

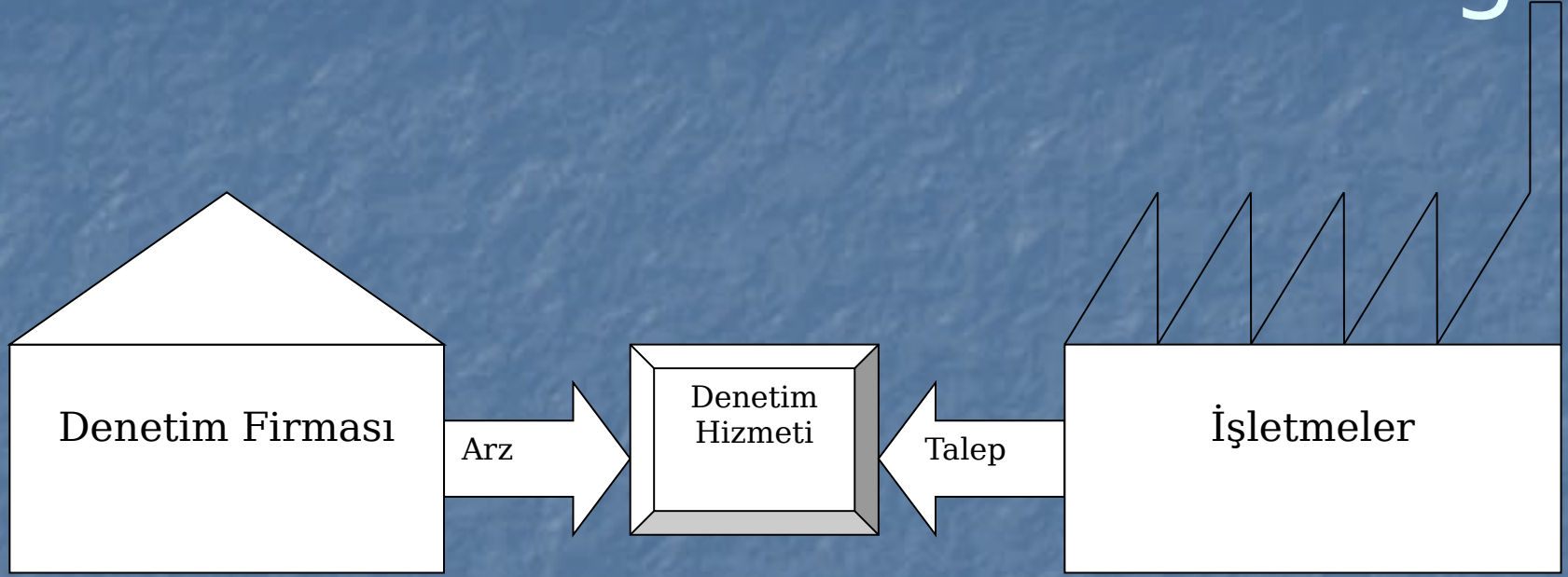


# Meslek Mensubu Geçiş Dönemi Eğitimi Denetim Standartları Denetim Süreci



Dumlupınar Üniversitesi  
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi  
İşletme Bölümü  
Muhasebe – Finansman Anabilim dalı  
Prof. Dr. Şerafettin SEVİM

# Denetim Hizmetinin Özelliđi



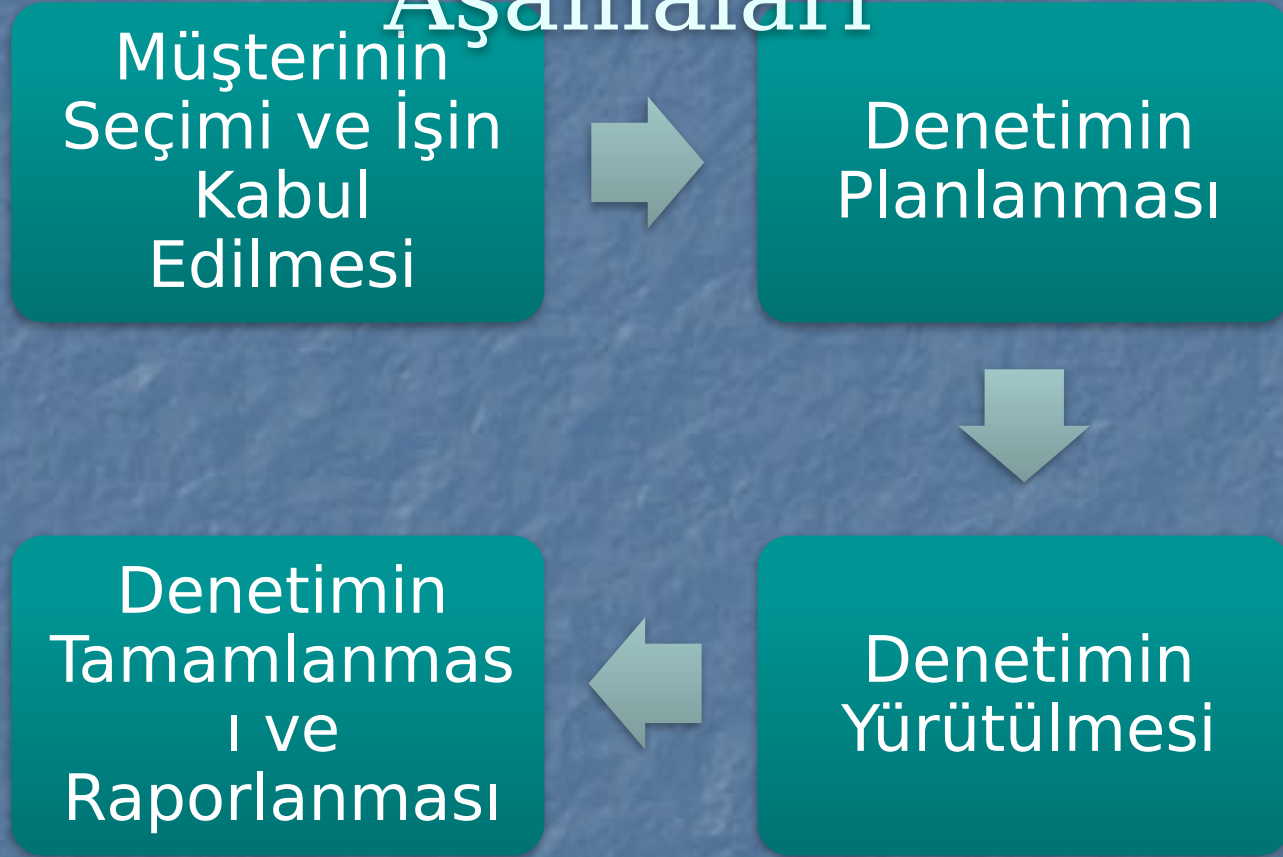
# İşletmeler Açısından Denetçiye Yaklaşım



# Olması Gereken Yaklaşım



# Denetim Süreci ve Temel Aşamaları



# Müşterinin Seçimi ve İşin Kabul Edilmesi

- Denetim firmasının potansiyel müşteri hakkındaki araştırmaları şunları kapsar:
  1. Kalite Kontrol Prosedürleriyle Müşteriyi Değerlendirme
  2. Önceki denetim firması ile görüşme
  3. Mevcut iş yükünün değerlendirilmesi ve denetim firmasının bunu karşılayıp karşılayamayacağını tespiti
  4. Müşteri işletmenin iç kontrol ve muhasebe sisteminin durumu hakkında ön inceleme
- *Bağımsız denetim firmasının seçimi Bankalarda YÖNETİM KURULU, SPK'ya tabi işletmelerde GENEL KURUL kararına bağlanmıştır.*

# Denetim Firmalarında Kalite Güvence Sistemi

- Denetim mesleğinde güven çok önemlidir.
- Denetim kalitesinin her denetimde sağlanabilmesi için “denetim standartlarına” uygun çalışma yapılması gerekir.
- Denetim standartlarına uygun çalışma yapılmasının sağlanması için denetim firması kendi bünyesinde “kalite güvence sistemi” kurması gerekir. (UKKS 1)
- **Kalite Güvence Sistemi:** Şirkete eleman alımından başlayıp, elemanların eğitimi, müşteri kabulü ve devamlılığı, denetim faaliyetlerinin yürütülmesi, sistemin gözetimi gibi bir çok konuda oluşturulan politika ve prosedürler bütünüdür.

# 1) Kalite Kontrol Prosedürleriyle Müşteriyi Değerleme

- Denetim firmasının önünde iki yol vardır:
  - Yeni bir müşterinin kabul kararı
  - Mevcut müşteriyle denetime devam kararı

Denetim firması bu kararlardan herhangi birini vermeden önce kendi bünyesindeki belirlemiş olduğu kalite kontrol politika ve prosedürleriyle buna karar vermelidir.

Örneğin, yönetimin dürüstlüğü, piyasadaki imajı, işletmedeki yolsuzlukların varlığı, önceki denetimlerden edinilen yönetimin yasa dışı olaylara bakışı vb. konularda denetim firması kendi içinde durum değerlendirmesi yapmalıdır.



## 2 ) Önceki Denetçiyle Görüşme

- Yeni bir müşteri söz konusu olduğunda, denetim firması, bu müşteriyi kabul edip etmeme kararını alırken “önceki denetim” firmasıyla yazılı-sözlü görüşmelidir.
  - Denetim firmalarının **sır saklama sorumluluğu** vardır
  - Müşteri işletmeden yazılı izin alınmalıdır

Önceki denetçiden şu konularda bilgi alınabilir

- Yöneticilerin dürüstlüğü, denetçilere yaklaşımı
- Muhasebe ilkeleri, denetim prosedürleri ve diğer benzeri konularda yönetimle uyumsuzluğu düşülüp düşülmediği
- Önceki denetçiye göre denetçi değişikliğinin nedenleri

- 3) Mevcut iş yükünün değerlendirilmesi ve denetim firmasının bunu karşılayıp karşılayamayacağını tespiti,
- 4) Müşteri işletmenin iç kontrol ve muhasebe sisteminin durumu hakkında ön inceleme bu incelemeler sonrasında müşteri işletme kabul edilebilir denetim riski denetim firmasının belirlemiş olduğu sınırdan düşük olmalıdır. Denetim firması yüksek riskli müşterilerden uzak durmalıdır.

# Denetim Sözleşmesi (Engagement letter)

- Müşteri hakkında ön değerlendirme sonuçları olumlu ise, UDS 210'a göre denetim firması ve müşteri arasında bir sözleşme hazırlanmalıdır.
- Denetim Sözleşmesi veya Sözleşme Mektubu adı verilen bu sözleşme **yazılı** hale getirilmelidir.
- Bu sözleşme genellikle denetçi tarafından hazırlanır ve müşteri işletmeye gönderilir.

# Denetim Sözleşmesi (Engagement letter)

- Müşteri işletmeye gönderilmesi şu anlama gelir:
  - Denetçinin denetim görevini üstlenmeyi kabul ettiğini
  - Denetimin amacını ve kapsamını
  - Denetçinin müşteriye karşı sorumluluklarını ve
  - Denetim sonunda müşteriye verilecek rapor türlerini ortaya koyar, belgeler ve teyit eder.
- Müşteri bu sözleşmeyi inceler,
- Müşteri imzalayıp geri gönderirse denetim sözleşmesi hukuken tamamlanmış olur.

# Denetim Sözleşmesi (Engagement letter)

- Kurumsal yönetime sahip işletmelerde denetim firmasıyla anlaşma yapmaya genellikle DENETİM KOMİTELERİ yetkilidir.
- Denetim sözleşmesinin şekil ve içeriği her müşteriye göre değişmekle birlikte belli başlı bazı unsurları taşıması zorunludur.
- Çünkü her müşteri ayrıdır ve özeldir, bir diğerinden farklıdır bu yüzden sözleşme şartları vs. farklılaşabilir.

# Denetim Sözleşmesinde Yer Alan Temel Unsurlar

1. Denetimin amacı
2. İşletme yönetiminin finansal tablolara ilişkin sorumluluğu
3. Denetimin kapsamı, denetçinin uymakla yükümlü olduğu kanun yasal düzenleme ve denetçilerin bağlı olduğu meslek örgütlerinin bildirimleri
4. Sözleşmenin sonuçlarına yönelik raporların ya da diğer iletişim türlerinin şekli
5. Yapılacak denetimlerde örnekleme yönteminin kullanılmasından ve müşteri işletmenin muhasebe ve iç kontrol sisteminin doğasından kaynaklanan bazı sınırlamalardan dolayı kaçınılmaz bir riskin söz konusu olduğu hususu
6. Denetimle ilgili her türlü kayıt, belge ve diğer bilgilere kısıtlama olmaksızın erişilmesi gerektiği
7. Etkili bir iç kontrolün oluşturulması ve devam ettirilmesine yönelik «yönetimin» sorumluluğu

# Denetim Sözleşmesinde Yer Alan İsteğe Bağlı Unsurlar

1. Denetimde görevlendirilecek sorumlu ortak başdenetçi, başdenetçi, kıdemli denetçi, denetçi ve yedekleri
2. Denetim ücretinin hesaplanma ve ödeme biçimi
3. Denetimin başlama ve bitiş tarihi
4. Denetim raporunun muhtemel teslim edileceği tarih
5. Denetim sırasında müşterinin çalışanlarından alınan bildirimlere yönelik «işletme yönetiminden» yazılı teyit mektubu alınması hususu
6. Tarafların sorumlulukları( işletme personelinin kanıt toplamada yardımı, denetçinin hangi durumlarda çekilme hakkının bulunduğu)
7. Müşteriye sunulan diğer hizmetler (tasdik vb)

- Denetim sözleşmesi **düzenli aralıklarla, ideal olarak her yıl, ancak en geç üç yılda bir güncellenmelidir.**
- Herhangi bir değişikliğin olmadığı durumlarda, her yıl yeni bir sözleşmeye ihtiyaç duymaksızın denetçinin yeniden tayininde bu koşullar da yeniden teyit edilebilir.



# Örnek Bir Denetim Sözleşmesi

***ABC Şirketi Yönetim Kurulu Başkanlığı'na  
(Denetimin Kapsamı ve Amacı)***

***Talebiniz üzerine ABC A.Ş.'nizin 31 Aralık 2013' tarihli bilançosu ile aynı tarihte sona eren yıla ait gelir tablosu, özkaynaklar değişim tablosu ve nakit akış tablosunu kapsayan finansal tabloları ile önemli muhasebe politikalarının özeti ve diğer açıklayıcı bilgiyi denetleyeceğiz. Bu sözleşme mektubu aracılığı ile denetçi olarak kabulümüzü ve bu denetimle ilgili mutabakatımızı teyit etmekten memnuniyet duyarız. Denetimimiz Finansal Tablolar konusunda bir görüş bildirme amacına yönelik olarak yürütülecektir.***

# UDS'ye Uygun Denetim Sözleşmesi Örneği

***ABC Şirketi Yönetim Kurulu Başkanlığı'na  
(Denetimin Kapsamı ve Amacı)***

***Talebiniz üzerine ABC A.Ş.'nizin 31 Aralık 2013' tarihli bilançosu ile aynı tarihte sona eren yıla ait gelir tablosu, özkaynaklar değişim tablosu ve nakit akış tablosunu kapsayan finansal tabloları ile önemli muhasebe politikalarının özeti ve diğer açıklayıcı bilgiyi denetleyeceğiz. Bu sözleşme mektubu aracılığı ile denetçi olarak kabulümüzü ve bu denetimle ilgili mutabakatımızı teyit etmekten memnuniyet duyarız. Denetimimiz Finansal Tablolar konusunda bir görüş bildirme amacına yönelik olarak yürütülecektir.***

# Örnek Bir Denetim Sözleşmesi

- **(Denetçinin Sorumlulukları)**
- ***Denetimimizi Uluslararası Denetim Standartlarına (UDS'lere) uygun olarak yürüteceğiz. Söz konusu standartlar denetimi finansal tabloların önemli yanlışlık içerip içermediğine dair; makul bir güvence sağlayacak şekilde, etik gerekliliklere uygun şekilde, planlamamızı ve gerçekleştirmemizi öngörmektedir. Bir denetim çalışması, finansal tablolarda yer alan tutarlar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek için prosedürlerin yürütülmesini içerir. Seçilen prosedürler finansal tablolarda hata veya hileye bağlı önemli yanlışlık risklerinin değerlendirilmesi dahil denetçinin mesleki yargısına bağlıdır.***
- ***Denetim hem kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğunun, hem yönetim tarafından yapılan önemli muhasebe tahminlerinin makullüğünün, hem de finansal tabloların bir bütün olarak sunumunun değerlendirilmesini kapsar.***
- ***İç kontrolün doğasındaki kısıtlarla birlikte, denetimin doğasındaki kısıtlar nedeniyle, denetim, UDS'lere uygun şekilde planlanıp yürütülse dahi bazı önemli yanlışlıkların ortaya çıkarılamaması kaçınılmaz bir risk olarak mevcuttur. Kendi risk değerlendirmelerimiz kapsamında, Koşullara uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak için, kurumun finansal tablolarının hazırlanmasına ilişkin iç kontrolleri göz önünde bulunduruyoruz ancak, bu kurumun iç kontrollerinin etkililiği konusunda bir görüş verilme amacı taşımamaktadır. Bununla birlikte denetim süresince tespit ettiğimiz finansal tablo denetimiyle ilişkin iç kontrollerde herhangi bir önemli eksikliği tespit etmemizden dolayı, denetimimiz, finansal tabloların doğru ve dürüst bir şekilde hazırlanmış olduğunu garanti etmemizden dolayı sorumlu değildir.***

- *(Yönetimin sorumlulukları, uygulanabilir finansal raporlama çerçevesinin tanımlanması ) Denetimimiz yönetimden sorumlu olanların sorumlu oldukları aşağıdaki hususlar konusundaki bilgileri ve mutabakatı temelinde yürütülecektir :*
- *Finansal tabloların uluslararası finansal raporlama standartları(UFRS) ye göre hazırlanıp sunulması*
- *Finansal tabloların hata veya hileden kaynaklanan önemli bir yanlışlık içermeden hazırlanmasını sağlamada gerekli olan iç kontrollerin yönetim tarafından belirlenmesi*
- *Tarafımıza;*
- *Kayıtlar, belgeler ve diğer konular gibi finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili olan yönetimin bildiği bütün bilgiye erişimin sağlanması*
- *Denetim amacıyla yönetimden isteyebileceğimiz ek bilginin sağlanması*
- *Denetim kanıtı elde etmede gerekli olup bizim belirleyeceğimiz kurum içindeki kişilere sınırsız erişimin sağlanması Denetim sürecimizin bir parçası olarak denetimle bağlantılı şekilde tarafımıza yapılmış olan beyanların yönetimden ve uygun olduğu yerde yönetimden sorumlu olanlardan yazılı teyidini isteyeceğiz Denetimimiz süresince personelinizle tam bir işbirliği içinde olacağımızı umuyoruz.*
-

- ***(Diğer ilgili Bilgi)***

***Uygun olduğu şekilde ücret düzenlemeleri, faturalamalar ve spesifik şartlar bu kısımda belirtilir***

- ***(Raporlama) (denetçi raporunun beklenen şekli ve kapsamına uygun şekilde atıf yapılır) Raporumuzun kapsamı ve biçiminde yaptığımız denetimin bulguları ışığında değişiklik yapılması gerekli olabilir Finansal tabloların bağımsız denetimi ile ilgili tarafların sorumluluklarını içeren düzenlemeler ile uzlaştığınızı ve kabul ettiğinizi göstermek için bu mektubun ekteki kopyasını imzalayarak lütfen bize gönderiniz.***

- ***XYZ & Co. İMZA***

- ***ABC şirketi İMZA Adına kabul eden ve uzlaşanın***

- ***ADI VE SOYADI TARİH***

# UDS 300 Nolu Standart Denetimin Planlaması

*Denetimin planlanması:* Alınan denetim görevinin zamanında en az denetim riski taşıyacak ve en az maliyetli olacak şekilde sonuçlandırılabilmesi için:

- Hangi denetim alanının
- Kimler tarafından
- Dönemin hangi zaman aralıklarında
- Hangi denetim teknikleri uygulanarak denetleneceğinin yazılı olarak belirlenmesidir.



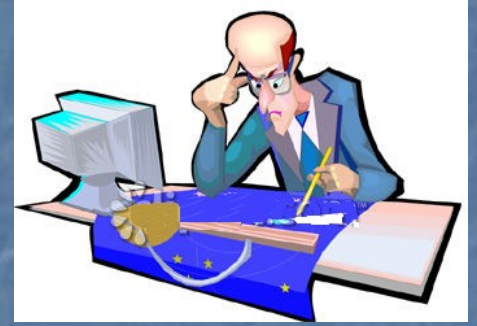
# Denetimin Planlaması

Kısaca denetimi planlama, denetim amacına ulaşmak için sıra ile yapılacak işlerin düzenlenmesidir.

Denetim planlaması, tasarlanan denetim uygulaması ve kapsamı hakkında **genel bir stratejinin** oluşturulmasıdır.

# Denetim Planlamasının Amaçları

1. Denetim görevinin etkinliğinin sağlanması
  - İş ve zaman tasarrufu sağlanması
  - Tüm önemli denetim alanlarının denetim kapsamına alınması
  - Riskli denetim alanlarının belirlenmesi ve bunlara uygun denetim tekniklerinin geliştirilmesi
2. Denetim görevinin zamanında bitirilebilmesi
3. Denetimde görev alacak personel arasında koordinasyonunun sağlanması





# Denetim Planındaki Sorumluluk

- Denetçi en düşük denetim riskini (makul bir denetim riski) sağlayacak şekilde denetimi planlamaktan sorumludur.
- Denetim planını denetim firmasındaki baş denetçi yapar.
- Denetim ekibinde kimlerin yer alacağı, hangi denetim alanlarına hangi tarihlerde kimlerin görev alacağını belirler.

# Denetim Planındaki Sorumluluk

- Baş denetçi bir **denetim stratejisi** belirler.
- Bu stratejiye uygun planlama yapar.
- Denetçinin amacı, daha az maliyetle, daha az personel kullanarak en doğru görüşe ulaşmaya çalışmaktır.

# Denetim Planlamasının Özellikleri

Planlama faaliyetlerinin yapısı ve kapsamı, işletmenin büyükük ve karmaşıklığına, bağımsız denetçinin işletme hakkındaki önceki tecrübelerine ve bağımsız denetim çalışması sırasında şartlarda meydana gelen değişikliklere göre değişir.

# Denetim Planlamasının Özellikleri

Planlama, bağımsız denetimin münferit bir aşaması olmaktan ziyade, önceki bağımsız denetimin tamamlanmasından kısa bir süre sonra veya tamamlanmasıyla bağlantılı olarak başlayan ve cari bağımsız denetim çalışması tamamlanana kadar süren, devamlı ve tekrar eden bir süreçtir.

# Denetimin Planlanması Süreci

1. Müşteri Hakkında Bilgi Toplama
2. Denetim Çalışmalarını Bölümleme
3. İç Kontrol Sistemi Hakkında Bilgi Edinme ve Kontrol Riskini Değerleme
4. Önemlilik Düzeyini Belirleme
5. Denetim Riski Düzeyini Belirleme
6. Denetim Amaçlarını Belirleme
7. Denetim Programının Taslağını Yazma
8. Denetim Süresini ve Zamanını Belirleme
9. Denetim Personelini Görevlendirme

## 1)Müşteri Hakkında Bilgi Toplama (İşletme Çevresinin ve Faaliyetlerinin Tanınması)

- UDS 315 nolu standart denetçinin denetimi planlarken, müşteri işletmeyi ve çevresini tanımayı ve bu suretle önemli yanlışlık riskini belirlenmesini ve değerlendirmesini istemektedir.
- Müşteri işletmenin içinde bulunduğu ekonominin genel hatları ve içinde bulunulan sektörün durumu hakkında bilgi toplanır
- Müşteri işletmenin rakipleri ile çevresi ile ilişkileri hakkında bilgi toplanır
- Müşteri işletmenin örgüt yapısı, hukuki yapısı ve finansal yapısı hakkında bilgi toplanır

# 1)Müşteri Hakkında Bilgi Toplama (İşletme Çevresinin ve Faaliyetlerinin Tanınması)

- Personel durumunun incelenmesi ve tabi olduğu özel bir mevzuat var ise bunun hakkında bilgi toplanması
- Müşteri işletmenin özel durumlarına ilişkin bilgilerin sağlanması
- Müşteriyi etkileyen yasal düzenlemeler hakkında bilgi toplanması

Not: Günümüzde denetim firmalarının bir çoğunda sektörlere göre uzmanlaşan «denetim ekipleri» bulunmaktadır.

Neden sektörlere göre uzmanlaşan denetim ekipleri kurulmuş? (Hizmet, ticaret, üretim sektörleri vb.)

## 2)Denetim alışmalarını Bölümleme

- Denetçi yapacağı denetim çalışmasını mali tabloları daha küçük birimlere bölerek yürütebilir. Her bir parça birer denetim alanı sayılır.
- Denetçi bu denetim alanlarına denetçi yardımcılarını görevlendirir. Denetimin sonunda ise tüm yapılan çalışmalar birleştirilerek sonuçlar değerlendirilerek mali tabloların bütünü hakkında bir görüş oluşturulur.



## 2)Denetim alışmalarını Blmlleme

### Denetim alışmalarını Blmlleme

Geleneksel Yaklaşım

Döngü Yaklaşımı

# Geleneksel Yaklaşım

- **Geleneksel yaklaşım** -> Mali tablo sınıflamasını temel almaktadır.
- Mali tablolardaki her bir kalem denetim alanı sayılır.
  - Hazır Değerler denetim alanı,
  - Menkul Kıymetler
  - Ticari Alacaklar
  - Stoklar
  - Mali borçlar
  - Ticari Borçlar vb.

# Döngü Yaklaşımı

- Birkaç bilanço ve gelir tablosu hesabını birlikte etkileyen, birbiriyle yakından ilişkili işlemlerin toplandığı grupların denetim alanı sayılması yaklaşımıdır.
  - Satış ve tahsilat döngüsü
  - Satın alma ve Ödeme döngüsü
  - Stok ve üretim döngüsü
  - Personel ve ücret döngüsü
  - Finansman ve geri ödeme döngüsü
  - Yatırım döngüsü

**Denetçi, bu döngülerin yer aldığı hesapları inceler.**

# Döngü Yaklaşımı

- Satış ve tahsilat döngüsünün özet hali
  - Yurt İçi/Dışı Satışlar hs.
  - Alıcılar ve Alacak Senetleri Hs.
  - Ticari Mallar hs
  - Kasa, bankalar hs. gibi hesaplar bu döngüde yer almaktadır.



### 3)İç Kontrol Sistemi Hakkında Bilgi Edinme ve Kontrol Riskini Değerleme

- **İç Kontrol:** Bir işletmenin yönetim kurulu üyeleri, yönetim ve diğer personeli tarafından etkilenen ve faaliyetlerin etkinliği ve verimliliğini, finansal raporlamanın güvenilirliğini yasa ve düzenlemelere uygunluğu sağlamada dikkate alınacak yeterli güveni sağlamak üzere tasarlanmış bir süreçtir. (COSO tanımı)

### 3)İç kontrol ve muhasebe sisteminin tanınması

- Denetçi müşteri işletmedeki iç kontrolü ve muhasebe sistemi hakkında temel bazı bilgilere sahip olmalıdır.
- Müşteri işletmenin personeline sorular sorma, yöneticilerle görüşme vb. şekilde iç kontrol hakkında ve muhasebe sistemi hakkında bir **ön değerlendirme** yapmak durumundadır.
- İç kontrol konusuna ileride daha ayrıntılı değinilecektir.

## 4)Denetimde Önemlilik Kavramı

- Önemlilik kavramı, hem muhasebe hem de denetim de aynı anlamda kullanılır.
- Muhasebenin Temel Kavramları arasında yer alan Önemlilik şu şekilde açıklanmıştır:

Mali tablolarıda bir bilginin verilmemesi veya açıklanan bilgilerin yanlışlığı, mali tabloları kullanarak karar verecek kişilerin kararını değiştirecekse veya etkileyecekse, mali tablolardaki o bilgi önemliliğe sahip bir bilgidir.

# Denetimde Önemlilik Kavramı

- Yapılan bilgi yanlışlığı;
  - GKGMİ'lerinin yanlış uygulanmasından,
  - Gerçeği yansıtmayan kayıtların yapılmasından,
  - Gerçek işlemlerin kayıt dışı bırakılmasından, unutulmasından kaynaklanabilir. Bilgi yanlışlığı hem **hataları** hem de **hileleri** kapsar.



# Denetimde Önemlilik Kavramı

Finansal tabloları kasıtlı olmadan yapılan bilgi yanlışlıklarına **hata**, kasıtlı olarak yapılan bilgi yanlışlıklarına ise **hile** adı verilir.

# Denetimde Önemlilik Kavramı

Örneğin, işletmenin muhasebe sorumlusu, peşin parayla mal veya hizmet alış faturasının tutarını, yevmiye defterine dalgınlıkla, 1.000 TL yerine 10.000 TL olarak yansıtması eylemi bir hatadır.

- Ancak aynı işlemi, bir muhasebe çalışanın tek başına ya da satın alma sorumlusuyla birlikte alış faturası tutarının üzerinde değişiklik yaparak kayıtlara 10.000 TL masraf yapılmış gibi yansıtması ve 9.000 TL'yi kendi hesap ya da hesaplarına aktarmaları bir hile eylemidir.
- UDS 240 nolu standart hileler konusunda denetçiye yol göstermektedir.



# Hangi tür bilgi önemlidir?

## ■ Örneğin:

Mali tablolarında işletmenin bağlı ortaklıklarından olan alacakları gizlenmiş veya iştiraklerine olan borçları çok düşük gösterilmiş veyahut stoklar uygun olmayan bir yöntemle değerlendirildiğinden yüksek bir şekilde bilançoda gösterilmiş olabilir.

Bu yapılan yanlış beyanların büyüklüğüne bağlı olarak böyle bir işletmeye kredi verme durumundaki bir bilgi kullanıcısı (banka) işletmenin borç ödeme gücünü doğru bir şekilde tespit edemez. Dolayısıyla bu bilgi yanlışlığı **ÖNEMLİ** olur. (gizlenen alacak bilgisi, düşük gösterilen borç bilgisi vb.)

# Hangi tür bilgi önemlidir?

- Kısacası ister hata ister hile yoluyla bir bilgi yanlışlığı yapılsın eğer bu bilgi yanlışlığı bilgi kullanıcılarının kararlarını etkileyebilecekse bu yanlışlık önemlidir. Bu şekilde açıklanan mali tablolar bilgi kullanıcılarını **yanıltıcı bir şekilde beyan edilmiş tablolardır.**



# Önemlilik Kavramı ve Önemlilik Düzeyi

- Önemlilik, mali tablolarda unutulmuş veya yanlış beyan edilen muhasebe bilgisinin mevcut koşullar ışığında finansal tablolardaki bilgiye güvenerek karar veren mantıklı bir kişinin kararını etkileyebilecek **BOYUTTA** olmasıdır. Bu nedenle denetçinin bilgi kullanıcısının kararını etkileyebilecek yanlışlıkların ölçüsünü TUTAR olarak belirlemesi gerekir.
- Denetçi, mali tablolarda önemli bilgi yanlışlıklarının olup olmadığını da belirlemekten sorumludur. (Neyin önemli olup olmadığı)
- Bunun için de **denetim alanlarına** göre ÖNEMLİLİK DÜZEYİ belirlemelidir.

- Denetçinin her bir denetim alanı (kasa hesabı, Ticari mallar hs veya satışlar döngüsü vb) için bir önemlilik düzeyi belirlemesi gerekir.
- Hangi **büyükteki hata ve hilelinin** bilgi kullanıcılarının kararlarını etkileyeceklerine karar vermek tamamen tecrübeye dayalı bir **mesleki yargı** konusudur.
- Bunun bir FORMÜLÜ, kesin kuralı yoktur. Kesin olan tek şey .....

- Önemlilik düzeyinin belirlenmesi sayısal bir karardır hem nitel hem de nicel faktörler göz önüne alınır.
- Her bir denetim alanı için, belirlenen önemlilik düzeyinin (sınırı) üzerindeki hata ve hileler denetçi için önemli hata ve hilelerdir.

# Önemlilik Düzeyinin Belirlenmesinin Denetim Sürecindeki Yeri

- Denetim planlaması aşamasında, toplanacak kanıtların yapısının, zamanlamasının ve kapsamının belirlenmesinde,
- Toplanan kanıtların değerlendirilmesi aşamasında,
- Mali tablolar hakkında bir görüş oluşturma aşamasında.



# Önemlilik Düzeyinin Hesaplanması

- Önemlilik düzeyinin hesaplanmasının bir formülü olmasa da genel olarak bu düzeyin belirlenmesinde denetçilerin kullandığı genel bir yaklaşım tarzı vardır...
- Genellikle izlenen yaklaşım, herhangi bir finansal tablo kaleminin belli bir yüzdesini başlangıç önemlilik tutarı olarak kabul etmektir.
- Belirlenen bu tutar mali tablo kullanıcısının kararlarının etkilenmeyeceği hata tutarının üst sınırı olarak kabul edilmektedir.

# Önemlilik Düzeyinin Hesaplanması

- Başlangıç aşamasında tüm finansal tablo kalemleri için kullanılacak tek bir önemlilik düzeyi belirlenmelidir.
- Çünkü herhangi bir finansal tablo kalemindeki hata, bilanço ve gelir tablosunu aynı anda etkileyebilmektedir.
- Örneğin, Ticari alacaklar - Satışlar bağlantısının hem bilanço hem de gelir tablosu üzerinde muhasebe kayıt sisteminden dolayı bir etkisi bulunmaktadır.

# Önemlilik Düzeyinin Hesaplanması

- Seçilecek finansal tablo unsurunun geniş bir etki alanı olmalıdır.
- Bu finansal tablo unsuruna örnekler,
  - Vergi öncesi kar
  - Toplam hasılat
  - Toplam aktif
  - Cari borçlar
  - Toplam öz kaynak tutarı gibi kalemler(gruplardır)

Bu finansal tablo unsurlarının belli bir yüzdesi alınarak tüm finansal tablolar için başlangıç önemlilik tutarı bulunur.

# Önemlilik Düzeyinin Hesaplanması

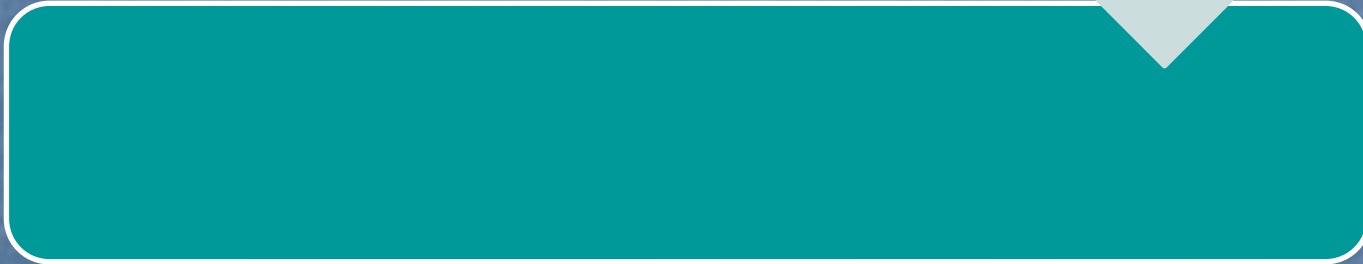
| Finansal Tablo Kalemi | Kullanılacak Oran En az | Kullanılacak Oran En fazla |
|-----------------------|-------------------------|----------------------------|
| Vergi öncesi kar      | %5                      | %10                        |
| Dönen Varlıklar       | %5                      | %10                        |
| Toplam Aktif          | %0,5                    | %1                         |
| Kısa Vad.Borç         | %0,5                    | %1                         |

# Önemlilik Düzeyinin Hesaplanması

- Başlangıç aşamasındaki genel önemlilik yargısının oluşturulması:
  - Denetçinin inandığı ve mali tabloların yanlış ifade edilebileceği maksimum tutar.
  - Denetim sürecinde bu tutar gözden geçirilebilir, çünkü önemlilik düzeyi mutlak değil nispi bir kavramdır. (bir işletme için 10 000 TL önemli iken başka bir işletme için önemli değildir)

# Önemlilik Düzeyinin Hesaplanması

S  
İ  
t  
k  
p  
t  
b  
n  
g  
m  
ç  
s  
ö  
p  
t  
n  
y  
n  
a



# Önemlilik Düzeyinin Hesaplanması

- Denetçi istediği kalemi, belirtilen aralıkta seçebilir. Burada işletmenin büyüklüğü, geçmişi, gelir sağlama eğilimi, içinde bulunduğu sektör gibi faktörler bu kıstası seçerken etkide bulunabilir.
- Önemlilik düzeyi belirlenirken yıl ortasında, müşteri işletmenin geçmiş finansal tabloları kullanılır

# Başlangıç Önemlilik Tutarının Fin.Tablo Kalemlerine Dağıtılması

- Denetçi hesapladığı bu toplam tutarı finansal tablo kalemlerine dağıtması gerekmektedir. Bu dağıtımda şunları dikkate alır:
  - Bir hesapta hata çıkma olasılığı
  - Hesapta çıkabilecek hataların FBK etkileme derecesi
  - Denetçinin işletme ile ilgili önceki deneyimleri
  - Her hesap için uygulanacak denetim prosedürlerinin maliyeti

Denetçi yukarıdaki durumu da dikkate alarak genelde bu başlangıç önemlilik tutarını



# Başlangıç Önemlilik Tutarının Fin.Tablo Kalemlerine Dağıtılması

- Örneğin stok hesaplarında hata çıkma olasılığı ile binalar hesabında hata çıkma olasılığı aynı değildir.
- Benzer şekilde alacaklar hesabını denetlemenin maliyeti, kasa hesabını denetlemekten daha maliyetlidir.  
(doğrulama prosedürleri, yazışmalar vb)

- ÖRNEK
- Denetçi mesleki yargısını kullanarak, müşteri işletmenin “toplam aktif kalemi’ni” önemlilik tutarının belirlenmesinde seçmiş ise,
- Müşteri işletmenin bilançosundan toplam aktif tutarı  
100 000 000 TL ise,  
Genel teamül olarak toplam aktifin en az %0,5 ile %1 arasında bir oran seçilebilir, denetçinin mesleki yargısını kullanarak %1 oranını seçtiğini varsayalım,

# Önemlilik Düzeyinin Hesaplanması

| Finansal Tablo Kalemi | Kullanılacak Oran En az | Kullanılacak Oran En fazla |
|-----------------------|-------------------------|----------------------------|
| Vergi öncesi kar      | %5                      | %10                        |
| Dönen Varlıklar       | %5                      | %10                        |
| <b>Toplam Aktif</b>   | <b>%0,5</b>             | <b>%1</b>                  |
| Kısa Vad.Borç         | %0,5                    | %1                         |

- ÖRNEK

- $100\ 000\ 000 \times \%1 = 1\ 000\ 000$  TL başlangıç önemlilik tutarı olarak belirlenir.

Bu tutar, denetçi tarafından finansal tablo kalemlerine dağıtır.

Denetçi bazı kalemleri %100 incelemek isteyebilir (çekler gibi) veya bazı kalemleri incelenmesine gerek yoktur(öz sermaye gibi) bu gibi durumlarda bu kalemlere önemlilik dağıtımı yapılmaz.

# Denetçi için Başlangıç Önemlilik Tutarı Ne İfade Ediyor ?

Denetçi için bu 1 000 000 TL'lik tutar, finansal tabloları hoş görülebilecek maksimum yanlışlık tutarı olmaktadır.

Denetçi, DENETİMİ ÖYLE BİR PLANLAMALIDIR Kİ işletmenin finansal tablolarını etkileyen 1 000 000 TL'nin üzerindeki hataları bulabilsin.

# Başlangıç Önemlilik Tutarının Dağıtımı

| Aktif Kalemi  | Tutar                                | Aktif İçindeki Ağırlığı | Önemlilik Tutarı         |
|---|--------------------------------------|-------------------------|--------------------------|
| Hazır Değerler<br>Kasa<br>Bankalar<br>Alınan Çekler | 4 000 000<br>---<br>4 000 000<br>--- | %4                      | 1 000 000 x 0,04= 40 000 |
| Menkul Kıymetler                                    | 2 500 000                            | %2,5                    | 1 000 000 x 0,025=25 000 |
| Stoklar   | 20 000 000                           | %20                     | 1 000 000 x 0,20=200 000 |
| Ticari Alacaklar                                    | 12 000 000                           | %12                     | 1 000 000 x 0,12=120 000 |
| Mali Duran Varlıklar                                | 3 000 000                            | %3                      | 1 000 000 x 0,03=30 000  |
| Maddi Duran Varlıklar                               | 35 000 000                           | %30                     | 1 000 000 x 0,30=300 000 |

# Hesap Kalemlerine ilişkin önemlilik düzeyi ile başlangıçta dağıtılan düzeyin karşılaştırılması (denetimin uygulanması aşamasında)

- Örneğin devamı : Hazır değerler kaleminin tamamı bankalar hs.'dan oluşuyorsa,
- **Bankalar hesabı**, çok sık çalışan bir hesaptır ve kalanı bir çok hesaba göre tutar olarak fazladır. Denetçi, Bankalar hesabıyla ilgili önemlilik düzeyini 40 000 TL olarak belirlediğinde bu şu anlama gelir:

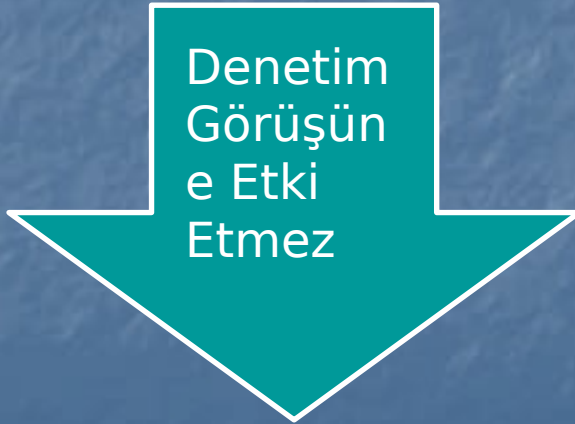
Denetçi, denetimi sırasında bankalar hesabıyla ilgili incelemelerinde bulduğu 40 000 TL **altındaki** bilgi yanlışlıklarını denetim görüşünü oluştururken dikkate almaz.

40 000 TL'nin **üstündeki** bulduğu bilgi yanlışlıkları ise önemlidir ve denetim görüşünü oluştururken bunu dikkate alır.

# Bulunan Bilgi Yanlılıklarının Tutarı



40 000 TL'nin üzerinde bulunan bilgi  
yanlılıkları



40 000 TL'nin altında bulunan bilgi  
yanlılıkları



# Örneğin Devamı

- Denetim sürecinde örneğin Bankalar hesabıyla ilgili yapmış olduğu TESTLER sonucu 35 000 TL'lik toplam bilgi yanlışlığı bulunduğunda denetçi bu bilgi yanlışlığını göz ardı edebilir,
- Önemlilik kavramı çerçevesinde; bilgi kullanıcılarının kararlarına bu tutarın etki etmeyeceğini düşünür.
- İstisnası: *Sürekli yapılan(sistemik) bir hata veya hile özelliğindeki bir bilgi yanlışlığının bulunması*

# Önemlilik Düzeyi ve Kanıt Sayısı

- *Önemlilik düzeyi (tutarı) ile denetçinin toplaması gereken kanıt sayısı arasında ters orantılı bir ilişki vardır.*

# Önemlilik Düzeyi ve Kanıt Sayısı

Bir hesaba (kaleme, işlem sınıfına) küçük tutarda önemlilik dağıtılmışsa (öngörülmüşse) büyük tutarda önemlilik dağıtılmasına göre daha fazla kanıt toplanacaktır.

Çünkü denetçinin bir kalem için kabul edilebilir yanlışlık tutarını (önemlilik düzeyini) düşürmesi veya düşük tutması demek **o kaleme önem vermesi o kalem için düşük düzeydeki yanlışlıkları bile önemsemesi demektir.**

Buradan hareketle daha düşük önemlilik düzeyinde denetçinin bu düzeyi doğrulamak için toplaması gereken kanıt sayısı da artacaktır.

# Bir Denetim Alanında



# Bir Denetim Alanında

