

**BAŞKENT ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
MUHASEBE VE FİNANSAL YÖNETİM ANABİLİM DALI  
ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA VE DENETİM  
YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**BAĞIMSIZ DENETİMDE FİNANSAL TABLOLAR HESAP  
GRUPLARI DÜZEYİNDE RİSK OLARAK DEĞERLENDİRİLMİŞ  
HUSUSLARA KARŞI UYGULANACAK MÜTEAKİP DENETİM  
PROSEDÜRLERİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA**

**HAZIRLAYAN**

**ÖMER SALİM YÖRÜBULUT**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**TEZ DANIŞMANI**

**PROF. DR. DENİZ UMUT DOĞAN**

**ANKARA - 2022**

**BAŞKENT ÜNİVERSİTESİ**

**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**YÜKSEK LİSANS TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU**

Tarih: 27/05/2022

Öğrencinin Adı, Soyadı: Ömer Salim YÖRÜBULUT

Öğrencinin Numarası: 21910449

Anabilim Dalı: Muhasebe ve Finansal Yönetim

Programı: Uluslararası Finansal Raporlama ve Denetim

Danışmanın Unvanı/Adı, Soyadı: Prof. Dr. Deniz Umut DOĞAN

Tez Başlığı: Bağımsız Denetimde Finansal Tablolar Hesap Grupları Düzeyinde Risk Olarak Değerlendirilmiş Hususlara Karşı Uygulanacak Müteakip Denetim Prosedürlerini Üzerine Bir Uygulama

Yukarıda başlığı belirtilen Yüksek Lisans tez çalışmamın; Giriş, Ana Bölümler ve Sonuç Bölümünden oluşan, toplam 151 sayfalık kısmına ilişkin 27/05/2022 tarihinde şahsım/tez danışmanım tarafından Turnitin adlı intihal tespit programından aşağıda belirtilen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan orijinallik raporuna göre, tezimin benzerlik oranı %14'tür. Uygulanan filtrelemeler:

1. Kaynakça Hariç
2. Alıntılar Hariç
3. Beş (5) kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

“Başkent Üniversitesi Enstitüleri Tez Çalışmaları Orijinallik Raporu Alınması ve Kullanılması Usul ve Esaslarını” inceledim ve bu uygulama esaslarında belirtilen azami benzerlik oranlarına tez çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda belirtmiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Öğrenci İmzası:

**ONAY**

Tarih:27/05/2022

Öğrenci Danışmanı Unvan, Ad, Soyad, İmza: Prof. Dr. Deniz Umut DOĞAN

## TEŞEKKÜR

Bu çalışmanın gerçekleőtirilme aşamasında bilgi ve tecrübelerini benimle paylaőan, ilgi ve desteğiyle her zaman yanımda olan tez danışmanım Prof. Dr. Deniz Umut Doğan'a, katkılarından dolayı tüm değerli hocalarıma ve jüri üyelerime teşekkür ederim.

Kıymetli bilgi ve birikimleriyle beni destekleyen tüm değerli KPMG Türkiye ve ASFAT ailesine sonsuz teşekkür ederim.

Hayatımın her evresinde beni destekleyen ve yanımda olan kıymetli aileme ve dostlarıma sonsuz teşekkür ederim.

## ÖZET

### **Bağımsız Denetimde Finansal Tablolar Hesap Grupları Düzeyinde Risk Olarak Değerlendirilmiş Hususlara Karşı Uygulanacak Müteakip Denetim Prosedürleri Üzerine Bir Uygulama**

Küreselleşmenin etkisi ile ticari hayatta ortadan kalkan sınırlar ve teknolojik anlamda yaşanan hızlı gelişmeler neticesinde, farklı coğrafyalarda faaliyet gösteren şirketler açısından, faaliyetlerin çıktısı niteliğindeki finansal tabloların şeffaflığı, doğruluğu son derece önemli bir konu olarak değerlendirilmektedir. Finansal tabloların tüm paydaşlar tarafından anlaşılması ve küresel anlamda kabul görmüş standartlar ile paralellik göstermesi günümüz şirketleri açısından en önemli hususlardan biridir. Bu noktada, bağımsız denetim faaliyetlerinin önemi ortaya çıkmaktadır. Bağımsız denetim, finansal tablo ve eklerinin, genel kabul görmüş raporlama standartlarına uygunluğunu ve doğruluğunu denetleyen, denetim standartları kapsamındaki tekniklerin uygulanması sureti ile şirketlerin kayıt ve belgelerini inceleyen bir süreçtir. Bu çalışmada, bağımsız denetim süreçlerinde risklerin ortaya konulması ve değerlendirilmesine yönelik olarak maddi doğrulama prosedürlerine yönelik uygulama yapılmıştır. Bu örnek uygulama sayesinde bağımsız denetim sektörüne yeni başlayan veya başlayacak olan kişilere, denetim sürecinde belirlenen risklere karşı uygulanabilecek maddi doğrulama prosedürleri ve uygulamaları hakkında bilgi verilmeye çalışılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Denetim, bağımsız denetim, müteakip denetim prosedürleri

## **ABSTRACT**

### **Application on the Audit Procedures to be Applied Against Matters Considered Evaluated as Risk at the Level of Financial Statements Account Groups in Independent Audit**

As a result of the borders disappearing in commercial life with the effect of globalization and rapid technological developments, the transparency and accuracy of the financial statements, which are the output of their activities, are considered as an extremely important issue for companies operating in different geographies. The understanding of financial statements by all stakeholders and their parallelism with globally accepted standards is one of the most important issues for today's companies. At this point, the importance of independent audit activities emerges. Independent auditing is a process that checks the compliance and accuracy of financial statements and their annexes with generally accepted reporting standards, and examines the records and documents of companies by applying the techniques within the scope of auditing standards. In this study, an application has been made for the subsequent audit procedures to reveal and evaluate the risks in the independent audit processes. Thanks to this sample application, it has been tried to give information about the substantive procedures and practices that can be applied against the risks determined during the audit process, to those who have just started or will start the independent audit industry.

**Keywords:** Audit, independent audit, subsequent audit procedures

# İÇİNDEKİLER

<b>TEŞEKKÜR</b> .....	<b>i</b>
<b>ÖZET</b> .....	<b>ii</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>iii</b>
<b>İÇİNDEKİLER</b> .....	<b>iv</b>
<b>TABLolar LİSTESİ</b> .....	<b>vi</b>
<b>ŞEKİLLER LİSTESİ</b> .....	<b>ix</b>
<b>GİRİŞ</b> .....	<b>1</b>
<b>I. BÖLÜM</b> .....	<b>2</b>
<b>BAĞIMSIZ DENETİM VE TEORİK TEMELLERİ</b> .....	<b>2</b>
1.1. Denetim Kavramı .....	2
1.2. Denetimin Önemi ve Gerekliliği .....	4
1.3. Denetimin Türleri.....	5
1.3.1. Yapılış amaçlarına göre denetim.....	5
1.3.2. Denetçinin statüsüne göre denetim .....	7
1.3.3. Uygulama zamanına göre denetim.....	9
1.4. Bağımsız Denetim Kavramı ve Amacı .....	10
1.5. Bağımsız Denetimin Tarihsel Gelişimi ve İlgili Düzenlemeler .....	12
<b>II. BÖLÜM</b> .....	<b>18</b>
<b>BAĞIMSIZ DENETİM SÜRECİ VE STANDARTLARI</b> .....	<b>18</b>
2.1. Bağımsız Denetim Standartları .....	18
2.1.1. Genel standartlar .....	19
2.1.2. Çalışma sahası standartları .....	21
2.1.3. Raporlama standartları .....	23
2.1.4. Uluslararası denetim standartları .....	23

2.2. Bağımsız Denetim Süreci.....	27
2.2.1. Planlama-Yürütme-Tamamlama .....	28
2.2.2. Raporlama .....	30
2.2.3. Denetim görüşü .....	31
2.3. Bağımsız Denetimin Şirketler Üzerindeki Etkileri .....	32
2.4. Müteakip Denetim Prosedürleri – Maddi Doğrulama.....	33
<b>III. BÖLÜM.....</b>	<b>37</b>
<b>FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNE İLİŞKİN UYGULAMA.....</b>	<b>37</b>
3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi .....	37
3.2. Araştırmaya Konu Şirkete İlişkin Değerlendirme.....	37
3.3. Bağımsız Denetim Prosedürleri .....	39
<b>SONUÇ.....</b>	<b>99</b>
<b>KAYNAKLAR .....</b>	<b>102</b>
<b>EKLER</b>	
EK-1: VUK ve TFRS Finansal Tablo Farklılıkları	
EK-2: Kasa Sayım Tutanağı	
EK-3: Banka Mutabakat Form Örneği	
EK-4: Kıymetli Evrak Sayım Tutanağı	
EK-5: Cari Hesap Mutabakat Formu	
EK-6: Avukat Beyan Formu	
EK-7: Stok Sayım Tutanağı	
EK-8: Öz Kaynak Değişim Tabloları	
EK-9: 2020 Yılı Sözleşme Listesi	
EK-10: Yönetim Temsil Mektubu	

## TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1.1. Denetimin Unsurları .....	3
Tablo 1.2. Tarihsel Gelişim.....	13
Tablo 1.3. Tarihsel Gelişim – Türkiye .....	15
Tablo 1.4. Küresel Bağımsız Denetim Düzenlemeleri.....	16
Tablo 1.5. Türkiye’de Bağımsız Denetim Düzenlemeleri .....	17
Tablo 2.1. Bağımsız Denetim Süreci .....	27
Tablo 2.2. Önemlilik .....	29
Tablo 2.3. Denetim Raporu – Görüşler .....	31
Tablo 3.1. Önemlilik Düzeyi – Kıyaslama Ölçütleri .....	40
Tablo 3.2. Önemlilik Düzeyi – En Uygun Kıyaslama Ölçütü .....	40
Tablo 3.3. Finansal Tablo Hesap Grupları Denetim Planlaması.....	42
Tablo 3.4. Analitik İnceleme Prosedürlerinin Denetim Amacına Göre Kullanımı .....	50
Tablo 3.5. Nakit ve Nakit Benzerleri Denetim Prosedürü .....	51
Tablo 3.6. Banka Hesap Mutabakatları – Finansal Tablo Rakamları Karşılaştırması .....	53
Tablo 3.7. Ticari Alacaklar Hesap Kalemi Denetim Prosedürü.....	54
Tablo 3.8. Ticari Alacaklar – Risk Detayları .....	56
Tablo 3.9. Ticari Alacaklar – Vade Kırılımı .....	56
Tablo 3.10. Ticari Alacaklar – Yaşlandırma Çalışması .....	56
Tablo 3.11. Stoklar Hesap Kalemi Denetim Prosedürü .....	59
Tablo 3.12. Şirket Detay Stok Listesi .....	61
Tablo 3.13. Satışların Maliyeti Tablosu .....	61
Tablo 3.14. Stok Hareket Tablosu.....	62
Tablo 3.15. Stok – Net Gerçekleşebilir Değer .....	63



Tablo 3.16. Diğer Alacaklar Hesap Kalemi – Denetim Prosedürleri.....	65
Tablo 3.17. Diğer Alacaklar – Kredi Risk Detayı.....	66
Tablo 3.18. Alacakların Vadelerine Göre Sınıflandırılması .....	66
Tablo 3.19. Maddi Duran Varlıklar Denetim Prosedürleri .....	68
Tablo 3.20. Maddi Duran Varlıklar.....	69
Tablo 3.21. Maddi Duran Varlıklar – Yararlı Ömür .....	70
Tablo 3.22. Maddi Duran Varlık Listesi .....	70
Tablo 3.23. Maddi Duran Varlıklar – Amortisman Hesaplama.....	71
Tablo 3.24. Maddi Duran Varlıklar – Amortisman Hesaplama 2.....	72
Tablo 3.25. Kullanım Hakkı Varlıkları ve Yükümlülükleri – Denetim Prosedürleri.....	73
Tablo 3.26. Kullanım Hakkı Yükümlülükleri – Vade Kırılımı.....	74
Tablo 3.27. Kullanım Hakkı Yükümlülükleri – Detay Vade Kırılımı .....	74
Tablo 3.28. Operasyonel Kiralama Sözleşmeleri – Detay Kırılım .....	75
Tablo 3.29. Araç Kiralama Sözleşme Tablosu.....	75
Tablo 3.30. Genel Yönetim Giderleri – Kira Giderleri .....	76
Tablo 3.31. Kiralama Sözleşmeleri Hesaplama .....	77
Tablo 3.32. Finansal Borçlanmalar ve Finansman Giderleri .....	78
Tablo 3.33. Finansal Borçlar – Geri Ödeme Vadelerine Göre Sınıflandırma.....	79
Tablo 3.34. Banka Kredileri.....	80
Tablo 3.35. Banka Kredileri Geri Ödeme Tabloları .....	80
Tablo 3.36. TFRS 9 Standardı – Yeniden Hesaplama .....	81
Tablo 3.37. Ticari Borçlar – Denetim Prosedürleri.....	82
Tablo 3.38. Vade Sürelerine Göre Ticari Borçlar .....	83
Tablo 3.39. Ticari Borçlar Yaşlandırma Tablosu.....	84
Tablo 3.40. Öz Kaynaklar ve Ertelenen Vergi Gelirlerine İlişkin Denetim Prosedürleri .....	86

Tablo 3.41. Özkaynaklar – VUK / TFRS Geçiş Kalemleri.....	87
Tablo 3.42. Ertelenen Vergi .....	88
Tablo 3.43. Hasılat ve Satışların Maliyeti – Denetim Prosedürleri .....	89
Tablo 3.44. Hasılat – Edim Yükümlülükleri.....	91
Tablo 3.45. Satışların Maliyeti Tablosu.....	92
Tablo 3.46: Hasılat – Maliyet – Mutabakat Tablosu .....	92
Tablo 3.47. Hasılat – Ticari Alacaklar – Alacak Senetleri .....	93
Tablo 3.48. Sözleşmeler – Finansal Veriler Karşılaştırma .....	94
Tablo 3.49. Genel Yönetim Giderleri Denetim Prosedürleri .....	95
Tablo 3.50. Genel Yönetim Giderleri – Kontrol .....	96
Tablo 3.51. Genel Yönetim Gideri – Aylık Hareket Tablosu.....	97

## ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1.1. Amaçlarına Göre Denetim Türleri .....	6
Şekil 1.2. Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri.....	8
Şekil 1.3. Uygulama Zamanına Göre Denetim Türleri .....	9
Şekil 2.1. Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları .....	19
Şekil 2.2. Denetim Süreçleri – Değerlendirilmiş Riskler.....	33
Şekil 3.1. Organizasyon Şeması.....	38

# GİRİŞ

Günümüz rekabet yoğun piyasalarında faaliyet gösteren şirketler, faaliyetlerinin sonucu niteliğindeki finansal tablolarını çok sayıda paydaş ile paylaşmaktadır. Bu paydaşlar, finansal tablolardaki bilgilere ilişkin bu bilgilerin, güvenilir, şeffaf, hesap verebilirlik ilkesine uygun ve anlaşılır olmasını beklemektedir. Paydaşların bu beklentilerinin karşılanması noktasında da bağımsız denetim kavramının önemi ortaya çıkmaktadır. Bağımsız denetim, özellikle ticari hayattaki yüksek rekabet ile karşı karşıya olan ve çok coğrafyalı süreçlere sahip olan şirketler açısından son derece kritik bir süreçtir.

Bağımsız denetim, belirli standartlar kapsamında sürdürülen, denetim sürecindeki her adım ve süreçte belirli ilkelere ve kurallara bağlı olarak devam eden bir süreçtir. Bağımsız denetim süreci, üç temel standart kapsamında sürdürülmektedir ki bu standartlara uyum ve uygunluk, bağımsız denetim sürecinden bahsedilebilmesi noktasında kritik önem arz etmektedir.

Bağımsız denetim, şirketlerin defter belge ve kayıtlarını ve buna paralel olarak finansal tablolarını genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun olarak değerlendiren ve denetleyen sistematik bir denetim olarak değerlendirilmektedir. Bağımsız denetimin en önemli özelliklerinden bir tanesi, bağımsız denetimi gerçekleştiren taraf ile denetimden geçen taraf arasında herhangi bir organik bağın olmamasıdır. Tam da bu nedenle, küresel ekonomide, şirketlerin finansal tablolarının bağımsız denetimden geçmesi önem arz etmektedir. Paydaşlar, şirket ile organik herhangi bir bağı olmayan taraflarca gerçekleştirilmiş, denetimden geçmiş finansal tablolara daha yüksek güven duymaktadır. Bu nedenle de bağımsız denetime tabi (zorunlu olarak) olmayan şirketler dahi, finansal tablolarının bağımsız denetim süreçlerinden geçmesini sağlamaktadır.

Yürütülen bu çalışma, bağımsız denetim kavramının önemine binaen geliştirilmiştir. Öncelikle, bağımsız denetimin teorik temelleri üzerinde durulmuştur. Sonrasında, bağımsız denetimin temeli niteliğinde olan standartları ve bağımsız denetimin süreç olarak sistematik adımları değerlendirilmiştir. Çalışmanın uygulama kısmında, finansal tablolarını ihtiyari olarak bağımsız denetimden geçiren bir “Şirket”in gerçek verilerine yakın veriler kullanılarak, hesap grupları bazında risklerin belirlenmesi ve bu belirlenen risklere yönelik uygulanan maddi doğrulama prosedürleri uygulamalı olarak ortaya konulmuştur.

# I. BÖLÜM

## BAĞIMSIZ DENETİM VE TEORİK TEMELLERİ

Küreselleşme kavramı ticaret hayatının ve şirketlerin sadece yerel süreçler ve paydaşlar ile değil eş zamanlı olarak küresel boyutta farklı coğrafyalardaki paydaşlar ile ilişki kurmasına neden olmuştur. Diğer bir ifade ile küreselleşme ticari hayattaki sınırları ortadan kaldırmış ve şirketler dünyanın herhangi bir yerindeki bir paydaşı ile işlem yapabilir hale gelmiştir. Bu kapsamda, paydaşları da çok uluslu hale gelen şirketlerin süreçlerinin, faaliyetlerine ilişkin finansal çıktıların tüm paydaşları tarafından anlaşılabilir, güvenilir olması gerekliliği doğmuştur. Küreselleşme ile birlikte şirketlerin özellikle finansal çıktılarının yani finansal tablolarının şeffaf ve hesap verebilirlik ilkesine uygun olarak arzı önem kazanmıştır. Bu noktada da tarafsız, standartlara sahip, hesap verebilir ve bağımsız denetimin önemi ortaya çıkmıştır. Günümüzde bağımsız denetim, şirketler açısından son derece kritik bir süreç olarak değerlendirilmektedir. Bu çerçevede bağımsız denetim kavramına giden yolda, öncelikle denetim kavramının tanımlanması ve sonrasında bağımsız denetimin tarihsel gelişimini ilgili düzenlemeler kapsamında tartışılması gerekmektedir.

### 1.1. Denetim Kavramı

Denetim kavramsal olarak birçok farklı disiplin tarafından kullanılan bir kavramdır. Denetime ilişkin sosyal bilimler alan yazınında yer alan en temel tanımlamaya göre denetim; şirketlerin iktisadi süreçlerine dair ortaya atılan iddiaların, şirkete ait çıktıların, önceden kabul görmüş standartlara uyumunun belirlenmesine yönelik belirli bir sistematikte yürütülen veri ve kanıt toplamaya, raporlamaya ilişkin süreçtir (Güçlü, 2008, s. 15). Başka bir tanımlama kapsamında değerlendirildiğinde denetim; iktisadi faaliyetlere ilişkin şirketler tarafından önceden belirlenmiş amaçların ve hedeflerin paralelinde olan çıktıların değerlendirilmesi ve tarafsızlık ilkesi doğrultusunda raporlanmasıdır (Altuğ, 2000, s. 3).

Denetim, finansal tabloların ve finansal çıktıların ve finansal tabloların ayrılmaz bir parçası niteliğindeki verilerin, bilgi ve belgelerin denetlenmesi ve bu denetleme süreçlerinin belirli bir sistematik kapsamında gerçekleştirilerek görüş içerecek şekilde raporlanmasıdır.

Denetim iktisadi çıktı içeren tüm faaliyetlerin ve bu faaliyetler neticesinde ortaya çıkan tüm sonuçların, önceden belirlenmiş amaçlara, standartlara, kriterlere ve genel kabul görmüş denetim, raporlama standartlarına göre değerlendirmek, analiz etmek, hata ve hileleri belirlemek, tarafsız bir şekilde görüş içeren raporlama yapmak için yürütülen çok adımlı sistematik bir süreçtir (Coşkun, 2000, s. 15).

Denetim kavramına ait tanımlamalar incelendiğinde tanımlamaların bazı ortak kriterlere sahip olduğu görülmektedir. Bu kriterler denetimin unsurları olarak da adlandırılmaktadır ve aşağıdaki tablo yardımı ile özetlenmektedir.

**Tablo 1.1.** Denetimin Unsurları

<b>Denetimin Unsurları</b>	<b>Değerlendirme</b>
Süreç	Denetim bir süreçtir ve denetim kapsamındaki tüm faaliyetler, planlama adımı ile başlayarak, raporlama adımı ile sonuçlanmaktadır.
İktisadi iddialar	Denetim süreçleri iktisadi anlamda çıktı veren faaliyetleri, olayları ya da olguları değerlendirmektedir.
Kriterler	Denetim süreçleri, önceden belirlenmiş kriterlere uygunluğu değerlendirmektedir.
Paydaşlar	Denetim süreçlerinin çıktıları niteliğindeki raporlar şirketin tüm paydaşlarını ilgilendirmektedir.
Tarafsızlık	Denetim süreçlerindeki tüm adımlarda (kanıt toplama, değerlendirme, analiz, raporlama gibi) tarafsızlık ilkesine uyulması şarttır.
Sonuç	Denetim süreçlerinin neticesinde elde edilen sonuçların açık, şeffaf, anlaşılır ve tarafsız olarak sunulması şarttır.

**Kaynak:** (Usul, 2015, s. 100-101).

Denetim neticeten, şirketlerin iktisadi çıktı veren süreçlerinin, faaliyetlerinin önceden belirlenmiş kriterlere ve genel kabul görmüş standartlara uygunluğunun değerlendirilmesine yönelik sistematige sahip çok boyutlu bir süreç olarak tanımlanabilir.

## **1.2. Denetimin Önemi ve Gerekliliği**

Denetim özellikle küreselleşmenin etkileri ile yapısal anlamda değişen ticari hayatın tarafı olan şirketler ve bu şirketlerin paydaşları açısından önemli bir gereklilik halini almıştır. Denetime ilişkin gerekliliğin ortaya çıkmasında, şirketlerin paydaşları ya da diğer bir ifade ile şirketlere ait bilgilerin kullanıcıları olan tarafların, şirketlerin iktisadi sonuç veren faaliyetlerine ve süreçlerine ilişkin tarafsız, şeffaf, açık ve anlaşılır bilgilere ihtiyaç duyması yatmaktadır. Şirketlere ilişkin bu bilgilere ihtiyaç duyan ve denetime ilişkin gerekliliğinin artmasına neden olan bu tarafları aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Ataman, Hacırüstemoğlu, & N., 2011, s. 13);

- Üst yönetim
- Hissedarlar
- Yatırımcılar
- Yabancı kaynak finansmanı sağlayan kişi, kuruluş ve kurumlar
- Çalışanlar
- Tedarikçiler ve müşteriler
- Kamu kurum ve kuruluşları

Sağlar ve Tuan (2009, s. 351) tarafından yapılan denetimin önemi ve gerekliliğine ilişkin değerlendirmeler aşağıdaki gibidir;

• Şirketler profesyonel yöneticiler tarafından yönetilmektedir ve karar alıcıların şirket ile ilgili aldıkları kararlara dayanak süreç, veri, belge ya da olayları her defasında yerinde inceleme şansları bulunmamaktadır. Bu durumda, karar alıcılar, şirket süreçlerinin etkin verimli ve önceden belirlenmiş kriterlere ve genel

kabul edilen esaslara uygunluğunun denetlenmesine ve iktisadi çıktıların tarafsız bir şekilde kendilerine raporlanmasına ihtiyaç duymaktadırlar.

- Finansal tabloları hazırlayan şirket içi paydaşların, bilerek ya da bilmeyerek gerçekleştirecekleri hataların, yanlış uygulamaların, hilelerin ve kaçakların ortaya çıkartılmasına duyulan ihtiyaç.
- Küreselleşmenin ve teknolojik gelişmelerin etkisi ile bilginin her geçen an değişmesi, yenilenmesi ve bu değişime ilişkin olarak çoğalan işlem sayılarının iktisadi çıktıların sonucu niteliğindeki finansal tablolar üzerinde hatalı ya da hileli işlem riskinin arttırması.

Yukarıda sayılan nedenler ve argümanlar kapsamında denetim süreçleri özellikle günümüz küresel dünyasında çok uluslu paydaşlara sahip olan şirketlerin, yeni dış finansman kaynağı bulabilmesi, yatırımcıları kendilerine çekebilmesi, mevcut iş ilişkilerini etkin ve verimli bir şekilde yürütebilmesi açısından önem arz eden süreçler olarak kabul edilmektedir.

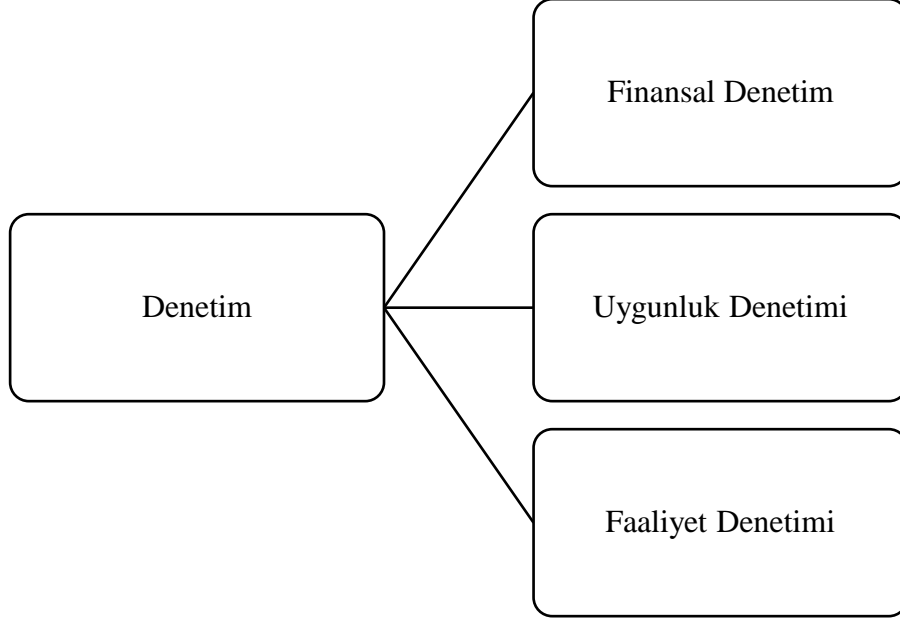
### **1.3. Denetimin Türleri**

Denetim kavramı farklı sınıflandırmalar kapsamında alt sınıflara ayrılmaktadır. Üç temel sınıflandırma; amaca göre denetim türleri, denetçi statüsüne göre denetim türleri ve uygulama zamanına göre denetim türleridir.

#### **1.3.1. Yapılış amaçlarına göre denetim**

Denetim kavramına ilişkin bu sınıflandırma, denetimin hangi amaç ile yapıldığının belirlenmesi kapsamında yapılmıştır.





**Şekil 1.1.** Amaçlarına Göre Denetim Türleri

Finansal denetim, bir şirketin finansal tablolarının genel kabul görmüş standartlara ve muhasebe ilkelerine uygunluğunun denetlenmesi ve finansal tablolara dayanak teşkil eden bilgi, belge ve verilerin belirli bir sistematik kapsamında denetlenmesidir (Kaval, 2005, s. 10). Finansal denetim, finansal tablo denetimi, muhasebe denetimi olarak da isimlendirilmektedir.

Finansal denetimin önemli özellikleri aşağıdaki gibi sıralanmaktadır (Bozkurt, 2012, s. 8);

- Finansal denetim, finansal tablolara ilişkin olarak paydaş güvenilirlik düzeyini arttırıcı niteliktedir.
- Finansal denetim, finansal çıktılarının güvenilirliğinin ispatı anlamına geldiği için, bu süreçte görev alan denetçilerin mesleki yeterliliklerinin ve bağımsızlıklarının önemi büyüktür.
- Finansal denetim, muhasebe bilgilerinin, belge ve verilerinin incelenmesine yönelik süreçleri içermektedir ve hile / hata ortaya çıkartma konusunda önemli bir denetim türüdür.

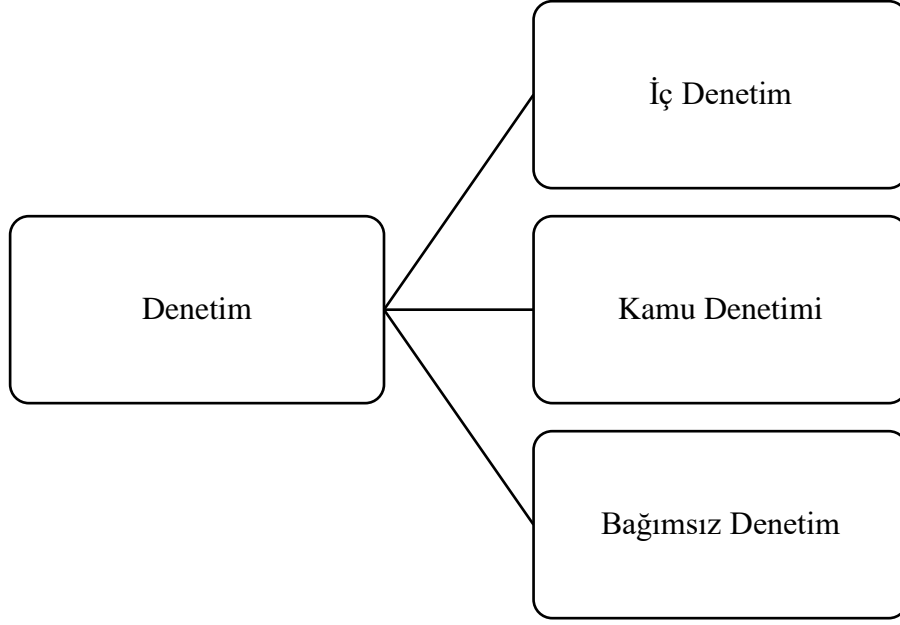
- Finansal denetim neticesinde, şirketlerin finansal tablolarını esas alan denetim raporu düzenlenmekte ve şirketin gelecekteki iktisadi süreçlerinin devamlılığına ilişkin denetçi görüşleri bu raporlarda yer almaktadır.

Amaçlarına göre denetim sınıflandırmasında yer alan bir diğer denetim türü uygunluk denetimi olarak adlandırılan denetim türüdür. Uygunluk denetimi en temel anlamda, şirketler tarafından yürütülen faaliyetlerin, var olan mevzuat hükümleri çerçevesinde denetlenmesi ile ilgilidir. Uygunluk denetimi, iç kontrol sistemi kapsamında yer alan iç denetçiler tarafından da yapılabilen bir denetim türüdür ve ayrıca, kamu tarafından atanan denetçiler tarafından da gerçekleştirilebilmektedir (Güredin, 2000, s. 28).

Amaçlarına göre denetim kapsamında ele alınacak olan son denetim türü faaliyet denetimidir. Bu denetim türü, örgütün faaliyetlerinin etkinliğinin ve verimliliğinin değerlendirilmesi ile ilgilidir. Faaliyet denetimi, örgütlerin kârlılık seviyelerini örgütün önceden belirlenmiş amaç ve hedeflere yönelik uygunluğunun denetlenmesi ve bu süreçte faaliyet çıktı ve süreçlerini değerlendiren bir sistemattir (Kaval, 2005, s. 24).

### **1.3.2. Denetçinin statüsüne göre denetim**

Denetçinin statüsüne göre denetim türlerinin üç temel alt sınıfı vardır. Bunlar; iç denetim, kamu denetimi ve bağımsız denetim olarak adlandırılmaktadır.



**Şekil 1.2.** Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri

İç denetim, şirket tarafından yürütülen faaliyetlerin, süreçlerin, prosedürlerin, üst yönetim tarafından belirlenmiş olan amaç, hedef, politika, stratejilere uygunluğunun ölçülmesi ve eş zamanlı olarak şirketin iç kontrol sisteminin etkinlik düzeyinin belirlenmesi ile ilgilidir (Kepekçi, 2004, s. 4).

İç denetim, şirketin faaliyetlerinin etkin bir şekilde yürütülmesi için önemli bir kontrol aracı olarak kabul edilmektedir ve şirketin çok boyutlu ve yönlü olarak iç denetçiler tarafından denetlenmesi ile ilgilidir (Aksoy, 2002, s. 69).

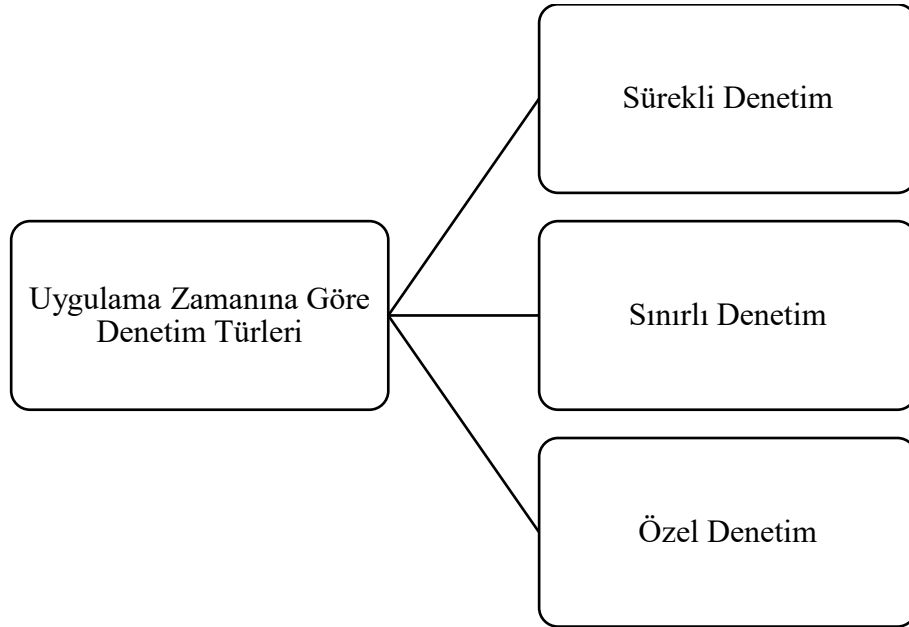
İç denetim iç denetim departmanlarında faaliyet gösteren iç denetçiler tarafından gerçekleştirilen denetim şeklidir ve en temel amaç olarak şirketin tüm kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasının denetlenmesi yer almaktadır.

Denetçinin statüsüne göre denetim türlerinden bir diğeri kamu denetimidir. Kamu denetimi; örgüt ve denetçi arasındaki ilişkiye ya da diğeri bir ifade ile denetçi statüsüne göre denetim türlerinden biri olan kamu denetimi, kamu otoritesinin sahip olduğu erk ve yetki kapsamında yürütülen bir denetim türüdür. Kamu denetiminin kapsamına, örgütlerin finansal tabloları, faaliyetleri girebilmektedir (Gürbüz, 1990, s. 17).

Kamu denetimine ilişkin süreçler, kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı olarak görev yapan ve görevlendirmelerini bu kurum / kuruluşlardan alan denetçiler vasıtası ile yürütülmektedir (Durmuş ve Taş, 2008, s.11). Dolayısıyla, kamu denetiminin tamamen görevlendirilmesi kamu tarafından gerçekleştirilen bireyler tarafından yapılması ile paralel olarak bu denetim türünün bir amacını toplumsal refahı sürdürülebilir kılmak olarak belirlemek ve diğer amacını da güvenli ticari hayatın devamlılığını sağlamak şeklinde belirlemek mümkündür.

Denetçinin statüsüne göre ele alınacak son denetim türü bağımsız denetimdir. Bağımsız denetim bu başlık altında, çalışmanın esası bağımsız denetim kavramı üzerine kurulu olduğu için sadece tanımlama kapsamında ele alınmıştır. Bağımsız denetim en temel anlamda, belirli bir sözleşmeye dayalı olarak, şirketin iktisadi çıktılarının bağımsız denetçiler tarafından genel kabul görmüş denetim standartları çerçevesinde denetlenmesi ile ilgilidir.

### 1.3.3. Uygulama zamanına göre denetim



**Şekil 1.3.** Uygulama Zamanına Göre Denetim Türleri

Sürekli denetim, örgüt tarafından gerçekleştirilen faaliyetlere ilişkin yapılacak olan incelemenin bir yıl süresince herhangi bir kesintiye uğramadan

denetime tabi tutulması şeklinde tanımlanabilmektedir. Sürekli denetimi diğer denetim türlerinden ayıran en önemli özelliği, bu denetim türünde *tam denetim* gerçekleştirilmesidir. Yani, sürekli denetim süreçlerinde, denetçilerin gerekli, yeterli ve etkin kanıt toplayabilmeleri ve standartların tamamını açık bir şekilde uygulayabilmelerine yetecek kadar zamanları bulunmaktadır (Kaval, 2005, s. 27).

Sınırlı denetim olarak adlandırılan denetim türü, belirli bir döneme ilişkin gerçekleştirilen denetim olarak değerlendirilmektedir. Bu denetim, ara dönem denetimi şeklinde; aylık denetim, geçici vergi dönemlerine isabet eden denetim, altı aylık denetim olarak yürütülebilmektedir. Sınırlı denetim ve sürekli denetim arasındaki en temel fark, bu denetim sürecinde, denetim ekiplerinin kanıt toplamaya yönelik sınırlı bir sürelerinin olmasıdır. Dolayısıyla sınırlı denetimi sürekli denetimden ayıran en temel özellik, bu denetimin kanıt toplama süresi ile sınırlandırılmış olmasıdır.

Denetimin uygulama zamanına göre bir diğer türü özel denetimdir. Özel denetim en temel anlamda, örgütler tarafından sürdürülen faaliyetlerin, süreçlerin standardı haricinde ortaya çıkan özellikli konuların denetime tabi tutulmasıdır (Kaval, 2005, s. 27). Özel denetime örnek olarak ilk defa halka arz olan şirketin izahname sürecine yönelik denetimi, kısmi bölünme, tasfiye süreçlerine yönelik denetim süreçleri verilebilmektedir.

#### **1.4. Bağımsız Denetim Kavramı ve Amacı**

Bağımsız denetim en temel anlamda bir şirketin hesaplarının, ticari işlemlerinin ve finansal çıktı içeren kayıtlarının değerlendirilmesi amacı ile şirket dışından bir kişi ya da kuruluş tarafından gerçekleştirilen sistematik bir denetim türüdür (Kirmikil, 1985, s. 156). Bağımsız denetim süreçlerinde denetimi gerçekleştiren taraf, işletmeden tamamen bağımsız olarak hareket etmektedir. Diğer bir ifade ile denetimi gerçekleştiren taraf ile denetlenen şirket arasında herhangi bir organik bağ söz konusu değildir. Bağımsız denetim muhasebe süreçlerine ağırlık vererek ilerleyen bir mali denetim türü olarak kabul edilmektedir (Özer, 1997, s. 84).

Bağımsız denetim süreçleri, ilgili mevzuat hükümlerine, genel kabul görmüş muhasebe ilke ve standartlarına, finansal tablo ilkelerine ve raporlama standartlarına uygun olarak defter ve belgelerin incelenmesi süreçlerini kapsamaktadır.

Finansal tablolara ilişkin yürütülen bağımsız denetim süreçlerinde, finansal tabloları oluşturan verilerin ve bilgilerin doğruluğu, gerçekliği denetlenmekte ve belirli bir denetim görüşüne ulaşabilmek için şirketin iç kontrol süreçleri ile muhasebe işleyişi eleştirel bir gözle değerlendirilmektedir.

Bağımsız denetim bir anlamda muhasebe süreçlerinin denetlenmesi ile ilgilidir ve muhasebe dış denetimi olarak da değerlendirilmektedir. Diğer bir ifade ile bağımsız denetim, muhasebenin, belirli bir amaç doğrultusunda, mevzuata gerekli düzeyde uyum sağlayıp sağlamadığının, hileli ve hatalı işlemlerin var olup olmadığının kanıtlar ile karşılaştırılarak ölçülmesi, analiz edilmesi ve raporlanması ile ilgilidir (Yazıcı, 2003, s. 175).

Finansal tabloların bağımsız denetçiler tarafından denetlenmesi sürecinde faaliyet faaliyetler neticesinde ortaya çıkan finansal çıktıların gerçeğe uygun olup olmadığı denetlenmektedir (Gücenme, 2004, s. 2). Finansal tablolara yönelik bağımsız denetim süreçlerinin mesleğinde ehil ve yetkin bireyler tarafından gerçekleştirilmesi önem arz eden bir husustur. Çünkü uygulamada, bağımsız denetim şirketlerin en sık uygulattıkları denetim türü olarak ortaya çıkmaktadır.

Bağımsız denetim belirli sistematikleri olan çok boyutlu bir süreçtir. Bağımsız denetim muhasebe bilgi sisteminden elde edilen verilerin analiz edilmesine ve sonuçlarının görüş içerecek şekilde raporlanmasına dayalı bir süreçtir. Bağımsız denetimin temel amacı, bir ekonomik birimin önceden belirlenmiş kriterlere göre uygunluğunun denetlenmesi ve bu süreçte kanıt toplanarak değerlendirilmesini içermektedir (Kandemir & Akbulut, 2013, s. 41).

Bağımsız denetim kavramına ilişkin tanımlamalardan yola çıkarak bağımsız denetimin unsurlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Sağlar & Tuan, 2009, s. 350);

- İktisadi faaliyetlere ve çıktılara ilişkindir
- Önceden saptanmış ölçütlere uyumu değerlendirmektedir
- Uygunluk derecesi araştırılmaktadır
- Kanıt toplamada tarafsız olmak birincil önceliklerden bir tanesidir
- Bağımsız denetim süreçleri sonucunda elde edilen çıktıların ilgililere sunulması esastır.

Bağımsız denetim süreçlerinin, denetime tabi şirketlerin çalışanları tarafından yapılması imkân dahilinde değildir. Bağımsız denetim, mutlak surette şirket ile organik bağı bulunmayan tam bağımsız kuruluşlar ya da kişiler tarafından yürütülmelidir

### **1.5. Bağımsız Denetimin Tarihsel Gelişimi ve İlgili Düzenlemeler**

Denetim süreçlerinin tarihçesine ilişkin satır başlarını ve ilgili düzenlemeleri değerlendirmeden önce kronolojik olarak genel bir değerlendirme aşağıdaki tablo vasıtası ile özet halinde sunulmaktadır.

**Tablo 1.2.** Tarihsel Gelişim

Periyot	Denetime Yönelik Yaklaşım	Denetimin Temel Amacı	Bilgiyi Kullanan Paydaşlar (Taraflar)
Endüstri Devrimi öncesi dönem	Denetim süreçlerinde yapılması planlanan tüm incelemelerin % 100 oran ile yapılması esastır	Denetime esas konulardaki hataların ya da hilelerin tespit edilmesi denetimin en temel amacıdır	Örgüt sahipleri
Endüstri Devrimi sonrası – 1900’lu yıllar arası	Denetim süreçlerinde yapılması planlanan tüm incelemelerin % 100 oran ile yapılması esastır	Denetime esas konulardaki hataların ya da hilelerin tespit edilmesi denetimin en temel amacıdır	Örgüt sahipleri, kreditorler, kamu kesimi
1900 – 1930 arası dönem	Denetim süreçlerinde yapılması planlanan incelemelerin % 100 oran ile yapılması esas olmakla birlikte özellikli durumlarda örnekleme yoluna gidilmesinin önü açıktır	İktisadi faaliyetlerin çıktılarını niteliğindeki örgüt finansal tablolarının denetlenmesi temel amaç olarak belirlenmiştir	Örgüt sahipleri, kreditorler ve kamu kesimi
1930’dan günümüze	Denetim süreçlerinde örnekleme yönteminin kullanılması esastır, ancak çok özellikli durumlarda ve konularda tam inceleme yapılması gerekmektedir	İktisadi faaliyetlerin çıktısını niteliğindeki örgüt finansal tablolarının genel kabul görmüş denetim standartları kapsamında ve önceden belirlenmiş kriterlere yönelik olarak denetlenmesi ve bu denetim süreçleri sonunda bulguların görüş açıklama standardı kapsamında sunulması temel amaçtır	Örgüt sahipleri, kreditorler, kamu kesimi, yatırımcılar, ortaklar öncelikli olmak üzere diğer tüm örgüt paydaşları

**Kaynak:** Güredin, 2000, s. 6

Bağımsız denetim, özellikle küreselleşmenin etkileri ve sermaye piyasalarındaki değişimler nedeniyle, ekonomik faaliyetlerin hacimsel anlamda büyümesine paralel olarak daha etkin ve sıklıkla başvuru bir denetim türü haline



almıştır. Özellikle şirketlere ilişkin paydaşların değişen talepleri ve bilgi istekleri ile paralel olarak bağımsız denetim her geçen gün daha önemli bir hal almaktadır (Güleç, 2019, s. 60).

Bağımsız denetim süreçleri ile ilgili olarak günümüzde birçok irili ufaklı kuruluş olsa dahi, halen bağımsız denetim süreçleri ile ilgili 4 büyük denetim firması piyasayı elinde bulundurmaktadır. Bu denetim firmalarından ilk olarak kurulan ve bağımsız denetim kavramının etkililiğinin artmasına katkısı büyük olan Deloitte firması, 1845 yılında William Deloitte tarafından Londra merkezli olarak kurulmuştur (Ceylan, 2013, s. 9).

Gelişen piyasa koşulları ve ihtiyaçlar neticesinde ve özellikle Amerika Birleşik Devletleri'nde ortaya çıkan Enron skandalı çerçevesinde bağımsız denetim süreçlerine ilişkin standartların etkin bir şekilde küresel boyutta kullanılması ve raporlama standartlarının yeniliklere ayak uyduracak şekilde geliştirilmesi süreklilik kazanmıştır.

Bağımsız denetim süreçlerinin Türkiye özelindeki gelişimi ise dünyadaki gelişiminden daha geç başlamış olmakla birlikte, günümüzde küresel düzeyde denetim süreçlerinin ülkemiz özelinde de uygulandığı bilinen bir gerçektir. Türkiye'deki bağımsız denetim süreçlerinin gelişimine ilişkin özet tablo aşağıda sunulmaktadır.

**Tablo 1.3.** Tarihsel Gelişim – Türkiye

<b>Dönem</b>	<b>Benimsenen Yol</b>	<b>Amaç</b>	<b>Taraflar</b>
<b>Sanayi Devrimi Öncesi</b>	Tüm belge ve kayıt inceleme	Hata ve hileli işlemlerin tespiti	Sahip(ler)
<b>1900'lü yıllar</b>			Ortaklar ve Kredi Verenler
<b>1900 – 1930 arası</b>	Önceki dönemlere ilave olarak örnekleme yolu ile denetim	Finansal Tabloların doğruluk / güvenilirliğinin tespiti	Önceki dönemlere ilave olarak devlet
<b>1930 – 1960 arası</b>	Örnekleme ile finansal veri inceleme	Finansal Tabloların güvenilirliğinin araştırılması ve görüş sunma	Tüm ortaklar, Borç verenler, Devlet, Sendikalar, Tüketiciler v.d.
<b>1960 – 1990 arası</b>	İstatistikî Örnekleme ile denetim ve genel kabul görmesi	Finansal Tabloların doğruluk / güvenilirliğinin tespiti	Tüm ortaklar, Borç verenler, Devlet, Sendikalar, Tüketiciler v.d.
<b>1990'dan günümüze</b>	Risk Odaklı denetim ve bilgi işlem sistemlerinin denetimi	Finansal Tabloların doğruluk / güvenilirliğinin tespiti	Tüm ortaklar, Borç verenler, Devlet, Sendikalar, Tüketiciler v.d.

**Kaynak:** Erdemir, 2015, s. 63

Bağımsız denetim süreçlerine ilişkin olarak yaşanan gelişmeler ve ihtiyaçlar doğrultusunda konuya ilişkin düzenlemeler de gelişmiş ve devinmiştir. Günümüzde küresel düzeyde denetim alanında düzenleme yapan kuruluşlar IFAC (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu), IASB (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu), IAASB (Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu), FASB (Finansal Muhasebe Standartları Kurulu) ve FEE (Avrupa Muhasebeciler Federasyonu) şeklinde sıralanmaktadır (Erdemir, 2015, s. 89).

Küresel düzeyde bağımsız denetime ilişkin yasal denetimleri düzenleyen ve geliştiren bu kuruluşlara ilişkin bilgi ve ilgili yasal düzenlemelerin amaçları aşağıdaki tablo vasıtası ile özetlenmektedir.

**Tablo 1.4.** Küresel Bağımsız Denetim Düzenlemeleri

KURULUŞ	YER	TARİH	AMACI
IFAC	Almanya	1976	Dünya muhasebecilerinin yüksek kalitede hizmet vermesini desteklemek ve kamu yararını korumak amacıyla çalışmalarını sürdürmektedir.
IASB	İskoçya	2001	IFAC kuruluşu bünyesinde çalışmalarını gerçekleştirmektedir. Muhasebe standartlarını şeffaf, yüksek kalitede, anlaşılabilir ve uygulanabilir şekilde geliştirmeyi ve düzenlemeyi amaçlamaktadır.
FASB	Amerika	1973	Amerikan muhasebe standartlarının hazırlanmasıyla yetkili olan kuruluştur.
FEE	Avrupa	1987	Avrupa muhasebe mesleğini temsil eden en üst kurumdur.

**Kaynak:** Başpınar, 2015, s. 42

Türkiye özelinde, küresel düzenlemelere uyum süreçlerinin etkin ve verimli yürütülmesi ve bağımsız denetim prosedürlerinin yerel mevzuat ve uygulamalar ile etkin bir paralellikte ilerlemesine yönelik farklı kuruluşlar tarafından bağımsız denetim süreçlerine ilişkin düzenlemeler yapılmaktadır.

**Tablo 1.5.** Türkiye’de Bağımsız Denetim Düzenlemeleri

<b>Kurum ve Yasalar</b>	<b>Açıklama</b>
<b>3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ve TÜRMOB’un Bağımsız Denetime İlişkin Düzenlemeleri</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Tüzel kişiliğe sahip kamu kurumu niteliğinde bir kuruluştur.</li><li>- Yönetmelikleri 1989 yılından beri TÜRMOB tarafından yayımlanmaktadır.</li><li>- TÜRMOB tarafından 2003 yılında Türkiye Denetim Standartları Kurulu kurulmuştur.</li><li>- Çalışmalarını uluslararası meslek kuruluşları ile işbirliği içerisinde sürdürmektedir.</li><li>- Yaptığı çalışmalar ile hile ve hataların önlenmesi ve ortaya çıkarılması kapsamında gelişmeler kaydetmiştir.</li><li>- Bu yasaya göre bağımsız denetim mesleği ancak SMMM ve YMM’ler tarafından yerine getirilmektedir.</li><li>- YMM ve SMMM’ler ile ilgili düzenlemeler 3568 sayılı kanun tasarısı ile düzenlenmiştir.</li></ul>
<b>Sermaye Piyasası Kanununda Bağımsız Denetime İlişkin Düzenlemeler</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Sermaye Piyasası Kurulu, 1981 yılında kabul edilen 2499 sayılı SPK ile kurulmuştur.</li><li>- Bağımsız bir düzenleyici kuruluştur.</li><li>- Denetim faaliyeti gerçekleştirilecek olan şirketleri yetkilendirmekle görevlidir.</li><li>- Skandallar sonrası çıkarılan SOX yasası ile paralel düzenlemeler içeren bir tebliğ yayınlamıştır.</li><li>- Bu tebliğde denetçinin bağımsızlığı ve sorumlulukları ile ilgili maddeler yer almaktadır.</li></ul>
<b>Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumunda Bağımsız Denetime İlişkin Düzenlemeler</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- 1999 yılında 4389 sayılı yasa ile kurulmuştur.</li><li>- Türkiye’de parçalı bir şekilde yapılan “bankaların denetimi” bu yasa ile esas olarak BDDK’ya bırakılmıştır.</li><li>- Beraberinde bankaların etkin bir iç denetime sahip olmaları için yeterli düzeyde denetçi çalışmalarını zorunlu kılınmıştır.</li></ul>
<b>Enerji Piyasası Düzenleme Kurulunun Bağımsız Denetime İlişkin Düzenlemeleri</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- 2001 yılında çıkarılan 4628 sayılı kanun ile kurulmuştur.</li><li>- Kurumun görevi, güçlü, istikrarlı ve saydam bir enerji piyasası oluşturup, bağımsız bir denetim sağlamaktır.</li></ul>

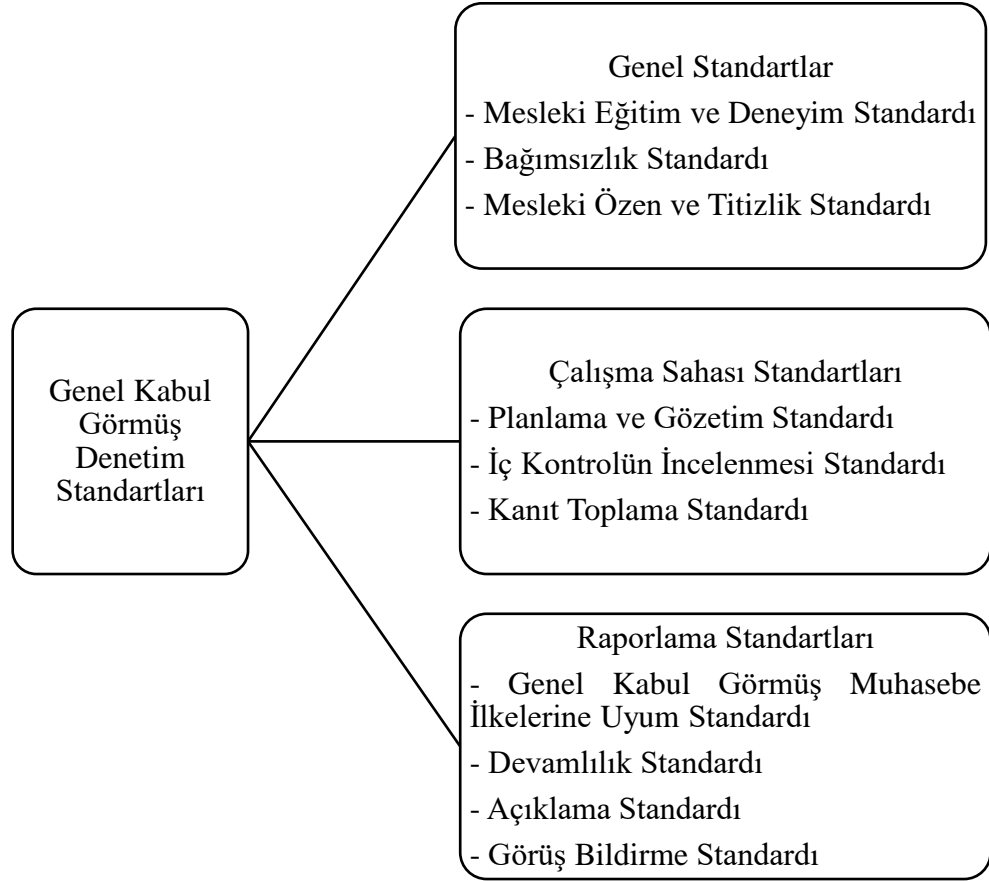
Kaynak: Gülçek, 2015, s. 66

## II. BÖLÜM

### BAĞIMSIZ DENETİM SÜRECİ VE STANDARTLARI

#### 2.1. Bağımsız Denetim Standartları

Bağımsız denetim standartları, bağımsız denetim sürecinin her aşamasında denetimi gerçekleştiren kişilere ya da kuruluşlara uyulması gereken ilkeleri ve kuralları ortaya koyan standartlardır. Standartlar kapsamında yer alan ilke ve kurallar, bağımsız denetim süreçlerinin planlanması, yürütülmesi ve raporlanmasına ilişkin süreçlerde, denetimi gerçekleştiren bireylerin ya da kuruluşların yetkilerini, sorumluluklarını ve mesleki yeterlilik düzeylerini ortaya koymaktadır (Selimoğlu, Özbirecikli, & Uzay, 2017, s. 69). Bağımsız denetim standartları üç temel başlık altında değerlendirilmektedir ve üç genel başlık altında sınıflanan toplam on alt standarttan oluşmaktadır.



**Şekil 2.1.** Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları

**Kaynak:** (Göğer, 2006, s. 15)

### 2.1.1. Genel standartlar

Genel standartlar, denetçi sıfatı ile denetim süreçlerinde faaliyet gösteren bireylerin davranış şekillerini, bireysel olarak sahip olması gereken özellikleri, mesleki anlamda yeterliliklerine ilişkin ilke ve kabulleri içeren standartlardır.

Genel standartlar kapsamında öncelikle mesleki eğitim ve deneyim standardı ele alınacaktır. Mesleki eğitim ve deneyim standardı, temel olarak denetim faaliyetlerine ilişkin teknik eğitim alınması, gereken düzeyde deneyime sahip bireyler tarafından denetimin sürdürülmesi ile ilkeleri kapsayan standartlardır.

Denetim süreçlerinin yapılabilmesine yönelik olarak denetçi olarak tanımlanan bireylerin, yeterli mesleki eğitime ve tecrübeye sahip olması şarttır. Bu şart kapsamında denetçilerin bilgi, beceri ve mesleki anlamda yeterlilik elde edebilmeleri noktasında eğitim almaları ve eğitimlerine yönelik sahada staj yapmaları zorunludur (Soltani, 2007, s. 175). Mesleki eğitim ve tecrübe standartları kapsamında, denetçilerin deneyimli olması bir zorunluluktur. Bu zorunluluk kapsamında, birçok ülkede, denetçilik mesleğini ifa edebilmek için eğitim süreçlerini, etkinlikleri ve staj programlarını mevzuat hükümleri kapsamında düzenlemektedir.

Mesleki eğitim ve yeterlilik standartları kapsamında, ilgili ülke ve uluslararası mevzuat kapsamında yeterliliğini ispatlayan bireylerin gerçekleştirdiği denetim süreçlerinde, tecrübe ve yeterliliğin sürdürülebilir kılınması noktasında sorumluluk temel olarak bireye aittir. Denetçi, tıpkı denetim mesleğine başlarken belirli yeterliliklere ve niteliklere sahip olmak için çaba sarf ettiyse, denetim mesleğini sürdürdüğü süreç boyunca da bu niteliklerini ve yeterliliklerini korumaya ve geliştirmeye çaba sarf etmelidir.

Genel standartlardan bir diğeri, bağımsızlık standardıdır. Bu standart kapsamında, denetçilerin, örgütlere ilişkin sorumluluklarının haricinde, tüm kamuya ve paydaşlara yönelik olan sorumluluklarının altı çizilmekte ve güvenilir-kaliteli denetim hizmeti ve sonuçları arz etmek için bağımsızlığın önemi vurgulanmaktadır. Türkiye özelinde, bağımsız denetim yönetmeliği kapsamında da ele alınan bu gereklilik çerçevesinde denetçilerin bağımsızlığın korunması ve sürdürülmesi için yerine getirmesi gereken yükümlülükleri aşağıdaki gibidir (Resmi Gazete, 2012);

- Denetim kuruluşlarının ve denetçilerin denetimi esasen ve şeklen bağımsız olarak yürütmeleri şarttır,
- Denetim kuruluşlarının ve denetçilerin, denetim süreçleri kapsamında denetime tabi olan kuruluştan bağımsız ve tarafsız olması ve hiçbir şekilde denetime tabi kuruluşun yönetsel karar süreçlerinde yer almaması gerekmektedir,

- Denetim kuruluşları ya da denetçilerin, bağımsızlıklarını zedeleyecek ilişkilere girmemesi önemlidir, bu tip bir kanaatin oluşması dahi bağımsızlığın zedelendiği şeklinde yorumlanması gerekliliğini doğurmaktadır,
- Denetim süreçlerinde bağımsızlığa yönelik tehditlerin oluşması durumunda, bağımsızlığın korunmasına yönelik önlemlerin alınması denetçilerin sorumluluğundadır,
- Denetim kuruluşu ya da denetçiler, denetime tabi örgüte yönelik denetim hizmeti haricinde bir danışmanlık ya da başka bir hizmet veremezler,

Genel standartlar kapsamında ele alınacak son standart, mesleki özen standardıdır. Mesleki özen standardı denetçinin sadece mesleki anlamda yeterli ve deneyimli olmasının yeterli olmadığına ilişkin hükümleri düzenleyen standarttır. Bu standart kapsamında, denetçi hem mesleki yeterlilik ve deneyime sahip olmalı hem de denetim süreçlerinde, mesleğinin getirdiği dikkati, özeni göstermelidir. Denetçi, kendisinden beklenen, denetim süreçlerindeki uzmanlığını, titizlikle ortaya koymalıdır ve standart kapsamında denetim süreçlerinde bu titizliğin sürdürülmesi şarttır.

### **2.1.2. Çalışma sahası standartları**

Çalışma alanı standartları olarak adlandırılan standartlar, genel standartlar ile kıyaslandığında görece daha özel standartlardır ve denetçinin güvenilir bir denetim görüşüne ulaşması noktasında ihtiyaç duyduğu kanıtları toplamasına ilişkin sürece yardımcı olmayı hedefleyen standartlardır (Dönmez & v.d., 2005, s. 55-56).

Çalışma alanı standartları üç temel başlıkta ele alınmaktadır; planlama ve gözetim, iç kontrolün incelenmesi, kanıt toplama. Planlama ve gözetim standardı, denetim süreçlerinin etkin bir şekilde planlanması ve denetim süreçlerinde varsa denetçi yardımlarına yönelik doğru nezaretin yapılmasına yönelik süreçlerin planlanması ile ilgilidir. Denetim süreçlerinde planlama süreçlerinde, iş gücünün



planlaması, zaman planlaması ve kaynak planlaması yapılmaktadır (Güredin, 2000, s. 29).

Çalışma alanı standartlarının ikincisi, iç kontrol sistemi ile ilgilidir. Bu standart kapsamında, denetçinin örgütün sahip olduğu iç kontrol sistemini gözden geçirmesi ve değerlendirme yapması önerilmektedir (Güredin, 2000, s. 30). İç kontrol sisteminin etkinliğine kanaat getirilmesi durumunda, finansal raporların ve bu finansal raporlara esas teşkil eden bilgilerin ve belgelerin doğruluğuna güveninin artması olasıdır. Aksi durumda ise, denetçilerin kanıt toplama süreçlerinde her zamankinden daha dikkatli olmaları gerekmektedir.

Çalışma alanı standartlarının sonuncusu, kanıt toplama standardıdır. Kanıt toplama standardı en temel anlamda, denetim bulgularına esas olacak bilgi, belge, veri toplanması süreçlerini düzenlemektedir. Denetim kanıtları farklı kanallardan ve kaynaklardan, farklı yöntemler ile elde edilebilmektedir. Kanıtların elde edildikleri kaynaklara göre sınıflandırılması aşağıdaki gibidir (Güredin, 2000, s. 31);

- Denetçilerin fiziki incelemeleri sonucunda elde ettikleri direkt kanıtlar
- Denetçilerin yönetim tarafından yayınlanan yönergelere uygunluğu denetlemeye yönelik gözlemler sonucunda topladıkları uygunluğa ilişkin kanıtlar
- Denetlenen örgütün örgüt dışındaki paydaşlarından toplanan kanıtlar,
- Denetime tabi örgütün sorumlu çalışanlarından alınan sözlü ifadeler
- Örgüt içerisinde hazırlanan çalışma kağıtları ve belgesel kanıtlar
- Örgüt içinde hazırlanan ve dış paydaşlara gönderilen, mutabakata yönelik kanıtlar
- Denetçi tarafından analitik inceleme prosedürleri kapsamında hazırlanan analitik kanıtlar

### **2.1.3. Raporlama standartları**

Raporlama standartları, denetim süreçleri sonucunda elde edilen bulguların raporlanmasına yönelik hükümleri içermektedir. Bu standartlardan ilki genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluk standardıdır. Denetçi tarafından ortaya konulacak raporun, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uyumlu bir şekilde hazırlanması gerekmektedir. Ayrıca, denetçinin, bu hususu açık bir şekilde denetim raporunda belirtmesi gerekmektedir. Eğer aksi bir durum söz konusu ise de denetçinin bu durumun sonuçlarını detaylı bir şekilde açıklamakla ilgili sorumluluğu bulunmaktadır.

Raporlama standartlarından ikincisi devamlılık standardıdır. Denetçiler, denetim raporlarında, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uyumun devamlılık arz ettiğini belirtmeli, eğer belirtemiyorlarsa da dönemler itibarıyla oluşan sapmaları açıklamalıdır.

Raporlama standartları kapsamında, açıklayıcı bilgiler standardı da yer almaktadır. Bu standart, finansal tabloların bu tablolar kapsamında ekonomik karar alacak tüm paydaşların anlayabileceği açıklıkta olması ile ilgilidir. Raporlarda açıklayıcı, tarafsız, anlaşılır ve finansal kararlar için yeterli düzeyde bilgi yer alması gerekmektedir.

Raporlama standartlarının sonuncusu, görüş bildirme standardıdır. Raporlarda, denetçi tarafından bir görüş bildirilmesi şarttır.

### **2.1.4. Uluslararası denetim standartları**

Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları (IAASB)'nin yapısı aşağıdaki gibidir;

- Denetçiler için Genel Etik Kuralları
- Uluslararası Kalite Kontrol Standartları (ISQCs)

- Uluslararası Denetim Standartları (ISAs)
- Uluslararası Gözden Geçirme Standartları (ISREs)
- Uluslararası Güvence Anlaşmaları Standartları (ISAEs)
- Uluslararası İlgili Hizmetler Standartları (ISRSs)
- Genel İlkeler ve Sorumluluklar İle İlgili Standartlar
  - ISA 200 Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin ISAs'a Uygun Olarak Yapılması
  - ISA 210 Denetim Anlaşması ile İlgili Koşullar
  - ISA 220 Finansal Tablo Denetimi ile İlgili Kalite Kontrol
  - ISA 230 Denetim Dosyaları
  - ISA 240 Denetçinin Finansal Tablo Denetimlerinde Hileyi Göz Önünde Bulundurma Sorumluluğu
  - ISA 250 Finansal Tablo Denetimlerinde Kanun ve Yönetmeliklerin Göz Önünde Bulundurulması
  - ISA 260 Denetim ile İlgili Hususların Yönetimden Sorumlu Olanlara Bildirilmesi
  - ISA 265 İç Kontrol ile İlgili Eksikliklerin Yönetimden Sorumlu Olanlara Bildirilmesi
- Risk Değerleme ve Değerlenen Risklere Karşı Önlem Alınması İle İlgili Standartlar
  - ISA 300 Finansal Tablo Denetiminin Planlanması
  - ISA 315 İşletmenin ve İşletmenin Çevresinin Tanınması ve Önemli Yanlışlık Riskinin Değerlendirilmesi
  - ISA 320 Denetimde Önemlilik
  - ISA 330 Değerlenen Riskler İçin Uygulanacak Denetim İşlemleri
  - ISA 402 Dışarıdan Hizmet Alan İşletmelerle İlgili Denetim
  - ISA 450 Denetim Sırasında Ortaya Çıkarılan Yanlışlıkların Değerlenmesi

• Denetim Kanıtları İle İlgili Standartlar

- ISA 500 Denetim Kanıtları
- ISA 501 Denetim Kanıtları-Özellikli Hesaplar İçin Dikkate Alınması Gereken Hususlar
- ISA 505 Dış Kaynaklardan Doğrulamalar
- ISA 510 Açılış Bakiyeleri-İlk Denetimler
- ISA 520 Analitik İnceleme Teknikleri
- ISA 530 Denetim Örnekleme
- ISA 540 Muhasebe Tahminlerinin (Gerçeğe Uygun Değer Tahminini de İçeren) ve İlişkili Açıklamaların Denetimi
- ISA 550 İlişkili Taraflar
- ISA 560 Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar
- ISA 570 İşletmenin Sürekliliği
- ISA 580 İşletme Yönetiminin Açıklamaları-Teyit Mektupları

• Üçüncü Kişilerin Çalışmalarının Kullanılması İle İlgili Standartlar

- ISA 600 Özel Durumlar – Konsolide Finansal Tabloların Denetimi (Diğer Denetçinin Çalışmalarının Kullanılması)
- ISA 610 İç Denetçilerin Çalışmalarının Dikkate Alınması
- ISA 620 Uzman Çalışmalarının Kullanılmaları

• Denetim Sonuçları ve Raporlama İle İlgili Standartlar

- ISA 700 Görüşün Oluşturulması ve Finansal Tablolar ile Birlikte Raporlanması
- ISA 701 Kilit Denetim Konuları
- ISA 705 Denetim Görüşü ile İlgili Verilen Ek Bilgiler
- ISA 706 Açıklama Paragrafının Yer Alması ve Raporda Yer Alması Gereken Diğer Paragraflar
- ISA 710 Karşılaştırmalı Bilgiler – Karşılaştırmalı Finansal Tablolar

- ISA 720 Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Belgelerde Yer Alan Diğer Bilgiler ile İlgili Denetçinin Sorumluluğu

• Uzmanlık İsteyen Alanlar

- ISA 800 Özel Durumlar – Özel Amaçlı olarak Hazırlanana Finansal Tabloların Denetimi
- ISA 805 Özel Durumlar – Tek Bir Finansal Tablonun veya Belirli Kalemlerin, Hesapların Denetimi
- ISA 810 Özet Finansal Tabloların Denetimi ile İlgili Anlaşmalar

• Güvence İşlerine İlişkin Çerçeve

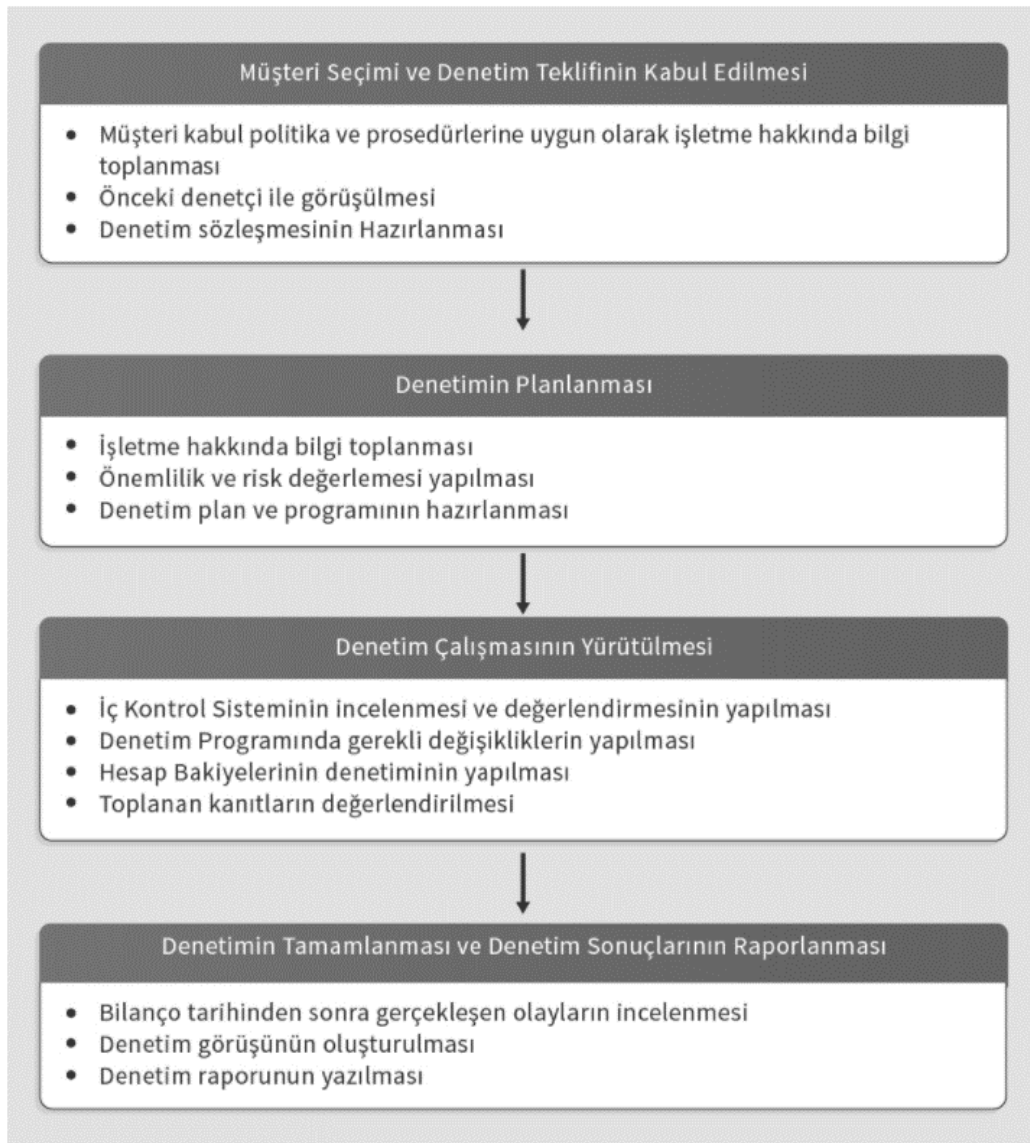
- ISREs 2000-2699 İNCELEME SÖZ. İLİŞKİN ULUSLARARASI STANDARTLAR
- 2400 Finansal Tabloların İncelemesi İşleri
- 2410 Ara Dönem Finansal Bilgilerin İşletmenin Bağımsız Denetçisi Tarafından İncelenmesi
- ISAEs 3000-3699 GÜVENCE İŞLERİNE İLİŞKİN ULUSLARARASI STANDARTLAR
- 3000 Tarihi Finansal Bilgilerin Denetimi ve İncelenmesi Dışındaki Güvence İşleri
- 3400 İleriye Yönelik Finansal Bilgilerin İncelenmesi
- 3402 Hizmet Kuruluşlarında Yapılan Kontrollere İlişkin Güvence Raporları
- 3410 Sera Gazı Beyanlarına İlişkin Güvence İşleri
- 3420 Bir İzahnamede Yer Alan Proforma Finansal Bilgilerin Düzenlenmesine ilişkin Rapor Hazırlanmasına Yönelik Güvence İşleri
- ISRSs 4000-4699 İLGİLİ HİZMETLERE İLİŞKİN ULUSLARARASI STANDARTLAR
- 4400 Üzerinde Mutabık Kalınmış Prosedürlerin Finansal Bilgilere Uygulanması İşleri

- 4410 Finansal Bilginin Düzenlenmesi İşleri

## 2.2. Bağımsız Denetim Süreci

Bağımsız denetim, belirli bir sistematik içerisinde ilerleyen, standart ve prosedürler içeren, belirli aşamalara haiz bir süreçtir. Bu süreçteki adımları aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür;

**Tablo 2.1.** Bağımsız Denetim Süreci



**Kaynak:** [https://cdnacikogretim.istanbul.edu.tr/auzefcontent/20\\_21\\_Bahar/denetim/5/index.html](https://cdnacikogretim.istanbul.edu.tr/auzefcontent/20_21_Bahar/denetim/5/index.html)

Bağımsız denetim sürecinin temel olarak ilk aşaması, denetlenecek müşterinin yani şirketin tanınması ve denetim anlayışı çerçevesinde işin kabul edilerek sözleşmeye bağlanması aşamasıdır. Bu aşama tamamlanmadan, planlama aşamasına geçilememektedir.

### **2.2.1. Planlama-yürütme-tamamlama**

Planlama aşaması, denetimin ayrıntılı olarak planlanması ile başlayan bir süreçtir. Bu süreçte şirketin iç kontrol yapısı, denetim riski, iş gücü ve zaman planlaması belirlenmekte ve detaylı bir denetim programı ile zaman çizelgesi çıkartılmaktadır.

Bağımsız denetimin bu aşamasında önemlilik değerlendirmesinin risk değerlendirmesinin yapılması esastır.

Önemlilik, raporlama yapılan finansal tablolarla ilgilidir. Finansal tabloların on iki aydan daha uzun veya daha kısa bir finansal raporlama dönemi için hazırlanması hâlinde (yeni bir işletme olması veya finansal raporlama döneminde bir değişiklik olması durumunda olduğu gibi), önemlilik düzeyi bu finansal raporlama dönemi için hazırlanan finansal tablolarla ilgilidir.

Önemliliğin belirlenmesi mesleki muhakeme kullanılmasını içerir. Bir bütün olarak finansal tablolar için önemliliğin belirlenmesinde genellikle başlangıç noktası olarak seçilen bir kıyaslama noktasına, yüzdesel bir oran uygulanır. Uygun kıyaslama noktasının belirlenmesini etkileyebilecek faktörlere örnek olarak aşağıdakiler verilebilir:

- Endüstri için analist beklentileri
- Önceki yıl finansal sonuçları ve gelecek yıl tahminleri
- Diğer değerlerdeki eğilimler ve getiriler
- Kıyaslama ölçütü ve önceki yıllarda kullanılan ilgili yüzdesi
- Vergi öncesi karı zarara döndüren veya tam tersi sonuçların hassasiyeti
- Düzenleyici ve borçlanma yükümlülüklerini etkileyebilecek bilgi ve oranlar

- Kullanıcılar için önemli olan bilgilerin performans ölçümü

Aşağıda yer alan tablo bir bütün olarak finansal tablolar için önemliliğin belirlenmesindeki dört adımı yansıtır:

- Uygun kıyaslama ölçütü belirleme
- Gerekirse düzelterek uygun finansal verileri seçerek seçilen kıyaslama ölçütü miktarını belirleme
- Adım 2’de belirlenen kıyaslama ölçütü miktarına göre bir bütün olarak finansal tablolar için önemliliği belirleme
- Bir bütün olarak finansal tablolar için önemliliğin belirlenmesinde genellikle başlangıç noktası olarak seçilen bir kıyaslama noktasına, yüzdesel bir oran uygulanır.

**Tablo 2.2. Önemlilik**

<b>Kıyaslama Ölçütleri</b>	<b>Hangi Durumlarda Uygulanabileceğine İlişkin Örnekler</b>	<b>Düşük Risk (%)</b>	<b>Orta Risk (%)</b>	<b>Yüksek Risk (%)</b>
<b>Vergi öncesi kar</b>	Vergi öncesi kar uygun ölçüde mevcut ise	10%	7%	5%
<b>Toplam varlıklar</b>	Yatırım aşamasındaki işletmeler	3%	2%	1%
<b>Toplam hasılat</b>	Satış hacmi yüksek ama kar marjı düşük veya karlılığı başa başa yakın işletmeler	3%	2%	1%
<b>Toplam giderler</b>	Gelir veya kar elde etmeyen işletmeler	3%	2%	1%
<b>Toplam özkaynaklar</b>	Gayri faal şirketler, kar amacı gütmeyen vakıf, dernek gibi kuruluşlar	3%	2,5%	2%

Planlama aşamasında kapsamında açık ve net bir şekilde belirlenmesi ve planlamanın da aynı açıklık, anlaşılabilirlik ve netlikte yapılması esastır (Aksoy, 2006).



Denetimin yürütülmesi aşamasında temel hedef, finansal tabloları oluşturan hesaplara ait kontrol testlerinin ve maddi testlerin uygulanarak yeterli ve gerçeğe uygun kanıt toplanmasıdır. Yürütme aşamasının temel kapsamı, analitik inceleme prosedürlerine ve muhasebe süreçlerine yönelik kontrollere ilişkin sonuçların temin edilmesidir (Aksoy, 2006, s. 78).

Denetimin tamamlanmasına ilişkin hedef, gelir tablosunda bulunan hesaplara ilişkin kanıtların derlenmesi, analitik inceleme prosedürlerinin kullanılarak incelemeye konu finansal tabloların detaylı bir şekilde yorumlanması, gerekli düzeltme kayıtlarının atılması, raporun düzenlenmesidir. Bu aşamada kapsam denetlenen finansal tabloların açık ve net bir şekilde denetlendiğinden emin olunması ve gözden geçirilmesidir.

### **2.2.2. Raporlama**

Türkiye mevzuatı kapsamında bir bağımsız denetim raporunun içeriği Türk Ticaret Kanunu 402inci maddesi kapsamında ele alınmaktadır. Maddenin bağımsız denetim raporu ile ilgili fıkraları aşağıdaki gibidir;

*“Denetçi, yapılan denetimin türü, kapsamı, niteliği ve sonuçları hakkında, gereken açıklıkta, anlaşılır, basit bir dille yazılmış ve geçmiş yıllar karşılaştırmalı olarak hazırlanmış, finansal tabloları konu alan bir rapor düzenler”*

*“Bundan başka ayrı bir rapor hâlinde, yönetim kurulunun, şirketin veya topluluğun durumu hakkındaki yıllık faaliyet raporunda yer alan irdelemeleri, denetçi tarafından, finansal tablolar ile tutarlılığı ve gerçeğe uygunluğu açısından değerlendirilir.”*

*“Denetçi, değerlendirme yaparken şirketin, denetliyorsa ana şirket ile topluluğun finansal tablolarını esas alır. Raporunda öncelikle, şirketin ve topluluğun finansal durumuna dair yönetim kurulunun değerlendirmesi hakkında görüş açıklanır. Bu görüşte, özellikle şirketin ve ana şirketin finansal tablolarının denetimi bağlamında, şirketin ve topluluğun varlığını sürdürebilmesine ve*

*gelecekteki gelişmesine ilişkin analiz yanında, şirket yönetim kurulunun raporu ile topluluk yıllık faaliyet raporu bu belgelerin verdiği olanak ölçüsünde şirketin finansal durumu irdelenir.”*

### 2.2.3. Denetim görüşü

Denetim görüşü, raporlama standartları kapsamında yer aldığı şekilde olmalıdır. Bu görüşler aşağıdaki gibi olabilmektedir.

**Tablo 2.3.** Denetim Raporu – Görüşler

Görüş	Açıklama
Olumlu Görüş	Denetlenen şirketin finansal tablolarının genel kabul görmüş muhasebe ve denetim ilkelerine uygun olduğu ve sonuçların gerçeği yansıttığına ilişkin verilen görüştür.
Olumsuz Görüş	Denetlenen şirketin finansal tablolarının gerçek durumu yansıtmadığına ilişkin görüş bildirme şeklidir. Bu tip bir görüş içeren rapor kapsamında, ilgili şirketin finansal tablolarının bir bütün olarak güvenilir olmadığı sonucuna varmak mümkündür.
Şartlı Görüş (Şarta Bağlı Görüş)	Bir bütün halinde finansal tabloların güvenilirliğinin bozulmadığı ancak önemli aykırılıkların bulunduğu durumlarda denetçiler şartlı görüş bildiren bir rapor düzenlemektedirler ve bu şarta ilişkin açıklamaları detaylı bir şekilde yapmaktadırlar.
Görüş Bildirmekten Kaçınma	Denetlenen şirketin ya da denetçinin iradesi dışında ortaya çıkan ve çalışma alanının sınırlandırılmasına neden olan önemli bir hususun varlığı nedeniyle yeterli kanıt toplanamayan denetim süreçleri sonucunda denetçiler, görüş bildirmekten kaçındıklarına dair bir rapor düzenlerler.

**Kaynak:** (Türedi, 2007, s. 15)

### 2.3. Bağımsız Denetimin Şirketler Üzerindeki Etkileri

Bağımsız denetim en temel olarak şirketlerin finansal performansları üzerinde etki sahibi olan bir süreçtir. Bağımsız denetim kapsamında yürütülen süreçler, nitel ve nicel bir şekilde finansal tabloları ve ilgili dayanaklarını kontrol ederek performans belirleyici sonuçlara varabilmekte ve bu sonuçlar ile paralel olarak da şirketlerin var olan eksikliklerini gidermeleri mümkün kılınmaktadır.

Bağımsız denetim şirketlerin performansları üzerinde etki sahibi olup olmadığına ilişkin yürütülen çalışmalar incelendiğinde çalışmaların büyük bir kısmının bağımsız denetim ve şirket performansı arasında anlamlı bir ilişki bulunduğu görülmüştür (Jusoh ve Ahmad, 2014)

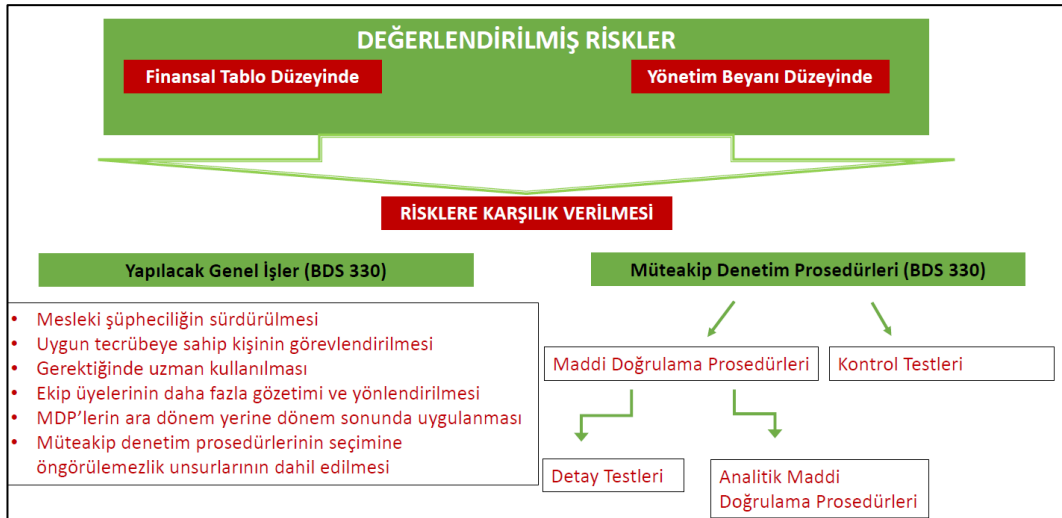
Bağımsız denetim süreçlerinin şirketlerin finansal performansı haricinde etki alanlarını inceleyen alan yazın çalışmaları da bulunmaktadır. Bu çalışmalar, temel olarak iş modellerine, iş analizlerine, iş risklerine yönelik yürütülmüştür. Çalışmalara ilişkin değerlendirmeler aşağıdaki gibidir;

- Clarke & Carey (1997) tarafından yürütülen araştırmada, bağımsız denetçilerin, denetim sürecinde iç kontrol sistemine yönelik rutin tavsiyelerinin şirketlerin iç kontrol sistemlerinde iyileştirme yapmalarına katkı sağladığı sonucuna varılmıştır.
- Beattie ve diğerleri (2000) tarafından yürütülen araştırmada, bağımsız denetim süreçlerinin muhasebe sistemlerine rehberlik edici nitelikte fayda sağladığı sonucuna varılmıştır.
- Vaicekaskas (2014) tarafından yürütülen araştırmada, paydaşların ihtiyaçlarının karşılanması ve tatmin edilmesi noktasında bağımsız denetimden geçmiş finansal tabloların yüksek oranda memnuniyet yarattığı sonucuna varılmıştır.

- Palazuelos Cobo ve diğerleri (2017) tarafından yürütülen araştırma kapsamında finansal tabloların bağımsız denetiminin, muhasebe süreçlerindeki kontrole dair algıda iyileşme ve kalite algısında artış şeklinde olumlu bir etkisi olduğu ortaya konulmuştur.
- Chung ve Narasimhan (2001) tarafından yürütülen araştırma kapsamında finansal tabloların bağımsız denetim süreçlerinin, şirketlere yönelik paydaş algısını olumlu etkilediği sonucuna varılmıştır.

## 2.4. Müteakip Denetim Prosedürleri – Maddi Doğrulama

Denetim süreçlerinde *risk* değerlendirmesi ve değerlendirilmiş bu risklere yönelik denetim prosedürleri uygulanması esastır. Kamu Gözetimi Kurumu tarafından değerlendirilmiş olan risklere karşılık verilmesine yönelik uygulanması gereken süreçler, aşağıdaki şekil kapsamında özetlenmiştir.



**Şekil 2.2.** Denetim Süreçleri – Değerlendirilmiş Riskler

**Kaynak:** Kamu Gözetimi Kurumu, 2020

Müteakip denetim prosedürleri, Bağımsız Denetim Standartları kapsamında hüküm altına alınmıştır. Standart kapsamında; kontrol testleri ve maddi doğrulama prosedürleri aşağıdaki gibi tanımlanmaktadır (BDS, Madde 4);

*“Kontrol testi: Yönetim beyanı düzeyindeki önemli yanlışlıkları önleme veya tespit edip düzeltmede kontrollerin işleyiş etkinliğini değerlendirmek üzere tasarlanmış denetim prosedürüdür.*

*Maddi doğrulama prosedürü: Yönetim beyanı düzeyindeki önemli yanlışlıkları tespit etmek üzere tasarlanmış denetim prosedürüdür. Maddi doğrulama prosedürleri aşağıdakilerden oluşur:*

*(i) Detay testleri (işlem sınıfları, hesap bakiyeleri ve açıklamalara ilişkin detay testleri) ve*

*(ii) Analitik maddi doğrulama prosedürleri.*

Denetim süreçlerinde, denetçinin müteakip denetim prosedürlerini tasarlarken dikkat etmesi gereken hususlar bulunmaktadır. Bunlar ilgili standartta aşağıdaki şekilde hüküm altına alınmıştır (BDS, Madde 7);

*Her bir işlem sınıfı, hesap bakiyesi ve açıklama için yönetim beyanı düzeyindeki “önemli yanlışlık” riskine ilişkin değerlendirmenin aşağıdakileri de içeren gerekçelerini dikkate alır:*

*(i) İlgili işlem sınıfı, hesap bakiyesi veya açıklamanın belirli özellikleri sebebiyle önemli yanlışlık bulunması ihtimali (yapısal risk) ve*

*(ii) Risk değerlendirmesinin ilgili kontrolleri dikkate alıp almadığı (kontrol riski); dolayısıyla, kontrollerin etkin biçimde işleyip işlemediğine karar vermek amacıyla denetçinin denetim kanıtı elde etmesinin gerekip gerekmediği (denetçi, maddi doğrulama prosedürlerinin niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını belirlerken kontrollerin işleyiş etkinliğine güvenmek isteyebilir)*

*Yaptığı risk değerlendirmesi sonucunda belirlediği risk düzeyi ne kadar yüksekse, o kadar fazla ikna edici denetim kanıtı elde eder.*

Müteakip denetim prosedürleri kapsamında uygulanan kontrol testleri denetçi tarafından yönetim beyan düzeyinde ortaya çıkan ve önemli yanlışlık olarak adlandırılan risklere yönelik yapılan değerlendirmelerdir ve bu süreçte, denetçi maddi doğrulama süreçlerine ilişkin nitelik, zaman ve kapsam belirleme noktasında kontrol testlerine başvurmaktadır. Kontrol testlerinin tasarlanması ve uygulanması süreçlerinde, denetçi tarafından kontrollerin ne zaman ne şekilde uygulanacağını, tutarlı bir şekilde uygulamanın yapılmasının ve hangi araçların kullanılacağını belirlenmesi esastır.

Kontrol testleri, ara dönemlerde de uygulanabileceği gibi, denetçi tarafından belirli bir zamana ya da dönemin tamamına yönelik de uygulanabilir. Kontrol testlerinde, ortaya çıkan önemli değişikliklere yönelik denetim kanıtları toplanmaktadır.

Maddi doğrulama prosedürleri, denetçi tarafından *önemli yanlışlık* riskinden ari olarak, her bir işlem kalemi, hesap bakiyesi ve / veya açıklama için tasarlanabilen ve uygulanabilen prosedürlerdir. Denetçi, finansal tabloların kapanış kalemlerine yönelik maddi doğrulama prosedürleri uygulayabileceği gibi, ciddi risk olarak belirlenen alanlara yönelik de maddi doğrulama prosedürleri uygulayabilmektedir.

Maddi doğrulama prosedürlerinin zamanlaması noktasında denetçinin dikkat etmesi gereken hususlar bulunmaktadır. Bu hususlar ilgili bağımsız denetim standardında aşağıdaki gibi hüküm altına alınmıştır (BDS, Madde 22);

*“Maddi doğrulama prosedürlerinin ara dönemde uygulanması hâlinde denetçi,*

*(a) Aradan geçen süre için kontrol testleriyle birlikte maddi doğrulama prosedürleri uygulayarak veya*

*(b) Yeterli olduğuna karar vermesi durumunda sadece ilâve maddi doğrulama prosedürleri uygulayarak, ara dönemden sonra kalan dönemi de*

*kontrol etmiş olur. Söz konusu uygulamalar, ara dönem denetim sonuçlarının dönem sonuna kadar genişletilebilmesi için makul bir dayanak oluşturur.”*

## III. BÖLÜM

### FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNE İLİŞKİN UYGULAMA

#### 3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Yürütülen araştırmanın temel amacı, bağımsız denetim prosedürlerinin, finansal tabloların açıklığı, anlaşılabilirliği ve tarafsızlığı noktasındaki öneminin ortaya konulması ve finansal tablo denetim süreçlerinde bağımsız denetim prosedürlerinin ne şekilde uygulanması gerektiğine ilişkin bir değerlendirme yapılmasıdır.

Bilindiği gibi, küreselleşmenin en temel etkilerinden bir tanesi, ticari hayatta küresel anlamda sınırların ortadan kalkması ve her şirketin her coğrafyada faaliyet göstermesinin ve kazanç elde etmesinin önünün açılmasıdır. Ancak bu etkinin en önemli hususlarından bir tanesi, şirketlerin faaliyetlerine ilişkin finansal çıktı niteliğindeki finansal tablolarının doğruluğunun, açıklığının ve tarafsızlığının her geçen gün daha fazla öne çıkmasıdır. Bu noktada, uluslararası platformda tüm paydaşların anlayabileceği, aynı standartlar kapsamında çıkarılmış ve aynı standartlar ve prosedürler kapsamında denetimden geçmiş finansal tablolar büyük önem taşımaktadır. Bu araştırma, bağımsız denetim prosedürlerini, sürecin en başından sonuna kadar değerlendirmesi ve örnekler ile ortaya koyması açısından önem taşımaktadır.

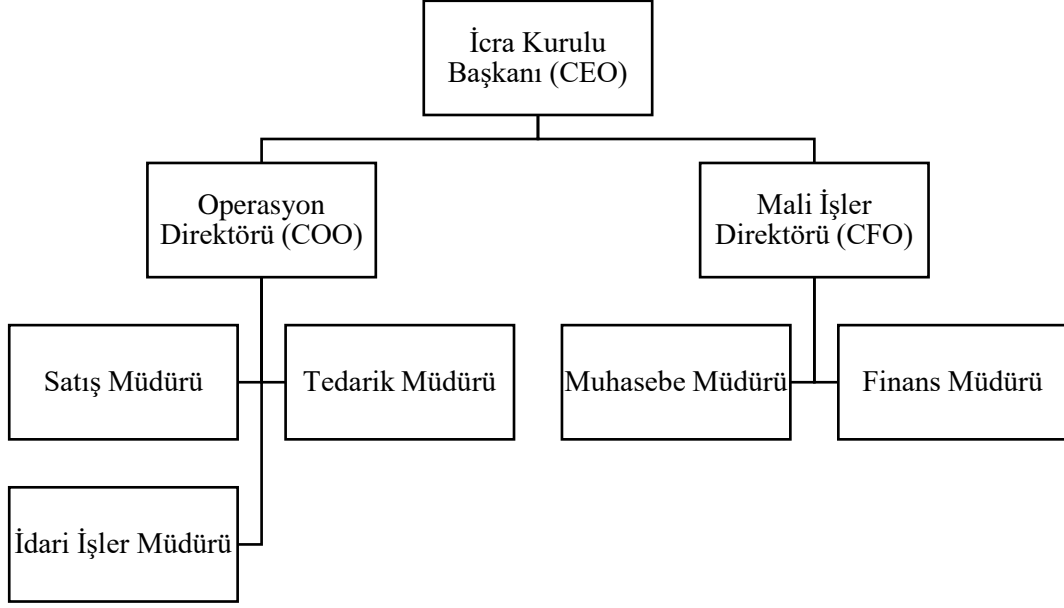
#### 3.2. Araştırmaya Konu Şirkete İlişkin Değerlendirme

Araştırmada bağımsız denetim prosedür ve tekniklerine ilişkin verileri kullanılan A Şirketi (“Şirket) 2019 yılında kurulmuş olup, 2019 yılında yatırımlarını gerçekleştirmiş ve 2020 yılında satış faaliyetlerine başlamıştır. Şirket binek araç satış faaliyetleri gerçekleştirmektedir

Şirket’in 31 Aralık 2020 tarihi itibarıyla 25 personeli bulunmaktadır.  
(31 Aralık 2019: 2)



Şirket'in organizasyon şeması aşağıdaki gibidir:



**Şekil 3.1.** Organizasyon Şeması

Şirket 31 Aralık 2019 ve 31 Aralık 2020 tarihleri itibarıyla 6102 Sayılı TTK ve 660 Sayılı Kamu Gözetim Kurumu'na ait Kanun Hükmünde Kararnamesine göre belirlenen bağımsız denetime tabi olma ölçütlerini sağlamaması sebebiyle zorunlu olarak bağımsız denetime tabi olmayıp, ihtiyari olarak bağımsız denetim hizmeti almıştır.

Şirket'in Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına ("TFRS") göre hazırlamış olduğu 31 Aralık 2019 tarihi ilk finansal tabloları bağımsız denetimden geçmiş ve bağımsız denetçi raporunda olumlu görüş almıştır.

Şirket'in 31 Aralık 2020 Vergi Usul Kanununa ("VUK") ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına ("TFRS") göre hazırladığı finansal tabloları ayrıca VUK ve TFRS finansal tablo farklılıkları ek kısmında sunulmuştur (Bkz Ek-1).

A Şirketi'nin finansal tablolarına ilişkin TFRS uygulamasının etkileri ve geçişe ilişkin açıklamalar aşağıdaki gibidir.

- A: TFRS 16 standardı kapsamında düzeltme ve sınıflamalar yapılmıştır.
- B: TMS 16 ve TMS 23 standartları kapsamında amortisman ve aktifleştirme uygulamalarının farklılaşması sebebiyle düzeltme ve sınıflamalar yapılmıştır.

- C: TFRS 9 standardı borçlanmalar itfa edilmiş maliyet değerine getirilmiş olup uzun, kısa vade sınıflaması yapılmıştır.
- D: TMS 19 standardı kapsamında izin karşılıkları düzeltilmiştir.
- E: TMS 19 standardı kapsamında kıdem tazminatı karşılığı düzeltilmiştir.
- F: Ticari ve finansman kur farklarının sınıflamaları ve netlemeleri yapılmıştır.
- H: TMS 12 standardı kapsamında ertelenmiş vergi hesaplanmış ve finansal tablolara yansıtılmıştır.
- I: 30 Aralık – 31 Aralık TCMB kur değişim farkı düzeltilmiştir.
- K: TMS 2 standardı kapsamında net gerçekleşebilir değer düzeltmesidir.

### 3.3. Bağımsız Denetim Prosedürleri

Bağımsız denetim prosedürleri kapsamında ilk olarak önemlilik düzeyinin hesaplanması adımı gerçekleştirilmiştir. Önemlilik kavramı bağımsız denetim açısından son derece önemli bir kavramdır. Bağımsız denetimin amacı bağımsız denetim standartlarında “*hedef kullanıcıların finansal tablolara duyduğu güven seviyesinin artırılması*” olarak değerlendirilmektedir. Bu çerçevede, denetim amacı ve önemlilik kavramı arasında direkt ve yüksek bir ilişki olduğu görülmektedir.

Önemlilik kavramı, bağımsız denetçilerin finansal tablolara ilişkin denetim süreçlerinde, finansal tablo kullanıcıların karar vermesine ilişkin eşiklerini de dikkate almak üzere eksik ve veya hataları tolere edebilme seviyesi anlamına gelmektedir.

Denetim standartları kapsamında önemlilik ile ilgili olarak denetçilere iki temel zorunluluk belirlenmiştir. Bunlardan birincisi önemliliği değerlendirmek ya da belirlemek ve ikincisi de bu değerlendirme ve belirlemeleri belgelendirmektir (BDS 230, P10, P14).

Bu zorunluluk çerçevesinde, araştırmaya konu şirket ile ilgili olarak yürütülen denetim prosedüründe ilk olarak önemlilik düzeyi belirlenmiş ve belgelendirilmiştir.

Şirketin 31.12.2020 tarihli döneme ilişkin bağımsız denetim süreçlerinde önemlilik düzeyi aşağıdaki adımlar kapsamında değerlendirilmiştir.

**Tablo 3.1. Önemlilik Düzeyi – Kıyaslama Ölçütleri**

Kıyaslama Ölçütleri	Finansal Tablo Tutarları (TFRS)	Düşük Risk (Yuvarlanmış)	Orta Risk (Yuvarlanmış)	Yüksek Risk (Yuvarlanmış)
Vergi öncesi kar	(858.235)	(85.000)	(60.000)	(42.000)
Toplam varlıklar	72.090.005	2.162.000	1.441.000	720.000
Toplam hasılat	48.756.193	1.462.000	975.000	487.000
Toplam giderler	49.113.704	1.473.000	982.000	491.000
Toplam öz kaynaklar	14.815.411	444.000	370.000	296.000

**Tablo 3.2. Önemlilik Düzeyi – En Uygun Kıyaslama Ölçütü**

En Uygun Kıyaslama Ölçütü	Risk Düzeyi	Önemlilik	Kullanılacak Performans Önemliliği (%)	Performans Önemliliği	Kullanılacak Düzeltilmemiş Yanlılıklar Eşiği (%)	Düzeltilmemiş Yanlılıklar Eşiği
Toplam hasılat	Yüksek Risk	487.000	75%	365.250	5%	24.350

1. Şirket'in 31.12.2019 denetiminde Şirket'in yeni kurulmuş olması sebebiyle hasılat ve vergi öncesi karı bulunmaması sebebiyle en uygun kıyaslama noktası toplam varlıklar olarak belirlenmiştir ve önemlilik ilgili kıyaslama noktası üzerinden hesaplanmıştır. 31.12.2020 denetiminde ise Şirket'in faaliyetleri ve organizasyonu incelendiğinde, Şirket'in kar amacı güden bir işletme oluşu, Şirket'in tek ortağı olması sebepleriyle en öncelikli değerlendirilmesi gereken kıyaslama ölçütleri vergi öncesi kar ve toplam hasılattır. Ancak Şirket'in 31.12.2020 tarihli finansal tablolarında vergi öncesi karı oluşmaması sebebiyle toplam hasılat en kıyaslama ölçütü olarak belirlenmiştir.

2. Şirket'in 31.12.2020 tarihli Vergi Usul Kanununa göre tutulan finansal tablolar Şirket'in Finansal Raporlama Yöneticisi tarafından Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına uygun hale getirildiği için kıyaslama ölçütü tutarları ayrıca bir düzeltme işlemine tabii tutulmamıştır.
3. Şirket'in yeni bir şirket olması, satış faaliyetlerine cari dönemde başlaması, Şirket' de ayrıca bir iç denetim ve iç kontrol birimlerinin bulunmaması sebebiyle Şirket'in riski yüksek risk olarak belirlenmiştir. Bu kapsamda önemliliğin hesaplanması toplam hasılatın %1'i kullanılmasına karar verilmiştir.
4. Toplam hasılatın %1'i hesaplanarak önemlilik düzeyi 487.000 TL olarak belirlenmiştir. Belirlenen önemlilik düzeyinin %75'i hesaplanarak performans önemliliği 362.250 TL ve yine önemlilik düzeyinin %5'i hesaplanarak düzeltilmemiş yanlışlıklar eşiği 24.350 TL olarak belirlenmiştir.

Şirket'in 31.12.2020 önemlilik düzeyinin belirlenmesi sonrasında, finansal tablo hesap gruplarının denetim planlaması için 31.12.2020 TFRS finansal tabloları üzerinden yapılan analizler aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.3.** Finansal Tablo Hesap rupları Denetim Planlaması

TFRS	31 Aralık 2020	31 Aralık 2019	Değişim	Değişim %	Bakiye Performans Önemliliği Üstünde mi?	Önemli Tahmin ve Hesaplama Yanlılık Riski İçeriyor mu?	Sonuç	Uygulanacak Mütteakip Denetim Prosedürleri
<b>VARLIKLAR</b>								
Dönen varlıklar								
Nakit ve nakit benzerleri	6.747.834	13.591.461	(6.843.627)	-50%	Evet	Hayır	Önemli Hesap	Detay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri Kontrol ve Maddi Doğrulama Prosedürleri
Ticari alacaklar	6.538.278	--	6.538.278	100%	Evet	Evet	Ciddi Risk İçeren Hesap	Maddi Doğrulama Prosedürleri
<i>İlişkili olmayan taraflardan ticari alacaklar</i>	6.538.278	--	6.538.278	100%				
Stoklar	19.344.288	--	19.344.288	100%	Evet	Evet	Ciddi Risk İçeren Hesap	Kontrol ve Maddi Doğrulama Prosedürleri
Cari dönem vergisiyle ilgili varlıklar	12.434	17.937	(5.503)	-31%	Hayır	Hayır	Önemli Olmayan Hesap	
Diğer alacaklar	6.051.717	1.768.530	4.283.187	242%	Evet	Hayır	Önemli Hesap	Detay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri
<b>Toplam dönen varlıklar</b>	<b>38.694.551</b>	<b>15.377.928</b>	<b>23.316.623</b>	<b>152%</b>				

TFRS	31 Aralık 2020	31 Aralık 2019	Değişim	Değişim %	Bakiye Performans Önemliliği Üstünde mi?	Önemli Tahmin ve Hesaplama Yanlışlık Riski İçeriyor mu?	Sonuç	Uygulanacak Mütakip Denetim Prosedürleri
Duran varlıklar								
Maddi duran varlıklar	31.139.217	27.820.835	3.318.382	12%	Evet	Evet	Ciddi Risk İçeren Hesap	Detay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri
Kullanım hakkı varlıkları	1.115.556	1.540.544	(424.988)	-28%	Evet	Evet	Ciddi Risk İçeren Hesap	Detay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri
Şerefiye dışındaki maddi olmayan duran varlıklar	86.024	--	86.024	100%	Hayır	Hayır	Önemli Olmayan Hesap	
Ertelenmiş vergi varlığı	1.054.657	288.674	765.983	265%	Evet	Hayır	Önemli Hesap	Analitik İnceleme Prosedürleri
<b>Toplam duran varlıklar</b>	<b>33.395.454</b>	<b>29.650.053</b>	<b>3.745.401</b>	<b>13%</b>				
<b>TOPLAM VARLIKLAR</b>	<b>72.090.005</b>	<b>45.027.981</b>	<b>27.062.024</b>	<b>60%</b>				

TFRS	31 Aralık 2020	31 Aralık 2019	Değişim Tutar	Değişim %	Bakiye Performans Önemliliği Üstünde mi?	Önemli Tahmin ve Hesaplama Yanlışlık Riski İçeriyor mu?	Sonuç	Uygulanacak Müteakip Denetim Prosedürleri
<b>KAYNAKLAR</b>								
Uzun vadeli borçlanmaların kısa vadeli kısımları	8.516.361	4.598.190	3.918.171	85%	Evet	Hayır	Önemli Hesap	Detay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri
Kiralama işlemlerinden kaynaklanan yükümlülükler	5.857.046	2.481.296	3.375.750	136%	Evet	Evet	Ciddi Risk İçeren Hesap	Detay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri
<i>İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler</i>	<i>4.548.188</i>	<i>1.492.160</i>	<i>3.056.028</i>	<i>205%</i>				
<i>İlişkili taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler</i>	<i>1.308.858</i>	<i>989.136</i>	<i>319.722</i>	<i>32%</i>				
Ticari borçlar	24.638.541	--	24.638.541	100%	Evet	Evet	Ciddi Risk İçeren Hesap	Kontrol ve Maddi Doğrulama Prosedürleri
<i>İlişkili olmayan taraflara ticari borçlar</i>	<i>24.638.541</i>	<i>--</i>	<i>24.638.541</i>	<i>100%</i>				
Çalışanlara sağlanan faydalar kapsamında borçlar	288.128	119.534	168.594	141%	Hayır	Hayır	Önemli Olmayan Hesap	
Kısa vadeli karşılıklar	65.548	31.000	34.548	111%	Hayır	Hayır	Önemli Olmayan Hesap	
<b>Toplam kısa vadeli yükümlülükler</b>	<b>39.365.624</b>	<b>7.230.020</b>	<b>32.135.604</b>	<b>444%</b>				

TFRS	31 Aralık 2020	31 Aralık 2019	Değişim Tutar	Değişim %	Bakiye Performans Önemliliği Üstünde mi?	Önemli Tahmin ve Hesaplama Yanlılık Riski İçeriyor mu?	Sonuç	Uygulanacak Müteakip Denetim Prosedürleri
<b>Uzun vadeli yükümlülükler</b>								
Uzun vadeli borçlanmalar	14.109.460	15.553.130	(1.443.670)	-9%	Evet	Hayır	Önemli Hesap	Detay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri
Kiralama işlemlerinden kaynaklanan yükümlülükler	3.742.019	7.284.229	(3.542.210)	-49%	Evet	Evet	Ciddi Risk İçeren Hesap	Detay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri
<i>İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler</i>	<i>3.742.019</i>	<i>5.975.371</i>	<i>(2.233.352)</i>	<i>-37%</i>				
<i>İlişkili taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler</i>	<i>--</i>	<i>1.308.858</i>	<i>(1.308.858)</i>	<i>-100%</i>				
Uzun vadeli karşılıklar	57.491	21.333	36.158	169%	Hayır	Hayır	Önemli Olmayan Hesap	
<i>Çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin uzun vadeli karşılıklar</i>	<i>57.491</i>	<i>21.333</i>	<i>36.158</i>	<i>169%</i>				
<b>Toplam uzun vadeli yükümlülükler</b>	<b>17.908.970</b>	<b>22.858.692</b>	<b>(4.949.722)</b>	<b>-22%</b>				
<b>Toplam yükümlülükler</b>	<b>57.274.594</b>	<b>30.088.712</b>	<b>27.185.882</b>	<b>90%</b>				



TFRS	31 Aralık 2020	31 Aralık 2019	Değişim Tutar	Değişim %	Bakiye Performans Önemliliği Üstünde mi?	Önemli Tahmin ve Hesaplama Yanlılık Riski İçeriyor mu?	Sonuç	Uygulanacak Mütteakip Denetim Prosedürleri
<b>ÖZKAYNAKLAR</b>								
Ana ortaklığa ait özkaynaklar								
Ödenmiş sermaye	16.000.000	16.000.000	--	0%	Evet	Hayır	Önemli Olmayan Hesap	
Birikmiş diğer kapsamlı gelir	(34.143)	(11.390)	(22.753)	200%	Hayır	Hayır	Önemli Olmayan Hesap	
<i>Kar veya zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar</i>	<i>(34.143)</i>	<i>(11.390)</i>	<i>(22.753)</i>	<i>200%</i>				
Geçmiş yıllar karları/(zararları)	(1.049.341)	(296.276)	(753.065)	254%	Evet	Hayır	Önemli Hesap	Detaay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri
Dönem net karı/(zararı)	(101.105)	(753.065)	651.960	-87%	Evet	Hayır	Önemli Hesap	Detaay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri
<b>Toplam özkaynaklar</b>	<b>14.815.411</b>	<b>14.939.269</b>	<b>(123.858)</b>	<b>-1%</b>				
<b>TOPLAM YÜKÜMLÜLÜK VE ÖZKAYNAKLAR</b>	<b>72.090.005</b>	<b>45.027.981</b>	<b>27.062.024</b>	<b>60%</b>				

TFRS	31 Aralık 2020	31 Aralık 2019	Değişim Tutar	Değişim %	Bakiye Performans Önemliliği Üstünde mi?	Önemli Tahmin ve Hesaplama Yanlılık Riski İçeriyor mu?	Sonuç	Uygulanacak Müteakip Denetim Prosedürleri
<b>Kar veya zarar kısmı</b>								
Hasılat	48.756.193	--	48.756.193	100%	Evet	Evet	Ciddi Risk İçeren Hesap	Kontrol ve Maddi Doğrulama Prosedürleri
Satışların maliyeti	(43.640.783)	--	(43.640.783)	100%	Evet	Evet	Ciddi Risk İçeren Hesap	Kontrol ve Maddi Doğrulama Prosedürleri
<b>Brüt kar/(zarar)</b>	<b>5.115.410</b>	<b>--</b>	<b>5.115.410</b>	<b>100%</b>				
Genel yönetim giderleri (-)	(1.962.796)	(955.182)	(1.007.614)	105%	Evet	Hayır	Önemli Hesap	Detay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri
Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri (-)	(195.304)	--	(195.304)	100%	Hayır	Hayır	Önemli Olmayan Hesap	Analitik İnceleme Prosedürleri
Esas faaliyetlerden diğer gelirler	152.415	92.236	60.179	65%	Evet	Hayır	Önemli Hesap	Detay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri
Esas faaliyetlerden diğer giderler (-)	(32.514)	(11.475)	(21.039)	183%	Hayır	Hayır	Önemli Olmayan Hesap	
<b>Esas faaliyet karı/(zararı)</b>	<b>3.077.211</b>	<b>(874.421)</b>	<b>3.951.632</b>	<b>-452%</b>				

TFRS	31 Aralık 2020	31 Aralık 2019	Değişim Tutar	Değişim %	Bakiye Performans Önemliliği Üstünde mi?	Önemli Tahmin ve Hesaplama Yanlılık Riski İçeriyor mu?	Sonuç	Uygulanacak Müteakip Denetim Prosedürleri
Yatırım faaliyetlerinden gelirler	103.991	119.583	(15.592)	-13%	Hayır	Hayır	Önemli Olmayan Hesap	
<b>Finansman (gideri)/geliri öncesi faaliyet karı/(zararı)</b>	<b>3.181.202</b>	<b>(754.838)</b>	<b>3.936.040</b>	<b>-521%</b>				
Finansman giderleri (-)	(4.039.437)	(225.477)	(3.813.960)	1692%	Evet	Hayır	Önemli Hesap	Detay Testler ve Analitik İnceleme Prosedürleri
<b>Sürdürülen faaliyetler öncesi vergi dönem karı/(zararı)</b>	<b>(858.235)</b>	<b>(980.315)</b>	<b>122.080</b>	<b>-12%</b>				
Sürdürülen faaliyetler vergi (gideri)/geliri	757.130	227.250	529.880	233%	Evet	Hayır	Önemli Hesap	Analitik İnceleme Prosedürleri
Dönem vergi (gideri)/geliri	(3.165)	--	(3.165)	100%				
Ertelenmiş vergi geliri/(gideri)	760.295	227.250	533.045	235%				
<b>Dönem net karı/(zararı)</b>	<b>(101.105)</b>	<b>(753.065)</b>	<b>651.960</b>	<b>-87%</b>				

Önemlilik düzeyine göre, hesaplara yönelik olarak yapılan inceleme kapsamında, bazı hesapların “önemli” bazı hesapların ise “önemli olmayan” hesap olarak sınıflandırıldığı görülmektedir.

Görüldüğü üzere “önemli” hesaplara yönelik hangi müteakip denetim prosedürlerinin uygulanacağı, Tablo 3.3. kapsamında her bir hesap bazında değerlendirilmiştir. Bu sınıflandırmalar yapılırken ilgili hesap grubunun finansal tablolar içerisindeki nispi büyüklüğü, önemlilik tutarı, iki dönem arasındaki tutar değişimi, raporlama standartlarına göre hesap grubuna özgü olarak önemli ölçüde tahmin ve hesaplama içermesi gibi hususlar dikkate alınmıştır.

Bu noktada, hesap bazında denetim süreçlerini detaylandırmadan önce, bu bağımsız denetim uygulamasında da sıklıkla bahsedilecek olan “analitik inceleme prosedürü” kavramını detaylandırmakta fayda bulunmaktadır.

Analitik inceleme prosedürleri en temel olarak hem mali hem de mali olmayan finansal verilerin makul bir güvence oluşturmaya yönelik değerlendirilmesi ile ilgilidir (Florea, 2011, s. 354). Diğer bir ifade ile analitik inceleme prosedürleri, mali ya da mali olmayan verilerin beklenmeyen sapmalarını belirlemek için denetçiler tarafından kullanılan yöntemlerin tamamıdır (Bednarek, 2016, s. 10).

Analitik inceleme prosedürleri, bağımsız denetim süreçlerinde, denetçilerin, finansal tablolar üzerinde etki sahibi olması yüksek hata risklerini, kabul edilebilir bir seviyeye indirebilme noktasında uygulanan, yüksek hacimli işlerde de kullanılabilen tekniklerdir (Selimoğlu ve Uzay, 2017).

Analitik inceleme prosedürleri, şirketin finansal tablolarında yer alan verilerinin karşılaştırılması ve standart sapmalarının ortaya çıkartılması noktasında etkin bir denetim tekniği olduğu için, denetim süreçlerine rehberlik etme noktasında son derece önemli bir tekniktir. Analitik inceleme prosedürlerinin, denetimin hangi aşamasında kullanılacağı denetçinin denetim amacına bağlı olarak değişebilmektedir. Örneğin, denetçinin amacı denetimini yaptığı şirketi ve şirketin faaliyette bulunduğu sektörü tanımaya yönelik ise, analitik inceleme prosedürlerine denetim planlaması aşamasında başvurulmaktadır (Toroslu, 2012, s. 304).

Analitik inceleme prosedürlerinin denetimin amacına göre hangi aşamada kullanılabileceğine ilişkin aşağıdaki özet tablo faydalı olacaktır.

**Tablo 3.4.** Analitik İnceleme Prosedürlerinin Denetim Amacına Göre Kullanımı

Denetimin Amacı	Planlama	Yürütüme	Tamamlama
Müşteri işletmenin ve işletmenin faaliyette olduğu sektörün tanınması	√		
İşletme sürekliliğinin değerlendirilmesi	√		√
Hata tespit etmek	√	√	√
Yapılacak detay test miktarını azaltmak	√	√	

**Kaynak:** Karaatlı vd., 2014, s. 639

Analitik inceleme prosedürleri, etkin ve verimli denetim süreçlerine direkt olarak etki etmektedir ve bir anlamda dikkat yönlendirici bir araç olarak değerlendirilmektedir. Denetim süreçlerinde analitik inceleme prosedürlerinin kullanılması hem hesap bakiyelerinin doğrulanması hem de uygun nitelikte denetim kanıtının toplanmasına fayda sağlamaktadır. Analitik inceleme prosedürlerinin en önemli özelliklerinden bir tanesi de denetim kanıtlarının toplanması noktasında diğer inceleme prosedürleri ile birlikte kullanılabilir olmasıdır.

Bağımsız denetim sürecinde öncelikle nakit ve nakit benzerleri hesap kalemine ilişkin denetim süreci yürütülmüştür. Bu hesap kalemine yönelik olarak; detay testler, analitik inceleme prosedürleri uygulanmıştır. Denetçi olarak bu prosedür kapsamında öncelikle

hesap grubuna ilişkin yürütülen denetim kapsamında karşılaştırılması muhtemel riskler belirlenmiştir. Bu riskler aşağıdaki gibidir;

- Kasa ve banka hesabının dönem sonu bakiyelerinin finansal tablolara doğru yansımamış olması
- Banka hesaplarının işletmeye ait olmaması ya da kullanım hakkının elinde olmaması
- Nakit ve nakit benzerleri hesap kalemi altında yer alan kalemlerin, raporlama standartlarına aykırı olarak raporlanmıştır.

Şirket'in 31.12.2020 tarihi itibarıyla denetime esas nakit ve nakit benzerleri hesap kalemleri aşağıdaki gibidir;

	<b>31 Aralık 2020</b>	<b>31 Aralık 2019</b>
Kasa	103.047	2.055
<i>Kasa Türk Lirası</i>	<i>103.047</i>	<i>2.055</i>
Bankalar	6.643.787	13.587.351
<i>Vadesiz mevduatlar Türk Lirası</i>	<i>6.643.787</i>	<i>8.421.766</i>
<i>Vadeli mevduatlar Türk Lirası</i>	<i>--</i>	<i>5.165.585</i>
<i>Vadesiz mevduatlar Amerikan Doları</i>	<i>1.000</i>	<i>--</i>
<b>Toplam nakit ve nakit benzerleri</b>	<b>6.747.834</b>	<b>13.591.461</b>
Blokeli bakiyeler	--	--
Faiz tahakkukları	--	(56.127)
<b>Nakit akış tablosundaki nakit ve nakit benzerleri</b>	<b>6.747.834</b>	<b>13.535.334</b>

Nakit ve nakit benzerleri hesabına yönelik olarak yürütülen denetim işlemleri kapsamında bu risklerin değerlendirilmesi ve minimize edilerek finansal tablolara hesap kalemi rakamlarının doğru olarak yansıtılması noktasında denetim prosedürlerine ilişkin özet bilgi aşağıda sunulmaktadır.

Yönetim beyanı için kullanılan kısaltmalar aşağıdaki gibidir:

T: Tamlık,  
M: Mevcudiyet,  
A: Aritmetik Doğruluk,  
D: Değerleme,  
H/Y: Haklar ve Yükümlülükler,  
S: Sınıflandırma/Sunum

**Tablo 3.5.** Nakit ve Nakit Benzerleri Denetim Prosedürü

Denetim prosedürlerinin kapsamı ve doğası	Önemli hesap/ açıklama	T	M	A	D	H/Y	S
		1. Şirket'in raporlama tarihi itibarıyla kasa sayımına katılarak kasadaki fiziksel tutarın mizan ile uyumlu olup olmadığını tespit edin.	Kasa	X	X	X	
2.1 Banka hesaplarının tam bir listesini temin ederek dip toplamın nakit ve nakit benzerleri hesabının bakiyesi ile uyumunu kontrol edin. 2.2 Tüm banka hesapları için dönem sonu itibarıyla doğrudan banka mutabakatlarını isteyin ve bankadan temin edilen banka mutabakatı ile mizandaki banka bakiyesinin doğrulaması yapın. 2.3 Banka hesapları üzerinde herhangi bir kısıtlama, blokaj var mı ve dipnotlarda yeterli bir şekilde açıklanmış mı değerlendirin.	Bankadaki nakit	X	X	X		X	
3.Yabancı bakiyeli nakit ve nakit benzerlerinin raporlama tarihi itibarıyla TCMB kurları ile değerlemeye tabi tutulduğundan emin olun ve matematiksel doğruluğunu yeniden hesaplama yöntemi ile test edin) Nakit ve Nakit Benzerlerinin TMS 1 tanımı kapsamında doğru sınıflanıp sınıflanmadığını değerlendirin (üç ay veya daha az vadeli nakde kolay dönüşebilen ve önemli seviyede değer kayıp riski bulunmayan). Nakit ve nakit benzerlerinin sunumu ve dipnotları ile ilgili olarak TFRS'ler ve KGK'nın Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi'ne uygun doğru bir sunum ve yeterli açıklama yapılıp yapılmadığını değerlendirin.	Nakit ve nakit benzerleri	X			X		X

Nakit ve nakit benzerlerinin denetim sürecine yönelik olarak, Şirket kasasında yer alan nakit tutarların sayımına, 31 Aralık 2020 tarihi itibarıyla iştirak edilmiştir. Bu sayım neticesinde, kasada fiziksel olarak yer alan tutarların finansal tablolarda yer alan rakamlar ile uyumlu olduğu tespit edilmiş ve denetim kanıtı olarak “Kasa Sayım Tutanağı” (bkz. Ek-2) denetim kanıtı olarak dosyalanmıştır.

Şirketin nakit ve nakit benzerleri hesap kalemi altında takibini gerçekleştirdiği bankalar hesabına ilişkin olarak, banka bakiyelerinin doğruluğunun teyidi amaçlı,

31.12.2020 hesap dönemini kapsayacak şekilde banka mutabakatları hazırlanmış ve bankalara gönderilmiştir (örnek banka mutabakat formu için bkz. Ek-3). Bankalardan gelen yanıtlar neticesinde mutabakat mektuplarında yer alan Şirket hesap bakiyeleri ile finansal tablolarda yer alan hesap bakiyeleri arasındaki karşılaştırmaya ilişkin değerlendirmeler aşağıdaki gibidir.

**Tablo 3.6.** Banka Hesap Mutabakatları – Finansal Tablo Rakamları Karşılaştırması

Hesap	Hesap Açıklaması	31.12.2020 Mizan	Banka Mutabakat Bakiyesi	Fark
102.01.01	A bankası TL	3.000.000	3.000.000	-
102.01.01	B bankası TL	3.643.787	3.643.787	-
102.02.01	A bankası USD	1.000	989	11
<b>Toplam</b>		<b>6.644.787</b>	<b>6.644.776</b>	<b>11</b>

Banka hesaplarının tam bir listesini temin ederek dip toplamın nakit ve nakit benzerleri hesabının bakiyesi ile uyumu kontrol edilmiştir. Tüm banka hesapları için dönem sonu itibarıyla doğrudan banka mutabakatlarını istenmiştir. Bankalardan temin edilen banka mutabakatı ile mizandaki banka bakiyesinin doğrulaması yapılmıştır. Banka hesapları üzerinde herhangi bir kısıtlama, blokaj olmadığı ve dipnotlarda yeterli bir şekilde açıklanmış olduğu tespit edilmiştir.

Şirket'in bankasında bulunan yabancı para tevdiat hesapları 31.12.2020 Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Döviz Alış kuru ile yeniden değerlendirilmiş ve finansal tablolarda yer alan bakiye ile uyumlu olduğu teyit edilmiştir. (Banka tarafından gelen mutabakat formunda 11 Türk Lirası farkın sebebi, ilgili yabancı para bakiyesi banka tarafından 30.12.2020 tarihli kurdan değerlendirilmiş olmasından kaynaklanmaktadır.) Şirket'in finansal tabloları ve dipnotları incelemeleri ve destekleyici denetim kanıtları incelediğinde Şirket'in nakit ve nakit benzerlerini geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak sunduğu tespit edilmiştir.

Şirket'in bağımsız denetim sürecinde ticari alacaklara ilişkin belirlenen riskler aşağıdaki gibidir;



- Ticari alacaklar hesabında yer alan bakiyelerin doğru olmaması
- Şüpheli ticari alacak olarak sınıflandırılan tutarlara ilişkin yeterli karşılık ayrılmamış olması
- Ticari alacaklar hesap kaleminde yer alan bakiyelerin raporlama standartlarına uygun raporlanmaması ve yeterli açıklamanın yapılmaması

Ticari alacaklar kalemine ilişkin uygulanan denetim prosedürlerinin özet bilgisi aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.7.** Ticari Alacaklar Hesap Kalemi Denetim Prosedürü

Denetim prosedürlerinin kapsamı ve doğası	Önemli hesap/ açıklama	T	M	A	D	H/Y	S
	<p><b>1.1</b> Ticari alacakların tam bir listesini temin ederek dip toplamın ticari alacaklar hesabının bakiyesi ile uyumunu kontrol edin. Raporlama tarihi itibarıyla müşterinin portföyde bulunan çeklerinin ve senetlerinin sayımına katılın ve fiziki sayım sonucunu hesap bakiyelerini finansal tablolarda yer alan bakiyeler ile karşılaştırın.</p> <p><b>1.2</b> Ticari alacaklar hesabı müşteri listesi üzerinden, denetim metodolojisine ve BDS'lere uygun örnekleme yöntemleriyle belirlenen sayıda müşteri seçin. İlgili çalışma kağıdında örnekleme seçimi yöntemi ve kriterlerini açıklayın. Seçilen müşteri bakiyeleri için Şirket'in gönderilecek olan mutabakatlarına antetli kağıda imza ve kaşe olarak denetim takımı ya da denetim firmamızın bu konuda görevlendirdiği birimler tarafından yolladığından emin olun ve mutabakat cevaplarının doğrudan denetim firmamıza gönderilmesinin ön yazıda belirtildiğinden emin olun. Gelen mutabakat cevaplarını müşteri listesi ile bağlayarak ilgili mizan bakiyesiyle karşılaştırın. Fark çıkması durumunda Şirket yönetimi ile görüşün ve farka istinaden var olan tüm gerekli kanıtlayıcı dokümanları ve detaylarını çalışma kağıdında dokümante edin.</p>	Ticari alacaklar	X	X	X		

1.3 Seçilen örneklerle ilgili gönderilen mutabakat mektuplarına cevap alınamaması durumunda söz konusu bakiyeleri alternatif yöntemler (fatura ve sözleşmeler gibi işlem belgeleri ile tahsilatlarının görülmesi) uygulayarak doğrulayın.							
2.1 Şirket'ten ticari alacakların yaşlandırma çalışmasını temin ederek dip toplamının ticari alacaklar hesabının bakiyesi ile uyumunu kontrol edin.							
Bu ticari alacakların vadelerini ve vadelere göre alacakların tahsil edilebilme kapasitesini doğrulayabilecek alternatif yöntemler (satış sözleşmesi ve raporlama döneminden sonraki tahsilatları doğrulacak banka dekontlarının görülmesi) uygulayarak doğrulayın.	Ticari alacaklar	X	X	X	X	X	
2.2 Şirket'in avukatlarından avukat mektuplarını kaşeli ve imzalı olarak temin edin. Şüpheli ticari alacakların mevcut olması durumunda Şirket'in ilgili ticari alacaklara karşılık ayırdığını teyit edin.							
3. Ticari alacakların sunumu ve dipnotları ile ilgili olarak TFRS'ler ve KGK'nin Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi'ne uygun doğru bir sunum ve yeterli açıklama yapıp yapılmadığını değerlendirin.	Ticari alacaklar						X

Şirket'in 31.12.2020 tarihli bağımsız denetimine esas ticari alacaklar hesap kaleminde yer alan rakamlar aşağıdaki gibidir;

	<b>31 Aralık 2020</b>	<b>31 Aralık 2019</b>
Alıcılar	3.538.278	--
Alacak senetleri	3.000.000	--
Şüpheli ticari alacaklar	--	--
Değer düşüklüğü karşılığı (-)	--	--
	<b>6.538.278</b>	<b>--</b>

Şirket'in 31 Aralık 2020 tarihli finansal tablo dipnotlarında ticari alacakları için açıklamış olduğu kredi riski detayı aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.8.** Ticari Alacaklar – Risk Detayları

31 Aralık 2020	Ticari alacaklar	
	İlişkili taraf	Diğer taraf
<b>Raporlama tarihi itibarıyla maruz kalınan azami kredi riski (A+B)</b>	--	<b>6.538.278</b>
- Azami riskin teminat vb. ile güvence altına alınmış kısmı	--	--
<b>A. Vadesi geçmemiş ya da değer düşüklüğüne uğramamış finansal varlıkların net defter değeri</b>	--	<b>6.014.636</b>
<b>B. Vadesi geçmiş ancak değer düşüklüğüne uğramamış varlıkların net defter değeri</b>	--	<b>523.642</b>

Şirket'in finansal tablolarında yer alan ticari alacaklar kalemlerinin vadelerine göre kırılımı aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.9.** Ticari Alacaklar – Vade Kırılımı

31 Aralık 2020	Ticari alacaklar
Vadesi üzerinden 1-30 gün geçmiş	523.642
Vadesi gelecek 1-30 gün	3.014.636
Vadesi gelecek 31-60 gün	3.000.000
<b>Toplam</b>	<b>6.538.278</b>

Ticari alacaklar hesabında yer alan alıcıların bakiyelerine ilişkin yaşlandırma tablosu aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.10.** Ticari Alacaklar – Yaşlandırma Çalışması

Hesap	Hesap Açıklaması	31.12.2020 Mizan	Vadesi Geçmiş 0-15	Vadesi Gelecek 0-15	Vadesi Gelecek 15-30	Vadesi Gelecek 30-45
120.01.01	AB A.Ş. (TL)	3.413.278	523.642	2.889.636	-	-
120.01.02	AC A.Ş. (TL)	125.000	-	-	125.000	-
121.01.01	AD A.Ş. (TL)	3.000.000	-	-	-	3.000.000
Toplam		<b>6.538.278</b>	<b>523.642</b>	<b>2.889.636</b>	<b>125.000</b>	<b>3.000.000</b>

Ticari alacaklar hesap kalemi altında sınıflandırılan kıymetli evraklara ilişkin sayım, 31.12.2020 tarihi itibarıyla yapılmış olup, denetim firması tarafından görevlendirilen denetçi tarafından sayıma iştirak edilmiştir. Alacak senetlerinin orijinalleri görülmüş, alacak senetleri üzerinde yazan rakamların finansal tablo kalemlerinde yer alan bakiye ile uyumu teyit edilmiştir ve “Kıymetli Evrak Sayım Tutanağı” (bkz. Ek-4) kapsamında denetim kanıtı olarak dosyalanmıştır.

Şirket’in satış operasyonları bulunduğu sektöre paralel olarak genellikle nakit satışlar üzerine kuruludur. Şirket sadece ikinci el araçlarda filolara yaptığı satışlarda vadeli veya senetli çalışmakta olduğu şirket yetkilerinden öğrenilmiştir. Şirket’ten temin edilen ticari alacak detayları incelendiğinde tüm carilerin filo firmaları olduğu görülmüştür ve ilgili durum teyit edilmiştir.

AC AŞ’den mutabakat formu temin edilememiştir. Bu sebeple alternatif yöntem olarak B Filo A.Ş ile imzalanmış 125.000 Türk lirası tutarındaki satış sözleşmesinin ve faturası orijinal dokümanları ayrıca ilgili aracın araç teslim belgesinin orijinal hali temin edilmiştir. İlgili belgelerde AC AŞ’nin şirket kaşesi ve imzası görülmüştür ve tutarlar teyit edilmiştir (örnek cari hesap mutabakat formu için bkz Ek-5)

Şirket’ten 31.12.2020 tarihi itibarıyla ticari alacakların yaşlandırması temin edilmiştir ve finansal tablo tutarları ile uyumu teyit edilmiştir.

Yapılan ilk incelemelerde 31.12.2020 tarihi itibarıyla AB AŞ’nin 523.642 Türk lirası tutarında vadesi geçmiş alacağı olduğu ve finansal tablolarda karşılık ayrıldığı görülmüştür. Şirket yetkileriyle yapılan görüşmelerde AB AŞ’nin ilgili tarihte nakit sıkıntısı yaşadığını ancak 10 Ocak 2021 tarihi itibarıyla ilgili bakiyenin gecikme faizi ile tahsil edildiği bilgisi alınmıştır.

Şirket’in ticari alacak değer düşüklüğü karşılığı ayırmadığı görülmüştür. Şirket’in yetkilileriyle yapılan görüşmelerde raporlama döneminden sonraki dönemde tüm ticari alacakların tahsilatlarının yapılması sebebiyle herhangi bir değer düşüklüğü karşılığı ayırmadıkları bilgisi alınmıştır. Şirket’in ticari alacaklarının tahsil edilebilirliğini test etmek adına, Şirket’ten 31.12.2020-01.03.2021 tarihleri arası yevmiye defterini ve Şirket’in ticari alacaklarını tahsil ettiği bankadan, 31.12.2020-01.03.2021 tarihleri arası banka kaşeli ve

imzalı banka ekstresi temin edilmiştir. 31.12.2020 tarihi itibarıyla raporlanan 6.538.278 Türk lirası tutarındaki ticari alacakların tamamının tahsil edildiği görülmüştür.

Şirket'in avukatından bağımsız denetimi ekibi tarafından kaşeli ve imzalı avukat mektubu temin edilmiştir. İlgili avukat mektubunda Şirket'in lehine açılan dava olmadığı görülmüştür. Yapılan denetim çalışmaları ile ticari alacaklarda değer düşüklüğü tespit edilmemiştir.

Şirket'in avukatından temin edilen avukat mektubunda Şirket'in aleyhine açılan bir adet dava görülmüştür. İlgili davanın Şirket'in 2016'da araç satışı yapmış olduğu müşterisi tarafından araç arızası sebebiyle 10.000 Türk lirası değerindeki dava olduğunu ve ilgili aracın garanti süresinin bittiğini ve kullanıcı hatası sebebiyle oluştuğu bu sebeple davanın kaybedilme olasılığının çok düşük olduğu avukat tarafından belirtilmiştir. 31.12.2020 tarihli denetimde belirlenen düzeltilmemiş yanlışlıklar eşiği 24.350 Türk lirası olması sebebiyle ilgili tutar önemsiz olarak kabul edilmiştir ve Şirket'ten finansal tablolarını düzeltilmesi talep edilmemiştir.

Örnek avukat beyan formu Ek-6 kapsamında sunulmaktadır.

Şirket'in ticari alacakları orijinal para birimi detayları incelenmiş ve denetlenmiştir. Şirket'in herhangi bir yabancı para cinsinden ticari alacağı olmadığı teyit edilmiştir.

Şirket'in ticari alacakları yaşlandırmaları detayları incelenmiş ve denetlenmiştir. Şirket'in normal alacak vadelerinden daha uzun vadeli (genellikle 1 yıldan uzun) dövizli ve TL cinsinden olan ticari alacak bakiyeleri (cari hesap, çek ve senet bakiyeleri dahil) bulunamaması sebebiyle Şirket'in ticari alacaklara reeskont hesaplamaması teyit edilmiştir.

Şirket'in finansal tablolarında yer alan ticari alacaklar bakiyeleri için yeterli denetim kanıtı elde edilmiştir. Finansal tablo dipnotları incelediğinde yeterli açıklamaların yapıldığı teyit edilmiştir.

Şirket'in bağımsız denetim sürecinde stoklara ilişkin belirlenen riskler aşağıdaki gibidir;

- Fiilen var olmayan stokların finansal tablolarda yer alması
- Stokların maliyetlerine uygun olmayan veya gerçek olmayan giderlerin kaydedilmiş olması,
- Stoklara ilişkin alım, satım işlemlerinin olması gerekenden farklı döneme kaydedilmiş olması
- Stokların maliyet bedeli ile net gerçekleşebilir değerden düşük olmasıyla değerlendirilmemesi.

Stoklar hesap kalemine ilişkin uygulanan denetim prosedürlerinin özet bilgisi aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.11.** Stoklar Hesap Kalemi Denetim Prosedürü

Denetim prosedürler	Hesap	T	M	AD	D	H/Y	S
	grubu						
1.1 Detay stok listesi alın ve toplamını mizan hesaplarına bağlayın.	Stoklar						
1.2 Stokların finansal tablolar için önemlilik kavramı çerçevesinde önem arz ettiği durumlarda, stokların fiziki sayımına katılın ve stok sayımını gözlemleyin. Fiziki sayım sonucunda oluşan stok sayım tutanakları ile stok listesini eşleştirin.		X	X				
2. Stok hesaplarına ait muavinlerini ve satışların maliyeti tablosunu alın ve aşağıdaki prosedürleri uygulayın:	Stoklar / Satışların maliyeti						
2.1 Stok hesapları muavinlerinden hareket tablosu yaparak, ilgili hareket tablosunun stok mizan hesapları ve satışların maliyeti tablosu ile uyumunu kontrol edin.		X	X	X			
2.2 Aktifleştirilen maliyet ve giderlerin TMS 2 Stoklar standardına uygun olarak muhasebeleştiğini kontrol edin.							

<p><b>2.3</b> Dönem içerisindeki girişlerden önemliliğe göre örnekleme yönetimiyle kalemler seçin giriş-kabul belgeleri, faturalar ve sevk irsaliyesi gibi destekleyici dokümanları kontrol edin.</p>						
<p><b>3.</b> TMS 2 (Stoklar) çerçevesinde, stokların net gerçekleşebilir değerlerinin hesaplanmasında özellikle tahmini satış fiyatının mevcut piyasa koşulları dikkate alınarak objektif olarak belirlenip belirlenmediğini kontrol edin ve hesaplanan net gerçekleşebilir değer maliyetin altına düşmesi halinde farkın mutlaka giderleştirildiğinden emin olun.</p>	Stoklar / Satışların maliyeti				X	
<p><b>4.</b> Satış ve alış işlemlerine ilişkin dönemsellik testi yapmak için aşağıdaki prosedürleri uygulayın.</p>						
<p>Raporlama dönemi öncesi ve sonrasında oluşan stok hareketlerini temin ederek önemlilik seviyesine göre örnekleme kalemleri seçin, satış ve alış belgelerini inceleyin ve doğru döneme muhasebeleştirildiğinden emin olun.</p>	Stoklar / Hasılat / Satışların Maliyetleri	X	X			X
<p>Yoldaki stokların detayını alarak raporlama döneminden sonra tedarikçilerden gelen faturaları kontrol edin.</p>						
<p>Satın alma ve satış birimleri ile görüşün ve stok izleme dokümanlarını, satın alma talepleri, müşteri talepleri gibi destekleyici belgelerin muhasebe ile uyumunu kontrol edin.</p>						

Şirket'in denetime esas 31 Aralık 2020 tarihli finansal tablolarında yer alan stoklar detayı aşağıdaki gibidir;

	<b>31 Aralık 2020</b>	<b>31 Aralık 2019</b>
Sıfır araçlar	8.710.495	--
İkinci el araçlar	12.133.793	--
Stok değer düşüklüğü karşılığı (-) (*)	(1.500.000)	--
	<b>19.344.288</b>	<b>--</b>

Stoklar net gerçekleşebilir ve maliyet değerinden düşük olanı ile değerlendirilir. 31.12.2020 tarihi itibarıyla net gerçekleşebilir değeri, maliyet değeri altına düşmüş stoklar için ayrılan karşılık tutarının tamamı satışların maliyetinde raporlanmıştır.

Şirket'ten temin edilen 31.12.2020 tarihli detay stok listesi aşağıdaki gibidir:

**Tablo 3.12.** Şirket Detay Stok Listesi

Araç Takip Numarası	Stok Giriş Tarihi	Maliyet Değeri	Marka	Model Yıl	Tür	31.12.2020 Tarihi İtibarıyla Tahmini Satış Fiyatı	31.12.2020 Tarihi İtibarıyla Tahmin Satış Karı / (Zararı)
8	3.06.2020	4.232.123	E	2019	İkinci el araç	2.732.123	(1.500.000)
16	9.10.2020	1.532.315	A	2020	İkinci el araç	1.726.254	193.939
17	2.11.2020	966.732	B	2020	İkinci el araç	1.070.178	103.446
18	3.11.2020	1.105.345	C	2020	İkinci el araç	1.230.969	125.624
23	21.12.2020	4.297.278	E	2019	İkinci el araç	4.933.611	636.333
15	1.10.2020	1.912.555	A	2020	Sıfır araç	2.167.333	254.778
19	3.11.2020	2.055.123	D	2020	Sıfır araç	2.332.712	277.589
20	7.12.2020	4.742.817	E	2020	Sıfır araç	5.450.437	707.620
<b>Toplam</b>		<b>20.844.288</b>				<b>21.643.617</b>	<b>799.329</b>

Şirket'ten temin edilen 31.12.2020 tarihli TFRS satışların maliyeti tablosu aşağıdaki gibidir:

**Tablo 3.13.** Satışların Maliyeti Tablosu

31 Aralık 2020 TFRS Satışların Maliyeti Tablosu		
<b>TİCARİ FAALİYET</b>		
A- Satılan Ticari Mal Maliyeti		<b>40.527.605</b>
1- Dönem Başı Emtia Stoku (+)	--	
2- Dönem İçi Alışlar (+)	61.371.893	
3- Dönem Sonu Emtia Stoku (-)	20.844.288	
<b>DİĞER</b>		
B- Stok Değer Düşüklükleri (+)		<b>1.500.000</b>
C- Personel Giderleri (+)		<b>331.416</b>
D- Amortisman Giderleri (+)		<b>1.281.762</b>
<b>Satışların Maliyeti (A+B+C+D)</b>		<b>43.640.783</b>

Şirket'in detay stok listesi temin edilmiştir ve mizana bağlanmıştır.



Şirket'in stok sayımına 31.12.2020 tarihi itibarıyla iştirak edilmiştir. Stokların adet olarak az olması ve her bir stok kaleminin önemlilik üzerinde olması sebebiyle tam sayım yönetimi uygulamasına karar verilmiştir. Stok listesinde yer alan araçların tamamı Şirket'in Merkez galerisinde görülmüştür, ilgili stokların fizikler durumları kontrol edilmiştir ve modası geçmiş, hurdaya çıkmış, hasarlı ya da yavaş hareket gören stok olup olmadığı teyit edilmiştir. Yapılan gözlemler ve görüşmeler sonucu başka bir lokasyonda bulunan, faturala-elde tut, konsinye stok olmadığı teyit edilmiştir (örnek stok sayım tutanağı için Bkz. Ek-7).

Şirket'ten temin edilen 31.12.2020 tarihli satışların maliyeti tablosunda yer alan satışların maliyeti tutarı, 31.12.2020 tarihli TFRS finansal tablolarında yer alan satışların maliyeti tutarıyla uyumlu olduğu teyit edilmiştir. Şirket'ten 31.12.2020 tarihli stokların muavin detayı alınarak hareket tablosu yapılmıştır. İlgili hareket tablosunun detayı aşağıda sunulmuştur.

**Tablo 3.14.** Stok Hareket Tablosu

	31 Aralık 2019	Araç satın alma faturaları	Araç nakliye faturaları	Gümrük vergileri	Satılan araç maliyetleri	Değer düşüklüğü	31 Aralık 2020
Sıfır araçlar	--	23.751.275	473.026	3.543.449	(19.057.254)	--	8.710.495
İkinci el araçlar	--	31.956.327	1.647.816	--	(21.470.350)	--	12.133.793
Stok değer düşüklüğü	--	--	--	--	--	(1.500.000)	(1.500.000)
	--	<b>55.707.602</b>	<b>2.120.842</b>	<b>3.543.449</b>	<b>(40.527.605)</b>	<b>(1.500.000)</b>	<b>19.344.288</b>

Yapılan stok hareket tablosunun açılış ve kapanış tutarlarının TFRS stok tutarları ile mutabık olduğu görülmüştür. Hareket tablosundaki satılan araç maliyetlerinin ve stok değer düşüklüğü tutarlarının satışların maliyeti tablosu ile mutabık olduğu görülmüştür. Hareket tablosundaki aktifleştirmeler incelendiğinde satın alma faturaları, taşıma maliyetleri ve iadesi alınmayan vergilerin olduğu görülmüştür ve stokların TMS 2 Stoklar standardında uygun olarak muhasebeleştirildiği teyit edilmiştir.

Yapılan hareket tablosu sayesinde muavinde yer alan dönem girişlerinin tamlığından emin olunmuştur. İlgili dönem giriş muavin detaylarını bilgisayar destekli program sayesinde, parasal kalem örnekleme seçimine tabi tutulmuştur ve örneklem kalemleri seçilmiştir. Programın seçtiği dönem giriş kalemlerinin satın alma sözleşmeleri, faturaları,

teslim tutanakları, gümrük beyannameleri vb. belgeleri temin edilmiştir. Yapılan incelemelerde muhasebe kayıtları ve belgeler arasında herhangi bir uyumsuzluk görüşmemiştir, dönem girişleri teyit edilmiştir.

Stokların net gerçekleşebilir değerinin tespit edilmesi için Şirket'in takip eden dönem olan 31.12.2020 – 01.03.2021 tarihleri arası satış verileri alınmıştır. Alınan satış verileri 31.12.2020 stok listesi ile eşleştirilmiş ve 31.12.2020 tarihleri stokların net gerçekleşebilir değerleri tespit edilmiştir. İlgili tablo aşağıda sunulmuştur.

**Tablo 3.15.** Stok – Net Gerçekleşebilir Değer

Araç Takip Numarası	Stok Giriş Tarihi	Maliyet Değeri	Marka	Model Yıl	Tür	01.03.2021 Tarihi İtibarıyla Satış Tarihi	01.03.2021 Tarihi İtibarıyla Satış Fiyatı (Net Gerçekleşebilir Değeri)	01.03.2021 Tarihi İtibarıyla Satış Karı / (Zararı)
8	3.06.2020	4.232.123	E	2019	İkinci el araç	7.02.2021	2.700.000	(1.532.123)
16	9.10.2020	1.532.315	A	2020	İkinci el araç	12.01.2021	1.777.485	245.170
17	2.11.2020	966.732	B	2020	İkinci el araç	18.02.2021	1.121.409	154.677
18	3.11.2020	1.105.345	C	2020	İkinci el araç	9.01.2021	1.282.200	176.855
23	28.12.2020	4.297.278	E	2019	İkinci el araç	22.01.2021	4.984.842	687.564
15	1.10.2020	1.912.555	A	2020	Sıfır araç	2.02.2021	2.218.564	306.009
19	3.11.2020	2.055.123	D	2020	Sıfır araç	13.02.2021	2.383.943	328.820
20	7.11.2020	4.742.817	E	2020	Sıfır araç	6.02.2021	5.501.668	758.851
<b>Toplam</b>		<b>20.844.288</b>					<b>21.970.111</b>	<b>1.125.823</b>

Şirket'in takip eden dönem satış verilerini kontrol etmek için ilgili satış verileri listesinin takip eden dönem mizanı ile mutabakatı kontrol edilmiştir ve ilgili verilerin içerisinde örneklem seçerek verilerin doğruluğu kontrol edilmiştir. Şirket'in 11 numaralı aracının maliyet değeri, net gerçekleşebilir değerinden altında olması sebebiyle 1.532.123 Türk lirası değer düşüklüğüne uğradığı tespit edilmiştir. Şirket'in 11 numaralı aracına TFRS finansal tablolarında 1.500.000 Türk lirası değer düşüklüğü karşılığı ayırdığı görülmüştü. Şirket'in ayırmamış olduğu 32.123 Türk lirası değer düşüklüğü karşılığı düzeltilmemiş yanlışlıklar eşiği olan 24.350 Türk lirasından büyük olduğu için ilgili tutar denetim bulgularına eklenmiştir. Diğer stokların değer düşüklüğüne uğramadığı teyit edilmiştir.

Stokların dönemsellik testlerini uygulamak için, hak ve yükümlülüklerin devrinin tam anlaşılması adına satın alma, satış ve muhasebe birimleri ile görüşülmüştür, Şirket'in yurtiçi araç satın almalarında ikinci el ve sıfır araçlarda teslim süresinin anlaşmalardan en fazla 2 gün olduğu ve araçların merkez lokasyonda teslim edilip, teslim belgelerinin doldurulduktan sonra devir alındığı bilgisi alınmıştır. İlgili teslim belgelerinin, faturaların ve diğer belgelerin muhasebeye toplu bir şekilde sunulması sonrasında muhasebenin ilgili araçları kayıtlara aldığı öğrenilmiştir. Ön denetim çalışmalarında yapılan kontrol testlerinde ve diğer denetim çalışmalarıyla ilgili durum teyit edilmiştir. Şirket'ten alınan araç giriş-çıkış verilerinde son 2 ve ilk 2 gün içerisinde yapılan satın alma ve satış işlemleri olmaması sebebiyle yurtiçi satın almalarda dönemselliğe aykırı bir durum olmadığı kanaatine varılmıştır.

Şirket'in yurtdışı satın almaları için yapılan görüşmelerde en uzak ülkeden gelen stokların 15 gün içerisinde geldiği, sözleşme gereği hak ve yükümlülüklerin devrinin yine Şirket'in merkez lokasyonunda olduğu bilgisi alınmıştır. Ancak muhasebe birimi ile yapılan görüşmelerde Vergi Usul Kanuna göre tutulan defterlerde ilgili kanun gereği stoklar ülke gümrüğünde kayıtlara alındığı, böyle bir durumun dönemselliğe aykırı olduğunu ancak olduğu durumlarda TFRS finansal tablolarında düzeltme kayıtları atıkları bilgisi alınmıştır. Bu dönem böyle bir durumun olmaması sebebiyle TFRS finansal tablolarında dönemsellik sebebiyle düzeltme kaydı atılmadığı bilgisi alınmıştır. 2020 yılının son ayı olan aralık ayı yurtdışı satın almalarının sözleşmelerin intaç tarihleri, teslim-devir koşulları, gümrük beyannameleri ve teslim tutanakları gibi belgeler incelenmiş olup dönemselliğe aykırı bir husus tespit edilmemiştir.

Finansal tablolarda yer alan diğer alacaklar hesap kalemine ilişkin denetçi tarafından karşılaşılabilecek riskler aşağıdaki gibi belirlenmiştir;

- Finansal tablolarda doğru tutarla yer almaması
- Şüpheli diğer alacakların mevcut olmasına rağmen karşılık ayrılmaması
- Diğer alacakların raporlama standartlarına uygun sunulmaması ve yeterli açıklamaların yapılmaması

Diğer alacaklar hesap kalemine ilişkin olarak uygulanan denetim prosedürleri aşağıdaki tablo kapsamında sunulmaktadır.

**Tablo 3.16.** Diğer Alacaklar Hesap Kalemi – Denetim Prosedürleri

Denetim prosedürleri	Hesap grubu	T	M	AD	D	H/Y	S
<p><b>1.</b> Diğer alacakların tam bir listesini temin ederek dip toplamın diğer alacaklar hesabının bakiyesi ile uyumunu kontrol edin.</p> <p><b>1.2</b> Diğer alacaklar hesabı listesi üzerinden, denetim metodolojisine ve BDS'lere uygun örnekleme yöntemleriyle belirlenen sayıda cari hesap seçin ve mutabakatların gönderimini sağlayın.</p> <p><b>1.3</b> Seçilen örneklerle ilgili gönderilen mutabakat mektuplarına cevap alınamaması durumunda söz konusu bakiyeleri alternatif yöntemler uygulayarak doğrulayın.</p>	Diğer alacaklar	X	X	X			
<p><b>2.1</b> Şirket'ten diğer alacakların yaşlandırma çalışmasını temin ederek dip toplamının diğer alacaklar hesabının bakiyesi ile uyumunu kontrol edin.</p> <p>Diğer alacakların vadelerini ve vadelere göre alacakların tahsil edilebilme kapasitesini doğrulayabilecek alternatif yöntemler uygulayarak doğrulayın.</p> <p><b>2.2</b> Şirket'in avukatlarından avukat mektuplarını kaşeli ve imzalı olarak temin edin. Şüpheli diğer alacakların mevcut olması durumunda Şirket'in ilgili diğer alacaklara karşılık ayırdığını teyit edin.</p>	Diğer alacaklar	X	X	X	X	X	
<p><b>3.</b> Diğer alacakların sunumu ve dipnotları ile ilgili olarak TFRS'ler ve KGG'nın Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi'ne uygun doğru bir sunum ve yeterli açıklama yapıp yapılmadığını değerlendirin.</p>	Diğer alacaklar						X

Şirket'in 31 Aralık 2020 tarihli finansal tablo dipnotlarında sunduğu diğer alacaklarının detayı aşağıda verilmiştir:

	<b>31 Aralık 2020</b>	<b>31 Aralık 2019</b>
KDV iade alacakları	6.045.160	1.764.218
Verilen depozitolar	6.557	4.312
	<b>6.051.717</b>	<b>1.768.530</b>

Şirket'in 31 Aralık 2020 tarihli finansal tablo dipnotlarında ticari alacakları için açıklamış olduğu kredi riski detayı aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.17.** Diğer Alacaklar – Kredi Risk Detayı

31 Aralık 2020	Diğer alacaklar	
	İlişkili taraf	Diğer taraf
<b>Raporlama tarihi itibarıyla maruz kalınan azami kredi riski (A+B)</b>	--	<b>6.051.717</b>
<i>- Azami riskin teminat vs. ile güvence altına alınmış kısmı</i>	--	--
<b>A. Vadesi geçmemiş ya da değer düşüklüğüne uğramamış finansal varlıkların net defter değeri</b>	--	6.051.717
<b>B. Vadesi geçmiş ancak değer düşüklüğüne uğramamış varlıkların net defter değeri</b>	--	--

**Tablo 3.18.** Alacakların Vadelerine Göre Sınıflandırılması

<b>31 Aralık 2020</b>	<b>Diğer alacaklar</b>
Vadesi gelecek 60-90 gün	6.045.160
Vadesi gelecek 60-180 gün	6.557
<b>Toplam</b>	<b>6.051.717</b>

Şirket'in 31.12.2020 tarihli diğer alacakları detayları temin edilmiştir. Yapılan ilgili hesap bakiyesinin neredeyse tamamının KDV iade alacağı olduğu görülmüştür, 6.557 Türk lirasında tutarındaki verilen depozitoları önemsiz olması sebebiyle ilgili depozitolar herhangi bir denetim prosedürü uygulanmamıştır. KDV iade alacağı tutarı bakiyesi için mutabakat gönderilememesi sebebiyle alternatif denetim prosedürleri uygulanmaya karar verilmiştir. Şirket'in ilgili KDV iade alacaklarına konu ayların KDV beyannameleri alınarak

İlgili tutarların beyan edilme durumu kontrol edilmiştir. Şirket KDV iadesini nakit almak istemesi sebebiyle KDV iadesi tasdik raporu C Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş' den temin edilmiştir ve ilgili tutar teyit edilmiştir.

Şirket'ten alınan yaşlandırma çalışmasının dip toplamının finansal tablo bakiyesi ile uyumu kontrol edilmiştir. KDV iadesi alacağının tamamının 60-90 gün arasında tahsil olacağı görülmüştür. Bu sebeple 01.03.2020 tarihi itibarıyla tahsil olduğu düşünülerek, ilgili iade alacağının banka tahsil dekontu bankadan kaşeli ve imzalı temin edilmiştir. İlgili 6.045.160 Türk lirası tutarın tamamının 28.02.2021 tarihinde tahsil edildiği doğrulanmıştır.

Şirket'in avukatından bağımsız denetimi ekibi tarafından kaşeli ve imzalı avukat mektubu temin edilmiştir. İlgili avukat mektubunda Şirket'in lehine açılan dava olmadığı görülmüştür. Yapılan denetim çalışmaları ile diğer alacaklarda değer düşüklüğü tespit edilmemiştir. Şirket'in finansal tablolarında yer alan diğer alacaklar bakiyeleri için yeterli denetim kanıtı elde edilmiştir. Finansal tablo dipnotları incelediğinde yeterli açıklamaların yapıldığı teyit edilmiştir

Maddi duran varlıklar için denetçi tarafından belirlenen riskli alanlar aşağıdaki gibidir;

- Maddi duran varlıklar ile ilgili amortisman, faydalı ömür, kalıntı değer tahminlerinin hatalı yapılması.
- Maddi duran varlıkların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak muhasebeleştirilmemesi.
- Maddi duran varlıkların işletme sahipliğinde olmaması.

Maddi duran varlıklar için belirlenen denetim prosedürleri aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.19.** Maddi Duran Varlıklar Denetim Prosedürleri

Denetim prosedürleri	Hesap	T	M	A	D	H/Y	S
	grubu						
<p><b>1.1</b> Detay sabit kıymet listesi (giriş tarihi, ilk alım maliyeti, yapılan aktifleştirmeler, VUK faydalı ömrü, TFRS faydalı ömrü, kalıntı değeri vb. bilgileri içerek şekilde) alın ve toplamını mizan hesaplarına bağlayın. Yararlı ömür, kalıntı değer tahminleri ile ilgili Şirket'teki yetkili ve uzman kişiler ile görüşün. Yararlı ömrün tahmininde kullanılan yönetim tahminleri ile bu görüşme sonucunun tutarlılığını kontrol edin.</p> <p><b>1.2</b> Maddi duran varlık hesap muavinlerinden dönem içerisinde meydana gelen giriş ve çıkışları gösteren hareket tablolarını oluşturun ve yıl sonu tutarlarını mizandaki tutar ile teyit edin.</p> <p><b>1.3</b> Aktifleştirilen maliyet ve giderlerin TMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardına uygun olarak muhasebeleştiğini kontrol edin.</p> <p><b>1.4</b> Maddi duran varlıkların cari dönem giriş ve çıkışlarının detayları üzerinden önemli tutardaki maddi duran varlıklar alım ve satımlarına ait faturaları, taşıt ruhsatı, ithalat belgesi, leasing sözleşmeleri gibi belgeleri temin ederek belgelerdeki bilgilerle, sabit kıymet listesindeki bilgilerin doğruluğunu kontrol edin (alış/satış tutarı, tarihi...vb. gibi), seçilen kalemlerin dönem girişleri ise fiziki tetkiklerini gerçekleştirin.</p> <p><b>1.5</b> Temin edilen ve doğrulanan sabit kıymet listesi üzerinden amortisman hesaplamasını yeniden hesaplayın ve finansal tablo tutarları ile kontrol edin.</p>	Maddi Duran Varlıklar	X	X	X	X	X	
<p><b>2.</b> Her raporlama döneminde başta maddi ve maddi olmayan duran varlıklar olmak üzere TMS 36 (Varlıklarda Değer Düşüklüğü) kapsamında değer düşüklüğü testi yapın. Bunun için; saha ziyareti yaparak varlığı fiziksel olarak inceleyin:</p> <p>Varlığın fiziksel hasara uğradığı veya eskidiğine ilişkin kanıt olup olmadığına,</p> <p>Âtıl durumda olan veya kullanılmayan varlıkların olup olmadığına,</p>	Maddi Duran Varlıklar		X	X	X		

Varlığın dahil olduğu faaliyetin sona erdirilmesi, yeniden yapılandırılması veya varlığın elden çıkarılmasına ilişkin planların olup olmadığına,  Varlığın ekonomik performansının beklenenden kötü olduğu veya olacağına ilişkin kanıt bulunup bulunmadığını değerlendirin.							
<b>3. Maddi Duran varlıklar üzerinde ipotek, rehin vs olup olmadığını sorgulayın ve finansal tablo dipnotlarında uygun açıklamaların yapıldığından emin olun.</b>	Maddi Duran Varlıklar					X	X

Şirket'in 31 Aralık 2020 tarihli finansal tablo dipnotlarında sunduğu maddi duran varlıklarının detayı aşağıda sunulmaktadır.

**Tablo 3.20. Maddi Duran Varlıklar**

	Arazi ve arsalar (**)	Binalar (**)	Taşıtlar(*)	Demirbaşlar	Yapılmakta olan yatırımlar	Toplam
<b>Maliyet değeri</b>						
<b>1 Ocak 2020</b>	<b>12.123.456</b>	<b>3.231.245</b>	<b>4.231.230</b>	<b>1.671.941</b>	<b>7.339.842</b>	<b>28.597.714</b>
İlaveler	--	3.822.530	--	892.123	--	<b>4.714.653</b>
Çıkışlar	--	--	--	--	--	--
Transferler	--	7.339.842	--	--	(7.339.842)	--
<b>31 Aralık 2020 kapanış bakiyesi</b>	<b>12.123.456</b>	<b>14.393.617</b>	<b>4.231.230</b>	<b>2.564.064</b>	<b>--</b>	<b>33.312.367</b>
<b>Birikmiş Amortisman (***)</b>						
<b>1 Ocak 2020</b>	<b>--</b>	<b>80.781</b>	<b>528.904</b>	<b>167.194</b>	<b>--</b>	<b>776.879</b>
İlaveler	--	610.961	528.904	256.406	--	<b>1.396.271</b>
Çıkışlar	--	--	--	--	--	--
Transferler	--	--	--	--	--	--
<b>31 Aralık 2020 kapanış bakiyesi</b>	<b>--</b>	<b>691.742</b>	<b>1.057.808</b>	<b>423.601</b>	<b>--</b>	<b>2.173.150</b>
<b>31 Aralık 2020 itibarıyla net defter değeri</b>	<b>12.123.456</b>	<b>13.701.875</b>	<b>3.173.423</b>	<b>2.140.464</b>	<b>--</b>	<b>31.139.217</b>

(\*) Şirket'in taşıtlarının tamamı finansal kiralama olup, ilgili taşıtların tamamı rehinlidir.

(\*\*) Şirket'in finansal borçlanmaları için arazi ve binaların tamamı ipotek olarak ilgili bankalara verilmiştir.

(\*\*\*) Faydalı ömrünü tamamlamış ancak kullanımı devam eden maddi duran varlık bulunmamaktadır.



Cari ve karşılaştırmalı dönemlerde önemli maddi duran varlık kalemlerinin tahmin edilen yararlı ömürler aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.21.** Maddi Duran Varlıklar – Faydalı Ömür

Hesap grubu	Faydalı Ömür
Arazi ve arsalar	--
Binalar	50
Taşıtlar	5
Demirbaşlar	7

Şirket'in maddi duran varlıklara ilişkin listesi aşağıda sunulmaktadır.

**Tablo 3.22.** Maddi Duran Varlık Listesi

		A	B	C	D	(C-D)=E	F	G	H
Sabit Kıymet Kodu	Sabit Kıymet Açıklaması	Aktife Giriş Tarihi	Raporlama Tarihi	VUK Maliyet Bedeli	VUK Faiz Aktifleştirmeleri	TFRS Maliyet Bedeli	TFRS Kalıntı Değer	VUK Yararlı Ömür	TFRS Yararlı Ömür
250.01.01	187 Ada 44 Parsel	5.05.2019	31.12.2020	6.061.728	--	6.061.728	--	--	--
250.01.02	180 Ada 43 Parsel	5.05.2019	31.12.2020	6.061.728	--	6.061.728	--	--	--
252.01.01	Bina A	9.08.2019	31.12.2020	3.231.245	350.000	3.231.245	646.249	50	50
252.01.02	Bina B	20.02.2020	31.12.2020	3.822.530	2.270.000	3.822.530	764.506	40	50
252.01.03	Bina C	15.06.2020	31.12.2020	7.339.842	800.000	8.894.619	1.467.968	40	50
254.01.01	5 Adet X Model Araç	6.06.2019	31.12.2020	4.231.230	400.000	4.231.230	846.246	5	5
255.01.01	X Demirbaş	10.07.2019	31.12.2020	1.671.941	150.000	1.671.941	334.388	10	7
255.01.02	Y Demirbaş	8.02.2020	31.12.2020	892.123	100.000	892.123	178.425	10	7

Şirket'in maddi duran varlıkların TFRS yararları ömürleri tahminleri için şirket üst yönetimi ile görüşülmüştür, yapılan görüşmelerde ilgili ömürlerin Şirket'in operasyonel planlamaları ile uyumlu olduğu görülmüştür. Yine kalıntı değer hesaplamalarında kullanılan tahminlerin enflasyon oranları gibi makro ekonomik göstergelerin kullanıldığı ve kullanılan oranların gerçeği yansıttığına kanaat getirilmiştir.

Maddi Duran Varlık listesinde yer alan maddi duran varlıkların hareketleri incelenmiş ve dönem sonu finansal tablo tutarları ile mutabakatı sağlanmıştır. Şirket'in Vergi Usul Kanunu'na göre düzenlenen defterlerde göre oluşturduğu finansal tablolarında kredilerin faiz giderlerinin belirli tutarlarını maddi duran varlıklarına aktifleştirerek amortisman yoluyla giderleştirdiği görülmüştür. Şirket'in ilgili maddi duran varlıkları TMS 16 Maddi Duran Varlıkları ve TMS 23 Borçlanma Maliyetleri standardına göre özellik varlık tanıma uymaması sebebiyle TFRS finansal tablolarında ilgili faiz aktifleştirmelerini düzelterek faiz giderlerinde raporladığı doğrulanmıştır.

Şirket'in cari dönemde maddi duran varlık çıkışları olmaması sebebiyle cari dönemde giriş yapılan bina ve demirbaşların tamamı önemlilik üzerinde olduğu için ilgili maddi duran varlıkların satın alma faturaları temin edilmiştir ve fiziki olarak sahada tetkikleri gerçekleştirilmiştir.

Şirket'ten temin edilen ve doğrulanan maddi duran varlık listesi üzerinden amortisman tekrar hesaplanmıştır, yapılan örnek bir hesaplama aşağıda sunulmuştur. İlgili hesaplamaların hesap grupları bazında özet tablosu yine aşağıda sunulmuştur. Yapılan hesaplamalar sonucu maddi duran varlıkların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak sunulduğu teyit edilmiştir.

**Tablo 3.23.** Maddi Duran Varlıklar – Amortisman Hesaplama

		$((C+D)*G)*(Geçen Yıl)$	$((E-F)/H)/365*(B-A)$		<b>D</b>
<b>Sabit Kıymet Kodu</b>	<b>Sabit Kıymet Açıklaması</b>	<b>VUK Birikmiş Amortisman</b>	<b>TFRS Birikmiş Amortisman</b>	<b>Birikmiş Amortisman Fark</b>	<b>Aktifleştirme Farkları</b>
252.01.02	Bina B	152.313	52.782	99.531	(2.270.000)

**Tablo 3.24. Maddi Duran Varlıklar – Amortisman Hesaplama 2**

	Dönem Maliyet Girişleri	Dönem Faiz Girişleri	VUK Maliyet Bedeli	VUK Faiz Aktifleştirmeleri	TFRS Maliyet Bedeli	TFRS Kalıntı Değer	VUK Birikmiş Amortisman	TFRS Birikmiş Amortisman	Birikmiş Amortisman Farkları
<b>Arazi ve Arsalar</b>	--	--	12.123.456	--	12.123.456	--	--	--	--
<b>Binalar</b>	11.162.372	3.070.000	14.393.617	3.420.000	14.393.617	2.878.723	499.059	691.741	(192.682)
<b>Taşıtlar</b>	--	--	4.231.230	400.000	4.231.230	846.246	1.963.714	1.057.808	905.906
<b>Demirbaşlar</b>	892.123	100.000	2.564.064	250.000	2.564.064	512.813	463.601	423.601	40.000
<b>Toplam</b>	<b>12.054.495</b>	<b>3.170.000</b>	<b>33.312.367</b>	<b>4.070.000</b>	<b>33.312.367</b>	<b>4.237.782</b>	<b>2.926.374</b>	<b>2.173.150</b>	<b>753.224</b>

Şirket'in denetim faaliyetleri esnasında saha ziyaretleri yapılarak maddi duran varlıkların fiziki durumları incelenmiş fiziksel hasara uğramış varlıklar tespit edilmemiştir. Şirket'in yeni kurulması ve maddi duran varlıkların yatırımlarının yeni yapılması sebebiyle eskiyen, âtil durumda olan ve kullanılmayan maddi duran varlıklar tespit edilmemiştir. Şirket'in üst yönetimi ile görüşülmüş olup, herhangi bir maddi duran varlık satışının planlanmadığı bilgisi alınmıştır, Şirket'in en güncel finansal tabloları alınarak takip eden dönemde herhangi bir varlık satışının olmadığı teyit edilmiştir. Şirket'in finansal tablolarında arazi, arsa ve binaların nispi tutarının ciddi önem arz etmesi sebebiyle Bağımsız Şirket'i bünyesinde çalışmayan ancak Gayrimenkul Değerleme Uzmanından Şirket'in arazi, arsa ve binalarının değer düşüklüğü olmadığına dair görüş alınmıştır, Şirket'in arazi, arsa ve binalarının maliyet bedelinin altında olmadığı doğrulanmıştır. Maddi duran varlıklar bünyesinde raporlanan taşıtlar için denetim ekipleri tarafından piyasa araştırmaları yapılmıştır. İlgili araçların maliyet değerinin piyasa değerinin altında kalmadığı teyit edilmiştir.

Şirket'in işlem yaptığı tüm bankalardan mutabakatlar temin edilmiştir. Şirket'in finansal tablo dipnotlarında belirttiği üzere finansal krediler ve kiralamalar sebebiyle arazi, arsaların ipotek olarak, taşıtların rehin verildiği görülmüş, herhangi kullanım kısıtlaması olmadığı ve başka bir ipotek, rehin verilen maddi duran varlık olmadığı teyit edilmiştir.

Kullanım hakkı varlıkları ve yükümlülükleri hesap kalemi için uygulanan denetim prosedürleri çerçevesinde karşılaştırılması muhtemel riskler aşağıdaki gibi belirlenmiştir;

- Operasyonel kiralamaların TFRS 16 standardı kapsamında muhasebeleştirilmemiş olması

- Hesaplamaların TFRS 16 kapsamında hesaplanmamış olması

Kullanım Hakkı Varlıkları ve Yükümlülükleri hesap kalemi için belirlenen denetim prosedürleri aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.25.** Kullanım Hakkı Varlıkları ve Yükümlülükleri – Denetim Prosedürleri

Denetim prosedürleri	Hesap grubu	T	M	AD	D	H/Y	S
		<p><b>1.1</b> Şirket'ten operasyonel kiralamaların tam bir listesini temin edin. (Her kiralamanın kira başlangıç-bitiş tarihi, kira ödemesi vs. olacak şekilde). Temin edilen sözleşme listesi bilgileriyle sözleşme başında cari dönem toplam beklenti kira gideri tutarını belirleyin.</p> <p><b>1.2</b> Şirket'in gider hesapları muavinlerinden kira giderlerini tespit ederek sözleşme bazında toplam gerçekleşen kira giderleri tutarlarını belirleyin.</p> <p><b>1.3</b> Şirket'ten temin edilen operasyonel kiralama listesinde belirlenen beklenti kira gideri tutarları ile gider hesaplarında belirlenen gerçekleşen kira giderlerini sözleşme bazında tutarlılığını inceleyin ve kiralama listesinin doğruluğundan emin olun.</p> <p><b>1.4</b> Şirket'ten temin edilen operasyonel kiralama listesinin tamlığından emin olunduktan sonra ilgili sözleşmelerden örneklem seçin ve sözleşmeleri temin edin. Temin edilen sözleşmeleri inceleyin ve listede yer alan bilgilerin doğruluğundan emin olun. Muafiyet kapsamında olan düşük değerli ve kısa süreli kiralamaları belirleyin.</p>	Kullanım Hakkı Varlıkları ve Yükümlülükleri	X	X	X	
<p><b>2.</b> Şirket'ten TFRS 16 hesaplamalarını temin edin, hesaplama kullanılan iskonto oranını makullüğünü kontrol edin, sözleşmeler üzerinden yeniden hesaplama yaparak Şirket'in TFRS 16 hesaplamaların doğruluğunu teyit edin.</p>	Kullanım Hakkı Varlıkları ve Yükümlülükler			X	X		

Şirket'in 31 Aralık 2020 tarihli finansal tablo dipnotlarında sunduğu kullanım hakkı varlık ve yükümlülüklerin detayı aşağıda sunulmaktadır;

	<b>Araçlar</b>	<b>Toplam</b>
<b>Maliyet değeri</b>		
<b>1 Ocak 2020 bakiyesi</b>	2.519.171	<b>2.519.171</b>
İlaveler	367.962	<b>367.962</b>
Çıkışlar(*)	(41.443)	<b>(41.443)</b>
<b>31 Aralık 2020 bakiyesi</b>	<b>2.845.690</b>	<b>2.845.690</b>
<b>Birikmiş amortisman</b>		
<b>1 Ocak 2020 bakiyesi</b>	978.627	<b>978.627</b>
İlaveler	792.950	<b>792.950</b>
Çıkışlar(*)	(41.443)	<b>(41.443)</b>
<b>31 Aralık 2020 bakiyesi</b>	<b>1.730.134</b>	<b>1.730.134</b>
<b>31 Aralık 2020 itibarıyla net defter değeri</b>	<b>1.115.556</b>	<b>1.115.556</b>

(\*) 31 Aralık 2020 tarihinde sona eren kiralama sözleşmeleri sebebiyle netleştirme yapılmıştır.

Şirket'in kullanım hakkı yükümlülüklerinin vadelerine göre kırılımı aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.26.** Kullanım Hakkı Yükümlülükleri – Vade Kırılımı

	<b>31 Aralık 2020</b>	<b>31 Aralık 2019</b>
<b>Kısa vadeli kullanım hakkı yükümlülükleri</b>		
İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden borçlar	92.765	16.808
İlişkili taraflara kiralama işlemlerinden borçlar	1.308.858	989.136
	<b>1.401.623</b>	<b>1.005.944</b>
<b>Uzun vadeli kullanım hakkı yükümlülükleri</b>		
İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden borçlar	264.284	--
İlişkili taraflara kiralama işlemlerinden borçlar	--	1.308.858
	<b>264.284</b>	<b>1.308.858</b>

Şirket'in kullanım hakkı yükümlülüklerinin vade kırılımının detaylandırılmış [ay ve yıl bazında] sunumu aşağıda yer almaktadır;

**Tablo 3.27.** Kullanım Hakkı Yükümlülükleri – Detay Vade Kırılımı

	<b>31 Aralık 2020</b>	<b>31 Aralık 2019</b>
0-3 ay içinde ödenecekler	319.257	234.010
4-12 ay içinde ödenecekler	1.082.366	771.934
1-5 yıl içinde ödenecekler	264.284	1.308.858
	<b>1.665.907</b>	<b>2.314.802</b>

Operasyonel kiralama sözleşmelerinin para birimi, defter değerleri ve nominal değerlerine ilişkin tablo aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.28.** Operasyonel Kiralama Sözleşmeleri – Detay Kırılım

<b>31 Aralık 2020</b>					
	<b>Para birimi</b>	<b>Nominal faiz oranı &amp; İskonto oranı</b>	<b>Vade</b>	<b>Nominal değer</b>	<b>Defter değeri</b>
Operasyonel kiralama 1	TL	1,45%	31.12.2021	1.317.836	1.308.858
Operasyonel kiralama 2	TL	1,45%	1.09.2024	171.000	127.066
Operasyonel kiralama 3	TL	1,45%	1.11.2023	296.610	229.983
				<b>1.785.446</b>	<b>1.665.907</b>

Şirket'ten TFRS 16 hesaplamalarına konu olan operasyonel kiralama sözleşmelerinin tam bir listesi temin edilmiştir. İlgili listede yer alan bilgileri kullanarak cari dönem beklenti kira gideri tutarı belirlenmiştir ve ayrıca, Şirket'ten temin edilen cari dönem gider hesapları muavinlerinden dönem kira giderleri tespit edilmiştir ve beklenen kira giderleri ile karşılaştırılmıştır.

**Tablo 3.29.** Araç Kiralama Sözleşme Tablosu

<b>Tanım</b>	<b>Başlangıç Tarihi</b>	<b>Kira Bitiş Tarihi</b>	<b>Aylık Kira Gideri</b>	<b>Raporlama Dönemi Aktif Ay</b>	<b>Beklenen Kira Gideri</b>
Araç Kiralama Sözleşmesi 1	1.01.2019	31.12.2021	113.918	12	1.367.016
Araç Kiralama Sözleşmesi 2	1.10.2020	1.09.2024	3.800	2	7.600
Araç Kiralama Sözleşmesi 3	1.12.2020	1.11.2023	8.475	1	8.475
Araç Kiralama Sözleşmesi 4	1.01.2019	1.08.2020	2.193	8	17.547
				<b>Toplam</b>	<b>1.400.638</b>

Şirket'ten temin edilen cari dönem gider hesapları muavinlerinden dönem kira giderleri tespit edilmiştir ve beklenen kira giderleri ile karşılaştırılmıştır. İlgili çalışmaya aşağıda yer verilmiştir.

**Tablo 3.30.** Genel Yönetim Giderleri – Kira Giderleri

<b>770 Hesap Kira Giderleri</b>	<b>31 Aralık 2020</b>	<b>Beklenen Kira Giderleri</b>	<b>Fark</b>
D A.Ş. Araç Kira Giderleri	1.367.016	1.367.016	-
E A.Ş. Araç Kira Giderleri	7.600	7.600	-
F A.Ş. Araç Kira Giderleri	8.475	8.475	-
C A.Ş. Araç Kira Giderleri	17.547	17.547	-
G A.Ş. Yazıcı Kira Giderleri	1.600	-	1.600
<b>Toplam</b>	<b>1.402.238</b>	<b>1.400.638</b>	<b>1.600</b>

Yapılan çalışmada araç kira giderlerinin tamamı beklenen kira giderleri tutarları ile mutabık olduğu görülmüştür. Bir adet yazıcı kira gideri sözleşmesinin TFRS 16 kira listesinde olmadığı görülmüştür. Şirket ile yapılan görüşmelerde ilgili sözleşmenin 12 ayda kısa ve düşük tutarlı sözleşme olması sebebiyle muafiyet kapsamında değerlendirildiği öğrenilmiştir. İlgili sözleşmenin aslı temin edilmiştir ve sözleşme detayları incelenerek ilgili durum doğrulanmıştır.

Cari dönemde imzalanan 2 adet sözleşme mevcut olması sebebiyle örneklem seçimi yapılmamış, ilgili 2 sözleşme temin edilerek sözleşme listesinde yer alan bilgiler doğrulanmıştır. Yazıcı kiralaması dışında muafiyet kapsamında olan sözleşme tespit edilmemiştir.

Şirket'ten temin edilen kiralama listesinin tamlığı ve doğruluğundan emin olunduktan sonra tüm kiralama sözleşmeleri bilgileri üzerinden TFRS 16 standardına uygun olarak yeniden hesaplamalar yapılmıştır. 3 numaralı araç kiralama sözleşmesi için yapılan 31.12.2020 tarihli yeniden hesaplama çalışması aşağıda sunulmuştur. TFRS 16 hesaplaması için kullanılan iskonto oranı için Şirket yetkilileri ile görüşülmüştür. İlgili sözleşmenin 3 yıllık ve Türk lirası cinsinden olması sebebiyle 3 yıl vadeli Türk lirası libor oranı kullanıldığı bilgisi alınmıştır. Bu sebeple yapılan yeniden hesaplamada 3 yıl vadeli Türk lirası libor oranı olan %17.35, yıllık iskonto oranı olarak kullanılmıştır.

**Tablo 3.31. Kiralama Sözleşmeleri Hesaplama**

Kiralama başlangıç tarihi	1.12.2020	A
Kiralama bitiş tarihi	1.12.2023	B
Yıl	3,00	$(B-A)/365) = C$
Yıllık kira ödeme sayısı	12	D
Yıllık iskonto oranı	17,35%	E
Dönem başına iskonto oranı	1,45%	$(D/E)=F$
Aylık ödeme tutarı	8.475	G
Kalan değer garantisi	-	H
İlk ödeme tarihi	1.12.2020	

Kullanım hakkı yükümlülüğü	236.554
Doğrudan başlangıç maliyetleri (+)	-
Peşin ödenmiş kira yükümlülükleri (+)	-
Tahmini sökme maliyeti (+)	-
Alınan kira teşvikleri (+)	-
Kullanım hakkı varlığı	236.554

Kullanım hakkı yükümlülüğü	236.554	Bugünkü değer(F;C*D;G;0;0) +H/(1+E)^C
----------------------------	---------	--

Kullanım hakkı yükümlülükleri						Kullanım hakkı varlıkları					
Ödeme	Tarih	Açılış	Faiz	Ödenen	Kapanış tutarı	Vade	Ödeme	Tarih	Açılış	Amortisman	Kapanış
0					236.554		0				236.554
1	1.12.2020	236.554	3.419	(8.475)	231.499	-	1	Ara-20	236.554	(6.571)	229.983
2	1.01.2021	231.499	3.346	(8.475)	226.370	0-3 ay	2	Oca-21	229.983	(6.571)	223.412
3	1.02.2021	226.370	3.272	(8.475)	221.168	0-3 ay	3	Şub-21	223.412	(6.571)	216.841
4	1.03.2021	221.168	3.197	(8.475)	215.890	0-3 ay	4	Mar-21	216.841	(6.571)	210.270
5	1.04.2021	215.890	3.121	(8.475)	210.536	4-12 ay	5	Nis-21	210.270	(6.571)	203.699
6	1.05.2021	210.536	3.043	(8.475)	205.105	4-12 ay	6	May-21	203.699	(6.571)	197.128
7	1.06.2021	205.105	2.965	(8.475)	199.595	4-12 ay	7	Haz-21	197.128	(6.571)	190.557
8	1.07.2021	199.595	2.885	(8.475)	194.006	4-12 ay	8	Tem-21	190.557	(6.571)	183.986
9	1.08.2021	194.006	2.804	(8.475)	188.336	4-12 ay	9	Ağu-21	183.986	(6.571)	177.415
10	1.09.2021	188.336	2.722	(8.475)	182.584	4-12 ay	10	Eyl-21	177.415	(6.571)	170.844
11	1.10.2021	182.584	2.639	(8.475)	176.748	4-12 ay	11	Eki-21	170.844	(6.571)	164.274
12	1.11.2021	176.748	2.555	(8.475)	170.829	4-12 ay	12	Kas-21	164.274	(6.571)	157.703
13	1.12.2021	170.829	2.469	(8.475)	164.823	4-12 ay	13	Ara-21	157.703	(6.571)	151.132
14	1.01.2022	164.823	2.383	(8.475)	158.731	1-5 yıl	14	Oca-22	151.132	(6.571)	144.561
15	1.02.2022	158.731	2.294	(8.475)	152.551	1-5 yıl	15	Şub-22	144.561	(6.571)	137.990
16	1.03.2022	152.551	2.205	(8.475)	146.282	1-5 yıl	16	Mar-22	137.990	(6.571)	131.419
17	1.04.2022	146.282	2.114	(8.475)	139.922	1-5 yıl	17	Nis-22	131.419	(6.571)	124.848
18	1.05.2022	139.922	2.023	(8.475)	133.470	1-5 yıl	18	May-22	124.848	(6.571)	118.277
19	1.06.2022	133.470	1.929	(8.475)	126.924	1-5 yıl	19	Haz-22	118.277	(6.571)	111.706
20	1.07.2022	126.924	1.835	(8.475)	120.284	1-5 yıl	20	Tem-22	111.706	(6.571)	105.135
21	1.08.2022	120.284	1.739	(8.475)	113.549	1-5 yıl	21	Ağu-22	105.135	(6.571)	98.564
22	1.09.2022	113.549	1.641	(8.475)	106.715	1-5 yıl	22	Eyl-22	98.564	(6.571)	91.993
23	1.10.2022	106.715	1.543	(8.475)	99.783	1-5 yıl	23	Eki-22	91.993	(6.571)	85.422
24	1.11.2022	99.783	1.442	(8.475)	92.751	1-5 yıl	24	Kas-22	85.422	(6.571)	78.851
25	1.12.2022	92.751	1.341	(8.475)	85.617	1-5 yıl	25	Ara-22	78.851	(6.571)	72.280
26	1.01.2023	85.617	1.238	(8.475)	78.380	1-5 yıl	26	Oca-23	72.280	(6.571)	65.709
27	1.02.2023	78.380	1.133	(8.475)	71.039	1-5 yıl	27	Şub-23	65.709	(6.571)	59.138
28	1.03.2023	71.039	1.027	(8.475)	63.591	1-5 yıl	28	Mar-23	59.138	(6.571)	52.568
29	1.04.2023	63.591	919	(8.475)	56.036	1-5 yıl	29	Nis-23	52.568	(6.571)	45.997
30	1.05.2023	56.036	810	(8.475)	48.371	1-5 yıl	30	May-23	45.997	(6.571)	39.426
31	1.06.2023	48.371	699	(8.475)	40.596	1-5 yıl	31	Haz-23	39.426	(6.571)	32.855
32	1.07.2023	40.596	587	(8.475)	32.708	1-5 yıl	32	Tem-23	32.855	(6.571)	26.284
33	1.08.2023	32.708	473	(8.475)	24.706	1-5 yıl	33	Ağu-23	26.284	(6.571)	19.713
34	1.09.2023	24.706	357	(8.475)	16.589	1-5 yıl	34	Eyl-23	19.713	(6.571)	13.142
35	1.10.2023	16.589	240	(8.475)	8.354	1-5 yıl	35	Eki-23	13.142	(6.571)	6.571
36	1.11.2023	8.354	121	(8.475)	(0)	1-5 yıl	36	Kas-23	6.571	(6.571)	0

<b>Baslangıç kayıtları</b>		
Borç	Kullanım hakkı varlıkları	236.554
Alacak	Kullanım hakkı yükümlülükleri	(236.554)
Alacak	Peşin ödenmiş doğrudan başlangıç maliyetleri	-
Alacak	Peşin ödenmiş kira yükümlülükleri	-
Alacak	Tahakkuk (tahmini sökme maliyeti)	-
Borç	Alınan kira teşvikleri	-
<b>Dönem düzeltme kayıtları</b>		
Alacak	Amortisman	6.571
Borç	Kullanım hakkı varlıkları	(6.571)
Borç	Kullanım hakkı yükümlülükleri	5.055
Borç	Faiz gideri	3.420
Alacak	Kira giderleri	(8.475)

			<b>Borç</b>	<b>Alacak</b>
<b>Düzeltilme</b>	270.02	Araç kiralama	236.554	
<b>#1</b>	330.02	Araç kiralama KV		
	430.02	Araç kiralama UV		236.554
<b>Açıklama</b>	Araç kiralama sözleşmesi 3 ilk kayıt			

			<b>Borç</b>	<b>Alacak</b>
<b>Düzeltilme</b>	275.02	Araç kiralama amortismanları		6.571
<b>#2</b>	770.34	Araç kiralama amortisman gideri	6.571	
	430.01	Araç kiralama UV	5.055	
	780.16	TFRS 16 Faiz giderleri	3.420	
	770.08	Kira giderleri		8.475
<b>Açıklama</b>	Araç kiralama sözleşmesi 3 düzeltme kaydı			

			<b>Borç</b>	<b>Alacak</b>
<b>Sınıflama</b>	330.01	Araç kiralama KV		66.675
<b>#1</b>	430.01	Araç kiralama UV	66.675	
<b>Açıklama</b>	Araç kiralama sözleşmesi 3 sınıflama kaydı			



31 Aralık 2020	
<b>Kısa vadeli kullanım hakkı yükümlülükleri</b>	
İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden borçlar	66.675
	<b>66.675</b>
<b>Uzun vadeli kullanım hakkı yükümlülükleri</b>	
İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden borçlar	164.823
	<b>231.499</b>

31 Aralık 2020					
	Para birimi	İskonto Oranı	Vade	Nominal değer	Defter değeri
Operasyonel kiralama 3	TL	1,45%	1.11.2023	296.610	231.499

	Nominal Değer	Defter Değeri
0-3 ay içinde ödenecekler	25.424	15.608
4-12 ay içinde ödenecekler	76.271	51.067
1-5 yıl içinde ödenecekler	194.915	164.823
	<b>296.610</b>	<b>231.499</b>

3 numaralı araç kira sözleşmesi için yapılan hesaplama sonucunda oluşan tutarların, Şirket'in 3 numaralı araç kira sözleşmesi için finansal tablolarında sunduğu tutarlar ile mutabık olduğu görülmüştür.

Finansal Borçlanmalar ve Finansman Giderleri hesabına ilişkin olarak belirlenen riskler aşağıdaki gibidir;

- Finansal borçların ve finansman giderlerinin olması gerekenden düşük gösterilmesi,
- Banka kredilerine ilişkin faiz tahakkuklarının raporlama standartlarına uygun yapılmamış olması

**Tablo 3.32.** Finansal Borçlanmalar ve Finansman Giderleri

Denetim prosedürlerinin kapsamı ve doğası	Hesap grubu	T M AD D H/Y S						
		T	M	AD	D	H/Y	S	
<b>1.1</b> Şirket'ten raporlama dönemi itibarıyla kredi ödeme planlarını temin edin (açılış-kapanış tarihi, faiz oranı, anapara ve faiz ödemeleri detaylarını içerecek şekilde) ve ilgili tutarların mizan ile mutabakatını sağlayın. Dönem içerisinde gerçekleşen faiz ödemelerine ilişkin faiz giderleri ve faiz tahakkukları hesaplarının muavinini alın ve örneklem seçerek ödemeleri banka ekstreleri ile kontrol edin.	Finansal borçlanmalar	X	X	X	X			X
<b>1.2</b> Tüm banka kredileri için ilgili bankalardan mutabakat alın ve mizan bakiyeleri ile kontrol edin, varsa farkları müşteri ile görüşüp destekleyici denetim kanıtlarını alın. Kredi ödeme								

planında yer alan bilgileri mutabakatlarla karşılaştırarak kontrol edin.							
<b>1.3</b> Şirket'in kredi ödeme planları tablosunun tamlığı ve doğruluğundan emin olunduktan sonra, raporlama tarihi itibarıyla mevcut kredilerin TFRS 9'a uygun olarak hesaplanan değerlerinin yeniden hesaplama yaparak kontrol edin.							
<b>2.</b> Kredi sözleşmelerini temin ederek, borçlanılan tutar, sözleşmenin şartları, teminatlar ve sınırlayıcı maddeleri, borçlunun borç şartları ile uyumunu gözden geçirin. Borca karşılık gösterilen ipotek, teminat hakkı ve rehin varlıkları tespit edin ve dipnotlarda doğru olarak açıklandığını kontrol edin.	Finansal borçlanmalar					X	

Şirket'in 31 Aralık 2020 tarihli finansal tablo dipnotlarında sunduğu finansal borçların detayı aşağıda verilmiştir:

	<b>31 Aralık 2020</b>	<b>31 Aralık 2019</b>
<b>Kısa vadeli finansal borçlanmalar</b>		
Uzun vadeli teminatlı banka kredilerinin kısa vadeli kısımları	8.516.361	4.598.190
İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden borçlar	4.455.423	1.475.352
	<b>12.971.784</b>	<b>6.073.542</b>
<b>Uzun vadeli finansal borçlanmalar</b>		
Uzun vadeli teminatlı banka kredileri	14.109.460	15.553.130
İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden borçlar	3.477.735	5.975.371
	<b>17.587.195</b>	<b>21.528.501</b>

Finansal borçların ay ve yıl bazında geri ödeme planlarına göre detayını gösteren tablo aşağıda sunulmaktadır;

**Tablo 3.33.** Finansal Borçlar – Geri Ödeme Vadelerine Göre Sınıflandırma

	<b>31 Aralık 2020</b>	<b>31 Aralık 2019</b>
0-3 ay içinde ödenecekler	1.690.952	718.962
4-12 ay içinde ödenecekler	11.280.832	5.354.580
1-5 yıl içinde ödenecekler	17.587.195	21.528.501
	<b>30.558.979</b>	<b>27.602.043</b>

Şirketin bankalardan temin ettiği finansal borçları ve finansal kiralama sözleşmelerine ilişkin vade, nominal değer, defter değeri bilgilerini içeren tablo aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.34.** Banka Kredileri

31 Aralık 2020						
	Para birimi	Nominal faiz oranı	İçverim faiz oranı	Vade	Nominal değer	Defter değeri
Banka kredisi 1	TL	14.89%	15,42%	21.11.2024	4.888.889	4.958.159
Banka kredisi 2	TL	14.89%	15,43%	25.11.2024	3.475.556	3.518.161
Banka kredisi 3	TL	17.03%	17,74%	29.11.2024	5.333.333	5.398.136
Banka kredisi 4	TL	13.56%	14,02%	29.11.2024	4.000.000	4.039.009
Banka kredisi 5	TL	8,00%	8,19%	14.04.2023	4.694.953	4.712.356
Finansal kiralama 1	TL	7,00%	7,42%	7.11.2022	7.621.869	7.933.158
					<b>30.014.600</b>	<b>30.558.979</b>

Şirket'in kullandığı krediler sebebiyle, maddi duran varlıkların notunda belirtilen verilen ipotek ve rehinler dışında bir teminat, rehin, ipoteği veya başka bir taahhütü bulunmamaktadır.

Şirketin krediler hesabına ilişkin denetim süreçlerinde şirketten kredilere ilişkin geri ödeme tabloları talep edilmiş ve aşağıdaki ödeme tabloları temin edilmiştir.

**Tablo 3.35.** Banka Kredileri Geri Ödeme Tabloları

Kredi bilgileri	Para birimi	Açılış tarihi	Vade tarihi	A	B	C	(B*(A/100) *C)/365=D	B+D=E	F	E-F=G	
				Kredi faiz oranı (Banka)	31.12.2020 Anapara	En son taksit ödeme tarihi	Kıst faiz gün	VUK kıst faiz tahakkuku	31.12.2020 VUK (faiz tahakkuku dahil)	TFRS 9 İtfa edilmiş maliyet	Fark
Banka kredisi 1	TL	25.11.2019	21.11.2024	14,89	4.888.889	25.12.2020	6	11.966	4.900.855	4.958.159	(57.304)
Banka kredisi 2	TL	29.11.2019	25.11.2024	14,89	3.475.556	30.12.2020	1	1.418	3.476.974	3.518.161	(41.187)
Banka kredisi 3	TL	4.12.2019	29.11.2024	17,03	5.333.333	17.12.2020	14	34.838	5.368.171	5.398.136	(29.965)
Banka kredisi 4	TL	4.12.2019	29.11.2024	13,56	4.000.000	17.12.2020	14	20.804	4.020.804	4.039.009	(18.205)
Banka kredisi 5	TL	17.04.2020	14.04.2023	8,00	4.694.953	30.12.2020	1	1.029	4.695.982	4.712.356	(16.374)
Finansal kiralama 1	TL	6.09.2019	7.11.2022	7,00	7.621.869	8.11.2020	53	77.472	7.699.341	7.933.158	(233.817)
					<b>30.014.600</b>			<b>147.527</b>	<b>30.162.127</b>	<b>30.558.979</b>	<b>(396.852)</b>

Şirketten temin edilen ödeme planları ile finansal tablolarında yer alan rakamların uyumlu olduğu teyit edilmiştir.

Dönem içerisinde gerçekleşen faiz ödemelerine ilişkin faiz giderleri ve faiz tahakkukları hesaplarının muavini alınmıştır ve örneklem seçerek kredi faiz ve anapara ödemeleri banka ekstreleri ile kontrol edilmiştir. Nakit ve nakit benzerleri denetiminde belirtildiği üzere Şirket'in işlem gerçekleştirdiği tüm bankalara mutabakat gönderilmiştir (Bkz Ek-3). Alınan banka mutabakatları ile Şirket'ten temin edilen kredi ödeme planlarında herhangi bir fark tespit edilmemiştir.

Şirket'ten temin edilen kredi ödeme tablolarının tamlığından ve doğruluğundan emin olunduktan sonra TFRS 9 standardına uygun olarak yeniden hesaplamalar yapılmıştır. Yapılan hesaplama içerisinde banka kredisi 5 için yeniden hesaplama çalışması aşağıda sunulmuştur.

**Tablo 3.36. TFRS 9 Standardı – Yeniden Hesaplama**

Due Date	14.04.2023
Interest Rate	8%
Kredi tanımı	Banka Kredisi 5
Kredi tutarı	5.000.000
İç verim oranı	8,19%
Toplam ödeme (faiz+anapara)	5.724.639
Toplam ödeme (net bugünkü değer)	5.000.000

A= (İçverim oranı)(Toplam nakit giriş/çıkış;Para giriş/çıkış tarihi)

Sıra	Para girişi/çıkışı tarihi	B Kalan anapara	C Anapara ödemesi	D Faiz ödemesi	E Değişken faiz ödemesi	F Toplam nakit giriş/çıkışı tutarı	G Raporlama tarihi geçen gün sayısı	H B/(1+A) <sup>F/365</sup>	I (C+D)/(1+A) <sup>F/365</sup>	J Durum	K Anapara ödemeleri	L Faiz ödemeleri	M TFRS 31.12.2020	N Nakit çıkışları
1	17.04.2020	(5.000.000)	-	-	-	199.977	(78)	-	203.370	Odenmiş	-	-	-	-
2	14.10.2020	5.000.000	-	-	-	199.977	(45)	-	153.531	Odenmiş	-	-	-	-
3	14.12.2020	4.694.953	152.048	32.107	-	184.155	(17)	-	153.561	Odenmiş	-	-	-	-
4	14.01.2021	4.540.998	153.955	30.200	-	184.155	14	153.491	30.109	Odenmemiş KV	153.491	30.109	183.600	184.155
5	15.02.2021	4.386.081	154.917	29.238	-	184.155	46	153.388	28.950	Odenmemiş KV	153.388	28.950	182.337	184.155
6	15.03.2021	4.230.195	155.885	28.270	-	184.155	74	153.417	27.822	Odenmemiş KV	153.417	27.822	181.239	184.155
7	14.04.2021	4.073.335	156.860	27.296	-	184.155	104	153.380	26.690	Odenmemiş KV	153.380	26.690	180.070	184.155
8	17.05.2021	3.915.495	157.840	26.315	-	184.155	137	153.244	25.549	Odenmemiş KV	153.244	25.549	178.793	184.155
9	14.06.2021	3.756.669	158.827	25.329	-	184.155	165	153.273	24.443	Odenmemiş KV	153.273	24.443	177.717	184.155
10	14.07.2021	3.596.849	159.819	24.336	-	184.155	195	153.237	23.334	Odenmemiş KV	153.237	23.334	176.570	184.155
11	16.08.2021	3.436.031	160.818	23.337	-	184.155	228	153.101	22.217	Odenmemiş KV	153.101	22.217	175.318	184.155
12	14.09.2021	3.274.208	161.823	22.332	-	184.155	257	153.097	21.128	Odenmemiş KV	153.097	21.128	174.225	184.155
13	14.10.2021	3.111.373	162.835	21.321	-	184.155	287	153.060	20.041	Odenmemiş KV	153.060	20.041	173.101	184.155
14	15.11.2021	2.947.521	163.852	20.303	-	184.155	319	152.957	18.953	Odenmemiş KV	152.957	18.953	171.910	184.155
15	14.12.2021	2.782.645	164.876	19.279	-	184.155	348	152.954	17.885	Odenmemiş KV	152.954	17.885	170.838	184.155
16	14.01.2022	2.616.738	165.907	18.249	-	184.155	379	152.884	16.816	Odenmemiş UV	152.884	16.816	169.700	184.155
17	14.02.2022	2.449.794	166.944	17.212	-	184.155	410	152.814	15.755	Odenmemiş UV	152.814	15.755	168.569	184.155
18	14.03.2022	2.281.807	167.987	16.168	-	184.155	438	152.843	14.711	Odenmemiş UV	152.843	14.711	167.554	184.155
19	14.04.2022	2.112.770	169.037	15.118	-	184.155	469	152.774	13.664	Odenmemiş UV	152.774	13.664	166.437	184.155
20	16.05.2022	1.942.676	170.094	14.062	-	184.155	501	152.671	12.621	Odenmemiş UV	152.671	12.621	165.293	184.155
21	14.06.2022	1.771.519	171.157	12.999	-	184.155	530	152.667	11.595	Odenmemiş UV	152.667	11.595	164.262	184.155
22	14.07.2022	1.599.293	172.226	11.929	-	184.155	560	152.631	10.572	Odenmemiş UV	152.631	10.572	163.202	184.155
23	15.08.2022	1.425.990	173.303	10.853	-	184.155	592	152.528	9.552	Odenmemiş UV	152.528	9.552	162.080	184.155
24	14.09.2022	1.251.604	174.386	9.769	-	184.155	622	152.492	8.543	Odenmemiş UV	152.492	8.543	161.034	184.155
25	14.10.2022	1.076.128	175.476	8.680	-	184.155	652	152.455	7.541	Odenmemiş UV	152.455	7.541	159.996	184.155
26	14.11.2022	899.555	176.573	7.583	-	184.155	683	152.386	6.544	Odenmemiş UV	152.386	6.544	158.930	184.155
27	14.12.2022	721.879	177.676	6.479	-	184.155	713	152.349	5.556	Odenmemiş UV	152.349	5.556	157.904	184.155
28	16.01.2023	543.092	178.787	5.369	-	184.155	746	152.214	4.571	Odenmemiş UV	152.214	4.571	156.785	184.155
29	14.02.2023	363.188	179.904	4.251	-	184.155	775	152.210	3.597	Odenmemiş UV	152.210	3.597	155.807	184.155
30	14.03.2023	182.160	181.029	3.127	-	184.155	803	152.239	2.630	Odenmemiş UV	152.239	2.630	154.869	184.155
31	14.04.2023	(0)	182.160	1.996	-	184.155	834	152.170	1.667	Odenmemiş UV	152.170	1.667	153.837	184.155
<b>Toplam</b>		<b>5.000.000</b>	<b>724.639</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>5.724.639</b>		<b>4.586.018</b>	<b>700.115</b>		<b>4.278.925</b>	<b>433.054</b>	<b>4.711.979</b>	<b>5.156.352</b>

Şirket'ten tüm kredi sözleşmeleri temin edilmiştir. Sözleşme detayları ve banka mutabakatları incelenmiştir ve Şirket'in finansal tablolarında sunduğu rehin ve ipotekler dışında herhangi bir taahhüt tespit edilmemiştir.

Ticari borçlar hesap kalemine ilişkin olarak denetim riskleri aşağıdaki gibi belirlenmiştir;

- Ticari borçların finansal tablolarda doğru tutarda gösterilmemiş olması.
- Kayda alınmamış veya dönemselliğe aykırı ticari borçların bulunması.
- Ticari borçlarını sunumu ve dipnotları ile ilgili olarak TFRS'ler ve KGK'nın Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi'ne uygun doğru bir sunum ve yeterli açıklama yapılıp yapılmadığını değerlendirin.

Ticari borçlar hesap kalemine ilişkin uygulanan denetim prosedürleri aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.37. Ticari Borçlar – Denetim Prosedürleri**

Denetim prosedürlerinin kapsamı ve doğası	Hesap grubu	T	M	AD	D	H/Y	S
<p><b>1.1</b> Detay ticari borçlar listesi (mümkünse yaşlandırma çalışması yapılmış şekilde) alınıp mizan bakiyesi ile uyumunu kontrol edin.</p> <p><b>1.2</b> Örnekleme yöntemi kullanarak, (önemlilik arz eden bakiye ile dönem içi işleme sahip ve 0 (sıfır) bakiyeli satıcılar da dahil olmak üzere seçilen satıcılara mutabakat mektubu gönderin ve doğrudan temin edilen mutabakatlarla hesap bakiyelerini karşılaştırılıp doğruluğunu kontrol edin.</p> <p><b>1.3.1</b> Mutabakat mektubuna cevap alınamayan satıcılar için alternatif yöntem "Tamlık" varsayımına yeterli denetim delili oluşturmayacağından uygun değildir; ancak "Mevcudiyet" ve "Aritmetik Doğruluk" varsayımları için;</p> <p><b>1.3.2</b> Eğer uygunsuzsa detay listedeki bakiyeler içinden tedarikçiden gelen ekstrele bağlanmalıdır. Ekstre ile listedeki bakiye arasında oluşabilecek farklar gerek ödemelerin test edilmesi gerek tedarikçiden gelen faturaların test edilmesi yöntemleri ile araştırın. Eğer tedarikçiden gelen ekstreler mevcut değilse;</p> <p><b>1.3.3</b> Raporlama döneminden sonra tedarikçilere yapılan ödemelerin ilgili faturalar yardımıyla detay listedeki bakiyelere bağlayın.</p>	Ticari borçlar	X	X	X		X	
<p><b>2.</b> Raporlama döneminden denetim tarihine kadar gelen hizmet ve ürün tedarikçilerine ait faturaları inceleyin ve cari dönemin kayıtlarına dahil edilmesi gerekirken sonraki döneme kayan</p>	Ticari borçlar	X	X	X	X	X	

herhangi bir yükümlülük olup olmadığı kontrol edin (dönem kapandıktan sonra açık duran alım siparişleri, döneme ait verilen hizmetler için sonradan yapılan nakit çıkışları ya da dönem kapanışından sonra ulaşan mallarla ilgili fatura/ irsaliye/ depo fişi gibi destekleyici doküman temin edilebilir). Fatura sayısının çok olduğu durumlarda belirlenen örnekleme yöntemi ile seçim yapılarak bu prosedürü uygulayın.							
3. Ticari borçların sunumu ve dipnotları ile ilgili olarak TFRS'ler ve KGK'nın Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi'ne uygun doğru bir sunum ve yeterli açıklama yapıp yapılmadığını değerlendirin.	Ticari borçlar						X

Şirket'in 31 Aralık 2020 tarihli finansal tablo dipnotlarında sunduğu ticari alacaklarının detayı aşağıda verilmiştir:

	<b>31 Aralık 2020</b>	<b>31 Aralık 2019</b>
Satıcılar	24.304.418	--
Gider tahakkukları	334.123	--
	<b>24.638.541</b>	<b>--</b>

Şirket'in ticari borçları vadeleri sürelerinin uzun olmaması ve önemli bir finansman bileşeni içermemesi sebebiyle reeskont hesaplanmamıştır.

Şirket'in ticari borçlarının ödeme vade sürelerine göre sınıflandırılması aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.38.** Vade Sürelerine Göre Ticari Borçlar

<b>31 Aralık 2020</b>	<b>Ticari borçlar</b>
Vadesi üzerinden 1-30 gün geçmiş	-
Vadesi gelecek 1-30 gün	334.123
Vadesi gelecek 31-60 gün	2.851.738
Vadesi gelecek 61-90 gün	21.452.680
<b>Toplam</b>	<b>24.638.541</b>

Şirket'in ticari borçları sebebiyle verdiği herhangi bir ipotek, kefalet, rehin, teminat veya başka bir taahhütü bulunmamaktadır.

Şirket'ten 31.12.2020 tarihli ticari borçlar yaşlandırma tablosu temin edilmiştir, mizan ile uyumu kontrol edilmiştir, herhangi bir fark tespit edilmemiştir. İlgili tablo aşağıda sunulmuştur.

Şirket'ten temin edilen 31.12.2020 tarihli ticari borçlar yaşlandırma tablosu aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.39.** Ticari Borçlar Yaşlandırma Tablosu

Hesap	Hesap açıklaması	Borç	Alacak	31.12.2020 mizan	Vadesi gelecek 1-30	Vadesi gelecek 31-60	Vadesi gelecek 61-90
320.01.01	BA A.Ş. (TL)	-	8.562.123	8.562.123	-	8.562.123	-
320.01.02	BB A.Ş. (TL)	-	6.537.125	6.537.125	6.537.125	-	-
320.01.03	BC A.Ş. (TL)	457.244	791.367	334.123	334.123	-	-
320.01.04	BD A.Ş. (TL)	1.356.877	10.562.047	9.205.170	-	3.412.562	5.792.608
320.01.05	BE A.Ş. (TL)	15.431.658	15.431.658	-	-	-	-
320.01.06	BF A.Ş. (TL)	26.545.661	26.545.661	-	-	-	-
320.01.07	BG A.Ş. (TL)	200.000	200.000	-	-	-	-
<b>Toplam</b>		<b>43.991.440</b>	<b>68.629.981</b>	<b>24.638.541</b>	<b>6.871.248</b>	<b>11.974.685</b>	<b>5.792.608</b>

İlgili yaşlandırma tablosunun tamlığından emin olunduktan sonra, Şirket'in tedarikçileri ile yapılan dönem içi işlemler ve dönem sonu bakiyeleri incelendiğinde önemlilik çerçevesinde BC A.Ş. ve BG A.Ş dışında tüm tedarikçilere mutabakat gönderimi sağlanmıştır (Kıymetli evrak sayım tutanağı için Bkz. Ek-4).

BB A.Ş. dışında tüm carilerden mutabakat temin edilmiştir. Temin edilen mutabakatlarda Şirket'in sunduğu tutarlarla mutabık olduğu teyit edilmiştir.

BB A.Ş'den mutabakat alınamaması sebebiyle, alternatif yöntem olarak satın alma biriminden araç kabul listeleri temin edilmiştir. İlgili cariye dönem içerisinde ödeme olmadığı için ödeme listelerine ihtiyaç duyulmamıştır. Dönem araç giriş listesinin tutar

olarak toplamı stok hareket tablosu dönem araç girişleri tutarı ile mutabakatı sağlanmıştır. İlgili listenin tamlığından emin olunduktan sonra BB A.Ş'den alışlar tutarına bakılmış olup 6.537.125 TL tutarında araç alındığı görülmüştür. İlgili araçların satın alma faturaları ve araç kabul belgeleri temin edilmiştir ve doğrulanmıştır. Şirket tarafından ilgili carinin ödemesi denetim raporu öncesinde gerçekleştirildiği için ilgili ödemenin yapıldığına dair bankadan dekont alınmıştır ve ilgili tutar doğrulanmıştır.

Kayıtlara alınmamış yükümlükler riski sebebiyle Şirket'in çalıştığı tüm bankalardan raporlama dönemi ve raporlama dönemi sonrası banka ekstreleri temin edilmiştir. İlgili ekstrelerin çekildiği tarih itibarıyla bankalar hesaplarıyla mutabakatı yapılarak tamlığından emin olunmuştur. İlgili ekstrelerde yer alan nakit çıkışlarından önemlilik çerçevesinde örneklem seçilerek hangi tedarikçiye, hangi fatura karşılığında ödeme yapıldığı araştırılmıştır. İlgili nakit çıkışlarının tamamının bankalar hesaplarında muhasebeleştirildiği görülmüştür. Ekstrelerde yer alan fatura detayları ile satıcılar muavin kayıtları kontrol edilmiştir, tüm faturaların muhasebeleştirildiği görülmüştür ve kayıtlara alınmayan yükümlülük tespit edilmemiştir. 1.3.1 'de belirtildiği üzere Şirket'ten dönem araç giriş listeleri temin edilmişti, yine aynı şekilde takip eden dönem araç giriş listeleri temin edilerek takip eden dönem stok giriş muavini ile uyumu kontrol edilmiştir. Raporlama dönemi sonuna ve takip eden dönem başına en yakın tutarlar içerisinde önemlilik çerçevesinde örneklem seçilerek fatura, araç ve hizmet satın alma sözleşmesi, araç kabul belgeleri, gibi dokümanlar temin edilerek araçlara ait hak ve yükümlülüklerin devir tarihi tespit edilmiştir. Yapılan incelemelerde Şirket'in dönemselliğe aykırı bir muhasebeleştirme kaydı tespit edilmemiştir.

Şirket'in finansal tablolarında yer alan ticari borçları bakiyeleri için yeterli denetim kanıtı elde edilmiştir. Finansal tablo dipnotları incelediğinde yeterli açıklamaların yapıldığı teyit edilmiştir.

Özkaynaklar ve ertelenen vergi gelirlerine ilişkin denetim uygulamaları kapsamında belirlenen riskler aşağıdaki gibidir;

- Özkaynakların finansal tablolarda doğru tutarda gösterilmemiş olması.
- Yasal mevzuata aykırı sermaye hareketlerinin bulunması.
- Ertelenen vergi hesaplamaların hatalı yapılması.
- Hesaplanan ertelenen vergi varlığının geri kazanılabilir olmaması.



Özkaynaklar ve ertelenen vergi gelirlerine ilişkin denetim prosedürlerine ait tablo aşağıda sunulmaktadır.

**Tablo 3.40.** Öz Kaynaklar ve Ertelenen Vergi Gelirlerine İlişkin Denetim Prosedürleri

Denetim prosedürlerinin kapsamı ve doğası	Hesap Grubu	T	M	AD	D	H/Y	S
1. Özkaynak hesaplarında bir önceki yılların cari yıl arasındaki değişiklikleri gösteren hareket tablosunu temin edin ve aşağıdaki prosedürleri yerine getirin:							
Yasal mizana bağlanan özkaynaklar değişim tablosunu temin edin, açılış bakiyelerinin bir önceki yıl denetim çalışmaları ile mutabakatını sağlayın.							
TFRS'lere göre hazırlanan özkaynaklar değişim tablosunu temin edin, açılış bakiyelerinin bir önceki yıl raporu ile mutabakatını sağlayın.							
Finansal varlıklar ile maddi duran varlıklar değer kazançları, yabancı para çevrim farkları veya aktüeryal kayıp/kazanç gibi diğer kapsamlı gelir tablosunda muhasebeleştirilen tutarların cari döneme ait hareketlerini ilgili varlık / yükümlülükler için cari dönem hareketleri ile bağlayın. İlgili kalemlerin "Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar" ve "Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar" sınıflamasını kontrol edin.	Özkaynaklar	X	X	X	X		X
Yasal kara getirilen geçmiş yıl düzeltmelerini listeleyerek geçen sene raporlanan geçmiş yıllar karları veya zararlarının cari yıla ait finansal tablolara uyumunun mutabakatını yapın ve olması halinde geçmiş yıllar karlarından veya zararlarında cari yılda değişime neden olan hareketlerin kabul edilebilirliğini kontrol edin.							
2. Sermaye artışı olması durumunda, sermaye artışının gösterildiği ilgili Yönetim Kurulu/ Genel Kurul Kararlarını ve Ticaret Sicil Gazetesini alın ve denetim dosyasına ekleyin. Sermaye artışını gösteren uzman raporunu da temin edin. Ayrıca, ödenmiş ise ödemeyi gösteren ilgili banka dekontunu da denetim dosyasına ekleyin.	Özkaynaklar	X	X	X		X	
Yedek akçe ayrılması durumunda, hesaplamaların doğru yapıldığını kontrol edin.							

Eğer temettü ödemesi varsa, ilgili kar dağıtım tablosundaki tutarları tekrar hesaplayarak ayrılması gereken yedekler ve temettü tutarının doğruluğunun kontrol edin, ödemesi yapılan temettülerin banka dekontlarından tutarlarının doğruluğunu test edin.						
3. Şirket'in VUK'a göre tuttuğu finansal tablolardan TFRS'ye göre tutulan finansal tablolar arasındaki geçici farklar üzerinden yasal mevzuata göre belirlenen vergi oranı üzerinden ertelenen vergiyi yeniden hesaplayın ve finansal tablolar ile mutabakatını sağlayın.	Ertelenen vergi varlığı / geliri	X	X	X		
4. Şirket'in geçici farklar üzerinden hesapladığı ertelenen vergi varlığının takip eden dönemlerde geri kazanılabilirliğini sorgulayın. İlgili sorgulamalarda Şirket'in üst yönetimi ile görüşün, Şirket'in takip eden dönem bütçelerini temin edin ve gerçekleşme olasılıkları inceleyin. Takip eden dönemlerde vergi avantajı sağlamayacak ertelenen vergi varlık tutarlarının tespit edilmesi durumunda Şirket'in ilgili ertelenen vergi varlığı düzeltmelerinin iptal edilmesini talep edin.	Ertelenen vergi varlığı / geliri		X		X	X

Şirket'ten 31.2020 tarihli VUK'a ve TFRS'ye göre hazırlanan özkaynak değişim tabloları talep edilmiştir ve aşağıda sunulmuştur. İlgili hareket tablolarının finansal tablolar ile mutabakatı sağlanmıştır (bkz Ek-8).Şirket'in 31.12.2019 ve 31.12.2020 tarihli VUK-TFRS geçiş düzeltme kayıtları listelenmiştir ve Şirket'ten temin edilen tablolarla karşılaştırılmıştır ve özkaynak kalemlerinde herhangi bir mutabakatsızlık tespit edilmemiştir. Konu değerlendirme çalışması aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.41. Özkaynaklar – VUK / TFRS Geçiş Kalemleri**

VUK	Sermaye	Birikmiş diğer kapsamlı gelir	Geçmiş yıl kar / (zararı)	Dönem karı / (zararı)	Toplam özkaynaklar
31.Ara.19	16.000.000	--	(61.970)	24.720	15.962.750
Transferler	--	--	24.720	(24.720)	--
Girişler	--	--	--	2.591.898	2.591.898
31.Ara.20	16.000.000	--	(37.250)	2.591.898	18.554.648

TFRS	Sermaye	Birikmiş diğer kapsamlı gelir	Geçmiş yıl kar / (zararı)	Dönem karı / (zararı)	Toplam özkaynaklar
31.Ara.19	16.000.000	(11.390)	(296.276)	(753.065)	14.939.269
Transferler	--	--	(753.065)	753.065	--
Girişler	--	(22.753)	--	(101.105)	(123.858)
31.Ara.20	16.000.000	(34.143)	(1.049.341)	(101.105)	14.815.411

VUK-TFRS Geçiş Etkisi 2019	--	(11.390)	(234.306)	(777.785)	(1.023.481)
VUK-TFRS Geçiş Etkisi 2020	--	(34.143)	(1.012.091)	(2.693.003)	(3.739.237)

Şirket'in genel kurul ve yönetim kurulu kararları, güncel hazirun cetveli ve ticaret sicil gazetesi temin cari dönemde herhangi bir sermaye artışı, temettü ödemesi vs. olmadığı teyit edilmiştir.

Şirket'in VUK'a göre tuttuğu finansal tablolardan TFRS'ye göre tutulan finansal tablolar arasındaki geçici farklar üzerinden yasal mevzuata göre belirlenen %22 vergi oranı üzerinden ertelenen vergiyi yeniden hesaplanmıştır ve finansal tablolar ile mutabakatı sağlanmıştır. Konuya ilişkin denetim çalışması aşağıdaki gibidir;

**Tablo 3.42.** Ertelenen Vergi

	A	B	(A-B)=C	D	E	F	G	C*G	F*G
	2019 VUK	2019 TFRS	2019 Düzeltmeler	2020 VUK	2020 TFRS	2020 Düzeltmeler	Ertelenen Vergi Oranı	31.12.2020 Ertelenen Vergi Varlığı	31.12.2020 Ertelenen Vergi Varlığı
Nakit ve nakit benzerleri	13.591.461	13.591.461	--	6.747.823	6.747.834	(11)	22%	--	(2)
Stoklar	-	-	--	20.844.288	19.344.288	1.500.000	22%	--	330.000
Maddi duran varlıklar	28.170.656	27.820.835	349.821	33.773.348	31.139.217	2.634.131	22%	76.961	579.509
Şerefiye dışındaki maddi olmayan duran varlıklar	--	--	--	68.153	86.024	(17.871)	22%	--	(3.932)
Kullanım hakkı varlıkları	--	1.540.544	(1.540.544)	-	1.115.556	(1.115.556)	22%	(338.920)	(245.422)
Uzun vadeli borçlanmaların kısa vadeli kısımları	167.672	4.598.190	4.430.518	4.298.724	8.516.361	4.217.637	22%	974.714	927.880
Kiralama işlemlerinden kaynaklanan yükümlülükler	2.450.943	2.481.296	30.353	4.186.586	5.857.046	1.670.460	22%	6.678	367.501
Kısa vadeli karşılıklar	--	31.000	31.000	0	65.548	65.548	22%	6.820	14.421
Uzun vadeli borçlanmalar	19.910.000	15.553.130	(4.356.870)	18.360.317	14.109.460	(4.250.857)	22%	(958.511)	(935.189)
Kiralama işlemlerinden kaynaklanan yükümlülükler	4.937.685	7.284.229	2.346.544	3.709.097	3.742.019	32.922	22%	516.240	7.243
Uzun vadeli karşılıklar	--	21.333	21.333	0	57.491	57.491	22%	4.693	12.648
<b>Toplam</b>	<b>69.228.417</b>	<b>72.922.018</b>	<b>1.312.155</b>	<b>91.988.336</b>	<b>90.780.844</b>	<b>4.793.894</b>	<b>22%</b>	<b>288.674</b>	<b>1.054.657</b>
<i>Ertelenmiş vergi varlığı</i>	--	288.674	(288.674)	-	1.054.657	(1.054.657)	<b>Dönem Ertelenen Vergi Geliri</b>	230.098	765.983
Özkaynaklar	15.962.750	14.939.269	(1.023.481)	18.554.648	14.815.411	(3.739.237)			
Kontrol	--	--	--	--	--	--			

Hesaplanan ertelenen verginin geri kazanılabilirliği konusunda üst yönetimle operasyonel planlamalar, gelecek dönem kar öngörülleri konusunda görüşülmüştür. Şirket kurulmasından itibaren yasal mevzuata göre Şirket'in kar ettiğini ve gelecek dönemlerde de aynı öngörü bulunduğu bilgisi üst yönetimden alınmıştır. Şirket'ten takip eden bütçeleri ve satış öngörülleri temin edilmiştir. 01.03.2021 itibarıyla bütçe gerçekleştirmişleri ve satış öngörülleri takip eden dönem finansal tablolarla karşılaştırılmıştır ve ilgili verilerin finansal tablolar ile uyumlu olduğu teyit edilmiştir.

Hasılat ve satışların maliyeti hesap kalemine ilişkin belirlenen riskler aşağıdaki gibidir;

- Gerçekleşmemiş hasılatın kaydedilmesi veya maliyetlerin doğru tutarda finansal tablolara alınmaması. Hasılatın ve maliyetin yanlış döneme kaydedilmesi

- Hasılatın içerisinde yer alan finansman bileşenlerinin ayrıştırılmaması.
- Hasılatın ve satışların maliyetinin raporlama standartlarına uygun sunulmaması ve yeterli açıklamaların yapılmaması.

Hasılat ve satışların maliyeti hesap kalemine ilişkin uygulanan denetim prosedürleri ve kapsamı aşağıdaki gibidir,

**Tablo 3.43.** Hasılat ve Satışların Maliyeti – Denetim Prosedürleri

Denetim prosedürlerinin kapsamı ve doğası	Hesap	T	M	AD	D	H/Y	S
	grubu						
<b>1.1</b> Hasılat ve satılan mal maliyeti hesaplarının aylık olarak trend analizi yapın ilgili verilerin mizan ile mutabakatını sağlayın ve Şirket'in aylık brüt kâr marjı trendini inceleyerek önemli dalgalanmaları Şirket yönetimi ve yetkilileri ile görüşün.	Hasılat / Satışların maliyeti	X		X			
<b>1.2</b> Şirket'in ticari alacaklar hesap muavinin hareket tablosunu yaparak dönem hasılat hesabı tutarı ile ticari alacaklar kapanış tutarı ile mutabakatını sağlayın. Ticari alacak hesapları ile çalışmayan hasılat tutarları mevcut ise Şirket'in üst yönetimi ile görüşün. Şirket'in tüm hasılat detaylarının ticari alacaklarda muhasebeleştirildiği emin olunduktan sonra müşteri tahsilat hareketlerinin örneklem seçerek bankadan temin edilen ekstre ve dekontlarla karşılaştırarak satışların mevcudiyetini teyit edin.	Hasılat / Ticari alacaklar	X	X	X			
<b>1.3</b> Şirket'in satış biriminden cari dönem satış-sözleşme dadasını (satılan mal, satış tarihi, satış tutarı, teslim edilen müşteri, teslim koşulu vs. bilgileri içerecek şekilde) alarak hasılat tutarları ile mutabakatını sağlayın. Şirket'in satışları sebebiyle oluşan satışların maliyetleri tutarını, satışların maliyeti tablosuyla mutabakatını sağlayın.							
İlgili verilerin tamlığından emin oluktan sonra raporlama döneminden önceki son ve takip eden yıl başındaki ilk satışların dönemsellik ilkesine uygun şekilde kayıt altına alınıp alınmadığını test edin, örneklem ile seçilen satış işlemleri için alınan satış belgeleri aracılığıyla faturası kesilmiş ürünlerin kontrolünün müşterilere devrinin gerçekleşip gerçekleşmediğini ilgili işleme ait sözleşmeleri, ambar çıkış belgeleri ve teslim tutanakları üzerinden değerlendirin. Söz konusu prosedür kapsamında satış sözleşmesi üzerinden söz konusu işlemin var olduğunu teyit edin.	Hasılat / Satışların maliyeti	X	X	X		X	

<p><b>1.4</b> Şirket'in raporladığı satışların maliyeti içerisinde yer alan stoklarla alakalı olmayan giderleri (amortisman, personel giderleri vs.) satışların maliyeti tablosu ile karşılaştırın. Amortisman giderlerinin yeniden hesaplanmış amortisman giderleri tutarları ile mutabakatını sağlayın. Personel giderlerini test etmek için Şirket'in insan kaynakları yetkilerinden aylık bordroları, aylık SGK hizmet listelerini temin ederek personel sayılarını ve giderlerini tespit ederek Şirket'in muavinlerinde yer alan bordrolara dahil olan personel giderleri tutarları ile karşılaştırın. İlgili tutarların personel giderlerinin tamlığından emin olduktan ilgili personel giderlerinin ödemelerini bankalardan temin edilen ekstrelerden kontrol ederek teyit edin.</p>							
<p><b>2.</b> Tahsilatı bir yıldan uzun sürede olan hasılatlar ile ilgili vade farkı ayrıştırılmasının yapıp yapılmadığını kontrol edin. İlgili vade farkları mevcutsa mahiyetine göre esas faaliyetlerden diğer gelir veya finansman gelirlerinde raporlandığına emin olun.</p>							
<p><b>3.</b> Hasılat ve satışların maliyetlerinin sunumu ve dipnotları ile ilgili olarak TFRS'ler ve KGK'nın Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi'ne uygun doğru bir sunum ve yeterli açıklama yapıp yapılmadığını değerlendirin.</p>							

Şirket'in 31 Aralık 2020 tarihli finansal tablo dipnotlarında sunduğu hasılat detayı aşağıda verilmiştir:

### Hasılat elde edilen kaynaklar

Şirket, esas olarak araç satışlarından hasılat elde etmektedir.

	<b>2020</b>	<b>2019</b>
İkinci el araç satışları	26.377.009	--
Sıfır araç satışları	22.379.184	--
	<b>48.756.193</b>	<b>--</b>

Edim yükümlülükleri ve hasılatın muhasebeleştirilmesine ilişkin politikalar aşağıdaki gibidir;

“Hasılat müşteri ile sözleşmede belirtilen tutara dayalı olarak ölçülür. TFRS 15'e göre, bir müşteri malların veya hizmetlerin kontrolünü elde ettiğinde hasılat olarak muhasebeleştirilir”

Aşağıdaki tabloda, önemli ödeme koşulları ve ilgili hasılat muhasebeleştirme politikaları da dahil olmak üzere, müşterilerle yapılan sözleşmelerdeki edim yükümlülüklerinin yerine getirilmesi ve zamanlaması hakkında bilgiler verilmektedir.

**Tablo 3.44.** Hasılat – Edim Yükümlülükleri

Ürün / Hizmet türü	Niteliği, edim yükümlülüklerinin yerine getirilme zamanı, önemli ödeme şartları	TFRS 15'e göre hasılatın muhasebeleştirilmesi
<b>Araç satışları</b>	Müşteriler, araç satış sözleşmesi kabul edildiğinde ve araçlar teslim edildiğinde araçların kontrolünü elde eder. Faturalar kesilir ve bir anda hasılat kaydedilir. Faturalar genellikle 0-60 gün içinde ödenir.	Hasılat, araçların tesliminin gerçekleşmesi ile muhasebeleştirilir. Maliyetler oluştuğunda kar veya zararda muhasebeleştirilir. Satışlar önemli bir finansman bileşeni içerdiği zaman, finansman gelirleri ayrıştırılarak hasılat olarak muhasebeleştirilmez. Alınan avanslar ertelenmiş gelir olarak muhasebeleştirilir.

Şirket'in 31 Aralık 2020 tarihli finansal tablo dipnotlarında sunduğu maliyetlerin detayı aşağıda verilmiştir:

	<b>2020</b>	<b>2019</b>
İkinci el araç satış maliyeti	(21.470.350)	--
Sıfır araç satış maliyeti	(19.057.255)	--
Stok değer düşüklüğü karşılıkları	(1.500.000)	--
Amortisman giderleri	(1.281.762)	--
Personel giderleri	(331.416)	--
	<b>(43.640.783)</b>	<b>--</b>

Şirket'ten temin edilen 2020 dönemi sözleşme listesi için Ek-9 kapsamında sunulmaktadır.

Şirket'ten temin edilen 31.12.2020 tarihli TFRS satışların maliyeti tablosu aşağıdaki gibidir:

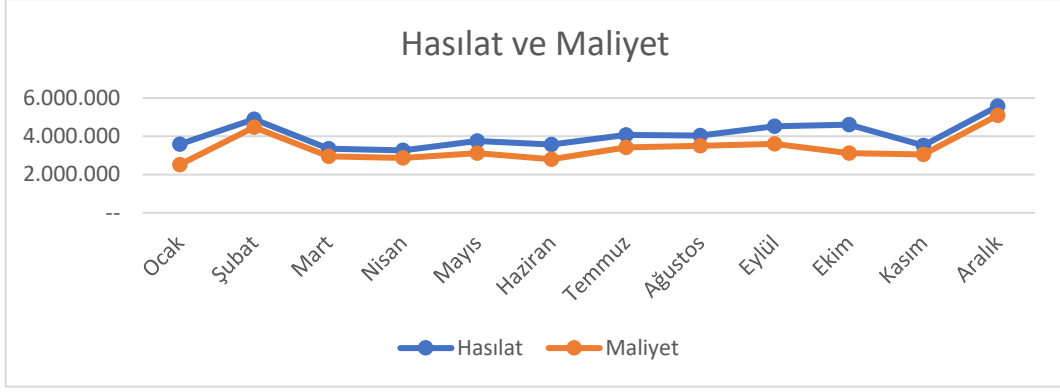
**Tablo 3.45.** Satışların Maliyeti Tablosu

<b>31 Aralık 2020 TFRS Satışların Maliyeti Tablosu</b>		
<b>TİCARİ FAALİYET</b>		
A- Satılan Ticari Mal Maliyeti		<b>40.527.605</b>
<i>1- Dönem Başı Emtia Stoku (+)</i>	--	
<i>2- Dönem İçi Alışlar (+)</i>	61.371.893	
<i>3- Dönem Sonu Emtia Stoku (-)</i>	20.844.288	
<b>DİĞER</b>		
B- Stok Değer Düşüklükleri (+)		<b>1.500.000</b>
C- Personel Giderleri (+)		<b>331.416</b>
D- Amortisman Giderleri (+)		<b>1.281.762</b>
<b>Satışların Maliyeti (A+B+C+D)</b>		<b>43.640.783</b>

Şirket'ten temin edilen veriler üzerinden hasılat ve satışların maliyetlerinin aylık hareket tabloları yapılmıştır. Yapılan çalışma ile araç hasılat ve satışların maliyetleri finansal tablo tutarları mutabakatı teyit edilmiştir. İlgili çalışma aşağıda sunulmuştur.

**Tablo 3.46: Hasılat – Maliyet – Mutabakat Tablosu**

<b>Ay</b>	<b>Hasılat</b>	<b>Maliyet</b>	<b>Kar</b>
Ocak	3.584.720	2.520.642	<b>1.064.078</b>
Şubat	4.888.109	4.470.195	<b>417.914</b>
Mart	3.349.308	2.951.342	<b>397.966</b>
Nisan	3.264.661	2.864.169	<b>400.492</b>
Mayıs	3.761.541	3.125.430	<b>636.111</b>
Haziran	3.572.318	2.800.150	<b>772.168</b>
Temmuz	4.066.123	3.423.298	<b>642.825</b>
Ağustos	4.040.441	3.500.412	<b>540.029</b>
Eylül	4.525.168	3.605.154	<b>920.014</b>
Ekim	4.612.353	3.123.555	<b>1.488.798</b>
Kasım	3.517.831	3.044.334	<b>473.497</b>
Aralık	5.573.621	5.098.923	<b>474.698</b>
<b>Toplam</b>	<b>48.756.193</b>	<b>40.527.604</b>	<b>8.228.589</b>
<b>Finansal veriler</b>	<b>48.756.193</b>	<b>40.527.604</b>	<b>8.228.589</b>
Fark	--	--	--



Yapılan çalışmada görüleceği üzere aylık hasılat ve maliyet hareketlerinin uyumlu olduğu görülmüştür. Aylık değişim ve dalgalanmaların sebepleri Şirket yetkilileri ile görüşülmüştür. Şirket'in hasılat ve maliyet dalgalanmalarının nedenleri denetim dosyasına eklenmiştir.

Şirket'ten temin edilen hesap muavinleri üzerinden ticari alacaklar hesaplarının hareket tablosu yapılmıştır. İlgili çalışma aşağıda sunulmuştur.

**Tablo 3.47.** Hasılat – Ticari Alacaklar – Alacak Senetleri

Hesap	01.01.2020 Açılış	600-Hasılat	391-Hesaplanan KDV	646-656 Kur Değerlemeleri	679-Sigorta Hasar Gelirleri	Tahsilat Çıktıları	31.12.2020 Kapanış	Finansal Durum Tablosu	Fark
120 Ticari Alacaklar	--	40.756.193	7.336.115	38.746	70.000	(44.662.776)	3.538.278	3.538.278	--
121 Alacak Senetleri	--	8.000.000	1.440.000	--	--	(6.440.000)	3.000.000	3.000.000	--
<b>Toplam</b>	--	<b>48.756.193</b>	<b>8.776.115</b>	<b>38.746</b>	<b>70.000</b>	<b>(51.102.776)</b>	<b>6.538.278</b>	<b>6.538.278</b>	--

Yapılan çalışmada görüleceği üzere ticari alacakların açılış ve kapanış tutarları ile finansal tablo tutarlarının mutabakatı sağlanmıştır. Şirket'in 2020 dönemi içerisinde kaydedilen hasılat tutarlarının tamamının ticari alacaklarda muhasebeleştirildiği teyit edilmiştir. Hareket tablosunda yer alan tahsilat çıkışları kalemlerinin sayıca çok olması sebebiyle içerisinden bilgisayar destekli program sayesinde, parasal kalem örnekleme seçimine tabi tutulmuştur ve örneklem kalemleri seçilmiştir. Programın seçtiği ticari alacak tahsilat kalemleri bankalardan temin edilen ekstrelerle kontrol edilmiştir. Yapılan incelemelerde muhasebe kayıtları ve belgeler arasında herhangi bir uyumsuzluk görülmemiştir.



Şirket'ten temin edilen sözleşme listesi çalışmasının finansal veriler ile kontrolü yapılmıştır. İlgili çalışma aşağıda sunulmuştur.

**Tablo 3.48.** Sözleşmeler – Finansal Veriler Karşılaştırma

	<b>Sözleşme tablosu</b>	<b>Finansal veriler</b>	<b>Fark</b>	<b>Finansal veri açıklama</b>
<b>2020 Dönem girişleri</b>	61.371.892	61.371.893	-	Satışların maliyet tablosu
<b>2020 Dönem satışların maliyeti</b>	40.527.604	40.527.604	-	Satışların maliyet tablosu
<b>2020 Dönem hasılatı</b>	48.756.193	48.756.193	-	TFRS hasılat tutarı
<b>2020 Dönemi kalan stok</b>	20.844.288	20.844.288	-	TFRS stoklar (değer düşüklüğü hariç)

Yapılan çalışmayla ilgili cari dönem sözleşme çalışmasının Şirket'in raporladığı hasılat, satışların maliyeti ve stoklar tutarları ile mutabakatı sağlanmıştır ve ilgili çalışmasının tamliğinden emin olunmuştur. Bu aşamadan sonra ilgili sözleşmeler içerisinde örneklem seçilerek satış sözleşmesi, faturası, teslim belgeleri kontrol edilerek hasılat ve satışların maliyetlerinin varlığı teyit edilmiştir. Satışların hak ve yükümlülüklerin devrinde dönemselliğe aykırı herhangi bir bulgu tespit edilmemiştir.

Şirket'ten temin edilen satışların maliyeti tablosunun tutarları yapılan stok ve maliyet hareket tabloları ile doğrulanmıştır. Satışların maliyetleri içerisinde yer alan amortisman tutarları maddi ve maddi olmayan duran varlık amortisman yeniden hesaplamalarında teyit edilerek doğrulandı. Şirket'in satışların maliyetleri içerisinde yer alan personel giderlerini tutarlarını doğrulamak adına Şirket'in insan kaynakları yetkilerinden 12 aylık toplu personel bordro icmalleri ve 12 aylık SGK hizmet listeleri temin edilmiştir. Personel listesinde yer alan personellerden örneklem seçilerek özlük dosyaları incelenmiştir. Şirket'te hayalet personel olmadığı teyit edilmiştir. Bordro icmallerinden personel giderleri yeniden hesaplanarak mizan personel giderleri tutarlarıyla kontrol edilmiştir ve personel giderleri tutarları teyit edilmiştir. Şirket'in hesaplanan maaş ödeme yükümlülüklerinin ödendiğini test etmek adına Şirket'in bankalarından aylık maaş ödeme dekontları talep edilerek takip eden dönem maaş ödemeleri ile bağlanmıştır. Personel giderleri denetim çalışmalarında herhangi bir bulgu tespit edilmemiştir.

Yapılan ticari alacaklar ve hasılat denetimleri çalışmalarında Şirket'in finansal tablo dipnotlarında belirttiği üzere satışların vadelerinin en uzun 60 gün olduğu teyit edilmiştir ve satışların önemli bir finansman bileşeni içermediği doğrulanmıştır.

Şirket'in finansal tablolarında yer alan hasılat ve satışların maliyetleri tutarları için yeterli denetim kanıtı elde edilmiştir. Finansal tablo dipnotları incelediğinde yeterli açıklamaların yapıldığı teyit edilmiştir.

Şirket'in genel yönetim giderlerine ilişkin denetim prosedürleri aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

**Tablo 3.49.** Genel Yönetim Giderleri Denetim Prosedürleri

Denetim prosedürlerinin kapsamı ve doğası	Hesap grubu	Hesap grubu					
		T	M	AD	D	H/Y	S
<b>1.1</b> Genel yönetim giderleri hesaplarının detayını vererek ilgili mizan tutarları ile kontrol edin. Muavin hesaplarından aylık hareket tabloları yaparak olağandışı hareketlerin olup olmadığını tespit edin. Yüksek tutarlı gider kalemlerine ait bakiyelerin rasyonelliğinin test edin (amortisman, personel, kira giderleri gibi). Geçen yıla ait tutarlar ile karşılaştırıp önemli değişimleri Şirket yönetimi ile konuşup nedenlerini belirleyin.	Genel Yönetim Giderleri	X	X	X			X
<b>1.2</b> Faaliyet giderlerini ana başlıklar altında kırıp, büyük miktarda olanların muavin detaylarından uygun bir örnekleme yöntemi kullanılarak örnekleme yöntemi ile fatura seçip kontrol edin.	Genel Yönetim Giderleri	X	X	X	X		
<b>2.</b> Yapılan denetim çalışmaları sonrasında finansal tablo dipnotlarında sınıflanan kalemlerin doğru tutarda ve yeterli olacak düzeyde sınıflandığından emin olun.	Genel Yönetim Giderleri			X			X

Hesap grubuna ilişkin karşılaşılabilecek muhtemel riskler aşağıdaki gibi belirlenmiştir;

- Faaliyet giderlerinin var olandan az ve / veya hatalı olarak gösterilmesi

- Finansal tablo dipnotlarında yeterli detayda açıklamanın yer almaması

Genel yönetim giderleri hesaplarının detayını vererek ilgili mizan tutarları ile kontrol edilmiştir. İlgili kontrol çalışması aşağıda sunulmuştur.

**Tablo 3.50.** Genel Yönetim Giderleri – Kontrol

	2020	2019	Değişim Tutar	Değişim %	Denetim düzeltme eşiği	Değişim denetim eşik üzerinde ise sorgula
Personel ücret giderleri	1.379.255	54.000	1.325.255	2454%	24.350	<b>Sorgula</b>
Seyahat giderleri	203.309	48.021	155.288	323%	24.350	<b>Sorgula</b>
Danışmanlık giderleri	115.427	20.322	95.105	468%	24.350	<b>Sorgula</b>
Amortisman giderleri	114.509	776.879	(662.370)	-85%	24.350	<b>Sorgula</b>
Ofis giderleri	38.630	658	37.972	5771%	24.350	<b>Sorgula</b>
Sigorta giderleri	37.263	8.285	28.978	350%	24.350	<b>Sorgula</b>
Personel izin karşılıkları	34.548	31.000	3.548	11%	24.350	Değişim önemli değil
Vergi, harç ve noter giderleri	32.138	8.922	23.216	260%	24.350	Değişim önemli değil
Personel kıdem karşılıkları	7.717	7.095	622	9%	24.350	Değişim önemli değil
	<b>1.962.796</b>	<b>955.182</b>	<b>1.007.614</b>	<b>105%</b>		

İlgili gider detaylarının aylık hareket tabloları yapılmıştır, ilgili gider detaylarının aylık değişimleri incelenerek olağandışı hareketlerin olup olmadığı araştırılmıştır. İlgili çalışma aşağıda sunulmaktadır.

**Tablo 3.51. Genel Yönetim Gideri – Aylık Hareket Tablosu**

Gider detayları	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Agustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık	Toplam
Personel ücret giderleri	55.170	68.963	82.755	96.548	103.444	110.340	124.133	138.615	142.063	145.960	154.718	156.545	1.379.255
Seyahat giderleri	5.123	10.165	12.199	14.232	15.248	16.265	17.098	14.200	31.971	21.957	21.964	22.887	203.309
Danışmanlık giderleri	4.617	4.617	8.081	8.080	7.657	10.234	10.388	11.600	11.889	12.066	13.729	12.469	115.427
Amortisman giderleri	4.580	5.725	6.871	8.016	8.088	9.661	10.306	11.508	11.794	12.367	11.896	13.697	114.509
Ofis giderleri	1.545	1.932	2.318	5.048	2.203	3.090	3.477	3.882	3.000	4.172	4.249	3.714	38.630
Sigorta giderleri	1.491	1.863	2.236	2.608	2.795	2.981	3.354	3.545	3.838	3.874	4.099	4.579	37.263
Personel izin karşılıkları	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	34.548
Vergi, harç ve noter giderleri	506	231	555	2.355	5.231	421	366	5.423	6.921	223	7.894	2.012	32.138
Personel kıdem karşılıkları	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	7.717
<b>Toplam</b>	<b>73.032</b>	<b>93.496</b>	<b>115.014</b>	<b>136.887</b>	<b>144.666</b>	<b>152.992</b>	<b>169.121</b>	<b>188.774</b>	<b>211.477</b>	<b>200.619</b>	<b>218.549</b>	<b>258.168</b>	<b>1.962.796</b>

Gider detayları	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Agustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık	Toplam
Personel ücret giderleri	4%	5%	6%	7%	8%	8%	9%	10%	10%	11%	11%	11%	100%
Seyahat giderleri	3%	5%	6%	7%	8%	8%	8%	7%	16%	11%	11%	11%	100%
Danışmanlık giderleri	4%	4%	7%	7%	7%	9%	9%	10%	10%	10%	12%	11%	100%
Amortisman giderleri	4%	5%	6%	7%	7%	8%	9%	10%	10%	11%	10%	12%	100%
Ofis giderleri	4%	5%	6%	13%	6%	8%	9%	10%	8%	11%	11%	10%	100%
Sigorta giderleri	4%	5%	6%	7%	8%	8%	9%	10%	10%	10%	11%	12%	100%
Personel izin karşılıkları	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
Vergi, harç ve noter giderleri	2%	1%	2%	7%	16%	1%	1%	17%	22%	1%	25%	6%	100%
Personel kıdem karşılıkları	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
<b>Toplam</b>	<b>4%</b>	<b>5%</b>	<b>6%</b>	<b>7%</b>	<b>7%</b>	<b>8%</b>	<b>9%</b>	<b>10%</b>	<b>11%</b>	<b>10%</b>	<b>11%</b>	<b>13%</b>	<b>100%</b>

Yapılan aylık hareket tablosunda görüleceği üzere genel olarak Şirket'in 2020 yılında faaliyetlerine başlaması ve operasyonların her ay artması ile paralel olarak her ay giderlerin düzenli arttığı görülmüştür. Personel izin ve kıdem karşılıklarının dönem sonları hesaplanması ve kayıtlara alınması sebebiyle ilgili kalemler dışında vergi, harç ve noter giderleri, ofis ve seyahat giderlerinin aylık dağılımlarının orantılı dağılması sebebiyle ilgili kalemlerin örneklem seçimlerinde önemlilik seviyesinin düşük tutularak denetim riskinin artırılmasına karar verilmiştir. Amortisman giderlerinin önemli derecede azalmasının sebebi Şirket'in satış faaliyetlerine başlamasıyla amortisman giderlerinin büyük bölümünü cari dönemde satışların maliyetlerinde muhasebeleştirilmesinden kaynaklanmaktadır.

Amortisman giderlerinin sabit kıymet denetimlerinde doğrulanmıştır. Personel ücret giderleri bordro ve ödeme testleri ile doğrulanmıştır. Kıdem ve izin karşılıklarının yeniden hesaplanarak doğrulanmıştır. İlgili kalemler dışında kalan kalemlerden örneklem seçilerek fatura testlerine tabii tutulmuştur. Faturalar ile gider kayıtları incelenmiştir ve herhangi bir bulgu tespit edilmemiştir.

Şirket'in finansal tablolarında yer alan genel yönetim giderleri tutarları için yeterli denetim kanıtı elde edilmiştir. Finansal tablo dipnotları incelendiğinde yeterli açıklamaların yapıldığı teyit edilmiştir.

Uygulanan denetim prosedürleri neticesinde; A A.Ş'nin (Şirket) 31.12.2020 tarihli finansal tabloları B Bağımsız Denetim A.Ş tarafından denetlenmiştir. Yapılan denetim çalışmaları sonucu yeterli ve makul güvence edilmiştir. Şirket'in finansal tablolarında stokların net gerçekleşebilir değerinde tespit edilen 32.123 Türk Lirası değer düşüklüğü haricinde başka bir düzeltilmemiş yanlışlık tespit edilmemiştir. Şirket'ten 30 Mart 2021 tarihli yönetim temsil mektubu (Ek-10) kaşeli ve imzalı olarak alınmıştır ve ilgili denetim farkı temsil mektubuna eklenmiştir. Örnek yönetim temsil mektubu kısmında sunulmuştur. Şirket'in 31.12.2020 tarihli finansal tablolarına 30 Mart 2021 tarihinde olumlu görüş verilerek A.Ş'nin 31.12.2020 tarihli bağımsız denetimi tamamlanmıştır.

## SONUÇ VE ÖNERİLER

Çalışmada bağımsız denetim kavramından başlayarak finansal piyasalardaki önemi ve buna bağlı olarak denetimin gelişimi ele alınmıştır. Finansal araçların ve piyasaların genişlemesi, şirketlerin işlem ve veri büyüklerinin artması, ekonomik krizlerin yaşanması, hileli finansal raporlama örneklerinin artması, denetim ve raporlama uygulamalarında değişimler meydana getirmiştir. Özellikle finansal tablo kullanıcılarının işletmenin faaliyetlerini değerlendirmesinde, finansal verileri kullanarak finansal karar almasında bağımsız denetim önem kazanmıştır. Bağımsız denetimin öneminin artması sebebiyle, kamu otoriteleri, regülatör kuruluşlar tarafından bağımsız denetim sürecinin belli prensipler içerisinde yürütülmesi için bağımsız denetim standartları yayımlanmıştır.

Belirtilen hususlar ve gelişmeler sebebiyle günümüzde şirketlerin tüm verilerinin plansız olarak incelenmesi yerine bağımsız denetim sürecinde risk odaklı denetim uygulamaları bağımsız denetimin temel anlayışı haline gelmiştir.

Risk odaklı denetim süreci, işletme ve çevresinden başlayarak risklerin değerlendirilmesi, belirlenen risklere karşı müteakip denetim prosedürlerinin tasarlanması ve uygulanması, uygulamalar sonucu elde edilen denetim kanıtları neticesinde bir görüş oluşturarak, bağımsız denetim görüşünün raporlanması aşamalarından oluşmaktadır.

Bağımsız denetimin her evresi ayrı ayrı önemli bir konu olması sebebiyle, işletme çevresini tanıma ve müteakip denetim prosedürleri bileşeni olan kontrol testlerinin uygulanması çalışmanın ikinci bölümünde tanımlar olarak açıklanmıştır. Çalışmanın üçüncü bölümü olan uygulama kısmında müteakip denetim prosedürlerinin diğer bileşeni olan maddi doğrulama prosedürleri üzerinde durularak hali hazırdaki raporlama ve denetim standartları çerçevesinde finansal tablolarını ihtiyari olarak bağımsız denetimden geçiren “Şirket” verileri kullanılarak, hesap grupları bazında risklerin belirlenmesi ve bu belirlenen risklere yönelik maddi doğrulama prosedürleri uygulamalı olarak ortaya konulmuştur.

Uygulamanın ilk aşamasında A Şirket'inin kuruluşu, faaliyet konusu, personel sayısı, organizasyon yapısı ve finansal raporlama çerçevesi hakkında genel bilgiler verilmiştir. Şirket'in Vergi Usul Kanuna ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına göre tuttuğu finansal tablolar, geçiş düzeltme kayıtları ve nitelikleri sunulmuştur.

Risk odaklı denetim planlamasının en önemli adımlarından biri önemliliktir. BDS 320 Bağımsız Denetimin Planlanması ve Yürütülmesi Önemlilik Standardına göre önemlilik seviyesi denetçinin hangi finansal tablo hesap gruplarına hangi denetim prosedürlerini uygulayacağı ve temin edeceği kanıtların miktarını belirlemede önemli bir adım teşkil etmektedir. Bu sebeple temin edilen TFRS finansal tablolar üzerinden 31.12.2020 denetim için önemlilik tutarları belirlenmiştir. BDS 320'ye göre önemlilik hesaplamasında net bir tutar mevcut değildir, denetçinin mesleki muhakemesini kullanması gerektiği belirtilmektedir. Önemlilik seviyesi her zaman en düşük veya en yüksek seviyede ya da sabit kurallarla belirlenmemelidir. Denetim sürecinin ve sonuçlarının kaliteli olması adına yeterli ve makul denetim kanıtlarına ulaşacak şekilde önemlilik seviyesi belirlenmesi esas olmalıdır.

BDS 330 Bağımsız Denetçinin Risk Olarak Değerlendirilmiş Hususlara Karşı Yapacağı İşler Standartı çerçevesinde belirlenen önemlilik tutarı üzerinden finansal tablolar hesap grupları ciddi risk içeren hesap, önemli hesap ve önemli olmayan hesap olarak sınıflandırılmıştır. Bu sınıflandırmalar yapılırken ilgili hesap grubunun finansal tablolar içerisindeki nispi büyüklüğü, önemlilik tutarı, iki dönem arasındaki tutar değişimi, raporlama standartlarına göre hesap grubuna özgü olarak önemli ölçüde tahmin ve hesaplama içermesi gibi hususlar dikkate alınmıştır. Belirtildiği üzere müteakip denetim prosedürlerinden kontrol testleri bu çalışmanın uygulama aşamasında uygulanmamıştır. Ancak BDS 330'a göre ciddi risk içeren hesaplara kontrol testleri uygulanmalı, denetçi kontrol testleri uygulamıyorsa uygulayacağı müteakip denetim prosedürleri detay testleri içermelidir, bu sebeple uygulanacak müteakip denetim prosedürleri bu kapsamda belirlenmiştir. Bağımsız denetim sürecinde ciddi risk içeren finansal tablo hesap grupları mahiyetine göre, hasılat, satışların maliyeti, ticari alacaklar satış döngüsü içerisinde, ticari borçlar, stoklar, maddi duran varlıklar satın alma döngüsü içerisinde, nakit benzerleri ve finansal borçlanmalar finans döngüsü içerisinde olacak şekilde örnek sınıflamalarla Şirket'in iç kontrol mekanizmaları gözetilerek kontrol testleri belirlenmeli ve uygulanmalıdır.

Çalışmanın devamında ciddi risk ve önemli risk içeren hesaplar için hesap grupları bazında karşılaşılabilecek örnek denetim riskleri sunulmuştur. Her bir hesap grubu için yönetim beyanları bazında uygulanacak denetim prosedürleri belirlenmiştir ve ilgili denetim çalışmaları yapılmıştır.

Uygulama çalışmasının sonucunda A Şirket'inin 31 Aralık 2020 tarihli TFRS'lere göre hazırlanmış finansal tabloların denetimini gerçekleştiren B Bağımsız Denetim A.Ş. sorumlu denetçisi, hileli ve hatalı kayda rastlanmamış olup, finansal tabloların raporlama standartlarına uygun olarak önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunduğu kanaatine vararak olum görüşte bağımsız denetçi raporunu imzalamıştır.

Bu örnek uygulama sayesinde bağımsız denetim sektörüne yeni başlayan veya başlayacak olan kişilere, denetim sürecinde belirlenen risklere karşı uygulanabilecek maddi doğrulama prosedürleri ve uygulamaları hakkında bilgi verilmeye çalışılmıştır. Çalışmada belirtilen prosedürler ve uygulamalar her bir denetim süreci için farklılık gösterebilir. Uygulanacak denetim prosedürleri her zaman kesin olmamakla birlikte, denetçinin mesleki şüphecilik ve mesleki muhakeme özelliklerini kullanması gerektirmektedir.

Günümüzde daha objektif, açık, şeffaf ve güvene dayalı finansal piyasalar için raporlama ve denetimin önemi artmaktadır. Bu kapsamda şirketlerin artan ve karmaşıklaşan veriler, işlemler, riskler karşısında tedbir alıcı ve önleyici bilgi üretmek için finansal raporlama ve iç kontrol mekanizmalarını her zaman geliştirmeli ve güncel tutmalıdır. Bağımsız denetçiler finansal raporlama ve bağımsız denetim standartlarını yakından takip etmeli, büyük verilerden ihtiyaca uygun ve güvenilir bilgi sağlamak için bilgisayar destekli uygulamalar konusunda kendilerini daha fazla geliştirmelidir. En önemlisi hem şirketlerin hem de bağımsız denetçilerin toplumsal faydaları gözetmek adına paydaş ve etik bilinci arttıracak eylemler gerçekleştirmelidir.



## KAYNAKLAR

- Aksoy, T. (2006). *Tüm Yönleriyle Denetim*. Ankara: Yetkin Yayınları.
- Altuğ, F. (2000). *Mali Denetim*. Bursa: Ezgi Kitabevi Yayınları.
- Ataman, Ü., Hacırüstemoğlu, R., & N., B. (2011). *Muhasebe Denetimi Uygulamaları*. İstanbul: Alfa Yayınları.
- Başpınar, A. (2005). *Türkiye'de ve Dünyada Denetim Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış*. *Maliye Dergisi*, 35-62.
- Beattie, V. & v.d. (2000). *Behind the Audit Report: A Descriptive Study of Discussions and Negotiations Between Auditors and Directors*. *International Journal of Auditing*, 4(2), 177–202.
- Bozkurt, N. (2012). *Bağımsız Denetim*. Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Ceylan, E. (2013). *Bağımsız Dış Denetim Ve 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Clarke, B. & Carey, P.J. (1997). An empirical investigation into the report to management: use, content and effectiveness. *Perspectives on Contemporary Auditing*, 62-71.
- Coşkun, A. (2000). *Performans ve Risk Denetim Terimleri (Derleme)*. Ankara: T.C. Sayıştay Başkanlığı.
- Chung, S. & Narasimhan, R. (2001). *Perceived value of mandatory audits of small companies*. *Managerial Auditing Journal*, 16(3), 120–123.
- Dönmez, A., & v.d. (2005). *Ülkemiz Bağımsız Dış Denetim Standartlarının ABD Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları-AB Sekizinci Yönergesi ve Uluslararası Denetim Standartları ile Karşılaştırılması*. *Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi*.
- Durmuş, C.N. & Taş O. (2008). *SPK Düzenlemeleri ve 3568 Sayılı Mevzuat Kapsamında Denetim*. İstanbul: Alfa Yayınları
- Erdemir, N.K. (2015). *Muhasebede Sürekli Denetim Anlayışı ve Yeni Türk Ticaret Kanununda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü* Konya: Selçuk Üniversitesi
- Göger, T. (2006). *Türkiye'de Bağımsız Denetim Uygulamalarında Bağımsız Denetim Kalitesini Belirleyen Etkenler ve Türkiye'de Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gücenme, Ü. (2004). *Muhasebe Denetimi*. İstanbul.
- Güçlü, F. (2008). *Muhasebe Denetimi: ilkeler ve Teknikler*. Ankara: Detay Yayıncılık.

- Gülçek, T. (2016). *Bağımsız Denetimde Kamu Gözetimi Uygulamalarının Dünya ve Türkiye Açısından Karşılaştırılması: Bağımsız Denetim Kuruluşları Üzerine Bir Araştırma*. Nevşehir: Nevşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gürbüz, H. (1990). *Muhasebe Denetimi*. İstanbul: Bilim Teknik Yayın Evi
- Güredin, E. (2000). *Denetim*. İstanbul: Beta Basım Yayın A.Ş
- Jusoh, M. & Ahmad, A. (2014). *Equity Ownership, Audit Quality and Firm Performance in Malaysia using Generalized Least Square Estimations Technique*. Malezya: Journal of Emerging Issues in Economics.
- Kandemir, T., & Akbulut, H. (2013). Bağımsız Etkinliğinde Denetimden Sorumlu Komitenin Rolü: Türkiye'deki Bağımsız Denetim Firmalarına Yönelik Araştırma". *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 9(20).
- Kaval, H. (2005). *Muhasebe Denetimi* (Cilt 2. Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Kepekçi, C. (2004). *Bağımsız Denetim*. İstanbul: Avcıol Basım Yayın.
- KGK (2020). *Müşteri Kabul Süreci Sunumu*. Ankara: Kamu Gözetimi Kurumu
- Kirmikil, Y. (1985). *Türkiye'de Devletin Değişik Amaçlı İşletme Denetimlerini ve İşletme İç Denetimlerini Tamamlayıcı Yönleriyle Bağımsız İşletme Dışı Denetim*. Ankara: İşletmelerde Bağımsız Dış Denetim Semineri.
- Özer, M. (1997). *Denetim*. Ankara: Gazi Yayınları.
- Palazuelos Cobo, E., Montoya del Corte, J., & Herrero Crespo, Á. (2017). *Determinantes de la continuidad en la contratación de la auditoría de forma voluntaria: evidencia para el caso de España*, *Revista de Contabilidad*, 20(1), 63–72.
- Sağlar, J., & Tuan, K. (2009). İşletmelerde İç Denetim Fonksiyonunun Bağımsız Dış Denetim Maliyeti Üzerindeki Etkileri. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 18(1), 343-358.
- Selimoğlu, S., Özbirecikli, M., & Uzay, Ş. (2017). *Bağımsız Denetim*. Ankara: Nobel Yayınları.
- Soltani, B. (2007). *Auditing and International Approach*. England: Financial Times Prentice
- Türedi, H. (2007). *Denetim*. Trabzon : Celepler Matbaacılık.
- Usul, H. (2015). *Bağımsız Denetim* . Ankara: Detay Yayıncılık.
- Vaicekauskas, D. (2014). *Differences Between Audit Quality Provided By International And Local Audit Firms: The Research On Audit Clients' Perceptions In The Audit Market Of Lithuania*", *Ekonomika*, 93(4), 157-173.
- Yazıcı, M. (2003). *Kurumsal Muhasebe Denetimi*. İstanbul.

## EKLER

### EK-1: VUK ve TFRS Finansal Tablo Farklılıkları

	<i>Bağımsız denetimden geçmemiş</i>	<i>Bağımsız denetimden geçmemiş</i>
<i>VUK</i>	<b>31 Aralık 2020</b>	<b>31 Aralık 2019</b>
<b>VARLIKLAR</b>		
<b>Dönen varlıklar</b>		
Nakit ve nakit benzerleri	6.747.823	13.591.461
Ticari alacaklar	6.538.278	-
<i>İlişkili olmayan taraflardan ticari alacaklar</i>	6.538.278	-
Stoklar	20.844.288	-
Cari dönem vergisiyle ilgili varlıklar	12.434	17.937
Diğer alacaklar	6.051.717	1.768.530
<b>Toplam dönen varlıklar</b>	<b>40.194.540</b>	<b>15.377.928</b>
<b>Duran varlıklar</b>		
Maddi duran varlıklar	33.773.348	28.170.656
Şerefiye dışındaki maddi olmayan duran varlıklar	68.153	--
<b>Toplam duran varlıklar</b>	<b>33.841.501</b>	<b>28.170.656</b>
<b>TOPLAM VARLIKLAR</b>	<b>74.036.041</b>	<b>43.548.584</b>

	<i>Bağımsız denetimden geçmemiş</i>	<i>Bağımsız denetimden geçmemiş</i>
<b>VUK</b>	<b>31 Aralık 2020</b>	<b>31 Aralık 2019</b>
<b>KAYNAKLAR</b>		
Uzun vadeli borçlanmaların kısa vadeli kısımları	4.298.724	167.672
Kiralama işlemlerinden kaynaklanan yükümlülükler	4.186.586	2.450.943
<i>İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler</i>	<i>4.186.586</i>	<i>2.450.943</i>
Ticari borçlar	24.638.541	--
İlişkili olmayan taraflara ticari borçlar	24.638.541	--
Çalışanlara sağlanan faydalar kapsamında borçlar	288.128	119.534
<b>Toplam kısa vadeli yükümlülükler</b>	<b>33.411.979</b>	<b>2.738.149</b>
<b>Uzun vadeli yükümlülükler</b>		
Uzun vadeli borçlanmalar	18.360.317	19.910.000
Kiralama işlemlerinden kaynaklanan yükümlülükler	3.709.097	4.937.685
<i>İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler</i>	<i>3.709.097</i>	<i>4.937.685</i>
<b>Toplam uzun vadeli yükümlülükler</b>	<b>22.069.414</b>	<b>24.847.685</b>
<b>Toplam yükümlülükler</b>	<b>55.481.393</b>	<b>27.585.834</b>
<b>ÖZKAYNAKLAR</b>		
<b>Ana ortaklığa ait özkaynaklar</b>		
Ödenmiş sermaye	16.000.000	16.000.000
Geçmiş yıllar karları/(zararları)	(37.250)	(61.970)
Dönem net karı/(zararı)	2.591.898	24.720
<b>Toplam özkaynaklar</b>	<b>18.554.648</b>	<b>15.962.750</b>
<b>TOPLAM YÜKÜMLÜLÜK VE ÖZKAYNAKLAR</b>	<b>74.036.041</b>	<b>43.548.584</b>

VUK	Bağımsız denetimden geçmemiş	Bağımsız denetimden geçmemiş
	2020	2019
Kar veya zarar kısmı		
Hasılat	48.756.193	-
Satışların maliyeti	(44.161.964)	-
<b>Brüt kar/(zarar)</b>	<b>4.594.229</b>	<b>-</b>
Genel yönetim giderleri (-)	(868.836)	(42.695)
Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri (-)	(695.826)	-
Esas faaliyetlerden diğer gelirler	152.415	19.034
Esas faaliyetlerden diğer giderler (-)	(32.514)	(63.425)
<b>Esas faaliyet karı/(zararı)</b>	<b>3.149.468</b>	<b>(87.086)</b>
Finansman gelirleri	103.991	119.583
Finansman giderleri (-)	(658.396)	(7.777)
<b>Sürdürülen faaliyetler vergi öncesi dönem karı/(zararı)</b>	<b>2.595.063</b>	<b>24.720</b>
Dönem vergi (gideri)/geliri	(3.165)	-
<b>Dönem net karı/(zararı)</b>	<b>2.591.898</b>	<b>24.720</b>

	Bağımsız denetimden geçmiş	Bağımsız denetimden geçmiş
<i>TFRS</i>	31 Aralık 2020	31 Aralık 2019
<b>VARLIKLAR</b>		
<b>Dönen varlıklar</b>		
Nakit ve nakit benzerleri	6.747.834	13.591.461
Ticari alacaklar	6.538.278	-
<i>İlişkili olmayan taraflardan ticari alacaklar</i>	6.538.278	-
Stoklar	19.344.288	-
Cari dönem vergisiyle ilgili varlıklar	12.434	17.937
Diğer alacaklar	6.051.717	1.768.530
<b>Toplam dönen varlıklar</b>	<b>38.694.551</b>	<b>15.377.928</b>
<b>Duran varlıklar</b>		
Maddi duran varlıklar	31.139.217	27.820.835
Kullanım hakkı varlıkları	1.115.556	1.540.544
Şerefiye dışındaki maddi olmayan duran varlıklar	86.024	-
Ertelenmiş vergi varlığı	1.054.657	288.674
<b>Toplam duran varlıklar</b>	<b>33.395.454</b>	<b>29.650.053</b>
<b>TOPLAM VARLIKLAR</b>	<b>72.090.005</b>	<b>45.027.981</b>

	Bağımsız denetimden geçmiş	Bağımsız denetimden geçmiş
<i>TFRS</i>	31 Aralık 2020	31 Aralık 2019
<b>KAYNAKLAR</b>		
<b>Kısa vadeli yükümlülükler</b>		
Uzun vadeli borçlanmaların kısa vadeli kısımları	8.516.361	4.598.190
Kiralama işlemlerinden kaynaklanan yükümlülükler	5.857.046	2.481.296
<i>İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler</i>	<i>4.548.188</i>	<i>1.492.160</i>
<i>İlişkili taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler</i>	<i>1.308.858</i>	<i>989.136</i>
Ticari borçlar	24.638.541	--
<i>İlişkili olmayan taraflara ticari borçlar</i>	<i>24.638.541</i>	<i>--</i>
Çalışanlara sağlanan faydalar kapsamında borçlar	288.128	119.534
Kısa vadeli karşılıklar	65.548	31.000
<i>Çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin kısa vadeli karşılıklar</i>	<i>65.548</i>	<i>31.000</i>
<b>Toplam kısa vadeli yükümlülükler</b>	<b>39.365.624</b>	<b>7.230.020</b>
<b>Uzun vadeli yükümlülükler</b>		
Uzun vadeli borçlanmalar	14.109.460	15.553.130
Kiralama işlemlerinden kaynaklanan yükümlülükler	3.742.019	7.284.229
<i>İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler</i>	<i>3.742.019</i>	<i>5.975.371</i>
<i>İlişkili taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler</i>	<i>-</i>	<i>1.308.858</i>
Uzun vadeli karşılıklar	57.491	21.333
<i>Çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin uzun vadeli karşılıklar</i>	<i>57.491</i>	<i>21.333</i>
<b>Toplam uzun vadeli yükümlülükler</b>	<b>17.908.970</b>	<b>22.858.692</b>
<b>Toplam yükümlülükler</b>	<b>57.274.594</b>	<b>30.088.712</b>
<b>ÖZKAYNAKLAR</b>		
<b>Ana ortaklığa ait özkaynaklar</b>		
Ödenmiş sermaye	16.000.000	16.000.000
Birikmiş diğer kapsamlı gelir	(34.143)	(11.390)
<i>Kar veya zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar</i>	<i>(34.143)</i>	<i>(11.390)</i>
Geçmiş yıllar karları/(zararları)	(1.049.341)	(296.276)
Dönem net karı/(zararı)	(101.105)	(753.065)
<b>Toplam özkaynaklar</b>	<b>14.815.411</b>	<b>14.939.269</b>
<b>TOPLAM YÜKÜMLÜLÜK VE ÖZKAYNAKLAR</b>	<b>72.090.005</b>	<b>45.027.981</b>

	Bağımsız denetimden geçmiş	Bağımsız denetimden geçmiş
<i>TFRS</i>	2020	2019
<b>Kar veya zarar kısmı</b>		
Hasılat	48.756.193	-
Satışların maliyeti	(43.640.783)	-
<b>Brüt kar/(zarar)</b>	<b>5.115.410</b>	-
Genel yönetim giderleri (-)	(1.962.796)	(955.182)
Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri (-)	(195.304)	-
Esas faaliyetlerden diğer gelirler	152.415	92.236
Esas faaliyetlerden diğer giderler (-)	(32.514)	(11.475)
<b>Esas faaliyet karı/(zararı)</b>	<b>3.077.211</b>	<b>(874.421)</b>
Yatırım faaliyetlerinden gelirler	103.991	119.583
Yatırım faaliyetlerinden giderler (-)	-	-
<b>Finansman (gideri)/geliri öncesi faaliyet karı/(zararı)</b>	<b>3.181.202</b>	<b>(754.838)</b>
Finansman gelirleri	-	-
Finansman giderleri (-)	(4.039.437)	(225.477)
<b>Sürdürülen faaliyetler vergi öncesi dönem karı/(zararı)</b>	<b>(858.235)</b>	<b>(980.315)</b>
<b>Sürdürülen faaliyetler vergi (gideri)/geliri</b>	<b>757.130</b>	<b>227.250</b>
<i>Dönem vergi (gideri)/geliri</i>	<i>(3.165)</i>	-
<i>Ertelenmiş vergi geliri/(gideri)</i>	<i>760.295</i>	<i>227.250</i>
<b>Dönem net karı/(zararı)</b>	<b>(101.105)</b>	<b>(753.065)</b>



	Bağımsız denetimden geçmiş	Bağımsız denetimden geçmiş
<b>TFRS</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>
Diğer kapsamlı gelir kısmı		
<i>Kar veya zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar, vergi öncesi</i>	(28.441)	(14.238)
Tanımlanmış fayda planları yeniden ölçüm kazançları/(kayıpları)	(28.441)	(14.238)
<b>Toplam diğer kapsamlı gelir, vergi öncesi</b>		
<i>Diğer kapsamlı gelir unsurlarına ilişkin toplam vergiler</i>	5.688	2.848
Kar veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelire ilişkin vergiler		
- Dönem vergi geliri/(gideri)	-	-
- Ertelenmiş vergi geliri/(gideri)	5.688	2.848
<b>TOPLAM KAPSAMLI GELİR</b>	<b>(123.858)</b>	<b>(764.455)</b>

31 Aralık 2020	Açıklama	VUK	Sınıflamalar	Düzeltilmeler	TFRS
Nakit ve nakit benzerleri	I	6.747.823	-	11	6.747.834
Ticari alacaklar		6.538.278	-	-	6.538.278
<i>-İlişkili olmayan taraflardan ticari alacaklar</i>		6.538.278	-	-	6.538.278
Stoklar	K	20.844.288	-	(1.500.000)	19.344.288
Cari dönem vergisiyle ilgili varlıklar		12.434	-	-	12.434
Diğer alacaklar		6.051.717	-	-	6.051.717
<b>Toplam dönen varlıklar</b>		<b>40.194.540</b>	<b>-</b>	<b>(1.499.989)</b>	<b>38.694.551</b>
Duran varlıklar					
Kullanım hakkı varlıkları	A	-	-	1.115.556	1.115.556
Maddi duran varlıklar	B	33.773.348	-	(2.634.131)	31.139.217
Şerefiye dışındaki maddi olmayan duran varlıklar	B	68.153	-	17.871	86.024
Ertelenmiş vergi varlığı	H	-	-	1.054.657	1.054.657
<b>Toplam duran varlıklar</b>		<b>33.841.501</b>	<b>-</b>	<b>(446.047)</b>	<b>33.395.454</b>
<b>TOPLAM VARLIKLAR</b>		<b>74.036.041</b>	<b>-</b>	<b>(1.946.036)</b>	<b>72.090.005</b>

<b>31 Aralık 2020</b>	<b>Açıklama</b>	<b>VUK</b>	<b>Sınıflamalar</b>	<b>Düzeltilmeler</b>	<b>TFRS</b>
Uzun vadeli borçlanmaların kısa vadeli kısımları	C	4.298.724	4.217.637	-	8.516.361
Kiralama işlemlerinden kaynaklanan yükümlülükler	A, C	4.186.586	564.366	1.106.094	5.857.046
- <i>İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler</i>	C	4.186.586	564.366	(202.764)	4.548.188
- <i>İlişkili taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler</i>	A	-	-	1.308.858	1.308.858
Ticari borçlar		24.638.541	-	-	24.638.541
- <i>İlişkili olmayan taraflara ticari borçlar</i>		24.638.541	-	-	24.638.541
Çalışanlara sağlanan faydalar kapsamında borçlar		288.128	-	-	288.128
Kısa vadeli karşılıklar	D	-	-	65.548	65.548
- <i>Çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin kısa vadeli karşılıklar</i>	D	-	-	65.548	65.548
<b>Toplam kısa vadeli yükümlülükler</b>		<b>33.411.979</b>	<b>4.782.003</b>	<b>1.171.642</b>	<b>39.365.624</b>

31 Aralık 2020	Açıklama	VUK	Sınıflamalar	Düzeltilmeler	TFRS
Uzun vadeli borçlanmalar	C	18.360.317	(4.217.637)	(33.220)	14.109.460
Kiralama işlemlerinden kaynaklanan yükümlülükler	C	3.709.097	(564.366)	597.288	3.742.019
- İlişkili olmayan taraflara kiralama işlemlerinden yükümlülükler	C	3.709.097	(564.366)	597.288	3.742.019
Uzun vadeli karşılıklar	E	-	-	57.491	57.491
- Çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin uzun vadeli karşılıklar	E	-	-	57.491	57.491
<b>Toplam uzun vadeli yükümlülükler</b>		<b>22.069.414</b>	<b>(4.782.003)</b>	<b>621.559</b>	<b>17.908.970</b>
<b>Toplam yükümlülükler</b>		<b>55.481.393</b>	<b>-</b>	<b>1.793.201</b>	<b>57.274.594</b>
Ödenmiş sermaye		16.000.000	-	-	16.000.000
Birikmiş diğer kapsamlı gelir	E	-	-	(34.143)	(34.143)
- Kar veya zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar	E	-	-	(34.143)	(34.143)
Geçmiş yıllar karları/(zararları)		(37.250)	-	(1.012.091)	(1.049.341)
Dönem net karı/(zararı)		2.591.898	-	(2.693.003)	(101.105)
<b>Toplam özkaynaklar</b>		<b>18.554.648</b>	<b>-</b>	<b>(3.739.237)</b>	<b>14.815.411</b>
<b>TOPLAM YÜKÜMLÜLÜK VE ÖZKAYNAKLAR</b>		<b>74.036.041</b>	<b>-</b>	<b>(1.946.036)</b>	<b>72.090.005</b>

31 Aralık 2020	Açıklama	VUK	Sınıflamalar	Düzeltilmeler	TFRS
Hasılat		48.756.193	-	-	48.756.193
Satışların maliyeti	A, K	(44.161.964)	(460.581)	981.762	(43.640.783)
<b>Brüt kar</b>		<b>4.594.229</b>	<b>(460.581)</b>	<b>981.762</b>	<b>5.115.410</b>
Genel yönetim giderleri (-)	A, B	(868.836)	92.529	(1.186.489)	(1.962.796)
Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri (-)	G	(695.826)	500.522	-	(195.304)
Esas faaliyetlerden diğer gelirler		152.415	-	-	152.415
Esas faaliyetlerden diğer giderler (-)		(32.514)	-	-	(32.514)
<b>Esas faaliyet karı</b>		<b>3.149.468</b>	<b>132.470</b>	<b>(204.727)</b>	<b>3.077.211</b>
Yatırım faaliyetlerinden gelirler		103.991	-	-	103.991
<b>Finansman (gideri)/geliri öncesi faaliyet karı</b>		<b>3.253.459</b>	<b>132.470</b>	<b>(204.727)</b>	<b>3.181.202</b>
Finansman giderleri (-)	A, B, F	(658.396)	(132.470)	(3.248.571)	(4.039.437)
<b>Sürdürülen faaliyetler vergi öncesi dönem karı</b>		<b>2.595.063</b>	<b>-</b>	<b>(3.453.298)</b>	<b>(858.235)</b>
- Dönem vergi (gideri)/geliri		(3.165)	-	-	(3.165)
- Ertelenmiş vergi geliri/(gideri)	H	-	-	760.295	760.295
<b>Sürdürülen faaliyetler dönem net karı</b>		<b>2.591.898</b>	<b>-</b>	<b>(2.693.003)</b>	<b>(101.105)</b>

## EK-2: Kasa Sayım Tutanağı

### KASA SAYIM TUTANAğI

İşbu sayım tutanağı, 31.12.2020 tarihi itibariyle yapılan denetim çalışmalarının bir parçası olarak A Anonim Şirketi'ne ait "Şirket" kasasını tetkik etmek amacıyla, 31.12.2020 tarihinde aşağıda yer alan adreste gerçekleşen sayıma ilişkin olarak düzenlenmiştir.

B Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş. çalışanı söz konusu sayımlara gözlemci olarak katılmış olup, kasayı tam sayım yöntemiyle saymıştır.  
Kasa sayımı sonucunda, aşağıda belirtilmiş tutarlar ile ilgili, Şirket yetkilileri ile mutabık kalmıştır.

Kasa sayımı yapılan adres:

A Anonim Şirketi Merkez Şubesi

Sayım esnasında hazır bulunan şirket yetkilileri:

<u>Ad/Soyad</u>	<u>Şirket</u>	<u>Görevi</u>	<u>Email</u>	<u>Telefon</u>	<u>İmza</u>

Sayım esnasında hazır bulunan bağımsız denetim şirketi çalışanı:

<u>Ad/Soyad</u>	<u>Şirket</u>	<u>Görevi</u>	<u>Email</u>	<u>Telefon</u>	<u>İmza</u>

	<b>Toplam Bakiye</b>
<b>TL</b>	
<b>USD</b>	
<b>EUR</b>	
<b>Diğer</b>	

### **EK-3: Banka Mutabakat Form Örneği**

.....

..... Şubesi

Sayın İlgili,

Denetçi firmamız **B Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş** tarafından hesaplarımızın olağan denetimi yapılmaktadır.

Bu denetimin gereği olarak, **31.12.2020** tarihi itibariyle şirketimize ait bakiyelerin ekteki forma doldurularak en geç iki gün içinde (0) no'lu fax numarasına / (a) e-mail adresine ve aslının posta servisi ile doğrudan doğruya denetçi firma adresine göndermenizi rica ederiz, iş birliğiniz için teşekkürlerimizi sunarız.

Saygılarımızla,

B Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş

(Lütfen Banka antetli kağıdına yazınız)

Tarih : ...../...../.....

B Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş

Sayın İlgili,

A A.Ş'nin **31.12.2020** tarihi ile ilgili durumu ilişikte bilgilerinize sunulmuştur.

İlgili suallerin cevabı tam ve gerçek olarak verilmiştir.

Saygılarımızla,

..... Bankası

..... Şubesi

(Yetkili İmzalar - Kaşe)

Not: Her sayfanın yetkililer tarafından kaşelenip imzalanması gerekmektedir.



1. A A.Ş 'nin **31.12.2020** tarihi itibariyle Bankamızda bulunan **TL Mevduatları** (bloke olarak tutulan hesapları da belirtiniz):

	<u>1. Hesap</u>	<u>2. Hesap</u>	<u>3. Hesap</u>	<u>4. Hesap</u>
Hesap No.	.....	.....	.....	.....
31.12.2020 Bakiyesi	.....	.....	.....	.....
Faiz Oranı	.....	.....	.....	.....
Açılış Tarihi	.....	.....	.....	.....
Vade Tarihi	.....	.....	.....	.....

2. **31.12.2020** tarihi itibariyle Kurumun Bankamızda bulunan **Döviz Tevdiat Hesapları** (bloke olarak tutulan hesapları da belirtiniz).

	<u>1. Hesap</u>	<u>2. Hesap</u>	<u>3. Hesap</u>	<u>4. Hesap</u>
Hesap No.	.....	.....	.....	.....
31.12.2020 Bakiyesi	.....	.....	.....	.....
Faiz Oranı	.....	.....	.....	.....
Açılış Tarihi	.....	.....	.....	.....
Vade Tarihi	.....	.....	.....	.....

(Kaşe - imza)

3. Bankamızca A A.Ş 'ye **31.12.2020** tarihi itibariyle verilen **TL Krediler**

	1. Hesap	2. Hesap	3. Hesap	4. Hesap
Hesap No.	.....	.....	.....	.....
Kredinin Cinsi	.....	.....	.....	.....
Limiti	.....	.....	.....	.....
<b>31.12.2020</b> Bakiyesi	.....	.....	.....	.....
Tahakkuk Eden Faizi	.....	.....	.....	.....
Reeskont Edilen Faizi	.....	.....	.....	.....
Faiz Oranı	.....	.....	.....	.....
Açılış Tarihi	.....	.....	.....	.....
Vade Tarihi	.....	.....	.....	.....

**Teminatın Cinsleri (Lütfen aşağıdaki şekilde detaylandırınız)**

-Ortaklardan alınan

Teminat Senedi Tutarı	.....	.....	.....	.....
Teminat Çekleri Tutarı	.....	.....	.....	.....
Teminat Mektupları	.....	.....	.....	.....
Bloke Mevduat	.....	.....	.....	.....
Tahvil / bono	.....	.....	.....	.....
Kefalet	.....	.....	.....	.....
İpotek	.....	.....	.....	.....
Diğer (Lütfen belirtiniz)	.....	.....	.....	.....

-Grup Şirketlerinden alınan

Teminat Senedi Tutarı	.....	.....	.....	.....
Teminat Çekleri Tutarı	.....	.....	.....	.....
Teminat Mektupları	.....	.....	.....	.....
Bloke Mevduat	.....	.....	.....	.....
Tahvil / bono	.....	.....	.....	.....
Kefalet	.....	.....	.....	.....
İpotek	.....	.....	.....	.....
Diğer (Lütfen belirtiniz)	.....	.....	.....	.....

-Firmadan alınan

Teminat Senedi Tutarı	.....	.....	.....	.....
Teminat Çekleri Tutarı	.....	.....	.....	.....
Teminat Mektupları	.....	.....	.....	.....
Bloke Mevduat	.....	.....	.....	.....
Tahvil / bono	.....	.....	.....	.....
Kefalet	.....	.....	.....	.....
İpotek	.....	.....	.....	.....
Diğer (Lütfen belirtiniz)	.....	.....	.....	.....

(Kaşe- imza)

4. Bankamızca A A.Ş'a 31.12.2020 tarihi itibariyle verilen **Yabancı Para Kredileri (döviz olarak)**

	1. Hesap	2. Hesap	3. Hesap	4. Hesap
Hesap No.	.....	.....	.....	.....
Kredinin Cinsi	.....	.....	.....	.....
Limiti	.....	.....	.....	.....
<b>31.12.2020</b> Bakiyesi	.....	.....	.....	.....
Tahakkuk Eden Faizi	.....	.....	.....	.....
Reeskont Edilen Faizi	.....	.....	.....	.....
Faiz Oranı	.....	.....	.....	.....
Açılış Tarihi	.....	.....	.....	.....
Vade Tarihi	.....	.....	.....	.....

**Teminatın Cinsleri ( Lütfen aşağıdaki şekilde detaylandırınız)**

-Ortaklardan alınan				
Teminat Senedi Tutarı	.....	.....	.....	.....
Teminat Çekleri Tutarı	.....	.....	.....	.....
Teminat Mektupları	.....	.....	.....	.....
Bloke Mevduat	.....	.....	.....	.....
Tahvil / bono	.....	.....	.....	.....
Kefalet	.....	.....	.....	.....
İpotek	.....	.....	.....	.....
Diğer (Lütfen belirtiniz)	.....	.....	.....	.....
-Grup Şirketlerinden alınan				
Teminat Senedi Tutarı	.....	.....	.....	.....
Teminat Çekleri Tutarı	.....	.....	.....	.....
Teminat Mektupları	.....	.....	.....	.....
Bloke Mevduat	.....	.....	.....	.....
Tahvil / bono	.....	.....	.....	.....
Kefalet	.....	.....	.....	.....
İpotek	.....	.....	.....	.....
Diğer (Lütfen belirtiniz)	.....	.....	.....	.....
-Firmadan alınan				
Teminat Senedi Tutarı	.....	.....	.....	.....
Teminat Çekleri Tutarı	.....	.....	.....	.....
Teminat Mektupları	.....	.....	.....	.....
Bloke Mevduat	.....	.....	.....	.....
Tahvil / bono	.....	.....	.....	.....
Kefalet	.....	.....	.....	.....
İpotek	.....	.....	.....	.....
Diğer (Lütfen belirtiniz)	.....	.....	.....	.....

(Kaşe- imza)

5. A A.Ş 'nin 31.12.2020 tarihi itibariyle Akreditif ve Kabul Kredileri:

<u>Dosya No.</u>	<u>Açılış Tarihi</u>	<u>Vade</u>	<u>Tutarı</u>	<u>Komisyon Oranı</u>	<u>Teminatın Cinsi</u>	<u>Teminatın Tutarı</u>
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....

6. Kurumun bankamızdan 31.12.2020 tarihi itibariyle kullandığı Teminat Mektubu Kredileri.  
TL Teminat Mektupları

<u>Verildiği Yer</u>	<u>Konusu</u>	<u>Vadesi</u>	<u>Komisyon Oranı</u>	<u>Tutarı</u>
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....

Yabancı Para Teminat Mektupları

<u>Verildiği Yer</u>	<u>Konusu</u>	<u>Vadesi</u>	<u>Komisyon Oranı</u>	<u>Tutarı</u>
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....

(Kaşe- İmza)

7. A A.Ş adına bankamız kasalarında **31.12.2020** tarihi itibariyle **Muhafaza Edilen Kıymetli Evrak.**

<u>Menkul Kıymet</u> <u>Cinsi</u>	<u>Menkul Kıymet Adı</u>	<b>31.12.2020</b> <u>Piyasa Değeri</u>	Nominal <u>Değeri</u>
Hisse Senedi	.....	.....	.....
Hazine Bonosu	.....	.....	.....
Devlet Tahvili	.....	.....	.....
Yatırım Fonu	.....	.....	.....

8. Bankamıza **Tahsile veya Teminata Alınan Çek ve Senetler 31.12.2020** tarihi itibariyle bakiyeleri (TL ve yabancı para olarak)

<u>Cinsi</u>	<u>Tutarı</u>
Tahsile alınan çekler	.....
Tahsile alınan senetler	.....
Teminata alınan çekler	.....
Teminata alınan senetler	.....

9. Bankamızın **31.12.2020** tarihinden sonraki dönemde yabancı para cinsinden ilgili Şirket ile **Geri Satım Taahhütleri** aşağıdadır. (Forward, futures, swap, opsiyon v.b. türev işlemleri)

<u>Yabancı Para Cinsi</u>	<u>Tutarı</u>	<u>Satım Tarihi</u>
.....	.....	.....

10. Bankamızın **31.12.2020** tarihinden sonraki dönemde yabancı para cinsinden ilgili Şirket ile **Geri Alım Taahhütleri** aşağıdadır. (Forward, futures, swap, opsiyon v.b. türev işlemleri)

<u>Yabancı Para Cinsi</u>	<u>Tutarı</u>	<u>Alım Tarihi</u>
.....	.....	.....

11. Bankamızın **31.12.2020** tarihi itibariyle, firma adına üçünü şahıslara verdiği kefalet ve yükümlülükler

<b>Kefalet Verilen</b> <b><u>Üçüncü Şahıs Adı</u></b>	<b>Kefalet</b> <b><u>Cinsi</u></b>	<b>Verilme</b> <b><u>Tarihi</u></b>	<b>Kefalet</b> <b><u>Tutarı</u></b>
--	---------------------------------------	--	--

(Kaşe- İmza)

#### EK-4: Kıymetli Evrak Sayım Tutanağı

### KIYMETLİ EVRAK SAYIM TUTANAĞI

İşbu sayım tutanağı, **31.12.2020** tarihi itibarıyla yapılan denetim çalışmalarının bir parçası olarak A Anonim Şirketi'ne ait "Şirket" kıymetli evrakları tetkik etmek amacıyla, **31.12.2020** tarihinde aşağıda yer alan adreste gerçekleşen sayıma ilişkin olarak düzenlenmiştir.

B Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş. çalışanı söz konusu sayımlara gözlemci olarak katılmış olup, kasayı tam sayım yöntemiyle saymıştır.

Kasa sayımı sonucunda, aşağıda belirtilmiş tutarlar ile ilgili, Şirket yetkilileri ile mutabık kalınmıştır.

#### Kasa sayımı yapılan adres:

A Anonim Şirketi Merkez Şubesi

#### Sayım esnasında hazır bulunan şirket yetkilileri:

<u>Ad/Soyad</u>	<u>Şirket</u>	<u>Görevi</u>	<u>Email</u>	<u>Telefon</u>	<u>İmza</u>

#### Sayım esnasında hazır bulunan bağımsız denetim şirketi çalışanı:

<u>Ad/Soyad</u>	<u>Şirket</u>	<u>Görevi</u>	<u>Email</u>	<u>Telefon</u>	<u>İmza</u>

	<b>TL</b>	<b>USD</b>	<b>EUR</b>	<b>Diğer</b>
<b>Çek</b>				
<b>Senet</b>				
<b>Bono / Tahvil</b>				
<b>Teminat Mektubu</b>				
<b>Diğer</b>				

## EK-5: Cari Hesap Mutabakat Formu

Sayın Yetkili,

Bağımsız denetçilerimiz **B Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.** mali tablolarımızın bağımsız denetimini yapmaktadır. Bu denetimle ilgili olarak **31.12.2020** tarihi itibariyle sizlerle olan cari hesap bakiyelerimizin (sıfır bakiye dahi olsa), alınan/verilen depozito ve teminatların, çek/senet tutarlarının ve bunların dışında diğer borç ve alacakların bakiyelerinin aşağıdaki mutabakat formunda belirtilerek tercihen mail yoluyla, Sn. (a) dikkatine, **imzalı ve kaşeli olarak** doğrudan bağımsız denetçilerimize gönderilmesini rica ederiz. Yardımlarınız ve ilginiz için şimdiden teşekkür ederiz.

Saygılarımızla,

.....  
(İmza ve Firmanın Kaşesi)

.....  
(İmzaya Yetkili Kişinin İsim ve Ünvanı)

---

**B Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.**

**Mail: (a)**

Mutabakat Formu:

**A Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.**

**Mail: (a)**

**A Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.** dikkatine,

Kayıtlarımıza göre;

**31.12.2020** tarihi itibariyle **A A.Ş** 'ye olan borcumuzun / alacağımızın detayı aşağıdaki şekildedir:

	<u>TL</u>	<u>EURO</u>	<u>USD</u>	<u>Diğer</u> (Döviz cinsi belirtiniz)
<b>Ticari Borç</b>				
<b>Ticari Alacak</b>				
<b>Diğer Borç</b>				
<b>Diğer Alacak</b>				

**31.12.2020** tarihi itibariyle **A A.Ş**'ye verdiğimiz / aldığımız çek, senet, depozito, ve teminatlarımızın detayı aşağıdaki şekildedir:

	<u>Çek</u>	<u>Senet</u>	<u>Depozito</u>	<u>Teminat</u>	<u>Kefalet</u>	<u>İpotek</u>	<u>Diğer</u> (Belirtiniz)
<b>Alınan</b>							
<b>Verilen</b>							

(İmza ve Firmanın Kaşesi)

(İmzaya Yetkili Kişinin İsim ve Ünvanı)



## **EK-6: Avukat Beyan Formu**

Sayın İlgili,

Denetçi firmamız **B Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.** tarafından hesaplarımızın olağan denetimi yapılmaktadır.

Bu denetimin gereği olarak, **31.12.2020** tarihi itibarıyla şirketimize ait bakiyelerin ekteki forma doldurularak en geç iki gün içinde (0) no'lu fax numarasına / (a) e-mail adresine ve aslının posta servisi ile doğrudan doğruya denetçi firma adresine göndermenizi rica ederiz, iş birliğiniz için teşekkürlerimizi sunarız.

Saygılarımızla,

Not: Tarafınıza gönderilen yazı formatına uyulması yapılan denetim çalışması açısından büyük önem arz etmektedir. Bu sebeple ilgili evrakın formatına uyulması önemle rica olunur.

B Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş

Tarih : ...../...../.....

B Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş

Sayın İlgili,

31.12.2020 tarihi ile ilgili durumu ilişikte bilgilerinize sunulmuştur. Bu yazı 31.12.2020 tarihi ile bu mektubun yazılış tarihine kadar olan dönemde yargıya intikal etmiş, sonuçlanmış ve halen devam etmekte olan davaları da içermektedir.

İlgili suallerin cevabı tam ve gerçek olarak verilmiştir.

Saygılarımızla,

(Yetkili İmzalar - Kaşe)

Not: Her sayfanın yetkililer tarafından kaşelenip imzalanması gerekmektedir.

1) A A.Ş tarafından açılmış ve halen devam eden her türlü davalar:

<b>Dava Tarihi</b> <b><u>Ve Dosya</u></b> <b><u>No</u></b>	<b><u>Davalı</u></b>	<b><u>Dava Konusu</u></b>	<b><u>Dava Tutarı</u></b>	<b>Son Durum</b> <b><u>Hakkında</u></b> <b><u>Açıklama</u></b>
--	----------------------	---------------------------	---------------------------	--

(İmza / Kaşe)

## EK-7: Stok Sayım Tutanağı

### STOK SAYIM TUTANAĞI

İşbu sayım tutanağı, stoklara ilişkin **31 Aralık 2020** tarihi itibarıyla yapılan denetim çalışmalarının bir parçası olarak "**A Anonim Şirketi**" ("Şirket") ne ait stokları tetkik etmek ve test sayımlarını yapmak amacıyla, 31/12/2020 tarihinde aşağıda açık adresi yer alan depo/tesiste gerçekleşen fiziki stok sayımlarına ilişkin olarak düzenlenmiştir.

B Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş çalışanları, söz konusu gözlemlenmiş olup aşağıda isimleri yer alan Şirket çalışanları sayım esnasında yönlendirilerek sayım yürütülmüştür ve ekli listede yer alan ürünler tam sayım (örneklem seçimi, tam sayım, kör sayım) yöntemiyle sayılmış olduğu görülmüştür.

Gözlemlenen fiziki stok sayımı sonucunda ekli listede yer alan ürünlerin miktarları (kg/adet/litre vb) hakkında, sayım farkları dahil olmak üzere (eksik ve/veya fazla) Şirket ve sayım alanı yetkilileri ile mutabık kalınmıştır.

#### Fiziki stok sayımı yapılan adresler:

A Anonim Şirketi Merkez Şubesi

Fiziki stok sayımını gerçekleştiren ve sayım esnasında hazır bulunan Şirket ve sayım alanı yetkilileri:

<u>Ad/Soyad</u>	<u>Şirket</u>	<u>Görevi</u>	<u>Email</u>	<u>Telefon</u>	<u>İmza</u>

Fiziki stok sayımında Denetim çalışanlarının yönlendirmeleriyle sayımı yürüten Şirket çalışanları:

<u>Ad/Soyad</u>	<u>Şirket</u>	<u>Görevi</u>	<u>Email</u>	<u>Telefon</u>	<u>İmza</u>

Fiziki stok sayımını gözlemleyen ve yönlendiren Denetim Çalışanı/Çalışanları:

<u>Ad/Soyad</u>	<u>Şirket</u>	<u>Görevi</u>	<u>Email</u>	<u>Telefon</u>	<u>İmza</u>

#### EKLER:

- Sayıma ilişkin stok listesi
- Sayım alanı haritası
- Stok sayım sonuçları

**EK-8: Öz Kaynak Değişim Tabloları**

<b>VUK</b>	<b>Sermaye</b>	<b>Birikmiş diğer kapsamlı gelir</b>	<b>Geçmiş yıl kar / (zararı)</b>	<b>Dönem karı / (zararı)</b>	<b>Toplam özkaynaklar</b>
<b>31.Aralık 2019</b>	<b>16.000.000</b>	--	<b>(61.970)</b>	<b>24.720</b>	<b>15.962.750</b>
Transferler	--	--	24.720	(24.720)	--
Girişler	--	--	--	2.591.898	2.591.898
<b>31 Aralık 2020</b>	<b>16.000.000</b>	--	<b>(37.250)</b>	<b>2.591.898</b>	<b>18.554.648</b>
<b>TFRS</b>	<b>Sermaye</b>	<b>Birikmiş diğer kapsamlı gelir</b>	<b>Geçmiş yıl kar / (zararı)</b>	<b>Dönem karı / (zararı)</b>	<b>Toplam özkaynaklar</b>
<b>31 Aralık 2019</b>	<b>16.000.000</b>	<b>(11.390)</b>	<b>(296.276)</b>	<b>(753.065)</b>	<b>14.939.269</b>
Transferler	--	--	(753.065)	753.065	--
Girişler	--	(22.753)	--	(101.105)	(123.858)
<b>31 Aralık 2020</b>	<b>16.000.000</b>	<b>(34.143)</b>	<b>(1.049.341)</b>	<b>(101.105)</b>	<b>14.815.411</b>
<b>VUK-TFRS Geçiş Etkisi 2019</b>	--	<b>(11.390)</b>	<b>(234.306)</b>	<b>(777.785)</b>	<b>(1.023.481)</b>
<b>VUK-TFRS Geçiş Etkisi 2020</b>	--	<b>(34.143)</b>	<b>(1.012.091)</b>	<b>(2.693.003)</b>	<b>(3.739.237)</b>

**EK-9: 2020 Yılı Sözleşme Listesi**

Araç Takip Numarası	Stok Giriş Tarihi	Maliyet Değeri	Marka	Model Yıl	Tür	Satış Fiyatı	Satış / Fatura Tarihi	Teslim Koşulu	Satılma Durumu	Satış Sözleşmesi Numarası
1	10.01.2020	978.519	E	2019	İkinci el araç	1.802.744	18.01.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.01
2	12.01.2020	1.542.123	D	2020	İkinci el araç	1.781.976	28.01.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.02
3	15.02.2020	1.627.531	A	2020	Sıfır araç	1.846.458	18.02.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.04
4	15.02.2020	2.842.664	A	2020	Sıfır araç	3.041.650	14.02.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.03
5	7.03.2020	2.951.342	C	2020	İkinci el araç	3.349.308	9.03.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.05
6	15.04.2020	2.864.169	D	2020	Sıfır araç	3.264.661	21.04.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.06
7	5.05.2020	3.125.430	A	2020	İkinci el araç	3.761.541	7.05.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.07
8	3.06.2020	4.232.123	E	2019	İkinci el araç	-	-			
9	6.06.2020	2.800.150	B	2020	İkinci el araç	3.572.318	11.06.2020	İstanbul teslim	Satıldı	2020.08
10	12.07.2020	3.423.298	E	2020	İkinci el araç	4.066.123	18.07.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.09
11	9.08.2020	3.500.412	A	2020	Sıfır araç	4.040.441	19.08.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.10
12	29.08.2020	3.605.154	D	2020	İkinci el araç	4.525.168	10.09.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.11
13	12.09.2020	3.123.555	F	2020	Sıfır araç	4.612.353	12.10.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.12
14	15.09.2020	3.044.334	C	2020	İkinci el araç	3.517.831	12.11.2020	İstanbul teslim	Satıldı	2020.13
15	1.10.2020	1.912.555	A	2020	Sıfır araç	-	-			
16	9.10.2020	1.532.315	A	2020	İkinci el araç	-	-			
17	2.11.2020	966.732	B	2020	İkinci el araç	-	-			
18	3.11.2020	1.105.345	C	2020	İkinci el araç	-	-			
19	3.11.2020	2.055.123	D	2020	Sıfır araç	-	-			
20	7.11.2020	4.742.817	E	2020	Sıfır araç	-	-			
21	1.12.2020	2.996.506	D	2020	Sıfır araç	3.118.555	5.12.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.14
22	6.12.2020	2.102.417	D	2020	Sıfır araç	2.455.066	5.12.2020	Merkez ofis teslim	Satıldı	2020.15
23	12.12.2020	4.297.278	E	2019	İkinci el araç	-	-			
<b>Toplam</b>		<b>61.371.892</b>				<b>48.756.193</b>				

## EK-10: Yönetim Temsil Mektubu

B Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş

30 Mart 2021

Bu beyan mektubu, A Anonim Şirketi (“Şirket”) 31 Aralık 2020 tarihinde sona eren hesap dönemine ait finansal tablolarının Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına (“TFRS”lere) uygun olarak tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunulup sunulmadığı konusunda bir görüş bildirilmesi amacıyla tarafınızca yürütülen bağımsız denetimle ilgili olarak sunulmuştur.

Bu mektupta yaptığımız tanımların bu mektubun ekinde belirtilen tanımlara uygun olduğunu teyit ederiz.

Aşağıdaki hususları (*yeterli bilgi elde etmek amacıyla gerekli gördüğümüz sorgulamaları yaparak ulaştığımız bilgi ve kanaatimiz çerçevesinde*) teyit ederiz:

### *Finansal Tablolar*

- 1 31 Aralık 2020 tarihli bağımsız denetim sözleşmesinin şartlarında öngörüldüğü üzere, finansal tabloların TFRS’lere uygun olarak hazırlanmasına ilişkin sorumluluklarımızı (özellikle finansal tabloların gerçeğe uygun bir biçimde sunulması sorumluluğumuzu) yerine getirdik (BDS 580.10) (BDS 540.22).
- 2 Muhasebe tahminlerini oluştururken kullanılan yöntem, veri ve önemli varsayımlar ve ilgili açıklamalar geçerli finansal raporlama çerçevesi bağlamında makul olan muhasebeleştirme, ölçüm veya açıklamayı yapmak için uygundur (BDS 540)
- 3 İlişkili taraf ilişkileri ve işlemleri, TFRS’ler uyarınca uygun şekilde muhasebeleştirilmiş ve açıklanmıştır (BDS 550).
- 4 İşletmenin ilişkili taraflarının kimlikleri ve haberdar olduğumuz tüm ilişkili taraf ilişkileri ve işlemleri açıklanmıştır (BDS 550.26(a),(b)).

Bu mektubun ekinde yer alanlar tanımlarda hem ilişkili taraf, hem de ilişkili taraflarla olan işlem tanımları tarafımızca anladığımız ve Türkiye Muhasebe Standardı (“TMS”) 24’te tanımlandığı şekliyle dahil edilmiştir.

- 5 Finansal tabloların tarihinden sonra gerçekleşen ve TFRS’lere uygun olarak düzeltme veya açıklama yapılmasını gerektiren tüm olaylar düzeltilmiş veya açıklanmıştır (BDS 560.9).
- 6 Düzeltilmemiş yanlışlıkların bir bütün olarak finansal tablolar üzerindeki etkileri tek başına veya toplu olarak önemsizdir. Düzeltilmemiş yanlışlıkların listesi açıklama mektubuna eklenmiştir (Ek B) (BDS 450.14).

## *Sunulan Bilgiler*

### 7 Tarafımızca size:

- Finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili kayıtlar, dokümanlar ve diğer hususlar gibi haberdar olduğumuz tüm bilgilere erişim imkânı,
- Denetimin amacı doğrultusunda tarafımızdan talep edilen ilave bilgiler,
- Tüm muhasebe kayıtları, destekleyici belgeler ve genel kurul ve yönetim kurulu kararları bilginize sunulmuştur. Rapor tarihi itibarıyla Şirket için yapılan son Yönetim Kurulu toplantılarında alınan karar 30 Mart 2021 tarihli ve X sayılı karar olup söz konusu karar tarafınıza sunulmuştur.
- Denetim kanıtlarının toplanması için işletme içinde gerekli görülen kişilerle kısıtlama olmaksızın görüşme imkânı sağlanmıştır (BDS 581.11(a)).

### 8 Tüm işlemler muhasebe kayıtlarına alınmış ve finansal tablolara yansıtılmıştır (BDS 580.11(b)). Finansal tablolara temel teşkil eden muhasebe kayıtları Şirket'in işlemlerini layıkıyla ve doğru olarak yeterince detaylı yansıtmaktadır.

### 9 Tarafımızca size:

- (i) Finansal tabloların hile kaynaklı önemli bir yanlışlık içermeye ilişkin olarak yaptığımız değerlendirmenin sonuçları açıklanmıştır (BDS 240.39(b)).  
Bu mektubun ekinde yer alan hile tanımına, hileli finansal raporlamadan kaynaklanan yanlışlıklar ve varlıkların kötüye kullanılması dahildir.
- (ii) Haberdar olduğumuz ve işletmeyi etkileyen ve aşağıdaki kişilerin dâhil olduğu gerçekleşmiş veya şüphelenilen hilelere ilişkin tüm bilgiler açıklanmıştır:
  - Yönetim,
  - İç kontrolde önemli görevleri bulunan çalışanlar,
  - Finansal tablolarda önemli etki oluşturan bir hile yapabilecek konumdaki diğer kişiler (BDS 240.39(c)).
- (iii) Çalışanlar, eski çalışanlar, analistler, düzenleyici kurumlar veya başkaları tarafından bildirilen ve işletmenin finansal tablolarını etkileyen hile iddiaları veya hile şüphelerine ilişkin ilgili tüm bilgiler açıklanmıştır (BDS 240).

Yukarıdakilere istinaden hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tabloların hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğümüz iç kontrol ile ilgili sorumluluğumuzu teyit ederiz. Özellikle hilenin önlenmesine ve tespit edilmesine yönelik iç kontrolün tasarlanmasına, uygulanmasına ve işleyişinin sürdürülmesine ilişkin sorumluluklarımızı teyit ederiz (BDS 240.39a).



## EK HUSUSLAR

- 10 Şirket yönetimi olarak işletmenin sürekliliği kavramının uygunluğu değerlendirilirken, bununla sınırlı olmamakla birlikte en azından raporlama dönemi sonundan on iki aya ilişkin mevcut bilgileri dikkate aldığımızı teyit ederiz.
- 11 Şirket yönetimi olarak işletmenin sürekliliği kavramının uygunluğunu değerlendirirken, TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu* ile uyumlu olarak, geleceğe ilişkin tüm mevcut bilgileri bununla sınırlı olmamakla birlikte en azından raporlama dönemi sonundan on iki ayı kapsayacak şekilde dikkate aldığımızı teyit ederiz. Bu değerlendirme aynı zamanda Covid 19 salgının likidite, fonlama, çözünebilirlik, işletme faaliyetleri ve değer düşüklüğü üzerindeki etkilerini de içermektedir. Şirket'in sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin önemli şüphe oluşturabilecek herhangi bir olay veya husus tespit etmediğimizi teyit ederiz.
- 12 Şirket'in sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin haberdar olduğumuz bütün temel risk faktörleri, varsayımlar ve belirsizliklerle ilgili tüm bilgiler tarafınıza açıklanmış olup TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu* ile uyumlu olarak tüm bu bilgiler finansal tabloların X.X numaralı dipnotunda açıklanmıştır. Finansal tablolar işletmenin sürekliliği ilkesine göre hazırlanmıştır ve Şirket'in sürekliliğini tehdit edebilecek herhangi bir husus mevcut değildir.
- 13 Finansal tabloları hazırlanması sırasında etkisi dikkate alınması gereken kanun ve mevzuatlara dair bilinen bütün aykırılıklar veya şüphe edilen aykırılıklar açıklanmıştır. Ek olarak, bizler etkileri finansal tabloları hazırlarken değerlendirilmesi gereken bildiğimiz, avukatımızın açıklamış olduğu ve olası aleyhimize açılan bütün davaları tarafınıza açıkladığımızı ve TFRS'ler ile uyumlu olarak muhasebeleştirdiğimizi teyit ederiz. (BDS 501.12). Avukatlarımızın sizlere açıklamış oldukları hususlar dışında herhangi bir ihtilaf veya muhtemel ihtilaf söz konusu değildir.
- 14 Hukuki temsilcimizi gösteren liste aşağıdaki gibidir ve bunların dışında bir kişi veya kuruluş Şirket'i temsil etmeye yetkili değildir:

### A Avukat

- 15 Finansal tablolar ihmal dahil önemli yanlışlıklar içermemektedir.
- 16 Finansal tablolarda raporlanan alacaklar, rapor tarihinde veya öncesinde geçerli olan kesin alıcı bakiyeleri olup satış veya başka işlemlerden kaynaklanmaktadır ve tahsili şüpheli görülen alacaklar için uygun karşılık ayrılmıştır. Finansal tablolarda kayıtlara alınan alacakların üzerlerinde herhangi bir kısıtlama söz konusu değildir.
- 17 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun ("TTK") 402 nci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca; Şirket olarak tarafınıza denetim kapsamında istenen açıklamaları yapmış ve istenen belgeleri vermiş durumdayız.
- 18 1 Ocak - 31 Aralık 2020 hesap döneminde Şirket'in defter tutma düzeninin ve finansal tablolarının TTK ile Şirket esas sözleşmesinin finansal raporlamaya ilişkin hükümlerine uygun olduğunu beyan ederiz.
- 19 Yıllık faaliyet raporu, yıllık faaliyet oluşturan belgeler ile yıllık faaliyet raporunun hazırlanmasında kullanılan belgelerin nihai halleri hazır ve erişilebilir olduğunda ve Şirket tarafından yayımlanmadan önce yıllık faaliyet raporunun denetimine ilişkin tarafınızca yürütülen denetim prosedürlerinin tamamlanması için tarafınıza sunulacağını beyan ederiz (BDS 720 13(c))

- 20 Şirket'in ilişkili taraf işlemlerinin tümü piyasa koşullarında gerçekleşmiştir.
- 21 Aşağıdakiler TMS 1, Finansal Tabloların Sunuluşu standardı ile uyumlu şekilde uygun olarak finansal tablo dipnotlarında açıklanmıştır:
- Finansal tablolarda belirtilen miktarlar üzerinde önemli etkisi olan muhasebe politikalarının belirlenmesinde yönetimin tahmin içermeyen kararları ve
  - Aşağıdakiler gibi bir sonraki finansal dönemde varlık ve yükümlülüklerin defter değerlerine önemli düzeltmeler yapılmasını gerektirme riski yüksek olan rapor tarihindeki tahmin belirsizlikleri temel kaynaklarına ilişkin veya geleceğe dair temel varsayımlar:
  - Tutarlılığı etkileyebilecek muhasebe politikaları değişiklikleri.
- 22 Şirket, uyulmaması durumunda finansal tablolar üzerinde önemli bir etkisi olabilecek sözleşmelerin tüm şartlarına uymuştur. Kurallarına uyulmaması halinde finansal tablolar üzerinde önemli etkileri olabilecek düzenleyici kurumların yaptırımına konu olabilecek herhangi bir işlemde bulunulmamıştır.
- 23 Şirket'in finansal tablolarında:
- Etkilerinin açıklanması ve/veya bir zarar tahakkuk ettirilmesini gerektiren, önemli kanun ve kaide ihlalleri;
  - Diğer önemli zararlar veya yükümlülüklerin tahakkukunu gerektirecek durumlar söz konusu değildir.
- 24 Düzenleyici kurumlar veya vergi otoriteleri tarafından bize bildirilen düzenlemelere uyumsuzluk, finansal tabloların hazırlanma sürecine ilişkin herhangi bir eksiklik veya finansal tabloları önemli derecede etkileyen herhangi bir diğer konu yoktur.
- 25 Şirket'in vergi risklerine ilişkin değerlendirmelerimizi finansal tabloların 2.5 numaralı dipnotunda açıkladığımızı ve söz konusu vergi risklerinin finansal tablolarda uygun şekilde muhasebeleştirildiğini teyit ederiz.
- Kendi takdirimize bağlı olarak gerçekleştirdiğimiz ve tamamladıklarımız da dahil olmak üzere; gerçekleşmiş veya şüphelenilen hilelere veya düzenlemelere uyumsuzluğa ilişkin soruşturmalar hakkında tüm bilgileri ve bu soruşturmalarda tespit edilen hususların sonuçlarını tarafınıza açıkladığımızı teyit ederiz.
- 26 Tüm satış işlemleri sonuçlandırılmıştır ve normal müşteri garantileri dışında ürünlerin iadesini sağlayan bağlayıcı müşteri sözleşmeleri veya şartnameler yoktur.
- 27 Gelecek alımlarla ilgili taahhütler, beklenen miktardaki ticari ihtiyaçlar için yapılmış olup zarara sebep olmayacak fiyatlar üzerinden anlaşılmıştır.
- 28 Finansal tablolarda bir zarar karşılığı ayrılmasını gerektirecek, satım ve alım taahhütlerinden meydana gelen taahhütlerinin yerine getirilmesi sırasında ortaya çıkmış ve/veya taahhütlerinin yerine getirilmemesinden kaynaklanan herhangi bir zarar mevcut değildir.
- 29 TMS 37'ye göre kayıtlara alınması gereken tüm yükümlülüklerin finansal tablolarda muhasebeleştirilmiş ve açıklanması gereken tüm koşullu borçlar da finansal tabloların XX numaralı dipnotunda açıklanmıştır. Muhasebeleştirilen karşılık tutarı, mevcut yükümlülüğü yerine getirmek için raporlama dönemi sonu itibarıyla yapılması beklenen harcamaya ilişkin en gerçekçi tahmin üstünden belirlenmiştir. Finansal tablolarda kayıtlara alınan karşılıklar haricinde muhasebeleştirilmesi ve finansal

tabloların ilgili dipnotunda açıklanan koşullu borçlar haricinde açıklaması gereken herhangi başka bir konu bulunmamaktadır.

30 Aşağıda belirtilen hususlar mevcutsa finansal tablolarda kayda geçmiş veya dipnotlarda açıklanmıştır.

- a) Fiili ve koşullu tüm yükümlülükler doğru olarak kaydedilmiştir veya açıklanmıştır ve üçüncü şahıslara verilen tüm teminatlar finansal tabloların XX numaralı dipnotunda açıklanmıştır.
- b) Verilen teminatlar finansal tabloların XX numaralı dipnotunda açıklanmıştır.
- c) Nakit ve yatırım hesaplarımız ile ilgili resmi ya da gayri resmi herhangi bir hesap takas anlaşması yoktur.

31 Finansal tabloların dipnotlarında açıklananların dışında:

- a) Açıklanması gereken başka bir çevre konusunda ihtilaf veya muhtemel ihtilaftan doğabilecek yükümlülük veya koşullu yükümlülük veya
- b) Finansal tablolarda etki yaratabilecek başka çevresel hususlar yoktur.

32 Finansal tablolara yansıtılmış varlık ve yükümlülüklerin kayıtlı değerlerini veya sınıflandırılmalarını önemli ölçüde etkileyecek niyet ve planlarımız yoktur. Önemlilik arz eden tüm varlıkların defter değerlerinin tahsil edilebilir olduğunu düşünmekteyiz.

33 Varlık ve yükümlülüklerin, sadece ve sadece, netleştirme için yasal veya sözleşmeden doğan bir hak olduğunda netleştirilmiştir.

34 Bildiğimiz bütün kasa ve banka hesapları ile diğer tüm varlıkları finansal tablolarda kayıtlara alınmıştır. Finansal kuruluşların, Şirket'in nakit ve mevduatları üzerinde getirmiş olduğu sınırlamalar finansal tabloların X numaralı dipnotlarında açıklanmıştır.

35 Finansal tablolarda çalışanlara sağlanan uzun ve kısa vadeli faydalara ilişkin karşılıkların TMS 19'a uygun olarak muhasebeleştirildiğini ve sınıflandırıldığını teyit ederiz. Finansal tablolarda kayıtlara alınması gereken herhangi başka bir çalışanlara sağlanan uzun ve kısa vadeli faydalara ilişkin karşılık bulunmamaktadır.

36 Şirket kayıtlarında gösterilen tüm varlıkların gerçek sahibidir ve bu varlıklar üzerinde finansal tabloların 13 numaralı dipnotunda açıklananlar haricinde herhangi haciz, rehin veya ipotek yoktur.

37 Her bir maddi duran varlık, TMS 16, Maddi Duran Varlıklar ile uyumlu olarak ilgili maliyetiyle kaydedilmiştir ve ayrı olarak amortismanı hesaplanmıştır.

38 Şirket yönetimi olarak, geçmişteki vergilendirilebilir kar geçekleşmelerine ve gelecekte gerçekleşmesi beklenen vergilendirilebilir kar tahminlerine göre, gelecekte geçici farkların ve mali zararların kullanılabilmesini sağlayacak vergilendirilebilir karların gerçekleşme ihtimalinin muhtemel olduğu ölçüde ertelenmiş vergi varlığını kayıtlara aldığımızı teyit ederiz. (TAS 12.47, 24, 27-30)

Şirket yönetimi olarak, ertelenmiş vergi borçlarını ve ertelenmiş vergi varlıklarını, varlıklarının defter değerlerini ne şekilde geri kazanacağı ve borçlarını defter değerleri ile ne şekilde ödeyeceği ile ilgili raporlama dönemi sonundaki beklentilerimizin vergisel sonuçlarıyla tutarlı bir şekilde hesapladığımızı teyit ederiz.

- 39 31 Aralık 2020 tarihi itibarıyla, Şirket yönetimi olarak geçmiş dönem bütçe gerçekleştirmeleri ve geçmiş yıllarda gerçekleşen mali zararları göz önünde bulundurarak mali zararlar üstünden kayıtlara alınan ertelenmiş vergi gözden geçirilerek ileriki dönemde vergiye tabi kar elde edilmesi muhtemel olmayan kısımlar için ertelenmiş vergi varlıkları kayıtlardan çıkarılmıştır. Onaylanan cari iş planlarına göre, kullanılmamış geçmiş yıl mali zararları ve indirilebilir geçici farklar için ileriki dönemde vergiye tabi kar elde etmesinin muhtemel olmadığını değerlendirilmiştir.
- 40 TFRS 7'ye göre raporlama dönemi itibarıyla finansal araçlardan kaynaklanan risklerin niteliği ve düzeyini finansal tablo kullanıcılarının değerlendirmelerine olanak sağlayan, finansal araçlardan kaynaklanan risklerin nasıl ölçüldüğüne ve yönetildiğine, risklerin niteliği ve düzeyine dair bilgilere ek olarak ve söz konusu risklere ait tutarsal açıklamalara finansal tablo dipnotlarında yer verilmiştir. Kredi riski, faiz riski, piyasa riski, likidite riski ve Şirket'in finansal pozisyonunu etkileyen diğer risklere ilişkin açıklamalara finansal tablo dipnotlarında yer verilmiştir. Finansal araçlardan kaynaklanan kredi riskine ait risk yoğunlaşmalarına ve söz konusu risklerin yönetilebilmesi için Şirket yönetimi olarak almış olduğumuz teminatlarla ilişkin niteliksel ve niceliksel açıklamalara finansal tablo dipnotlarında yer verilmiştir. Finansal tabloların ilgili dipnotunda açıklanan likidite riskine ilişkin vadelerden ve tutarlardan farklı olarak sözleşme uyarınca muhtemel nakit çıkışı beklenmemektedir.
- 42 Varlık ve yükümlülüklerin gerçeğe uygun değerlerinin sunumu ve açıklamaları TFRS ile uyumludur. Açıklanan değerler varlık ve yükümlülüklerin gerçeğe uygun değerlerine ilişkin en iyi tahminlerimizi yansıtmaktadır. Gerçeğe uygun değer hesaplamaları tutarlı bir bazda yapılmıştır.
- 43 Kullandığımız bütün varsayımların ve tekniklerin uygun olduğunu ve bütün gerçeğe uygun değerlerin TFRS 13 ile uyumlu olarak belirlendiğini teyit ederiz. Finansal varlık ve yükümlülükler TFRS 13'e uygun olarak finansal tabloların ilgili dipnotlarında açıklanmıştır. Gerçeğe uygun değerleriyle gösterilen finansal varlık ve yükümlülüklerin seviye sınıflamaları uygun bir şekilde finansal tabloların ilgili dipnotlarında açıklanmıştır. finansal tabloların ilgili dipnotlarında açıklanmıştır
- 44 TFRS 16 Kiralamalar Standardındaki kiralama tanımı da dahil olmak üzere Şirket'in kiracı veya kiralayan olduğu tüm kiralama sözleşmelerini ve kiralama işlemlerini belirledik ve bunları TFRS 16'ya göre muhasebeleştirdik.

Tarafımızca oluşturulan süreç temelinde ve uygun sorgulamalar yapıldıktan sonra, kiralama süresi, kira ödemeleri ve iskonto oranının belirlenmesinde uygulanan varsayımların uygun olduğu kanaatindeyiz COVID-19 ile ilgili kiralama sözleşmeleri kapsamında ödeme kolaylıklarının muhasebeleştirilmesinde uygulanan varsayımların uygun olduğu kanaatindeyiz (TFRS 16.18-21, 26-28, 46A-B, A, B34-B41 ve B42).

Saygılarımızla,

Yönetim