

YETERLİLİK

MU HA SE BE

DE
NE
Tİ
Mİ

DENETİM ÇIKMIŞ
SORULAR



Soru 1 Bağımsız denetime tabi bir işletme, satış mağazasında kullanmak üzere 01.07.2017 tarihinde aktiflerine kattığı 51.000 TL maliyetli demirbaş için 31.12.2017 tarihinde aşağıdaki amortisman kaydını yapmıştır. Demirbaşın faydalı ömrü beş yıldır ve hurda değeri yoktur. Amortisman tutarının hesaplanmasında eşit tutarlar yöntemi kullanılmaktadır.

-----/-----

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 10.200

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 10.200

-----/-----

İstenilenler:

- Denetçi olarak işletmenin yukarıda yapmış olduğu kaydın doğru olup olmadığını gerekçeleriyle açıklayınız. (15 Puan) (2018-1)
- Eğer kayıt yanlışsa, gerçeğe uygun finansal raporlama yapılabilmesi için işletmenin nasıl bir düzeltme işlemi yapması gerektiğini bir günlük defter kaydıyla gösteriniz. (5 Puan) (2018-1)
- Eğer kayıt yanlışsa ve işletme önerdiğiniz düzeltmeyi yapmazsa bu durumun denetim görüşünüze olan etkisini tartışınız. (10 Puan) (2018-1)

Cevap 1.

a) Yapılan kayıt yanlıştır. TTK kapsamında bağımsız denetime tabi bir işletme duran varlıkları için amortisman hesaplaması TMS 16 kapsamında ilgili varlığın aktifte bulunduğu süre dikkate alınarak yapılmalıdır. Bu nedenle demirbaşın aktif girdiği ay tam olarak dikkate alındığında demirbaş 6 aydır aktiftedir. Aylık amortisman 850 olarak hesaplandığı için yıl sonunda amortisman giderinin 5.100 TL olarak ayrılması gerekmektedir. Ayrıca satış bölümü tarafından kullanılacak bir demirbaş için ayrılan amortisman tutarının satış gideri olarak kaydedilmesi gerekir. (15 puan)

b) İşletme aşağıdaki kaydı yaparak düzeltme işlemini gerçekleştirir. (5 puan)

-----/-----

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 5.100

760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ 5.100

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 10.200

-----/-----

c) a şıkkında açıklanan her iki hata dikkate alındığında, denetçi yanlışlıkların tek başına veya toplu olarak önemli olduğu ancak finansal tablolarda yaygın olmadığı gerekçesiyle sınırlı olumlu görüş (şartlı görüş) bildirir. (10 puan)

Soru 2 Denetim sürecinin ana aşamalarının neler olduğunu maddeler halinde ve gerçekleşme sırasına uygun olarak yazınız. (Aşamalara ilişkin ayrıntılı açıklama yapılmayacaktır) (15 Puan) (2018-1)

Cevap 2.

- a) Müşteri seçimi ve sözleşme yapılması
- b) Denetim planının hazırlanması
- c) Denetim planının ve programının uygulanması
- d) Denetimin tamamlanması ve raporlama

Soru 3 Önemlilik ile denetim riski arasında nasıl bir ilişki vardır? Açıklayınız. (20 Puan)(2018-1)

Cevap 3.

Denetçi tarafından belirlenecek önemlilik seviyesi yükseldikçe toplanacak kanıtların niteliği ve niceliği de artacağından denetim riski azalacaktır. Bu gerekçeyle önemlilik ile denetim riski arasında ters yönlü bir ilişki vardır

Soru 4 İç kontrol sisteminin tanınmasında kullanılan yöntemler nelerdir? Kısaca açıklayınız. (20 Puan) (2018-1)

Cevap 4.

- a) Not Alma Yöntemi:** En basit yöntemdir. Denetçi denetlenen müşteri işletmede sorular sorarak, yetkililer ile görüşerek bazı bilgiler alır.
- b) Akış Şemaları Yöntemi:** Gerçekleştirilen faaliyetlerden birbirine benzer iş akışı olanlar gruplandırılır. Kimin nereden belge aldığı, kime verdiği, hangi sorgulamalar yapıldığı bu şemalar üzerinde gösterilir.
- c) Soru 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.

Soru 5 Denetim kanıtlarının uygunluğunu etkileyen unsurlar nelerdir? Sadece sayınız. (15 Puan)(2018-1)

Cevap 5

- a) Kanıtın ilgili olması
- b) Kanıtın kaynağı
- c) Kanıtın zamanlılığı
- d) Kanıtın nesnelliği (objektifliği)

Soru 6 Yıllık finansal raporlama yapan ve bağımsız denetime tabi olan bir işletme, bir şirketten kiraladığı ve satış mağazası olarak kullandığı bina için 01.07.2017 tarihinde üç yıllık kira bedeli olarak 36.000 TL + KDV (%18) tutarında ödeme yapmıştır. Bankadan yapılan bu ödeme aşağıdaki gibi kaydedilmiştir:

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	36.000
191 İNDİRİLECEK KDV	6.480
102 BANKALAR	42.480

Dönem sonu itibariyle konuyla ilgili ek bir işlem yapılmadığı denetim işlemleri sırasında saptanmıştır. İstenilenler: Bir denetçi olarak;

- a) İşletmenin işlem tarihinde yapmış olduğu yukarıdaki kaydın doğru olup olmadığını gerekçeleriyle açıklayınız. Kaydın yanlış olduğunu düşünüyorsanız, işlem tarihinde yapılması gereken günlük defter kaydını gösteriniz.
- b) İşlem tarihinde yapılan kaydın doğru olduğunu düşünüyorsanız, dönem sonunda yapılması gereken günlük defter kaydını/kayıtlarını gösteriniz. İşlem tarihinde yapılan kaydın yanlış olduğunu düşünüyorsanız, işletmenin dönem sonunda nasıl bir düzeltme işlemi yapması gerektiğini açıklayarak bir günlük defter kaydıyla gösteriniz. Denetçi olarak saptadığınız duruma ilişkin olarak önerdiğiniz düzeltmeler işletme tarafından yapılmazsa, bu durumun denetim görüşünüze olan etkisini tartışınız. (20 PUAN) (2018- 2)

Cevap 6

a) Yapılan kayıt yanlıştır. Dönen varlıkların izleyen 12 ay içinde nakite dönüşecek veya nakit çıkışı gerektirmeyecek varlıkları ifade etmesinden dolayı, yapılan üç yıllık ödemenin bir dönen varlık hesabında gösterilmesi uygun değildir. İşlem tarihini izleyen 12 aya ait kira tutarının 180 Gelecek Aylara Ait Giderler hesabında, bunu izleyen iki yıla ait kira tutarının 280 Gelecek Yıllara Ait Giderler hesabına kaydedilmesi gerekir. Buna göre işlem tarihinde yapılması gereken kayıt aşağıdaki gibidir:

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	12.000
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	24.000
191 İNDİRİLECEK KDV	6.480
102 BANKALAR	42.480

b) Dönem sonunda işletme tarafından herhangi bir işlem yapılmadığından; dönem sonunda bir düzeltme kaydı yapılması gerekir. Bu çerçevede; ilgili döneme ait kira tutarı olan 6.000 TL'nin bir gider hesabında, dönem sonu itibariyle izleyen 12 aylık döneme ait kira tutarının dönen varlık hesabında, bunu izleyen döneme ait kira tutarının duran varlık hesabında görünmesi sağlanmalıdır. Dönem içinde yapılan kaydı yukarıdaki koşulları karşılayacak şekilde düzelterek kayıt şu şekildedir:

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	18.000
760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	6.000
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	24.000

Bu düzeltme işleminin işletme tarafından yapılmaması durumunda; a şıkında açıklanan her iki hata dikkate alındığında, denetçi yanlışlıkların tek başına veya toplu olarak önemli olduğu ancak finansal tablolarda yaygın olmadığı gerekçesiyle sınırlı olumlu görüş (şartlı görüş) bildirir.

Soru 7 Bir bağımsız denetim sözleşmesinde bulunması gereken temel unsurlar nelerdir? Sadece sayınız. (20 PUAN) (2018- 2)

Cevap 7

Bir bağımsız denetim sözleşmesinde bulunması gereken temel unsurlar şunlardır:

- Sözleşmeyi yapan taraflar
- Finansal tabloların denetiminin amacı ve denetimin kapsamı
- Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılacak geçerli finansal raporlama çerçevesini belirten açıklama
- Tarafların sorumlulukları
- Denetçi tarafından düzenlenecek raporlar, raporların beklenen şekil ve içerikten farklılık gösterebileceği durumlar olabileceğine ilişkin açıklama
- Denetim raporun teslim edileceği tarih
- Denetimde görev alacak elemanlar
- Denetim çalışmasının genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun olacağı
- Denetim ücreti

Soru 8 Denetim kanıtı elde edilmesine ilişkin denetim prosedürleri (kanıt toplama teknikleri) nelerdir? Sadece sayınız. (20 PUAN) (2018- 2)

Cevap 8

Denetim kanıtı elde edilmesine ilişkin denetim prosedürleri (kanıt toplama teknikleri) şunlardır:

- Fiziki inceleme - tetkik (gözden geçirme ve sayım)
- Gözlem
- Doğrulama (teyit-mutabakat)
- Yeniden hesaplama
- Yeniden uygulama
- Analitik prosedürler
- Sorgulama/soruşturma

Soru 9 Bir bağımsız denetim raporunun temel bölümlerini nelerdir? Sadece sayınız. (20 PUAN) (2018- 2)

Cevap 9

Bir bağımsız denetim raporunun temel bölümleri şunlardır:

- Başlık
- Muhatap
- Giriş
- Kapsam
- Görüş
- Diğer bilgiler (bağımsız denetim kuruluşunun adı, adresi, raporun düzenlenme tarihi ve imza vb.)

Soru 10 Bağımsız denetçinin olumlu görüş dışında verebileceği görüş türlerini sayınız ve bunların gerekçelerini açıklayınız. (20 PUAN) (2018- 2)

Cevap 10

Bağımsız denetçinin olumlu görüş dışında verebileceği görüş türleri ve bunların gerekçeleri şu şekilde özetlenebilir:

- **Şartlı Görüş (Sınırlı Olumlu Görüş):** Yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmiş olan denetçi, yanlışlıkların tek başına veya toplu olarak önemli olduğu ancak finansal tablolarda yaygın olmadığı sonucuna varırsa veya görüşüne dayanak teşkil edecek yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edememekle birlikte tespit edilmemiş yanlışlıkların finansal tablolar üzerindeki muhtemel etkilerinin önemli olabileceği ancak yaygın olmayabileceği sonucuna varırsa şartlı görüş verir. Başka bir deyişle, denetlenen işletmenin finansal tablolarında genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine, tutarlılık ve tam açıklama ilkelerine finansal tabloların bütününe doğruluğunu etkileyecek kadar önemli olmayan aykırılıklar bulunması halinde, denetçi sapma olan kalemi kolayca belirleyebiliyor ve finansal tablolar üzerinde doğuracağı etki derecesini kestirebiliyorsa ve sapmanın niteliğini açıklayabiliyorsa şartlı görüş verilir.
- **Olumsuz Görüş:** Yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmiş olan denetçi, yanlışlıkların tek başına veya toplu olarak finansal tablolar için önemli ve (etkisinin) yaygın olduğu sonucuna varırsa olumsuz görüş verir. Başka bir deyişle, denetlenen işletmenin finansal tablolarında genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine, tutarlılık ilkesine ve tam açıklama ilkesine uygunsuzluk işletmenin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını doğru olarak göstermesini engelleyecek boyutta ise olumsuz görüş verilir.
- **Görüş Vermekten Kaçınma:** Denetçi, görüşüne dayanak teşkil edecek yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edemezse ve tespit edilmemiş yanlışlıkların finansal tablolar üzerindeki muhtemel etkilerinin önemli ve yaygın olabileceği sonucuna varırsa, görüş vermekten kaçınır. Denetçi, birden fazla belirsizlik içeren istisnai durumlarda, belirsizliklerin her birine ilişkin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiş olmasına bağlı kalmaksızın, belirsizliklerin muhtemel etkileşimi ve finansal tablolar üzerindeki muhtemel kümülatif etkileri sebebiyle, finansal tablolara ilişkin görüş oluşturma mümkün olmadığı sonucuna varırsa da görüş vermekten kaçınır

Soru 11 İşletme, satış mağazası olarak kullanmak üzere arsasıyla birlikte bir binayı 1 Kasım 2017’de 100.000 TL’lik banka havalesiyle satın almış ve aşağıdaki kaydı yapmıştır (Alımla ilgili vergiler göz ardı edilmiştir):

-----/-----

BİNALAR 100.000

BANKALAR 100.000

-----/-----

İlgili dönem sonunda bu bina için 25 yıllık faydalı ömür öngörülerek ve normal amortisman (eşit tutarlar) yöntemi kullanılarak amortisman hesaplanmış ve aşağıdaki kayıt yapılmıştır:

-----/-----

PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ 4.000

BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 4.000

-----/-----

İstenilenler: a- 1 Kasım 2017’de yapılan kayıt genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve muhasebe standartlarına göre doğru mudur / yanlış mıdır? Cevabınızı gerekçeleriyle açıklayınız. (10 Puan) (2018-3)

b- Dönem sonunda yapılan kayıt genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve muhasebe standartlarına göre doğru mudur / yanlış mıdır? Cevabınızı gerekçeleriyle açıklayınız. (10 puan) (2018-3)

Cevap 11

- a) Yapılan kayıt yanlıştır. Arsanın maliyeti belirlenerek binanın ve arsanın ayrı olarak muhasebeleştirilmesi gerekir.
- b) Yapılan kayıt yanlıştır. İlgili hesaplama arsa maliyetini de içermektedir. Arsaların amortismanına tabi tutulmaması gerekeceğinden sadece bina maliyeti üzerinden amortisman hesaplanmalıdır. Ayrıca kaydedilen amortisman tutarı yıllık amortisman tutarıdır. İlgili dönemde kullanılan iki aylık süre için amortisman hesaplanmalıdır.

Soru 12 Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayınlanan “Türkiye Denetim Standartları (TDS) 2018 Seti” kapsamındaki “Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar” standardına göre; bir bağımsız denetçinin uyması gereken temel ilkeler nelerdir? Sadece sayınız. (15 Puan) (2018-3)

Cevap 12

- Dürüstlük
- Tarafsızlık
- Mesleki yeterlik ve özen
- Sır saklama (gizlilik)
- Mesleğe uygun davranış

Soru 13 Risk odaklı denetimin genel uygulama aşamaları nelerdir? Kısaca açıklayınız. (20 Puan) (2018-3)

Cevap 13

Risk odaklı denetim süreci temel üç aşamadan oluşur:

- a) Risk Değerleme: Sözleşme öncesi faaliyetler ile denetim planının yapıldığı aşamadır. Bu aşamada finansal tablolardaki önemli yanlışlık riski tespit edilmeye çalışılır.
- b) Riske Karşılık Verme: Finansal tablolardaki önemli yanlışlık riskini yok etmek veya kabul edilebilir derecede azaltmak için tespit edilen risklere uygun denetim süreç ve metodlarının uygulandığı aşamadır. Bu aşamada gerekli durumlarda ek denetim prosedürleri tasarlanır ve uygulanır.
- c) Raporlama: Denetimde elde edilen sonuçlara dayanarak uygun biçimde ifade edilmiş denetim raporunun hazırlandığı aşamadır.

Soru 14 “Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 200: Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları Ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi” kapsamında denetim riskini tanımlayarak bu riski doğuran risk türlerini kısaca açıklayınız. (25 Puan) (2018-3)

Cevap 14

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

- a) Yapısal risk: İlgili kontrol mekanizması (iç kontrol sistemi) dikkate alınmadan önce, bir işlem sınıfına, hesap bakiyesine veya açıklamalara ilişkin bir yönetim beyanının, tek başına veya diğer yanlışlıklarla birlikte önemli olabilecek bir yanlışlık içermeye açık olması durumudur.
- b) Kontrol riski: Bir işlem sınıfı, hesap bakiyesi veya açıklamalara ilişkin bir yönetim beyanında ortaya çıkabilecek ve tek başına veya diğer yanlışlıklarla birlikte önemli olabilecek bir yanlışlığın, işletmenin iç kontrolü tarafından zamanında önlenememesi veya tespit edilerek düzeltilememesi riskidir.
- c) Tespit edememe riski (bulgu riski): Denetim riskini kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirmek için denetçinin uyguladığı prosedürler neticesinde, tek başına veya diğer yanlışlıklarla birlikte önemli olabilecek mevcut bir yanlışlığın tespit edilememesi riskidir.

Soru 15 Bağımsız denetimde denetim kanıt sayısını etkileyen faktörleri sadece ismen sayarak (faktörlere ilişkin açıklama istenmemektedir) bunların kanıt sayısını etkileme şeklini belirtiniz. (20 Puan) (2018-3)

Cevap 15

- a) Önemlilik Düzeyi: Önemlilik düzeyi ile kanıt sayısı ters orantılıdır. Önemlilik düzeyi düşükse kanıt sayısı artar, önemlilik düzeyi yüksekse kanıt sayısı azalır.
- b) Risk: Risk ile kanıt sayısı doğru orantılıdır. Risk yüksekse kanıt sayısı artar, risk düşükse kanıt sayısı azalır.
- c) Maliyet: Maliyet ile kanıt sayısı ters orantılıdır. Kanıtı elde etmenin maliyeti yüksekse daha az kanıt sayısı ile yetinilebilir.
- d) Nitelik (Türü ve Güvenilirlik): Nitelik ile kanıt sayısı ters orantılıdır. Nitelik yüksekse kanıt sayısı azalır. e) Ana kütlenin özellikleri/büyüklüğü: Ana kütlenin özellikleri/büyüklüğü ile kanıt sayısı doğru orantılıdır. Ana kütle büyükse ve heterojen dağılmışsa daha fazla kanıt toplanmalıdır

Soru 16 Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun düzenlemelerine göre Kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar (KAYİK) hangileridir ? (25 Puan) (2019-1)

Cevap 16

Kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar (KAYİK): Halka açık şirketler, bankalar, sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri, faktöring şirketleri, finansman şirketleri, finansal kiralama şirketleri, varlık yönetim şirketleri, emeklilik fonları, Sermaye Piyasası Kanununda tanımlanmış olan ihraççılar ve sermaye piyasası kurumları ile faaliyet alanları, işlem hacimleri, istihdam ettikleri çalışan sayısı ve benzeri ölçütlere göre önemli ölçüde kamuoyunu ilgilendirdiği için Kurum tarafından bu kapsamda değerlendirilen kuruluşlardır.

Soru 17 iç Kontrol Denetim , Bağımsız denetim (Finansal Tablo Denetimi) ve iç denetim fonksiyonu nedir? Genel kabul görmüş yaklaşımlar (Teori veya KGK tarafından yayınlanan Bağımsız Denetim Standartları ve düzenlemeleri ile COSO ve Uluslararası iç denetim standartları IIA'nin standartları) çerçevesinde tanımlayınız. (25 Puan) (2019-1)

Cevap 17

İç Kontrol BDS'ye göre; Finansal raporlamanın güvenilirliği, faaliyetlerin etkililiği ve verimliliği ile ilgili mevzuata uygunluk açısından işletmenin amaçlarına ulaştığına dair makul güvence sağlamak amacıyla üst yönetimden sorumlu olanlar, yönetim ve diğer personel tarafından tasarlanan, uygulanan ve sürekliliği sağlanan süreçtir. Bu tanım esasen COSO'nun 1992 de yapmış olduğu tanımdır.

Denetim literatürde (Amerikan Muhasebecilik Kurumu (AAA) tarafından) şu şekilde tanımlanmıştır:

Ekonomik eylemler ve olaylar hakkındaki beyanların/ iddiaların, bu beyanlarla ilgili önceden belirlenmiş olan ölçütlere uygunluğunun derecesini belirlemek ve sonuçlarını ilgili kullanıcılara iletmek amacıyla tarafsız bir şekilde kanıt toplayan ve değerlendiren sistematik bir süreçtir

Bağımsız Denetim BDS de tanımlandığı üzere; Finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla, denetim standartlarında öngörülen gerekli bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanmasıdır.,

İç Denetim BDS ye göre: İşletmenin kurumsal yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve iyileştirmek amacıyla tasarlanan güvence ve danışmanlık faaliyetlerini yürüten fonksiyondur. IIA İç denetimi şöyle tanımlar: İç denetim işletmelerin faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla işletme içinde oluşturulan bağımsız ve tarafsız bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. Sistemli ve disiplinli bir yaklaşımla

İşletmenin kurumsal yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerinin etkililiğini değerlendirir. Bu şekilde işletmenin amaçlarını başarmasına yardımcı olur. İç denetim fonksiyonu: İşletmenin kurumsal yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve iyileştirmek amacıyla tasarlanan güvence ve danışmanlık faaliyetlerini yürüten fonksiyondur

Soru 18 Bağımsız Denetim Standartlarına göre Analitik prosedürler (yöntemler) terimi neyi ifade eder? Finansal tablo Denetimi kapsamında uygulanan analitik prosedürler nelerdir? (25 Puan) (2019-1)

Cevap 18

Bağımsız Denetim Standartlarına göre Analitik prosedürler” terimi, finansal ve finansal olmayan veriler arasındaki anlamlı ilişkilerin analiz edilmesi yoluyla, finansal bilgilerin değerlendirilmesini ifade eder. Analitik prosedürler ayrıca, beklenen değerlerden ciddi ölçüde farklılık gösteren veya diğer ilgili bilgilerle tutarsızlık gösteren belirlenmiş dalgalanmaların veya ilişkilerin gerektiğinde araştırılmasını da kapsar. Analitik prosedürler işletmenin finansal bilgilerinin, aşağıda örnekleri verilen bilgilerle karşılaştırılmasına ilişkin değerlendirmeleri içerir:

- Önceki dönemlere ait karşılaştırmalı bilgiler.
- Bütçe veya tahminler gibi işletmenin beklenen sonuçları veya amortisman tahmini gibi denetçinin beklentileri.
- Benzer sektör bilgileri, örneğin işletmenin satışlarının ticari alacaklarına oranının, sektör ortalamasıyla veya aynı sektördeki benzer büyüklükteki işletmelerin oranlarıyla karşılaştırılması.

Analitik prosedürler aşağıdakiler gibi ilişkilerin değerlendirilmesini de içerir:

- Brüt satış kârı yüzdeleri gibi, işletmenin geçmiş verilerine dayanan tahmin edilebilir bir kalıba uyması beklenen finansal bilgi unsurları arasındaki ilişkiler.
- Ücret giderleri ile çalışan sayısı arasındaki ilişki gibi finansal bilgiler ve ilgili finansal olmayan bilgiler arasındaki ilişkiler.

Analitik prosedürleri uygulamak için çeşitli yöntemlerden faydalanılabilir. Bu yöntemler basit karşılaştırmaların uygulanmasından, ileri istatistik teknikleri kullanarak karmaşık analizler yapılmasına kadar çeşitlilik gösterir. Analitik prosedürler konsolide finansal tablolara, topluluğa bağlı birimlere ve münferit bilgi unsurlarına uygulanabilir.

Soru 19 Bağımsız denetim Standartlarına göre stokların Finansal tablolar açısından önemli olması durumunda denetçinin Stokların Mevcudiyeti ve Durumuna ilişkin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek üzere özel olarak uygulaması gereken hususlar(yöntemler) nelerdir? (25 Puan) (2019-1)

Cevap 19

Stokların finansal tablolar açısından önemli olması durumunda denetçi, aşağıdakileri gerçekleştirmek suretiyle stokların mevcudiyeti ve durumuna ilişkin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde eder:

- (a) Mümkün olan hâllerde, aşağıdakileri gerçekleştirmek için fiziki stok sayımına katılır
 - (i) Yönetimin, işletmenin fiziki stok sayımı sonuçlarının kayıt ve kontrol edilmesine yönelik talimat ve prosedürlerini değerlendirir.
 - (ii) Yönetimin sayıma ilişkin prosedürlerinin uygulanmasını gözlemlemek
 - (iii) Stokları tetkik etmek
 - (iv) Test sayımlarını yapmak
- (b) İşletmenin nihai stok kayıtlarının stok sayım sonuçlarını doğru bir şekilde yansıtip yansıtmadığına karar vermek için söz konusu kayıtlarla ilgili denetim prosedürlerini uygular.

Fiziki stok sayımının finansal tablo tarihinden farklı bir tarihte yapılması durumunda denetçi, sayım tarihi ile finansal tablo tarihi arasında stoklarda meydana gelen değişikliklerin uygun olarak kaydedilip kaydedilmediğine ilişkin

denetim kanıtı elde etmek için, ek denetim prosedürlerini uygular. Öngörülemeyen durumlardan dolayı fiziki stok sayımına katılamaması durumunda denetçi, bazı fiziki sayımları başka bir tarihte yapar veya gözlemler ve daha önceki sayım ile bu sayım arasında gerçekleşen işlemlere denetim prosedürlerini uygular.

Fiziki stok sayımına katılım mümkün değilse denetçi, stokların mevcudiyeti ve durumuyla ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek için alternatif denetim prosedürleri uygular. Bunun mümkün olmaması durumunda denetçi, olumlu görüş dışında bir görüş verir.

Üçüncü bir tarafın emanetinde ve kontrolü altında bulunan stokların finansal tablolar açısından önemli olması durumunda denetçi, aşağıdaki seçeneklerden birini ya da her ikisini de gerçekleştirerek söz konusu stokların mevcudiyeti ve durumuyla ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı elde eder:

- (a) Üçüncü taraftan, işletme adına elde tutulan stokun miktarı ve durumuyla ilgili teyit talep edilmesi
- (b) İçinde bulunulan şartlar altında uygun olan tetkik veya diğer denetim prosedürlerinin uygulanması

Soru 20 İş Kanununa göre iş sözleşmesinin türlerini maddeler halinde yazınız. (25 Puan) (2019-2)

Cevap 20

120 ALICILAR

600 YURTİÇİ SATIŞLAR (FATURA)

610 SATIŞLAR İADE (FATURA)

611 SATIŞ İNDİRİMLERİ (FATURA)

100 KASA (TAHSİLAT MAKBUZU)

101 ALINAN ÇEKLER (MAKBUZ, ÇEK)

102 BANKALAR (DEKONT)

121 ALACAK SENETLERİ (BONO, POLİÇE, MKB.)

128 ŞÜPHELİ ALACAKLAR (İspat edici belgeler yaz ile 1 defadan fazla istenen ancak tahsil edilemeyenler için PTT belgeleri dava icra takibi belgeleri)

Soru 21 Türkiye Bağımsız Denetim Standartlarından kalite Kontrol Standardına(KKS1'e) göre; Kalite kontrol sistemi nedir ? Kalite kontrol sisteminin unsurları nelerdir belirtiniz? (30 Puan) (2019-2)

Cevap 21

KKS 1 açısından Kalite Kontrol sistemi; Bir denetim şirketi tarafından Denetim şirketinin ve personelinin, mesleki standartlara ve yürürlükteki mevzuat hükümlerine uyduğuna ve Denetim şirketi veya sorumlu denetçi tarafından düzenlenen raporların, içinde bulunulan şartlara uygun olduğuna, ilişkin kendisine makul güvence sağlamak üzere kurduğu ve devamlılığını sağladığı sisteme denir Denetim şirketi, aşağıdaki unsurların her birini ele alan politika ve prosedürler içeren bir kalite kontrol sistemi kurar ve bu sistemin devamlılığını sağlar:

1. Denetim şirketi bünyesinde kaliteye ilişkin liderlik sorumlulukları.
2. Etik hükümler.
3. Müşteri ilişkisinin ve denetim sözleşmesinin kabulü ve devam ettirilmesi.
4. İnsan kaynakları.
5. Denetimin yürütülmesi.
6. İzleme.

Soru 22 Türkiye Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS 200'e) göre ;

- Mesleki şüphecilik nedir tanımlayınız ?
- Denetçi neden mesleki şüphecilik tutumu sergilemelidir ?
- Mesleki şüphecilik özellikle hangi durumlara karşı dikkatli olmayı gerektirir?
- Denetçi hangi riskleri azaltmak amacıyla mesleki şüphecilik sergiler ? (40 Puan) (2019-2)

Cevap 22

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

Neden: Denetçi finansal tabloların önemli ölçüde yanlışlık içermesine sebep olan şartların bulunabileceğini kabul ederek, denetimi mesleki şüphecilik içinde planlar ve yürütür

Hangi Durumlarda Mesleki şüphecilik, örnekleri aşağıda sıralanan durumlara karşı dikkatli olmayı gerektirir:

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

Hangi Risklere Karşı mesleki şüphecilik sergiler: Aşağıda örnekleri verilen hususlara ilişkin riskleri azaltmak amacıyla denetçinin, denetim boyunca mesleki şüpheciliğini sürdürmesi gerekir:

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

Sınava giren adaylar Ek olarak aşağıdaki gibi açıklamalar da yapmış olabilir:

Mesleki şüphecilik, denetim kanıtlarının eleştirel biçimde değerlendirilmesi açısından gereklidir. Bu değerlendirme birbiriyle çelişen denetim kanıtlarının, belgelerin güvenilirliğinin, sorgulamalar sonucu elde edilen cevapların ve yönetim ve üst yönetimden sorumlu olanlardan elde edilen diğer bilgilerin sorgulanmasını içerir.

Mesleki şüphecilik, içinde bulunulan şartlar ışığında elde edilen denetim kanıtlarının yeterliliğinin ve uygunluğunun değerlendirilmesini de kapsar. Hile riski göstergelerinin var olduğu ve önemli bir finansal tablo tutarına ilişkin tek destekleyici kanıtın hileye müsait olan bir belge olması, bu duruma örnek olarak gösterilebilir.

Denetçi, aksini düşünmesini gerektiren bir gerekçe olmadığı sürece kayıt ve belgelerin gerçek olduğunu kabul edebilir. Bununla birlikte denetçinin, denetim kanıtı olarak kullanılacak bilgilerin güvenilirliğini değerlendirmesi gerekir.

Bilginin güvenilirliğiyle ilgili şüphelerin veya hile ihtimali göstergelerinin mevcut olması hâlinde BDS'ler, denetçinin daha fazla araştırma yapmasını ve sorunun çözülmesi için denetim prosedürlerinde ne tür değişikliklerin veya bu prosedürlere ne tür eklemeler yapılması gerektiğine karar vermesini zorunlu kılar. Denetim sırasında yapılan tespitlerin, denetçinin bir belgenin gerçek olmayabileceğine veya belgedeki bilgilerin tahrif edilmiş olabileceğine inanmasına sebep olması, bu karara örnek olarak verilebilir.

Denetçinin, işletme yönetimi ve üst yönetimden sorumlu olanların doğruluk ve dürüstlükleriyle ilgili geçmiş tecrübeleri göz ardı etmesi beklenemez. Bununla birlikte yönetimin ve üst yönetimden sorumlu olanların doğru ve dürüst olduklarına ilişkin kanaat, denetçinin mesleki şüpheciliğini sürdürme sorumluluğunu ortadan kaldırmaz ve denetçi makul güvence sağlamak için gerekli olan denetim kanıtlarından daha azıyla yetinemez

Soru 23 Denetçinin ve denetim kuruluşunun esasen ve şeklen bağımsızlığı ne demektir? Kısaca açıklayınız.

Denetim kuruluşunun ve denetçinin bağımsızlığı zedeleyen veya ortadan kaldıran durumlar genel olarak nelerdir, KGK düzenlemeleri kapsamında özlü bir biçimde açıklayınız.

Bağımsızlığın ortadan kalktığı düşünüldüğü durumda denetim kuruluşu ve denetçiler ne yapmalıdır? (35 Puan) (2019-3)

Cevap 23

Denetçinin ve denetim kuruluşunun esasen ve şeklen bağımsızlığı ne demektir:

Denetim kuruluşu ve denetçiler, denetimleri esasen ve şeklen bağımsız olarak gerçekleştirir.

Esasta bağımsızlık; denetçinin dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilik içinde hareket etmesini teminen, mesleki muhakemesini olumsuz etkileyebilecek tesirlerden arı olarak görüş açıklamasıdır. Şekilde bağımsızlık; denetim kuruluşunun, denetçinin veya bir denetim ekibi üyesinin; konuya ilişkin tüm durum ve gerçekleri değerlendiren makul ve bilgi sahibi üçüncü kişilerde, dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilikten ödün verdiği intibaini oluşturabilecek durum ve davranışlardan sakınmasıdır. Denetim kuruluşları ve denetçiler, denetim çalışmalarında denetlenen kuruluştan bağımsız ve tarafsız olmak zorunda olup, hiçbir şekilde denetlenen kuruluşların karar alma mekanizmalarına katılamazlar. İlave olarak, denetim kuruluşları ve denetçilerin bağımsızlıklarını ortadan kaldırabilecek özel durumlarının da bulunmaması gerekir.

Bağımsızlığı zedeleyen veya ortadan kaldıran bazı durumlar şunlardır;

1. Denetçiler ile denetim kuruluşunun ortakları, kilit yöneticileri, denetçileri ve bunların boşanmış olsalar dahi eşleri ile 3 üncü dereceye kadar (3 üncü derece dahil) kan ve kayın hısımları veya denetim kuruluşları tarafından denetlenen işletme veya denetlenen işletme ile ilgili olanlarla doğrudan veya dolaylı olarak menfaat, ortaklık, kilit yönetici sıfatıyla iş, olağan ekonomik ilişkiler dışında borç veya alacak ilişkilerine girilmiş olması,
2. Geçmiş yıllara ilişkin denetim ücretinin, geçerli bir nedene dayanmaksızın, denetlenen işletme tarafından ödenmemesi,
3. Denetim ücretinin, denetim sonuçları ile ilgili şartlara bağlanmış olması, denetimin kalitesine dair belirsizlikler oluşturması, denetim kuruluşu tarafından denetlenen işletmeye sunulan denetim dışı diğer hizmetler dikkate alınarak belirlenmesi,
4. Bağımsızlığı zedeleyen diğer hallerin ortaya çıkması. Örneğin Denetim kuruluşu ve denetçiler, denetlenen işletmeye, 3568 sayılı Kanun çerçevesinde tasdik, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında, danışmanlık veya başka bir hizmet veremez, bunu denetim ağında yer alan kuruluşlar, ilişkili denetim kuruluşu ve diğer işletmeleri aracılığıyla yapamaz. Denetim kuruluşunun gerçek kişi ortakları, denetçileri ve kilit yöneticileri tarafından verilen hizmetler de bu kapsamda değerlendirilir.

Bağımsızlığın ortadan kalktığı düşünüldüğü durumda denetim kuruluşu ve denetçiler ne yapmalıdır? Bağımsızlığı tehdit eden hususların ortaya çıkması halinde bağımsızlığı koruyacak önlemler alınır. Alınan önlemlerin tehditleri bertaraf etmeye yetmediği anlaşıldığında bağımsızlığın zedelendiği ve ortadan kalktığı kabul edilir. Denetim kuruluşları veya denetçiler denetim faaliyetleri sırasında ortaya çıkan bağımsızlığa yönelik tehditleri, bunlara yönelik alınan önlemleri ve bu konuda yapılan tüm değerlendirmeleri yazılı olarak kayda almak ve saklamak zorundadır. Bağımsızlığın zedelendiği veya ortadan kalktığı haller Kuruma bildirilir ve Kurumdan onay alınmak suretiyle ilgili denetim sözleşmesi sonlandırılır. Yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edememesi halinde görüş bildirmekten kaçınma seçeneğini de düşünebilir

Soru 24 Denetimin ön şartları nedir? BDS 210 “Bağımsız denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya varılması” standardına göre tanımlayınız.

Bağımsız denetçinin bir denetim işinde denetimin ön şartlarının mevcut olup olmadığını tespit etmek amacıyla nelere bakması gerekir? Açıklayınız Denetimin ön şartlarının mevcut olmaması durumunda denetçi nasıl bir tutum sergilemelidir? (35 Puan) (2019-3)

Cevap 24

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

Denetimin ön şartlarının mevcut olup olmadığını tespit etmek amacıyla denetçi şunlara bakar:

a) Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olup olmadığını belirler

b) Yönetimin aşağıda belirtilen sorumluluklarını anladığına ve üstlendiğine dair mutabakatını alır.

(1) Gerekli hâllerde finansal tabloların gerçeğe uygun sunumu dâhil olmak üzere, finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması sorumluluğu

(2) Yönetimin, hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tablolar hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğü iç kontrole ilişkin sorumluluğu

(3) Yönetimin, denetçiye; Finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili kayıtlar, belgeler ve diğer hususlar gibi muttali olduğu tüm bilgilere erişim imkânı sağlama sorumluluğu,

(4) Yönetimin Denetimin amacı doğrultusunda talep edebileceği ilave bilgileri sağlama sorumluluğu, Denetim kanıtlarının toplanması için denetçinin işletme içinde gerekli gördüğü kişilerle kısıtlama olmaksızın görüşme imkânı sağlama sorumluluğu.

Denetimin ön şartlarının mevcut olmaması durumunda denetçi, bu konuyu yönetimle müzakere eder. Mevzuatta aksi zorunlu kılınmadıkça denetim sözleşmesi teklifini kabul etmez.

Soru 25 Finansal tabloların denetimi açısından iç kontrol eksikliği ve önemli iç kontrol eksikliği ne demektir? Tanımlayınız. (30 Puan) (2019-3)

Cevap 25

İç Kontrol eksikliği:

a) Bir kontrolün, finansal tablolarda yer alan yanlışlıkları zamanında önleyemeyecek veya tespit edip düzeltmeyecek şekilde tasarlanması, uygulanması veya kullanılması veya

b) Finansal tablolarda yer alan yanlışlıkları zamanında önlemek veya tespit edip düzeltmek için gereken bir kontrolün bulunmaması durumunda mevcuttur.

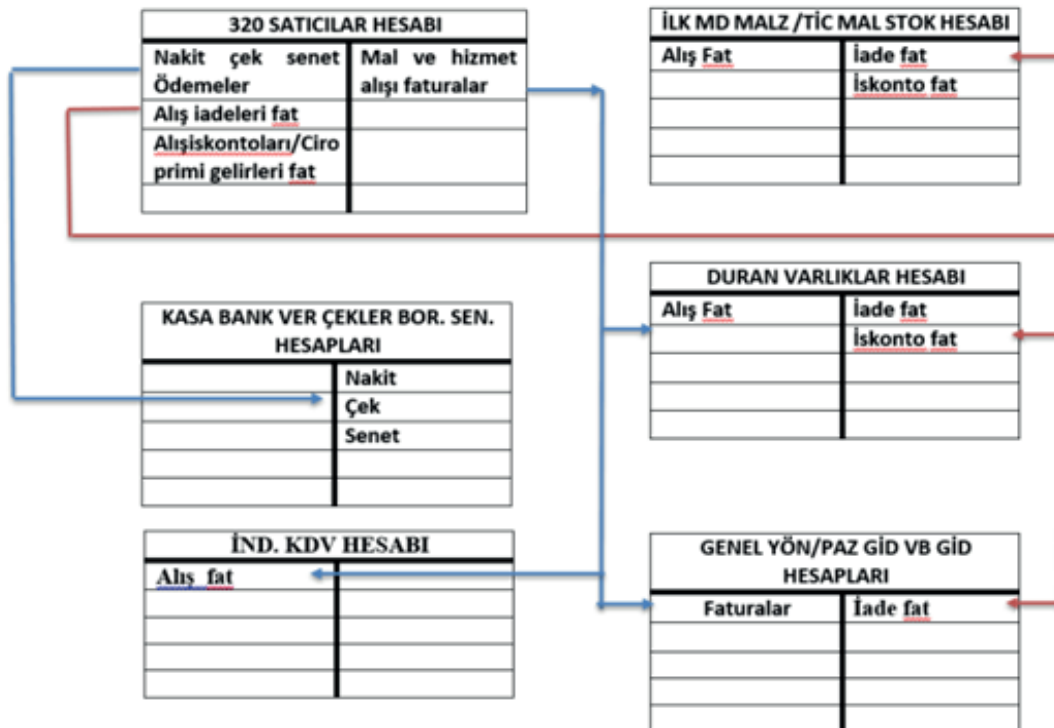
Önemli iç kontrol eksikliği:

Denetçinin mesleki muhakemesi sonucunda, üst yönetimden sorumlu olanların dikkatini çekmeyi gerektirecek kadar önemli olduğuna kanaat getirdiği iç kontrol eksikliği veya eksikliklerin bileşimidir

Soru 26 Satıcılar hesabı hangi hesaplar ile ilişkilidir. Satıcılar hesabının(T) ve ilgili hesapları(T) çizerek aralarındaki ilişkiyi bir döngü yaklaşımı çerçevesinde gösteriniz. Bu döngüde yer alan muhasebe işlemlerinde hangi belgeler kullanılır belirtiniz. (40 Puan) (2020-1)

Cevap 26

Döngü yaklaşımında satıcılar hesabı ilişkili olduğu hesaplarla birlikte denetlenir. Bu bağlamda genelde ilişkili olduğu hesaplar ve muhasebe işlemlerinde kullanılan belgeler aşağıda gösterilmiştir. İndirim işlemlerinde hesaplanan KDV aşağıdaki şemada gösterilmemiştir. İstisnai olan bu işlemlerde şüphesizdirki hesaplanan KDV de vardır. Şemada karışık olmaması için gösterilmemiştir. Ödemelerin kurum için onaylı ödeme talimatları ile ve ödeme aracını belirleyen makbuzlara istinaden yapılması gerekir. Stoklara ve diğer varlık edinimleriyle ilgili hesaplara girişler fatura ve irsaliye ile ambara giriş belgelerine dayandırılır.



Soru 27 Bağımsız denetim standartlarına uygun finansal tablo denetimi yapan bir bağımsız denetçinin hile yapıldığını tespit etmesi durumunda denetlediği işletmenin yönetiminden ve üst yönetimden sorumlu olanlarla kurması gereken iletişimi nasıl olmalıdır? (30 Puan) (2020-1)

Cevap 27

Yönetim ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim

Bazı ülkelerde mevzuat, denetçinin belirli hususları yönetim ve üst yönetimden sorumlu olanlara bildirmesini kısıtlayabilir. İşletmenin haberdar edilmesi dâhil olmak üzere, yetkili bir kurum tarafından mevcut veya şüpheli yasadışı bir olaya ilişkin olarak yürütülen bir soruşturmayı etkileyebilecek herhangi bir bildirimin yapılması veya başka bir davranışta bulunulması, mevzuatla özellikle yasaklanabilir. Örneğin, denetçinin, kara paranın aklanmasıyla mücadele mevzuatı uyarınca hileyi yetkili otoriteye bildirmekle yükümlü olduğu durumda bu hususa dikkate etmesi gerekmektedir. Bu tür durumlarda denetçinin değerlendireceği hususlar karmaşık olabilir ve denetçi, hukuki danışmanlık almanın uygun olacağını düşünebilir.

Yönetimle Kurulacak İletişim : Denetçinin hilenin var olduğuna veya var olabileceğine dair kanıt elde etmesi hâlinde, konunun mümkün olan en kısa sürede yönetimin uygun bir kademesinin dikkatine sunulması önemlidir. Konu önemsiz olarak görülse bile (örneğin, işletmenin organizasyon yapısında alt kademede bulunan bir çalışanla ilgili küçük bir zimmete geçirme vakası) bu işlemin yapılması gereklidir.

Yönetimin hangi kademesinin uygun olduğuna karar vermek bir mesleki muhakeme konusudur ve bu konu muvazaalı işlem ihtimali ile şüphelenilen hilenin büyüklüğü ve niteliği gibi faktörlerden etkilenir. Yönetimin uygun kademesi genellikle, şüphelenilen hileye karışmış görünen kişilerin bulunduğu kademenin en az bir üstündeki kademedir.

Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim :

Denetçi, üst yönetimden sorumlu olanlarla sözlü veya yazılı şekilde iletişim kurabilir. Denetçi, niteliği ve hassasiyeti sebebiyle kıdemli yöneticilerin dâhil olduğu veya finansal tablolarda önemli yanlışlığa yol açan bir hileyi zamanında bildirir ve ayrıca bunları yazılı olarak raporlamayı da gerekli görebilir. Bazı durumlarda, yönetim kademesinde bulunmayan çalışanların dâhil olduğu ve önemli bir yanlışlığa sebep olmayan bir hileden haberdar olması hâlinde denetçi, bu tür bir durumu üst yönetimden sorumlu olanlara bildirmeyi uygun görebilir.

Ayrıca, üst yönetimden sorumlu olanlar da bu tür durumlar hakkında bilgilendirilmek isteyebilir. Denetimin başlangıç aşamasında, denetçi ile üst yönetimden sorumlu olanların, denetçinin bu çerçevede yapacağı bildirimlerin niteliği ve kapsamı konusunda bir anlaşmaya varması, iletişim sürecini kolaylaştırır. Yönetimin veya üst yönetimden sorumlu olanların dürüstlük ve güvenilirlikleri hakkında şüphe duyduğu istisnai durumlarda denetçi, atacağı uygun adımlara karar vermesine yardımcı olması için hukuki danışmanlık almayı uygun görebilir.

Hileye ilişkin olarak üst yönetimden sorumlu olanlarla müzakere edilecek diğer hususlara örnek olarak aşağıdakiler verilebilir:

- Yönetimin, hileyi önlemeye ve tespit etmeye yönelik uygulanan kontrollerle ve finansal tablolardaki yanlışlık riskiyle ilgili değerlendirmelerinin niteliği, kapsamı ve sıklığı hakkındaki endişeler.
- Yönetimin, tespit edilen önemli iç kontrol eksikliklerini uygun biçimde ele alamaması veya tespit edilen bir hileye uygun karşılığı verememesi.
- Yönetimin yetkinliği ve dürüstlüğü hakkındaki soru işaretleri de dâhil, denetçinin işletmenin kontrol ortamına ilişkin değerlendirmesi.
- Yönetimin, hileli finansal raporlama yaptığına işaret edebilecek eylemleri. Örneğin, yönetimin işletmenin performans ve kârlılığıyla ilgili finansal tablo kullanıcılarının algılarını etkileyerek bunları aldatmak amacıyla kazanç yönetimine işaret eden muhasebe politikalarını seçmesi ve uygulaması.
- Olağan iş akışı dışında görünen işlemlerle ilgili yetkilendirmelerin yeterliliğine ve tamlığına ilişkin endişeler

Soru 28 KGK'nun düzenlemelerine – denetim yönetmeliğine – göre Denetim üstlenen bağımsız denetçi kime denir ? Sorumlu denetçi olabilmenin şartları nelerdir ? (30 Puan) (2020-1)

Cevap 28

Denetim üstlenen bağımsız denetçi: Kendi adına denetim üstlenebilmek için öngörülen şartları taşıdığı Kurum tarafından onaylanan bağımsız denetçiyi,

Sorumlu denetçi : Denetimden, denetimin yürütülmesinden ve denetim şirketi adına düzenlenen rapordan sorumlu olan ve Kurumun onayı alınmak suretiyle görevlendirilmiş denetim şirketi yöneticisi, şirketteki başka bir denetçi veya denetim üstlenen bağımsız denetçidir.

Sorumlu Denetçi Olabilmenin Koşulları Sorumlu denetçiler, denetim raporunu denetimi üstlenenler adına imzalama yetkisini haiz olup, aşağıdaki şartları sağlayan denetçiler arasından, Kurumun onayı alınmak suretiyle görevlendirilir:

- a) KAYİK'ler nezdinde yapılacak denetimler için 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip olması ve bu sürenin en az üç yılında fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya başdenetçi unvanı ile mevzuatta denetim öngörülen alanlarda denetimlerde bulunmuş olması.
- b) Diğer denetimler için ise 10 yıllık mesleki tecrübeye sahip olması ve bu sürenin en az iki yılında fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya başdenetçi unvanı ile denetimlerde bulunmuş olması.
- c) Denetim kuruluşlarının yönetim organı veya denetim üstlenen bağımsız denetçi tarafından denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi adına denetim raporu imzalamaya yetkilendirilmiş olması.

Soru 29 BOBİ FRS kapsamında X A.Ş. nin denetimini yapan bağımsız denetçi bu şirketin müşterisi olan A dan olan ve 2018 yılında dava konusu sebebi ile % 70 karşılık ayrılan 50.000 ₺ alacağının şirket avukatının yaptığı doğrulama neticesinde 2019 yılında değersiz hale geldiğini ve bununla ilgili olarak 31.12.2019 tarihine kadar herhangi bir kayıt yapmadığını tespit etmiştir. Bu olayda Bağımsız denetçinin işletme yönetiminden yapılmasını isteyeceği yevmiye defteri düzeltme kaydı nasıl olmalıdır? THP daki hesapları kullanarak gösteriniz. (30 Puan) (2020-2)

Cevap 29

1 _____ 31.12.2019 _____

129 ŞÜPHELİ ALACAK KARŞILIKLARI 35.000

128 ŞÜPHELİ ALACAKLAR

35.000

2 _____ 31.12.2019 _____

690/689/ veya 654 15.000

128 ŞÜPHELİ ALACAKLAR

15.000

Soru 30 Çalışma kağıtlarının nihai denetim dosyasında birleştirilmesi nedir? Birleştirme işleminin tamamlanma süresi nedir? Çalışma kağıtlarının nihai denetim dosyasında birleştirilme sürecinde nelere dikkat edilmelidir. Bu süreçte hangi tür değişikliklere müsaade edilmektedir? Çalışma kağıtlarının KGK tarafından belirlenen saklama süresi nedir? (35 Puan) (2020-2)

Cevap 30

Denetçi raporu tarihinden sonra çalışma kâğıtlarının nihai denetim dosyasında birleştirilmesi işleminin tamamlanması, yeni denetim prosedürlerinin uygulanmasını veya yeni sonuçlara ulaşılmasını içermeyen idari bir süreçtir.

Çalışma Kâğıtlarının Nihai Denetim Dosyasında Birleştirilmesinde denetim şirketinin

- Çalışma kağıtlarının birleştirilmesi işlemini zamanında tamamlamalarına yönelik politika ve prosedürler oluşturması gereklidir.
- Çalışma kâğıtlarının nihai denetim dosyasında birleştirilmesi işleminin tamamlanması için uygun süre genellikle, denetçi raporu tarihinden itibaren en fazla altmış gündür.

Çalışma kâğıtlarının nihai denetim dosyasında birleştirilmesi sürecinde, idari nitelikte olmak kaydıyla çalışma kâğıtlarında değişiklikler yapılabilir. Bu tür değişikliklere örnek olarak aşağıdakiler verilebilir

- Yenilenmiş olan çalışma kâğıtlarının eski taslaklarının silinmesi veya çıkarılması,
- Çalışma kâğıtlarının sınıflandırılması, düzenlenmesi ve çalışma kâğıtlarına çapraz referanslar verilmesi,
- Çalışma kâğıtlarının nihai denetim dosyasında birleştirilmesi sürecine ilişkin kontrol listelerinin imzalanması,
- Denetçi raporu tarihinden önce elde edilen ve denetim ekibinin ilgili üyeleriyle müzakere edilen ve mutabakata varılan denetim kanıtlarının belgelendirilmesi.
- Denetim şirketlerinin, çalışma kâğıtlarını saklamalarına yönelik politika ve prosedürler oluşturmalarını gerektirir.

Çalışma kâğıtlarını saklama süresi, normalde denetçi raporu tarihinden veya daha sonra olması hâlinde, topluluk

denetçisi raporu tarihinden itibaren başlamak üzere Kurum tarafından belirlenen süreden (10 yıl) daha kısa olamaz.

Denetçinin, denetim şirketi içindeki veya dışındaki taraflarca yürütülen izleme süreci kapsamındaki teftişler sırasında alınan yorumlara bağlı olarak mevcut çalışma kâğıtlarına açıklık kazandırma ihtiyacı duyması, çalışma kâğıtlarının nihai denetim dosyasında birleştirilmesi işlemi tamamlandıktan sonra denetçinin mevcut çalışma kâğıtlarında değişiklik yapmayı veya yeni çalışma kâğıdı eklemeyi gerekli bulabileceği durumlara örnek olarak gösterilebilir

Soru 31 BDS 200 kapsamında Mesleki Muhakeme (Yargı) nedir ve nasıl uygulanır? Denetimde mesleki yargı özellikle hangi hususlara ilişkin karar almada gereklidir? (35 Puan) (2020-2)

Cevap 31

Denetimin yürütülmesi sırasında mevcut olan şartlara uygun olarak atılacak adımlara yönelik bilgiye dayalı kararlar alınırken; mevzuat, BDS'ler, muhasebe standartları ve etik standartlar çerçevesinde, sahip olunan eğitim, bilgi ve deneyimin kullanılmasıdır.

Bir denetçiden beklenen mesleki muhakemenin ayırt edici özelliği, bu muhakemenin, makul yargılara varmak için gerekli yetkinliği sağlayan eğitim, bilgi ve deneyime sahip bir denetçi tarafından yapılmış olmasıdır.

Herhangi bir durumda mesleki muhakemenin kullanılması, denetçi tarafından bilinen durum ve gerçeklere bağlıdır. Denetim sırasında ortaya çıkan zor veya ihtilafli konularda, hem denetim ekibi içinde hem de denetim ekibi ile diğer kişiler (denetim şirketi içinden veya dışından uygun kademedeki kişiler) arasında istişare yapılması, denetçinin bilgiye dayalı ve makul yargılara varmasına yardımcı olur.

Mesleki muhakeme, varılan yargının; – DeneÖm ve muhasebe ilkelerinin yetkin bir şekilde uygulanmış olduğunu yansıtır ve – Denetçi raporu tarihine kadar denetçi tarafından bilinen durum ve gerçekler ışığında uygun olup olmadığı ve tutarlı olup olmadığı, esas alınarak icra edilebilir.

Mesleki muhakemenin denetim boyunca kullanılması ve uygun bir biçimde belgelendirilmesi gerekir. Bu çerçevede denetçinin çalışma kâğıtlarını, denetim sırasında ortaya çıkan önemli hususlarla ilgili sonuçlara ulaşırken vardığı önemli mesleki yargıları, söz konusu denetimle hiçbir bağlantısı bulunmayan tecrübeli bir denetçinin anlayabilmesine olanak sağlayacak şekilde hazırlaması gerekir.

Mesleki muhakeme, denetime ilişkin durum ve gerçeklerle veya yeterli ve uygun denetim kanıtıyla desteklenmeyen kararların gerekçesi olarak kullanılamaz.

Mesleki muhakeme özellikle aşağıdaki hususlara ilişkin karar alınmasında gereklidir:

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

Bir denetçiden beklenen mesleki muhakemenin ayırt edici özelliği, bu muhakemenin, makul yargılara varmak için gerekli yetkinliği sağlayan eğitim, bilgi ve deneyime sahip bir denetçi tarafından yapılmış olmasıdır.

Herhangi bir durumda mesleki muhakemenin kullanılması, denetçi tarafından bilinen durum ve gerçeklere bağlıdır. Denetim sırasında ortaya çıkan zor veya ihtilaflı konularda, örneğin BDS 220'nin 15 gerektirdiği gibi, hem denetim ekibi içinde hem de denetim ekibi ile diğer kişiler (denetim şirketi içinden veya dışından uygun kademedeki kişiler) arasında istişare yapılması, denetçinin bilgiye dayalı ve makul yargılara varmasına yardımcı olur.

Mesleki muhakeme, varılan yargının; – Denetim ve muhasebe ilkelerinin yetkin bir şekilde uygulanmış olduğunu yansıtır ve – Denetçi raporu tarihine kadar denetçi tarafından bilinen durum ve gerçekler ışığında uygun olup olmadığı ve tutarlı olup olmadığı, esas alınarak icra edilebilir.

Mesleki muhakemenin denetim boyunca kullanılması ve uygun bir biçimde belgelendirilmesi gerekir. Bu çerçevede denetçinin çalışma kâğıtlarını, denetim sırasında ortaya çıkan önemli hususlarla ilgili sonuçlara ulaşırken vardığı önemli mesleki yargıları, söz konusu denetimle hiçbir bağlantısı bulunmayan tecrübeli bir denetçinin anlayabilmesine olanak sağlayacak şekilde hazırlaması gerekir.

Mesleki muhakeme, denetime ilişkin durum ve gerçeklerle veya yeterli ve uygun denetim kanıtıyla desteklenmeyen kararların gerekçesi olarak kullanılamaz.

Soru 32 Şeffaflık Raporu nedir? Asgari olarak kapsamında hangi bilgiler yer alır. Bağımsız denetim Yönetmeliğine göre açıklayınız. (30 PUAN) (2021-1)

Cevap 32

Bir takvim yılında KAYİK denetimi yapmış denetim kuruluşları ilgili takvim yılını müteakip, özel hesap dönemi kullanan denetim kuruluşları ise hesap dönemi kapanışını müteakip dördüncü ayın sonuna kadar yıllık şeffaflık raporunu Kamu Gözetimi Kuruma bildirir ve kendi internet sitelerinde yayımlar.

Bu rapor denetim kuruluşunun yönetim organı başkanı tarafından imzalanır ve denetim kuruluşuna ilişkin asgari olarak aşağıdaki bilgileri içerir:

1. Hukuki yapısı ve ortakları hakkında açıklama,
2. Kilit yöneticileri ve sorumlu denetçileri hakkında açıklama,
3. İçinde yer aldığı denetim ağının hukuki ve yapısal özelliklerine ilişkin açıklama,
4. İlişkili denetim kuruluşları ve diğer işletmelere ve bu ilişkilerin mahiyetine ilişkin açıklama,
5. Organizasyon yapısı hakkında açıklama,
6. Kalite güvence sistemi incelemesinin en son ne zaman yapıldığına dair bilgi,
7. Bir önceki yılda denetim hizmeti verdiği KAYİK'lerin listesi,
8. Denetçilerinin sürekli eğitimine yönelik izlenen politikalar hakkında açıklama,
9. Bağımsızlıkla ilgili uygulamalarına ilişkin, bağımsızlık ilkesine uyumun gözden geçirilmiş olduğunu da teyit eden açıklama,
10. Toplam gelirlerin, bağımsız denetim faaliyetlerinden, diğer denetim faaliyetlerinden, defter tutma hizmetlerinden ve danışmanlık hizmetlerinden elde edilen gelirler itibarıyla dağılımı gibi denetim faaliyetinin ağırlığını gösteren finansal bilgiler,
11. Sorumlu denetçilerin ücretlendirilme esaslarına ilişkin bilgiler,
12. Kalite kontrol sisteminin tanıtımı ve bu sistemin etkin olarak çalıştığına dair denetim kuruluşu yönetiminin beyanı,
13. Kurum tarafından istenen diğer bilgiler.

Soru 33 Denetimde Önemlilik nedir? Denetçi, Önemlilik Kavramını denetimde hangi hallerde kullanır? BDS 320 ye göre açıklayınız. (35 PUAN) (2021-1)

Cevap 33

Denetimde Önemlilik

- Genel olarak eksiklik ve yanlışlıkların -tek başına veya toplu olarak- finansal tablo kullanıcılarının bu tablolara istinaden alacakları ekonomik kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa, söz konusu eksiklik ve yanlışlıklar önemli olarak değerlendirilir.
- Önemliliğe ilişkin yargılara, içinde bulunulan şartlar çerçevesinde varılır ve bu yargılar, yanlışlığın büyüklüğünden veya niteliğinden ya da bu ikisinin bileşiminden etkilenir.
- Finansal tablo kullanıcıları için önemli olan hususlar hakkındaki yargılar, kullanıcıların bir grup olarak ortak finansal bilgi ihtiyaçlarının dikkate alınmasına dayanır. Yanlışlıkların, ihtiyaçları birbirinden oldukça farklı olabilecek belirli bireysel kullanıcılar üzerindeki muhtemel etkisi dikkate alınmaz.

Denetçinin önemliliği belirlemesi mesleki muhakemesini kullanmasını gerektiren bir konudur ve bu belirleme denetçinin finansal tablo kullanıcılarının finansal bilgiye olan ihtiyaçlarını algılayışından etkilenir.

Denetçi Önemlilik Kavramını denetimde hangi hallerde kullanır?

Denetçi önemlilik kavramını;

- Denetimin planlanmasında ve yürütülmesinde,
- Belirlenen yanlışlıkların denetim üzerindeki etkilerinin değerlendirilmesinde ve
- Varsa, düzeltilmemiş yanlışlıkların finansal tablolar üzerindeki ve denetçi raporundaki görüşün oluşturulmasındaki etkilerinin değerlendirilmesinde, kullanır

Denetimin planlanması sırasında belirlenen önemlilik, -tek başına veya toplu olarak- bu tutarın altında kalan düzeltilmemiş yanlışlıkların her zaman önemsiz olarak değerlendirileceği bir tutar oluşturmayabilir.

Bazı yanlışlıklarla ilgili durumlar denetçinin söz konusu yanlışlıkları önemliliğin altında olsalar bile önemli olarak değerlendirmesine sebep olabilir. Sadece nitelikleri sebebiyle önemli olabilecek yanlışlıkların tamamını tespit edecek denetim prosedürlerinin tasarlanması mümkün değildir. Ancak, denetçi “**önemli yanlışlık**” risklerini ele alacak denetim prosedürlerini tasarlarken açıklamalardaki potansiyel yanlışlıkların niteliğini de dikkate alır.

Bu hususa ilâve olarak, düzeltilmemiş yanlışlıkların tamamının finansal tablolar üzerindeki etkisini değerlendirirken denetçi, düzeltilmemiş yanlışlıkların sadece büyüklüklerini değil aynı zamanda niteliklerini ve ortaya çıkmalarına ilişkin belirli şartları da dikkate alır

Soru 34 BDS 240 Kapsamında Varlık Hilesi ya da Varlıkların Kötüye Kullanılması nedir? Daha çok hangi yollarla gerçekleştirilmektedir. (35 PUAN) (2021-1)

Cevap 34.

Varlıkların kötüye kullanılması, işletme varlıklarının çalınması eylemini içerir ve çoğunlukla çalışanlar tarafından nispeten küçük ve önemsiz miktarlarda gerçekleştirilir. Bununla birlikte kötüye kullanma, genellikle bu eylemi tespit edilmesi zor yöntemlerle daha kolay örtbas edebilecek veya gizleyebilecek olan işletme yönetimi tarafından da gerçekleştirilebilir.

Varlıkların kötüye kullanılması, aşağıdakiler de dâhil olmak üzere çeşitli yollarla gerçekleştirilebilir:

- Tahsilatın zimmete geçirilmesi (örneğin, alacak hesaplarındaki tahsilatın kötüye kullanılması veya kayıtlardan silinmiş alacaklardan gelen tahsilatın kişisel banka hesaplarına aktarılması).
- Fiziki varlıkların veya fikri hakların çalınması (örneğin, kişisel kullanım veya satış amacıyla stokların çalınması, satış amacıyla hurdaların çalınması, işletmeye ait teknolojik verilerin rakip işletmelerle gizli anlaşmalar yapılarak menfaat karşılığı verilmesi).

- İşletmenin teslim almadığı mal ve hizmetler için ödeme yapmasına sebep olunması (örneğin, hayali satıcılara ödeme yapılması, fiyatları olduğundan yüksek göstermeleri karşılığında işletmenin satın alma birimi çalışanlarına tedarikçiler tarafından ödeme yapılması, hayali çalışanlara ödeme yapılması).
- İşletme varlıklarının kişisel amaçlar için kullanılması (örneğin, işletme varlıklarının kişisel kredi veya ilişkili taraf kredisi için teminat olarak kullanılması). Varlıkların kötüye kullanılmasında genellikle, varlıkların kaybolduğunu veya izinsiz şekilde teminat olarak verildiğini gizlemek amacıyla yanlış ya da yanıltıcı belge veya kayıtlar düzenlenmesi söz konusu olur

Soru 35 Denetim şirketi bünyesinde Kaliteye İlişkin Liderlik Sorumluluğu nedir? 1 Nolu Kontrol Standardına göre özlü bir şekilde açıklayınız. (30 PUAN) (2021-2)

Cevap 35

Denetim şirketi kaliteyi, denetimlerin yürütülmesinde vazgeçilmez bir unsur olarak kabul eden bir kurumsal kültürü teşvik etmek için politika ve prosedürler oluşturur. Söz konusu politika ve prosedürler, denetim şirketinin genel müdürünün (vb) veya -uygun hâllerde- yönetim kurulunun (vb) kalite kontrol sistemine ilişkin nihai sorumluluğu üstlenmesini zorunlu kılar.

Denetim şirketi, genel müdürün veya yönetim kurulunun kalite kontrol sisteminin işleyişinden sorumlu olarak görevlendirdiği kişi veya kişilerin, bu sorumluluğu üstlenmek için yeterli ve uygun deneyime, beceriye ve yetkiye sahip olmalarını sağlayacak politika ve prosedürler oluşturur

Denetim şirketinin liderlik yapısı ve liderliğin sergilediği örnek tutum ve davranışlar, kurum içi kültürü önemli ölçüde etkiler. Kurum içinde kalite kültürünün geliştirilmesi, şirket yönetiminin tüm kademelerinin, kalite kontrol politika ve prosedürleri ile aşağıdaki durumların gerekliliğine vurgu yapan açık, tutarlı, süreklilik gösteren eylem ve mesajlarına bağlıdır;

- a) Çalışmaların mesleki standartlara ve yürürlükteki mevzuat hükümlerine uygun olarak yapılması ve
- b) Şartlara uygun raporların düzenlenmesi.

Bu tür eylem ve mesajlar yüksek kaliteli çalışmaları esas alan ve ödüllendiren bir kültürü teşvik eder. Bu eylem ve mesajlar, sadece bunlarla sınırlı olmamak üzere, eğitim seminerleri, toplantılar, resmî ve gayri resmî görüşmeler, strateji belgeleri, bültenler ve bilgilendirme notlarıyla personele duyurulabilir. Aynı zamanda bunlara, denetim şirketinin iç yazışmalarında ve eğitim materyallerinde ya da personel değerlendirme prosedürlerinde de yer verilebilir. Bu eylem ve mesajlar denetim şirketinin, kalitenin önemine ve kalitenin uygulamada nasıl sağlanabileceğine ilişkin duruşunu destekleyecek ve güçlendirecektir.

Denetim şirketinin yönetimi tarafından belirlenen iş stratejisinin, yürütülen tüm denetimlerde kaliteyi öncelikli bir zorunluluk olarak ele alması, kaliteye dayalı bir kurum içi kültürün geliştirilmesinde özellikle önemlidir. Böyle bir kurum içi kültürün geliştirilmesi aşağıdaki hususları içerir;

- a) Personele ilişkin performans değerlendirme, ücret ve sair haklar ile terfi (teşvik sistemleri dâhil) konularını ele alan politika ve prosedürlerin, denetim şirketinin kalite taahhüdünü her şeyden üstün tuttuğunu gösterecek şekilde oluşturulması,
- b) Ticari kaygıların yapılan çalışmaların kalitesinin önüne geçmemesini sağlayacak şekilde yönetim sorumluluklarının belirlenmesi,
- c) Kalite kontrol politika ve prosedürlerinin geliştirilmesi, belgelendirilmesi ve desteklenmesi için yeterli kaynağın sağlanması. Denetim Şirketinin Kalite Kontrol Sisteminin Yürütülmesinden Sorumlu Olan Kişi veya Kişilerin Görevlendirilmesi

Kalite kontrol sisteminden sorumlu olan kişi veya kişilerin yeterli ve uygun deneyim ve beceriye sahip olmaları; kalite kontrol sorunlarını belirleyebilmelerini, anlayabilmelerini ve bunlara yönelik uygun politika ve prosedürler geliştirebilmelerini sağlar. Bu kişi veya kişilerin gerekli yetkiye sahip olması, bunların söz konusu politika ve prosedürleri uygulayabilmelerini sağlar.

Soru 36 Bir denetçinin bir işletmenin finansal tablolarını ilk defa denetlemesi durumunda a) **Açılış Bakiyelerini denetlemesinin temel amacı nedir?**

b) Açılış Bakiyesini denetlerken uyguladığı prosedürler nedir? BDS 510 İlk Bağımsız Denetimler – Açılış Bakiyeleri Standardına göre açıklayınız (30 PUAN) (2021-2)

Cevap 36

A) İlk denetimin yürütülmesinde denetçinin açılış bakiyelerine ilişkin amacı, aşağıdaki hususlara yönelik yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmektir:

- a) Açılış bakiyelerinin cari dönem finansal tablolarını önemli derecede etkileyen yanlışlıklar içerip içermediği ve
- b) Açılış bakiyelerinde yansıtılan uygun muhasebe politikalarının cari dönem finansal tablolarında tutarlı bir şekilde uygulanıp uygulanmadığı veya bu politikalarda meydana gelen değişikliklerin geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun bir biçimde uygulanıp uygulanmadığı, yeterli şekilde sunulup sunulmadığı ve açıklanıp açıklanmadığı.

B) Denetim Prosedürleri

Denetçi, açılış bakiyeleriyle ilgili bilgi almak amacıyla, -varsa- açıklamalar dâhil, en son finansal tabloları ve bu tablolara ilişkin önceki denetçinin raporunu okur.

Denetçi, açılış bakiyelerinin cari dönem finansal tablolarını önemli derecede etkileyen yanlışlıklar içerip içermediği hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtını :

- a) Önceki döneme ait kapanış bakiyelerinin, cari döneme doğru bir şekilde aktarılıp aktarılmadığına veya -gerekli hâllerde- farklı düzenlenip düzenlenmediğine karar verilmesi,
- b) Açılış bakiyelerinin uygun muhasebe politikalarıyla ilgili uygulamaları yansıtıp yansıtmadığına karar verilmesi,
- c) Aşağıdakilerden bir veya daha fazlasının uygulanması :

- Önceki yıla ait finansal tabloların denetlenmiş olması durumunda, açılış bakiyelerine ilişkin kanıt elde etmek amacıyla önceki denetçinin çalışma kâğıtlarının gözden geçirilmesi,
- Cari dönemde uygulanan denetim prosedürlerinin açılış bakiyelerine ilişkin kanıt sağlayıp sağlamadığının değerlendirilmesi veya
- Açılış bakiyelerine ilişkin kanıt elde etmek amacıyla belirli denetim prosedürlerinin uygulanması, suretiyle elde eder. Açılış bakiyelerinin cari dönem finansal tablolarını önemli derecede etkileyebilecek yanlışlıklar içerdiğine ilişkin denetim kanıtı elde etmesi durumunda denetçi, söz konusu yanlışlıkların cari dönem finansal tabloları üzerindeki etkisini belirlemek amacıyla içinde bulunulan şartlar altında uygun olan ilâve denetim prosedürlerini uygular. Cari dönem finansal tablolarında bu tür yanlışlıkların bulunduğu sonucuna varması durumunda denetçi, söz konusu yanlışlıkları yönetimin uygun bir kademesine ve üst yönetimden sorumlu olanlara bildirir.

Muhasebe Politikalarının Tutarlılığı

Denetçi, açılış bakiyelerinde yansıtılan muhasebe politikalarının cari dönem finansal tablolarında tutarlı bir şekilde uygulanıp uygulanmadığı veya bu politikalarda meydana gelen değişikliklerin geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun bir biçimde uygulanıp uygulanmadığı, muhasebeleştirilip muhasebeleştirilmediği, yeterli şekilde sunulup sunulmadığı ve açıklanıp açıklanmadığı konusunda yeterli ve uygun denetim kanıtı elde eder.

Önceki Denetçinin Raporunda Yer Alan İlgili Bilgiler

Önceki döneme ait finansal tabloların, önceki denetçi tarafından denetlenmesi ve denetim görüşünün olumlu görüş dışında bir görüş olması durumunda denetçi, bu görüşe sebep olan hususun etkisini, cari dönem finansal tablolarındaki **“önemli yanlışlık”** risklerinin değerlendirilmesi sırasında mütalaa eder

Soru 37 Bağımsız Denetim Standartları (BDS 550) kapsamında İLİŞKİLİ TARAF nasıl tanımlanmıştır. Açıklayınız. (40 PUAN) (2021-2)

Cevap 37

İlişkili taraf: Aşağıdaki şartlardan birini taşıyan taraftır;

1. Geçerli finansal raporlama çerçevesinde ilişkili taraf olarak tanımlanmak,
2. Geçerli finansal raporlama çerçevesinde ilişkili taraflarla ilgili herhangi bir hüküm bulunmaması veya bulunan hükümlerin yetersiz olması durumunda:
 - a) Raporlama yapan işletme üzerinde, bir veya birden fazla aracı yoluyla doğrudan veya dolaylı kontrole ya da önemli bir etkiye sahip olan kişi veya başka bir işletme olmak;
 - b) Raporlama yapan işletmenin, bir veya birden fazla aracı yoluyla, üzerinde doğrudan veya dolaylı kontrole ya da önemli bir etkiye sahip olduğu başka bir işletme olmak;
 - c) Aşağıdaki durumlar sebebiyle, raporlama yapan işletme ile ortak kontrol altında bulunan bir başka işletme olmak:
 - i. Kontrole sahip ortakların aynı olması,
 - ii. Ortakların yakın aile üyeleri olması veya
 - iii. Kilit yöneticilerin aynı olması.

Ancak, kamunun ortak kontrolü altında olan işletmeler; birbirleriyle önemli işlemler gerçekleştirmedikçe veya aralarında önemli ölçüde kaynak paylaşımı olmadıkça ilişkili işletmeler olarak kabul edilmez.

Birçok finansal raporlama çerçevesi kontrol ve önemli etki kavramlarını ele almaktadır. Bu kavramlar farklı terimlerle ifade edilse de, genellikle aşağıdaki gibi tanımlanır:

- (a) Kontrol, bir işletmenin faaliyetlerinden fayda elde etmek amacıyla söz konusu işletmenin finansal ve faaliyet politikalarını yönetme gücüdür.
- (b) Önemli etki (pay sahipliği, kanun veya sözleşme yoluyla kazanılabilir), bir işletmenin finansal ve faaliyetle ilgili politika kararlarına katılma gücüdür, ancak bu politikalar üzerinde kontrolün bulunmamasıdır.

Aşağıdaki ilişkilerin söz konusu olması, kontrol veya önemli etkinin bulunduğuna işaret edebilir:

- (a) İşletmedeki doğrudan veya dolaylı özkaynak payı veya diğer finansal çıkarlar.
- (b) İşletmenin diğer işletmelerdeki doğrudan veya dolaylı özkaynak payı veya diğer finansal çıkarları.
- (c) Üst yönetimden sorumlu olanların veya kilit yönetimin (işletmenin faaliyetlerini planlama, yönlendirme ve kontrol etme yetki ve sorumluluğuna sahip yönetim üyelerinin) bir parçası olmak. (ç) (c) alt paragrafında bahsedilen herhangi bir kişinin yakın aile bireyi olmak. (d) (c) alt paragrafında bahsedilen herhangi bir kişiyle önemli bir iş ilişkisinde olmak.

Hâkim Etkiye Sahip İlişkili Taraflar

İlişkili taraflar, kontrol yetkileri veya önemli etkide bulunabilmeleri sebebiyle işletme veya işletme yönetimi üzerinde hâkim etkiye sahip olabilirler. Hile kaynaklı “**önemli yanlışlık**” risklerinin belirlenmesi ve değerlendirilmesi sırasında bu tür etkiler ilgili olup dikkate alınır.

İlişkili Taraf Niteliğindeki Özel Amaçlı İşletmeler

Bazı durumlarda özel amaçlı bir işletme, işletmenin ilişkili tarafı olabilir. Çünkü özel amaçlı işletmenin özkaynağında çok az bir payı bulunsun veya hiçbir payı bulunmasa bile işletme, özel amaçlı işletmeyi kontrol edebilir

Soru 38 BDS 240- Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları standardı kapsamında işletmelerde kişileri hile yapmaya iten etkenler nelerdir? Finansal Tablo Hileleri bağlamında örnek vererek özlü bir şekilde açıklayınız. (35 PUAN) (2021-3)

Cevap 38

İster hileli finansal raporlama isterse varlıkların kötüye kullanılması şeklinde olsun hile; – Hile yapmaya yönelik teşvik veya baskıyı, – Hile yapmak için algılanan bir fırsatı ve – Eylemin bir ölçüde rasyonelleştirilmesini, içerir.

Örneğin:

Hileli finansal raporlama yapmaya yönelik teşvik veya baskılar,

- beklenen (ve muhtemelen gerçekçi olmayan) bir kazanç hedefine veya finansal sonuca ulaşmak için yönetimin, işletme içinden veya dışından baskı altında kaldığı durumlarda - özellikle finansal hedeflere ulaşamamanın yönetim açısından ciddi sonuçları olabileceği için- ortaya çıkabilir.
- Benzer şekilde kişilerin, örneğin imkânlarının ötesinde bir yaşam sürmeleri, varlıkları kötüye kullanmalarını teşvik edebilir.

Hile yapmak için algılanan fırsat,

- bir kişinin iç kontrolün ihlal edilebileceğine inanması durumunda (örneğin kişinin, güven duyulan bir pozisyonda olması veya iç kontrolün belli eksiklikleri hakkında bilgi sahibi olması durumunda) ortaya çıkabilir.

Kişiler, yapacakları hileli bir eylemi rasyonelleştirebilirler.

- Bazı kişiler bilerek ve isteyerek dürüst olmayan bir davranışta bulunmalarına sebep olan tavır, karakter veya bir dizi etik değere sahiptir. Bununla birlikte, dürüst kişiler bile, kendilerine yeterince baskı oluşturan bir ortamda hile yapabilirler. Hile eylemini gerçekleştirenler kendilerini haklı bir sebebe dayalı olarak yaptıklarını inandırma gayreti gösterirler.

Hileli finansal raporlama, finansal tablo kullanıcılarını yanıltmak amacıyla, bazı tutar veya açıklamalara finansal tablolarda yer verilmemesi de dâhil olmak üzere, kasıtlı olarak yapılan yanlışlıkları içerir.

Hileli finansal raporlama, işletme yönetiminin, finansal tablo kullanıcılarının işletmenin performansı ve kârlılığıyla ilgili algılarını etkilemek amacıyla işletmenin kazançlarını yönetme çabasından kaynaklanabilir.

Bu tür kazanç yönetimi çabaları, küçük eylemlerle veya varsayımların uygun olmayan şekilde düzeltilmesi ve yönetim tarafından daha önce yapılmış muhakemelerin değiştirilmesiyle başlayabilir.

Baskı ve teşvikler, bu eylemlerin hileli finansal raporlamayla sonuçlanacak kadar büyümesine yol açabilir. Böyle bir durum; piyasa beklentilerini karşılama baskısı veya performansa dayalı ücretleri azami düzeye ulaştırma isteği sebebiyle, finansal tabloların önemli ölçüde yanlış sunularak hileli finansal raporlamaya yol açacak pozisyonları yönetimin kasıtlı olarak alması neticesinde ortaya çıkabilir. Bazı işletmelerde yönetim, vergiyi asgari düzeye indirmek için kazançları önemli ölçüde azaltmaya veya banka finansmanını garanti altına almak için kazançları olduğundan çok göstermeye eğilimli olabilir. Hileli finansal raporlama, aşağıdaki şekillerde yapılabilir:

- Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan muhasebe kayıtlarının veya bu kayıtları destekleyen belgelerin manipüle edilmesi, tahrif edilmesi (evrakta sahtecilik dâhil) veya değiştirilmesi.
- Finansal tablolara yansıtılması gereken olay, işlem veya diğer önemli bilgilere kasıtlı olarak yer verilmemesi veya bunların yanlış yansıtılması.
- Tutar, sınıflandırma, sunum biçimi veya açıklamaya ilişkin muhasebe ilkelerinin kasıtlı olarak yanlış uygulanması.

Hileli finansal raporlama genellikle, etkin şekilde işliyor görünen kontrollerin yönetim tarafından ihlal edilmesini içerir.

Hile, aşağıdakilere benzer tekniklerin kasıtlı bir şekilde kullanılarak kontrollerin yönetim tarafından ihlal edilmesi suretiyle gerçekleştirilebilir:

- Faaliyet sonuçlarını manipüle etmek veya başka hedeflere ulaşmak amacıyla, özellikle muhasebe döneminin sonuna doğru gerçek olmayan yevmiye kayıtları yapmak.

- Hesap bakiyelerini tahmin etmek için kullanılan varsayım ve yargıları uygun olmayan biçimde değiştirmek.
- Raporlama döneminde meydana gelen olay ve işlemleri finansal tablolara yansıtmamak veya zamanından önce ya da sonra yansıtmak.
- Geçerli finansal raporlama çerçevesi tarafından zorunlu kılınan veya gerçeğe uygun sunumun sağlanması için gereken açıklamaları ihmal etmek, yanlış sunmak veya bunların anlaşılmasını zorlaştırmak.
- Finansal tablolarda yer alan tutarları etkileyebilecek hususları gizlemek.
- İşletmenin finansal durumunu veya performansını olduğundan farklı göstermek amacıyla kurgulanmış karmaşık işlemler gerçekleştirmek.
- Önemli ve olağan dışı işlemlerin şartlarını ve bunlarla ilgili kayıtları değiştirmek.

Soru 39 Bağımsız denetin standartları kapsamında Mesleğe Uygun Davranış ne demektir? Açıklayınız. (35 PUAN) (2021-3)

Cevap 39

Denetçiler için aşağıda belirtilen beş temel etik ilke bulunmaktadır. Mesleğe uygun davranış bunlardan önemli bir tanesidir. :

1. Dürüstlük: Bütün mesleki ve iş ilişkilerinde dürüst, açık, doğru ve güvenilir olmak.
2. Tarafsızlık: Önyargıların, temayüllerin, çıkar çatışmalarının veya başkalarının nüfuzlarını kötüye kullanarak meslek veya işle ilgili muhakemelerini ve kararlarını etkilemesine izin vermemek.
3. Mesleki yeterlik ve özen:
 - Güncel teknik ve mesleki standartlar ile mevzuata uygun olarak, müşterilerin yeterli mesleki hizmetleri almalarını temin edecek mesleki bilgi ve beceriyi elde etmek ve korumak ve
 - Uygulamadaki teknik ve mesleki standartlara uygun bir şekilde ve özen içinde hareket etmek.
4. Sır saklama (gizlilik): Mesleğin icrası sırasında elde edilen bilgilerin gizliliğine riayet etmek.
5. Mesleğe uygun davranış Bütün bu ilkelerle birlikte düşünülmesi gereken mesleğe uygun davranış;
 - Bağımsız denetçi ilgili mevzuata uymak ve denetim mesleğinin itibarını zedeleyici tutum ve davranışlardan kaçınmak durumundadır ve bu bağlamda kendisine, ilgili mevzuata uyma ve mesleğin itibarını zedeleyeceğini bildiği veya bilmesi gereken her tür tutum ve davranıştan kaçınma yükümlülüğü getiren mesleğe uygun davranış ilkesine uyar.
 - Bağımsız denetçi, dürüstlük ve tarafsızlık ilkelerine veya mesleğin itibarına zarar veren veya verebilecek ve sonuç olarak temel ilkelerle uyumsuzluk teşkil edebilecek herhangi bir iş, meslek veya faaliyet ile bilerek uğraşamaz.
 - Mesleğin itibarını zedeleyebilecek tutum ve davranışlar; gerekli bilgiye sahip makul üçüncü bir tarafın, mesleğin itibarını kötü yönde etkileyeceği sonucuna varmasının daha muhtemel olduğu tutum ve davranışları içerir. Denetçiler, pazarlama ve tanıtım çalışmalarında kendilerini tanıtırken mesleğin itibarına gölge düşüremezler. Denetçiler, açık sözlü ve dürüst olurlar ve: Sunabilecekleri hizmetler, taşıdıkları nitelikler ve edindikleri tecrübeler konusunda aşırıya kaçan iddialarda bulunamazlar veya başkalarının işleriyle ilgili kötüleyici referanslar veremezler veya mesnetsiz karşılaştırmalar yapamazlar. Reklam veya pazarlama yönteminin uygun olup olmadığı konusunda şüpheye düşen bir denetçiye yetkili mercilere danışması önerilir

Soru 40 BDS-210 Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması standardına göre denetimin ön şartlarının mevcut olup olmadığını tespit etmek amacıyla denetçi nelere bakmalıdır? (30 PUAN) (2021-3)

Cevap 40

(a) Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olup olmadığını belirler

(b) Yönetimin aşağıdaki sorumluluklarını anladığına ve üstlendiğine dair mutabakatını alır

- Gerekli hâllerde finansal tabloların gerçeğe uygun sunumu dâhil olmak üzere, finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması sorumluluğu
- Yönetimin, hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tablolar hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğü iç kontrole ilişkin sorumluluğu
- Yönetimin, denetçiye; Finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili kayıtlar, belgeler ve diğer hususlar gibi muttali olduğu tüm bilgilere erişim imkânı sağlama sorumluluğu, Denetimin amacı doğrultusunda talep edebileceği ilave bilgileri sağlama sorumluluğu ve Denetim kanıtlarının toplanması için denetçinin işletme içinde gerekli gördüğü kişilerle kısıtlama olmaksızın görüşme imkânı sağlama sorumluluğu

Soru 41 Bağımsız denetçi kime denir? Bağımsız Denetim Yönetmeliğine göre tanımlayınız. (25 PUAN)(2022-1)

Cevap 41

Bağımsız denetim yapmak üzere, 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa göre yeminli mali müşavirlik ya da serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış meslek mensupları arasından Kurum tarafından yetkilendirilen kişilerdir.

Soru 42 Sorumlu denetçi kime denir? Sorumlu denetçi olabilmenin şartları nelerdir? Bağımsız Denetim Yönetmeliğine göre açıklayınız. (35 PUAN) (2022-1)

Cevap 42

(1) Sorumlu denetçiler, denetim raporunu denetimi üstlenenler adına imzalama yetkisini haiz olup, aşağıdaki şartları sağlayan denetçiler arasından, Kurumun onayı alınmak suretiyle görevlendirilir:

a) KAYİK'ler nezdinde yapılacak denetimler için 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip olması ve bu sürenin en az üç yılında fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya başdenetçi unvanı ile mevzuatta denetim öngörülen alanlarda denetimlerde bulunmuş olması.

b) Diğer denetimler için ise 10 yıllık mesleki tecrübeye sahip olması ve bu sürenin en az iki yılında fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya başdenetçi unvanı ile denetimlerde bulunmuş olması.

c) Denetim kuruluşlarının yönetim organı veya denetim üstlenen bağımsız denetçi tarafından denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi adına denetim raporu imzalamaya yetkilendirilmiş olması.

(2) Sorumlu denetçi onay talepleri, denetçinin birinci fıkrada belirtilen şartları haiz olduğunu gösteren bilgi ve belgelerle birlikte, denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi tarafından Kuruma gönderilir.

Soru 43 Denetim kuruluğu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi ile denetlenen işletme arasında yazılı olarak düzenlenen denetim sözleşmesinin asgari olarak içermesi zorunlu bilgiler nelerdir? Bağımsız Denetim Yönetmeliğine göre belirtiniz? (40 PUAN) (2022-1)

Cevap 43

1. Denetime tabi olan sermaye şirketlerine ilişkin yapılacak denetimlerde sözleşmenin dayanağını teşkil eden genel kurul kararı veya mahkeme kararının, genel kurul organı bulunmayan işletmelerde ise denetçi seçmeye yetkili organın kararının tarih ve sayısı,
2. Denetimin amacı, kapsamı ve dönemi ile varsa özel nedenleri,
3. Denetim konusu ve kıstası,
4. Tarafların sorumlulukları,
5. Denetimin TDS'ye ve ilgili mevzuata uygun olarak yürütüleceğı ve tamamlanacağı hususuna yer veren hüküm,
6. Denetimle ilgili olarak istenen her türlü kayıt, doküman ve diğer bilgilere sınırsız bir şekilde erişimin sağlanacağına yer veren hüküm,
7. Denetim ekibinde yer alan denetçilerin, yedekleri de dahil olmak üzere isim ve unvanları, öngörülen çalışma süreleri ve her biri için uygun görülen ücret tutarının ayrıntılı dökümü ile toplam denetim ücreti, 8. Sorumlu denetçi ve yedeğinin denetimi üstlenenler adına denetim raporunu imzalamaya yetkili olduğuna ilişkin hüküm,
9. Denetimin başlangıç ve bitiş tarihleri ile raporun teslim tarihi,
10. Mesleki sorumluluk sigortası yapılacağına ilişkin hüküm,
11. Denetlenen işletmenin, rapor tarihinden sonra ancak finansal tabloların veya yıllık faaliyet raporunun ilan tarihinden önce gerçekleşen ve bunları etkileyecek olaylardan denetçiye haberdar etmekle yükümlü olduğu,
12. Sözleşmenin ancak mevzuat uyarınca feshedilebileceğine ilişkin hüküm.

(Ayrıca Sözleşmede, denetim hizmeti dışında başka bir hizmet yapılması öngörülemez; denetim ücretinin ödenmesi denetim hizmeti dışında başka bir şarta bağlanamaz. Denetim sözleşmesi, Türk Ticaret Kanunu uyarınca denetim kuruluğu veya denetim üstlenen bağımsız denetçinin seçildiğı hesap dönemi için, denetim kuruluğu veya denetim üstlenen bağımsız denetçinin seçiminden itibaren en geç 60 gün içinde yapılır. Bu süre içinde, denetimi üstlenenin yazılı ihtarına rağmen denetlenen işletme sözleşme yapmaktan kaçınırsa, denetimi üstlenen durumu izleyen 10 gün içinde Kuruma bildirir.

Denetimi üstlenenden denetleme görevi, sadece Türk Ticaret Kanununun 399 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında öngörüldüğü şekilde ve başka bir denetim kuruluğu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi atanmışsa geri alınabilir. Denetimi üstlenenler, denetim sözleşmesini, sadece haklı bir sebep varsa veya kendisine karşı görevden alınma davası açılmışsa feshedebilir. Sözleşmenin feshedildiğı ve gerekçeleri denetimi üstlenenler tarafından yazılı olarak 10 gün içerisinde Kuruma bildirilir.

Sözleşmenin feshedilmesi durumunda, denetimi üstlenenlerin çalışma notlarını ve gerekli tüm bilgileri, yerine geçecek olan denetim kuruluşlarına ve denetim üstlenen bağımsız denetçilere teslim etmesi zorunludur.)

Soru 44 Kamu Gözetimi kurumu tarafından denetim kuruluşlarına ve denetçilere yönelik olarak gerçekleştirilen inceleme ve denetimlerin kapsamı nedir ve ne sıklıkla yapılır? Bağımsız Denetim Yönetmeliğine göre bilgi veriniz. (30 PUAN) (2022-2)

Cevap 44

Kurum, oluşturacağı kalite güvence sistemi kapsamında, seçilmiş yeterli sayıda denetim dosyaları ve diğer bilgi, bildirim ve belgeler çerçevesinde denetim kuruluşlarını ve denetçileri inceler ve denetler.

İnceleme ve denetim faaliyetleri, ilgili kuruluşların görüşü alınmak suretiyle Kurulca her yıl hazırlanan yıllık inceleme ve denetim planı kapsamında yürütülür. İnceleme sonuçları her yıl bir raporla kamuoyuna açıklanır.

Denetim kuruluşlarındaki inceleme ve denetimler;

- denetim kuruluşlarınca gerçekleştirilmiş denetim çalışmalarının mevzuat çerçevesinde gözden geçirilmesi ve
- bu kuruluşların faaliyetlerinin mevzuata uygunluğunun denetimi ile
- harcanan kaynakların nitelik ve niceliği, alınan denetim ücreti ve
- denetim kuruluşunun iç kontrol sistemi ile ilgili değerlendirmeleri kapsar.

KAYİK'leri denetleyen denetim kuruluşlarında asgari üç yılda bir, diğerlerinde asgari altı yılda bir, denetçilerde ise Kurumca gerek görüldüğünde inceleme ve denetim yapılır.

Kurum, planlanan inceleme ve denetimler yanında ihbar, şikâyet, bildirim gibi durumlarda ve gerekli gördüğü diğer hallerde de inceleme ve denetim yapar.

Kurum, inceleme ve denetimleri kendi meslek personeli eliyle yürütebileceği gibi, 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 25 inci maddesinde belirtilen kurum ve kurulların ilgili denetim birimleri vasıtasıyla da yürütebilir.

İnceleme ve denetimler Kurum tarafından belirlenen usul ve esaslara uygun olarak yapılır.

Yapılan inceleme ve denetimler sonucunda mevzuata aykırılıkları tespit edilenler hakkında idari yaptırımlar uygulanır. Denetim kuruluşları ve denetçiler inceleme ve denetimler sonucunda tespit edilen hususlar ile ilgili olarak gerekli tedbirleri almakla yükümlüdürler.

İnceleme için görevlendirilenler tarafından denetim kuruluşundan, denetçiden, denetlenen işletmeden veya üçüncü kişilerden istenecek rapor, defter, belge ve çalışma kâğıtları ile elektronik, manyetik ve benzeri ortamlarda tutulanlar dahil tüm kayıtların ve sair bilgi ihtiva eden vasıtaların ibraz veya teslim edilmesi zorunludur.

Bu fıkra kapsamında istenecek bilgi ve belgelerin verilmemesi veya gerekli görülen diğer hallerde, Kurumun talebi, yetkili sulh ceza hakiminin kararı üzerine denetim kuruluşları, denetçiler, denetlenen işletmeler ve üçüncü kişiler nezdinde arama yapılabilir.

Soru 45 İstisnaların olabileceği kabul edilmekle birlikte, denetim kanıtlarının güvenilirliğiyle ilgili ne tür genellemeler yapılabilir (Diğer bir ifadeyle hangi denetim kanıtları diğerlerine nazaran daha güvenilir olabilir) BDS 500 e göre açıklayınız. (30 PUAN) (2022-2)

Cevap 45

- İşletme dışındaki bağımsız kaynaklardan elde edilmesi durumunda denetim kanıtının güvenilirliği artar.
- Denetim kanıtının hazırlanması ve korunması üzerindeki kontroller de dâhil olmak üzere işletme tarafından uygulanan ilgili kontrollerin etkin olması durumunda, işletme içinden elde edilen denetim kanıtının güvenilirliği artar.
- Doğrudan denetçi tarafından elde edilen denetim kanıtı (örneğin, bir kontrolün uygulanmasının gözlemlenmesi yoluyla elde edilen denetim kanıtı) dolaylı olarak veya çıkarım yoluyla elde edilen denetim kanıtından (örneğin, bir kontrolün uygulanmasıyla ilgili sorgulama yapılması yoluyla elde edilen denetim kanıtından) daha güvenilirdir. (Stok sayımına gözetim stok sayımının nasıl yapıldığı hakkında bir yöneticiden alınan sözlü bilgiden daha güvenilir olması gibi)
- Basılı, elektronik ortamda ya da başka bir ortamda bulunan belge şeklindeki denetim kanıtı, sözlü olarak elde edilen denetim kanıtından daha güvenilirdir (örneğin, toplantı sırasında tutulan yazılı kayıtlar, tartışılan konulara ilişkin olarak daha sonra yapılacak sözlü açıklamalardan daha güvenilirdir). • Bir belgenin aslından elde edilen denetim kanıtı, güvenilirliği; hazırlanması ve korunması üzerindeki kontrollere bağlı olabilen fotokopilerden, fakslerden veya filme alınmış, dijitalleştirilmiş ya da başka bir yolla elektronik ortama aktarılmış belgelerden elde edilen denetim kanıtından daha güvenilirdir.

Soru 46 Hileli Finansal Raporlama nedir? Daha çok kimler tarafından hangi koşullarda ne şekilde yapılır? BDS 240 a göre açıklayınız. (40 PUAN) (2022-2)

Cevap 46

Hileli finansal raporlama, finansal tablo kullanıcılarını yanıltmak amacıyla, bazı tutar veya açıklamalara finansal tablolarda yer verilmemesi de dâhil olmak üzere, kasıtlı olarak yapılan yanlışlıkları içerir.

Hileli finansal raporlama, işletme yönetiminin, finansal tablo kullanıcılarının işletmenin performansı ve kârlılığıyla ilgili algılarını etkilemek amacıyla işletmenin kazançlarını yönetme çabasından kaynaklanabilir. Bu tür kazanç yönetimi çabaları, küçük eylemlerle veya varsayımların uygun olmayan şekilde düzeltilmesi ve yönetim tarafından daha önce yapılmış muhakemelerin değiştirilmesiyle başlayabilir.

Baskı ve teşvikler, bu eylemlerin hileli finansal raporlamayla sonuçlanacak kadar büyümesine yol açabilir. Böyle bir durum; piyasa beklentilerini karşılama baskısı veya performansa dayalı ücretleri azami düzeye ulaştırma isteği sebebiyle, finansal tabloların önemli ölçüde yanlış sunularak hileli finansal raporlamaya yol açacak pozisyonları yönetimin kasıtlı olarak alması neticesinde ortaya çıkabilir.

Bazı işletmelerde yönetim, vergiyi asgari düzeye indirmek için kazançları önemli ölçüde azaltmaya veya banka finansmanını garanti altına almak için kazançları olduğundan çok göstermeye eğilimli olabilir.

Hileli finansal raporlama, aşağıdaki şekillerde yapılabilir:

- Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan muhasebe kayıtlarının veya bu kayıtları destekleyen belgelerin manipüle edilmesi, tahrif edilmesi (evrakta sahtecilik dâhil) veya değiştirilmesi.
- Finansal tablolara yansıtılması gereken olay, işlem veya diğer önemli bilgilere kasıtlı olarak yer verilmemesi veya bunların yanlış yansıtılması.
- Tutar, sınıflandırma, sunum biçimi veya açıklamaya ilişkin muhasebe ilkelerinin kasıtlı olarak yanlış uygulanması.
- Hileli finansal raporlama genellikle, etkin şekilde işliyor görünen kontrollerin yönetim tarafından ihlal edilmesini içerir.

- Hile, aşağıdakilere benzer tekniklerin kasıtlı bir şekilde kullanılarak kontrollerin yönetim tarafından ihlal edilmesi suretiyle gerçekleştirilebilir:
- Faaliyet sonuçlarını manipüle etmek veya başka hedeflere ulaşmak amacıyla, özellikle muhasebe döneminin sonuna doğru gerçek olmayan yevmiye kayıtları yapmak.
- Hesap bakiyelerini tahmin etmek için kullanılan varsayım ve yargıları uygun olmayan biçimde değiştirmek.
- Raporlama döneminde meydana gelen olay ve işlemleri finansal tablolara yansıtmamak veya zamanından önce ya da sonra yansıtmak.
- Geçerli finansal raporlama çerçevesi tarafından zorunlu kılınan veya gerçeğe uygun sunumun sağlanması için gereken açıklamaları ihmal etmek, yanlış sunmak veya bunların anlaşılmasını zorlaştırmak.
- Finansal tablolarda yer alan tutarları etkileyebilecek hususları gizlemek.
- İşletmenin finansal durumunu veya performansını olduğundan farklı göstermek amacıyla kurgulanmış karmaşık işlemler gerçekleştirmek.
- Önemli ve olağan dışı işlemlerin şartlarını ve bunlarla ilgili kayıtları değiştirmek

Soru 47

KGK Bağımsız denetim yönetmeliğine göre denetim kıstası nedir? (35 PUAN) (2022-3)Cevap 47

Cevap 47

Denetimde denetim konusunun uyumunun değerlendirildiği önceden belirlenmiş kıstaslar esas alınır. Bu kıstaslar;

- Finansal tablolar açısından Türkiye Muhasebe Standartları (TMS);
- Yıllık faaliyet raporları, riskin erken saptanması ve yönetimine ilişkin sistem açısından Türk Ticaret Kanununun ve ilgili mevzuatın denetim kıstasına ilişkin hükümleri;
- Diğer mevzuattan kaynaklanan denetim konuları açısından ise denetim kıstasıyla ilgili düzenlemeler veya bunların atıf yaptığı kurallar denetim kıstasını oluşturur.
- Diğer mevzuatta doğrudan veya dolaylı olarak denetim kuruluşları ve denetçiler tarafından denetim yapılmasının öngörüldüğü ancak denetim konularının hangi kıstaslara uyumunun aranacağına belirtilmediği durumlarda, denetim kıstası Kurum tarafından belirlenir. İsteğe bağlı yaptırılan denetimlerde ise bu belirleme denetimi talep edenlerce yapılır.

Soru 48 KKS-1 Kalite Kontrol Standardına göre denetimin kalitesine yönelik gözden geçirme nedir? Bu gözden geçirmeyi kimler yapar? (35 PUAN) (2022-3)

Cevap 48

KKS-1 Kalite Kontrol Standardına göre denetimin kalitesine yönelik gözden geçirme; rapor tarihi veya öncesinde denetim ekibinin vardığı önemli yargıların ve raporu oluştururken ulaştığı sonuçların tarafsız bir şekilde değerlendirilmesini sağlamak için tasarlanmış bir süreçtir. Bu süreç, Kurum tarafından belirlenen işletmeler ile borsada işlem gören işletmelerin finansal tablolarının bağımsız denetimi ve varsa denetim şirketinin, kalitesinin gözden geçirilmesinin gerekli olduğuna karar verdiği diğer denetimler için uygulanır.

Denetimin kalitesini gözden geçiren kişi: Denetim ekibinde yer almayan, denetim ekibinin vardığı önemli yargılar ve raporu oluştururken ulaştığı sonuçları tarafsız olarak değerlendirmek için yeterli ve uygun deneyim ve yetkiye sahip, denetim şirketindeki bağımsız denetçi, denetim şirketi dışından uygun yetkinliğe sahip bir kişi veya kişilerden oluşturulmuş bir ektir.

Soru 49 “Bağımsız Denetim Standardı 265- İç Kontrol Eksikliklerinin Üst Yönetimden Sorumlu Olanlara ve Yönetim Bildirilmesi” bağlamında bağımsız denetçinin önemli iç kontrol eksikliklerine ilişkin yapacağı yazılı bildirimde hangi hususlara yer verilmelidir? (30 PUAN) (2022-3)

Cevap 49

Denetçi önemli iç kontrol eksikliklerine ilişkin yapacağı yazılı bildirimde aşağıdaki hususlara yer verir: (a) Eksikliklerin tanımlanması ve muhtemel etkilerine ilişkin bir açıklama

(b) Üst yönetimden sorumlu olanların ve yönetimin, bildirimin kapsamını anlayabilmesini sağlayacak yeterlilikte bilgi. Denetçi bu kapsamda özellikle;

(1) Denetimin amacının finansal tablolar hakkında bir görüş vermek olduğunu,

(2) Denetim sırasında finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili olan iç kontrolün, iç kontrolün etkinliğine ilişkin bir görüş vermek amacıyla değil, içinde bulunulan şartlara uygun denetim prosedürleri tasarlamak amacıyla dikkate alındığını,

(3) Raporlanan hususların, denetim sırasında tespit edilen ve üst yönetimden sorumlu olanlara raporlanmasını gerektirecek kadar önemli olduğu sonucuna vardığı iç kontrol eksiklikleriyle sınırlı olduğunu açıklar

Önemli İç Kontrol Eksikliklerine İlişkin Yazılı Bildirimin İçeriği bağlamında Denetçi önemli eksikliklerin muhtemel etkilerini açıklarken bu etkileri sayısal olarak belirtmek zorunda değildir. Önemli eksiklikler -uygun hâllerde- raporlama amacıyla gruplandırılabilir. Ayrıca denetçi yazılı bildiriminde, eksikliklerle ilgili düzeltici işlem önerilerine, yönetimin eksikliklere karşı yaptığı veya önerdiği işlemlere ve yönetimin bu işlemleri uygulayıp uygulamadığını doğrulamak için denetçinin herhangi bir girişimde bulunup bulunmadığına dair bir ifadeye yer verebilir.

Denetçi aşağıdaki bilgileri bildirimde dâhil etmeyi uygun görebilir:

- İç kontrole ilişkin olarak daha kapsamlı prosedürler uygulamış olsaydı, denetçinin raporlanacak daha fazla eksiklik tespit edebileceğine veya raporlanan bazı eksikliklerin aslında raporlanmasının gerekmediği sonucuna varabileceğine ilişkin açıklama.

- Bu bildirimin üst yönetimden sorumlu olanlara yönelik olduğuna ve başka amaçlar için uygun olmayabileceğine ilişkin açıklama.

İlgili mevzuat, denetçinin veya yönetimin önemli iç kontrol eksikliklerine ilişkin olarak denetçinin yaptığı bildirimin bir nüshasını ilgili düzenleyici kurumlara göndermesini zorunlu kılabilir. Böyle bir durumda, denetçinin yazılı bildiriminde bu düzenleyici kurumlar belirtilebilir.

Soru 50 Denetçilerin Uygulamalı Mesleki Eğitimi nedir? Nasıl olmalıdır? KGK’nın Bağımsız Denetim Yönetmeliği’ne göre açıklayınız. (35 Puan) (2023-1)

Cevap 50

Uygulamalı mesleki eğitim, denetçi olmak isteyenlerin en az 3 yıl süreyle, finansal tablo denetimi dahil olmak üzere mesleki konularda denetim üstlenen bağımsız denetçi yanında ya da denetim kuruluşunda uygulamalı eğitim almaları şarttır.

3568 sayılı Kanun çerçevesinde tasdik ve vergi denetimi hizmetlerinde geçen süreler ile aynı Kanununda yer alan kamu kurum ve kuruluşlarında denetim yetkisini haiz olanların, bu kamu kurum ve kuruluşlarında geçirdikleri süreler uygulamalı mesleki eğitim süresinden sayılır.

En az on beş yıl mesleki tecrübeye sahip olanlarda uygulamalı mesleki eğitim şartı aranmaz.

Bu Yönetmelik uygulamasında mesleki tecrübe bağımsız denetimde fiilen geçirilen süredir. Ancak, 3568 sayılı Kanun kapsamındaki mesleki faaliyetlerde veya aynı Kanun uyarınca staj ve stajdan sayılan hizmetlerde bulunan süreler de bu sürenin hesabında dikkate alınır.

Bu sürenin hesabında bu fıkra belirtilen faaliyetlere başlama tarihi esas alınır ve kamu kurum ve kuruluşlarında

geçirilen süreler hariç olmak üzere, bir yıldan fazla süreyle bu faaliyetlere ara verilmesi durumunda ara verilen fazla süreler dikkate alınmaz.

Dört yılı aşmamak ve bu fıkradaki faaliyet ve hizmetlerle aynı tarihlere denk gelen süreler mükerreren sayılmamak şartıyla 14 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen alanlardaki lisans ve lisansüstü eğitim süreleri bu süreye ilave edilir.

Uygulamalı mesleki eğitim alanlar, uygulamalı mesleki eğitim döneminde denetçi yardımcısıdır ve denetçilerin refakatinde denetim çalışmalarına katılırlar. Bu dönemde, refakatinde denetçi yardımcısı çalıştıranlar, teorik bilgilerin uygulamaya geçirilmesi amacıyla, denetçi yardımcılarının gerekli mesleki yeterliliği kazanmaları için her türlü tedbiri alır. Denetçi, denetçi yardımcılarını denetimlerde görevlendirmek, denetlenen işletme ile olan görüşmelerde bulundurmamak, onların çalışmalarına nezaret etmek ve hazırladıkları çalışma kağıtlarını incelemek gibi konularda yetkili ve yükümlüdür.

Uygulamalı mesleki eğitim, gerekli şartların sağlandığını gösteren bilgi ve belgelerin, ilgili denetim kuruluştan veya denetim üstlenen bağımsız denetçi tarafından Sosyal Güvenlik Kurumuna bildirim süresi içerisinde, Kuruma bildirilmesiyle başlar.

Uygulamalı mesleki eğitime, refakatinde uygulamalı mesleki eğitim alınabilecek denetçiler ile uygulamalı mesleki eğitim alacak olanlara ve bunların takibine ilişkin hususlar Kurum tarafından düzenlenir.

Soru 51

Denetim kuruluşunda ve denetçilerde bağımsızlığı ortadan kalkması ne demektir? Bağımsızlığı zedeleyen veya ortadan kaldıran bazı durumlar nelerdir? Bu durumların var olması halinde ne yapılmalıdır? KGK Bağımsız Denetim Yönetmeliği'ne göre açıklayınız. (35 Puan) (2023-1)

Cevap 51

Denetim kuruluşu veya denetçilerde, bağımsızlığın zedelendiğine dair kanaat oluşması halinde bağımsızlığın ortadan kalktığı kabul edilir.

Bağımsızlığı zedeleyen veya ortadan kaldıran bazı durumlar şunlardır;

- Denetçiler ile denetim kuruluşunun ortakları, kilit yöneticileri, denetçileri ve bunların boşanmış olsalar dahi eşleri ile 3 üncü dereceye kadar (3 üncü derece dahil) kan ve kayın hısımları veya denetim kuruluşları tarafından denetlenen işletme veya denetlenen işletme ile ilgili olanlarla doğrudan veya dolaylı olarak menfaat, ortaklık, kilit yönetici sıfatıyla iş, olağan ekonomik ilişkiler dışında borç veya alacak ilişkilerine girilmiş olması,
- Geçmiş yıllara ilişkin denetim ücretinin, geçerli bir nedene dayanmaksızın, denetlenen işletme tarafından ödenmemesi,
- Denetim ücretinin, denetim sonuçları ile ilgili şartlara bağlanmış olması, denetimin kalitesine dair belirsizlikler oluşturması, denetim kuruluşu tarafından denetlenen işletmeye sunulan denetim dışı diğer hizmetler dikkate alınarak belirlenmesi,
- Bağımsızlığı zedeleyen diğer hallerin ortaya çıkması.

Bağımsızlığı tehdit eden hususların ortaya çıkması halinde bağımsızlığı koruyacak önlemler alınır. Alınan önlemlerin tehditleri bertaraf etmeye yetmediği anlaşıldığında bağımsızlığın zedelendiği ve ortadan kalktığı kabul edilir. Denetim kuruluşları veya denetçiler denetim faaliyetleri sırasında ortaya çıkan bağımsızlığa yönelik tehditleri, bunlara yönelik alınan önlemleri ve bu konuda yapılan tüm değerlendirmeleri yazılı olarak kayda almak ve saklamak zorundadır. Bağımsızlığın zedelendiği veya ortadan kalktığı haller Kuruma bildirilir ve Kurumdan onay alınmak suretiyle ilgili denetim sözleşmesi sonlandırılır.

Denetim kuruluşu ve denetçiler, denetlenen işletmeye, 3568 sayılı Kanun çerçevesinde tasdik, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında, danışmanlık veya başka bir hizmet veremez, bunu denetim ağına yer alan kuruluşlar, ilişkili denetim kuruluşu ve diğer işletmeleri aracılığıyla yapamaz. Denetim kuruluşunun gerçek kişi ortakları, denetçileri ve kilit yöneticileri tarafından verilen hizmetler de bu kapsamda değerlendirilir.

Soru 52

Sorumlu denetçi kime denir? Taşınması gereken nitelikler nelerdir? KGK Yönetmeliği'ne göre açıklayınız. (30 Puan) (2023-1)

Cevap 52

Sorumlu denetçiler, denetim raporunu denetimi üstlenenler adına imzalama yetkisini haiz olup, aşağıdaki şartları sağlayan denetçiler arasından, Kurumun onayı alınmak suretiyle görevlendirilir:

- KAYİK'ler nezdinde yapılacak denetimler için 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip olması ve bu sürenin en az üç yılında fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya başdenetçi unvanı ile mevzuatta denetim öngörülen alanlarda denetimlerde bulunmuş olması.
- Diğer denetimler için ise 10 yıllık mesleki tecrübeye sahip olması ve bu sürenin en az iki yılında fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya başdenetçi unvanı ile denetimlerde bulunmuş olması.
- Denetim kuruluşlarının yönetim organı veya denetim üstlenen bağımsız denetçi tarafından denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi adına denetim raporu imzalamaya yetkilendirilmiş olması.

Sorumlu denetçi onay talepleri, denetçinin yukarıdaki fıkra da belirtilen şartları haiz olduğunu gösteren bilgi ve belgelerle birlikte, denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi tarafından Kuruma gönderilir.

Soru 53 Bağımsız Denetim Yönetmeliği'ne göre denetim kuruluşları ve denetçiler için reklam yasağının kapsamı nedir? Reklam yasağına giren ve girmeyen haller nelerdir? Kısaca açıklayınız. (35 Puan) (2023-2)

Cevap 53

Denetim kuruluşları ve denetçiler doğrudan veya dolaylı olarak reklam yapamazlar, reklam sayılabilecek faaliyetlerde bulunamazlar.

Ticaret unvanlarında, tabela veya basılı kâğıtlarında mesleki ve akademik unvanları dışında başka unvan veya sıfat kullanamazlar.

Ancak; denetim kuruluşları ve denetçiler, kurumsal tanıtıcı bilgiler içeren broşürler hazırlayıp dağıtabilirler, kendileri veya denetlenen işletmeler için eleman aramaya yönelik ilanlar verebilirler, mesleki konularda bilimsel nitelikte yayın yapabilirler ya da mesleki konularda seminer, konferans gibi toplantılar düzenleyebilirler veya eğitim verebilirler. Ancak bu kapsamda belirtilen faaliyetleri yürütürken;

- İşin sonucu ile ilgili vaat ve taahhütlerde bulunulmaması,
- İşin gerektirdiği ciddiyette ve ölçüde kalınması,
- Abartılmış hissî, sağlıklı bir karar alınması için duyurulması zorunlu olan bilgilerin gizlenmesi gibi gerçeğe uymayan ve kamuoyunu aldatıcı ve yanıltıcı, deneyim noksanlıklarını istismar edici söz, görüntü ve bilgi unsurlarına yer verilmemesi veya bu izlenimin yaratılmaması,
- Yapılabilecek iş ve hizmetler konusunda somut temeli olmayan beklentiler yaratılmaması,
- Denetim kuruluşunun veya denetçinin diğer denetim kuruluşu veya denetçiyle karşılaştırılmaması, gereklidir

Soru 54 Denetimde rotasyon nedir? Niçin yapılır? KGK'nın Bağımsız Denetim Yönetmeliği'ne göre bir bağımsız denetim şirketi için rotasyon süreci nedir? Bir denetim şirketinde çalışan denetçiler için rotasyon süresi nedir? (35 Puan) (2023-2)

Cevap 54

Rotasyon, esas olarak belirli bir denetim müşterisine, belirli bir süre denetim hizmeti verildikten sonra, oluşabilecek yakınlık tehdidini önlemek amacıyla belirli bir süre o müşterinin denetiminin üstlenilmemesi anlamına gelir.

Esasen rotasyon sürelerine ilişkin düzenlemeler 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 400'üncü maddesi ile Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 26'ncı maddesinde yer almaktadır.

Buna göre

- a) Denetim kuruluşları (ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler) Üç yıl geçmedikçe son on yılda yedi yıl denetim çalışmasını yürüttükleri aynı işletmeye ilişkin denetimleri üstlenemezler.
- b) Denetim çalışması yürüttükleri işletmelerin denetiminde görev alan denetçileri, Üç yıl geçmedikçe son on yılda yedi yıl denetim çalışmasını yürüttükleri aynı işletmeye ilişkin denetimleri üstlenemezler.

Soru 55 KGK Bağımsız Denetim Yönetmeliği'ne göre denetim ekibi nedir, kimlerden ve asgari kaç denetçiden oluşur? Denetim kuruluşlarında denetçilere hangi unvanlar hangi şartlarla verilebilir? (30 Puan) (2023-2)

Cevap 55

Denetim, işin gerektirdiği sayı ve nitelikte denetçiden oluşan denetim ekipleri tarafından gerçekleştirilir. Denetim ekipleri, denetlenen işletmenin büyüklüğü, faaliyetleri ile tabi olduğu düzenlemelerin özelliği ve benzeri hususlar dikkate alınarak denetimi Kurum düzenlemelerine uygun bir şekilde gerçekleştirebilecek yetki, bilgi, beceri ve tecrübeye sahip olan yeterli sayıda denetçiden oluşturulur. Ancak denetim ekipleri üç denetçiden az olamaz.

Denetim ekiplerindeki sorumlu denetçi ve belirlenen diğer kademeler için en az birer yedek denetçi belirlenir.

Yedek denetçiler yerini aldıklarının sorumluluklarını üstlenebilecek nitelikte olmalıdır. Denetime tabi işletmelerin özellikleri itibarıyla, Kurum tarafından farklı asgari denetçi ve yedek denetçi sayıları belirlenebilir. Belirli alanların düzenlenmesi ve denetlenmesinden sorumlu kurum, kurul veya kuruluşların görüşlerini alarak, bu alanlarda denetim faaliyetinde bulunacaklar için Kurum ilave şartlar belirleyebilir.

Denetim ekibindeki tüm denetçiler denetlenen işletmenin özelliğine uygun olarak Kurum tarafından öngörülen ilave şartları taşırlar. Denetim ekiplerinde; söz konusu denetim için yetkisi bulunmayan denetçiler, denetçi yardımcıları, bilgi sistemleri denetimi de dahil olmak üzere teknik bilgisine başvurulacak uzmanlar ve denetime yardımcı diğer kişiler de denetçi olarak görevlendirilmemek kaydıyla yer alabilir. 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununda tanımlanan bankalar ve Kurumca belirlenen diğer işletmelerin denetimlerinde bilgi sistemleri denetimi konusunda Kurumca öngörülen şartları taşıyan yeterlisayıda denetçi ya da uzman bulundurulur. Bu kişiler, denetçilerin sorumluluk, gözetim ve kontrolü altında çalışır, ancak denetimin herhangi bir aşamasında karar verici konumunda bulunamaz. Bu kişiler, asgari denetçi sayısı hesabında dikkate alınmaz ve genel hükümler, bağımsızlık, tarafsızlık ve sır saklama yükümlülüklerisaklı kalmak kaydıyla denetimden sorumlu tutulmaz.

Denetim ekipleri, denetimlerini sorumlu denetçinin gözetim ve idaresi altında gerçekleştirir. Denetim kuruluşları tarafından, denetçilere denetçi, kıdemli denetçi ve başdenetçi unvanları verilebilir. Denetçilikte altı yılını doldurmayanlara kıdemli denetçi ve on yılını doldurmayanlara başdenetçi unvanı verilemez.

Soru 56

KGK Bağımsız Denetim Yönetmeliği'ne Denetim Resmi Sicili nedir? Açıklayınız.

Bu sicilde;

a) denetim kuruluşlarına ilişkin hangi bilgiler

b) denetçiye ilişkin hangi bilgiler yer alır? Ayrı ayrı açıklayınız. (35 Puan) (2023-3)

Cevap 56

Bağımsız denetim sicili KGK nezdinde denetim şirketleri ve denetçilere ilişkin elektronik ortamda tutulan bilgi kayıt sistemidir. Denetim kuruluşlarına ve denetçilere ilişkin

- yetkilendirme,
- uyarı, idari para cezası, faaliyet izninin askıya alınması, iptali ve durdurma işlemleri

Kurumca elektronik ortamda tutulan sicile kaydedilir ve güncel olarak kamuoyunun erişimine açık tutmak suretiyle ilan edilir. Yetkilendirme işlemleri, sicile kayıt ve Kurum internet sitesinde ilanla birlikte yürürlüğe girer.

Kurum tarafından her denetim kuruluşuna ve denetçiye bir sicil numarası verilir. Faaliyet izni askıya alınanlar, denetim faaliyetinde bulunmayacağını beyan edenler ve sürekli eğitim yükümlülüğünü yerine getirmeyenler sicilde gayri faal olarak gösterilir.

Sicile kayıtlı olmayanlar ile sicilde gayri faal olarak gösterilenler denetim faaliyetinde bulunamaz.

Sicil bilgileri

1) Kurumca tutulan sicilde denetim kuruluşlarının;

- Ticaret unvanı ve ticaret sicil numarası,
- Kurum tarafından verilen sicil numarası,
- Merkez adresi ve varsa şube adresleri (varsa, bünyesinde bulunduğu denetim ağı ve bu ağın hukuki ve yapısal niteliği, ilişkili denetim kuruluşu ve diğer işletmeleri ve bu kuruluşun hukuki ve yapısal niteliği),
- İnternet sitesi adresi,
- Ortaklarının adresleri ve diğer iletişim bilgileri,
- Denetçilerinin listesi ve sicil numaraları,
- Ortaklarının ad ve soyadları, T.C. kimlik numaraları ve şirket sermayesindeki payları, pay oranları ve tutarları,
- Yönetim organında yer alan kişilerin T.C. kimlik numaraları, varsa başka şirketlerdeki görevleri,
- Varsa başka ülkelerdeki yetkili kurumlarca yapılmış sicil kayıtlarına ilişkin bilgileri,
- Faal veya gayri faal olma durumları,
- Kurumca gerekli görülen diğer bilgileri, kaydedilerek takibi yapılır.

2) Kurumca tutulan sicilde denetçilerin;

- Adı soyadı, T.C. kimlik numarası,
- Varsa, ticaret unvanı ve ticaret sicil numarası,
- Kurum tarafından verilen sicil numarası,
- İletişim bilgileri,
- Varsa, internet sitesi adresi,

- e) Denetçi belgesi bilgileri,
 - f) Ortak olduğu veya istihdam edildiği denetim kuruluşuna ait ticaret unvanı, ticaret sicil numarası, varsa internet sitesi adresi ve iletişim bilgileri,
 - g) Varsa başka ülkelerdeki yetkili kurumlarca yapılmış sicil kayıtlarına ilişkin bilgileri,
 - ğ) Denetim üstlenen bağımsız denetçi olup olmadıkları,
 - h) Faal veya gayri faal olma durumları
 - ı) Kurumca gerekli görülen diğer bilgileri, kaydedilerek takibi yapılır.
- 3) Sicile kaydedilen denetçi ya da denetim kuruluşuna ilişkin bilgilerden Kurum tarafından belirlenenler kamuya ilan edilmeyebilir

Soru 57

KGK Bağımsız Denetim Yönetmeliği'ne göre denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler hangi denetimleri üstlenemezler? (35 Puan) (2023-3)

Cevap 57

Denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler aşağıdaki denetimleri üstlenemezler:

- a) Türk Ticaret Kanunu uyarınca üstlenemeyecekleri denetimler.
- b) Bağımsızlığı zedeleyecek denetimler.
- c) Denetlenen işletmenin özelliğine göre denetim kadrosunun sayı, nitelik veya tecrübe bakımından yetersiz olduğu denetimler.
- ç) Üç yıl geçmedikçe; denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler ile denetim çalışması yürüttükleri işletmelerin denetiminde görev alan denetçileri, son on yılda yedi yıl denetim çalışmasını yürüttükleri aynı işletmeye ilişkin denetimleri üstlenemezler. Bu sürelerin hesabında aynı denetim ağı içinde bulunan denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler ile bunların ilişkili olduğu denetim kuruluşu ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler tarafından yapılan denetimlerde geçirdikleri süreler topluca dikkate alınır. Çalıştığı denetim kuruluşuna veya denetim üstlenen bağımsız denetçiye bakılmaksızın, denetçinin aynı işletmenin denetiminde geçirdiği süreler birlikte dikkate alınır.
- d) Sözleşme kabul süreçlerine ilişkin Kurum tarafından yapılan düzenlemelere aykırı denetimler.
- e) Denetim kuruluşunun veya denetçinin mevcut iş yükü sebebiyle sağlıklı bir şekilde yürütülmesi mümkün olmayan denetimler.

Ayrıca Denetçiler, denetçilik görevinden ayrılmalarından itibaren iki yıl geçmedikçe son iki yılda denetiminde bulunduğu işletmelerde ve bağlı ortaklıklarında kilit yönetici olarak görev alamazlar. Denetçiler sadece bir denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi adına denetim yapabilirler. Ortak oldukları veya istihdam edildikleri denetim kuruluşuyla veya denetim üstlenen bağımsız denetçiyle ilişkileri sona ermedikçe; başka bir denetim kuruluşunda denetim faaliyetinde bulunamazlar ve ortak olamazlar, denetim üstlenen bağımsız denetçi olarak faaliyette bulunamazlar veya bunlar tarafından üstlenilen denetimlerde görev alamazlar

Soru 58

KGK Denetim Yönetmeliği'ne göre şirketlerde;

a) bağımsız denetçi seçimi kim tarafından ve zaman yapılmak

b) denetim sözleşmesi ne kadar sürede imzalanmak zorundadır? (30 Puan) (2023-3)

Cevap 58

Türk Ticaret Kanunu uyarınca Denetçi, şirket genel kurulunca; topluluk denetçisi ise ana şirketin genel kurulunca seçilir.

Denetçinin, her faaliyet dönemi ve her hâlde görevini yerine getireceği faaliyet dönemi bitmeden seçilmesi şarttır. Seçimden sonra, yönetim kurulu, gecikmeksizin denetleme görevini hangi denetçiye verdiğini ticaret siciline tescil ettirir ve Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi ile internet sitesinde ilan eder. Faaliyet döneminin dördüncü ayına kadar denetçi seçilememişse, denetçi, yönetim kurulunun, her yönetim kurulu üyesinin veya herhangi bir pay sahibinin istemi üzerine, şirket merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesince atanır.

Mahkemenin kararı kesindir. Kayımlık görevi Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu tarafından yürütülen şirketlerde faaliyet döneminin dördüncü ayına kadar denetçi seçilememiş olması halinde denetçi, şirket yönetim kurulunun teklifi üzerine Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonunun ilişkili olduğu Bakan tarafından atanır. Bakan bu yetkisini Fon Kuruluna devredebilir.

Denetim sözleşmesi denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçinin seçildiği hesap dönemi için, denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçinin seçiminden itibaren en geç 60 gün içinde yapılır. Bu süre içinde, denetimi üstlenenin yazılı ihtarına rağmen denetlenen işletme sözleşme yapmaktan kaçınırsa, denetimi üstlenen durumu izleyen 10 gün içinde Kuruma bildirir

Soru 59 KGK Bağımsız Denetim Yönetmeliği'ne göre bir denetim raporunun görüş başlığı altında

a) Hangi durumda OLUMLU GÖRÜŞ

b) Hangi durumda SINIRLI OLUMLU GÖRÜŞ

c) Hangi durumda OLUMSUZ GÖRÜŞ

d) Hangi durumda GÖRÜŞ BİLDİRMEKTEN KAÇINMA şeklinde görüş

bildirilir? Kısa ve özlü bir şekilde belirtiniz. (40 Puan) (2024-1)

Cevap 59

KGK Bağımsız Denetim Yönetmeliğine göre denetim raporu düzenleme ve görüş bildirme yükümlülüğü (madde 30'a) göre Raporun görüş başlığı altında:

a) Denetim konusunda ayrı ayrı veya toplu olarak denetim kıstasına göre önemli sayılabilecek herhangi bir uyumsuzluğun veya aykırılığın bulunmadığı durumlarda OLUMLU GÖRÜŞ,

b) Denetim konusunda ayrı ayrı veya toplu olarak denetim kıstasına göre önemli uyumsuzluklar veya aykırılıklar bulunduğu ya da yeterli ve uygun denetim kanıtı toplanamadığı, ancak bunların denetim konusunun genelini etkilemediği durumlarda SINIRLI OLUMLU GÖRÜŞ,

c) Yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edildikten sonra, tespit edilen uyumsuzlukların veya aykırılıkların ayrı ayrı veya toplu olarak önemli olduğu ve denetim konusunun genelini etkilediği durumlarda OLUMSUZ GÖRÜŞ,

d) Denetim konusunun genelini etkileyen önemli hususlarda denetim görüşüne dayanak olacak yeterli ve uygun denetim kanıtının elde edilemediği durumlarda ya da yeterli kanıt toplanmasına rağmen görüş oluşturmaya engelleyen belirsizliklerin sonradan ortaya çıktığı durumlarda GÖRÜŞ BİLDİRMEKTEN KAÇINILDIĞINA İLİŞKİN GÖRÜŞ, İÇERİR.

Soru 60

a) Bilanço tarihinden sonra ortaya çıkan olaylar kavramı nedir?

b) Denetçinin bunlarla ilgili temel sorumluluğu nedir?

KGK Bağımsız Denetim Yönetmeliğine göre kısa ve özlü bir şekilde açıklayınız. (30 Puan) (2024-1)

Cevap 60

a) Bilanço tarihinden sonraki olaylar ; denetime tabi bir kuruluşun bilanço tarihinden sonra ancak denetim raporu tarihinden önce gerçekleşen ve finansal tablolarda veya yıllık faaliyet raporunda düzeltme veya açıklama gerektirecek olayları ifade eder. Denetim kuruluşu ve denetçi, bilanço tarihinden sonraki olayları TDS ve ilgili mevzuat çerçevesinde raporunda işlemekle yükümlüdür.

b) Denetim kuruluşu ve denetçi denetim raporu tarihinden sonra ancak finansal tabloların veya yıllık faaliyet raporunun ilan tarihinden önce gerçekleşen ve bunları etkileyecek olaylardan haberdar olması durumunda finansal tablolarda düzeltme veya açıklama yapılmasının gerekliliğini değerlendirir ve TDS ve ilgili mevzuat uyarınca gerekli işlemleri yapar. Değerlendirir ve TDS ve ilgili mevzuat uyarınca gerekli işlemleri yapar.

Soru 61

KGK Bağımsız Denetim Yönetmeliğine göre

a) Denetim ücreti ve

b) Denetim tarifi nasıl belirlenir? Kısa ve özlü bir şekilde açıklayınız. (30 Puan) (2024-1)

Cevap 61

a) Denetim ücreti, denetimin bağımsızlığını, tarafsızlığını ve kalitesini sağlayacak şekilde belirlenir. Denetlenen işletmeye ilgili mevzuat uyarınca izin verilen hizmetlerin sağlanması durumunda denetim ücreti bundan etkilenmez.

b) Denetim hizmetleri için Kurum tarafından ilgili yıl için ücret tarifeleri belirlenebilir. Ücret tarifesinin belirlenmemiş olduğu yıllarda, yılbaşından itibaren geçerli olmak üzere önceki yılda uygulanan ücret tutarlarının Hazine ve Maliye Bakanlığınca o yıl için tespit ve ilan olunan yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle bulunacak tutarlar uygulanır

Soru 62

KGK Bağımsız Denetim Yönetmeliğine göre sorumlu denetçi kime denir? KGK Bağımsız Denetim Yönetmeliğine göre sorumlu denetçi olabilme şartları nelerdir ? (35 Puan) (2024 – 2)

Cevap 62

Sorumlu denetçiler, denetim raporunu denetimi üstlenenler adına imzalama yetkisini haiz denetçi demektir.

Aşağıdaki şartları sağlayan denetçiler arasından, KGK'nın onayı alınmak suretiyle görevlendirilir:

- KAYİK'ler nezdinde yapılacak denetimler için 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip olması ve bu sürenin en az üç yılında fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya başdenetçi unvanı ile mevzuatta denetim öngörülen alanlarda denetimlerde bulunmuş olması.
- Diğer denetimler için ise 10 yıllık mesleki tecrübeye sahip olması ve bu sürenin en az iki yılında fiilen denetçi, kıdemli denetçi veya başdenetçi unvanı ile denetimlerde bulunmuş olması.
- Denetim kuruluşlarının yönetim organı veya denetim üstlenen bağımsız denetçi tarafından denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi adına denetim raporu imzalamaya yetkilendirilmiş olması. Sorumlu denetçi onay talepleri, denetçinin birinci fıkrada belirtilen şartları haiz olduğunu gösteren bilgi ve belgelerle birlikte, denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi tarafından onay için Kuruma (KGK'ya) gönderilir.

Soru 63

KGK Bağımsız Denetim Yönetmeliğine göre denetim kuruluşu ve denetçiler , denetlenen işletmeye , hangi hizmetleri veremezler ? İstisna edilen hizmetler nelerdir ? (35Puan) (2024-2)

Cevap 63

Denetim kuruluşu ve denetçiler, denetlenen işletmeye, 3568 sayılı Kanun çerçevesinde tasdik, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında, bağımsızlıklarını zedeleyecek herhangi bir danışmanlık veya başka bir hizmet veremez, bunu denetim ağında yer alan kuruluşlar, ilişkili denetim kuruluşu ve diğer işletmeleri aracılığıyla yapamaz.

Denetim kuruluşunun gerçek kişi ortakları, denetçileri ve kilit yöneticileri tarafından verilen hizmetler de bu kapsamda değerlendirilir.

Şu kısıtları da ayrıca yazanlara puan verilir:

Denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler aşağıda belirtilen denetimleri üstlenemezler:

- Türk Ticaret Kanunu uyarınca üstlenemeyecekleri denetimler.
- Denetlenen işletmenin özelliğine göre denetim kadrosunun sayısı, nitelik veya tecrübe bakımından yetersiz olduğu denetimler ile Denetim kuruluşunun veya denetçinin mevcut iş yükü sebebiyle sağlıklı bir şekilde yürütülmesi mümkün olmayan denetimler.
- Üç yıl geçmedikçe; denetim kuruluşları ve denetim üstlenen bağımsız denetçiler ile denetim çalışması yürüttükleri işletmelerin denetiminde görev alan denetçileri, son on yılda yedi yıl denetim çalışmasını yürüttükleri aynı işletmeye ilişkin denetimleri.
- Sözleşme kabul süreçlerine ilişkin Kurum tarafından yapılan düzenlemelere aykırı denetimler.

Soru 64

KGK Bağımsız Denetim Yönetmeliğine göre;

a) Esasta bağımsızlık nedir ? Tanımlayınız. Esasta bağımsızlığı bozan tek bir örnek veriniz .

**b) Şekilde bağımsızlık nedir ? Tanımlayınız . Şekilde bağımsızlığı bozan tek bir örnek veriniz .
(30 Puan) (2024-2)**

Cevap 64

a) Esasta bağımsızlık; denetçinin dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilik içinde hareket etmesini teminen, mesleki muhakemesini olumsuz etkileyebilecek tesirlerden arı olarak görüş açıklamasıdır.

Tek örnek verilmesi istenilmekte olup adayın konuyu açıklayacak bir örnek vermesi beklenir. Örneklerden bazıları

- Denetlenen kuruluşların karar alma mekanizmalarına katılmak
- Denetçiler ile denetim kuruluşunun ortakları, kilit yöneticileri, denetçileri ve bunların boşanmış olsalar dahieşleri ile 3 üncü dereceye kadar (3 üncü derece dahil) kan ve kayın hısımları veya denetim kuruluşları tarafından denetlenen işletme veya denetlenen işletme ile ilgili olanlarla doğrudan veya dolaylı olarak menfaat, ortaklık, kilit yönetici sıfatıyla iş, olağan ekonomik ilişkiler dışında borç veya alacak ilişkilerine girilmiş olması,
- Geçmiş yıllara ilişkin denetim ücretinin, geçerli bir nedene dayanmaksızın, denetlenen işletme tarafından ödenmemesi,
- Denetim ücretinin, denetim sonuçları ile ilgili şartlara bağlanmış olması, denetimin kalitesine dair belirsizlikler oluşturması, denetim kuruluşu tarafından denetlenen işletmeye sunulan denetim dışı diğer hizmetler dikkate alınarak belirlenmesi,

b) Şekilde bağımsızlık ; Denetim kuruluşunun, denetçinin veya bir denetim ekibi üyesinin; konuya ilişkin tüm durum ve gerçekleri değerlendiren makul ve bilgi sahibi üçüncü kişilerde, dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilikten ödün verdiği intibaini oluşturabilecek durum ve davranışlardan sakınmasıdır. Basit bir örnek vermek gerekirse:

- Esasta bağımsızlığa özen göstermesi gerektiği halde denetimi yapılmakta olan şirketin üst düzey veya kilit yöneticisiyle samimi olmak, birlikte tatile, özel yemeğe, davete vb gitmek, hediye veya menfaatine bir yararı kabul etmek vb. gibi















