

ISSAI 1230

INTOSAI



Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI),
Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI)
tarafından yayımlanmıştır.

Daha fazla bilgi için: www.issai.org.

Mali Denetim Rehberi

Denetimin Belgelendirilmesi

Financial Audit Guidelines

Audit Documentation

INTOSAI MESLEKİ STANDARTLAR KOMİTESİ

MALİ DENETİM ALT KOMİTESİ – SEKRETERLİK

Riksrevisionen • 114 90 Stockholm • İsveç

Tel:+46 5171 4000 • Faks:+46 5171 4111 • E-mail: projectsecretariat@riksrevisionen.se



INTOSAI Genel Sekreterlik – RECHNUNGSHOF

(Avusturya Yüksek Denetim Kurumu)

DAMPFSCHTFFSTRASSE 2

A-1033 VIENNA

AUSTRIA

Tel: ++43 (1) 711 71

Faks: ++43 (1) 718 09 69

intosai@rechnungshof.gv.at

<http://www.intosai.org>

Bu Mali Denetim Rehberi, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından hazırlanan ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yayımlanan Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 230 “Denetimin Belgelendirilmesi”nden yararlanmaktadır. Bu ISA, IFAC’ın izni ile bu Rehber’de yer almaktadır.

Editör Notu

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI'ler), Sayıştay Başkanlığı tarafından yürütülen titiz ve uzun süreli bir çalışma sonucunda Türkçeye tercüme edilmiştir. Mali Denetim Rehberleri, ISSAI'lerin dördüncü düzey denetim rehberlerini temsil eder. Bu rehberler, INTOSAI Komiteleri tarafından hazırlanan bir Uygulama Notundan ve Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından yayımlanan Uluslararası Denetim Standartları'ndan (ISA) oluşur.

Standartların orijinal metinleri teknik nitelikte olup hukuki anlaşmazlıklarda denetçinin sorumluluklarını tanımlayacak şekilde kaleme alınmıştır. Metinler; uzun cümleler, tekrarlar ve mali denetime özgü çok sayıda terim içermektedir. Metinlerde muğlaklıktan kaçınmak amacıyla atıf yerine tekrarlar kullanılmıştır. Bu sebeplerle orijinal metinler mekanik ve okunması zor bir dil içermektedir. Tercüme çalışması, metinlerin özüne sadık kalarak ve çevirmenin dip notları hariç ekleme, yerleştirme ve yorum içermeyecek şekilde yürütülmüştür.

Tercümede anahtar kelimelerin tüm metinlerde aynı şekilde kullanımına özel önem verilmiş; bu amaçla Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun (IFAC) anahtar kelimeler listesine sadık kalınmıştır. ISSAI 1003 "INTOSAI Mali Denetim Rehberleri Terimler Sözlüğü", INTOSAI ve IFAC tarafından kullanılan temel sözlükleri içerdiği için Mali Denetim Rehberlerinin anlaşılmasında temel başvuru kaynağıdır.

Standartların tercümesinde INTOSAI ve IFAC tarafından belirlenen kurallara ve tavsiyelere bağlı kalınmıştır. Tercüme çalışması, denetim terminolojisine ilişkin tecrübe sahibi olan iki profesyonel çevirmen ve ileri derecede İngilizce bilgisi olan Sayıştay Denetçilerinden müteşekkil bir komisyon tarafından yürütülmüştür. Bütün metinlerin ilk aşama tercümesi aynı çevirmen tarafından yapılmış; akabinde bu tercüme farklı komisyon üyelerinin dâhil olduğu çok kademeli bir gözden geçirme, okuma ve değerlendirme sürecine tabi tutulmuştur.

Standartların anlaşılmasını ve kullanımını kolaylaştırmak amacıyla İngilizce ve Türkçe metinler karşılıklı olarak verilmiştir. Metinlerin bu şekilde dizilimi dipnotların iki kere kullanılmasını gerektirdiğinden dipnotlar her sayfada yeniden numaralandırılmıştır.

Yoğun ve oldukça titiz bir çalışmayı gerektiren bu çaptaki bir tercüme çalışmasının gösterilen bütün çabalara rağmen hatadan uzak olması mümkün değildir. Metinlerin tercümesine ait görüş, öneri ve tenkitlerinizi issai@sayistay.gov.tr adresine göndermeniz, bu hataların düzeltilmesine önemli katkı sağlayacaktır.

Denetim Standartları Tercüme Komisyonu

Table of Contents ISSAI 1230

PRACTICE NOTE TO ISA 230 Paragraph

Background

Introduction to the ISA
Content of the Practice Note P1

Applicability of the ISA in Public Sector Auditing P2

Additional Guidance on Public Sector Issues

Documentation of the Audit Procedures Performed and Audit Evidence Obtained P3
Assembly of the Final Audit File P4-P5
Confidentiality and Transparency Issues P6-P14
Specific Considerations regarding Documentation for Public Sector Auditors
with a Judicial Role P15-P17

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 230

Introduction

Scope of this ISA 1
Nature and Purposes of Audit Documentation 2-3
Effective Date 4

Objective 5

Definitions 6

Requirements

Timely Preparation of Audit Documentation 7
Documentation of the Audit Procedures Performed and Audit Evidence Obtained 8-13
Assembly of the Final Audit File 14-16

Application and Other Explanatory material

Timely Preparation of Audit Documentation A1
Documentation of the Audit Procedures Performed and Audit Evidence Obtained A2-A20
Assembly of the Final Audit File A21-A24

Appendix: Specific Audit Documentation Requirements in Other ISAs

ISSAI 1230 İçindekiler Tablosu

ISA 230 UYGULAMA NOTU	Paragraf
Arka Plan Bilgisi	
ISA'ya giriş	
Uygulama Notunun İçeriği	P1
Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği	P2
Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik	
Yürütülen Denetim Prosedürleri ve Elde Edilen Denetim Kanıtlarının Belgelendirilmesi	P3
Nihai Denetim Dosyasının Hazırlanması	P4-P5
Gizlilik ve Saydamlığa İlişkin Hususlar	P6-P14
Yargısal Yetkiye Sahip Kamu Sektörü Denetçileri için Belgelendirilmeye İlişkin Özel Hususlar	P15-P17
ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 230	
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1
Denetim Belgelerinin Niteliği ve Kapsamı	2-3
Yürürlük Tarihi	4
Amaç	5
Tanımlar	6
Gereklilikler	
Denetim Belgelerinin Zamanında Hazırlanması	7
Uygulanan Denetim Prosedürlerinin ve Elde Edilen Kanıtların Belgelendirilmesi	8-13
Nihai Denetim Dosyasının Hazırlanması	14-16
Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller	
Denetim Belgelerinin Zamanında Hazırlanması	A1
Uygulanan Denetim Prosedürlerinin ve Elde Edilen Kanıtların Belgelendirilmesi	A2-A20
Nihai Denetim Dosyasının Hazırlanması	A21-A24
Ek: Diğer ISA'larda Yer Alan Denetimin Belgelendirilmesine İlişkin Özel Gereklilikler	

Practice Note¹ to International Standard on Auditing (ISA) 230

Audit Documentation

Background

This Practice Note provides supplementary guidance on ISA 230 - Audit Documentation. It is read together with the ISA. ISA 230 is effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009. The Practice Note is effective the same date as the ISA.

Introduction to the ISA

ISA 230 deals with the auditor's responsibility to prepare audit documentation for an audit of financial statements. The Appendix in the ISA lists other ISAs that contain specific documentation requirements and guidance. The specific documentation requirements of other ISAs do not limit the application of this ISA. Law or regulation may establish additional documentation requirements.

Content of the Practice Note

- P1. The Practice Note provides additional guidance for public sector auditors related to:
- (a) Documentation of the Audit Procedures Performed and Audit evidence Obtained.
 - (b) Assembly of the Final Audit File.
 - (c) Confidentiality and Transparency Issues.
 - (d) Specific Considerations regarding Documentation for Public Sector Auditors with a Judicial Role.

Applicability of the ISA in Public Sector Auditing

- P2. ISA 230 is applicable to auditors of public sector entities in their role as auditors of financial statements.

¹ All Practice Notes are considered together with ISSAI 1000 "General Introduction to the INTOSAI Financial Audit Guidelines".

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 230 Uygulama Notu¹

Denetimin Belgelendirilmesi

Arka Plan Bilgisi

Bu Uygulama Notu, “Denetimin Belgelendirilmesi” başlıklı ISA 230’a ilişkin ek bilgi vermektedir. Bu Uygulama Notu, ISA ile birlikte okunmalıdır. ISA 230, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tablo denetimleri için geçerlidir. Bu Uygulama Notu, ISA ile aynı tarihte yürürlüğe girer.

ISA’ya Giriş

ISA 230, denetçinin mali tablo denetiminde denetim belgelerini hazırlama sorumluluğunu ele alır. Özel belgelendirme gereklilikleri ve rehber bilgiler içeren diğer ISA’ların listesi, bu ISA’ya ekli listede bulunmaktadır. Diğer ISA’larda yer alan belgelendirmeye yönelik özel gereklilikler, bu ISA’nın uygulanmasını kısıtlamaz. Kanunlar veya idari düzenlemeler, denetimin belgelendirilmesiyle ilgili ek gereklilikler getirebilir.

Uygulama Notu’nun İçeriği

- P1. Bu Uygulama Notu, kamu sektörü denetçilerine aşağıdaki konularla ilgili ek bilgi sağlar:
- Yürütülen denetim prosedürlerinin ve elde edilen denetim kanıtlarının belgelendirilmesi.
 - Nihai denetim dosyasının hazırlanması.
 - Gizlilik ve saydamlığa ilişkin hususlar.
 - Yargısal yetkiye sahip kamu sektörü denetçileri için denetimin belgelendirilmesine ilişkin özel hususlar.

Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA’nın Uygulanabilirliği

- P2. ISA 230, mali tablo denetimiyle görevli kamu sektörü denetçileri için geçerlidir.

¹ Tüm Uygulama Notları, ISSAI 1000 “INTOSAI Mali Denetim Rehberlerine Giriş” ile birlikte değerlendirilir.

Additional Guidance on Public Sector Issues

Documentation of the Audit Procedures Performed and Audit Evidence Obtained

- P3. Paragraph 8(c) of the ISA requires the auditor to prepare audit documentation that is sufficient to enable an experienced auditor, having no previous connection with the audit, to understand significant matters arising during the audit, the conclusions reached thereon, and significant professional judgments made in reaching those conclusions. Paragraph A8 of the ISA explains that judging the significance of a matter requires an objective analysis of the facts and circumstances, and provides examples of significant matters. Public sector auditors may be required to report on a broad range of significant matters which may not be part of their report on the financial statement audit, or matters that may not result in material misstatement of the financial information or related disclosures. Examples of such matters include lack of compliance with legislation or approved mandate, violations of contract provisions or grant agreements, unauthorized or inappropriate expenditures, execution of the budget, certification of the annual deficit/surplus, assessments of program funding and costs, and information on performance indicators.

Assembly of the Final Audit File

- P4. Paragraph 14 of the ISA requires the auditor to assemble the audit documentation in an audit file and complete the administrative process of assembling the final audit file on a timely basis after the date of the auditor's report. Paragraph A21 of the ISA explains that not more than 60 days after the date of the auditor's report is ordinarily an appropriate time limit within which to complete the assembly of the final audit file. In the public sector, the finalization process leading up to the date of the auditor's report may be lengthy. This may be as a result of formal consultation procedures with the entity or others. However, this does not preclude assembly of the final audit file on a timely basis.
- P5. Paragraph A23 of the ISA makes reference to the International Standard on Quality control (ISQC) 1,¹ which requires audit organizations to establish policies and procedures for the retention of engagement documentation. As paragraph A61 of ISQC 1 indicates, the retention period is ordinarily not shorter than five years from the date of the auditor's report. In the public sector, there may be public sector requirements to retain audit documentation for shorter or longer periods. These requirements may be due to the historical significance of certain types of documents which, for example, may require indefinite retention in the country's national archives. There may also be additional requirements related to national security classifications, including how documentation is stored. Public sector auditors familiarize themselves with applicable legislation in regard to retention of documentation.

¹ ISQC 1, "Quality control for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagements".

Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik

Yürütülen Denetim Prosedürleri ve Elde Edilen Denetim Kanıtlarının Belgelendirilmesi

- P3. ISA'nın 8(c) numaralı paragrafı; denetçinin, denetimle önceden bir bağlantısı olmayan tecrübeli başka bir denetçinin denetim sırasında ortaya çıkacak önemli konuları, bunlara ilişkin ulaşılan sonuçları ve bu sonuçlara ulaşılırken kullanılan önemli mesleki yargıları anlaması için yeterli denetim belgelerini oluşturmasını gerekli kılar. ISA'nın A8 numaralı paragrafında bir konunun önemliliğine karar verilmesinin olguların ve koşulların objektif biçimde analiz edilmesini gerektirdiği açıklanmış ve önemli konulara örnek verilmiştir. Kamu sektörü denetçilerinin, mali tablo denetimine ilişkin raporlamalarının bir parçası olmayan çok çeşitli önemli konuda veya mali bilgilerin ya da ilgili açıklamalarının yanlış bildirilmesi ile sonuçlanmayabilen konularda raporlama yapmaları gerekebilir. Mevzuata veya verilen yetkiye aykırılık, sözleşme hükümlerinin veya hibe anlaşmalarının ihlali, yetkisiz veya usulsüz harcamalar, bütçe uygulaması, yıllık açığın/fazlalığın onaylanması, program finansmanı ve maliyetlerinin değerlendirilmesi ve performans göstergelerine ilişkin bilgiler bu konulara örnek verilebilir.

Nihai Denetim Dosyasının Hazırlanması

- P4. Bu ISA'nın 14. paragrafı, denetçinin denetimle ilgili dokümanları bir denetim dosyası içinde toplamasını ve denetçi raporunun tarihinden sonra nihai denetim dosyasını oluşturmaya yönelik idari süreci zamanında tamamlamasını gerekli kılar. ISA'nın A21 numaralı paragrafında ise nihai denetim raporunun tamamlanması için uygun süre sınırlamasının, denetçi raporunun tarihini müteakip en fazla 60 gün olduğu açıklanmıştır. Kamu sektöründe denetçi raporunun tarihine kadar olan tamamlama süreci daha uzun olabilir. Kurum ve diğer taraflarla resmi işlere prosedürleri buna neden olabilir. Ancak bu durum, nihai denetim raporunun zamanında düzenlenmesine engel değildir.
- P5. Bu ISA'nın A23 numaralı paragrafı, denetim kurumlarının göreve ilişkin belgeleri muhafaza etmeye yönelik politika ve prosedürler oluşturmasını gerekli kılan Kalite Kontrolüne İlişkin Uluslararası Standartlara (ISQC) 1¹ atıfta bulunur. ISQC 1'in A61 numaralı paragrafında da belirtildiği gibi dokümanların saklanma süresi, genellikle denetçi raporunun tarihini müteakip en az beş yıldır. Kamu sektöründe denetim belgelerinin daha kısa veya daha uzun sürelerle saklanması için kamu sektörüne ait gereklilikler olabilir. Söz konusu gereklilikler, belirli tür belgelerin örneğin ülkenin ulusal arşivlerinde süresiz saklanmasını gerektirebilecek tarihsel öneminden kaynaklanabilir. Belgelerin nasıl saklanacağını içeren ulusal güvenlik sınıflandırmalarına ilişkin ek gereklilikler de olabilir. Kamu sektörü denetçileri, belgelerin saklanmasına ilişkin geçerli mevzuat hakkında bilgi edinir.

¹ ISQC 1, "Mali Tabloların Denetimi ve Gözden Geçirilmesi ile Diğer Güvence Görevlerini ve İlgili Hizmetleri Yürüten Denetim Firmaları için Kalite Kontrolü, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)".

Confidentiality and Transparency Issues

- P6. While ISA 230 does not address the issues of confidentiality, safe custody, integrity, accessibility and retrievability of documentation at the engagement level, they are dealt with in ISQC 1 in the context of an audit organization's responsibilities. Paragraph A56 of ISQC 1 requires that relevant ethical requirements establish an obligation for the personnel of the audit organization to observe at all times the confidentiality of information contained in engagement documentation, unless specific authority has been given by the entity to disclose such information, or there is a legal or professional duty to do so.
- P7. A fundamental difference between the private and public sector is that there may be specific legislative requirements in the public sector related to confidentiality on the one hand, and access by third parties on the other hand. There is an ongoing need in the public sector to balance confidentiality with the need for transparency and accountability.
- P8. The balance between confidentiality and transparency requires professional judgment to ensure that documentation of a confidential nature is clearly identified and treated as such, while at the same time granting access as appropriate. It is therefore important to be familiar with the Supreme Audit Institution's policies and procedures addressing confidentiality. Such procedures might include types of audit documentation to be considered confidential, types of audit documentation to be made available to the public, clearly defined lines of responsibility for authorizing disclosure of audit documentation and routines for making such information available if required.
- P9. Furthermore, public sector auditors may have additional statutory responsibilities related to confidentiality. These responsibilities may be based on the mandate of the particular Supreme Audit Institution, or legislation related to official secrets or privacy. Such legislation, for example, could relate to audits of defense, health, social service or tax agencies. Public sector auditors familiarize themselves with the particular local requirements related to confidentiality to which they are bound.
- P10. Public sector auditors also familiarize themselves with any legislation that grants public access to audit correspondence, for example where electronic or other post journals are open to public scrutiny. This type of correspondence may include letters to and from the audited entity, or other parties, related to the gathering of audit evidence, as well as considerations and judgments related to audit issues.
- P11. It is not unusual in the public sector to have to respond to requests from outside parties to obtain access to audit documentation. This can be especially sensitive when the outside party attempts to obtain information indirectly from the audit organization that it is unable to obtain directly from the audited entity.
- P12. As a matter of principle, when the audited entity has a statutory obligation to gather and retain certain information, requests from outside parties for such information are normally referred to the audited entity.
- P13. In situations where public sector auditors consider granting access to audit documentation, they normally consult with relevant parties (such as the audited entity to whom the request relates) prior to the information being disclosed. In such cases the public sector auditor ensures that those with access adhere to at least the same level of confidentiality as the public sector auditor.

Gizlilik ve Saydamlığa İlişkin Hususlar

- P6. ISA 230'da görev düzeyinde belgelerin gizliliği, saklanması, bütünlüğü, erişilebilirliği ve geri alınabilmesi gibi konular ele alınmamış olmakla birlikte bu hususlara, ISQC 1'de bir denetim kuruluşunun sorumlulukları bağlamında değinilmiştir. Kuruluş tarafından açıklanması için özel yetki verilmediği veya açıklanmasına yönelik yasal veya mesleki bir yükümlülüğün olmadığı hallerde ISQC'nin A56 numaralı paragrafı, ilgili etik gerekliliklerin personelin görev belgelerinde yer alan bilgilerin gizliliğine her zaman riayet etmesi yönünde bir yükümlülük getirmesini gerekli kılar.
- P7. Kamu sektörü ve özel sektör arasındaki temel ayrılıklardan biri, kamu sektöründe bir yandan gizliliğe öte yandan üçüncü taraflarca erişime ilişkin özel yasal gereklilikler olabilmesidir. Kamu sektöründe gizliliğin, saydamlık ve hesap verme sorumluluğu ihtiyacı ile dengelenmesine yönelik devam eden bir gereksinim söz konusudur.
- P8. Saydamlık ve gizlilik arasındaki denge, uygun şekilde erişim izni verilmekle birlikte gizli belgelerin tespit edilmesi ve bu belgelerin bu özelliklerine uygun olarak ele alınmasını sağlamak için denetçinin mesleki yargısını kullanmasını gerektirir. Dolayısıyla, Yüksek Denetim Kurumunun gizlilikle ilgili politika ve prosedürlerinin bilinmesi önemlidir. Bu gibi prosedürler; gizli olarak değerlendirilecek denetim belgeleri, kamuya açıklanabilir denetim belgeleri, sınırları net biçimde çizilmiş denetim belgelerini açıklamaya yetki verme sorumluluğu ve gerektiğinde bu tür bilgilerin sağlanmasına yönelik usulü içerebilir.
- P9. Kamu sektörü denetçilerinin gizliliğe ilişkin ek yasal sorumlulukları da olabilir. Bu sorumluluklar; belirli bir Yüksek Denetim Kurumunun görev ve yetkisine ya da devlet sırları veya özel yaşama ilişkin mevzuata dayalı olabilir. Örneğin bu mevzuat; savunma, sağlık, sosyal hizmetler veya vergi kuruluşlarının denetimi ile ilgili olabilir. Kamu sektörü denetçileri, kendileri için bağlayıcı olan gizliliğe ilişkin belirli ulusal gereklilikler konusunda bilgi sahibi olur.
- P10. Kamu sektörü denetçileri, halka denetimle ilgili yazışmalara erişim hakkı tanıyan (örneğin elektronik veya diğer posta kayıtlarının kamunun incelemesine açık olduğu) mevzuatlarla ilgili bilgi sahibi olmalıdır. Denetim kanıtlarının toplanması ve denetim konularına ilişkin değerlendirme ve kanaatlerle ilgili denetlenen kuruma veya diğer taraflara gönderilen veya bunlardan alınan mektuplar, bu gibi yazışmalar arasında yer alabilir.
- P11. Kamu sektöründe üçüncü tarafların denetim dokümanlarına erişim taleplerine cevap verme zorunluluğu olağandır. Bu gibi durumlar, özellikle üçüncü taraflar denetlenen kurumdan alamadığı bilgileri doğrudan denetim kuruluşundan elde etmeye teşebbüs ettiğinde hassas olabilir.
- P12. Denetlenen kurumun belirli bilgileri toplama ve saklamaya yönelik yasal bir yükümlülüğü olduğunda üçüncü tarafların bu bilgileri alma talepleri, prensip gereği genellikle denetlenen kuruma havale edilir.
- P13. Denetim dokümanlarına erişim sağlama hususunu değerlendirdiği durumlarda kamu sektörü denetçileri, bilgiyi açıklamadan önce genellikle (talebin ilgili olduğu denetlenen kurum gibi) ilgili taraflarla görüş alışverişinde bulunur. Bu hallerde kamu sektörü denetçileri, erişime sahip olanların en az kamu sektörü denetçisi ile aynı düzeyde gizliliğe riayet etmelerini sağlar.

- P14. In some environments, public sector audit work is contracted out by the Supreme Audit Institution to other auditors. The acceptance of such appointments normally requires the auditor performing the work to acknowledge that audit documentation may be subject to inspection by the Supreme Audit Institution that appointed the auditor. The audit documentation may also be subject to inspection by review agencies that have statutory rights of access to information relevant to the auditor's duties.

Specific Considerations regarding Documentation for Public Sector Auditors with a Judicial Role

- P15. In some public sector environments, such as in a court of Accounts environment, public sector auditors may be subject to laws and regulations requiring the auditors to understand and follow precise documentation procedures related to rules of evidence. Public sector auditors familiarize themselves with policies and procedures describing additional requirements relating to audit documentation and that are designed to ensure compliance with applicable rules of evidence. The following matters may affect documentation and are considered by the auditor:
- Legislation imposing additional requirements on audit documentation;
 - The scope of such requirements (i.e. are they to be imposed on every document from the audit assignment or on specific documents relating to certain audit issues);
 - Additional processing, formalities or requirements to which audit documents are subject;
 - The purpose of each additional requirement as regards due process of law in following the steps of the audit; and
 - Any further impairment that may be placed upon audit documentation due to specific ways it has been collected and/or produced.
- P16. For public sector auditors with a judicial role, such as a Court of Accounts, documentation forms part of the basis of the official ruling. In such an environment, due process of law may establish specific and strict requirements to be adhered to in regard to confidentiality of documentation in connection with the proceedings of a case. Additionally, as decisions may result in a legally binding public credit, there may be additional documentation retention requirements to which public sector auditors adhere.
- P17. Public sector auditors operating in such environments addressed in paragraph P15 above familiarize themselves with relevant laws and regulations in this respect.

- P14. Kimi ülkelerde kamu sektörü denetimi, Yüksek Denetim Kurumu tarafından diğer denetçilere ihale edilir. Bu gibi görevlendirmelerin kabulü, genellikle işi yapacak denetçinin denetim dokümanlarının kendisini görevlendiren Yüksek Denetim Kurumunun incelemesine tabi olabileceğini kabul etmesini gerekli kılar. Denetim dokümanları ayrıca denetçinin görevleriyle ilişkili bilgiye yasal erişimi olan gözden geçirme kuruluşlarının incelemesine tabi olabilir.

Yargısal Yetkiye Sahip Kamu Sektörü Denetçilerine Yönelik Belgelendirmeye İlişkin Özel Hususlar

- P15. Hesap Mahkemelerinde olduğu gibi kimi kamu sektörü çevrelerinde kamu sektörü denetçileri, kanıt kurallarına ilişkin belli belgelendirme prosedürlerini kavramaları ve takip etmelerini gerektiren yasal ve idari düzenlemelere tabi olabilir. Kamu sektörü denetçileri, denetimin belgelendirilmesine dair ek gereklilikleri açıklayan ve geçerli kanıt kurallarına uygunluğun sağlanması amacıyla tasarlanmış politika ve prosedürler hakkında bilgi edinir. Belgelendirmeyi etkileyebilecek ve denetçi tarafından dikkate alınan hususlar şunlardır:
- Denetimin belgelendirilmesine ilişkin ek gereklilikler getiren mevzuat.
 - Bu gerekliliklerin kapsamı (ör. Bu gereklilikler, denetim görevindeki bütün belgeler için mi yoksa belirli denetim konularına ilişkin özel belgelerde mi uygulanacak).
 - Denetim belgelerinin tabi olduğu ek işlem, formalite veya gereklilikler.
 - Denetim aşamalarının izlenmesinde hukuk kuralları gereğince ek gerekliliklerin her birinin amacı.
 - Toplanma ve/veya hazırlanma şekilleri nedeniyle denetim belgelerinde oluşabilecek ek kısıtlamalar.
- P16. Hesap Mahkemeleri gibi yargısal rolü olan kamu sektörü denetçileri için belgelendirme, yargı kararı dayanağının bir parçasıdır. Bu gibi durumlarda yasal süreç, dava işlemleri ile bağlantılı olarak belgelendirmenin gizliliğiyle ilgili riayet edilecek özel ve kati gereklilikleri belirleyebilir. Ayrıca yargı kararları yasal olarak bağlayıcı bir kamu yükümlülüğü ile sonuçlanabileceğinden belgelerin saklanmasıyla ilişkin kamu sektörü denetçilerinin riayet ettiği ek gereklilikler olabilir.
- P17. P15 numaralı paragrafta ele alınan ortamlarda çalışan kamu sektörü denetçileri, konuyla ilgili geçerli yasal ve idari düzenlemeler hakkında bilgi edinir.

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

Uluslararası Denetim Standardı

Denetimin Belgelendirilmesi

International Standard on Auditing

Audit Documentation



**Uluslararası Muhasebeciler
Federasyonu**

Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu

545 Fifth Avenue, 14th Floor

New York, New York 10017 USA

“Denetim Dokümantasyonu” başlıklı bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA 230), Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) bünyesinde yer alan ve bağımsız bir standart koyucu organ olan Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından hazırlanmıştır. IAASB’nin amacı; yüksek kalitede denetim ve güvence standartlarının belirlenmesi ve ulusal ve uluslararası standartların uyumlu olmasını sağlayarak uygulamada dünya çapında kalite ve birliğin artırılması ve küresel denetim ve güvence mesleğine olan kamusal güvenin güçlendirilmesi suretiyle kamu yararına hizmet etmektir.

Bu doküman, IFAC web sitesinden ücretsiz olarak indirilebilir: <http://www.ifac.org>. Onaylanmış metin, İngilizce dilinde yayımlanmıştır.

IFAC’ın misyonu; yüksek kalitede uluslararası mesleki standartları belirlemek ve bu standartlara uygunluğu teşvik etmek, bu tür standartların uluslararası uygunluğunu arttırmak ve mesleki uzmanlığın en ilgili olduğu kamu yararı meselelerini dile getirmek suretiyle kamu yararına hizmet etmek, tüm dünyada muhasebecilik mesleğini güçlendirmek ve güçlü uluslararası ekonomilerin gelişimine katkıda bulunmaktır.

Telif hakkı © Nisan 2009 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır. Çoğaltılan nüshaların okullarda akademik amaçlı olarak veya kişisel amaçlı olarak kullanılması ve satılmaması veya dağıtılmaması koşuluyla ve her nüshanın şu ibareyi taşıması şartıyla bu metnin çoğaltılmasına izin verilmektedir: “Telif hakkı © Nisan 2009 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır. IFAC’in izniyle kullanılmıştır. Bu dokümanın çoğaltma, stoklama veya dağıtım izni için lütfen permissions@ifac.org adresine başvurunuz.” Aksi takdirde kanunların izin verdiği haller dışında bu dokümanın çoğaltılması, depolanması, dağıtılması veya benzer başka kullanımı için IFAC’in yazılı izninin alınması gerekmektedir. permissions@ifac.org adresine başvurunuz.

ISBN: 978-1-60815-001-4

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 230

AUDIT DOCUMENTATION

(Effective for audits of financial statements for periods
beginning on or after December 15, 2009)

CONTENTS

	Paragraph
Introduction	
Scope of this ISA	1
Nature and Purposes of Audit Documentation	2-3
Effective Date	4
Objective	5
Definitions	6
Requirements	
Timely Preparation of Audit Documentation	7
Documentation of the Audit Procedures Performed and Audit Evidence Obtained	8-13
Assembly of the Final Audit File	14-16
Application and Other Explanatory Material	
Timely Preparation of Audit Documentation	A1
Documentation of the Audit Procedures Performed and Audit Evidence Obtained	A2-A20
Assembly of the Final Audit File	A21-A24
Appendix: Specific Audit Documentation Requirements in Other ISAs	

International Standard on Auditing (ISA) 230, "Audit Documentation" should be read in conjunction with ISA 200 "Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing."
--

ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 230

DENETİMİN BELGELENDİRİLMESİ

(15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tabloların denetimleri için geçerlidir)

İÇİNDEKİLER

	Paragraf
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1
Denetim Belgelerinin Niteliği ve Kapsamı	2–3
Yürürlük Tarihi	4
Amaç	5
Tanımlar	6
Gereklilikler	
Denetim Belgelerinin Zamanında Hazırlanması	7
Uygulanan Denetim Prosedürlerinin ve Elde Edilen Kanıtların Belgelendirilmesi	8–13
Nihai Denetim Dosyasının Hazırlanması	14–16
Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller	
Denetim Belgelerinin Zamanında Hazırlanması	A1
Uygulanan Denetim Prosedürlerinin ve Elde Edilen Kanıtların Belgelendirilmesi	A2-A20
Nihai Denetim Dosyasının Hazırlanması	A21-A24
Ek: Diğer ISA'larda Yer Alan Denetimin Belgelendirilmesine İlişkin Özel Gereklilikler	

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 230, “Denetimin Belgelendirilmesi”, ISA 200 “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi” ile birlikte okunmalıdır.

Introduction

Scope of this ISA

1. This International Standard on Auditing (ISA) deals with the auditor's responsibility to prepare audit documentation for an audit of financial statements. The Appendix lists other ISAs that contain specific documentation requirements and guidance. The specific documentation requirements of other ISAs do not limit the application of this ISA. Law or regulation may establish additional documentation requirements.

Nature and Purposes of Audit Documentation

2. Audit documentation that meets the requirements of this ISA and the specific documentation requirements of other relevant ISAs provides:
 - (a) Evidence of the auditor's basis for a conclusion about the achievement of the overall objectives of the auditor;¹ and
 - (b) Evidence that the audit was planned and performed in accordance with ISAs and applicable legal and regulatory requirements.
3. Audit documentation serves a number of additional purposes, including the following:
 - Assisting the engagement team to plan and perform the audit.
 - Assisting members of the engagement team responsible for supervision to direct and supervise the audit work, and to discharge their review responsibilities in accordance with ISA 220.²
 - Enabling the engagement team to be accountable for its work.
 - Retaining a record of matters of continuing significance to future audits.
 - Enabling the conduct of quality control reviews and inspections in accordance with ISQC 1³ or national requirements that are at least as demanding.⁴
 - Enabling the conduct of external inspections in accordance with applicable legal, regulatory or other requirements.

Effective Date

4. This ISA is effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009.

Objective

5. The objective of the auditor is to prepare documentation that provides:
 - (a) A sufficient and appropriate record of the basis for the auditor's report; and

¹ ISA 200, "Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing", paragraph 11.

² ISA 220, "Quality Control for an Audit of Financial Statements", paragraphs 15-17.

³ ISQC 1, "Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagements", paragraphs 32-33, 35-38, and 48.

⁴ ISA 220, paragraph 2.

Giriş

Bu ISA'nın Kapsamı

Bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA), bir mali tablo denetiminde denetçinin denetim belgelerini hazırlama sorumluluğunu ele alır. Ekte özel belgelendirme gereklilikleri ve rehber bilgiler içeren diğer ISA'lar listelenmiştir. Diğer ISA'ların belgelendirmeye yönelik özel gereklilikleri, bu ISA'nın uygulanmasını kısıtlamaz. Yasal veya idari düzenlemeler belgelendirmeye ilgili ek gereklilikler getirebilir.

Denetim Belgelerinin Niteliği ve Amaçları

2. Bu ISA'nın ve ilgili diğer ISA'ların belgelendirmeye yönelik özel gerekliliklerini karşılayan denetim belgeleri şunları sağlar:
 - (a) Denetçinin genel amaçlarına¹ ulaştığına ilişkin olduğu sonucun dayanağı olan kanıtlar,
 - (b) Denetimin ISA'lara ve geçerli yasal ve düzenleyici gerekliliklere uygun olarak planlandığı ve yürütüldüğüne ilişkin kanıtlar.
3. Denetimin belgelendirilmesi çok sayıda ilave amaca hizmet eder. Bunlar arasında aşağıdakiler sayılabilir:
 - Görev ekibine denetimi planlama ve yürütmesinde yardımcı olur.
 - Gözetimden sorumlu görev ekibi üyelerine denetim işini yönlendirme ve gözetim altında tutmada ve gözden geçirme sorumluluklarını ISA 220'ye² uygun olarak yerine getirmelerinde yardımcı olur.
 - Görev ekibinin kendi çalışmasından sorumlu tutulmasını sağlar.
 - Gelecekteki denetimler için önemini koruyan konuların kaydını tutar.
 - Kalite kontrol gözden geçirmeleri ve incelemelerinin ISQC 1³ veya en az ISQC 1 kadar kapsamlı olan ulusal gerekliliklere⁴ uygun yürütülmesini sağlar.
 - Dış incelemelerin ilgili yasal, düzenleyici veya diğer gerekliliklere uygun olarak yürütülmesini sağlar.

Yürürlük Tarihi

4. Bu ISA, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tablo denetimleri için geçerlidir.

Amaç

5. Denetçinin amacı, aşağıda belirtilen unsurları sağlayan denetim belgelerini hazırlamaktır:
 - (a) Denetçi raporunun dayanağına ilişkin yeterli ve uygun kayıt.

¹ ISA 200, "Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi" 11. paragraf.

² ISA 220, "Mali Tablo Denetimine İlişkin Kalite Kontrolü", 15-17 arası paragraflar.

³ ISQC 1, "ISQC 1 - Mali Tabloların Denetimi ve Gözden Geçirilmesi ile Diğer Güvence Görevlerini ve İlgili Hizmetleri Yürüten Denetim Firmaları için Kalite Kontrolü, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)", 32-33, 35-38 arası paragraflar ve 48. paragraf.

⁴ ISA 220, 2. Paragraf.

- (b) Evidence that the audit was planned and performed in accordance with ISAs and applicable legal and regulatory requirements.

Definitions

- 6. For purposes of the ISAs, the following terms have the meanings attributed below:
 - (a) Audit documentation - The record of audit procedures performed, relevant audit evidence obtained, and conclusions the auditor reached (terms such as “working papers” or “workpapers” are also sometimes used).
 - (b) Audit file - One or more folders or other storage media, in physical or electronic form, containing the records that comprise the audit documentation for a specific engagement.
 - (c) Experienced auditor - An individual (whether internal or external to the firm) who has practical audit experience, and a reasonable understanding of:
 - (i) Audit processes;
 - (ii) ISAs and applicable legal and regulatory requirements;
 - (iii) The business environment in which the entity operates; and
 - (iv) Auditing and financial reporting issues relevant to the entity's industry.

Requirements

Timely Preparation of Audit Documentation

- 7. The auditor shall prepare audit documentation on a timely basis. (Ref: Para. A1)

Documentation of the Audit Procedures Performed and Audit Evidence Obtained

Form, Content and Extent of Audit Documentation

- 8. The auditor shall prepare audit documentation that is sufficient to enable an experienced auditor, having no previous connection with the audit, to understand: (Ref: Para. A2-A5, A16-A17)
 - (a) The nature, timing and extent of the audit procedures performed to comply with the ISAs and applicable legal and regulatory requirements; (Ref: Para. A6-A7)
 - (b) The results of the audit procedures performed, and the audit evidence obtained; and
 - (c) Significant matters arising during the audit, the conclusions reached thereon, and significant professional judgments made in reaching those conclusions. (Ref: Para. A8-A11)
- 9. In documenting the nature, timing and extent of audit procedures performed, the auditor shall record:
 - (a) The identifying characteristics of the specific items or matters tested; (Ref: Para. A12)
 - (b) Who performed the audit work and the date such work was completed; and
 - (c) Who reviewed the audit work performed and the date and extent of such review. (Ref: Para. A13)

- (b) Denetimin ISA'lara ve ilgili yasal ve düzenleyici gerekliliklere uygun olarak planlandığı ve yürütüldüğüne dair kanıtlar.

Tanımlar

6. ISA'ların amaçlarına uygun olarak aşağıdaki terimlere verilen anlamlar şunlardır:
- (a) Denetimin belgelendirilmesi - Uygulanan denetim prosedürleri, elde edilen [bulguyla] ilgili denetim kanıtları ve denetçinin vardığı sonuçlara dair kayıtlardır (Bazen “çalışma kâğıdı” gibi terimler de kullanılır).
 - (b) Denetim dosyası - Belli bir göreve yönelik denetim belgelerini içeren kayıtların yer aldığı, basılı veya elektronik formattaki bir veya daha fazla dosya veya başka bir depolama aracıdır.
 - (c) Tecrübeli denetçi - Uygulamalı denetim tecrübesi olan ve aşağıdakilere ilişkin yeterli seviyede bilgiye sahip olan kişidir (Denetim firması içinden veya dışından olabilir):
 - (i) Denetim süreçleri;
 - (ii) ISA'lar ve ilgili yasal ve düzenleyici yükümlülükler;
 - (iii) Kuruluşun faaliyet gösterdiği iş ortamı;
 - (iv) Kuruluşun faaliyet gösterdiği endüstriyle ilgili denetim ve mali raporlamaya ilişkin hususlar.

Gereklilikler

Denetim Belgelerinin Zamanında Hazırlanması

7. Denetçi, denetim belgelerini zamanında hazırlar (Bkz. Parag. A1).

Uygulanan Denetim Prosedürlerinin ve Elde Edilen Kanıtların Belgelendirilmesi

Denetim Belgelerinin Şekli, İçeriği ve Kapsamı

8. Denetçi, söz konusu denetimle herhangi bir ilgisi olmayan tecrübeli bir denetçinin aşağıda belirtilen hususları anlaması için yeterli denetim belgelerini hazırlar (Bkz. Parag. A2-A5, A16-A17):
- (a) ISA'lara ve ilgili yasal ve düzenleyici gerekliliklere uygunluk sağlamak amacıyla uygulanan denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı (Bkz. Parag. A6-A7),
 - (b) Uygulanan denetim prosedürlerinin sonuçları ve elde edilen denetim kanıtları,
 - (c) Denetim sırasında ortaya çıkan önemli hususlar, bunlara ilişkin varılan sonuçlar ve bu sonuçlara ulaşılrken kullanılan önemli mesleki yargılar (Bkz. Parag. A8-A11),
9. Uygulanan denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamını belgelendirirken denetçi, şu hususları kaydeder:
- (a) Test edilen belirli unsurların veya hususların ayırt edici özellikleri (Bkz. Parag. A12),
 - (b) Denetim işinin kim tarafından yapıldığı ve bu işin tamamlanma tarihi,
 - (c) Yürütülen denetim çalışmasını kimin gözden geçirdiği ve bu gözden geçirmenin tarih ve kapsamı (Bkz. Parag. A13).

10. The auditor shall document discussions of significant matters with management, those charged with governance, and others, including the nature of the significant matters discussed and when and with whom the discussions took place. (Ref: Para. A14)
11. If the auditor identified information that is inconsistent with the auditor's final conclusion regarding a significant matter, the auditor shall document how the auditor addressed the inconsistency. (Ref: Para. A15)

Departure from a Relevant Requirement

12. If, in exceptional circumstances, the auditor judges it necessary to depart from a relevant requirement in an ISA, the auditor shall document how the alternative audit procedures performed achieve the aim of that requirement, and the reasons for the departure. (Ref: Para. A18-A19)

Matters Arising after the Date of the Auditor's Report

13. If, in exceptional circumstances, the auditor performs new or additional audit procedures or draws new conclusions after the date of the auditor's report, the auditor shall document: (Ref: Para. A20)
 - (a) The circumstances encountered;
 - (b) The new or additional audit procedures performed, audit evidence obtained, and conclusions reached, and their effect on the auditor's report; and
 - (c) When and by whom the resulting changes to audit documentation were made and reviewed.

Assembly of the Final Audit File

14. The auditor shall assemble the audit documentation in an audit file and complete the administrative process of assembling the final audit file on a timely basis after the date of the auditor's report. (Ref: Para. A21-A22)
15. After the assembly of the final audit file has been completed, the auditor shall not delete or discard audit documentation of any nature before the end of its retention period. (Ref: Para. A23)
16. In circumstances other than those envisaged in paragraph 13 where the auditor finds it necessary to modify existing audit documentation or add new audit documentation after the assembly of the final audit file has been completed, the auditor shall, regardless of the nature of the modifications or additions, document: (Ref: Para. A24)
 - (a) The specific reasons for making them; and
 - (b) When and by whom they were made and reviewed.

10. Denetçi, önemli hususlarda idare, yönetimden sorumlu olanlar veya diğerleriyle yaptığı görüşmeleri, bu hususların niteliğini, görüşmelerin ne zaman ve kimlerle yapıldığını belgelendirir (Bkz. Parag. A14).
11. Denetçi, önemli bir hususla ilgili olarak vardığı nihai sonuçla tutarlı olmayan bir bilgi tespit etmesi halinde bu tutarsızlığı nasıl ele aldığını belgelendirir (Bkz. Parag. A15).

İlgili Bir Gerekliliğe Uymama

12. Denetçi, istisnai durumlarda bir ISA'da yer alan ilgili bir gerekliliğe uyulmaması gerektiği kanaatine varırsa, uygulanan alternatif denetim prosedürleriyle riayet edilmeyen gerekliliğin amacına nasıl ulaştığını ve riayet edilmeme sebeplerini belgelendirir (Bkz. Parag. A18-A19).

Denetçi Raporunun Tarihinden Sonra Ortaya Çıkan Hususlar

13. Denetçi, istisnai durumlarda denetçi raporunun tarihinden sonra yeni veya ek denetim prosedürleri uygular veya yeni sonuçlara ulaşırsa aşağıda belirtilen hususları belgelendirir (Bkz. Parag. A20):
 - (a) Karşılaşılan durumlar,
 - (b) Uygulanan yeni veya ek denetim prosedürleri, elde edilen denetim kanıtları, ulaşılan sonuçlar ve bunların denetçi raporu üzerindeki etkileri,
 - (c) Denetim belgelerindeki nihai değişikliklerin ne zaman ve kim tarafından yapıldığı ve gözden geçirildiği.

Nihai Denetim Dosyasının Hazırlanması

14. Denetçi, denetim belgelerini bir denetim dosyası içinde toplar ve denetçi raporunun tarihinden sonra nihai denetim dosyasının hazırlanmasına ilişkin idari süreci zamanında tamamlar (Bkz. Parag. A21-A22).
15. Nihai denetim dosyasının hazırlanması tamamlandıktan sonra denetçi, saklama süresi dolmadan herhangi bir denetim belgesini silmez veya çıkarmaz (Bkz. Parag. A23).
16. 13. paragrafta öngörülen koşullar dışında denetçi, nihai denetim dosyasının tamamlanmasından sonra mevcut denetim belgelerinde değişiklik yapılmasını veya yeni denetim belgelerinin eklenmesini gerekli görürse yapılacak değişikliklerin veya eklemelerin niteliğine bakılmaksızın aşağıda belirtilen hususları belgelendirir (Bkz. Parag. A24):
 - (a) Değişiklik ve ekleme yapılmasının nedenleri
 - (b) Değişiklik veya eklemelerin kim tarafından ve ne zaman yapıldığı ve gözden geçirildiği.

Application and Other Explanatory Material

Timely Preparation of Audit Documentation (Ref: Para. 7)

- A1. Preparing sufficient and appropriate audit documentation on a timely basis helps to enhance the quality of the audit and facilitates the effective review and evaluation of the audit evidence obtained and conclusions reached before the auditor's report is finalized. Documentation prepared after the audit work has been performed is likely to be less accurate than documentation prepared at the time such work is performed.

Documentation of the Audit Procedures Performed and Audit Evidence Obtained

Form, Content and Extent of Audit Documentation (Ref: Para. 8)

- A2. The form, content and extent of audit documentation depend on factors such as:
- The size and complexity of the entity.
 - The nature of the audit procedures to be performed.
 - The identified risks of material misstatement.
 - The significance of the audit evidence obtained.
 - The nature and extent of exceptions identified.
 - The need to document a conclusion or the basis for a conclusion not readily determinable from the documentation of the work performed or audit evidence obtained.
 - The audit methodology and tools used.
- A3. Audit documentation may be recorded on paper or on electronic or other media. Examples of audit documentation include:
- Audit programs.
 - Analyses.
 - Issues memoranda.
 - Summaries of significant matters.
 - Letters of confirmation and representation.
 - Checklists.
 - Correspondence (including e-mail) concerning significant matters.

The auditor may include abstracts or copies of the entity's records (for example, significant and specific contracts and agreements) as part of audit documentation. Audit documentation, however, is not a substitute for the entity's accounting records.

- A4. The auditor need not include in audit documentation superseded drafts of working papers and financial statements, notes that reflect incomplete or preliminary thinking, previous copies of documents corrected for typographical or other errors, and duplicates of documents.
- A5. Oral explanations by the auditor, on their own, do not represent adequate support for the work the auditor performed or conclusions the auditor reached, but may be used to explain or clarify information contained in the audit documentation.

Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller

Denetim Belgelerinin Zamanında Hazırlanması (Bkz. Parag. 7)

- A1. Yeterli ve uygun denetim belgelerinin zamanında hazırlanması, denetimin kalitesinin artırılmasını sağlar ve denetim raporu tamamlanmadan önce elde edilen denetim kanıtlarının ve ulaşılan sonuçların etkin şekilde gözden geçirilmesi ve değerlendirilmesini kolaylaştırır. Denetim çalışması yapılırken belgelendirme yapılması, denetim bittikten sonra yapılan belgelendirmeye kıyasla daha doğrudur.

Uygulanan Denetim Prosedürlerinin ve Elde Edilen Denetim Kanıtlarının Belgelendirilmesi

Denetim Belgelerinin Şekli, İçeriği ve Kapsamı (Bkz. Parag. 8)

- A2. Denetim belgelerinin şekli, içeriği ve kapsamı şu faktörlere bağlıdır:
- Kurumun büyüklüğü ve karmaşıklığı,
 - Uygulanacak denetim prosedürlerinin niteliği,
 - Tespit edilen önemli yanlış bildirim riskleri,
 - Elde edilen denetim kanıtlarının önemi,
 - Tespit edilen kural dışı durumların niteliği ve kapsamı,
 - Yürütülen çalışmanın veya elde edilen denetim kanıtlarının belgelendirilmesi kolayca tespit edilemeyecek bir denetim sonucunun veya bu sonucun dayanağının belgelendirilmesi gerekliliği,
 - Kullanılan denetim metodolojisi ve araçları.
- A3. Denetim belgeleri; basılı olarak, elektronik ortamda veya diğer araçlar kullanılarak kayıt altına alınabilir. Denetim belgelerine örnek olarak şunlar verilebilir:
- Denetim programları.
 - Analizler.
 - Sorunlara ilişkin bilgi notları.
 - Önemli hususlara ilişkin özetler.
 - Teyit ve bildirim mektupları.
 - Kontrol listeleri.
 - Önemli konulara ilişkin (e-posta dâhil) yazışmalar.

Denetçi, denetim belgelerinin bir parçası olarak kurum kayıtlarının (örneğin önemli veya özel sözleşme ve anlaşmaların) özet veya kopyalarını ekleyebilir. Ancak denetim belgeleri, kurumun muhasebe kayıtlarının yerine geçmez.

- A4. Denetçinin denetim belgelerinde çalışma kâğıtlarının ve mali tabloların eski taslaklarını, eksik veya ilk görüşleri yansıtan notları, baskı hatası veya diğer hatalar nedeniyle düzeltilen belgelerin önceki kopyalarını ve belgelerin ikinci nüshalarını eklemesine gerek yoktur.
- A5. Denetçi tarafından yapılan sözlü açıklamalar denetçinin yaptığı çalışma veya ulaştığı sonuçlar için tek başına yeterli bir dayanak değildir. Ancak denetim belgelerinde yer alan bilgilerin açıklanması veya netleştirilmesi amacıyla kullanılabilir.

Documentation of Compliance with ISAs (Ref: Para. 8(a))

- A6. In principle, compliance with the requirements of this ISA will result in the audit documentation being sufficient and appropriate in the circumstances. Other ISAs contain specific documentation requirements that are intended to clarify the application of this ISA in the particular circumstances of those other ISAs. The specific documentation requirements of other ISAs do not limit the application of this ISA. Furthermore, the absence of a documentation requirement in any particular ISA is not intended to suggest that there is no documentation that will be prepared as a result of complying with that ISA.
- A7. Audit documentation provides evidence that the audit complies with the ISAs. However, it is neither necessary nor practicable for the auditor to document every matter considered, or professional judgment made, in an audit. Further, it is unnecessary for the auditor to document separately (as in a checklist, for example) compliance with matters for which compliance is demonstrated by documents included within the audit file. For example:
- The existence of an adequately documented audit plan demonstrates that the auditor has planned the audit.
 - The existence of a signed engagement letter in the audit file demonstrates that the auditor has agreed the terms of the audit engagement with management or, where appropriate, those charged with governance.
 - An auditor's report containing an appropriately qualified opinion on the financial statements demonstrates that the auditor has complied with the requirement to express a qualified opinion under the circumstances specified in the ISAs.
 - In relation to requirements that apply generally throughout the audit, there may be a number of ways in which compliance with them may be demonstrated within the audit file:
 - For example, there may be no single way in which the auditor's professional skepticism is documented. But the audit documentation may nevertheless provide evidence of the auditor's exercise of professional skepticism in accordance with the ISAs. Such evidence may include specific procedures performed to corroborate management's responses to the auditor's inquiries.
 - Similarly, that the engagement partner has taken responsibility for the direction, supervision and performance of the audit in compliance with the ISAs may be evidenced in a number of ways within the audit documentation. This may include documentation of the engagement partner's timely involvement in aspects of the audit, such as participation in the team discussions required by ISA 315.¹

Documentation of Significant Matters and Related Significant Professional Judgments (Ref: Para. 8(c))

- A8. Judging the significance of a matter requires an objective analysis of the facts and circumstances. Examples of significant matters include:
- Matters that give rise to significant risks (as defined in ISA 315).²
 - Results of audit procedures indicating (a) that the financial statements could be materially misstated, or (b) a need to revise the auditor's previous assessment of the risks of material misstatement and the auditor's responses to those risks.

¹ ISA 315, "Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment", paragraph 10.

² ISA 315, paragraph 4(e).

ISA'lara Uygunluğun Belgelendirilmesi (Bkz. Parag. 8(a))

- A6. İlke olarak bu ISA'nın gerekliliklerine riayet edilmesi, denetim belgelerinin mevcut koşullar altında yeterli ve uygun olmasıyla sonuçlanacaktır. Diğer ISA'lar, muhtevalarında yer alan özel koşullarda bu ISA'nın nasıl uygulanacağını netleştirmek amacıyla denetim belgelerine ilişkin özel gereklilikler içermektedir. Diğer ISA'ların denetim belgelerine yönelik özel gereklilikleri, bu ISA'nın uygulanmasını kısıtlamaz. Dahası belirli bir ISA'da denetim belgelerine yönelik bir gerekliliğin bulunmaması, bu ISA'ya uygun çalışma yapılması sonucunda herhangi bir belgelendirme yapılmayacağı anlamına gelmez.
- A7. Denetim belgeleri, denetimin ISA'lara uygun olduğuna dair kanıt sağlar. Ancak denetçinin bir denetimde göz önünde bulundurulmuş her konuyu veya kullanılan her mesleki yargıyı belgelendirmesi ne gerekli ne de uygulanabilir. Ayrıca denetçinin denetim dosyasına konulan belgelerle uygunluğu gösterilen hususlarda (ör. kontrol listelerinde olduğu gibi) bu uygunluğu ayrıca belgelendirmesi de gerekmez. Örneğin:
- Yeterli biçimde belgelendirilmiş bir denetim planının mevcut olması, denetçinin denetimi planladığını gösterir.
 - Denetim dosyasında imzalı bir görev yazısının olması, denetçinin denetim görevinin şartları üzerinde idareyle veya uygun hallerde yönetimden sorumlu olanlarla mutabakata vardığını gösterir.
 - Mali tablolar hakkında uygun şekilde verilmiş şartlı görüş içeren bir denetçi raporu, denetçinin ISA'larda belirtilen koşullar altında şartlı görüş verme gerekliliğine riayet ettiğini gösterir.
 - Denetim boyunca genellikle geçerli olan gerekliliklerle ilgili olarak bunlara uygunluğun denetim dosyasında gösterilebileceği çeşitli yollar olabilir. Bunlar:
 - Örneğin denetçinin mesleki şüpheciliğinin belgelendirilmesinin tek bir yolu olmayabilir. Ancak yine de denetim belgeleri, denetçinin ISA'lara uygun olarak mesleki şüpheciliğini kullandığına dair kanıt sunabilir. Bu kanıt, denetçinin sorgularına idarenin verdiği yanıtları doğrulamak için uygulanan özel prosedürleri içerebilir.
 - Benzer şekilde görev ortağının, denetimin ISA'lara uygun olarak yönetimi, gözetimi ve yürütülmesi sorumluluğunu üstlendiği, denetim belgelerinde çeşitli şekillerde kanıtlanabilir. Görev ortağının, ISA 315¹ uyarınca yapılan ekip toplantılarına katılımı gibi, denetimin çeşitli aşamalarına zamanında katılımının belgelendirilmesi bu yollardan biridir.

Önemli Hususların ve İlgili Önemli Mesleki Yargıların Belgelendirilmesi (Bkz. Parag. 8(c))

- A8. Bir konunun önemliliğinin değerlendirilmesi, olgu ve koşulların objektif biçimde analiz edilmesini gerektirir. Önemli hususlara şu örnekler verilebilir:
- (ISA 315'te tanımlandığı gibi)² önemli risklere yol açan hususlar,
 - (a) mali tabloların önemli yanlış bildirim içerebileceğine veya (b) denetçinin önemli yanlış bildirim risklerine ilişkin önceki değerlendirmesinin ve bu risklere karşı yapacağı işleri revize etme ihtiyacına işaret eden denetim prosedürlerinin sonuçları,

¹ ISA 315, "Kuruluşun ve Faaliyet Gösterdiği Ortamın Tanınması Yoluyla Önemli Yanlış Bildirim Risklerinin Tespiti ve Değerlendirilmesi", paragraf 10.

² ISA 315, paragraf 4(e).

- Circumstances that cause the auditor significant difficulty in applying necessary audit procedures.
 - Findings that could result in a modification to the audit opinion or the inclusion of an Emphasis of Matter paragraph in the auditor's report.
- A9. An important factor in determining the form, content and extent of audit documentation of significant matters is the extent of professional judgment exercised in performing the work and evaluating the results. Documentation of the professional judgments made, where significant, serves to explain the auditor's conclusions and to reinforce the quality of the judgment. Such matters are of particular interest to those responsible for reviewing audit documentation, including those carrying out subsequent audits when reviewing matters of continuing significance (for example, when performing a retrospective review of accounting estimates).
- A10. Some examples of circumstances in which, in accordance with paragraph 8, it is appropriate to prepare audit documentation relating to the use of professional judgment include, where the matters and judgments are significant:
- The rationale for the auditor's conclusion when a requirement provides that the auditor "shall consider" certain information or factors, and that consideration is significant in the context of the particular engagement.
 - The basis for the auditor's conclusion on the reasonableness of areas of subjective judgments (for example, the reasonableness of significant accounting estimates).
 - The basis for the auditor's conclusions about the authenticity of a document when further investigation (such as making appropriate use of an expert or of confirmation procedures) is undertaken in response to conditions identified during the audit that caused the auditor to believe that the document may not be authentic.
- A11. The auditor may consider it helpful to prepare and retain as part of the audit documentation a summary (sometimes known as a completion memorandum) that describes the significant matters identified during the audit and how they were addressed, or that includes cross-references to other relevant supporting audit documentation that provides such information. Such a summary may facilitate effective and efficient reviews and inspections of the audit documentation, particularly for large and complex audits. Further, the preparation of such a summary may assist the auditor's consideration of the significant matters. It may also help the auditor to consider whether, in light of the audit procedures performed and conclusions reached, there is any individual relevant ISA objective that the auditor cannot achieve that would prevent the auditor from achieving the overall objectives of the auditor.

Identification of Specific Items or Matters Tested, and of the Preparer and Reviewer (Ref: Para. 9)

- A12. Recording the identifying characteristics serves a number of purposes. For example, it enables the engagement team to be accountable for its work and facilitates the investigation of exceptions or inconsistencies. Identifying characteristics will vary with the nature of the audit procedure and the item or matter tested. For example:
- For a detailed test of entity-generated purchase orders, the auditor may identify the documents selected for testing by their dates and unique purchase order numbers.
 - For a procedure requiring selection or review of all items over a specific amount from a given population, the auditor may record the scope of the procedure and identify the population (for example, all journal entries over a specified amount from the journal register).

- Gerekli denetim prosedürlerinin uygulanmasında denetçiye önemli zorluk çıkaran şartlar,
 - Denetim görüşünde değişiklik yapılması veya denetçi raporuna Vurgulanan Hususlar'a ilişkin paragraf eklenmesi ile sonuçlanabilecek bulgular.
- A9. Önemli hususlara ilişkin denetim belgelerinin şekli, içeriği ve kapsamını belirlemede önemli bir faktör; çalışmanın yapılması ve sonuçların değerlendirilmesinde mesleki yargının ne ölçüde kullanıldığıdır. Önemli olduğu hallerde verilen mesleki yargıların belgelendirilmesi, denetçinin elde ettiği sonuçları açıklamaya ve yargısını güçlendirmeye hizmet eder. Bu gibi hususlar, devam eden öneme sahip konuları gözden geçirirken (örneğin muhasebe tahminleri geriye dönük gözden geçirilirken) takip eden denetim çalışmalarını yürütenlerle birlikte denetim belgelerinin gözden geçirilmesinden sorumlu olanlar için özellikle önemlidir.
- A10. Ele alınan hususların ve verilen kanaatlerin önemli olduğu durumlarda 8. paragrafa göre mesleki yargının kullanılmasıyla ilgili denetim belgelerini hazırlamanın uygun olduğu bazı örnekler şunlardır:
- Bir gereklilik denetçinin bazı bilgi veya faktörleri “değerlendireceğini” öngörüyorsa ve bu değerlendirme belirli bir görev bağlamında önemliyse denetçinin ulaştığı sonucun gerekçesi.
 - Sübjektif görüş alanlarının makul olduğuna ilişkin denetçinin vardığı sonucun dayanağı (örneğin önemli muhasebe tahminlerinin makul olması).
 - Denetçinin bir belgenin gerçek olmayabileceğine inanmasına yol açan ve denetim sırasında tespit edilmiş koşullara karşılık (bir uzmandan veya onay prosedürlerinden uygun şekilde faydalanılması gibi) daha fazla inceleme yapıldığında belgenin gerçekliğine ilişkin denetçinin vardığı sonuçların dayanağı.
- A11. Denetçi, denetim sırasında tespit edilen önemli hususları ve bunların nasıl ele alındığını tanımlayan veya bunun gibi bilgileri sağlayan ilgili diğer kanıtlayıcı denetim belgelerine çapraz atıflar içeren bir özeti (zaman zaman bitiş layihası diye de adlandırılır) denetim belgelerinin bir parçası olarak hazırlamayı ve saklamayı faydalı bulabilir. Böylesi bir özet, özellikle kapsamlı ve karmaşık denetimlerde denetim belgelerinin etkin ve verimli şekilde gözden geçirilmesi ve incelenmesini kolaylaştırabilir. Ayrıca, böyle bir özeti hazırlanması, önemli hususları değerlendirmesinde denetçiye destek olabilir. Bu özetler, uygulanan denetim prosedürleri ve varılan sonuçlar ışığında denetçinin genel amaçlarına ulaşmasına engel teşkil edebilecek mahiyette ulaşılamayan herhangi bir ISA amacının bulunup bulunmadığını değerlendirmesi konusunda denetçiye yardımcı olur.

Test Edilen Özel Unsur veya Hususların ve Hazırlama ve Gözden Geçirme Sorumlularının Tespiti
(Bkz. Parag. 9)

- A12. Ayırt edici özelliklerin kayıt altına alınması, birçok amaca hizmet eder. Örneğin, bu kayıtlar görev ekibinin çalışmalarından sorumlu tutulmasını sağlar ve kural dışı durum veya tutarsızlıkların araştırılmasını kolaylaştırır. Ayırt edici özelliklerin tespiti, denetim prosedürünün ve test edilen unsur veya hususun niteliğine bağlı olarak çeşitlilik gösterir. Örneğin:
- Kurum tarafından hazırlanmış satınalma emirlerinin detaylı bir testi için denetçi, tarihlerine ve satınalma emri numaralarına göre test için seçilen belgeleri belirleyebilir.
 - Belirli bir popülasyondan belirli bir tutar üzerindeki bütün kalemlerin seçilmesi veya gözden geçirilmesini gerektiren bir prosedür için denetçi, prosedürün kapsamını kayıt altına alabilir ve popülasyonu belirleyebilir (yevmiye kayıtlarından belirli bir tutar üzerindeki bütün günlük girdiler gibi).

- For a procedure requiring systematic sampling from a population of documents, the auditor may identify the documents selected by recording their source, the starting point and the sampling interval (for example, a systematic sample of shipping reports selected from the shipping log for the period from April 1 to September 30, starting with report number 12345 and selecting every 125th report).
- For a procedure requiring inquiries of specific entity personnel, the auditor may record the dates of the inquiries and the names and job designations of the entity personnel.
- For an observation procedure, the auditor may record the process or matter being observed, the relevant individuals, their respective responsibilities, and where and when the observation was carried out.

A13. ISA 220 requires the auditor to review the audit work performed through review of the audit documentation.¹ The requirement to document who reviewed the audit work performed does not imply a need for each specific working paper to include evidence of review. The requirement, however, means documenting what audit work was reviewed, who reviewed such work, and when it was reviewed.

Documentation of Discussions of Significant Matters with Management, Those Charged with Governance, and Others (Ref: Para. 10)

A14. The documentation is not limited to records prepared by the auditor but may include other appropriate records such as minutes of meetings prepared by the entity's personnel and agreed by the auditor. Others with whom the auditor may discuss significant matters may include other personnel within the entity, and external parties, such as persons providing professional advice to the entity.

Documentation of How Inconsistencies have been Addressed (Ref: Para. 11)

A15. The requirement to document how the auditor addressed inconsistencies in information does not imply that the auditor needs to retain documentation that is incorrect or superseded.

Considerations Specific to Smaller Entities (Ref. Para. 8)

A16. The audit documentation for the audit of a smaller entity is generally less extensive than that for the audit of a larger entity. Further, in the case of an audit where the engagement partner performs all the audit work, the documentation will not include matters that might have to be documented solely to inform or instruct members of an engagement team, or to provide evidence of review by other members of the team (for example, there will be no matters to document relating to team discussions or supervision). Nevertheless, the engagement partner complies with the overriding requirement in paragraph 8 to prepare audit documentation that can be understood by an experienced auditor, as the audit documentation may be subject to review by external parties for regulatory or other purposes.

¹ ISA 220, paragraph 17.

- Bir doküman popülasyonu içerisinde sistematik örnekleme yapılmasını gerektiren bir prosedür için denetçi; kaynaklarını, başlangıç noktasını ve örnekleme aralığını kaydederek seçilen dokümanları belirleyebilir (12345 sayılı belgeden başlanarak ve her 125. belge seçilerek 1 Nisan–30 Eylül tarihleri arasındaki döneme ait sevkiyat kayıtlarından seçilen sevkiyat belgelerinin sistematik bir örnekleme gibi).
- Belirli kurum personelinin sorgulanmasını gerektiren bir prosedür için denetçi, sorgu tarihlerini ve kurum personelinin adlarını ve görev tanımlarını kaydedebilir.
- Bir gözlem prosedürü için denetçi; gözlenen süreç veya konuyu, ilgili kişileri, bu kişilerin sorumluluklarını ve gözlemin nerede ve ne zaman gerçekleştirildiğini kayıt altına alabilir.

A13. ISA 220 uyarınca denetçi, denetim belgelerini inceleyerek yürütülen denetim çalışmasını gözden geçirir. Denetim çalışmasının kimin tarafından gözden geçirildiğinin belgelendirilmesi gerekliliği, her bir çalışma kâğıdında gözden geçirmeye ilişkin kanıt olması gerektiği anlamına gelmez. Ancak bu gereklilik; hangi denetim çalışmasının gözden geçirildiği, bu çalışmayı kimin yaptığı ve gözden geçirmenin ne zaman yapıldığının belgelendirilmesini ifade eder.

İdare, Yönetimden Sorumlu Olanlar ve Diğerleriyle Önemli Hususlar Üzerinde Yapılan Görüşmelerin Belgelendirilmesi (Bkz. Parag. 10)

A14. Denetim belgeleri, denetçi tarafından alınan kayıtlar ile sınırlı olmayıp kurum personeline hazırlanan ve denetçinin onayladığı toplantı tutanakları gibi uygun başka kayıtları da içerebilir. Denetçinin önemli hususlarla ilgili olarak müzakerede bulunabileceği diğer kişiler arasında, kurumdaki diğer personel ile kuruma profesyonel danışmanlık hizmeti veren kurum dışı taraflar da yer alabilir.

Tutarsızlıkların Nasıl Ele Alındığının Belgelendirilmesi (Bkz. Parag. 11)

A15. Denetçinin bilgilerdeki tutarsızlıkları nasıl ele aldığını belgeleme gerekliliği, denetçinin yanlış veya yenilenen belgeleri saklaması gerektiği anlamına gelmez.

Küçük Ölçekli kuruluşlara Özgü Hususlar (Bkz. Parag. 8)

A16. Küçük ölçekli kuruluşlara yönelik denetimlerin belgelendirilmesi, genellikle daha büyük ölçekli kuruluşların denetimlerine ait olanlardan daha dar kapsamlıdır. Ayrıca görev ortağının denetim çalışmasının tamamını yürüttüğü bir denetimde denetim belgeleri, sadece görev ekibinin üyelerine bilgi veya talimat vermek veya ekibin diğer üyelerince yapılan gözden geçirmeye ilişkin kanıt sağlamak amacıyla belgelendirilmesi gerekli olabilecek hususları içermeyecektir (örneğin ekip görüşmeleri veya ekibin gözetimine ilişkin olarak belgelendirilecek herhangi bir konu yer almayacaktır). Ancak denetim belgeleri, düzenleme veya diğer amaçlarla üçüncü taraflarca gözden geçirmeye tabi olabileceğinden görev ortağı, tecrübeli bir denetçi tarafından anlaşılacak denetim belgelerinin hazırlanmasına ilişkin 8. paragrafta belirtilen kapsayıcı gerekliliğe riayet eder.

- A17. When preparing audit documentation, the auditor of a smaller entity may also find it helpful and efficient to record various aspects of the audit together in a single document, with cross-references to supporting working papers as appropriate. Examples of matters that may be documented together in the audit of a smaller entity include the understanding of the entity and its internal control, the overall audit strategy and audit plan, materiality determined in accordance with ISA 320,¹ assessed risks, significant matters noted during the audit, and conclusions reached.

Departure from a Relevant Requirement (Ref: Para. 12)

- A18. The requirements of the ISAs are designed to enable the auditor to achieve the objectives specified in the ISAs, and thereby the overall objectives of the auditor. Accordingly, other than in exceptional circumstances, the ISAs call for compliance with each requirement that is relevant in the circumstances of the audit.
- A19. The documentation requirement applies only to requirements that are relevant in the circumstances. A requirement is not relevant² only in the cases where:
- (a) The entire ISA is not relevant (for example, if an entity does not have an internal audit function, nothing in ISA 610³ is relevant); or
 - (b) The requirement is conditional and the condition does not exist (for example, the requirement to modify the auditor's opinion where there is an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence, and there is no such inability).

Matters Arising after the Date of the Auditor's Report (Ref: Para. 13)

- A20. Examples of exceptional circumstances include facts which become known to the auditor after the date of the auditor's report but which existed at that date and which, if known at that date, might have caused the financial statements to be amended or the auditor to modify the opinion in the auditor's report.⁴ The resulting changes to the audit documentation are reviewed in accordance with the review responsibilities set out in ISA 220,⁵ with the engagement partner taking final responsibility for the changes.

Assembly of the Final Audit File (Ref: Para. 14-16)

- A21. ISQC 1 (or national requirements that are at least as demanding) requires firms to establish policies and procedures for the timely completion of the assembly of audit files.⁶ An appropriate time limit within which to complete the assembly of the final audit file is ordinarily not more than 60 days after the date of the auditor's report.⁷
- A22. The completion of the assembly of the final audit file after the date of the auditor's report is an administrative process that does not involve the performance of new audit procedures or the drawing of new conclusions. Changes may, however, be made to the audit documentation during the final assembly process if they are administrative in nature. Examples of such changes include:
- Deleting or discarding superseded documentation.

¹ ISA 320, "Materiality in Planning and Performing an Audit".

² ISA 200, paragraph 22.

³ ISA 610, "Using the Work of Internal Auditors".

⁴ ISA 560, "Subsequent Events", paragraph 14.

⁵ ISA 220, paragraph 16.

⁶ ISQC 1, paragraph 45.

⁷ ISQC 1, paragraph A54.

A17. Küçük ölçekli bir kuruluşun denetçisi, denetim belgelerinin hazırlanması sırasında destekleyici çalışma kâğıtlarına uygun şekilde çapraz atıflar yaparak denetimin çeşitli yönlerini tek bir belgeye kaydetmeyi faydalı ve verimli bulabilir. Küçük ölçekli bir kuruluşun denetiminde bir arada belgelendirilebilecek konulara örnek olarak kurumun ve iç kontrolünün tanınması, genel denetim stratejisi ve denetim planı, ISA 320'ye¹ göre belirlenen önemlilik, değerlendirilen riskler, denetim sırasında not edilen önemli hususlar ve ulaşılan sonuçlar verilebilir.

İlgili Bir Gerekliliğe Uymama (Bkz. Parag. 12)

- A18. ISA'ların gereklilikleri, denetçinin ISA'larda belirtilen amaçlara ve böylece denetçinin genel amaçlarına ulaşmasını sağlamak amacıyla tasarlanmıştır. Buna bağlı olarak istisnai durumlar dışında ISA'lar, denetimin koşulları altında ilgili olan her gerekliliğe riayet edilmesini gerektirir.
- A19. Belgelendirmeye ilişkin gereklilikler sadece, içinde bulunulan şartlarla ilgili olması durumunda uygulanır. Bir gerekliliğin içinde bulunulan şartlarla ilgili olmadığı sadece aşağıdaki durumlarda kabul edilir:²
- ISA'nın tamamı içinde bulunulan şartlarla ilgili değildir (örneğin bir kuruluşun iç kontrol fonksiyonu yoksa ISA 610'un³ tamamı ilgili değildir).
 - Gereklilik şarta bağlıdır ve bu şart mevcut değildir (örneğin yeterli uygun denetim kanıtı elde edilemiyorsa denetçi görüşünün değiştirilmesi gerekliliği ve böylesi bir kanıt elde edilememe hali söz konusu değildir).

Denetçi Raporunun Tarihinden Sonra Ortaya Çıkan Hususlar (Bkz. Parag. 13)

A20. İstisnai durumlara örnek olarak denetçinin denetçi raporunun tarihinden sonra bilgi sahibi olduğu ancak bu tarihten önce de mevcut olan ve bilinmesi durumunda mali tabloların değiştirilmesine veya denetçinin denetçi raporunda verdiği görüşü değiştirmesine sebep olabilecek olgular verilebilir.⁴ Bunun sonucunda denetim belgelerinde yapılacak değişiklikler, ISA 220'de⁵ ortaya konan gözden geçirme sorumluluklarına uygun olarak gözden geçirilir ve yapılan değişikliklerin nihai sorumluluğunu görev ortağı üstlenir.

Nihai Denetim Dosyasının Hazırlanması (Bkz. Parag. 14–16)

- A21. ISQC 1 (veya bu standart kadar kapsamlı olan ulusal gereklilikler), denetim dosyasının zamanında hazırlanması için denetim firmalarının politika ve prosedürler oluşturmasını gerekli kılar.⁶ Nihai denetim dosyasının tamamlanması için uygun süre, genellikle denetçi raporunun tarihini müteakip en fazla 60 gündür.⁷
- A22. Denetçi raporunun tarihinden sonra nihai denetim dosyasının tamamlanması, yeni denetim prosedürlerinin uygulanmasını veya yeni sonuçlar çıkarılmasını içermeyen idari bir süreçtir. Ancak nihai denetim dosyasının hazırlanması sürecinde denetim belgelerinde idari nitelikte değişiklikler yapılabilir. Bu gibi değişikliklere şu örnekler verilebilir:
- Yenilenen belgelerin silinmesi veya çıkarılması.

¹ ISA 320, "Denetimin Planlanması ve Yürütülmesinde Önemlilik".

² ISA 200, paragraf 22.

³ ISA 610, "İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması".

⁴ ISA 560, "Takip Eden Olaylar", paragraf 14.

⁵ ISA 220, paragraf 16.

⁶ ISQC 1, paragraf 45.

⁷ ISQC 1, A54 numaralı paragraf.

- Sorting, collating and cross-referencing working papers.
- Signing off on completion checklists relating to the file assembly process.
- Documenting audit evidence that the auditor has obtained, discussed and agreed with the relevant members of the engagement team before the date of the auditor's report.

A23. ISQC 1 (or national requirements that are at least as demanding) requires firms to establish policies and procedures for the retention of engagement documentation.¹ The retention period for audit engagements ordinarily is no shorter than five years from the date of the auditor's report, or, if later, the date of the group auditor's report.²

A24. An example of a circumstance in which the auditor may find it necessary to modify existing audit documentation or add new audit documentation after file assembly has been completed is the need to clarify existing audit documentation arising from comments received during monitoring inspections performed by internal or external parties.

¹ ISQC 1, paragraph 47.

² ISQC 1, paragraph A61.

- Çalışma kâğıtlarının tasnif edilmesi, sıraya konulması ve çapraz atıflarının yapılması.
 - Dosya hazırlama sürecine ilişkin sonuçlandırma kontrol listelerinin imzalanması.
 - Denetçinin denetçi raporunun tarihinden önce elde ettiği ve görev ekibinin ilgili üyeleriyle görüştüğü ve kabul ettiği denetim kanıtlarının belgelendirilmesi.
- A23. ISQC 1 (veya bu standart kadar kapsamlı olan ulusal gereklilikler), denetim firmasının görev belgelerinin saklanmasıyla yönelik politika ve prosedürler oluşturmasını gerekli kılar.¹ Denetim görevlerine ilişkin belgelerin saklanma süresi genellikle denetçi raporunun veya daha geç ise grup denetçi raporunun tarihini müteakip en az beş yıldır.²
- A24. Denetçinin mevcut denetim belgelerinde değişiklik yapmayı veya dosyanın tamamlanmasından sonra yeni denetim belgesi eklemeyi gerekli gördüğü durumlara örnek olarak kurum içi veya kurum dışı taraflarca yürütülen izleme incelemeleri sırasında alınan yorumlardan doğan mevcut denetim belgelerini açıklama ihtiyacı verilebilir.

¹ ISQC 1, paragraf 47.

² ISQC 1, A61 numaralı paragraf.

Appendix¹
(Ref: Para. 1)

Specific Audit Documentation Requirements in Other ISAs

This appendix identifies paragraphs in other ISAs in effect for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009 that contain specific documentation requirements. The list is not a substitute for considering the requirements and related application and other explanatory material in ISAs.

- ISA 210, “Agreeing the Terms of Audit Engagements” – paragraphs 10–12
- ISA 220, “Quality Control for an Audit of Financial Statements” – paragraphs 24–25
- ISA 240, “The Auditor’s Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements” – paragraphs 44–47
- ISA 250, “Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements” – paragraph 29
- ISA 260, “Communication with Those Charged with Governance” – paragraph 23
- ISA 300, “Planning an Audit of Financial Statements” – paragraph 12
- ISA 315, “Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment” – paragraph 32
- ISA 320, “Materiality in Planning and Performing an Audit” – paragraph 14
- ISA 330, “The Auditor’s Responses to Assessed Risks” – paragraphs 28–30
- ISA 450, “Evaluation of Misstatements Identified during the Audit” – paragraph 15
- ISA 540, “Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates, and Related Disclosures” – paragraph 23
- ISA 550, “Related Parties” – paragraph 28
- ISA 600, “Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)” – paragraph 50
- ISA 610, “Using the Work of Internal Auditors” – paragraph 13

¹ Note: This note, which has not been included in ISSAI 1230 is provided here, since it is a part of ISA 230.

Ek (Bkz. Parag. 1)¹

Diğer ISA’larda Yer Alan Denetimin Belgelendirilmesine İlişkin Özel Gereklilikler

Bu Ek, 12 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tablo denetiminde geçerli ve özel belgelendirme gereklilikleri içeren diğer ISA’lardaki paragrafları listeler. ISA’larda yer alan gerekliliklerin ve ilgili uygulama ve açıklayıcı diğer materyallerin değerlendirilmesinde bu liste tek başına yeterli değildir.

- ISA 210, “Denetim Görevlerinin Şartlarına Karar Verilmesi” –10–12 arası paragraflar
- ISA 220, “Mali Tablo Denetimine İlişkin Kalite Kontrolü” –24–25 arası paragraflar
- ISA 240, “Mali Tablo Denetiminde Denetçinin Hileyle İlgili Sorumlulukları” –44–47 arası paragraflar
- ISA 250, “Mali Tablo Denetiminde Yasal ve İdari Düzenlemelerin Değerlendirilmesi” – paragraf 29
- ISA 260, “Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim” – paragraf 23
- ISA 300, “Mali Tablo Denetiminin Planlanması” – paragraf 12
- ISA 315, “Kuruluşun ve Faaliyet Gösterdiği Ortamın Tanınması Yoluyla Önemli Yanlış Bildirim Risklerinin Tespiti ve Değerlendirilmesi” – paragraf 32
- ISA 320, “Denetimin Planlanması ve Yürütülmesinde Önemlilik” – paragraf 14
- ISA 330, “Etkisi Değerlendirilen Risklere Karşı Denetçinin Atacağı Adımlar” –28–30 arası paragraflar
- ISA 450, “Denetim Sırasında Tespit Edilen Yanlış Bildirimlerin Değerlendirilmesi” – paragraf 15
- ISA 540, “Gerçeğe Uygun Değere İlişkin Olanlar Dâhil Muhasebe Tahminlerinin ve İlgili Açıklamaların Denetimi” – paragraf 23
- ISA 550, “İlgili Taraflar” – paragraf 28
- ISA 600, “Özel Hususlar - Grup Mali Tablo Denetimleri (Bileşen Denetçilerinin Çalışması Dâhil)” – paragraf 50
- ISA 610, “İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması” – paragraf 13

¹ Ç.N. ISSAI 1230’da bulunmayan olan bu ek, ISA 230 metninin bir parçası olması sebebiyle buraya eklenmiştir.