi,
- Finansal tabloların doğru, zamanında belgelenmesi ve raporlanması,
- Amacıyla işletmede uygulanan organizasyon planı ile bunlara ilişkin tüm yöntemleri içerir.

- İç kontrol sistemi bu amaçları gerçekleştirmek için 5 temel özelliğe sahip olmalarıdır.
- 1-Yetkilendirme:
- İşletmede her kişinin görevleri ve yetkileri tanımlanmalıdır.
- Örneğin stok kalemlerin hareketlerinin yetkililer tarafından imzalanan talep fişlerine bağlanması.
- Stok alımlarının uygun bir yetkilendirme ile yapılması.

- 2-Geçerlilik: İç kontrol sistemi, gerçekleşen işlemlerin kayıtlara alınmasını temin etmelidir.
- Örneğin, Sayım ve tesellüm fişlerinin sıra numaralı olması.
- Ödemelerin satıcı faturalarındaki fiyat ve miktar kontrolü yapıldıktan sonra onaylanması.

- 3- Uygun Kayıtlama: İç kontrol sistemi. yapılan işlemlerin uygun şekilde kayıtlara girmesini sağlamalıdır.
- Bütünlülük, işlemlerin hiçbiri gözden kaçırılmadan kayıtlara alınmalıdır.
- Değerleme, varlık ve kaynaklar uygun değerleme ölçüleri ile değerlemeye tabii tutulmalıdır.
- Sınıflama, işlemler uygun hesaplarda muhasebeleştirilmeli ve finansal tablolarda sunulmalıdır.

- Alım emirlerinin sıra numaralı olması,
- Alım listelerinin satıcı faturaları ile karşılaştırılması.

- Mutabakat: Hesaplar belli aralıklarla , fiili durumla, ilgili hesaplar karşılaştırılmalı ve farklılıklar söz konusu olması durumunda bu farklılıklar araştırılarak giderilmelidir.

- 5-Varlıkları Koruma: Varlıklar fiziki olarak korumaya alınmalı, varlıklara ulaşım sınırlandırılmalı ve varlık hareketleri bir sürece bağlanmalıdır.
- Örneğin, stokların uygun ortamlarda ve bir düzen içerisinde stoklanması
- Uygun tutarda sigorta yaptırılması.

İç Kontrol Sisteminin Özellikleri

- İç kontrol bir süreçtir.
- İç kontrol bir işletmedeki yönetim kurulu ve diğer çalışanlar tarafından gerçekleştirilir.
- İç kontrolden makul bir güvence vermesi beklenir.

- İç kontrolü tek başına bir sistem olarak ele almaktansa, Planlama, Bütçe, Muhasebe, Denetim ve Bilgi sistemi türünden sistemleri birbirleriyle kaynaştıran bir kavram olarak düşünmek gerekir.
- İç kontrol sistemi işletme içinde bir birim değil, tüm örgüte yayılmış sistemler bütünüdür. İşletmede tüm faaliyet ve fonksiyonlarla ilgisi vardır.
- İç kontrol sistemi ile, işletme fonksiyonları alt fonksiyonlara ayrılmakta, her fonksiyona farklı kişiler tahsis edilerek kişilerin birbirlerini kontrol etmeleri sağlanmaktadır.
- Her işletmede yazılı olsun olmasın bir iç kontrol sistemi vardır. Örneğin onay mekanizmaları, ekip toplantıları, mutabakatlar, bütçe sistemi gibi.

- Fonksiyonel olarak bakıldığında iç kontrol sistemi;
- Yönetsel Kontrol Fonksiyonu ve
- Muhasebe Kontrol Fonksiyonu sağlamaktadır.

YÖNETSEL KONTROL

- Örgüt planını, yönetimin onayını ve yetki aktarılmasını gerektiren çeşitli karar işlemleri ile ilgili her türlü yordamlardır.
- Yönetsel Kontrolün Amaçları
- Güvenilir bilgi sağlaması,
- İşletme varlıklarının korunması,
- Verimliliğinin arttırılması,
- Belirlenmiş politikalara bağlılığı özendirmedir

- Yönetsel Kontrollere Örnekler
- İstatistiki Analizler (Üretim Raporları, Satış Raporları)
- Zaman ve Hareket Etütleri (İş Akış Şeması)
- Kalite Kontrol Sistemleri

MUHASEBE KONTROLÜ

- Daha çok işletme varlıklarının hata, hile veya hırsızlık gibi durumlara karşı korunması, finansal tabloların zamanında ve doğru düzenlenebilmesi için alınan önlemler veya kurulan sistemler sayesinde yerine getirilir.
- İşletmede uygulanan çoğu kontrol yönteminin bu iki fonksiyondan hangisine girdiği çoğu kez ayırt edilemez.

İÇ KONTROL SİSTEMİNİN UNSURLARI

- Bir işletmede iç kontrol sisteminin yeterli ölçüde var olduğunun göstergesi olacak göstergeler aynı zamanda iç kontrol sisteminin unsurları olarak adlandırılmaktadır.
- 1.Kontrol Ortamı
- 2. Risk Değerlemesi
- 3. Kontrol Faaliyetleri
- 4. Bilgi ve İletişim
- 5. Sistemin Gözetimi

KONTROL ORTAMI

- İşletmenin yönetim fonksiyonu ile iç kontrol sistemi ve bunun önemine ilişkin işletme yönetiminin ve yönetimden sorumlu kişilerin tutum, davranış ve anlayışlarını kapsar.

KONTROL ORTAMI

- Bir işletmede etkin bir iç kontrol yapısı kurulabilmesinin ön koşulu uygun bir ortamın sağlanmasıdır.
- Kontrol Ortamı: Bir işletmenin personelinde kontrol bilinci uygulamalarıdır.
- Yönetimin Felsefesidir.

KONTROL ORTAMI

- Örnekler:
- Üst düzey yöneticilerin her yıl düzenli aralıklarla şubelerini ziyaret etmeleri, çalışanlar ile birebir veya gruplar halinde görüşüp, onlara yönetimin belirlemiş olduğu hedefleri, stratejileri aktarmaları gibi

KONTROL ORTAMI

- Kontrol Ortamını Etkileyen Faktörler
- Ahlaki Değerler,
- Başarıya Odaklanma,
- Yönetim Felsefeleri ve Çalışma Tarzı,
- Kurumsal Yapı,
- İnsan Kaynakları Politikaları ve Uygulamaları,
- lsefeleri ve Çalışma Tarzı,
- Kurumsal Yapı,
- İnsan Kaynakları Politikaları ve Uygulamaları,
- Yetki ve Sorumluluk dağılımıdır.

KONTROL ORTAMI

- Örnek
- Bir işletmenin üst yöneticilerinin her yıl düzenli aralıklarla şubelerini ziyaret etmeleri,
- Yönetimin belirlediği stratejileri ve hedefleri aktarmaları.
- Yönetim kurulu etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması ve sürdürülmesine olanak verecek bir kurumsal kültür oluşturmak üzere bir çerçeve geliştirilmelidir.

KONTROL ORTAMI

- Göstergeleri:
- Yönetim Kurulu'nun sık aralıklarla toplanması,
- Alınan bütün kararların yönetim kurulu defterine kaydedilmesi,
- Her bir yönetim kurulu üyesinin işletmenin bir fonksiyonundan sorumlu bir şekilde görev alması,
- İşletmede emir ve talimatların yazılı bir şekilde verilmesinin bir prensip haline getirilmesi,
- Rutin ve tekrarlanan konulardaki emir ve talimatların yönetmelikler şeklinde düzenlenmesi

RİSK DEĞERLEME

- RİSKİN ANALİZ EDİLMESİ VE DEĞERLEMESİ YÖNTEMİDİR.
- Risk Değerlemesi aşağıdaki nedenlerle ortaya çıkabilir.
- Faaliyet çevresindeki değişimler,
- Yeni işe başlayanlar,
- Yeni bilgi sistemleri,
- Hızlı büyüme,
- Yeni teknolojiler,
- Yeni iş modelleri ve yeni ürünler,
- Etik değerlerin korunması,
- Yönetimin felsefesi ve iş görme tarzı,
- Organizasyon yapısı,
- Yeniden yapılanma olarak sıralanabilir.

RİSK DEĞERLEME

- İşletme bu tür risklerin ne olduğunu belirlemeli, risklere karşı önlem alınmalı, işletmede kurumsal bir şekle getirilmeli ve sistematik çalışan bir erken uyarı sistemi kurulmalıdır.

KONTROL FAALİYETLERİ

- Kontrol faaliyetleri işletmenin üst yönetiminin yapısallaştırma faaliyetleri olarak nitelemek mümkündür.
- Kontrol faaliyetleri;
- Kuruluş amaçlarının başarılması,
- Finansal tabloların güvenilirliği,
- Varlıkların korunması,
- Yasa ve düzenlemelere uyum sağlayacak politika ve prosedürlerin belirlenmesidir.

KONTROL FAALİYETLERİ

- Kontrol faaliyetleri;
- A-Önleyici,
- B-Saptayıcı,
- C-Yönlendirici,
- D-Tamamlayıcı Faaliyetler olarak sıralanabilir.

KONTROL FAALİYETLERİ

- Önleyici Kontroller:
- İstenmeyen durumların önlenmesini sağlamak için alınan önlemlerdir.
- Örnekler,
- 1-Görevlerin Ayrılığı İlkesi; Hiçbir işin başından sonuna kadar tek bir kişinin sorumluluğuna verilmemesi, yani işletme faaliyetlerinin alt faaliyetlere bölünmesi ve her bir alt faaliyetin başka bir kişinin sorumluluğuna verilmesidir.

ÖNLEYİCİ KONTROLLER

- Veznedar muhasebe kayıtlarına erişmemelidir.
- Satın alma işlemini gerçekleştiren kişi ile ödemeyi yapanın aynı kişi olmaması gibi
- Bilgi işlem biriminin kullanıcı departmanlarından ayrı olması

ÖNLEYİCİ KONTROLLER

- 2-Bölümsel Yetkilendirme İlkesi: Daha zor ve karmaşık işlemleri daha üst bölümlere, belirli işlemlerin işletmenin tümünde değil, belirli bölümlerinde yerine getirmek.
- Bankalar kambiyo işlemlerini her şubeye değil, bazı büyük şubelere bu görevi verirler.

ÖNLEYİCİ KONTROLLER

- 3-Erişimin Sınırlandırılması İlkesi: Belirli bölümlere fiziki ve personel olarak ayrılır ve buralara giriş çıkış belirli oranlarda yasaklanır.
- Örnegin vezne muhasebe bölümünden personel ve fiziki olarak ayrılır.

ÖNLEYİCİ KONTROLLER

- 4- Yetki Limitlerinin Belirlenmesi İlkesi: İşin büyüklüğüne ve önemine bağlı olarak yetki limitlerinin belirlenmesi.
- Örneğin,Bankalarda belirli büyüklüğe kadar tutarı gişe memuru, daha yüksek tutarları ise şef veya müdürlerin ödemeye yetkili kılınması.
- 5- Kişisel Yetkilendirme İlkesi: Bilgisayar sistemine girişin şifre sistemine bağlanması

ÖNLEYİCİ KONTROLLER

- 6- Fiziksel Koruma Önlemlerinin Alınması İlkesi: Bilgisayar sisteminin güvenliğini sağlayacak önlemler.
- 7- Genel Gözetimler: Özellikle vezne, ambarlar gibi kritik noktalardaki personelin izinleri ve yaşam tarzlarının gözlem altında tutulması.

SAPTAYICI KONTROLLER

- Bunlar herbir personelin ne miktarda işletmenin varlıklarını zimmetinde tuttuğunu, işletmeye ne ölçüde borçlu veya alacaklı olduğunu saptamaya yönelik önlemlerdir.
- Ambarlarda giriş ve çıkış fişleri ve stok kartlarının, veznede tahsil ve tediye fişlerinin kullanılması,
- Demirbaş niteliğindeki malzemelerin personele

zimmetlenmesi,

Düzenli aralıklarla sayım yapılması,

Mutabakat yapılası,

Bütçelenen ile gerçekleşenin karşılaştırılması,

YÖNLENDİRİCİ KONTROLLER

- Personelin belirli hedeflere yönlendirilmesi, üst yönetimin isteklerinin alt kademelere iletilmesini sağlayıcı onları güdüleyici önlemler.
- İşletme çapında bütçe sistemi uygulaması,
- Belirli hedeflere tutturanlara ödül verilmesi,
- Rutin işlerin yönetmeliklere bağlanması(Muhasebe, vezne ve personel yönetmeliği gibi)

TAMAMLAYICI KONTROLLER

- Bunlar aksayan veya stratejik konularda yönetimin bizzat işe karışması, ek örgüt birimleri kurulması gibi önlemlerdir.
- Risk Yönetim Komitesi Kurulması
- Personelin eğitim programlarına gönderilmesi

BİLGİ VE İLETİŞİM

- Yatay ve dikey düzeyde bilgi alma yeteneğinin ve insanlar arasında iletişiminin sağlanmasıdır.
- Bilgi üstten alta doğru, yada alttan üste doğru olur.
- Üstten alta doğru-üst yönetimin isteklerini yansıtır.
- Alttan üste doğru akan bilgilerde faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgilerdir.
- Bu bilgiler bir disiplin içinde yerine getirilir.

BİLGİ VE İLETİŞİM

- Pazarlama bölümlerinden satışların miktar ve tutarlarına,
- Bölgelerin Pazar paylarına ilişkin bilgiler,
- Üretim raporları alttan üste doğru akan bilgilerdir.

BİLGİ VE İLETİŞİM

- İç kontrol sistemi açısından muhasebe bilgi sisteminin ve bütçe sisteminin özel bir önemi vardır.
- Muhasebe tarafından düzenlenen bir çok rapor işletme üst yönetimi için bir bilgilenme ve haberleşme aracı olmaktadır.
- Bütçe ile üst yönetim alt yönetime hedefler hakkında bilgi vermekte, bütçe sapma raporları ile alttan üste doğru fiili sonuçlar hakkında bilgi iletilmektedir.
-

BİLGİ VE İLETİŞİM

- Bu sistem sayesinde yönetim hedeflerini, politikalarını çalışanlarına ulaştırır.
- Kayıtlara girmemiş hiçbir satış faturası olmamalı
- Müşteriden olan alacağın iki kez kaydedilmesine sistem izin vermemelidir.

GÖZETİM VE İÇ DENETİM

- İç kontrol sisteminin aksayan taraflarının ortaya çıkarılması, yeni teknolojilere uyum sağlanması gereklidir. Bu amaçlara ulaşabilmek için iç kontrol sisteminin gözlenmesi gerekir. Bu ise iç denetim birimince yerine getirilir.
- İç Denetim, iç kontrol sisteminin amaçlandığı gibi çalışıp çalışmadığını inceleyen ve bu yönde üst yönetime rapor veren bir birimdir.

İÇ DENETİM

- İç denetimin amacı, üst yönetimin kararlarının bir yansıması olan yönetmeliklere ve yazılı emirlere ne derece uyulduğunu tespit ve varsa olumsuz gelişmeleri raporlamadır.

İÇ KONTROL SİSTEMİNİN TANINMASINDA YÖNTEMLER

- 1- Not Alma Yöntemi, Denetçi denetlenen müşteri işletmede sorular sorarak,yetkililer ile görüşerek bazı bilgiler alır, iş akışlarını gözleyerek işletmeyi tanır. Varsa işletmedeki yönetmelikleri toplar. Bunları uygun şekilde not alır.
- 2- Akış Şemaları Yöntemi, Denetçi işletme fonksiyonları alt fonksiyonlara ayırır. Alt fonksiyonlara uygun iş akış şemaları düzenlenir.Kimin nereden belge aldığı, kime verdiği, hangi sorgulamalar yapıldığı bu şemalar üzerinde gösterilir.

İÇ KONTROL SİSTEMİNİN TANINMASINDAKİ YÖNTEMLER

- 3-Anket Formu Uygulama Yöntemi, Denetçi işletmenin faaliyette olduğu sektörü ve denetimin amaçlarını anladıktan, yeterli gözlemler yaptıktan sonra fiilen olması gereken durumu tespit eder. Daha sonra olması gereken bu durumun mevcut olup olmadığını tespit amacıyla soru formları hazırlar.

DENETİM RİSKİNİN UNSURLARI

- 1- İşletme riskleri
- A-Yapısal Risk: İşletmenin iç kontrol sisteminin var olmadığı veya çalışmadığı durumlarda işletme yönetiminin sunduğu bilgi ve belgelerin ve yaptığı açıklamaların önemli bir yanlışlık içerme olasılığıdır.
- İyi bir muhasebe ve iç kontrol düzeni olmadan doğabilecek hataların toplamıdır.

DENETİM RİSKİ

- Denetim riski, denetçinin işletmenin finansal tabloları hakkında isabetli görüş verilmemesi veya yanlış görüş bildirme ihtimalidir.
- Bağımsız denetçi, bağımsız denetim riskini, bağımsız denetimin amacına uygun bir şekilde kabul edilebilir düşük bir seviye indirmek üzere bağımsız denetim faaliyetine planlar ve yürütür.

YAPISAL RİSK

- Muhasebeleştirme ve değerleme yöntemlerinde farklı muhasebe politikası uygulayabilme olanakları,
- Hesaplama açısından zorluklar,
- Hesap kalemlerin büyüklüğü ve diğer hesaplarla ilişkisi,
- Varlıkların kolayca çalınabilir, işletme dışına kolay çıkarılabilir olma özellikleri arttıkça bu riskte artar.
- Demode olan stoklar finansal tablolarda olduğundan daha yüksek bir değerle yer alabilir.
- İşletmenin içinde bulunduğu koşullar veya çevresel faktörler de yapısal riski etkileyebilir.

KONTROL RİSKİ

- B- Kontrol Riski; yapısal risklerden, iyi bir muhasebe ve iç kontrol sayesinde önlenenler çıktıktan sonra, hala kalan risklerdir.Yani iç kontrol veya muhasebe sistemi sayesinde de önlenemeyen veya fark edilemeyen hatalardan kaynaklanan risklerdir.

BULGU RİSKİ

- 3-Bulgu Riski; kontrol sistemleri sayesinde önlenemeyen veya bulunamayan hatalardan kalan ve denetçinin denetim tekniklerini uygulayarak ortaya çıkarabileceği, ancak çıkaramadığı hata ve hilelerden doğan bir risktir.

- DENETİM RİSKİ EŞİTTİR YAPISAL RİSK x KONTROL RİSKİ x BULGU RİSKİ
- Yapısal risk ve kontrol riski, denetçinin kontrolünde olmayan risklerdir.
- Bulgu riski tamamen denetçinin kontrolünde bir bağımlı değişkendir.

DENETİM KANITLARI

- Yeterli Sayıda ve Geçerli Kanıt Elde Edilmesi
- Standarda göre;
- Denetçi bir denetim görüşüne ulaşmadan önce yeterli miktarda ve uygun kanıt toplamalıdır.
- Ne kadarlık miktarın yeterli olacağı denetimi gerçekleştiren denetçinin yargısına kalmıştır.
- Kanıtın Miktarı;
- İşletmenin etkin iç kontrol sisteminin etkinliğine
- Denetlenen hesabın veya hesap grubunun niteliklerine,
- Denetlenen işletmenin durumuna göre belirlenir.

KANITLAR

- Toplanan kanıtların yeterli sayıda olmasının yanı sıra uygun kanıtlar olması da gereklidir.
- Uygunluk, kanıtın kalitesi anlamındadır.
- Kanıtın Kalitesine Etki Eden Etmenler:
- Kanıtın geçerliliği,
- Kanıtın nesnelliği,
- Kanıtın zamanlılığı ve sürekliliğidir.

Yeterli Sayıda Ve Geçerli Kanıt Elde Edilmesi

Denetim sırasında incelenen finansal tablolar hakkında bir görüşe varmak için soruşturmalar, gözlemler ve araştırmalar yoluyla yeterli kanıt elde edilmelidir.

- Toplanan kanıtların yeterli sayıda olmasının yanı sıra “uygun” kanıtlar olması da gereklidir. Uygunluk, kanıtın kalitesi anlamındadır.

Kanıtın Kalitesine Etki Eden Etmenler

- Kanıtın Geçerliliği
- Kanıtın Nesnelliği
- Kanıtın Zamanlılığı Ve Sürekliliği

Kanıt Toplamanın Amacı

- Kayıtların Doğruluğu
- Tutarların Doğruluğu
- Yük.lerin Müşteriye Aidiyeti
- Değ.nin Uygunluğu
- Tanımlama Ve Sınıflandırma Uygunluğu

Kanıt Toplamada Amaç

- Müşteri ile ilgili bilgi toplamak ve riskleri belirlemek,
- Müşterinin iç kontrol sisteminin etkinliğini test etmek,
- Yönetimin finansal tablolarındaki bilgiler ile ilgili iddiaların doğruluğunu araştırmaktır.

Var Olma ve Mevcudiyet

- İşletmenin varlıklarının ve yükümlülüklerinin belirtilen tarih itibarı ile kaydedildiği ve işletmenin mülkiyetinde olduğu iddiasıdır. Bilançoda görünen maddi duran varlıkların fiziksel olarak da mevcut olup olmadığını araştırtıp kanıt elde etmelidir.

Tam Olma

Finansal tablolarda sunulması gereken, tüm işlem ve hesapların kaydedildiği ve bunların tamamının finansal tablolarda sunulmuş olduğu iddiasıdır. Denetçi işletmenin finansal tablolarına sunulan borç tutarının işletmeye ait tüm borçlarını kapsayıp kapsamadığını araştırmalıdır.

Haklar ve Yükümlülükler

- İşletmenin belirli tarihteki varlıklarının işletmenin hakları, belirli tarihteki borçlarının ise yükümlülükleri olduğuna dair iddialarıdır. Denetçi, işletmenin kendisine ait olmayan varlık ve borçlarını finansal tablolarda gösterip göstermediğini araştırır.

Değerleme ve Dağıtım

- İşletmenin varlık ve yükümlülüklerini, gelir ve giderlerini gerçeğe uygun değer ile kayıtlara aldığını ve bu kalemlere ilişkin değerlemelerin gelir ve gider aktarmalarının dönemsellik kavramına uygun yapıldığını iddia eder.

Sunum ve Açıklama

- Yönetimin finansal tablolarını genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre sınıflandırdığı, tanımladığı ve açıkladığı iddiasıdır. Sınıflama bilanço ve gelir tablosunun bölümlendirilmesini, tanımlama mali tablo kalemlerinin anlaşılabilir olması, açıklama ise mali tabloları kullananların kararlarına etki edebilecek hususların ayrıca belirtilmesini ifade etmektedir.

Yönetimin iddiaları	Denetimin Amaçları
Var olma ve mevcudiyet	Geçerlilik
Tam olma	Tamlık/Dönemsellik
Haklar ve yükümlülükler	Sahiplik
Değerleme ve dağıtım	Doğruluk/değerleme
Sunum ve açıklama	Sınıflandırma

Muhasebe Sisteminden Elde Edilen Kanıtlar

- Yevmiye defterleri
- Büyük defter
- Yardımcı defter
- Çekler
- Elektronik fon transferi kayıtları
- Muavin defter kayıtları
- Maliyet dağıtım hesaplamaları
- Muhasebe kayıt ortamındaki denetim kanıtlarını oluştururlar.

DESTEKLEYİCİ KANITLAR

- Muhasebe kayıt ortamında var olan bilgilerin doğrulanmasında başvurulan kanıtlardır.
- Örnekler:
- Çekler, faturalar, toplantı tutanakları ve muhasebe kayıtlarını desteklemek amacıyla denetçinin topladığı diğer belgelerdir.

Matematiksel Kanıtlar

- Müşteri işletmenin kayıtlarının matematiksel doğruluğunu araştırmak için denetçi tarafından işletmenin yapmış olduğu hesaplamaların yeniden yapılmasını kapsar

Kanıt Türleri

- Fiziki Kanıtlar
  - Üçüncü Kişilerin Beyanı
  - İşletme Personelinin Beyanı
  - Matematiksel kanıtlar
- Belgesel Kanıtlar
  - Analitik Kanıtlar

Fiziki Kanıtlar

- Denetçinin fiilen görebildiği kanıtlardır. Fiziki kanıt maddi varlıkların incelenmesi ve işletme faaliyetlerinin gözlenmesidir.

Örnek; fiziki kanıtlar; para,mal,demirbaş gibi maddi varlıkların var olduğunu doğrulamada kullanılmasına karşın,diğer denetim amaçları için bunların kullanımı sınırlıdır.

Üçüncü Kişilerin Beyanları

Denetçi, denetlenen işletme ile üçüncü kişi arasındaki işlemlere ilişkin üçüncü kişilerin görüşlerini ve bilgilerini alarak kanıt elde eder.

Denetçi,aşağıdaki üçüncü kişilerin ifadelerine genellikle başvurur.

i)Ticari alacaklar tali hesaplarının kalanlarını doğrulamak için müşterilere

ii) Ticari borçların tali hesaplarının kalanlarını doğrulamak için satıcılara

iii)Mevduat hesapları ile kredi hesaplarının kalanlarını doğrulamak için bankalara

iv) Müşteriye karşı açılan bir davanın bilgisi için avukata başvurulur.

İşletme personelinin beyanları

- Belirli işletme politikaları ve genel duruma ilişkin kanıt elde etmek için müşteri işletmenin personelinin beyanları kanıt olarak kullanılabilir.

Matematiksel Kanıtlar

- Müşteri işletmenin kayıtlarının matematiksel doğruluğunu araştırmak için denetçi tarafından işletmenin yapmış olduğu hesaplamaların yeniden yapılmasını kapsar

Belgesel Kanıtlar

- Belirli bir muhasebe işlemini destekleyen belgeler denetçi tarafından incelenir.
- Belgesel Kanıtlar;
- Müşteri işletme içinden
- Müşteri işletme dışından düzenlenmiş kanıtlar olabilir.
- Mizanlar, gider dağıtım tabloları,satış faturalarının işletmede kalan kopyaları müşteri işletme içinde düzenlenmiş kanıtlara örnek olarak verilebilir.
- Alış faturaları, vergi makbuzları, müşterilerin sipariş fişleri, banka hesap ekstreleri müşteri işletme dışında düzenlenmiş kanıtlara örnektir.

Analitik Kanıtlar

- Müşteri işletmenin finansal ve finansal olmayan verilerinin, geçmiş yıl verileri veya sektördeki benzer işletmelerin verileri ile karşılaştırılması ve aralarındaki ilişkilerin gözden geçirilmesi şeklinde yapılan incelemelerdir.

DENETİM TEKNİKLERİ

- Kanıt elde etmek için kullanılan yöntemlere ve bu yöntemlerin uygulanmasına denetim teknikleri denir.
- Denetçiler denetim tekniklerini üç amaçla kullanırlar.
- 1- Müşteri ile ilgili bilgi toplamak ve riskleri belirlemek.
- 2- Müşterinin iç kontrol sisteminin etkinliğini test etmek.
- 3- Yönetimin finansal durumundaki iddiaları hakkında bilgi toplamak.

Kayıt ve Belgelerin İncelenmesi

- Denetlenen firmanın finansal tablolarının kaynağını teşkil eden belgelerin ve kayıtların ayrıntılı olarak incelenmesidir.
- Kayıt sisteminin ileriye doğru incelenmesi: İncelemenin belgelerden defter kayıtlarına ve finansal tablolara doğru bir sıra izlemesidir.Bu yöntemde denetçi örnekleme yolu ile kaynak belgeleri seçer ve bu belgeleri yevmiye defteri, büyük defter ve yardımcı defter kayıtları ile karşılaştırır.

Kayıt ve Belgelerin İncelenmesi

- Kayıt sisteminin geriye doğru incelenmesi: İnceleme yönünün finansal tablolardan başlayarak defter kayıtlarına ve muhasebe belgelerine doğru bir sıra izlenerek yapılan denetimdir.

Fiziki İnceleme ve Sayım

- Fiziki inceleme ve sayma tekniği, beyan edilen mevcutların bilanço tarihi itibari ile var olduğuna ilişkin bildirimin doğruluğunun araştırılmasıdır.
- Bunlar,kasa, alacak senetleri, hisse senetleri, tahviller, stoklar, demirbaş gibi aktif kıymetlerdir.
- Denetçi, yerinde görüş sayarak, varlığın işletmede var olup olmadığının araştırılması ile ilgili bir kanıt elde ederken aynı zamanda varlığın işletmenin mülkiyetinde olup olmadığını da araştırılmasıdır.
- Miktarca sayımı yapılmış fiziki varlığın, hesap kalanı ile karşılaştırılması gerekir.

Doğrulama

- Denetçinin, muhasebe kayıtlarında yer alan bilgilerin doğrulanması için işletme dışındaki kişilerden yazılı olarak yanıt isteme tekniğidir.
- Denetçi, alacakların doğruluğunu teyit etmek amacıyla borçlulara mutabakat mektubu gönderir.
- Denetçi bilgi almak istediği konuları ve bilgi alacağı kişileri işletmeye bildirerek doğrulama mektupları yazmalarını ve ilgililere gönderilmesini ister.

Doğrulama

- Doğrulama mektupları üç şekilde yazılır.
- Olumlu Doğrulama Mektubu
- Olumsuz Doğrulama Mektubu
- Bakiyesiz Doğrulama Mektubu

Doğrulama

- Olumlu doğrulama mektubunda; üçüncü kişiden istenilen tüm sorulara cevap verilmesi istenir. Bakiyede mutabık olunsa da olunmasa da yanıt istenir.
- Olumsuz doğrulama mektubunda; üçüncü kişilerden, gönderilen bilginin sadece kabul etmediği hususların cevaplandırılması istenir.
- Bakiyesiz doğrulama mektubunda; denetlenen müşterinin, müşterisine bakiye bildirilmemekte, kendisinin bakiyeyi bildirmesi istenmektedir.

Gözlem

- Gözlem denetçinin, işlemlerin yapılışı sırasında hazır bulunarak işlemin yetkili kişilerce, yönetimin belirlemiş olduğu usul ve esaslara göre, doğru bir şekilde yapılıp yapılmadığına tanıklık etmesidir.

Yeniden Gözden Geçirme

- Denetçinin örnekleme yoluyla belgeler seçmesi ve bu belgelerden hareketle muhasebe kayıtlarının doğruluğunun araştırılması işlemidir.
- Bu inceleme belge incelemesinden farklıdır.
- Denetçi gerekli görürse riskli denetim alanlarında denetim riskini minimuma indirgemek üzere bütün kayıtları yeniden inceler.

Soruşturma

- Denetçi, denetim faaliyeti sırasında işletme içinden ya da dışından bilgi sahibi olan kişilerin bilgisine başvurabilir. Denetçi bu bilgilerin yazılı veya sözlü olarak verilmesini isteyebilir.
- Yazılı olarak aldığı bilgileri imzalatarak bir tutanak haline getirir.

Analitik İnceleme

- Finasal tablolarda yer alan verilerin karşılaştırılması ve aralarındaki ilişkilerin araştırılarak gözden geçirilmesi şeklinde yapılan incelemelerdir.
- Analitik İnceleme Teknikleri:
- 1- Karşılaştırılabilir Tablolar Analizi
- 2- Oran Analizi
- 3- Trend Analizi

Çalışma Kağıtları

- Denetçi denetim çalışmaları sırasında, denetim görüşü oluşturmak amacıyla her denetim alanı için topladığı kanıtları, denetim prosedürleri için uyguladığı denetim tekniklerini, elde ettiği sonuçları yazılı olarak belgelendirir. Bu belgelere çalışma kağıtları denir.

Çalışma Kağıtlarının Faydaları

- 1-Denetim çalışmasının koordine edilmesini sağlar.
- Yapılan denetim işinin kontrol edilmesini ve gözden geçirilmesini destekler.
- Denetim işinin sonucunda ortaya çıkan ve denetçi görüşünü destekleyen denetim kanıtlarını kaydetmeye yarar.
- Savunma aracı olarak kullanılır.
- Gelecek dönemlerde yapılacak denetim çalışmalarına yardımcı olur.

Çalışma Kağıtlarının Şekli ve İçeriği

- Çalışma Kağıtları, hazırlandıkları denetim alanına ait konuda finansal tabloların GKGMİ'ne ne ölçüde uygun hazırlanmış olduğu hususunda güven yaratacak açıklıkta olmalıdır.
- Her bir çalışma kağıdının bir başlığı olmalıdır.Denetlenen müşteriyi, bağımsız denetimin yapıldığı dönemi, Çalışma kağıdının konusunu, hazırlayan denetçilerin ad ve paraflarını ve hazırlanma tarihini içermelidir.
- Uygun bir düzende kodlanmalıdır.

Çalışma Kağıtları Türleri

- 1- Sürekli Dosya: Gelecek dönemlerde yapılacak denetimlerde yararlanılacak çalışma kağıtlarının toplandığı dosyaya sürekli dosya denir. Bu çalışma kağıtları denetçiye bağlı değişim göstermezler ancak koşullara göre güncellenirler.
- Müşteri firma ile ilgili genel bilgiler,
- Müşteri firmanın ana sözleşmesi,
- Hesap planı ve açıklamaları,
- Organizasyon şeması ve yönetmeliği
- İşletmenin ait olduğu sektör ile ilgili bilgiler
- Önceki yılın vergi beyannamelerinin kopyaları
- Önceki yılların denetim raporları

Çalışma Kağıtlarının Türleri

- Cari Dosya: Denetimin yapıldığı dönemde hazırlanan çalışma kağıtlarının toplandığı dosyalara cari dosya denir.
- Denetim sözleşmesi
- Denetim programı
- İç kontrol anket formları, iç kontrol notları ve akış cizelgeleri
- Çalışma mizanları, destekleyici cetveller
- Hesap analiz cetvelleri
- Tutanaklar ve sözleşme örnekleri

Çalışma Kağıtlarının Saklanması

- Çalışma Kağıtları denetlenen işletmeden elde edilmekte ve denetçi tarafından düzenlenmektedir. Çalışma Kağıtları denetçinin mülkiyetindedir.
- Çalışma Kağıtları hiçbir zaman muhasebe kayıtlarının yerine geçemez.
- SPK çalışma kağıtları için bağımsız denetim raporu tarihinden itibaren 10 yıl saklama süresi hükmü getirilmiştir.
- Denetçi çalışma kağıtlarında yer alan bilgileri açıklayamaz.
- Reklam aracı olarak kullanamaz.

RAPORLAMA

- Genel Kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluk
- Muhasebe ilkelerinde değişmezlik,
- Yeterli açıklama,
- Görüş bildirme

Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri'ne Uygunluğun Belirtilmesi

- Denetim raporunda incelenen finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak hazırlanıp hazırlanıp hazırlanmadığı belirtilmelidir.
- Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinden sapmaların tespiti halinde, bu sapmaların finansal tablolar üzerindeki etkisinin sürekli ve özel denetimlerde tam olarak, sınırlı denetimlerde ise makul bir yaklaşımla hesaplanarak raporda belirtilmesi gerekir.
-
-

Tutarlılık Durumunun Belirtilmesi

- Tutarlılık kavramı, işletmelerin yıllar itibariyle finansal durumlarının ve faaliyet sonuçlarının karşılaştırılmasını sağlar.
- Denetçi denetim çalışması boyunca bir önceki dönemde uygulanan ilke ve yöntemlerden sapmaların olup olmadığını araştırır. Bir değişiklik varsa ve bu değişiklik finansal tabloların dipnotlarında açıklansa bile denetçi kendi raporunda da bu değişiklikleri belirtmelidir.
- Denetim raporu, bir önceki yılla tutarlı olarak uygulanmadığı gözlenen muhasebe politikalarını ve bunların etkilerini açıkca belirtmelidir.
- Bu standart gereğince denetçi denetime konu olan dönemde geçen dönemde uygulanan yöntemlerin aynen uygulanmış olduğunu açıkça belirtmelidir.

Yeterli Açıklayıcı Notlar

- Raporda aksi belirtilmemişse finansal tablolardaki açıklayıcı notların yeterli olduğu varsayılmalıdır.
- Denetçi finansal tablolarda bulunması gereken açıklamaların bilanço dipnotlarında verilip verilmediğini araştırmak ve verilmemişse bu hususu raporunda belirtmek zorundadır.

Görüş Bildirme

- Denetim raporu bir bütün olarak finansal tablolar hakkında genel bir görüş vermeyi veya görüş vermemeyi içerir. Genel bir görüş açıklanmadığı durumda bunun sebepleri açıklanmalıdır.
- 1-Olumlu Görüş
- 2-Olumsuz Görüş
- 3-Şartlı Görüş
- 4-Görüş Bildirmeme