SUNUM PLANI

1. BÖLÜM
MÜŞTERİ KABUL, DENETİMİN PLANLANMASI VE BDS'LERDE ELE ALINAN ÖNEMLİ BAZI ALANLAR

2. BÖLÜM
BELİRLİ MUHASEBE ALANLARI BAZINDA ÖRNEK BAĞIMSIZ DENETİM YAKLAŞIMLARI

KAMU GÖZETİMİ
MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU

1. BÖLÜM
MÜŞTERİ KABUL, DENETİMİN PLANLANMASI VE BDS'LERDE ELE ALINAN ÖNEMLİ BAZI ALANLAR

Bu sunumlarda uygulamaya yönelik farkındalığın artırılması amacıyla yalnızca ilgili bağımsız denetim standartlarında yer alan temel hükümlere vurgu yapılmıştır. Dolayısıyla denetim faaliyetleri için takip edilecek örnek bir çalışma yerine geçmez.

MÜŞTERİ KABUL VE DENETİMİN PLANLANMASI

1. Müşteri Kabul

- 1. Müşteri Kabul Süreci
- 2. Sözleşme Kabul Süreci ve Denetim Sözleşmesi
- 3.Bağımsızlık Taahhütleri



2.1 Denetim Stratejisi



- 1. Kaynak Planlama /Bütçeleme
- 2. Önemlilik Seviyesi
- 3. Ön Analitik İnceleme

2.2 Risklerin Belirlenmesi



- 1. İşletme ve Çevresini Anlama
- 2. İç Kontrolü Anlama
- 3. Hile Çalışmaları
- Bilişim Teknolojisi Ortamı

1.Ön Denetim Çalışmaları

2.Planlama ve Risk Belirleme Süreci

1. Müşteri Kabul

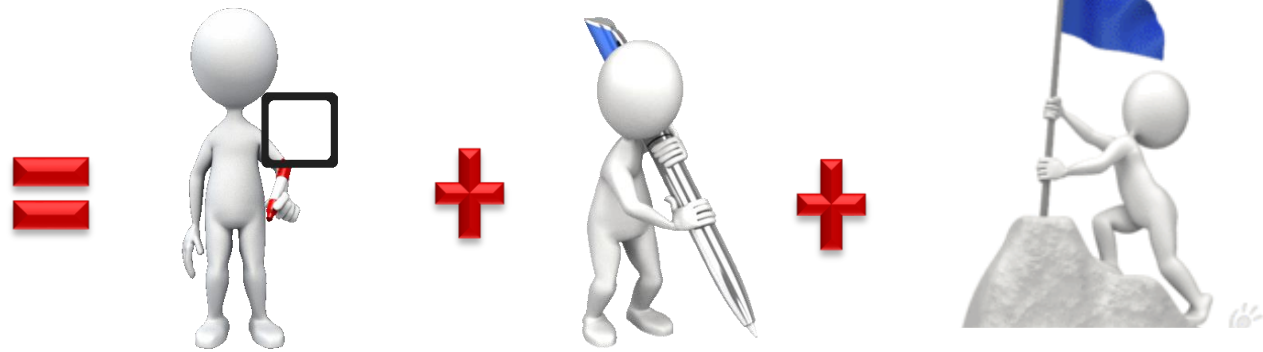
Müşteri Kabul / Ön Denetim Çalışmaları



1.1Müşteri Kabul Süreci

1.2.Sözleşme Kabul

1.3.Bağımsızlık Beyanları



Bu kapsamda;

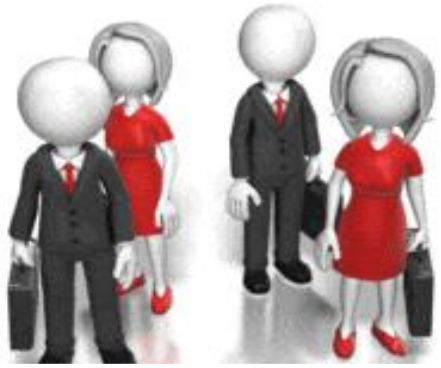


Riskler belirlenir ve kabul edilebilir bir seviyede olup olmadıkları tespit edilerek belgelendirilir. ***(KKS 1, Pr.26, 27; BDS 220 Pr. 12, 13)***



<u>Riskler kabul edilebilir seviyede ise denetim işi üstlenilir.</u>

1.1. Müşteri Kabul Süreci



Müşteri ilişkisinin kabulü ve devam ettirilmesine yönelik;

a) denetimin üstlenilebileceğine veya b) ilişkinin devam ettirilebileceğine ilişkin makul güvence sağlayan politika ve prosedürlerdir.



Bu politika ve prosedürler;

a) Denetimin yürütülmesi konusunda yetkin olunduğuna; gerekli zamana kaynağa, beceri ve kabiliyete sahip olunduğuna,

b) Etik hükümlere uygunluk sağlandığına,

c) Müşterinin dürüstlüğünün değerlendirildiğine ve olumsuz sonucuna varılmasına sebep olacak herhangi bir bilgiye sahip olunmadığına işaret eder. (KKS 1, Pr.26, 27; BDS 220 Pr. 12, 13)



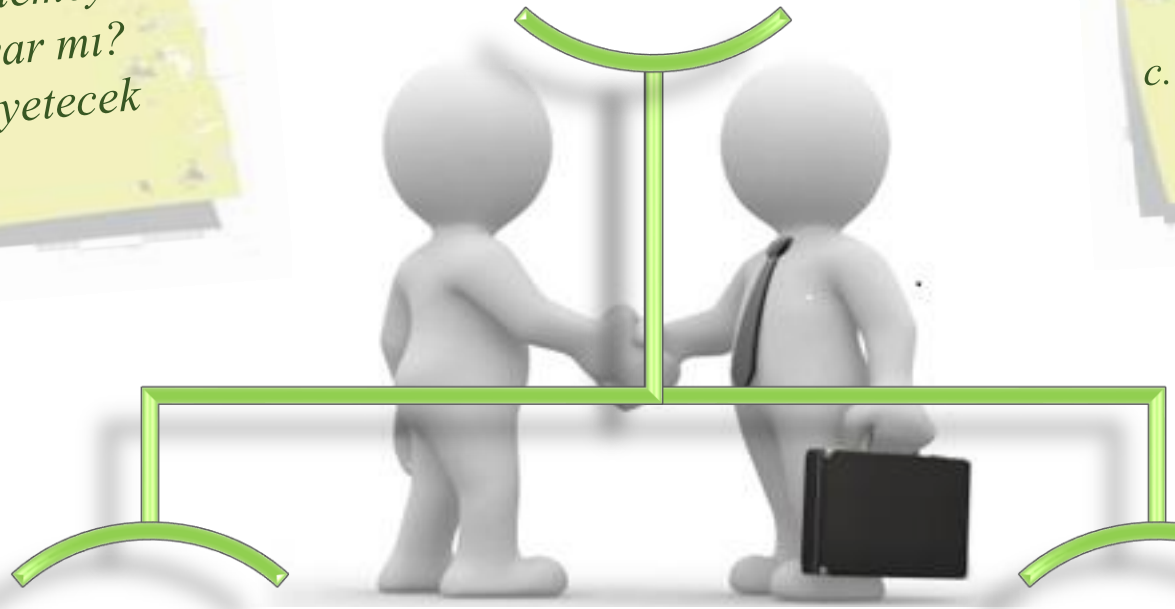
Denetim için kaynak, zaman ve ekibin yetersizliği BDS 220 ve KKS 1'e aykırılık oluşturmaktadır.

1.1 Müşteri Kabul Süreci

Müşteri Kabul Süreci

a. Denetim ekibi yeterli tecrübe ve bilgiye sahip mi?
b. Şirketi denetlemeye yetecek kaynak var mı?
c. Denetlemeye yetecek zaman var mı?

a. Şirket hakkında yapılacak araştırmalar
b. Ortaklık yapısı hakkında bilgi edinme (TTSG kontrolü gibi)
c. Şirket yönetici ve ortaklarının kimlik ve ticari itibarlarının, araştırılması



1. *Denetim Kuruluşunun Yetkinliğinin Değerlendirilmesi*

2. *Şirketin Değerlendirilmesi*

1.2. Sözleşme Kabul



Denetim kuruluşu, bağımsız denetim sözleşmesini kabul etmeden önce denetimin ön şartlarının mevcut olup olmadığını tespit eder. *(BDS 210 Pr. 6)*

1. *Kullanılan finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olup olmadığını belirlenir ve*

2. *Yönetimin sorumluluklarını anladığına ve kabul ettiğine dair mutabakat alınır*



(i) Finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması sorumluluğu
(ii) Yönetimin önemli yanlışlık içermeyen finansal tablolar hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğü iç kontrole ilişkin sorumluluğu ve
(iii) Denetçiye;
a. Finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili tüm bilgilere erişim imkânı sağlama sorumluluğu,
b. Denetimin amacı doğrultusunda ilâve bilgileri sağlama sorumluluğu,
c. Denetçinin işletmedeki kişilerle kısıtlama olmaksızın görüşme imkânı sağlama sorumluluğu.

1.2. Sözleşme Kabul

***Ön şartlar** üzerinde anlaşmaya varılması ve herhangi bir **sınırlama olmaması** halinde sözleşme imzalama aşamasına geçilir.*





***Denetçi, yönetimle** veya -uygun hâllerde- üst yönetimden sorumlu olanlarla denetim sözleşmesinin şartları üzerinde anlaşmaya varır (BDS 210 Pr. 9)*



1.2. Sözleşmenin Asgari Şartları

a) Genel kurul kararı veya mahkeme kararının tarih ve sayısı,
b) Denetimin amacı, kapsamı ve dönemi ile varsa özel nedenleri,
c) Denetim konusu ve kıstası,
ç) Tarafların sorumlulukları,
d), Denetimin TDS'ye ve ilgili mevzuata uygun olarak yürütüleceği ve tamamlanacağı hususu
e) Denetimle ilgili olarak istenen her türlü kayıt, doküman ve diğer bilgilere sınırsız bir şekilde erişimin sağlanacağına yer veren hüküm,
f) Denetim ekibi ve yedeklerinin isim ve unvanları, öngörülen çalışma süreleri ve ücret tutarının ayrıntılı dökümü ile toplam denetim ücreti,
g) Sorumlu denetçi ve yedeğinin denetimi üstlenenler adına denetim raporunu imzalamaya yetkili olduğu hususu
ğ) Denetimin başlangıç ve bitiş tarihleri ile raporun teslim tarihi,
h) Mesleki sorumluluk sigortası yapılacağına ilişkin hüküm,
ı) Denetlenen şirketin **b**ilanço tarihinden sonraki olaylardan denetçiyi haberdar etmekle yükümlü olduğu,
i) Sözleşmenin ancak mevzuat uyarınca feshedilebileceğine ilişkin hüküm.
(BDY md. 29)

a) Sözleşmenin dayanağını teşkil eden genel kurul kararı veya mahkeme kararı tarih ve sayısı.



Denetim sözleşmelerinde bulunmaması BDY md. 29/1'e aykırılık oluşturur.

b) Denetimin Konusu ve Kıstası

Finansal tablolara ilişkin ***<u>Kıstas</u>***

Sözleşmede; ***BOBİ FRS***

Denetim raporunda; ***TFRS***

olarak belirlendiğini incelemelerde görmekteyiz.



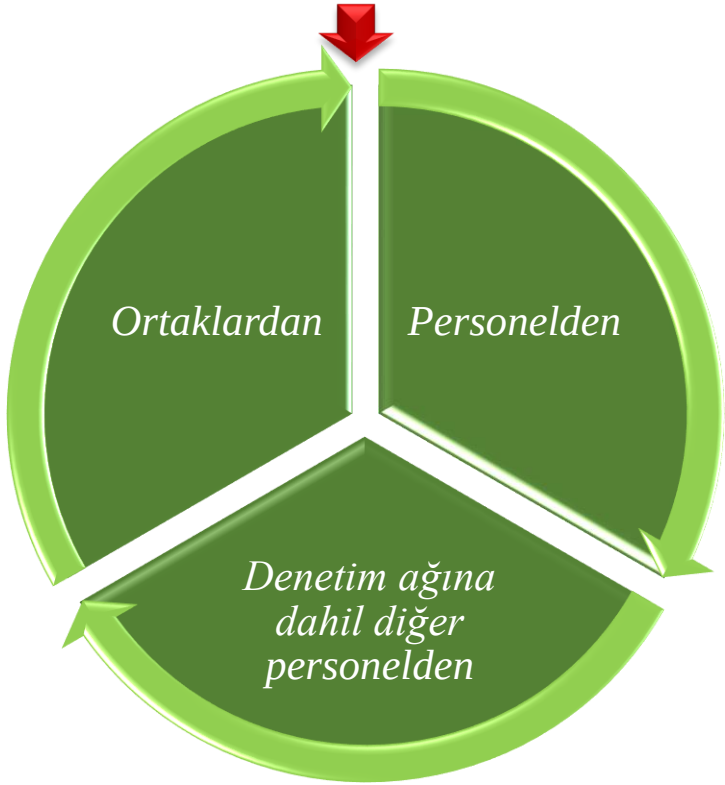
Bu husus da BDS 210 6'ncı paragrafına ve BDY md. 29/1'e aykırılık doğurur.

1.3. Bağımsızlık Taahhütleri

Bağımsızlık

- **Esasta** — *Mesleki muhakemeyi olumsuz etkileyebilecek tesirlerden ari olarak görüş açıklamaktır.*
- **Şekilde** — *Makul ve bilgi sahibi üçüncü kişilerde, dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilikten ödün verdiği intibaını oluşturabilecek durum ve davranışlardan sakınmasıdır.*

Denetim Şirketi de bağımsızlığa ilişkin oluşturulan politika ve prosedürler kapsamında;



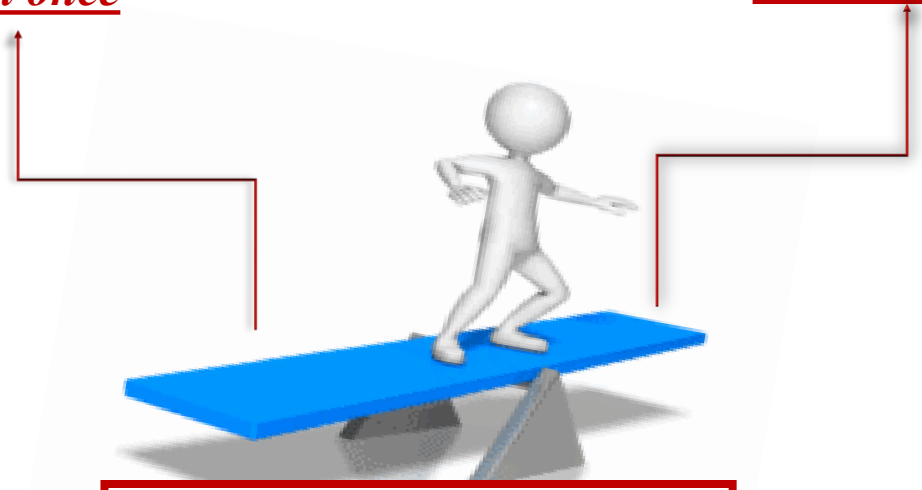


Bağımsızlık taahhütleri alır.
(KKS 1 Pr. 24)

1.3. Bağımsızlık Taahhütleri

Bağımsızlık Taahhütlerinin; bağımsız olması gereken tüm personelden

her bir denetimden önce ***ve her hâlükârda yılda en az bir kez***



alınması gerekmektedir!
(BDY , Md. 22)

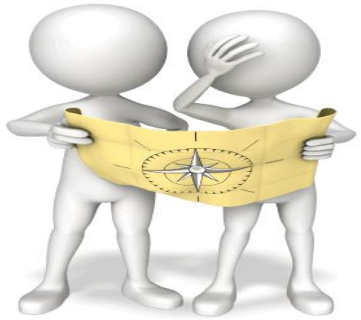


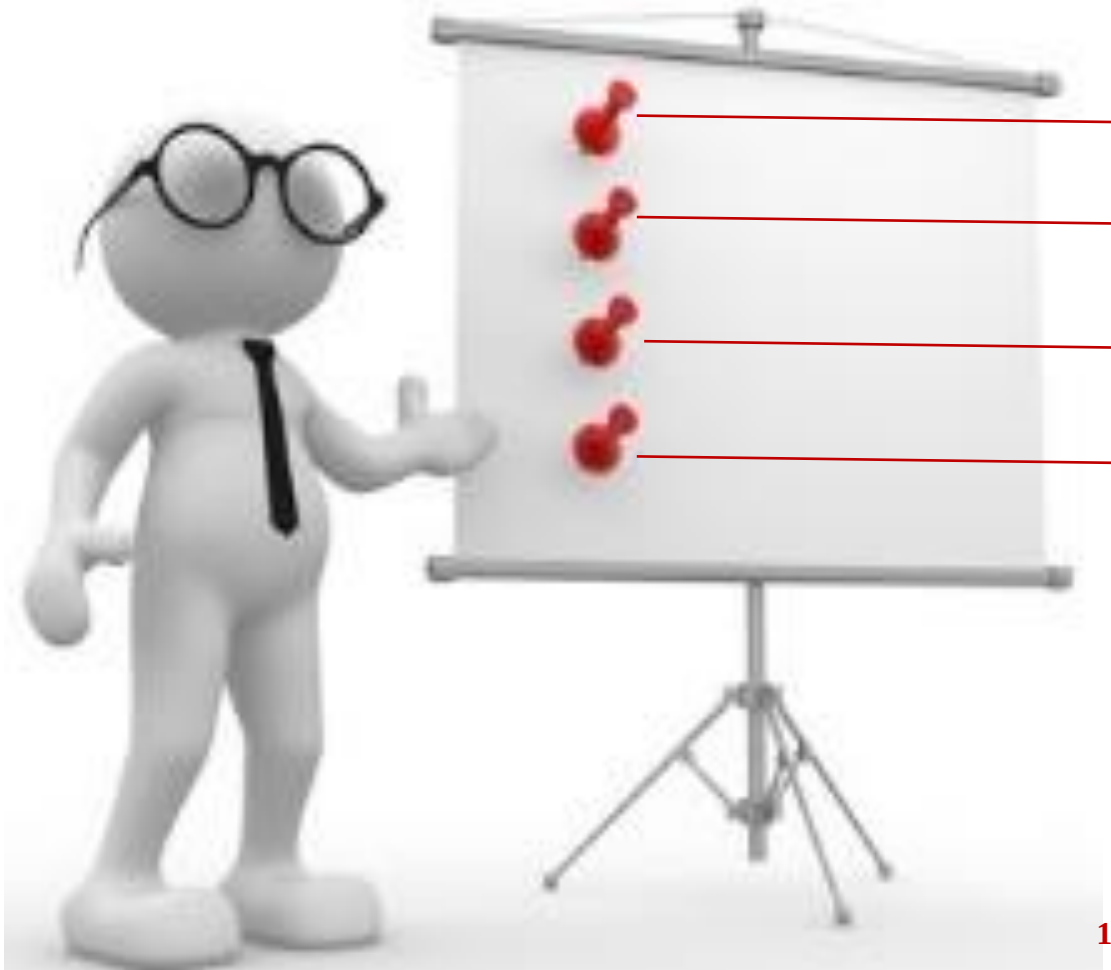
Taahhütlerin denetim ekibinin ve diğer personelin tamamından alınmadığı incelemelerimizde tespit edilmektedir.

Taahhütlerin eksik alınması KKS 1'in 24'ncü paragrafına; BDY md. 22'ye aykırılık teşkil etmektedir.

2.1. Denetim Stratejisi

Genel denetim stratejisi;
(a) denetimin kapsamını, zamanlamasını ve yönünü belirleyen ve
(b) denetim planına rehberlik sağlayan süreçtir. (BDS 300 Pr. 7)





Denetimin özellikleri ve ihtiyaç duyulan kaynakların niteliği, zamanlaması ve kapsamı belirlenir.

Denetimin raporlama amaçları belirlenir.

Denetim ekibinin çalışmalarının yönlendirilmesinde önemli olduğu düşünülen faktörler mütalaa edilir.

Ön denetim çalışmaları sonuçları mütalaa edilir.

2.1.1. Kaynak Planlama ve Bütçeleme

Kaynak Planlama



- *Yüksek **risk** taşıyan alanlarda **deneyimli** ekip üyelerinin doğru şekilde kullanımı / gerekli hallerde **uzmanların** dâhil edilmesini,*
- *Denetim ekibi arasında **görev dağılımının** yapılmasını, (**Örneğin;** önemli yerlerdeki stok sayımını gözlemlemek için görevlendirilen ekip üyelerinin sayısının belirlenmesi)*
- *Sektörü düzenleyen kurumlar tarafından istenen raporlar gibi **sektöre özgü raporlama** yükümlülüklerini*
- ***Bilgi teknolojisinin** denetim prosedürleri üzerindeki etkisinin ölçülmesini sağlar. **(BDS 300, Pr. 8)***

Bütçeleme



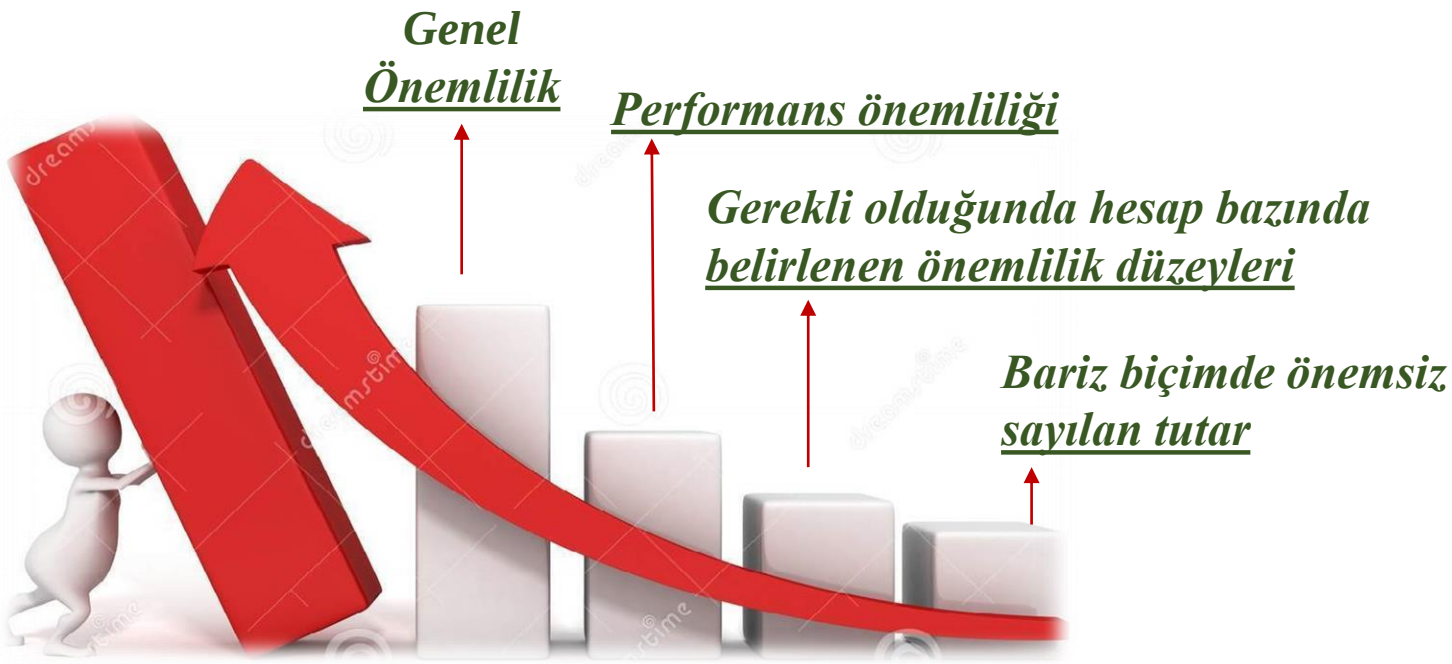
- *“Önemli yanlışlık” risklerinin daha yüksek olabileceği alanlara uygun **süre** ayrılmasının göz önünde bulundurulması dâhil olmak üzere denetimin **bütçelendirilmesi** gereklidir.(zaman ve kaynak planlaması) **(BDS 300, Pr. 8)***

2.1.2. Önemlilik Seviyesi



Genel olarak eksiklik ve yanlışlıkların, finansal tablo kullanıcılarının bu tablolara istinaden alacakları ekonomik kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa, söz konusu eksiklik ve yanlışlıklar önemli olarak değerlendirilir. (BDS 320, Pr.2)

Denetçi önemlilik kavramını; denetimin planlanmasında, yürütülmesinde, belirlenen yanlışlıkların denetim üzerindeki ve varsa düzeltilmemiş yanlışlıkların finansal tablo üzerindeki ve denetçi raporundaki görüşün oluşturulmasındaki etkisinin değerlendirilmesinde kullanılır. (BDS 320)





2.1.2. Önemlilik Seviyesi

		Örneğin
Genel Önemlilik	Kıyaslama noktası belirlenir. Bu noktaya genelde belirli bir oran uygulanır. (BDS 320, Pr.A4)	Vergi öncesi karın %2-%5'i, hasılatın %0.5-%2'si, Toplam varlıkların %1-%2'si arasında belirlenebilir.
Performans önemliliği	Düzeltilmemiş-tespit edilmemiş yanlışlıkların önemliliği aşması ihtimalini düşürmek için belirlenir. (BDS 320, Pr.A4)	%50-%75 arasında belirlenebilir.
İşlem sınıfı, hesap ve açıklama bazında belirlenen önemlilik	Özel önemi olan iş. sınıfı, hesap bakiyesi ve açıklamalara ilişkin de belirlenebilir. (BDS 320, Pr.A11)	İlişkili taraf işlemleri, muhasebe tahminleri içeren işlemler…
Bariz biçimde önemsiz sayılan tutar	Bu seviyenin altında kalan yanlışlıkları bir araya getirmeyi gerekli görmeyebilir. (BDS 450, Pr.A2)	Önemliliğin %1-%2'si belirlenebilir.
Düzeltilmemiş yanlışlıklar	Toplam önemli ise görüşe etkisi değerlendirilir. (BDS 450, Pr.12)	Bariz biçimde önemsiz sayılan tutarı geçenler için düzeltme istenir. Düzeltilmeyenler için önemliliği geçiyorsa görüşe etkisi değerlendirilir.



İçinde bulunulan durumlarda değişiklikler meydana gelirse (örneğin işletmenin işinin büyük bir bölümünün elden çıkarılması kararı) söz konusu önemlilik tutarında değişiklik yapılır.
İncelemelerimizde genel önemlilik dışındaki diğer seviyelerin **BDS 320'ye uygun bir biçimde belirlenmediğini** veya **denetimde kullanılmadığını** görmekteyiz.

2.1.3. Ön Analitik İnceleme



***Analitik inceleme** finansal ve finansal olmayan veriler arasındaki anlamlı ilişkilerin analiz edilmesi ve değerlendirilmesidir. Denetimin;*



uygulanır. (BDS 315 Pr. 6; BDS 330 Pr. 6, 18; BDS 520 Pr. 5-7,A1)



Analitik inceleme işlemleri, değer, fiziksel miktarlar, oranlar veya yüzdelerden yararlanılarak uygulanır. (Örn; oran analizleri)

Makuliyet testleri (Örn;üretim hacmi ile üretimin karşılaştırılması) uygulanabilir.

Verilerdeki olağan dışı değişimlerin tespit edilmesini sağlayarak risklerin belirlenmesine katkı sağlar ve hile denetimine de yardımcı olur.

2.1.4. Çalışma Kağıtları

Genel İtibariyle Planlama Çalışmalarına ilişkin Eksikler





1. *Ön analitik inceleme çalışma sonuçları risklerin belirlenmesinde hiç veya yeterli oranda dikkate alınmamaktadır.*

2. *Denetim stratejisi denetlenen işletmenin niteliklerini, büyüklüğünü ve karmaşıklığına özgü olarak hazırlanmamaktadır.*

3. *Denetim işi üstlenilirken kaynak planlama ve bütçeleme çalışmaları, denetim şirketinin mevcut iş yükü dikkate alınmadan yapılmaktadır.*

2.2. Risklerin Belirlenmesi

Bu süreçte finansal tabloların geneli düzeyinde ve yönetim beyanı düzeyinde hata ve hile kaynaklı önemli yanlışlık oluşturabilecek faktörler belirlenir. ***(BDS 315 5-24)***

Denetim ekibi içinde müzakere

İşletme ve Çevresini Anlama

İş ve hile risklerine yönelik çalışmalar



İç Kontrolü Anlama

Finansal tablo ve yönetim beyanı düzeyinde riskler

Özel dikkat gerektiren riskler

2.2. Risklerin Belirlenmesi

Risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi kapsamında kullanılan denetim kanıtı elde etme teknikleri /izlenilen yöntemler (Prosedürler); ***(BDS 315 Pr. 6)***

Analitik prosedürler



Sorgulama



Gözlem ve Tetkik





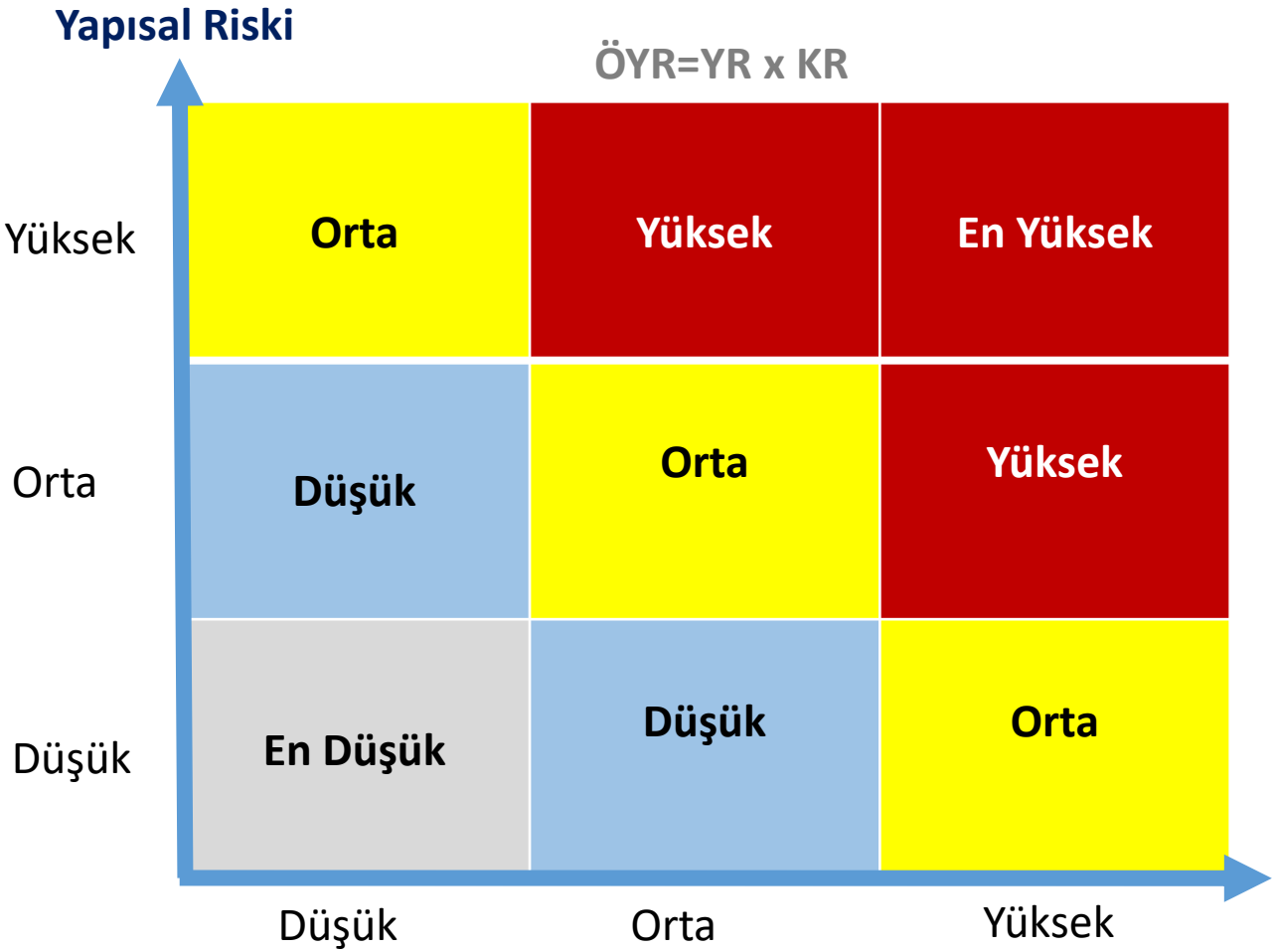
Ayrıca ***sorumlu denetçi*** *ve* ***diğer denetim ekibi kilit üyeleri*** *finansal tabloların önemli yanlışlıklara olan açıklığı ve geçerli finansal raporlama çerçevesinin işletme durum ve gerçeklerine uygulanması konularında* ***müzakerede*** **bulunur**.
(BDS 315 Pr. 10)

2.2. Risklerin Belirlenmesi

Denetim Riski = Önemli Yanlışlık Riski x Tespit Edememe Riski

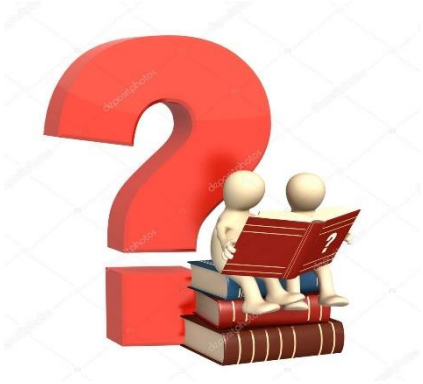
Önemli Yanlışlık Riski = Yapısal Risk x Kontrol Riski

Önemli yanlışlık riski ne kadar yüksek çıkarsa denetçi o kadar fazla denetim prosedürü uygular ve denetim kanıtı elde eder.



Denetçi daha fazla denetim kanıtı elde ederek, tespit edememe riskini düşük, denetim riskini ise kabul edilebilir düzeye çekmeyi hedeflemektedir.

2.2.1 İşletme ve Çevresinin Tanınması



2.Mevzuat/Düzenlemeler (sektöre özgü uygulamalar…)



1.İşletmenin niteliği (faaliyetleri, ortaklık yapısı, muh. pol. seçimi vs.)



4.Amaç/Strateji/İş hayatına ilişkin riskler (yeni ürünler, ürün hatası…)

3.Muhasebe politikaları







5.Finansal performans

İşletme ve çevresine ilişkin anlayış edinilir.
(BDS 315 Pr. 11)

2.2.2. İç Kontrolün Anlaşılması

İç Kontrol;

- *Finansal raporlamanın güvenilirliği*
- *Faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği*
- *İlgili mevzuata uygunluğu*



İşletmenin amaçlarına ulaştığına dair makul güvence sağlayan,

açısından

İşletmece tasarlanan, uygulanan ve sürekliliği sağlanan süreçtir .

Bu sürece ilişkin; (BDS 315 Pr. 13, A50-58)

İç kontrol hakkında kanaat edinilirken, kontrollerin tasarımı değerlendirilir ve

- *İşletme personelini sorgulayarak*
- *Kontrolleri gözlemleyerek*
- *Belge ve raporları tetkik ederek*

bu kontrollerin uygulanıp uygulanmadığına karar verilir.



2.2.2. İç Kontrolün Anlaşılması

İç Kontrol Bileşenleri
(BDS 315 Pr. 14-24)



- **Kontrol Çevresi**
- **İşletmenin Risk Değerlendirme Süreci**
- **İş Süreçleri Dâhil Finansal Raporlamayla İlgili Bilgi Sistemi ve İletişim**
- **Kontrol Faaliyetleri**
- **Kontrollerin İzlenmesi**

- *Kurumsallık*
- *Liyakata bağlılık*
- *Yönetimin felsefesi ve çalışma şekli*
- *İnsan kaynakları politikaları*

- *İş hayatına ilişkin risklerin belirlenmesi,*
- *Ciddiyetinin tahmin edilmesi*
- *Gerçekleşme ihtimalinin değerlendirilmesi*
- *Alınacak önlemlere karar verilmesi*

- *İşlemleri başlatmak, kaydetmek, işlemek ve raporlamak için kullanılan bilgiler ve kayıtları.*
- *Finansal raporlamaya dair önemli hususlarda yöneticilerle, düzenleyici kurumlarla kurulan iletişim*

- *Yetkilendirme.*
- *Performans gözden geçirmeleri.*
- *Bilgi işleme.*
- *Fiziki kontroller.*
- *Görevler ayrılığı.*

- *İç kontrol performansının zaman içindeki etkinliğinin değerlendirilmesi*
- *İç denetim fonksiyonu varsa bunun niteliği, faaliyetleri*

2.2.3. Hileye İlişkin Çalışmalar

Hile



Yönetimin



Çalışanların



Üçüncü kişilerin



haksız veya yasalara aykırı bir menfaat elde etmek amacıyla yaptığı aldatma içeren kasıtlı eylemlerdir.

Hilenin risk faktörleri ise;





Hile yapma fırsatı sağlayan,

Hile için baskı oluşturan,

Hile yapmaya teşvik eden

Mesleki Şüphecilik içinde hareket şarttır !
(BDS 240 Pr. 13-15)

olay veya durumların mevcut olmasıdır.

Nasıl ve nerede hile kaynaklı önemli yanlışlık yapılabileceği hususu müzakereye dahil edilir.
(BDS 315 Pr.10; BDS 240 Pr. 16)



2.2.3. Hileye İlişkin Çalışmalar

Denetçi, risk değerlendirme prosedürlerini uygularken hile kaynaklı "önemli yanlışlık" risklerinin belirlenmesinde kullanacağı bilgileri elde edebilmek için (BDS 240 Pr. 17-22)

1.Yönetimi

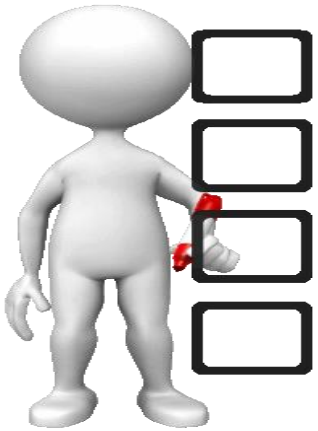
2. İşletmedeki diğer kişileri

3.Varsa, iç denetim birimindeki uygun kişileri

4.Varsa, üst yönetimden sorumlu olanları



SORGULAR



- ***Finansal tabloların hile kaynaklı önemli yanlışlık risklerine ilişkin değerlendirmelerinin niteliği, kapsamı ve sıklığı***
- ***Hile risklerinin belirlenmesi ve bu risklere karşılık verilmesine yönelik olarak yönetimin izlediği süreç***
- ***Yönetimin, çalışanlarla kurduğu iletişimler.***
- ***Yönetimin, varsa, üst yönetimden sorumlu olanlar ile kurduğu iletişim***



Ayrıca gerçekleşmiş, şüphelenilen veya iddia edilen herhangi bir hile hakkında bilgilerinin olup olmadığını belirlemek amacıyla sorgulanırlar.

Hâsılatın muhasebeleştirilmesiyle ilgili hile kaynaklı "önemli yanlışlık" riskinin bulunduğu varsayımının yürütülen denetimde geçerli olmadığı sonucuna ulaşması hâlinde denetçi, bunun gerekçelerini çalışma kâğıtlarına dâhil eder. (BDS 240 Pr. 48)

2.2.4. Bilişim Teknolojisi Ortamı



Bir bilgi sistemi; altyapı (fiziki parçalar ile donanım bileşenleri), yazılım, kişiler, prosedürler ve verilerden oluşur.

Bilgi sistemlerinin büyük bir kısmı bilgi teknolojilerini (BT'yi) yaygın olarak kullanır.



Denetçi, bilgi sistemi hakkında kanaat edinir:
(BDS 315 Pr. 18, A.90-96)



(a) İşletmenin faaliyetlerindeki, finansal tablolar için önemli olan, işlem sınıfları,

(b) İşlemlerin başlatılması, kaydedilmesi, işlenmesi, gerektiğinde düzeltilmesi, defteri kebire aktarılması ve finansal tablolarda raporlanmasında kullanılan (BT) prosedürleri,

(c) İşlemleri başlatmak, kaydetmek, işlemek ve raporlamak için kullanılan hesaplar ve ilgili muhasebe kayıtları.

(ç) Bilgi sisteminin, finansal tablolar açısından önemli olan işlemler dışındaki, olay ve şartları nasıl kaydettiği,

(d) Önemli muhasebe tahminleri ve açıklamalar dâhil, finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan finansal raporlama süreci,

(e) Olağan dışı işlem veya düzeltmeleri kaydetmek için kullanılan yevmiye kayıtları da dahil; yevmiye kayıtlarını kapsayan (kontrol eden) kontroller

2.2.4. Çalışma Kağıtları

Genel İtibariyle Risk Değerlendirme Çalışmalarına ilişkin Eksikler





1. *Denetim rehberlerinde yer alan sorulara, açıklama yapılmaksızın ve ilgili belgelerle desteklenmeksizin sadece işaret konularak cevap verildiği,*

2. *Hasılata ilişkin hile riskinin belirlenmediği,*

3. *Hileye ilişkin BDS 240'da belirtilen diğer çalışmaların yapılmadığı,*

4. *Hile riskinin önemli düzeyde olup olmadığını anlamaya ilişkin sorgulamaların yapılmadığı görülmektedir.*

2.3. DEĞERLENDİRİLMİŞ RİSKLERE KARŞILIK VERİLMESİ

DEĞERLENDİRİLMİŞ RİSKLER

Finansal Tablo Düzeyinde

Yönetim Beyanı Düzeyinde

RİSKLERE KARŞILIK VERİLMESİ

Yapılacak Genel İşler (BDS 330)

- Mesleki şüpheciliğin sürdürülmesi
- Uygun tecrübeye sahip kişinin görevlendirilmesi
- Gerektiğinde uzman kullanılması
- Ekip üyelerinin daha fazla gözetimi ve yönlendirilmesi
- MDP'lerin ara dönem yerine dönem sonunda uygulanması
- Müteakip denetim prosedürlerinin seçimine öngörülemezlik unsurlarının dahil edilmesi

Müteakip Denetim Prosedürleri (BDS 330)

- Maddi Doğrulama Prosedürleri
  - Detay Testleri
  - Analitik Maddi Doğrulama Prosedürleri
- Kontrol Testleri

2.3. DEĞERLENDİRİLMİŞ RİSKLERE KARŞILIK VERİLMESİ

Kontrol Testleri

1. MDP'ler tek başına ilgili yönetim beyanı için yeterli ve uygun denetim kanıtı sağlamıyorsa,

2. İlgili yönetim beyanına yönelik MDP'leri belirlerken iç kontrole güvenmek isteniyorsa

kontrol testlerini tasarlar ve uygular.





Kontrol Testlerinin Niteliği

***Sorgulama** ile birlikte örneğin;*

- *Tetkik*
- *Gözlem*
- *Yeniden Hesaplama*
- *Yeniden Uygulama*

denetim prosedürleri uygulanabilir.

2.3. DEĞERLENDİRİLMİŞ RİSKLERE KARŞILIK VERİLMESİ

Kontrol Testlerinin Zamanlaması

***Ara dönemde** uygulanması durumunda veya **önceki dönemden** elde edilen denetim kanıtlarının kullanılması durumunda;*

Kanıtların ihtiyaca uygunluğuna karar verilmesi



İlave uygulanacak denetim prosedürlerine karar verilmesi

2.3. DEĞERLENDİRİLMİŞ RİSKLERE KARŞILIK VERİLMESİ

Maddi Doğrulama Prosedürleri (BDS 330)

Her bir önemli işlem sınıfına, hesap bakiyesi ve açıklamaya uygulanması

Finansal tabloların kapanış işlemlerine uygulanması



Ciddi risklere karşı MDP'lerin uygulanması





2.3. DEĞERLENDİRİLMİŞ RİSKLERE KARŞILIK VERİLMESİ

Sunum ve Açıklamaların Yeterliliği

Sunum *ve* ***açıklamaların*** *GFRÇ'ye uygunluğunu değerlendirmek amacıyla denetim prosedürü uygulanır.*



Maddi Doğrulama Prosedürlerinin Niteliği

- *Sorgulama*
- *Tetkik*
- *Dış Teyit*
- *Gözlem*
- *Yeniden Hesaplama*
- *Yeniden Uygulama*
- *Analitik Prosedürler*



BDS'LERDE ELE ALINAN ÖNEMLİ BAZI ALANLAR



4.1. Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar

Bilanço tarihinden sonraki olaylar;



1) ***Finansal tabloların tarihi*** **ile** ***denetçi raporu tarihi*** ***arasında gerçekleşen olaylar ile***
2) ***Denetçinin,*** ***denetçi raporu tarihinden*** **sonra** ***öğrendiği durumlardır (BDS 560 pr 5).***

Denetçi raporu tarihi;



Denetçinin, BDS 700 uyarınca finansal tablolara ilişkin denetçi raporuna verdiği tarihtir (BDS 560 pr 5).

Fin. tabloların tarihi:



Finansal tabloların ait olduğu en son dönemin son günüdür (BDS 560 pr 5).

Finansal tabloların onaylandığı tarih;



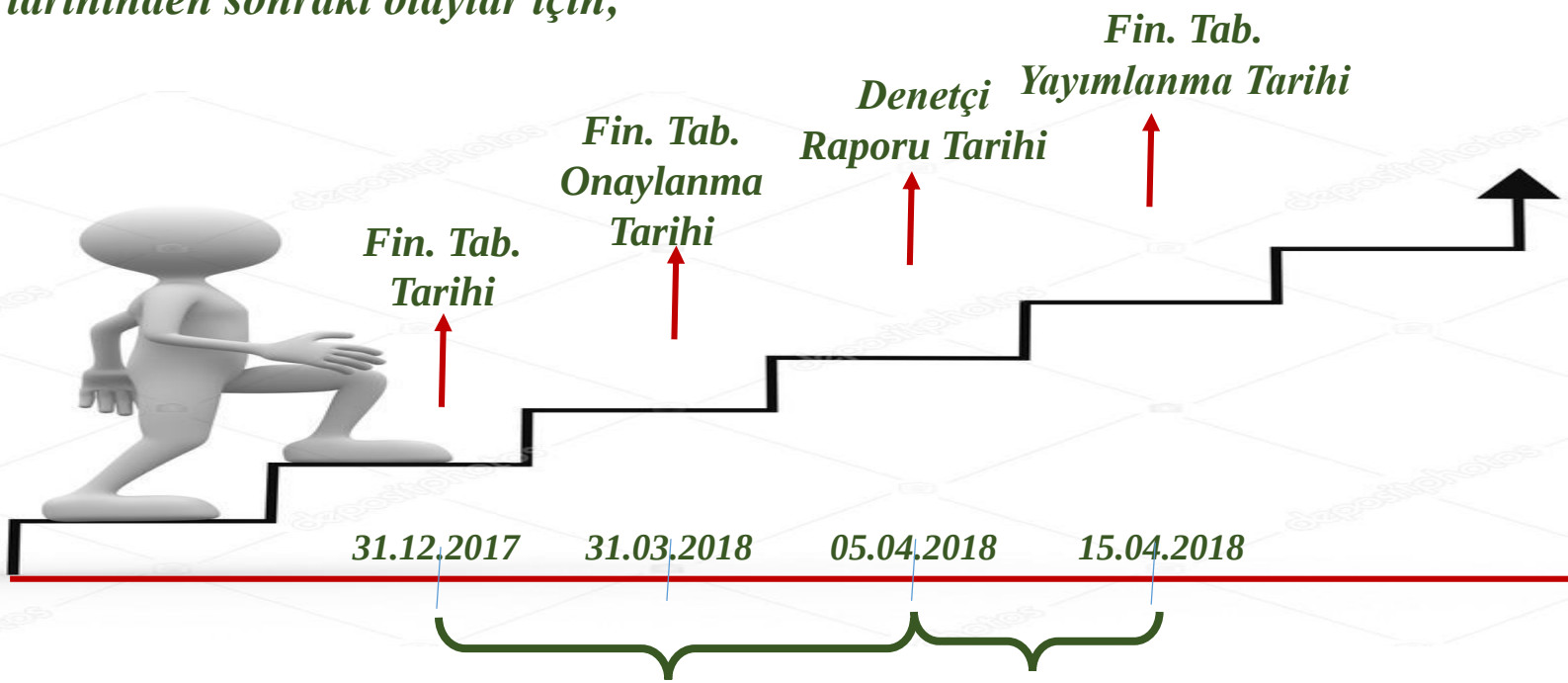
Yönetimin
a) finansal tabloların hazırlandığına karar verdiği tarih ile
b) bu finansal tablolara ilişkin sorumluluklarını üstlendiklerini beyan ettikleri tarihten daha önce olanıdır (BDS 560 pr 5).

Finansal tabloların yayımlandığı tarih;

Denetçi raporu ve denetlenmiş finansal tabloların kullanıcıların erişimine sunulduğu tarihtir (BDS 560 pr 5).

4.1. Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar

Bilanço tarihinden sonraki olaylar için;



Ayrıca;

Düzeltme veya açıklama yapılmasını gerektiren tüm olayların düzeltildiğine veya açıklandığına ilişkin, yönetimden yazılı bir beyan alınır (BDS 560 pr 9).

Finansal tablolarda düzeltme veya açıklama yapılmasını gerektiren tüm olayların belirlendiğine kanaat getirebilmek için denetim prosedürleri uygulanır (BDS 560 pr 6).

Haberdar olunan ve denetçi raporu tarihinde haberdar olması hâlinde raporunu değiştirmesine sebep olabilecek bir durum mevcutsa, Fin. Tab.'da değişiklik gerekip gerekmediğine ilişkin yönetimle görüşülür (BDS 560 pr 14).

Bu prosedürlere;

- *GK ve YK toplantı tutanakları ve kararlarının incelenmesi.*
- *Cari yıl muhasebe kayıtlarının incelenmesi*
- *Avukat yazılarının tetkiki örnektir.*

4.2. İşletmenin Sürekliliği



Finansal tablolar, işletmenin sınırsız bir ömre sahip olduğu ve öngörülebilir gelecekte faaliyetlerini sürdüreceği varsayımıyla hazırlanır (BDS 570 pr 2).

İşletmenin Sürekliliğinin değerlendirilmesi en az 12 aylık dönemi kapsamalıdır.

Denetçinin Amacı (BDS 570 pr 9)



Finansal tabloların hazırlanmasında yönetimin işletmenin sürekliliği esasını kullanmasının uygunluğu hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek ve yönetimin bu esası kullanmasının uygunluğuna ilişkin bir sonuca varmak.

Elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olup olmadığı konusunda bir sonuca varmak ve

Bu BDS'ye uygun olarak raporlama yapmak.

4.2. İşletmenin Sürekliliği

Sürekliliğin değerlendirilmesine ilişkin Risk Değerlendirme Kapsamında (BDS 570-315)



1 *Ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olup olmadığı konusunu irdeler (BDS 570 pr 10) ve bu hususta denetim boyunca mesleki şüpheciliğini sürdürür.*

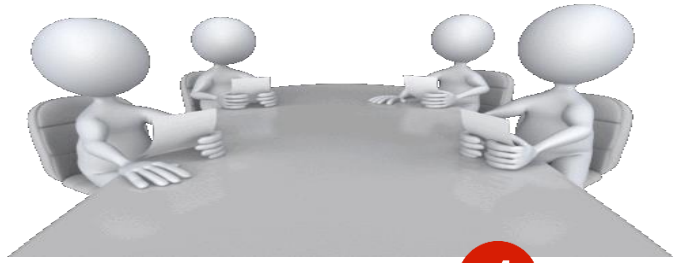


2 *İrdelerken yönetimin finansal tabloların tarihinden itibaren 12 ayı kapsayan bir ön değerlendirme yapıp yapmadığını belirler.*

Yapılmışsa — ***Henüz yapılmamışsa***

Örneğin

- *Temel finansal oranlardaki olumsuzluk*
- *İşgücüyle ilgili yaşanan sıkıntılar*
- *Önemli hammadde darboğazı*
- *Kredi sözleşmelerinin şartlarına uyulamaması,*
- *Alacaklılara vade tarihinde ödeme yapılamaması (BDS 570 pr A3)*



3

- *Ön değerlendirmeyi inceler,*
- *Yönetimle ön değerlendirme ve ciddi şüphe oluşturabilecek olay ve şartların belirlenip belirlenmediğini ve bunlarla ilgili planları müzakere eder.*

4 *Yönetimle daha detaylı müzakerede bulunur ve ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartların mevcut olup olmadığı konusunda yönetimi sorgular.*

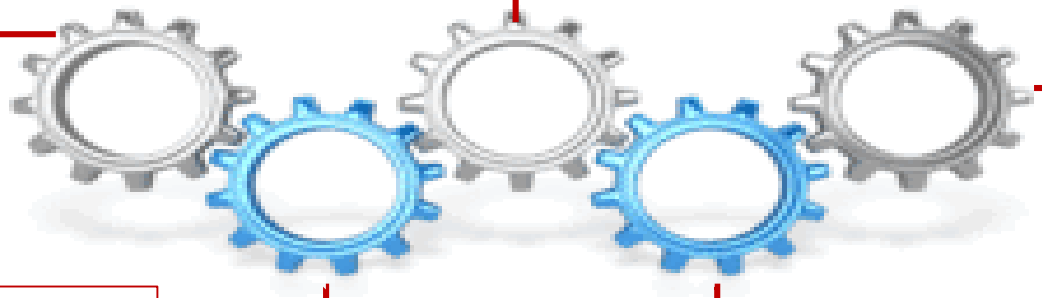
4.2. İşletmenin Sürekliliği

Ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartların mevcut olması halinde (BDS 570 pr. 16)

Değerlendirme varsa;
Yönetimin önemli belirsizliği ortadan kaldırmak adına yaptığı planın uygulanabilirliğinin değerlendirilmesi

Değerlendirme yoksa; sürekliliğe ilişkin değerlendirmenin yapılmasının talep edilmesi

Yönetimin değerlendirme yaptığı tarihten itibaren herhangi bir ilâve bilgi veya durumun ortaya çıkıp çıkmadığının değerlendirilmesi.



Yönetim önemli belirsizliğin ortadan kaldırılması için nakit akış tahmini yapmışsa;
- ***Tahmindeki verilerin güvenilirliğinin ve***
- ***Tahmini oluşturan varsayımların değerlendirilmesi.***

Yönetimden planları ile bu planların uygulanabilirliği konusunda yazılı açıklamaların talep edilmesi



Denetlenen işletmelerce hazırlanması gereken ön değerlendirmenin veya yapılmamışsa bunlara yönelik prosedürlerin çalışma kağıtlarında yer almadığı görülmektedir.
Ciddi şüphe oluşturacak olay ve şartları gösteren finansal değişimlerin yeterince ele alınmadığı görülmektedir.

4.3. Yanlışlıkların Değerlendirilmesi

Yanlışlık: *Bir finansal tablo kaleminin raporlanan **tutarı**, **sınıflandırılması**, **sunumu** veya **açıklamasının** olması gerekenden farklı olarak finansal tablolara yansıtılmasıdır. (BDS 450 pr 4).*



Düzeltilmemiş yanlışlıklar: *Denetim boyunca denetçi tarafından biriktirilmiş (bir araya getirilmiş) ve düzeltilmemiş yanlışlıklardır(BDS 450 pr 4).*



Denetçinin amacı;



***(a)** Belirlenen yanlışlıkların denetim üzerindeki etkisini ve*
***(b)** Varsa, düzeltilmemiş yanlışlıkların finansal tablolar üzerindeki etkisini, değerlendirmektir (BDS 450 pr 3).*

4.3. Yanlışlıkların Değerlendirilmesi

1



*Denetçi, denetim boyunca belirlediği bariz biçimde önemsiz sayılanlar dışındaki yanlışlıkları **biriktirir** (BDS 450 pr 5).*



2 *Denetim boyunca biriktirilen tüm yanlışlıkları yönetimin uygun bir kademesine **zamanında bildirilir.** Yönetimden söz konusu yanlışlıkların **düzeltmesi talep edilir** (BDS 450 pr 8).*

3 *Düzeltilmeyen yanlışlıklara ilişkin olarak yönetimin gerekçelerini anlar ve söz konusu yanlışlıkların **görüşe etkisi değerlendirilir** (BDS 450 pr 9).*

5



Ayrıca; Denetçi,
(a) Altında kalan yanlışlıkların bariz biçimde önemsiz sayılacağı tutarı,
(b) Denetim boyunca biriktirilen tüm yanlışlıklara ve bunların düzeltilip düzeltilmediğini ve
*(c) Düzeltilmemiş yanlışlıkların önemli olup olmadığı hakkında vardığı sonucu ve bu sonucun gerekçesini **belgelendirir** (BDS 450 pr 15).*

4 *Yönetimden, düzeltilmemiş yanlışlıkların bir bütün olarak finansal tablolar üzerindeki etkisinin önemsiz olduğu kanaatine varıp varmadıklarına ilişkin **yazılı bir beyan talep edilir.** Yazılı beyanda veya ekinde bu kalemlerin bir **özeti yer alır** (BDS 450 pr 14).*



İncelemelerimizde tespit edilen yanlışlıklarla ilgili ilave prosedürlerin uygulanmadığı ve görüşe etkisinin yeterli bir şekilde değerlendirilmediği görülmektedir.

4.4. Analitik Prosedürler



Analitik Prosedürler; ***denetimin*** **Başında** → **Risklere karşılık verilmesinde** → **Sonuna doğru** ***Ayrıca*** ***uygulanır.***

- ***Risk değerlendirme prosedürü olarak***
- ***Maddi doğrulama prosedürü olarak***
- ***Görüş oluşturulmasına yardımcı prosedür***



Analitik Prosedürler: ***finansal ve finansal olmayan veriler arasındaki anlamlı ilişkilerin analiz edilmesi yoluyla, finansal bilgilerin değerlendirilmesidir.***

4.4. Analitik Prosedürler

Analitik Maddi Doğrulama Prosedürleri

Tek başına veya detay testleri ile birlikte kullanılır.

↓

Ele alınan yönetim beyanına uygun analitik maddi doğrulama prosedürleri belirlenir.

↓

Denetçinin geliştirdiği beklentinin dayanağı olan verilerin güvenilirliği değerlendirilir.

↓

Beklenti geliştirilir.





Kabul edilebilir fark miktarı belirlenir.

↓

Gerektiğinde analitik prosedür fark sonuçları araştırılır.

↓

Denetimin sonunda uygulanan analitik prosedürlerin neticesinde ulaşılan sonuçların; Finansal tabloların münferit bileşenlerini veya unsurlarının denetimi sırasında oluşturulan sonuçları destekleyip desteklemediği irdelenir.



4.5 Dış Teyitler

Belirlenmiş Risklere Karşı Dış Teyit Prosedürlerini Kullanılabileceği Örnek Durumlar

Banka hesap bakiyeleri ve bankacılık ilişkilerine ilişkin diğer bilgiler.



Alacak hesaplarının bakiyeleri ve alacaklara ilişkin şartlar.

Emanet veya teminat olarak avukatlar veya kredi verenler tarafından tutulan gayrimenkul tapuları.



Konsinye amaçlı olarak üçüncü taraflarca umumi mağazalar veya antrepolarda tutulan stoklar.

Üçüncü taraflarca tutulan stoklar.

İlgili geri ödeme vadeleri ve kısıtlayıcı şartlar dâhil, kredi verenlere olan borçlar.



Borç hesaplarının bakiyeleri ve borçlara ilişkin şartlar.

Satış sözleşmeleri, yan sözleşmelerin varlığı ve işlem şartları

4.5 Dış Teyitler



Dış teyit Prosedürlerini Uygularken Denetçi; dış teyit talepleri üzerinde, aşağıdakiler dâhil olmak üzere kontrol sahibi olmak ve bu kontrolü muhafaza etmek zorundadır:



Teyit veya talep edilecek bilgilere karar verilmesi



Teyit edecek uygun tarafın seçilmesi



Teyit taleplerinin tasarlanması (taleplerin doğru bir şekilde gönderildiğine ve doğrudan denetçiye gönderilecek olan yanıtların, gerekli iletişim bilgilerini içerdiğine karar verilmesini de içerir)



Taleplerin, uygun hâllerde tekitler (üsteleme) dâhil olmak üzere, teyit edecek tarafa gönderilmesi

4.5 Dış Teyitler



Yönetim tarafından teyit talebi gönderilmesine izin verilmemesi durumunda

- *İzin vermeme kararının; gerekçesine ilişkin yönetimin sorgulanması*
- *Hile riskine ve diğer denetim prosedürlerine etkilerinin değerlendirilmesi*
- *Alternatif denetim prosedürü uygulanması*





Teyit Sonuçlarının Değerlendirilmesi



- *Teyit talebine verilen yanıtların güvenilirliğini değerlendirilmesi*
- *Yanıt verilmeyen durumlarda alternatif denetim prosedürlerinin uygulanması*
- *İstisnaların araştırılması*
- *Olumlu teyit talebine yanıt verilmesinin gerekli olduğu hallerde teyidin elde edilmeme durumunun görüşe etkisinin değerlendirilmesi*

4.6 Bağımsız Denetimde Örnekleme

Örneklem tasarımı

Denetim prosedürünün amacına ve anakitlenin özelliklerine uygun örneklem metodolojisinin seçilmesi

Uygun örneklem büyüklüğüne karar verilmesi

Her bir örneklem biriminin seçilmesine imkan tanınması



Denetim Prosedürlerinin uygulanması



Her bir seçilen kaleme uygulanması

Seçilen bir kaleme uygulanamaması durumunda başka bir kaleme uygulanması

Denetim prosedürünün veya alternatif prosedürün uygulanamadığı durumlarda söz konusu durumun sapma veya yanlışlık olarak kabul edilmesi

Sonuçların değerlendirilmesi

Sapma ve yanlışlıkların niteliği ve sebeplerinin değerlendirilmesi

Örneklemde bulunan yanlışlıkları kullanarak anakitlenin geneli için öngörüde bulunmak



4.7. Yazılı Beyanlar



***Yazılı beyan;** Belirli konuları **teyit** etmek veya diğer denetim kanıtlarını **desteklemek** için yönetim tarafından denetçiye sunulan yazılı bildirimdir. Yazılı beyanlar, denetçiye hitaben yazılmış bir **beyan mektubu** şeklindedir (BDS 580 pr 7) .*



Yazılı Beyanlar denetim kanıtı niteliği taşır. Ancak tek başına yeterli ve uygun denetim kanıtı sağlamazlar (BDS 580 pr 4).



Yazılı beyanların tarihi, finansal tablolara ilişkin denetçi raporu tarihinden sonra olamaz; ancak bu tarihe mümkün olan en yakın tarihtir (BDS 580 pr 14).



Yazılı beyanlar denetçi raporunda atıf yapılan dönemlere ilişkindir (BDS 580 pr 14).

4.7. YAZILI BEYANLAR



BDS 540 Pr. 22
BDS 550, Pr. 26
BDS 560 Pr. 9
BDS 570 Pr. 16(d)
BDS 710, Pr. 9
BDS 720, Pr. 13 (c)

- *BDS 580 Pr. 10 ve 11*
- *BDS 240 Pr. 40*
- *BDS 250, Pr. 16*
- *BDS 450, Pr. 14*
- *BDS 501, Pr. 12*

Yazılı açıklama alınır!



Örneğin;

Finansal tabloları GFRÇ'ye uygun olarak hazırlama sorumluluğunu yerine getirdiğine,

İlgili tüm bilgileri ve bu bilgilere erişim imkânını denetçiye sağladığına, tüm işlemlerin kaydedildiğine ve finansal tablolara yansıtıldığına (BDS 580 Pr. 10 ve 11)

Finansal tablolar üzerinde dikkate değer bir etkiye sahip mevcut veya muhtemel tüm dava ve iddiaların bildirildiğine ve bu dava ve iddiaların GFRÇ'ye uygun olarak muhasebeleştirildiğine ve açıklandığına (BDS 501, Pr. 12)

Hilenin önlenmesine ve tespit edilmesine yönelik iç kontrol sorumluluklarını kabul ettiklerine, Finansal tabloların hile kaynaklı önemli bir yanlışlık içerebileceği riskine ilişkin olarak yönetim tarafından yapılan değerlendirmenin sonuçlarını denetçiye açıkladıklarına gerçekleşmiş veya şüphelenilen hileler hakkında sahip oldukları bilgileri denetçiye açıkladıklarına (BDS 240 Pr. 40) ilişkin alınır.

4.8. Raporlama ve Kilit Denetim Konuları

Görüş Oluşturma ve Olumlu görüş içeren rapor formatı	→	**BDS 700**
Olumlu Görüş Dışında Görüş verilmesi ve rapor formatları	→	**BDS 705**
Kilit Denetim Konularının raporlanması	→	**BDS 701**
Dikkat çekilen hususlar paragrafının eklenmesi	→	**BDS 706**
Diğer Hususlar paragrafının eklenmesi	→	**BDS 706**
Karşılaştırmalı finansal tablolara ilişkin raporlama	→	**BDS 710**







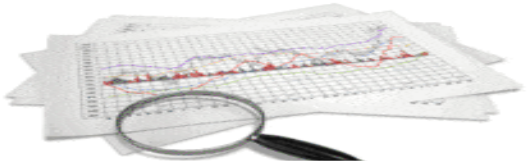

4.8. Raporlama ve Kilit Denetim Konuları

TTK Kapsamında Yapılacak Raporlamalar

Finansal tablolara ilişkin bağımsız denetçi raporu



Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporuna ilişkin bağımsız denetçi raporu



Riskin erken saptanması sistemi ve komitesinin uygulamaları hakkındaki rapor



4.8. Raporlama ve Kilit Denetim Konuları

Rapor Formatı

A. Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi



1. Görüş

2. Görüşün Dayanağı



3. (Varsa) İşletmenin Sürekliliğiyle İlgili Önemli Belirsizlik

4. (Varsa) Dikkat Çekilen Hususlar



5. Kilit denetim Konuları

6. (Varsa) Diğer Hususlar



7. Yönetimin ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanların Finansal Tablolara İlişkin Sorumlulukları

8. Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları

B. Mevzuattan Kaynaklanan Diğer Yükümlülükler

1. TTK Kapsamında Yapılan İlave Bildirimler

C. Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi
Bağımsız Denetçinin İmzası
Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı
Bağımsız Denetçinin Adresi

4.8. Raporlama ve Kilit Denetim Konuları

Olumlu Görüş Dışındaki Görüş Türleri



Olumlu Görüş Dışında Bir Görüş Verilmesine Neden Olan Hususun Niteliği	*Bu Hususun Finansal Tablolar Üzerindeki Etkilerinin veya Muhtemel Etkilerinin Yaygınlığına İlişkin Denetçinin Muhakemesi*	
	Önemli ancak Yaygın Değil	***Önemli ve Yaygın***
Finansal tablolar "önemli yanlışlık" içermektedir	***Sınırlı olumlu görüş***	***Olumsuz görüş***
Yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilememektedir	***Sınırlı olumlu görüş***	***Görüş vermekten kaçınma***



4.8. Raporlama ve Kilit Denetim Konuları

Kilit denetim konuları: *Denetçinin mesleki muhakemesine göre, cari döneme ait finansal tabloların denetiminde en çok önem arz eden konulardır (BDS 701 pr 8).*

Amaç; *daha fazla şeffaflık sağlayarak denetçi raporunun iletişim değerinin artırılmasıdır (BDS 701 pr 7).*



BDS 701 *denetime tabi tüm şirketlerin finansal tablolarının denetiminde uygulanır.*



*Borsada işlem gören şirketlerin **01/01/2017;***
*TTK 'ya tabi diğer şirketlerin **01/01/2018** tarihi ve sonrasındaki finansal tablolarının denetiminde uygulanır (BDS 701 pr 6).*

*Kilit denetim konuları, **üst yönetimden sorumlu olanlara** bildirilen konular arasından seçilir.*



Seçimi yaparken, aşağıdakileri göz önünde bulundurur (BDS 701 pr 9):

- *BDS 315 uyarınca "önemli yanlışlık" riski daha yüksek olarak değerlendirilen veya ciddi riskli olduğu belirlenen alanlar*
- *Yüksek tahmin belirsizliğine sahip olduğu belirlenen muhasebe tahminleri dâhil yönetimin önemli yargılarını içeren finansal tablo alanlarına ilişkin önemli denetçi yargıları*
- *Dönem içinde gerçekleşen önemli olay veya işlemlerin denetime olan etkileri*

4.8. Raporlama ve Kilit Denetim Konuları



Yönetim tarafından finansal tablolarda yapılması gereken açıklamaların yerine geçmez.

Denetçinin olumlu görüş dışında bir görüş vermesinin yerine geçmez.





İşletmenin sürekliliğiyle ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olması durumunda, BDS 570'e uygun olarak yapılan raporlamanın yerine geçmez.

Münferit konulara ilişkin ayrı bir görüş değildir (BDS 701 pr 4).



4.8. Raporlama ve Kilit Denetim Konuları

Örnek Kilit Denetim Konuları

Şirketin finansal tablolarında kısa ve uzun vadeli toplam 185.751.486 TL tutarında finansal borcu bulunmakta olup, bu tutar Şirketin aktif büyüklüğünün %40'ını oluşturmaktadır.

Kilit Denetim Konusu



Finansal borçlar denetim raporunda kilit denetim konusu olarak belirlenmiştir.

4.8. Raporlama ve Kilit Denetim Konuları

Örnek Kilit Denetim Konuları

Şirketin dönem sonu finansal durum tablosunda 45.135.780 TL tutarında ticari alacağı mevcut olup bu tutar aktif toplamın %32'sini oluşturmaktadır.

Kilit Denetim Konusu



Ticari alacakların mevcudiyeti ve tahsil edilebilme gücü dikkate alınarak ticari alacaklar kilit denetim konusu olarak belirlenmiştir.

4.9. İlişkili Taraf İşlemleri

İlişkili Taraf Tanımı



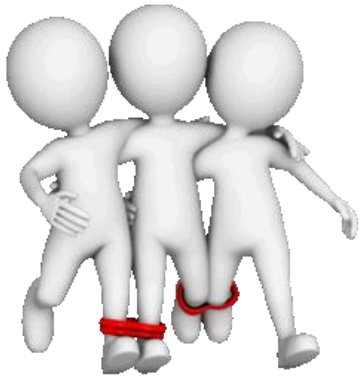


1. *TMS 24 İlişkili Taraf Açıklamaları*
2. *Bobi FRS İlişkili Taraf Hükümleri*
3. *BDS 550 10'uncu Paragraf*

GFRÇ'de İlişkili taraflara dair hüküm olmaması veya yetersiz olması durumunda dahi denetçi BDS 550 uyarınca belirlenen amaçlara ulaşmak için denetim prosedürleri uygulamak zorundadır.

Risk Değerlendirme Prosedürlerinin bir parçası olarak başlıca (BDS 550)

İlişkili Taraf Kapsamında



Denetçi yönetimi aşağıdaki hususlar hakkında sorgular:

- *İşletmenin ilişkili taraflarının kimliği.*
- *İşletme ile ilişkili taraflar arasındaki ilişkilerin niteliği.*
- *İşletmenin dönem içinde söz konusu ilişkili taraflarla herhangi bir işlem gerçekleştirip gerçekleştirmediği ve gerçekleştirmiş olması durumunda bu işlemlerin türü ve amacı.*

1. *Denetim ekibi içinde müzakere*
2. *İlgili Kontrollere yönelik prosedürler*
3. *Kayıt ve belgelerin gözden geçirilmesi sırasında uygulanacak yaklaşım*
4. *İlişkili taraf bilgilerinin ekiple paylaşımı*

4.9. İlişkili Taraf İşlemleri

Önemli yanlışlık riski içeren durumlara yönelik olarak müteakip denetim prosedürleri tasarlanır ve uygulanır. (BDS 550 pr 20)

1. Denetçiye açıklanmamış ilişki ve işlemleri işaret eden durumlar için arka plandaki şartların analizi

2. Önceden belirlenmemiş ve açıklanmamış ilişki ve işlemlerin belirlenmesi halinde

- *Denetim ekibi içinde paylaşım*
- *Yönetimden tüm işlemlerin belirlenmesini talep etme*
- *İç kontrole yönelik prosedür ve sorgulama*
- *Belirlenen ilişki ve işlemlere yönelik maddi doğrulama prosedürleri*
- *Riskin tekrar ele alınıp gerektiğinde ilave prosedürler uygulanması*
- *Hile riski yönünden yeniden değerlendirme*

3. Belirlenmiş olağan iş ve ilişkilere yönelik prosedürler (Örn. Sözleşme tetkiki, yetki ve onay incelemesi, uygun muhasebeleştirme kontrolü)

4. İşlemlerin piyasa şartlarında gerçekleşip gerçekleşmediğine ilişkin uygulanacak prosedürler



Başlıca Diğer Prosedürler (BDS 550 md. 25,26,27)

1. *Görüş oluştururken ilişkili taraf işlemlerinin GFRÇ'ye göre muhasebeleştirilmesi ve açıklanması*
2. *Yazılı açıklama alma*
3. *Üst yönetimden sorumlu olanlarla iletişime geçme*

KAMU GÖZETİMİ
MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU

2. BÖLÜM
BELİRLİ MUHASEBE ALANLARI BAZINDA ÖRNEK BAĞIMSIZ DENETİM YAKLAŞIMLARI

İlgili Muhasebe Alanına Yönelik Denetimin Ana Mantığının Yeterli Bir Şekilde Anlaşılması İçin Denetim Aşamaları Basitleştirilmiş Olup Sadece Temel Hususlara Vurgu Yapılmıştır. Dolayısıyla Denetim Faaliyetleri İçin Takip Edilecek Örnek Bir Çalışma Yerine Geçmez.

BELİRLİ MUHASEBE ALANLARI BAZINDA ÖRNEK BAĞIMSIZ DENETİM YAKLAŞIMLARI

İlgili Muhasebe Alanları



1. ***NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ***
2. ***TİCARİ ALACAKLAR***





3. ***STOKLAR***
4. ***SABİT KIYMETLER***





5. ***TİCARİ BORÇLAR***



6. ***BANKA KREDİLERİ***



7. ***HASILAT***

KAMU GÖZETİMİ
MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU

NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ HESABININ DENETİMİ

İlgili Hesap Denetiminin Ana Mantığının Yeterli Bir Şekilde Anlaşılması İçin Denetim Aşamaları Basitleştirilmiş Olup Sadece Temel Hususlara Vurgu Yapılmıştır. Dolayısıyla Denetim Faaliyetleri İçin Takip Edilecek Örnek Bir Çalışma Yerine Geçmez.

1. ÖRNEK DENETİM HEDEFLERİ



1. Kredili mevduat hesapları dahil nakit ve nakit benzerlerinin doğru tutarda gösterildiğinden emin olmak

2. Nakit ve nakit benzerlerinin var olduğundan emin olmak





3. Nakit ve nakit benzerlerine GFRÇ'ye uygun değerlemenin yapıldığından emin olmak

4. Nakit ve nakit benzerlerine ilişkin açıklamaların yeterli olduğundan emin olmak





5. Banka hesaplarının serbestçe kullanma yetkisine sahip olunduğundan emin olmak

2. GFRÇ HÜKÜMLERİ

İlk Muhasebeleştirme (TFRS 9/5.1.1)

- Gerçeğe Uygun Değer

Sonraki Muhasebeleştirme (TFRS 9/5.2.1-5.3.1)

- İtfa edilmiş maliyeti

Finansal Durum Tablosu Dışı Bırakma (TFRS 9/3.2.3-3.3.1)

- Yükümlülük yerine getirildiğinde
- İptal edildiğinde
- Zamanaşımına uğradığında

3. KARŞILAŞILABİLECEK ÖRNEK RİSKLER



1. Bankalar hesabı bakiyesinin finansal tablolarda doğru gösterilmeme riski



2. Banka hesaplarının işletmeye ait olmaması ve işletmenin bu hesapları serbestçe kullanma yetkisine sahip olmaması riski



3. Yabancı para birimi cinsi kalemlerinin GFRÇ'ye uygun raporlanmama riski



4. Bankalar hesabına ilişkin faiz tahakkuklarının doğru yapılmama ve doğru döneme kaydedilmeme riski



5. Nakit benzerleri kalemlerinin GFRÇ'ye uygun raporlanmaması riski

4. İLGİLİ İÇ KONTROLLERİN ANLAŞILMASI – ÖRNEK KONTROLLER



1. *Tüm banka işlemleri mutlaka işletme adına açılmış hesaplardan yürütülmelidir.*



2. *Banka işlemlerinin en kısa sürede yasal defterlere aktarılması sağlanmalıdır. Banka kayıtları geçerli belgelere dayandırılmalıdır.*



3. *Belirli aralıklar ile bankalardan banka mutabakatları alınmalı ve defter kayıtları ile karşılaştırılmalıdır.*



4. *Şirket kasalarında fazla nakit tutulmasının önlenmesi amacıyla azami kasa limitleri belirlenmelidir.*



5. *Banka işlemlerine ilişkin muhasebe defterlerine kayıt yapan personel ile ödemeleri ve tahsilatları ve banka mutabakatlarını yapan personelin sorumlulukları ayrılmalıdır.*

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Doğruluk
Var Olma

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Denetim Prosedürünün Tanımı
1.	Bankalar hesabı bakiyesinin finansal tablolarda doğru tutarlarda gösterilmeme riski	Maddi Doğrulama Testi Dış Teyit Belgelerin tetkiki	**Çalışılan ve kapatılan** banka hesaplarının temini Bilanço tarihi itibarıyla **banka mutabakatları**nın gönderilmesi İşletmenin banka **hesap ekstreleri**nin incelenmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Hak ve Yükümlülükler

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
2.	Banka hesaplarının işletmeye ait olmaması ve işletmenin bu hesapları serbestçe kullanma yetkisine sahip olmaması riski	Maddi Doğrulama Testi ↓ Dış teyit Tetkik	Hesap üzerinde **bloke** olup olmadığı konusunda bilgi içeren **mutabakat** gönderilmesi **Hareket görmeyen** bakiyelerin kullanılmama gerekçesinin anlaşılması

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Doğruluk
Dönemsellik

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
3.	Vadeli mevduatların faiz tahakkukları doğru yapılmamış ve doğru döneme kaydedilmemiş olabilir.	Maddi Doğrulama Testi ↓ Yeniden Hesaplama	Banka mutabakatları ile doğrulanan faiz oranı üzerinden **tahakkuk edecek faizin yeniden hesaplanması** Dönem sonu itibarıyla **tahakkuk eden faiz tutarı** için uygun muhasebeleştirmenin yapıldığının tespiti

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Tamlık
Var olma

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
4.	Bankalar hesabının dönem sonu bakiyesinin geçmiş yıllarla kıyaslandığında düşük veya yüksek olması sebebiyle söz konusu hesapta manipülasyon olması riski.	Maddi Doğrulama Testi ↓ Belgelerin Tetkiki Sorgulama →	Bilanço tarihi sonrası **Ocak ayına** ilişkin olarak bankalar arası transferlerden, **nakit giriş ve çıkış hareketleri**nin incelenmesi ve gerekçelerine yönelik yetkililerle görüşülmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Değerleme

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
5.	Yabancı para birimi cinsinden nakit ve nakit benzerleri kalemlerinin dönem sonu değerlemesinin doğru yapılmama riski	Maddi Doğrulama Testi ↓ Belgelerin Tetkiki Yeniden Hesaplama	**Dövizli banka mevcutlarının** değerlemesinde kullanılan kurların doğruluğunu kontrol ediniz.

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Değerleme

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
6.	Vadeli nakit benzerleri kalemlerinin GFRÇ'ye uygun raporlanmaması riski	Maddi Doğrulama Testi ↓ Belgelerin Tetkiki Yeniden Hesaplama →	**Yaşlandırma tablosu** hazırlanması GFRÇ de yer alan diğer kıstasların kontrol edilip edilmediğinin belirlenmesi

6. DENETİM DOSYALARINDA TESPİT EDİLEN TEMEL EKSİKLİKLER



- *Banka hesaplarına ilişkin yeterli oranda ve tutarda mutabakat elde edilmemesi.*
- *Nakit ve nakit benzerleri hesabının dönem sonu bakiyesinin geçmiş yıllarla kıyaslandığında düşük veya yüksek olmasının gerekçelerine yönelik anlayış elde edilmemesi*
- *Banka mevduatlarına ilişkin kıst dönem mevduat faiz gelirlerinin finansal tablolarda muhasebeleştirilmemesi.*

KAMU GÖZETİMİ
MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU

TİCARİ ALACAKLAR HESABININ DENETİMİ

İlgili Hesap Denetiminin Ana Mantığının Yeterli Bir Şekilde Anlaşılması İçin Denetim Aşamaları Basitleştirilmiş Olup Sadece Temel Hususlara Vurgu Yapılmıştır. Dolayısıyla Denetim Faaliyetleri İçin Takip Edilecek Örnek Bir Çalışma Yerine Geçmez.

1. ÖRNEK DENETİM HEDEFLERİ



1. Ticari Alacak Tutarlarının Doğruluğundan ve Varlığından Emin olmak



2. Raporlanan Alacakların Ticari İşlemlerden Kaynaklanıp Kaynaklanmadığından Emin Olmak



3. Değersiz ve Şüpheli Alacaklar İçin Yeterli Karşılığın Ayrıldığından Emin Olmak



4. Ticari Alacakların GFRÇ'ye Uygun Sınıflandırıldığından Emin Olmak



5. Yabancı Para Birimi Cinsinden Ticari Alacakların Doğru Değerlendiğinden Emin Olmak

2. GFRÇ HÜKÜMLERİ

İlk Muhasebeleştirme (TFRS 9/5.1.3)

- İşlem bedeli üzerinden ölçülür.

Sonraki Muhasebeleştirme (TFRS 9/5.2.1)

- İtfa edilmiş maliyeti ile ölçülür.

Değer Düşüklüğü (TFRS 9/5.5.3)

- Finansal araçtaki kredi riskinin, ilk defa finansal tablolara alınmasından bu yana önemli ölçüde artmış olması durumunda; İşletme karşılığı ömür boyu beklenen kredi zararlarına eşit bir tutardan ölçer.
- Finansal araçtaki kredi riskinin ilk defa finansal tablolara alınmasından bu yana önemli derecede artış meydana gelmemiş olması durumunda ise; İşletme karşılığı 12 aylık beklenen kredi zararlarına eşit bir tutardan ölçer.

3. KARŞILAŞILABİLECEK ÖRNEK RİSKLER



1. *Ticari alacakların olduğundan fazla tutarda gösterilme riski*



2. *Şüpheli hale gelmiş ticari alacaklara ilişkin yetersiz karşılık ayrılması riski*



3. *Ticari alacaklar için hesaplanan reeskont hesaplamasının yanlış yapılmış olması riski*



4. *Finansal tabloda yer alan alacaklara ilişkin işletmenin haklarının kısıtlanmış olması riski*



5. *Ticari Alacakların İlişkili Taraflardan Olan Bakiyelerinin Doğru Şekilde Sınıflandırılmaması Riski*

4. İLGİLİ İÇ KONTROLLERİN ANLAŞILMASI – ÖRNEK KONTROLLER



2. *Kredili satışlar işletmenin kredili satış politikasına uygun gerçekleştirilmelidir.*



4. *Hareketsiz hesaplar, vadesi geçen çek ve senetler için şirket politikalarına uygun adımlar atılmalıdır.*



1. *Müşterilere belirli aralıklarla hesap ekstreleri gönderilerek hesaplara ilişkin mutabakat yapılmalıdır.*



3. *Belirli aralıklarla satış bölümünde tutulan kayıtlar ile muhasebe departmanındaki kayıtları karşılaştırılmalıdır.*



5. *Grup içi alacaklar için belirlenmiş işletme politikası olmalı ve doğru bir şekilde uygulanmalıdır.*

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Var Olma
Doğruluk

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	**Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)**	**Denetim Prosedürünün Tanımı**
1.	Ticari alacakların olduğundan fazla tutarda gösterilme riski	Maddi Doğrulama Testi	Bilanço tarihi itibariyle örnekleme yöntemi ile seçilmiş alıcılara **mutabakat** gönderilmesi Mutabakat alınmayan durumlar için **alternatif prosedür** uygulanması
		Dış Teyit Tetkik	Yüksek tutarda ve olağandışı alacaklar için **destekleyici belgeler**i tetkik edilmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

Belirlenen Riskler (BDS 315)

2. Şüpheli hale gelmiş ticari alacaklara ilişkin yetersiz karşılık ayrılması riski

İlgili Yönetim Beyanı

Değerleme

Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)

- Maddi Doğrulama Testi
- Sorgulama
  Tetkik

Denetim Prosedürünün Tanımı

İşletmenin **yaşlandırma çizelgesi**nin temin edilmesi ve ilgili çizelgenin **doğruluğu**nun test edilmesi
Kredi yöneticisi ile **vadesi geçmiş alacakların tahsil ihtimali** hakkında görüşülmesi

Varsa müşteriden alınan **teminatlar**ın değerlendirilmesi

Alacaklara ilişkin elde edilen diğer bilgilerle birlikte **karşılığın yeterliliği**nin değerlendirilmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Var Olma
Doğruluk

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Denetim Prosedürünün Tanımı
3.	Ticari alacaklar için hesaplanan reeskont hesaplamasının yanlış yapılmış olması riski	Maddi Doğrulama Testi ↓ Yeniden Hesaplama, Tetkik	İşletmenin **reeskont çalışması**nın temin edilmesi Ticari alacakların **reeskontun**un vade tarihleri ve para birimleri dikkate alınarak **yeniden hesaplanması** Reeskont hesaplanmasında kullanılan **vade, faiz oranı** gibi parametrelerin uygunluğunun kontrol edilmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Haklar ve Yükümlülükler

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Denetim Prosedürünün Tanımı
4.	Finansal tabloda yer alan alacaklara ilişkin işletmenin haklarının kısıtlanmış olması riski	Maddi Doğrulama Testi Tetkik Sorgulama	**Yönetim kurulu karar defteri**nin gözden geçirilmesi **Alacakların devredilmesi**ne (faktöring) ilişkin yönetimin sorgulanması

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Sınıflandırma

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Denetim Prosedürünün Tanımı
5.	Ticari Alacakların Finansal Tablolarda GFRÇ'ye Uygun Şekilde Sınıflandırılmama Riski	Maddi Doğrulama Testi ⬇ Belgelerin tetkiki	**İlişkili taraf listesi**nin temini İlişkili taraflardan alacaklara **muavin kayıtları**nın gözden geçirilmesi İlişkili taraflara yapılan satışlara ilişkin belgelerin (**fatura, sözleşme**) incelenmesi

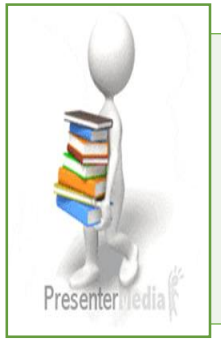
6. DENETİM DOSYALARINDA TESPİT EDİLEN TEMEL EKSİKLİKLER



Şüpheli Ticari Alacaklara İlişkin Çalışmalardaki Eksiklikler



Ticari Alacaklarda Reeskont Hesaplamasında Kullanılan Verilerin Uygunluğunun Değerlendirilmemesi



Ticari Alacaklara İlişkin Dış Teyit Çalışmalarındaki Eksiklikler



Mutabakat Alınamayan Durumlara İlişkin Alternatif Prosedürlerinin Uygulanmaması

KAMU GÖZETİMİ
MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU

STOKLAR HESABININ DENETİMİ

İlgili Hesap Denetiminin Ana Mantığının Yeterli Bir Şekilde Anlaşılması İçin Denetim Aşamaları Basitleştirilmiş Olup Sadece Temel Hususlara Vurgu Yapılmıştır. Dolayısıyla Denetim Faaliyetleri İçin Takip Edilecek Örnek Bir Çalışma Yerine Geçmez.

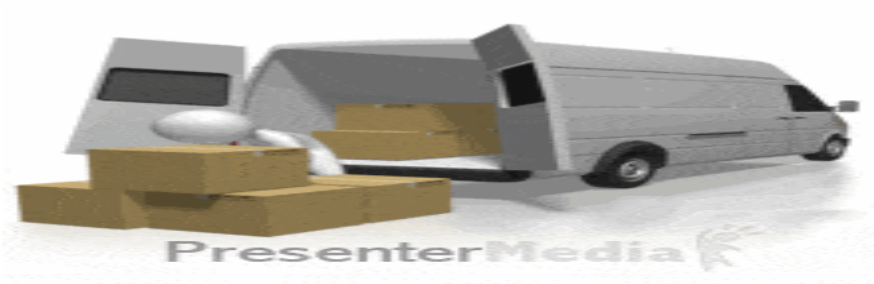
1. ÖRNEK DENETİM HEDEFLERİ



1. Kayıtlı stokların mevcudiyetinden ve durumundan emin olmak

2. İşletme mülkiyetindeki tüm stokların kayıtlı olduğundan emin olmak





3. Yıl içinde tükenen veya satılan stok kalemlerinin uygun hesaplara doğru tutarlarla aktarıldığından emin olmak

4. İşletmede kayıtlı stokların GFRÇ'ye uygun değerlendiğinden emin olmak





5. Alınan veya satılan tüm stokların doğru döneme kaydedildiğinden emin olmak

2. GFRÇ HÜKÜMLERİ

Sınıflandırma (TMS 2/6)

- Olağan iş akışı içinde, ‘’satılmak üzere elde tutulan, üretilmekte olan stoklar ile üretim sürecinde ya da hizmet sunumunda kullanılacak olan hammadde ve malzemeler.’’

Ölçüm ve Giderleştirme (TMS 2/9-18,34)

- Maliyet değeri ile NGD’den düşük olanıyla değerlenir.
- Maliyet = Satın Alma + Dönüştürme + Diğer Maliyetler
- Satıldığında veya değer düşüklüğünde giderleştirilir.

Açıklamalar (TMS 2/36-39)

- Muhasebe politikaları ve maliyet hesaplama yöntemleri
- Stokların toplam tutarı
- Dönem içerisinde gider kaydedilen stoklar

3. KARŞILAŞILABİLECEK ÖRNEK RİSKLER



1. Fiilen var olmayan stoklara finansal durum tablosunda yer verilmesi.



2. İşletme tarafından alınıp satılan tüm stoklar ile dönem sonunda işletmenin sahip olduğu stokların tamamının finansal tablolarda gösterilmemesi.

3. İşletmeye ait ve üçüncü taraf lokasyonlarında bulunan stokların işletme kayıtlarında yer almaması.

4. Üçüncü bir kişinin sahip olduğu stok kalemleri ya da faturala-elde tut stokların işletme stoklarında gösterilmesi.

5. Stokların muhasebe politikalarına uygun olarak değerlenmemesi

6. Stokların maliyet bedeli ile net gerçekleşebilir değerden düşük olanıyla değerlenmemiş olması.



7. Stoklara ilişkin alım, satım ve diğer değerleme işlemlerinin olması gerekenden farklı döneme kaydedilmiş olması

4. İLGİLİ İÇ KONTROLLERİN ANLAŞILMASI – ÖRNEK KONTROLLER



*1. Belirli periyodlarda **stok sayımları** yapılmalıdır.*



*2. Ürünlerin değer düşüklüğüne uğrayıp uğramadığının tespiti amacıyla **stok devir hızları** kontrol edilmelidir.*



*3. İşçilik maliyetlerinin doğru hesaplanabilmesi için **elektronik geçiş veya kayıt sistemleri** kullanılmalıdır.*



*4. Stok maliyetlerinin hesaplanmasında kullanılan **programlar** sürekli olarak kontrol edilmeli ve güncellenmelidir.*



*5. Depodan çıkan ürünler **taşıma irsaliyesi veya fatura ile karşılaştırılmalıdır.***

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Var Olma

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
1.	Fiilen var olmayan stoklara finansal durum tablosunda yer verilmesi riski.	Maddi Doğrulama Testi ↓ Gözlem Tetkik	**Stok sayımı**nın gözlemlenmesi **Test sayımları**nın yapılması

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Tamlık

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
2.	*İşletme tarafından alınıp satılan tüm stoklar ile dönem sonunda işletmenin sahip olduğu stokların tamamının finansal tablolarda gösterilmemesi riski.*	Maddi Doğrulama Testi ↓ Analitik Prosedürler Tetkik	**Satın alma, üretim ve satış kalemleri ile stok bakiyesi** arasındaki analitik ilişkinin değerlendirilmesi **Fiziki stoklardan kayıtlara doğru** gidilerek test sayımının yapılması **Stok sayım tutanaklarında** yer alan tutarların mizan ile eşleştirilmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Haklar ve Yükümlülükler

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
3.	*İşletmeye ait ve üçüncü taraf lokasyonlarında bulunan stokların işletme kayıtlarında yer almaması.*	Maddi Doğrulama Testi ↓ Dış teyit Gözlem ve Tetkik	3. Taraflara **teyit talebi** gönderilmesi. **Konsinye satış sözleşmeleri**nin incelenmesi Önemli ise **stok sayımına katılım** sağlanması

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Haklar ve Yükümlülükler

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
4.	*Üçüncü bir kişinin sahip olduğu stok kalemleri ya da faturala-elde tut stokların işletme stoklarında gösterilmesi riski.*	Maddi Doğrulama Testi Sorgulama Gözlem Tetkik	İlgili çalışanların **sorgulanması** Sayım esnasında bu tür stokların **ayrı** değerlendirilmesi İlgili **satış sözleşmeleri**nin incelenmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Doğruluk, Değerleme ve Dağıtım

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
5.	*Stokların muhasebe politikalarına uygun olarak değerlenmemesi.*	Maddi Doğrulama Testi ↓ Belgelerin Tetkiki Yeniden hesaplama	Stok **değerleme metodu**nun anlaşılması **Stok kartları** üzerinden değerlemenin test edilmesi **Maliyet dağıtımları**nın testi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Değerleme

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
7.	***Stokların maliyet bedeli ile net gerçekleşebilir değerden düşük olanıyla değerlenmemiş olması riski.***	Maddi Doğrulama Testi ⬇ Analitik İnceleme Sorgulama Tetkik Yeniden Hesaplama	**Stok devir hızı**nın değerlendirilmesi ve stokların bu çerçevede **gözlemle**nmesi **Satış ve üretim personeli**nin bu yönde sorgulanması Cari piyasa fiyatlarının belirlenmesi amacıyla **sektör yayınları**nın takibi Seçilen stoklar için **net gerçekleşebilir değerin hesapla**nıp, stok listesinde yer alan tutar ile kıyaslanarak (varsa) değer düşüklüğünün hesaplanması.

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Dönemsellik

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
8.	Stoklara ilişkin alım, satım ve diğer değerleme işlemlerinin olması gerekenden farklı döneme kaydedilmiş olması riski.	Maddi Doğrulama Testi ⇓ Tetkik	**Dönem sonuna yakın tarihlerde** düzenlenen ambar giriş ve çıkış belgelerinin incelenmesi **Satış işlemleri**ne ilişkin **dönemsellik** testleri **Satın alımlara** ilişkin **dönemsellik** testleri

6. DENETİM DOSYALARINDA TESPİT EDİLEN TEMEL EKSİKLİKLER



- *Stok sayımlarına iştirak edilmemesi.*
- *Stokların muhasebeleştirilmesinde dönemsellik kavramına uyulup uyulmadığının belirlenmemesi.*
- *Vadeli alımlarda finansman gideri ayrıştırmasının yapılmaması.*
- *Net gerçekleşebilir değer testinin yapılmaması.*

KAMU GÖZETİMİ
MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU

SABİT KIYMET HESAPLARININ DENETİMİ

İlgili Hesap Denetiminin Ana Mantığının Yeterli Bir Şekilde Anlaşılması İçin Denetim Aşamaları Basitleştirilmiş Olup Sadece Temel Hususlara Vurgu Yapılmıştır. Dolayısıyla Denetim Faaliyetleri İçin Takip Edilecek Örnek Bir Çalışma Yerine Geçmez.

1. ÖRNEK DENETİM HEDEFLERİ



1. Sabit Kıymetlere İlişkin Hakların İşletmede Olup Olmadığı ile Sabit Kıymetlerin Varlıklarına İlişkin Güvence Elde Etmek



2. Sabit Kıymetlerin GFRÇ'ye Uygun Olarak Muhasebeleştirildiğinden Emin Olmak



3. Sabit Kıymetler İle İlgili Amortisman, Faydalı Ömür, Kalıntı Değer Tahminlerine İlişkin Güvence Elde Etmek



5. Sabit Kıymet İle İlgili Açıklamaların Yapılıp Yapılmadığına ilişkin Güvence Elde Etmek

2. GFRÇ HÜKÜMLERİ

İlk Muhasebeleştirme

- Maliyet Bedeli Üzerinden Yapılır.

Sonraki Muhasebeleştirme

- Maliyet Yöntemi,
- Yeniden Değerleme Yöntemi

Finansal Durum Tablosu Dışı Bırakma

- Elden çıkarıldığında veya
- Gelecekte ekonomik fayda beklenmediği durumlarda.

Amortisman veya İtfa

- Varlığa en uygun amortisman yöntemi seçilir.
- Yararlı Ömür ve Kalıntı Değer Her yıl gözden geçirilir.

3. KARSILAŞILABİLECEK ÖRNEK RİSKLER



1. Elden Çıkarılan Varlıkların Kayıtlarda Yer Almaya Devam Etmesi Riski



2. Sabit Kıymetlerin İşletmenin Sahipliğinde Olmaması Riski



3. İşletme Yönetiminin Sabit Kıymetlere İlişkin Hatalı Tahminlerde Bulunmuş Olması Riski



4. Sabit Kıymetlerin GFRÇ'ye Uygun Olarak Sınıflandırılmaması Riski



5. Sabit Kıymetler İle İlgili Yeterli Açıklamanın Yapılmamış Olması Riski

4. İLGİLİ İÇ KONTROLLERİN ANLAŞILMASI – ÖRNEK KONTROLLER



2. *Sabit kıymet satın alma talepleri işletmenin satın alma politikasına uygun yetkilendirilmiş kişilerce onaylanmalıdır.*



4. *Düzenli aralıklarla sabit kıymetlerin durumu ve kullanım amacı kontrol edilmelidir.*



1. *İşletme standart sıra numaralı bir satın alma talep formu kullanmalıdır.*



3. *Sabit kıymetlerin kalıntı değer ve yararlı ömürlerine ilişkin tahminler belirli periyotlarla gözden geçirilmelidir.*



5. *Makine teçhizat ve taşıt gibi sabit kıymetlerin fiziki mevcudiyeti ile envanter ve muhasebe defterleri ile uyumu teyit edilmelidir.*

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Tamlık

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Denetim Prosedürlerinin Niteliği	Denetim Prosedürünün Tanımı
1.	Elden Çıkarılan Varlıkların Kayıtlarda Yer Almaya Devam Etmesi Riski	Maddi Doğrulama Testi ↓ Fiziki İnceleme Tetkik	Sabit kıymet listesinden seçilen varlıkların fiziki olarak incelenmesi Varlık satışına ilişkin fatura ve ilgili muhasebe kayıtlarının incelenmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Var olma

Hak ve Yükümlülükler

Belirlenen Riskler (BDS 315)

2. Raporlanan sabit kıymetlerin işletmenin sahipliğinde olmamasından kaynaklı olarak maddi duran varlıkların olduğundan fazla göstermesi riski

Denetim Prosedürlerinin Niteliği

Maddi Doğrulama Testi

⬇

Tetkik

Denetim Prosedürünün Tanımı

Yıl içerisinde gerçekleşen sabit kıymet alım ve satımlarının doğrulanması.

Kayıtlı sabit kıymetlerin sahipliğine ilişkin belgelerin tetkiki (tapu, taşıt ruhsatı, kira sözleşmesi, ithalat belgeleri)

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

Belirlenen Riskler (BDS 315)

3. Maddi duran varlıklar; uygun olmayan faydalı ömür ve/veya amortisman yöntemi kullanılması gerekçesiyle veya hesaplamalardaki hatalar nedeniyle yanlış gösterilmiş olabilir.

İlgili Yönetim Beyanı

Tamlık

Doğruluk, Değerleme ve Dağıtım

Sınıflandırma

Denetim Prosedürlerinin Niteliği

Maddi Doğrulama Testi

Sorgulama
Yeniden Hesaplama
Hesapların Tetkiki

Denetim Prosedürünün Tanımı

Faydalı Ömür ve Amortisman yöntemleri hakkında ilgili birim yetkilisinin sorgulanması.

Amortisman ve itfa payı hesaplamalarının kontrol edilmesi.

Amortisman hesaplamaları kontrol edilerek amortismanın yeniden hesaplanması.

İlgili gider yerlerinin kontrol edilmesi.

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Sınıflandırma

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Denetim Prosedürünün Tanımı
4.	Sabit kıymetlerin GFRÇ'ye uygun olarak sınıflandırılmaması riski	Maddi Doğrulama Testi ⇩ Sorgulama Tetkik	İşletme yetkililerinin sabit kıymetlerin kullanım amacı yönünden sorgulanması Sabit kıymet listesi ile başta kira sözleşmeleri olmak üzere ilgili belgelerin bu yönden tetkiki

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Değerleme ve Dağıtım

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Denetim Prosedürünün Tanımı
5.	Sabit kıymetlere ilişkin değer düşüklüklerinin kaydedilmemesi nedeni ile sabit kıymetlerin olduğundan fazla gösterilmesi riski	Maddi Doğrulama Testi ↓ Tetkik Sorgulama	İşletmenin değer düşüklüğünü tespit etmeye yönelik muhasebe politikalarının incelenmesi, İşletme yetkililerinin sorgulanması, Saha ziyaretinde atıl durumda olan, kullanılmayan varlıklara dikkat edilmesi, Değer düşüklüğüne ilişkin gösterge olup olmadığına dikkat edilmesi,

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Değerleme ve Dağıtım

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Denetim Prosedürünün Tanımı
6.	Gider Olarak Muhasebeleştirilmesi Gereken Borçlanma Maliyetlerinin Sabit Kıymetlerin Maliyetine Dahil Edilmesi Riski	Maddi Doğrulama Testi ↓ Tetkik Yeniden Hesaplama	Aktifleştirilen borçlanma maliyetlerine ilişkin destekleyici belgeler elde edilerek; GFRÇ ye uygunluğunun kontrol edilmesi. Aktifleştirilecek tutarı yeniden hesaplayarak işletmece belirlenen tutarla karşılaştırılması.

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Tamlık

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Denetim Prosedürünün Tanımı
7.	Sabit kıymetlere ilişkin yapılan açıklamaların yetersiz olması riski	Maddi Doğrulama Testi ⇩ Tetkik	GFRÇ hükümlerine uygunluğun belirlenmesi amacıyla açıklama kontrol listesinin doldurulması Rehin, ipotek vs. verilmiş duran varlıkların listesinin temin edilmesi

6. DENETİM DOSYALARINDA TESPİT EDİLEN TEMEL EKSİKLİKLER



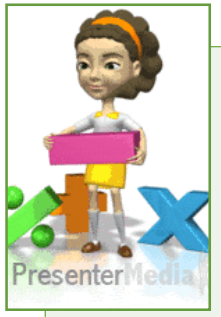
Sahibi Tarafından Kullanılan Gayrimenkul ve Yatırım Amaçlı Gayrimenkul Ayırımı



Sabit Kıymetlere İlişkin Yapılan Tahminler (Faydalı Ömür, Kalıntı Değer, Amortisman Yöntemi)



Sabit Kıymetlerin Gider Yerlerinin Tespiti



Sabit Kıymetlerin Ediniminde Katlanılan Banka Faizleri

KAMU GÖZETİMİ
MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU

TİCARİ BORÇLAR HESABININ DENETİMİ

İlgili Hesap Denetiminin Ana Mantığının Yeterli Bir Şekilde Anlaşılması İçin Denetim Aşamaları Basitleştirilmiş Olup Sadece Temel Hususlara Vurgu Yapılmıştır. Dolayısıyla Denetim Faaliyetleri İçin Takip Edilecek Örnek Bir Çalışma Yerine Geçmez.

1. ÖRNEK DENETİM HEDEFLERİ



1. *Finansal tablolarda gösterilen tutarlar, mizanda yer alan tutarlar ile ticari borç listesindeki tutarlarla uyumlu olduğundan emin olmak*



2. *Ticari borç listesinde kayıtlı tutarların var olduğundan emin olmak*

3. *Ticari borçların finansal tablolarda doğru tutarlarda gösterildiğinden emin olmak*



4. *Tüm ticari borçların ticari borç listesine kayıtlı olduğundan emin olmak.*

5. *Ticari borçların GFRÇ'ye uygun bir şekilde değerlendiğinden ve sınıflandırıldığından emin olmak*

6. *Ticari borçlara ilişkin işlemlerin doğru döneme kaydedildiğinden emin olmak*

2. GFRÇ HÜKÜMLERİ

İlk Muhasebeleştirme (TFRS 9/5.1.1)

- Gerçeğe Uygun Değer

Sonraki Muhasebeleştirme (TFRS 9/5.3.1)

- İtfa edilmiş maliyeti

Finansal Durum Tablosu Dışı Bırakma (TFRS 9/3.3.1)

- Yükümlülük yerine getirildiğinde
- İptal edildiğinde
- Zamanaşımına uğradığında

3. KARŞILAŞILABİLECEK TEMEL RİSKLER



1. Ticari borçların olduğundan daha düşük gösterilmesi riski



2. Ticari borçların var olmaması ve işletmenin ticari faaliyetlerinden kaynaklanmaması riski



3. Ticari borçlar finansal tablolarda doğru tutarlarda gösterilmemiş olması riski



4. Ticari borçların GFRÇ'ye uygun şekilde değerlenmemesi riski



5. Ticari borçlar finansal tablolarda GFRÇ'ye uygun şekilde sınıflandırılmamış olması riski

4. İLGİLİ İÇ KONTROLLERİN ANLAŞILMASI – ÖRNEK KONTROLLER



2. *Şirkette yer alan satın alma birimi, ambar ve muhasebe birimlerinden ayrı olarak örgütlenmiş olmalıdır.*



4. *Borçların ödenmesi sorumluluğu (borçların ödenmesinde hangilerine öncelik verileceği veya erteleneceği) üst birimlere taşınmalıdır.*



6. *Ödeme yapılmadan önce borcun nasıl meydana geldiği ile ilgili belgeler tetkik edilmelidir.*

1. *Satın almaya ilişkin yetki limitleri ile yöntemlerinin belirlendiği yazılı prosedürler oluşturulmuş olmalıdır.*



3. *Alınmasına karar verilen malların sipariş formunun bir örneği teslim alma veya ambar birimine gönderilmelidir.*



5. *İzleyen haftada veya ayda hangi ödemelerin olduğuna ilişkin üst yönetime raporlama yapılmalıdır.*



5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Tamlık

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
1.	Ticari borçların olması gerekenden düşük gösterilmesi riski	Maddi Doğrulama Testi ↓ Tetkik Dış Teyit Sorgulama	➢ Mal ve hizmet alımlarına ilişkin destekleyici dokümanların tetkiki ➢ Sıfır bakiyeli ticari borç hesapları için yapılan ödemelerin incelenmesi ➢ Hareket görmeyen veya sıfır bakiyeli hesaplar için teyit alınması ➢ Ters bakiye veren hesapları incelenmesi ve sorgulanması ➢ Listede olmayan tedarikçiler hakkında ilgililerin sorgulanması

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Var Olma

Belirlenen Riskler (BDS 315)

2. Ticari borçların gerçekte var olmaması ve işletmenin ticari faaliyetlerinden kaynaklanmaması riski

Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)

Maddi Doğrulama Testi

Analitik Prosedürler
Dış Teyit
Tetkik

Uygulanabilir Denetim Prosedürleri

Ticari borç bakiyelerinin geçen seneyle karşılaştırılması

Teyit gönderme

Büyük ve olağan dışı tutarlara odaklanma

Ticari borç listesinde yer alan tutarlar ile tedarikçi faturası gibi belgelerle karşılaştırma

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Doğruluk

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
3.	Ticari borçların finansal tablolarda doğru tutarlarda gösterilmemiş olması riski	Maddi Doğrulama Testi Tetkik	Ticari borçlar listesinin mizan ile uyumunun kontrolü Münferit satıcı veya tedarikçi faturalarından finansal tablolara hareketlerinin incelenmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Değerleme ve Dağıtım

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
4.	Ticari borçların GFRÇ hükümleri kapsamında değerlenmemiş olması riski	Maddi Doğrulama Testi ⇩ Tetkik Yeniden Hesaplama	➢ İşletmenin reeskont çalışmasının temin edilmesi ➢ Reeskont hesaplanmasında kullanılan vade, faiz oranı gibi parametrelerin uygunluğunun kontrol edilmesi ➢ Borçların orijinal para birimlerinin listesinin temin edilmesi ➢ Ticari borçların reeskontunun vade tarihleri ve para birimleri dikkate alınarak yeniden hesaplanması

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Hesap Kesimi

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
5.	Ticari Borçların Olması Gerekenden Farklı Döneme Kaydedilmiş Olması Riski	Maddi Doğrulama Testi Tetkik	Dönem sonu ve takip eden dönem başı alış faturalarının, mal teslim makbuzlarının tetkik edilmesi Yoldaki mallara yönelik detay testler uygulanması (Sipariş emirlerinin tetkiki)

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Tamlık

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
6.	Ticari Borçların Finansal Tablolarda GFRÇ'ye Uygun Şekilde Sınıflandırılmamış Olması Riski	Maddi Doğrulama Testi ⬇ Tetkik	➢ İlişkili taraf listesinin temini ➢ İlişkili taraflardan borçlara ilişkin muavin kayıtlarının gözden geçirilmesi ➢ İlişkili taraflara yapılan alışlara ilişkin belgelerin (fatura, sözleşme) incelenmesi ➢ Senetli borçlar ile uzun dönem ticari borçların incelenmesi

6. DENETİM DOSYALARINDA TESPİT EDİLEN TEMEL EKSİKLİKLER



Geçmiş yıla oranla artış ve azalışların nedenlerine yönelik anlayış elde edilmemesi



Ticari borçlar hesap bakiyesine yönelik yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmemesi



Ticari borçların GFRÇ'ye aykırı sınıflandırılması



Reeskont hesaplamasının yapılmaması

KAMU GÖZETİMİ
MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU

BANKA KREDİLERİ HESABININ DENETİMİ

İlgili Hesap Denetiminin Ana Mantığının Yeterli Bir Şekilde Anlaşılması İçin Denetim Aşamaları Basitleştirilmiş Olup Sadece Temel Hususlara Vurgu Yapılmıştır. Dolayısıyla Denetim Faaliyetleri İçin Takip Edilecek Örnek Bir Çalışma Yerine Geçmez.

1. ÖRNEK DENETİM HEDEFLERİ



1. *Finansal borçların varlığından ve tamlığından emin olmak*



2. *Kredilere ilişkin faiz tahakkuklarının doğru tutarlarda ve doğru döneme kaydedildiğinden emin olmak*



3. *Banka kredilerinin GFRÇ'ye uygun değerlemesinin yapıldığından emin olmak*

4. *Finansal borçların GFRÇ'ye uygun sınıflandırıldığından emin olmak*



2. GFRÇ HÜKÜMLERİ

İlk Muhasebeleştirme (TFRS 9/5.1.1)

- Gerçeğe Uygun Değer

Sonraki Muhasebeleştirme (TFRS 9/5.3.1)

- İtfa edilmiş maliyeti

Finansal Durum Tablosu Dışı Bırakma (TFRS 9/3.3.1)

- Yükümlülük yerine getirildiğinde
- İptal edildiğinde
- Zamanaşımına uğradığında

3. KARŞILAŞILABİLECEK TEMEL RİSKLER



1. *Finansal Borçların Olması Gerekenden Düşük Gösterilmesi Riski*



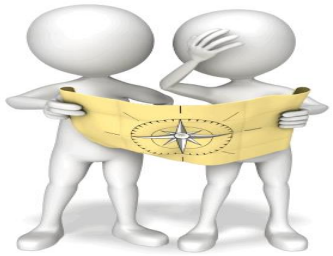
2. *Banka kredilerine ilişkin faiz tahakkuklarının GFRÇ'ye uygun yapılmamış olması ve yanlış döneme kaydedilmiş olması Riski*



3. *Yabancı para cinsinden kredilere ilişkin değerlemenin GFRÇ'ye uygun yapılmamış olması riski*



4. *Banka kredilerinin uzun ve kısa vadeli kısımlarının sınıflamasının GFRÇ'ye uygun olmaması riski*



5. *Özellikli varlıklara ilişkin finansman giderlerinin ve kur farklarının GFRÇ'ye uygun şekilde kaydedilmemesi riski*

4. İLGİLİ İÇ KONTROLLERİN ANLAŞILMASI – ÖRNEK KONTROLLER



1. *Muhasebede her bir kredi için kredinin niteliğine uygun bir yardımcı hesap açılmalıdır.*



2. *Kredi ödemeleri yapılmadan önce bankalardan gelen sözleşme koşullarına uyup uymadığının kontrolü yapılmalıdır.*



3. *Finansal borçlar ve finansal kiralamalar için düzenli aralıklarla mutabakat yapılmalıdır.*



4. *İşletme menkul kıymet ihraç edecek veya satın alacaksa öncesinde yerine getirmesi gereken prosedürlerin tamamlanıp tamamlanmadığına ilişkin çalışma yapılmalıdır.*

5. *İşletme tarafından kredilere yönelik verilen teminat, ipotek ve kefaletler için bir takip sistemi oluşturulmalıdır.*

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

Belirlenen Riskler (BDS 315)

1. Finansal Borçların Olduğundan Düşük Gösterilmesi Riski

İlgili Yönetim Beyanı

Tamlık

Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)

- Maddi Doğrulama Testi
- Sorgulama
  Tetkik
  Teyit

Uygulanabilir Denetim Prosedürleri

- Önceki dönem açılış ve kapanış bakiyeleri ile yenilenmiş borçları içeren borç listesinin temin edilmesi
- İşletmenin finans yetkililerinin sorgulanması
- İlave borç alındığını gösteren kanıtların (yönetim kurulu tutanakları, bilanço sonrasında gerçekleşen ödemeler, önemli sözleşmeler vs.) değerlendirilmesi
- Sözleşmeler ile muavin kayıtlarının karşılaştırılması
- Bankalara mutabakat gönderilmesi (dönem sonu sıfır bakiye verenler dahil)

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

Belirlenen Riskler (BDS 315)

İlgili Yönetim Beyanı

Doğruluk
Dönemsellik

Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)

Uygulanabilir Denetim Prosedürleri

2. Banka kredilerine ilişkin faiz tahakkuklarının GFRÇ'ye uygun yapılmamış olması ve yanlış döneme kaydedilmiş olması riski

Maddi Doğrulama Testi

Teyit
Analitik Prosedür
Tetkik
Yeniden hesaplama

- Bankalara mutabakat gönderilmesi (Para birimi, faiz, açılış kapanış bakiyeleri, teminat ve ipotek bilgisi, varsa yan sözleşme bilgisi)
- Faiz tahakkuk tablosunun işletmeden alınarak finansal tablolara doğru aktarıldığının test edilmesi,
- Faiz tahakkuk tablosunda yer alan vade, tutar vs. bilgileri mutabakatlarla karşılaştırılması,
- İşletmelerin kredilerinin tümüne ortalama faiz oranı üzerinden faiz hesaplaması yaparak önceki dönem ile karşılaştırma

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Değerleme ve Dağıtım

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
3.	Yabancı para cinsinden kredilere ilişkin değerlemenin GFRÇ'ye uygun yapılmamış olması riski	Maddi Doğrulama Testi Yeniden Hesaplama	Yabancı para cinsinden kredilerin listesinin temin edilmesi Uygulanan GFRÇ'ye göre kullanılması gereken kur üzerinden kredilerin değerlemesinin test edilmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Değerleme ve Dağıtım

Belirlenen Riskler (BDS 315)

4. Özellikli varlıklara ilişkin finansman giderlerinin ve kur farklarının GFRÇ'ye uygun şekilde kaydedilmemesi riski

Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)

Maddi Doğrulama Testi

Yeniden hesaplama
Tetkik

Uygulanabilir Denetim Prosedürleri

İşletmeden aktifleştirme tablosunu elde edilmesi

GFRÇ'deki aktifleştirme koşullarının sağlanıp sağlanmadığının test edilmesi

Kredinin özellikli varlıklara yönelik alınıp alınmadığını test etmek için yönetim kurulu kararını ve kredi sözleşmelerini incelenmesi

Aktifleştirme oranının uygunluğunun değerlendirilmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	İlgili Yönetim Beyanı	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
5.	Banka kredilerinin uzun ve kısa vadeli kısımlarının sınıflamasının GFRÇ'ye uygun olmaması riski	*Değerleme ve Dağıtım*	Maddi Doğrulama Testi ⬇ Tetkik	➢ Banka kredilerine ait ödeme tabloları temin edilerek; vadelerine göre sınıflanıp sınıflanmadığının kontrol edilmesi, ➢ Yeniden finansman sözleşmesi / yapılandırma sözleşmeleri yapılarak uzun vadeli yükümlükler arasında gösterilen kredilerin, GFRÇ koşullarını taşıyıp taşımadığının sözleşmelerden incelenmesi ➢ Vadesi gelen uzun vadeli borçlara ilişkin ödemelerin kısa vadeli yükümlülükler olarak gösterilip gösterilmediğinin incelenmesi

5. YAYGIN BULGULAR



- *Banka kredilerine ilişkin gelen mutabakatlardaki istisnalara (farklılıklar) yönelik denetim çalışmalarındaki eksiklikler*
- *Teyidi alınamayan banka mutabakatları için alternatif denetim prosedürlerinin uygulanmaması*
- *Örneklem metodolojisine yer verilmemesi ve sadece açık ve büyük bakiyeli hesaplar için mutabakat gönderilmesi*
- *Yabancı para cinsinden kredilerinin değerlenmesine yönelik denetim çalışmalarındaki eksiklikler*

KAMU GÖZETİMİ
MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU

HASILAT HESABININ DENETİMİ

İlgili Hesap Denetiminin Ana Mantığının Yeterli Bir Şekilde Anlaşılması İçin Denetim Aşamaları Basitleştirilmiş Olup Sadece Temel Hususlara Vurgu Yapılmıştır. Dolayısıyla Denetim Faaliyetleri İçin Takip Edilecek Örnek Bir Çalışma Yerine Geçmez.

1. ÖRNEK DENETİM HEDEFLERİ



1. **Hasılatın Muhasebeleştirme Kriterlerini Karşılayıp Karşılamadığından Emin Olmak**

2. **Raporlanan Hasılat Tutarının Doğru Ölçülüp Ölçülmediğinden Emin Olmak**





3. **Hasılatın Doğru Döneme Yansıtılıp Yansıtılmadığından Emin Olmak**

4. **Hasılat İle İlgili GFRÇ'ye uygun açıklamaların yapılıp yapılmadığından Emin Olmak**



2. GFRÇ HÜKÜMLERİ

Hasılatın Sınıflandırma Koşulu (TFRS15/9-22-31-47-73)

- Sözleşmenin Tanımlanması
- Edim Yükümlülüklerinin Tanımlanması,
- İşlem Bedelinin Belirlenmesi,
- İşlem Bedelinin Edim Yükümlüklerine Dağıtımı,
- Edim Yükümlülüklerinin Yerine Getirilmesi

Hasılatın Ölçülmesi (TFRS15/47)

- Hasılat İşlem Bedeli Üzerinden Muhasebeleştirilir.
- İşlem Bedeli ise; işletmenin üçüncü şahıslar adına tahsil edilen tutarlar hariç (örneğin bazı satış vergileri), taahhüt ettiği mal veya hizmetleri müşteriye devretmesi karşılığında hak etmeyi beklediği bedeldir.

Hasılatın Finansal Tablolara Alınması (TFRS15/31)

- İşletme Bir edim yükümlülüğü yerine getirildiğinde bu edim yükümlülüğüne tekabül eden işlem bedelini finansal tablolarına alır

3. KARŞILAŞILABİLECEK TEMEL RİSKLER



1. *Gerçekleşmemiş hasılatın finansal tablolara alınması riski*



2. *Hasılatın Yanlış Döneme Kaydedilmesi Riski*



3. *Hasılatın GFRÇ'ye uygun şekilde muhasebeleştirilmemesi riski*



4. *Tüm satış işlemlerinin finansal tablolarda gösterilmemesi riski*



4. *İlişkili taraflar ile gerçekleşen satış işlemlerinin üçüncü taraflar ile gerçekleşen satış işlemlerinden farklı ölçülmesi riski*

4. İLGİLİ İÇ KONTROLLERİN ANLAŞILMASI – ÖRNEK KONTROLLER



2. *Kredili satışlar ve malların nakliyesi için işletmece oluşturulmuş politikalar izlenmelidir.*



4. *Nakliye belgeleri sıra numaralı olmalı ve ilgili nüshaları ivedilikle muhasebe ve satış departmanlarına iletilmelidir.*



1. *Satışlar onaylanmış müşteri siparişi ve nakliye belgesi olmadan kaydedilmemelidir.*



3. *Satışlar yönetimce onaylanmış fiyat listesi ve koşullar üzerinden gerçekleştirilmedir.*



5. *Müşterilere her ay veya belirli dönemlerde hesap mutabakatı yapılmalıdır.*

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Sınıflandırma

Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
1. Hasılatın Yanlış Döneme Kaydedilmesi Riski	Maddi Doğrulama Testi ⇩ Tetkik	➢ Son 1 aya ilişkin satışların destekleyici belgeleri (stok çıkış belgeleri) üzerinden tetkiki ➢ Özellikle yurt dışı satış sözleşmelerinde teslim şartlarına uygun muhasebeleştirildiğinin kontrolü ➢ Alacaklara yönelik alınan mutabakatların dönemsellik açısından bir soruna işaret edip etmediğinin dikkate alınması ➢ Bilanço dönemi sonrası gerçekleşen satış iadelerinin incelenmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

Belirlenen Riskler (BDS 315)

İlgili Yönetim Beyanı

Gerçekleşme

Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)

Uygulanabilir Denetim Prosedürleri

2. Gerçekleşmemiş hasılatın finansal tablolara alınması riski

- Maddi Doğrulama Testi
- Tetkik
  Analitik Prosedürler

- Satışların aylar itibari ile analiz edilmesi ve önemli sapmaların olup olmadığı hususunun araştırılması,
- Bu tür manipülasyonlar yıl sonunda daha sık yapıldığından yıl sonlarındaki satışlarda önemli artış olup olmadığının kontrol edilmesi,
- Satış işlemleri kaydından destekleyici belgelere giderek satış işleminin gerçekleşip gerçekleşmediğinin kontrolü,
- Hareket görmeyen alacak bakiyelerinin bu yönden araştırılması
- Satış iadeleri ile iskontolara ilişkin alt belgelerin tetkik edilerek bunların doğru bir şekilde muhasebeleştirildiğinin incelenmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Tamlık

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	**Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)**	**Uygulanabilir Denetim Prosedürleri**
3.	Tüm satış işlemlerinin finansal tablolarda gösterilmemiş olması riski	Maddi Doğrulama Testi ⬇ Analitik prosedür Tetkik	➢ Ambar çıkış makbuzu gibi destekleyici belgelerin seçilerek muhasebe kayıtlarından kontrol edilmesi, ➢ Aylık satışların analiz edilmesi, ➢ Önceki yıl ile cari aylık satış bakiyelerinin karşılaştırılması ➢ Gerçekleşen satış maliyetleri ile satış tutarlarına ilişkin makuliyet testi ➢ Olağan dışı banka tahsilatlarının bu yönde değerlendirilmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Gerçekleşme
Doğruluk

	Belirlenen Riskler (BDS 315)	Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)	Uygulanabilir Denetim Prosedürleri
4.	Hasılatın GFRÇ'ye uygun şekilde muhasebeleştirilmemesi riski	Maddi Doğrulama Testi ⬇ Tetkik	İşletmenin hasılata ilişkin muhasebe politikasının GFRÇ'ye uygunluğunun değerlendirilmesi, Seçilecek satış işlemlerinin muhasebeleştirme koşullarını taşıyıp taşımadığının test edilmesi

5. BELİRLİ RİSKLERE YÖNELİK ÖRNEK UYGULANABİLİR DENETİM PROSEDÜRLERİ

İlgili Yönetim Beyanı

Doğruluk

Belirlenen Riskler (BDS 315)

5 İlişkili taraflar ile gerçekleşen satış işlemlerinin üçüncü taraflar ile gerçekleşen satış işlemlerinden farklı ölçülmesi riski

Uygulanacak Denetim Prosedürleri (BDS 330)

Maddi Doğrulama Testi

⬇

Tetkik

Uygulanabilir Denetim Prosedürleri

- İlişkili taraflar ile gerçekleşen en önemli satış kalemlerinin belirlenmesi,
- İlgili satış kalemleri kapsamında ilişkili taraf dışındaki önemli müşterilerin belirlenmesi,
- İlişkili taraflar ile gerçekleşen işlemler ile üçüncü taraflar arasında gerçekleşen işlemleri karşılaştırarak satış fiyatlarında önemli bir fark olup olmadığının kontrol edilmesi,

6. DENETİM DOSYALARINDA TESPİT EDİLEN TEMEL EKSİKLİKLER



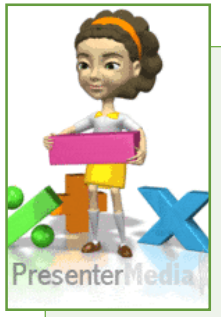
Hasılatta Hile Kaynaklı Önemli Yanlışlık Risklerinin Belirlenmemesi



Vadeli Satışlarda Vade Farkı Ayrıştırmasının Yapılmaması



Hasılatta Dönemsellik Kavramına Uyulmaması



Sözleşmeden Kaynaklı Hasılatın Finansal Tablolara Alınması

KAMU GÖZETİMİ
MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU



DİNLEDİĞİNİZ İÇİN TEŞEKKÜR EDERİZ