

ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI AÇISINDAN BAĞIMSIZ DENETİMİN ÖNEMİ

Hamide ÖZYÜREK

Fatih Üniversitesi

Öğretim Görevlisi

Çeşme Durağı, Spor Kompleksi Yanı, 06370 Ostim /Ankara

hozyurek@fatih.edu.tr

Özet

Finansal tabloların hazırlanmasında dikkat edilmesi gereken en önemli esas güvenilir olmasıdır. Belirli kişi ve grupların çıkarlarının değil tüm toplumun çıkarlarının ön plana çıkarılması beklenir. Finansal tabloların güvenilirliği de yapılan denetimin kalitesi ile ilgilidir. Bu çalışmada bağımsız denetime ilişkin temel kavramlar hakkında bilgi verilmiş, bağımsız denetimin gelişimine değinilmiş ve bağımsız denetimin çeşitli muhasebe standartları açısından değerlendirilmesi yapılmıştır. Bağımsız denetimin Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) açısından önemi üzerinde durulmuştur. Bağımsız denetim faaliyetlerinin nasıl yürütüldüğü ve bağımsız denetim raporlarının ne şekilde düzenlendiğine ilişkin uygulamalara yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: *Bağımsız Denetim, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, Denetim*

Alan Tanımı : İşletme Ekonomisi (muhasebe)

SIGNIFICANCE OF INDEDEPENDENT AUDIT IN TERMS OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

Abstract

The most important consideration in preparing financial statements is their reliability. Not the interests of certain people and groups, but the interests of society as a whole are expected to be emphasized. The quality of the audit is closely related to the reliability of financial statements. This study provides information on basic concepts of audit and development of independent audit, as well as evaluating independent audit in terms of various accounting standards. The study emphasizes the significance of independent audit with regards

International Accounting Standards (IAS). It is also discussed how independent audit activities are carried out and examples of case studies are provided on how independent audit reports are regulated.

Keywords: *Independent Audit, International Financial Reporting Standards, Audit*

JEL Code: M41

1. GİRİŞ

Muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen bilgiler sermayedarlardan yöneticilere, rakiplerden bankalara, devletten halka kadar her kesimi ilgilendirmektedir. Bu bilgiler ilgili kesimlerin geleceğe yönelik karar vermelerinde yardımcı olmaktadır. Geleceğe yönelik kararların doğru, hatasız verilebilmesi bilgilerin doğru ve güvenilir olmasıyla doğrudan bağlantılıdır. Bu bilgilerin doğru olması ise yapılan denetimlerle sağlanabilir. Son yıllarda dünya çapında yaşanan muhasebe skandalları, tüm alınan önlemlere rağmen içi boşaltılan bankaların varlığı, vergi kayıpları ulusal ve uluslararası çevrelerde denetimin önem kazanması ile neticelenmiştir.

Şirketlerin kendi bünyelerinde oluşturdukları iç denetimle bilgilerin güvenilirliği sağlanmaya çalışılmasına rağmen, iç denetçilerin bir ücret karşılığı denetim yaptıkları şirkette tam zamanlı çalışıyor olmaları bu bilgilere kuşkuyla yaklaşılmasına neden olmaktadır. Hazırlanan bilgilerin güvenilirliğinin ve doğruluğunun şirket ile çıkar ilişkisi olmayan, bağımsız, yetkili bir denetçi tarafından onaylanması gerekmektedir.

Bu aşamada önemle üzerinde durulması gereken ve giderek daha fazla önem kazanan bağımsız denetim kavramının tanımına bakmak gerekecek. Bağımsız denetim, serbest meslek sürdüren, kendi adına çalışan veya bir denetim şirketinin ortağı olan, denetimini yaptıkları işletmeyle işçi-işveren ilişkisi olmayan denetçilerin, işletmenin talebiyle ve bir denetim sözleşmesi çerçevesinde, işletmelerin mali tablolarının genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluk derecesini belirlemek amacıyla yaptıkları denetim faaliyeti olarak tanımlanmaktadır. (Kepekçi, 2003, 8)

1.1. Bağımsız Denetimin Gelişimi

Türkiye’de faaliyet gösteren yabancı şirketler dışında, özel işletmelerin denetlenmesi önce bankaların Hazine tarafından bağımsız denetime zorunlu kılınmaları ve 1980’lerin sonuna doğru SPK’nın halka açık şirketlerde denetim uygulamasına başlaması ile bir ölçüde yaygınlaşmıştır. Bazı holding ve şirketler de kendilerine bağlı işletmelerde ihtiyari olarak denetim yaptırmaya başlamışlardır. Son olarak Enerji Piyasası Düzenleme ve Denetleme Kurumu da bağımsız denetimi zorunlu kılmıştır. Bu süreçte;

- SPK ve Maliye Bakanlığı yayınladıkları tebliğ ve yönetmeliklerle birçok standart oluşturmuş,
- 1994 yılında tek düzen hesap planı yayınlanmış,
- Basta TÜRMOB olmak üzere meslek odaları, denetimin önemini ortaya koyan bir tutum sergilemiş, muhasebe mesleğine gerçek anlamını kazandırmaya yönelik uluslararası adımlar atılmış,
- Uluslararası muhasebe standartlarının hemen hemen tamamı yayınlanarak meslek mensuplarının kullanımına hazır hale gelmiş,
- Uluslararası denetim standartlarının büyük bölümü tercüme edilerek yayınlanmış, bir bölümü de revize edilerek kısa zaman içinde yayınlanmaya hazır duruma gelmiştir. (Coşkun, 2006)

Özellikle Sermaye Piyasası Kurulu Uluslararası Denetim Standartları ve bağımsız denetim konularında önemli adımlar atmıştır. 20/7/1988 tarihli ve 19878 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Seri:X, No:7 sayılı “Sermaye Piyasasında Bağımsız Dış Denetleme Hakkında Yönetmelik Hükümlerine Göre Özel Denetlemeye Tabi Ortaklıkların Belirlenmesi Hakkında Tebliğ”, 18/2/1992 tarih ve 21146 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Seri:X, No:12 sayılı “ ‘Sermaye Piyasasında Bağımsız Dış Denetleme Hakkında Yönetmelik’ Hükümlerine Göre Sürekli ve Sınırlı Denetlemeye Tabi Ortaklık ve Kuruluşların Belirlenmesi Hakkında Tebliğ” ve 7/6/1994 tarihli ve 21953 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Seri:X, No:15 sayılı “Bağımsız Denetleme Kuruluşlarının Kamuya Duyurulması Hakkında Tebliğ” ile bağımsız denetim standartları ve bağımsız denetim faaliyetlerinin çerçevesi oluşturulmaya çalışılmıştır. 12.06.2006 tarih ve 26196 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Seri:X, No:22 sayılı “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ” ile yukarıda bahsedilen tebliğler, 31.12.2006 tarihli yıllık finansal tablolarda Seri:X, No:22 sayılı tebliğ hükümleri uygulanmak üzere, yürürlükten kaldırılmıştır.

1.2. Denetim ve Denetim Benzeri Kavramlar

İngilizce’de denetim kelimesinin karşılığı “audit” kelimesidir. “Audit” kelimesi Latince bir kelimedir ve “dikkatlice okumak” anlamına gelmektedir. Türk Dil Kurumu denetimi “bir işin doğru ve yönetime uygun olarak yapılıp yapılmadığını incelemek, teftiş etmek, kontrol etmek” olarak tanımlamaktadır. Hukuki anlamda ise denetleme “gerek devlet daire ve teşkilatının ve gerek özel hukuk hükümlerine göre kurulmuş müesseselerin kamu menfaati noktasından kanun, nizamname ve statüleri hükümlerine göre çalışıp çalışmadıklarının tetkik edilmesi” olarak tanımlanır.

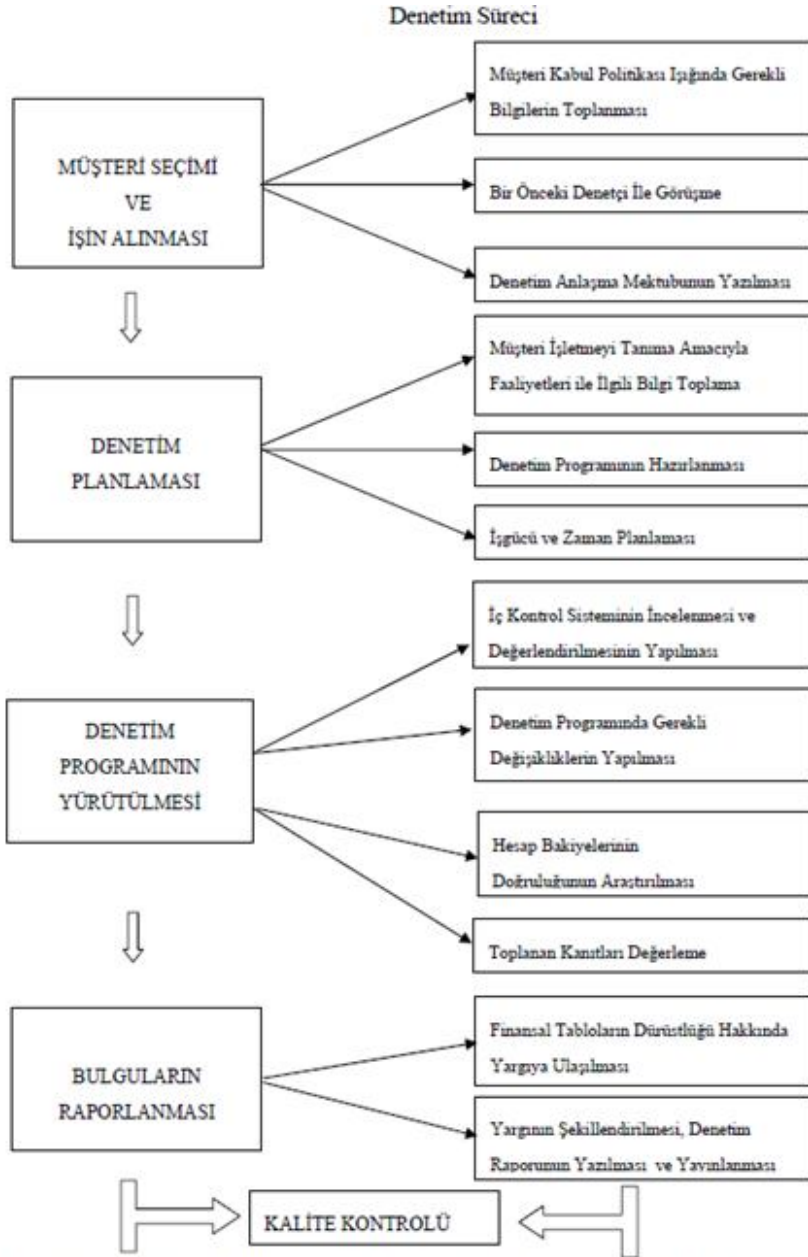
Muhasebe ve finans Literatüründe denetimin tanımı, iktisadi faaliyet ve olaylarla ilgili iddiaların, önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgi duyanlara bildirmek amacıyla, tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreçtir. (Güredin,2007, 16)

Murakabe, revizyon, teftiş, kontrol ve iç kontrol denetim ile birlikte kullanılan ve tam anlamıyla henüz farklı tarafları belirlenememiş olan kavramlardır. Olması gereken ile fiili durum arasındaki karşılaştırma işlemini belirtmek için kullanılan **Murakabe**; denetim, revizyon, teftiş ve kontrol kavramlarını içine alan geniş kapsamlı bir kavram olarak kullanılmaktadır. (Gürbüz, 1995, 5) **Revizyon**: Latince “revidere” kökünden gelmekte ve tekrar görmek, gözden geçirmek, incelemek, kontrol etmek anlamındadır. Geniş anlamda revizyon, bir işletme veya birimin kendi iç bünyesinde veya dönemsel faaliyeti içerisinde yürütülen işlemlerin incelenmesi, gözden geçirilmesi demektir(Çetinkaya, 1990, 19) **Teftiş**, zaman zaman yapılan bir gözden geçirme ile işlerin yasalara, emir ve yönergelere göre yürütülüp yürütülmediğini tespit etmektir. Teftiş de bir otoriteden söz edilir. Teftişte amaç, denetlenen birimin gelecekte daha mükemmel sonuçlar elde etmesi ile hata, noksanlıklar ve usulsüzlüklerin en aza indirilmesine yönelik çözüm önerileri getirmektir. (Gürbüz, 1995, 9) Genel anlamıyla **kontrol**, planlanan bir amaca ulaşıp ulaşılmadığının araştırılmasıdır. Denetim ve kontrol aynı kökten gelmekle birlikte anlam olarak birbirinden farklıdır. Denetim iş sürecinden bağımsız ve uzman kişiler tarafından yapılır; kontrol ise bir sistem içerisinde yer alan otomatik olarak veya iş sürecine dahil personel tarafından yürütülen faaliyetleri kapsar. **İç kontrol**, işletme faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği, finansal tabloların güvenilirliği, işletme faaliyetlerinin yasal ve diğer düzenlemelere uygunluğu hedeflerinin gerçekleşmesinde makul bir güvence sağlamak amacıyla oluşturulan ve işletme yönetimi ile diğer personelden etkilenen bir süreçtir. (Uzay, 1999, 5) İç Kontrol kavramı ile birlikte kullanılan **iç**

kontrol sistemi kavramı ise Uluslararası Muhasebe Uzmanları Federasyonu'na göre; İşletmenin varlıklarının korunması, Yanlışlıkların ve yolsuzlukların önlenmesi ve bulunması, Muhasebe bilgilerinin zamanında hazırlanmasının sağlanması, İşletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına uygunluğunun sağlanması, amaçlarına ulaşmak için işletme faaliyetlerinin düzenli ve etkin bir şekilde yürütülmesini sağlamada yardımcı olan işletme yönetimi tarafından kabul edilmiş politikalar ve prosedürlerdir. (Kepekçi, 2003, 66)

1.3. Denetim Süreci

Amerikan Muhasebeciler Birliği (American Accounting Association) bünyesinde faaliyet gösteren Temel Denetim Kavramları Komitesine göre denetim faaliyeti birbirini izleyen evrelerden oluşan bir süreçtir. Belirli bir plan dahilinde yürütülür. İşletmenin, iktisadi faaliyetleri ile ilgili olarak hazırladığı çeşitli raporlar ve beyanlar, işletme açısından bir iddia niteliğindedir. Söz konusu raporlar ve beyanlar işletme tarafından hazırlanmış ve menfaat gruplarına sunulmuştur. Denetim bu iddiaların doğruluğu ve güvenilirliğinin araştırılmasıdır. Denetçi, işletmenin iddiası niteliğindeki finansal tabloları önceden saptanmış ölçütlerle karşılaştırarak, bu ölçütlere göre doğruluk ve güvenilirliğine karar verir. Denetçi işletmenin iddialarının doğruluğunu araştırmak için işletme ve işletmeyle ilgili kişi ve kuruluşlardan bağımsız olarak yeterli ve uygun nitelikte kanıt toplamak zorundadır. İşletmeyle ilgili finansal olaylarla birçok kişi ve kuruluşun doğrudan veya dolaylı ilgisi bulunmaktadır. Denetçi bu ilgililere, işletmenin finansal bilgileri konusunda yaptığı denetimin sonunda ulaştığı sonucu yazılı bir raporla açıklar. Bu aşama denetimin son aşamasını oluşturur.(Kaval, 2003,19-20) Denetim sürecini oluşturan aşamalar ve bu aşamalarda yer alan uygulamalar aşağıdaki şekilde gösterilmiştir.



Kaynak: Ersin GÜREDİN, Denetim, Geliştirilmiş 7. b., İstanbul: Beta Yayınevi, 1997, s. 67.

Denetim Sürecinin aşamalarında; denetim metodolojisi ve araçları ile denetimin iyi yapılandırılması, yönetici ve ortakların aktif olarak denetim planına dahil olmaya cesaretlendirilmesi, etkili ve verimli denetim kanıtları sağlayan prosedür

ve yapı, ihtiyaca uygun denetim dokümanı, denetim çalışmalarında etkili bir incelemenin varlığının sağlanması, denetim kalite kontrol prosedürlerinin ve etik standartların amacına ulaşması, denetçinin dürüstlüğü, objektifliği ve bağımsızlığı ile ilgili güven sağlanması durumunda, denetim sürecinin denetim kalitesinin artırılmasına pozitif bir katkı sağlaması beklenmektedir. (Türmob, 2008, 8.)

Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yayımlanan Seri: X, No:16 sayılı Tebliğe göre bağımsız denetim sürekli, sınırlı ve özel denetim şeklinde yapılır.

Sürekli denetim, her yıl yapılan ve gerekli tüm denetim tekniklerini kapsayan denetim olarak tanımlanmaktadır. **Sınırlı denetim**, sürekli denetim yaptırarak ortaklık ve sermaye piyasası kurumlarınca düzenlenmiş ara mali tabloların, sürekli bağımsız denetimi yapan bağımsız denetim kurulu tarafından ağırlıklı olarak bilgi toplama ve analitik inceleme teknikleri kullanılarak sürekli denetim programlarına uyumlu bir şekilde denetlenmesidir. **Özel denetim** ise, sermaye piyasası araçlarının halka arzı için Kurul'a başvuru sırasında veya birleşme, bölünme, devir ve tasfiye durumunda bulunan ortaklıklar ile aynı durumdaki sermaye piyasası kurumlarınca düzenlenmiş mali tabloların denetlenmesidir. (Maliye Hesap Uzmanları Derneği, 1999, 541)

1.4. Bağımsız Denetimin Uluslararası Muhasebe Standartları Açısından Önemi

Toplumun büyümesi, iktisadi yaşamın gelişip karmaşıklaşması ve iktisadi yaşama katılan menfaat sahiplerinin çoğalması nedeniyle güvenilir bilgi elde etme gereksinimi artmaktadır. Yukarıda da belirtildiği üzere, finansal tablo kullanıcıları, kendi çıkarları doğrultusunda işletme ile ilgili olarak çeşitli kararlar almak durumundadır. Amaçlara uygun, doğru ve tutarlı karar verebilmek için, karara esas teşkil eden bilgilerin geçerli ve güvenilir olması gerekmektedir.

Güvenilir olmayan bilgi, kaynakların etkin kullanımını engellemekte, topluma ve karar alıcının kendisine zarar vermektedir. Muhasebe işlemlerinin çokluğu ve karmaşıklığı, mali tablo kullanıcılarının işletmeden uzak olması, mali tablo kullanıcıları ile mali tablo hazırlayıcıları arasındaki çıkar çatışması ve bilgilerin alınacak kararlarla ilgili olması söz konusu bilgilerin kasıtlı veya kasıtlı olmadan yapılan hata ve yanlışlıkları içermesini mümkün kılmaktadır. (Güredin, 1999)

Yapılan hata ve hilelerin önlenmesi amacıyla işletme dışında olan ve bağımsızlığı ulusal ve uluslararası düzenlemelerle belirlenmiş uzman kişilerce yapılan denetim sonucunda bilgilerin güvenilir olup olmadığı hususunun raporlara bağlanarak ortaya konulması esası benimsenmiştir.

Bağımsız denetimin denetlenen işletmeye, denetlenen işletme ortaklarına, denetlenen işletme ile ilgili üçüncü kişilere, iş hayatının diğer üyelerine, kamu kuruluşlarına ve ekonomiye yararları için oldukça fazladır. (Güredin, 2000)

Farklı ülkelerdeki farklı muhasebe uygulamalarını olabildiğince ortadan kaldırmak amacıyla 1973 yılında çalışmalarına başlayan ve 2001 yılında yeniden yapılanarak Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board-IASB) adını alan komite, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nı (UFRS) yayımlamakta ve belirli süreçler içerisinde mevcut standartları güncelleştirmektedir.(Gücenme,2004)

Dünya çapında kullanılabilecek, kaliteli tek bir finansal raporlama standartları setinin oluşturulması durumunda elde edilecek yararları şu şekilde özetleyebiliriz: Şirketler açısından farklı muhasebe uygulamalarından doğan ek maliyetler ortadan kalkacak. Yurtdışı iştirakleri bulunan veya yurtdışı bir ana ortaklığın iştiraki konumundaki şirketlerin konsolide mali tablolarını düzeltme gerekliliği ortadan kalkacak. Yatırımcılar ve borç verenler açısından yatırımların taşıdığı riskler nedeniyle artan yüksek faiz maliyetleri azalacak. Uluslararası piyasalardan fon toplamayı veya borçlanmayı amaçlayan şirketlerin mali tablolarını ilgili ülke uygulamasına dönüştürme zorunlulukları azalacak. Çokuluslu şirketlerin mali tablolarının konsolidasyonu, uluslar arası faaliyetlerin performansının değerlendirilmesinde fayda sağlanacak. Ekonomik işbirlikleri oluşturma çabalarında önemli bir engel ortadan kalkmış olacaktır. (Özkan,2006,27)

1.5. Bağımsız Denetim Faaliyetlerinin Yürütülmesi ve Raporlama

Bağımsız denetim raporu, bağımsız denetçinin, bağımsız denetim sonucunda denetlenen işletmenin finansal tabloları hakkında açıkça ifade edilmiş görüşünü belirtir.

Bu kapsamda, 4 tür bağımsız denetim raporu ortaya çıkmaktadır: **Olumlu Görüş İçeren Rapor:** Bu rapor tipinde, bağımsız denetçinin işletme finansal tabloları hakkında beyan ettiği görüşü, bu tabloların, tüm önemli yönleriyle, finansal raporlama standartlarına uygun olarak gerçeği dürüst bir şekilde yansıttığı yönündedir. **Olumsuz Görüş İçeren Rapor:** Finansal tabloların sunumuyla ilgili olarak işletme yönetimiyle düşülen görüş ayrılığının finansal tablolara olan etkisinin önemli ve yaygın olduğu durumlarda **olumsuz görüş** verilir. Bağımsız denetçinin işletme finansal tabloları hakkında rapor ettiği görüşü, bu tabloların, finansal raporlama standartlarına uygun olarak gerçeği dürüst bir şekilde yansıtmadığı yönündedir. **Görüş Bildirmekten Kaçınılan Rapor:** Çalışma alanındaki sınırlamanın muhtemel etkisinin, bağımsız denetçinin yeterli ve uygun

bağımsız denetim kanıtı elde edemeyeceği ve görüş bildiremeyeceği kadar önemli ve yaygın olması durumunda, bağımsız denetim raporunda görüş bildirmekten kaçınılır. Bu tip bağımsız denetim raporlarında sınırlamaya ilişkin bilgi verilir ve söz konusu sınırlama olmasaydı finansal tablolarda yapılması gerekli olabilecek muhtemel düzeltmeler belirtilir. **Şartlı Görüş İçeren Rapor:** İşletme yönetimiyle olan görüş ayrılığının veya çalışma alanı sınırlamasının etkisinin olumsuz görüş bildirmeyi ve görüş bildirmekten kaçınmayı gerektirecek kadar önemli ve yaygın olmadığı durumlarda şartlı görüş içeren rapor hazırlanır. Bağımsız denetçinin işletme finansal tabloları hakkında rapor ettiği görüşü, bu tabloların, şarta neden olan hususlar dışında, finansal raporlama standartlarına uygun olarak gerçeği dürüst bir şekilde yansıttığı yönündedir. (www.spk.gov.tr)

BAĞIMSIZ DENETİM RAPORU ÖRNEĞİ

OLUMLU

(Muhatap)

Finansal Tablolara İlgili Bağımsız Denetim Raporu

(Raporun izleyen kısımlarında "İlgili Diğer Mevzuattan Kaynaklanan Yükümlülükler Hakkında Rapor" bölümüne yer verileceği bu başlık kullanılır, aksi durumda başlığın kullanılmasına gerek bulunmamaktadır.)

ABC A.Ş.'nin 31 Aralık 200X tarihi itibarıyla hazırlanan ve ekte yer alan bilançosunu, aynı tarihte sona eren yıla ait gelir tablosunu, öz sermaye değişim tablosunu ve nakit akım tablosunu, önemli muhasebe politikalarının özeti ve dipnotları denetlemiş bulunuyoruz.

Finansal Tablolara İlgili Olarak İşletme Yönetiminin Sorumluluğu

İşletme yönetimi finansal tabloların Sermaye Piyasası Kurulunca yayımlanan finansal raporlama standartlarına göre hazırlanması ve dürüst bir şekilde sunumundan sorumludur. Bu sorumluluk, finansal tabloların hata ve/veya hile ve usulsüzlükten kaynaklanan önemli yanlışlıklar içermeyecek biçimde hazırlanarak, gerçeği dürüst bir şekilde yansıtmayı sağlamak amacıyla gerekli iç kontrol sisteminin tasarlanmasını, uygulanmasını ve devam ettirilmesini, koşulların gerektirdiği muhasebe tahminlerinin yapılmasını ve uygun muhasebe politikalarının seçilmesini içermektedir.

Bağımsız Denetim Kuruluşunun Sorumluluğu

Sorumluluğumuz, yaptığımız bağımsız denetime dayanarak bu finansal tablolar hakkında görüş bildirmektir. Bağımsız denetimimiz, Sermaye Piyasası Kurulunca yayımlanan bağımsız denetim standartlarına uygun olarak gerçekleştirilmiştir. Bu standartlar, etik ilkelere uyulmasını ve bağımsız denetimin, finansal tabloların gerçeği doğru ve dürüst bir biçimde yansıtmayı amaçladığı konusunda makul bir güvenceyi sağlamak üzere planlanarak yürütülmesini gerektirmektedir.

Bağımsız denetimimiz, finansal tablolardaki tutarlar ve dipnotlar ile ilgili bağımsız denetim kanıtı toplamak amacıyla, bağımsız denetim tekniklerinin kullanılmasını içermektedir. Bağımsız denetim tekniklerinin seçimi, finansal tabloların hata ve/veya hileden ve usulsüzlükten kaynaklanıp kaynaklanmadığı hususu da dahil olmak üzere önemli yanlışlık içerip içermediğine dair risk değerlendirmesini de kapsayacak şekilde, mesleki kanaatimize göre yapılmıştır. Bu risk değerlendirmesinde, işletmenin iç kontrol sistemi göz önünde bulundurulmuştur. Ancak, amacımız iç kontrol sisteminin etkinliği hakkında görüş vermek değil, bağımsız denetim tekniklerini koşullara uygun olarak tasarlamak amacıyla, işletme yönetimi tarafından hazırlanan finansal tablolar ile iç kontrol sistemi arasındaki ilişkiyi ortaya koymaktır. Bağımsız denetimimiz, ayrıca işletme yönetimi tarafından benimsenen muhasebe politikaları ile yapılan önemli muhasebe tahminlerinin ve finansal tabloların bir bütün olarak sunumunun uygunluğunun değerlendirilmesini içermektedir.

(İç kontrolün etkinliği konusunda görüş bildirilecek durumlarda, görüş bildirmenin iç kontrolün etkinliğinin bağımsız denetimini kapsamadığına ilişkin yukarıdaki paragrafta belirtilen "iç kontrol sisteminin etkinliği hakkında görüş vermek değil" ifadesine yer verilmez.)

Bağımsız denetim sırasında temin ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, görüşümüzün oluşturulmasına yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

Görüş

Görüşümüze göre, ilişkitedeki finansal tablolar, ABC A.Ş.'nin 31 Aralık 200X tarihi itibarıyla hazırlanan ve ekte yer alan bilançosunu, Sermaye Piyasası Kurulunca yayımlanan finansal raporlama standartları çerçevesinde doğru ve dürüst bir biçimde yansıtmaktadır.

İlgili Diğer Mevzuattan Kaynaklanan Yükümlülükler Hakkında Rapor

(Sermaye piyasası mevzuatı dışında diğer mevzuatın gerektirmesi halinde, "İlgili Diğer Mevzuattan Kaynaklanan Yükümlülükler Hakkında Rapor" bölümüne de yer verilir. Bu durumda söz konusu Raporun şekli ve içeriği ilgili mevzuat çerçevesinde bağımsız denetçinin sorumluluklarına göre belirlenir.)

Düzenleme Yeri/ Tarih
BAĞIMSIZ DENETİM KURULUŞUNUN UNVANI
Sorumlu Ortak Başdenetçinin Adı-Soyadı ve İmzası
Adres

Kaynak : (www.spk.gov.tr)

2. SONUÇ

Kısaca özetleyecek olursak bağımsız denetim sonucu düzenlenen raporlar işletme yönetimine işletmenin olumlu ve olumsuz mali durumunun ne olduğunu tarafsız ve nesnel bir biçimde ortaya koyar. Bağımsız dış denetçi tarafından tasdik edilen bir mali tablo, güvenilir, doğru ve şeffaf bir mali tablodur. Bu da işletme yöneticisine daha sağlıklı ve doğru karar verebilme imkanı verir. Bağımsız dış denetim sonucunda işletme yöneticisi, işletmede var olan yanlışlıkları, yolsuzlukları, eksiklikleri, uluslararası muhasebe standartlarına uyumsuzlukları zamanında öğrenme imkanı bulur. Mali tabloları, bağımsız bir dış denetçi tarafından denetlenmiş olan şirketler, gerek alım-satım ilişkisinde buldukları şirketler açısından ve gerekse ilişkide bulunacakları para ve sermaye piyasası kuruluşları açısından yapılan değerlendirmelerde, mali tabloları bir bağımsız dış denetçi tarafından denetlenmemiş olan şirketlere kıyasla önemli avantajlar sağlamaktadırlar. Çünkü bağımsız dış denetimden geçmiş ve mali tabloları tasdik edilmiş bir şirket denetim raporunda belirtilen şartlar ve kayıtlar çerçevesinde güvenilir ve tercih edilir bir şirkettir. Bağımsız dış denetimin tamamen tarafsız kişilerce yürütülen bir faaliyet olması ve bağımsız dış denetim çalışmalarının son derece objektif bir şekilde raporlanması nedeniyle bağımsız dış denetimden geçmiş bir şirkette tüm ortakların ve özellikle yönetimde yer almayan ortakların hakları ve görevleri daha iyi korunmuş olur. İşletme içi ve dışı her türlü eksik, yanlış ve haksız uygulama açıkça ortaya çıkar. (Maliye Hesap Uzmanları Derneği,1999, 98-99.)

Bağımsız denetim doğru bilgi akışı sağlar. Bu yönüyle mali tablolarla ilgili olarak geleceğe yönelik tahmin ve analiz yapılmasında, geleceğe ait sağlıklı kararlar alınmasında önemli rol oynar. Finansal tabloların gerçeği yansıtıp yansıtmadığının ortaya çıkmasını sağlar. Tüm dünyada ve bir dönem Türkiye’de yaşanan denetim eksikliğinden ortaya çıkmış olan skandalların yeniden yaşanmasını önler. İşletme yönetimi ve çalışanlarının hile yapmasının önlenmesine yardımcı olur. Bağımsız denetimden geçmiş mali tablolar ile işletmenin düşük maliyetli finansman bulması kolaylaşır. Böyle bir şirkette tüm ortakların hakları daha iyi korunmuş olur.

KAYNAKÇA

Akgül, Başak Ataman, Türk Denetim Kurumları, İstanbul: Türkmen Yayınevi, 2000

Coşkun, Aslan , “Denetim ve Denetime Talep / Denetim Faaliyetleri / Meslek Tekniği” <http://www.tmud.org.tr>

Çetinkaya, Cihat “Denetim Kavramları ve İç Denetim Tanımı”, 1990 Yılına girerken Türkiye’de Denetimin Etkinlik ve Verimliliği Sempozyumu, Maliye ve Gümrük Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu, Yayın No:1990/308, Ankara, 1990, s.19

Gücenme, Ümit “Uygulamaya Hazır mıyız?”, TC Hayat Dergisi, Eylül 2004.

Gürbüz, Hasan Muhasebe Denetimi, Geliştirilmiş 4.baskı, Eskişehir: Bilim Teknik Yayınevi, 1995

Güredin, Ersin, Denetim, Beta Yayınları, İstanbul, 2000

Güredin, Ersin, Denetim ve Güvence Hizmetleri, İstanbul: Arıkan Basım Yayım Dağıtım Ltd. Şti., 2007

Kaval, Hasan, Muhasebe Denetimi, Ankara: Akademik Denetim Danışmanlık ve YMM A.Ş.,2003

Kepekçi, Celal; Bağımsız Denetim, Genişletilmiş 5.b., İstanbul: Avcıol Basım Yayın, 2003, s.8.

Maliye Hesap Uzmanları Derneği., Denetim İlke ve Esasları, Vergi Denetimi,

Bağımsız Denetim, İç Denetim, Mali Tablolar Denetimi, Güncelleştirilmiş 2. Baskı, Yıldız Ofset, İstanbul, 1999

İbiş, Cemal & Özkan, Serdar, “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)’na Genel Bakış”, Mali Çözüm, Sayı:74, 2006, S. 27.

Türmob, “Finansal Raporlama Konseyi’nin Denetim Kalitesi Çerçevesi”, Türmob, Sayı.15, Yılı:2008, Nisan 2008.

Uzay, Şaban, İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye’deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma, Ankara: Sermaye Piyasası Kurulu Yayınları, 1999

www.spk.gov.tr.

dosya.izsmmmo.com/documan/ds_seminer6.doc