

ISSAI 1300

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

Mali Tablo Denetiminin Planlanması

Financial Audit Guidelines

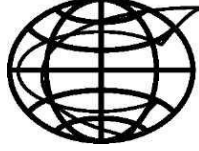
Planning an Audit of Financial Statements

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



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) 300 “Mali Tablo Denetiminin Planlanması”ndan 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 1300

PRACTICE NOTE TO ISA 300	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	P4
Overall considerations	P3
The Role and Timing of Planning	P4-P5
Preliminary Engagement Activities	P6
Planning Activities	P7
Considerations Specific to Smaller Entities	P8
Documentation	P9
Additional Considerations in Initial Audit Engagements	P10
Specific Considerations for Public Sector Auditors with a Judicial Role	P11-P12
 INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 300	
Introduction	
Scope of this ISA	1
The Role and Timing of Planning	2
Effective Date	3
Objectives	4
Requirements	
Involvement of Key Engagement Team Members	5
Preliminary Engagement Activities	6
Planning Activities	7-11
Documentation	12
Additional Considerations in Initial Audit Engagements	13
Application and Other Explanatory Material	
The Role and Timing of Planning	A1-A3
Involvement of Key Engagement Team Members	A4
Preliminary Engagement Activities	A5-A7
Planning Activities	A8-A15
Documentation	A16-A19
Additional Considerations in Initial Audit Engagements	A20
 Appendix: Considerations in Establishing the Overall Audit Strategy	

ISSAI 1300 İçindekiler Tablosu

ISA 300 UYGULAMA NOTU Paragraf

Arka Plan Bilgisi

ISA'ya Giriş
Uygulama Notu'nun İçeriği P1

Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği P2

Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik P4

Genel Hususlar P3
Planlamanın Rolü ve Zamanlaması P4-P5
Başlangıç Görev Faaliyetleri P6
Planlama Faaliyetleri P7
Küçük Ölçekli Kuruluşlara Özgü Konular P8
Belgelendirme P9
İlk Denetim Görevlerine İlişkin Ek Hususlar P10
Yargısal Yetkiye Sahip Kamu Sektörü Denetçilerine Özgü Hususlar P11-P12

ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 300

Giriş

Bu ISA'nın Kapsamı 1
Planlamanın Rolü ve Zamanlaması 2
Yürürlük Tarihi 3

Amaçlar 4

Gereklilikler

Temel Görev Ekibi Üyelerinin Katılımı 5
Başlangıç Görev Faaliyetleri 6
Planlama Faaliyetleri 7-11
Belgelendirme 12
Başlangıç Denetimi Görevlerine İlişkin Ek Hususlar 13

Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller

Planlamanın Rolü ve Zamanlaması A1-A3
Temel Görev Ekibi Üyelerinin Katılımı A4
Başlangıç Görev Faaliyetleri A5-A7
Planlama Faaliyetleri A8-A15
Belgelendirme A16-A19
İlk Denetim Görevlerine İlişkin Ek Hususlar A20

Ek: Genel Denetim Stratejisinin Oluşturulmasına İlişkin Hususlar

Practice Note¹ to International Standard on Auditing (ISA) 300

Planning an Audit of Financial Statements

Background

This Practice Note provides supplementary guidance on ISA 300 - Planning an Audit of Financial Statements. It is read together with the ISA. ISA 300 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 300 deals with the auditor's responsibility to plan an audit of financial statements. It is written in the context of recurring audits. Additional considerations in an initial audit engagement are separately identified.

Content of the Practice Note

- P1. The Practice Note provides additional guidance for public sector auditors related to:
- (a) Overall Considerations.
 - (b) The Role and Timing of Planning.
 - (c) Preliminary Engagement Activities.
 - (d) Planning Activities.
 - (e) Considerations Specific to Smaller Entities.
 - (f) Documentation.
 - (g) Additional Considerations in Initial Audit Engagements.
 - (h) Specific Considerations for Public Sector Auditors with a Judicial Role.

Applicability of the ISA in Public Sector Auditing

- P2. ISA 300 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) 300 Uygulama Notu¹

Mali Tablo Denetiminin Planlanması

Arka Plan Bilgisi

Bu Uygulama Notu, “Mali Tablo Denetiminin Planlanması” başlıklı ISA 300’e ilişkin ek bilgi vermektedir. Bu Uygulama Notu, ISA ile birlikte okunmalıdır. ISA 300, 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 300, denetçinin bir mali tablo denetimini planlama sorumluluğunu ele alır. Bu ISA, tekrar eden denetimler bağlamında yazılmıştır. İlk denetim görevine ilişkin ek hususlar, ayrıca belirlenmiştir.

Uygulama Notu’nun İçeriği

- P1. Bu Uygulama Notu, aşağıdaki konularla ilgili olarak kamu sektörü denetçisine ek bilgi sağlar:
- (a) Genel Hususlar
 - (b) Planlamanın Rolü ve Zamanlaması
 - (c) Başlangıç Görev Faaliyetleri
 - (d) Planlama Faaliyetleri
 - (e) Küçük Ölçekli Kuruluşlara Özgü Konular
 - (f) Belgelendirme
 - (g) İlk Denetim Görevlerine İlişkin Ek Hususlar
 - (h) Yargısal Yetkiye Sahip Kamu Sektörü Denetçilerine Özgü Hususlar

Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA’nın Uygulanabilirliği

- P2. ISA 300, mali tablo denetçisi olarak görev yapan 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

Overall Considerations

- P3. The objectives of a financial audit in the public sector are often broader than expressing an opinion whether the financial statements have been prepared, in all material respects, in accordance with the applicable financial reporting framework (i.e. the scope of the ISAs). The audit mandate, or obligations for public sector entities, arising from legislation, regulation, ministerial directives, government policy requirements, or resolutions of the legislature may result in additional objectives. These additional objectives may include audit and reporting responsibilities, for example, relating to reporting whether the public sector auditors found any instances of non-compliance with authorities including budgets and accountability frameworks and/or reporting on the effectiveness of internal control. However, even where there are no such additional objectives, there may be general public expectations in regard to public sector auditors' reporting of non-compliance with authorities or reporting on effectiveness of internal control. Therefore, public sector auditors keep such expectations in mind, and are alert to risks that may give rise to non-compliance or risks relating to effectiveness of internal control when planning and performing the audit.

The Role and Timing of Planning

- P4. Paragraph 2 of the ISA deals with the benefits of adequate planning. The application and other explanatory material in paragraphs A1 to A3 of the ISA provides guidance on the role and timing of planning. In the public sector environment, additional planning considerations may include:
- Obtaining an understanding of the legal and regulatory framework applicable to the entity due to the broader objectives of the audit;
 - The implications for the audit of the financial statements of knowledge obtained from performance audits and other audit activities relevant to the entity, including the implications of previous recommendations;
 - The implications for the audit of the financial statements of knowledge obtained from planning activities related to the relevant department and ministry; and
 - The expectations of the legislature and other users of the auditors' report.
- P5. Paragraph A3 of the ISA states that the auditor may decide to discuss elements of planning with the entity's management to facilitate the conduct and management of the audit engagement. Laws, regulations or the audit mandate may limit what the auditor may discuss about the audit strategy and audit plan. Public sector auditors familiarize themselves with such laws, regulations or audit mandate.

Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik

Genel Hususlar

- P3. Kamu sektöründe yapılan mali denetimin amaçları, genelde mali tabloların önemli olan tüm açılardan geçerli mali raporlama çerçevesine (yani ISA'ların kapsamı çerçevesine) uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı konusunda görüş bildirmekten daha geniş kapsamlıdır. Denetim görev ve yetkisi veya mevzuat, idari düzenlemeler, bakanlık talimatları, hükümet politikalarının gerekliliklerinden doğan kamu kuruluşlarının yükümlülükleri veya yasama kararları; daha başka amaçları doğurabilir. Bu tür ek amaçlar arasında örneğin kamu sektörü denetçisinin bütçe ve hesap verebilirlik çerçeveleri gibi yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluk durumu tespit edip etmediğini raporlaması ve/veya iç kontrolün etkinliğinin raporlanmasıyla ilgili denetim ve raporlama sorumlulukları sayılabilir. Fakat bu tarz ek amaçların olmadığı hallerde bile kamu sektörü denetçilerinin yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluk durumunu veya iç kontrolün etkinliğini raporlamasına yönelik genel kamuoyu beklentileri söz konusu olabilir. Bu nedenle kamu sektörü denetçileri, denetimi planlarken ve yürütürken bu gibi beklentileri dikkate alır ve iç kontrolün etkinliğine ilişkin veya uygunsuzluklara yol açabilecek risklere karşı tetikte olur.

Planlamanın Rolü ve Zamanlaması

- P4. Bu ISA'nın 2. paragrafında yeterli planlamanın faydaları ele alınmıştır. A1 ve A3 arası paragraflarda yer alan uygulama ve açıklayıcı diğer materyaller, planlamanın rolü ve zamanlamasına ilişkin ek bilgiler sunar. Kamu sektörü ortamında planlamaya ilişkin ek hususlar arasında şunlar yer alabilir:
- Denetimin daha kapsamlı amaçları nedeniyle kurum için geçerli yasal ve düzenleyici çerçevenin anlaşılması,
 - Önceki tavsiyelerin sonuçları dâhil kuruma ilişkin performans denetimleri ve diğer denetim faaliyetlerinden elde edilen bilgilerin mali tablo denetimlerine etkileri,
 - İlgili bölüm ve bakanlığa ilişkin planlama faaliyetlerinden elde edilen bilgilerin mali tablo denetimlerine etkileri,
 - Yasama organı ve denetçi raporunun diğer kullanıcılarının beklentileri.
- P5. Bu ISA'nın A3 paragrafında denetim görevinin yürütülmesi ve yönetimini kolaylaştırmak için denetçinin kurum yönetimi ile planlamanın unsurlarını görüşme kararı alabileceği belirtilmektedir. Yasal ve idari düzenlemeler veya denetim görev ve yetkisi; denetçinin denetim stratejisi ve denetim planına ilişkin görüşeceği konuları kısıtlayabilir. Kamu sektörü denetçileri; bu yasal ve idari düzenlemeler veya denetim yetki ve görevi konusunda bilgi sahibi olur.

Preliminary Engagement Activities

- P6. Paragraph 6 of the ISA sets out the activities to be undertaken at the beginning of a current audit engagement. They are performing procedures required by ISA 220, regarding the continuance of the client relationship and the specific audit engagement, evaluating compliance with ethical requirements, including independence, in accordance with ISA 220, and establishing an understanding of the terms of the engagement, as required by ISA 210. The continuance process for public sector auditors is influenced by the fact that they may not have the option to resign from an engagement. If information becomes available to public sector auditors that would normally result in declining or discontinuing an engagement, public sector auditors consider such information when performing further planning and risk assessment activities. Public sector auditors may also have a statutory responsibility to report such issues. They may consult with legal counsel in this regard.

Planning Activities

- P7. Paragraph 8 of the ISA prescribes procedures to be performed in establishing the overall audit strategy. In identifying the characteristics of the engagement that define its scope (as per paragraph 8(a) of the ISA), public sector auditors consider additional characteristics. Examples of such characteristics may encompass:
- Additional reporting responsibilities for the entity established by the legislature that may influence the scope and timing of the audit, and the nature of communication. Examples of such additional requirements may include a requirement for the entity to report on government funding, including grants; and
 - Additional reporting responsibilities for the public sector auditors as a result of the audit mandate or other requirements that may influence the scope and timing of the audit, and the nature of communication. Examples of such additional responsibilities for the public sector auditors may include reporting instances of non-compliance with authorities including budgets and accountability frameworks, and/or reporting on effectiveness of internal control.

Considerations Specific to Smaller Entities

- P8. Paragraphs A11, A15 and A19 of the ISA contain guidance specific to smaller entities. Audits of smaller public sector entities are normally not conducted by a sole practitioner. Furthermore, due to the reporting structure of government entities, the concept of the owner-manager normally does not exist. In the public sector, control structures of smaller entities are often part of the control structure of a larger government body. Therefore, the assumption of few relevant control activities as described in paragraph A19 of the ISA is often not appropriate in the public sector. Additional control aspects of the larger government body may be included in the public sector auditors' audit plans.

Documentation

- P9. Paragraph 12 of the ISA requires the auditor to document the overall audit strategy and audit plan, as well as significant changes to those documents made during the audit and the reasons for such changes. In the public sector, audit documentation may be subject to third party access. As a result, public sector auditors familiarize themselves with relevant legislation and determine the implications for their audit documentation.

Başlangıç Görev Faaliyetleri

- P6. ISA'nın 6. paragrafında mevcut bir denetim görevinin başında yürütülecek faaliyetler belirlenmiştir. Bu faaliyetler; müşteri ilişkileri ve özel denetim görevinin devamlılığına ilişkin ISA 220'nin gerektirdiği prosedürleri uygulamak, bu ISA'ya uygun olarak bağımsızlık dâhil etik gerekliliklere uygunluğu değerlendirmek ve ISA 210'un gerektirdiği şekilde görev şartlarına ilişkin bir anlayış geliştirmektir. Kamu sektörü denetçilerinin devamlılık sürecini etkileyen husus, bir görevden ayrılma seçeneğine sahip olmamaları olasılığıdır. Kamu sektörü denetçileri, normal şartlarda görevi reddetmelerine veya göreve devam etmemelerine neden olacak bir bilgiye ulaşırsa bu bilgiyi sonraki planlama ve risk değerlendirme faaliyetlerinde dikkate alır. Kamu sektörü denetçilerinin ayrıca bu tür konuları raporlama konusunda yasal bir sorumlulukları da olabilir. Kamu sektörü denetçileri, bu konuyla ilgili hukuk danışmanı ile görüşebilir.

Planlama Faaliyetleri

- P7. Bu ISA'nın 8. paragrafında genel denetim stratejisinin belirlenmesinde uygulanacak prosedürler açıklanmıştır. Görevin [bu ISA'nın 8(a) paragrafına göre] kapsamını belirleyen özelliklerini tespit ederken kamu sektörü denetçileri, ek özellikleri de göz önünde bulundurur. Bu gibi özelliklere verilecek örnekler arasında şunlar yer alabilir:
- Denetimin kapsamı ve zamanlaması ile bildirim niteliğini etkileyebilecek yasama organınca belirlenmiş ilave raporlama sorumlulukları. Bu gibi ek gerekliliklere örnek olarak kurumun hibeler dâhil devlet tarafından sağlanan fonlara ilişkin raporlama gerekliliği verilebilir.
 - Denetim yetki ve görevinden doğan kamu sektörü denetçilerine yönelik ilave raporlama sorumlulukları veya denetimin kapsamı ve zamanlaması ile bildirim niteliğini etkileyebilecek diğer gereklilikler. Kamu sektörü denetçilerine yönelik bu ilave sorumluluklara örnek olarak bütçe ve hesap verebilirlik çerçeveleri dâhil yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluğa ve/veya iç kontrolün etkinliğine ilişkin raporlama verilebilir.

Küçük Ölçekli Kuruluşlara Özgü Konular

- P8. Bu ISA'nın A11, A15 ve A19 paragraflarında küçük ölçekli kuruluşlara özgü yönlendirici ek bilgiler yer almaktadır. Küçük ölçekli kamu sektörü kuruluşlarının denetimi, genellikle serbest çalışan muhasebe meslek mensubu tarafından yürütülmez. Ayrıca kamu kurum ve kuruluşlarının raporlama yapısı nedeniyle işletme sahibi yönetici kavramı mevcut değildir. Kamu sektöründe küçük ölçekli kuruluşların kontrol yapıları, genellikle daha büyük bir kamu kuruluşunun kontrol yapısının bir parçasını oluşturur. Dolayısıyla bu ISA'nın A19 paragrafında anlatılan az sayıdaki kontrol faaliyeti varsayımı, genellikle kamu sektörüne uygun değildir. Daha büyük kamu kuruluşunun ilave kontrol özellikleri, kamu sektörü denetçisinin denetim planlarına eklenebilir.

Belgelendirme

- P9. Bu ISA'nın 12. paragrafı, denetçinin genel denetim stratejisi ve denetim planını, denetim sırasında hazırlanan belgelerde yapılan değişiklikler ve bu değişikliklerin nedenlerini belgelendirmesini gerekli kılar. Kamu sektöründe denetim belgeleri, üçüncü tarafların erişimine tabi olabilir. Bu nedenle kamu sektörü denetçileri, ilgili mevzuat hakkında bilgi sahibi olur ve bu mevzuatın denetim belgeleri üzerindeki etkilerini belirler.

Additional considerations in Initial Audit Engagements

- P10. Paragraph 13 of the ISA, supplemented by application and other explanatory material in paragraph A20 of the ISA, requires the auditor to undertake certain activities prior to starting an initial audit. In the public sector, audit engagements are normally not initiated in the same way as in the private sector. Public sector auditors may be selected through a competitive process or may be appointed by statute. Nonetheless, the guidance contained in paragraphs 13 and A20 of the ISA is relevant for public sector auditors where the circumstances described exist.

Specific Considerations for Public Sector Auditors with a Judicial Role

- P11. In some public sector environments, such as in a court of Accounts environment, the auditors' report is often adjudicated upon and used to determine personal legal implications of those who are responsible for financial acts, including significant matters, control deficiencies, and instances of non-compliance with authorities. Therefore, public sector auditors in such environments may plan and perform procedures to meet legal requirements and to identify those responsible for financial acts.
- P12. Public sector auditors in such environments addressed in paragraph P11 above may also work closely with prosecutors and police when dealing with financial fraud. Therefore, public sector auditors in such environments may also obtain information from prosecutors and police when appropriate.

İlk Denetim Görevlerine İlişkin Ek Hususlar

- P10. Bu ISA'nın A20 paragrafında yer alan uygulama ve açıklayıcı diğer materyallerle desteklenen 13. paragrafı, denetçinin başlangıç denetiminden önce belirli faaliyetleri yürütmesini gerekli kılar. Kamu sektöründe denetim görevleri, genellikle özel sektörde olduğu gibi başlatılmaz. Kamu sektörü denetçileri, bir eleme sürecinden geçirilerek seçilebilir veya kanun yoluyla atanabilir. Ancak bu ISA'nın 13 ve A20 paragraflarında yer alan rehber bilgiler, belirtilen şartlar mevcut olduğunda kamu sektörü denetçileri için de geçerlidir.

Yargısal Yetkiye Sahip Kamu Sektörü Denetçilerine Özgü Hususlar

- P11. Bazı kamu sektörü örneklerinde (Hesap Mahkemelerinde olduğu gibi) denetçi raporu, genellikle yargılanır ve önemli konular, kontrol zafiyetleri ve yasal ve idari düzenlemelere uyulmaması dâhil olmak üzere mali eylemlerden sorumlu olanlar üzerindeki şahsi yasal sonuçları belirlemek için kullanılır. Bu nedenle bu gibi ortamlarda yer alan kamu sektörü denetçileri, yasal gereklilikleri karşılamak ve finansal eylemlerden sorumlu olanları tespit etmek üzere prosedürleri planlayabilir ve uygulayabilir.
- P12. Ayrıca P11 paragrafında belirtilen ortamlarda yer alan kamu sektörü denetçileri, mali hileleri ele alırken savcı ve polislerle yakın çalışabilir. Bu nedenle bu gibi ortamlardaki kamu sektörü denetçileri, uygun olduğu hallerde savcı ve polislerden bilgi elde edebilir.

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

Uluslararası Denetim Standardı

Mali Tablo Denetiminin Planlanması

International Standard on Auditing

Planning an Audit of Financial Statements



**Uluslararası Muhasebeciler
Federasyonu**

Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu
Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
545 Fifth Avenue, 14th Floor
New York, New York 10017 USA

“Mali Tablo Denetiminin Planlanması” başlıklı bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA 300), 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 belirlenmesini 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 belge, IFAC web sitesinden ücretsiz olarak indirilebilir: <http://www.ifac.org>. Onaylanmış metin, İngilizce dilinde yayımlanmıştır.

IFAC'in misyonu; yüksek kalitede uluslararası mesleki standartları belirlemek ve bu standartlara uygunluğu teşvik etmek, benzeri standartların uluslararası alanda birbiriyle uyumunu arttırmak ve mesleğin uzmanlık birikimiyle ilgili ve kamu yararını ilgilendiren meselelerde görüşlerini 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 veya kişisel amaçla kullanılması, satılmaması, dağıtılmaması 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 belgeyi çoğaltma, saklama veya dağıtma izni için lütfen permissions@ifac.org adresine başvurunuz.”* Aksi takdirde kanunların izin verdiği haller dışında bu belgenin çoğaltılması, saklanması, dağıtılması veya benzer başka kullanımı için IFAC'in yazılı izninin alınması gerekmektedir. permissions@ifac.org adresine başvurunuz.

ISBN: 978-1-60815-006-9

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 300

PLANNING AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS

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

CONTENTS

	Paragraph
Introduction	
Scope of this ISA	1
The Role and Timing of Planning	2
Effective Date	3
Objective	4
Requirements	
Involvement of Key Engagement Team Members	5
Preliminary Engagement Activities	6
Planning Activities	7-11
Documentation	12
Additional Considerations in Initial Audit Engagements	13
Application and Other Explanatory Material	
The Role and Timing of Planning	A1-A3
Involvement of Key Engagement Team Members	A4
Preliminary Engagement Activities	A5-A7
Planning Activities	A8-A15
Documentation	A16-A19
Additional Considerations in Initial Audit Engagements	A20
Appendix: Considerations in Establishing the Overall Audit Strategy	

International Standard on Auditing (ISA) 300, “Planning an Audit of Financial Statements” 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 300

MALİ TABLO DENETİMİNİN PLANLANMASI

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

İÇİNDEKİLER

	Paragraf
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1
Planlamanın Rolü ve Zamanlaması	2
Yürürlük Tarihi	3
Amaç	4
Gereklilikler	
Temel Görev Ekibi Üyelerinin Katılımı	5
Başlangıç Görev Faaliyetleri	6
Planlama Faaliyetleri	7-11
Belgelendirme	12
İlk Denetim Görevlerine İlişkin Ek Hususlar	13
Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller	
Planlamanın Rolü ve Zamanlaması	A1-A3
Temel Görev Ekibi Üyelerinin Katılımı	A4
Başlangıç Görev Faaliyetleri	A5-A7
Planlama Faaliyetleri	A8-A15
Belgelendirme	A16-A19
İlk Denetim Görevlerine İlişkin Ek Hususlar	A20
Ek: Genel Denetim Stratejisinin Oluşturulmasına İlişkin Hususlar	

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 300 “Mali Tablo Denetiminin Planlanması”, 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 plan an audit of financial statements. This ISA is written in the context of recurring audits. Additional considerations in an initial audit engagement are separately identified.

The Role and Timing of Planning

2. Planning an audit involves establishing the overall audit strategy for the engagement and developing an audit plan. Adequate planning benefits the audit of financial statements in several ways, including the following: (Ref: Para. A1-A3)
 - Helping the auditor to devote appropriate attention to important areas of the audit.
 - Helping the auditor identify and resolve potential problems on a timely basis.
 - Helping the auditor properly organize and manage the audit engagement so that it is performed in an effective and efficient manner.
 - Assisting in the selection of engagement team members with appropriate levels of capabilities and competence to respond to anticipated risks, and the proper assignment of work to them.
 - Facilitating the direction and supervision of engagement team members and the review of their work.
 - Assisting, where applicable, in coordination of work done by auditors of components and experts.

Effective Date

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

Objective

4. The objective of the auditor is to plan the audit so that it will be performed in an effective manner.

Requirements

Involvement of Key Engagement Team Members

5. The engagement partner and other key members of the engagement team shall be involved in planning the audit, including planning and participating in the discussion among engagement team members. (Ref: Para. A4)

Preliminary Engagement Activities

6. The auditor shall undertake the following activities at the beginning of the current audit engagement:

Giriş

Bu ISA'nın Kapsamı

1. Bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA), denetçinin bir mali tablo denetimini planlama sorumluluğunu ele alır. Bu ISA, tekrar eden denetimler bağlamında yazılmıştır. İlk denetim görevine ilişkin ek hususlar, ayrıca belirlenmiştir.

Planlamanın Rolü ve Zamanlaması

2. Denetimin planlanması, göreve ilişkin genel denetim stratejisinin belirlenmesi ve bir denetim planının geliştirilmesini içerir. Yeterli planlama, mali tablo denetimine çeşitli açılardan fayda sağlar. Örneğin: (Bkz. Parag. A1-A3)
 - Denetçinin denetimin önemli alanlarına gerektiği şekilde dikkat etmesini sağlar.
 - Denetçinin olası sorunları zamanında tespit etmesi ve çözümlenmesini sağlar.
 - Denetim görevinin etkin ve verimli biçimde yürütülmesini sağlamak amacıyla denetimin düzgün biçimde düzenlenmesi ve idare edilmesinde denetçiye yardımcı olur
 - Öngörülen risklere yanıt verecek kabiliyet ve yetkinliğe sahip görev ekibi üyelerinin seçilmesine ve bu üyelere uygun işlerin verilmesine yardımcı olur.
 - Görev ekibi üyelerinin yönlendirilmesini, gözetimini ve çalışmalarının gözden geçirilmesini kolaylaştırır.
 - Uygun hallerde bileşen denetçileri ve uzmanlarca yapılan çalışmanın koordinasyonuna yardım eder.

Yürürlük Tarihi

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

Amaç

4. Denetçinin amacı, denetimi etkin şekilde yürütülecek şekilde planlamaktır.

Gereklilikler

Temel Görev Ekibi Üyelerinin Katılımı

5. Görev ortağı ve diğer temel görev ekibi üyeleri, görev ekibi üyeleri arasındaki görüşmelerin planlanması ve bu görüşmelere katılım dâhil denetimin planlanmasında yer alır. (Bkz. Parag. A4)

Başlangıç Görev Faaliyetleri

6. Denetçi, mevcut denetim görevinin başında aşağıda yer alan faaliyetleri yürütür:

- (a) Performing procedures required by ISA 220 regarding the continuance of the client relationship and the specific audit engagement;¹
- (b) Evaluating compliance with relevant ethical requirements, including independence, in accordance with ISA 220²; and
- (c) Establishing an understanding of the terms of the engagement, as required by ISA 210.³ (Ref: Para. A5-A7)

Planning Activities

- 7. The auditor shall establish an overall audit strategy that sets the scope, timing and direction of the audit, and that guides the development of the audit plan.
- 8. In establishing the overall audit strategy, the auditor shall:
 - (a) Identify the characteristics of the engagement that define its scope;
 - (b) Ascertain the reporting objectives of the engagement to plan the timing of the audit and the nature of the communications required;
 - (c) Consider the factors that, in the auditor's professional judgment, are significant in directing the engagement team's efforts;
 - (d) Consider the results of preliminary engagement activities and, where applicable, whether knowledge gained on other engagements performed by the engagement partner for the entity is relevant; and
 - (e) Ascertain the nature, timing and extent of resources necessary to perform the engagement. (Ref: Para. A8-A11)
- 9. The auditor shall develop an audit plan that shall include a description of:
 - (a) The nature, timing and extent of planned risk assessment procedures, as determined under ISA 315.⁴
 - (b) The nature, timing and extent of planned further audit procedures at the assertion level, as determined under ISA 330.⁵
 - (c) Other planned audit procedures that are required to be carried out so that the engagement complies with ISAs. (Ref: Para. A12)
- 10. The auditor shall update and change the overall audit strategy and the audit plan as necessary during the course of the audit. (Ref: Para. A13)
- 11. The auditor shall plan the nature, timing and extent of direction and supervision of engagement team members and the review of their work. (Ref: Para. A14-A15)

Documentation

- 12. The auditor shall include in the audit documentation:⁶
 - (a) The overall audit strategy;
 - (b) The audit plan; and

¹ ISA 220, "Quality Control for an Audit of Financial Statements", paragraphs 12-13.

² ISA 220, paragraphs 9-11.

³ ISA 210, "Agreeing the Terms of Audit Engagements", paragraphs 9-13.

⁴ ISA 315, "Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment".

⁵ ISA 330, "The Auditor's Responses to Assessed Risks".

⁶ ISA 230, "Audit Documentation", paragraphs 8-11, and paragraph A6.

- (a) Müşteri ilişkileri ve özel denetim görevinin devamlılığına ilişkin ISA 220'nin gerektirdiği prosedürleri uygulama,¹
- (b) ISA 220'ye uygun olarak bağımsızlık dâhil ilgili etik gerekliliklere uygunluğu değerlendirme,²
- (c) ISA 210'un gerektirdiği gibi görev şartlarına ilişkin bir anlayış geliştirme.³ (Bkz. Parag. A5-A7)

Planlama Faaliyetleri

7. Denetçi, denetimin kapsamı, zamanlaması ve yönünü ortaya koyan ve denetim planının geliştirilmesinde rehberlik eden genel bir denetim stratejisi belirler.
8. Genel denetim stratejisini belirlerken denetçi:
 - (a) Görevin kapsamını tanımlayan özelliklerini belirler.
 - (b) Denetimin zamanlamasını ve gerekli görülen iletişimlerin niteliğini planlamak amacıyla görevin raporlama hedeflerini belirler.
 - (c) Mesleki yargısına göre görev ekibinin çalışmalarını yönlendirmede önemli olan faktörleri değerlendirir.
 - (d) Başlangıç görev faaliyetlerinin sonuçlarını ve uygun hallerde görev ortağınca kurum için yürütülmüş diğer görevlerden elde edilen bilginin konuyla ilgili olup olmadığını değerlendirir.
 - (e) Görevin yerine getirilmesi için gerekli kaynakların niteliği, zamanlaması ve miktarını belirler. (Bkz. Parag. A8-A11)
9. Denetçi, aşağıda belirtilen hususların açıklandığı bir denetim planı geliştirir:
 - (a) ISA 315⁴ kapsamında belirlendiği üzere planlanmış risk değerlendirme prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı.
 - (b) ISA 330⁵ kapsamında belirlendiği üzere beyan düzeyinde planlanan ilave denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı.
 - (c) Görevin ISA'lara uygun olması için uygulanması gereken diğer planlanmış denetim prosedürleri (Bkz. Parag. A12)
10. Denetçi, denetim sırasında gerektiği şekilde genel denetim stratejisini ve denetim planını günceller ve değiştirir. (Bkz. Parag. A13)
11. Denetçi, görev ekibi üyelerinin çalışmalarının gözden geçirilmesi ile üyelerin yönlendirilmesinin ve gözetiminin niteliği, zamanlaması ve kapsamını planlar. (Bkz. Parag. A14-A15)

Belgelendirme

12. Denetçi, denetim belgelerine şunları dâhil eder:
 - (a) Genel denetim stratejisi,
 - (b) Denetim planı,

¹ ISA 220, "Mali Tablo Denetimine İlişkin Kalite Kontrolü" 12–13 arası paragraflar.

² ISA 220, 9–11 arası paragraflar.

³ ISA 210, "Denetim Görevlerinin Şartlarına Karar Verilmesi" 9–13 arası paragraflar.

⁴ ISA 315, "Kuruluşun ve Faaliyet Gösterdiği Ortamın Tanınması Yoluyla Önemli Yanlış Bildirim Risklerinin Tespiti ve Değerlendirilmesi".

⁵ ISA 330, "Etkisi Değerlendirilen Risklere Karşı Denetçinin Atacağı Adımlar".

- (c) Any significant changes made during the audit engagement to the overall audit strategy or the audit plan, and the reasons for such changes. (Ref: Para. A16-A19)

Additional Considerations in Initial Audit Engagements

13. The auditor shall undertake the following activities prior to starting an initial audit:
- (a) Performing procedures required by ISA 220 regarding the acceptance of the client relationship and the specific audit engagement;¹ and
 - (b) Communicating with the predecessor auditor, where there has been a change of auditors, in compliance with relevant ethical requirements. (Ref: Para. A20)

Application and Other Explanatory Material

The Role and Timing of Planning (Ref: Para. 2)

- A1. The nature and extent of planning activities will vary according to the size and complexity of the entity, the key engagement team members' previous experience with the entity, and changes in circumstances that occur during the audit engagement.
- A2. Planning is not a discrete phase of an audit, but rather a continual and iterative process that often begins shortly after (or in connection with) the completion of the previous audit and continues until the completion of the current audit engagement. Planning, however, includes consideration of the timing of certain activities and audit procedures that need to be completed prior to the performance of further audit procedures. For example, planning includes the need to consider, prior to the auditor's identification and assessment of the risks of material misstatement, such matters as:
- The analytical procedures to be applied as risk assessment procedures.
 - Obtaining a general understanding of the legal and regulatory framework applicable to the entity and how the entity is complying with that framework.
 - The determination of materiality.
 - The involvement of experts.
 - The performance of other risk assessment procedures.
- A3. The auditor may decide to discuss elements of planning with the entity's management to facilitate the conduct and management of the audit engagement (for example, to coordinate some of the planned audit procedures with the work of the entity's personnel). Although these discussions often occur, the overall audit strategy and the audit plan remain the auditor's responsibility. When discussing matters included in the overall audit strategy or audit plan, care is required in order not to compromise the effectiveness of the audit. For example, discussing the nature and timing of detailed audit procedures with management may compromise the effectiveness of the audit by making the audit procedures too predictable.

¹ ISA 220, paragraphs 12-13.

- (c) Denetim görevi sırasında genel denetim stratejisi veya denetim planında yapılan önemli değişiklikler ve bu değişikliklerin nedenleri. (Bkz. Parag. A16-A19)

İlk Denetim Görevlerine İlişkin Ek Hususlar

13. Denetçi, ilk denetimden önce aşağıdaki faaliyetleri yürütür:
- Müşteri ilişkisi ve özel denetim görevinin kabulüne ilişkin ISA 220'nin gerektirdiği prosedürleri uygulamak;¹
 - Denetçilerin değişmesi halinde ilgili etik gerekliliklere uygun olarak önceki denetçi ile iletişim kurmak. (Bkz. Parag. A20)

Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller

Planlamanın Rolü ve Zamanlaması (Bkz. Parag. 2)

- A1. Planlama faaliyetlerinin niteliği ve kapsamı; kurumun büyüklüğü ve karmaşıklığı, temel görev ekibi üyelerinin kuruma ilişkin önceki tecrübeleri ve denetim görevi sırasında koşullarda meydana gelen değişikliklere göre farklılık gösterir.
- A2. Planlama, denetim aşamalarından ayrı bir safha olmayıp genellikle önceki denetimin tamamlanmasından hemen sonra (veya bununla bağlantılı olarak) başlayan ve mevcut denetim görevinin tamamlanmasına kadar devam eden sürekli ve tekrar eden bir süreçtir. Ancak planlama, sonraki denetim prosedürlerine geçmeden önce tamamlanması gereken belirli faaliyetlerin ve denetim prosedürlerinin zamanlamasının değerlendirilmesini kapsar. Örneğin planlama aşamasında denetçinin önemli yanlış bildirim risklerini tespit etmesi ve değerlendirmesinden önce şu konular değerlendirilmelidir:
- Risk değerlendirme prosedürleri olarak uygulanacak analitik inceleme teknikleri.
 - Kurum için geçerli olan yasal ve düzenleyici çerçeveye ve kurumun bu çerçeveye nasıl riayet ettiğine ilişkin genel bir anlayış geliştirilmesi.
 - Önemliliğin belirlenmesi.
 - Uzmanların işin içine dâhil edilmesi.
 - Diğer risk değerlendirme prosedürlerinin uygulanması.
- A3. Denetçi, denetim görevinin yürütülmesi ve yönetimini kolaylaştırmak (örneğin, planlanan denetim prosedürlerinin bazılarını kurum personelinin çalışması ile koordine etmek) için kurum yönetimi ile planlamanın unsurlarını müzakere etme kararı alabilir. Bu gibi görüşmeler sıkça yapılsa da genel denetim stratejisi ve denetim planı denetçinin sorumluluğundadır. Genel denetim stratejisi veya denetim planında yer alan konular görüşülürken denetimin etkinliğinin riske atılmamasına dikkat edilmelidir. Örneğin detaylı denetim prosedürlerinin niteliği ve zamanlamasının idare ile müzakere edilmesi, denetim prosedürlerini aşırı tahmin edilebilir kılarak denetimin etkinliğini riske atabilir.

¹ ISA 220, 12–13 arası paragraflar.

Involvement of Key Engagement Team Members (Ref: Para. 5)

- A4. The involvement of the engagement partner and other key members of the engagement team in planning the audit draws on their experience and insight, thereby enhancing the effectiveness and efficiency of the planning process.¹

Preliminary Engagement Activities (Ref: Para. 6)

- A5. Performing the preliminary engagement activities specified in paragraph 6 at the beginning of the current audit engagement assists the auditor in identifying and evaluating events or circumstances that may adversely affect the auditor's ability to plan and perform the audit engagement.
- A6. Performing these preliminary engagement activities enables the auditor to plan an audit engagement for which, for example:
- The auditor maintains the necessary independence and ability to perform the engagement.
 - There are no issues with management integrity that may affect the auditor's willingness to continue the engagement.
 - There is no misunderstanding with the client as to the terms of the engagement.
- A7. The auditor's consideration of client continuance and relevant ethical requirements, including independence, occurs throughout the audit engagement as conditions and changes in circumstances occur. Performing initial procedures on both client continuance and evaluation of relevant ethical requirements (including independence) at the beginning of the current audit engagement means that they are completed prior to the performance of other significant activities for the current audit engagement. For continuing audit engagements, such initial procedures often occur shortly after (or in connection with) the completion of the previous audit.

Planning Activities

The Overall Audit Strategy (Ref: Para. 7-8)

- A8. The process of establishing the overall audit strategy assists the auditor to determine, subject to the completion of the auditor's risk assessment procedures, such matters as:
- The resources to deploy for specific audit areas, such as the use of appropriately experienced team members for high risk areas or the involvement of experts on complex matters;
 - The amount of resources to allocate to specific audit areas, such as the number of team members assigned to observe the inventory count at material locations, the extent of review of other auditors' work in the case of group audits, or the audit budget in hours to allocate to high risk areas;
 - When these resources are to be deployed, such as whether at an interim audit stage or at key cut-off dates; and

¹ ISA 315, paragraph 10, establishes requirements and provides guidance on the engagement team's discussion of the susceptibility of the entity to material misstatements of the financial statements. ISA 240, "The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements", paragraph 15, provides guidance on the emphasis given during this discussion to the susceptibility of the entity's financial statements to material misstatement due to fraud.

Temel Görev Ekibi Üyelerinin Katılımı (Bkz. Parag. 5)

- A4. Denetimin planlanmasına görev ortağının ve diğer temel görev ekibi üyelerinin katılması, bu kişilerin deneyim ve bakış açılarından yararlanılmasını sağlar ve böylece planlama sürecinin etkinliği ve verimliliğini artırır.¹

Başlangıç Görev Faaliyetleri (Bkz. Parag. 6)

- A5. Mevcut denetim görevinin başında 6. paragrafta belirtilen başlangıç görev faaliyetlerinin yürütülmesi, denetim görevini planlama ve yürütme kabiliyetini negatif yönde etkileyebilecek olayları veya koşulları tespit etmesi ve değerlendirmesinde denetçiye yardımcı olur.
- A6. Başlangıç görev faaliyetlerine ilişkin söz konusu faaliyetlerin yürütülmesi, denetçinin denetimi belirli nitelikleri taşıyacak şekilde planlayabilmesini sağlar. Örneğin:
- Denetçinin gerekli bağımsızlığı ve görevi yerine getirme kabiliyetini muhafaza etmesi.
 - İdarenin dürüstlüğüyle ilgili olarak denetçinin göreve devam etme yönündeki istekliliğini etkileyebilecek herhangi bir sorunun bulunmaması.
 - Müşteri ile görevin şartları üzerinde herhangi bir yanlış anlamamanın yaşanmaması.
- A7. Denetçi; denetim görevi boyunca koşul ve şartlarda değişiklikler meydana geldikçe müşteri devamlılığı ve bağımsızlık dâhil olmak üzere ilgili etik gerekliliklere ilişkin değerlendirmelerde bulunur. Mevcut denetim görevinin başında hem müşteri devamlılığı hem de (bağımsızlık dâhil) ilgili etik gerekliliklerin değerlendirilmesine ilişkin başlangıç prosedürlerinin uygulanması, bunların mevcut denetim görevine yönelik diğer önemli faaliyetlerin yürütülmesinden önce tamamlandıkları anlamına gelir. Devam eden denetim görevleri için bu gibi başlangıç prosedürleri genellikle bir önceki denetimin tamamlanmasından hemen sonra veya önceki denetimin tamamlanmasıyla bağlantılı olarak uygulanır.

Planlama Faaliyetleri

Genel Denetim Stratejisi (Bkz. Parag. 7–8)

- A8. Genel denetim stratejisinin belirlenmesi süreci, denetçinin risk değerlendirme prosedürlerini tamamlamasına bağlı olarak şu gibi konuları belirlemesini sağlar:
- Yüksek riskli alanlarda uygun tecrübeye sahip ekip üyelerinden faydalanılması veya karmaşık konularda uzmanların katılımı gibi özel denetim alanlarında kullanılacak kaynaklar,
 - Önemli yerlerde stok sayımını gözlemlemek için görevlendirilen ekip üyelerinin sayısı, grup denetimlerinde diğer denetçilerin çalışmaları üzerinde yapılacak gözden geçirmenin kapsamı veya yüksek riskli alanlar için ayrılacak saat bazında planlama gibi özel denetim alanlarına aktarılacak kaynak miktarı,
 - Bu kaynakların ne zaman aktarılacağı; örneğin ara denetim aşamasında mı veya belirli hesap kesim tarihlerinde mi?

¹ ISA 315'in 10. paragrafı, görev ekibinin, mali tablolarda önemli yanlış bildirim kurumun yatkınlığı konusunda kurumla yapacağı görüşmelere dair gereklilikleri ortaya koyar ve rehberlik sağlar. ISA 240 "Mali Tablo Denetiminde Denetçinin Hileyle İlgili Sorumlulukları"nın 15. paragrafı, bu görüşmelerde kurumun ele alınan mali tablolarının hileden kaynaklanan önemli yanlış bildirim yatkınlığı konusunda rehberlik sağlar.

- How such resources are managed, directed and supervised, such as when team briefing and debriefing meetings are expected to be held, how engagement partner and manager reviews are expected to take place (for example, on-site or off-site), and whether to complete engagement quality control reviews.

- A9. The Appendix lists examples of considerations in establishing the overall audit strategy.
- A10. Once the overall audit strategy has been established, an audit plan can be developed to address the various matters identified in the overall audit strategy, taking into account the need to achieve the audit objectives through the efficient use of the auditor's resources. The establishment of the overall audit strategy and the detailed audit plan are not necessarily discrete or sequential processes, but are closely inter-related since changes in one may result in consequential changes to the other.

Considerations Specific to Smaller Entities

- A11. In audits of small entities, the entire audit may be conducted by a very small audit team. Many audits of small entities involve the engagement partner (who may be a sole practitioner) working with one engagement team member (or without any engagement team members). With a smaller team, co-ordination of, and communication between, team members are easier. Establishing the overall audit strategy for the audit of a small entity need not be a complex or time-consuming exercise; it varies according to the size of the entity, the complexity of the audit, and the size of the engagement team. For example, a brief memorandum prepared at the completion of the previous audit, based on a review of the working papers and highlighting issues identified in the audit just completed, updated in the current period based on discussions with the owner-manager, can serve as the documented audit strategy for the current audit engagement if it covers the matters noted in paragraph 8.

The Audit Plan (Ref: Para. 9)

- A12. The audit plan is more detailed than the overall audit strategy in that it includes the nature, timing and extent of audit procedures to be performed by engagement team members. Planning for these audit procedures takes place over the course of the audit as the audit plan for the engagement develops. For example, planning of the auditor's risk assessment procedures occurs early in the audit process. However, planning the nature, timing and extent of specific further audit procedures depends on the outcome of those risk assessment procedures. In addition, the auditor may begin the execution of further audit procedures for some classes of transactions, account balances and disclosures before planning all remaining further audit procedures.

Changes to Planning Decisions during the Course of the Audit (Ref: Para. 10)

- A13. As a result of unexpected events, changes in conditions, or the audit evidence obtained from the results of audit procedures, the auditor may need to modify the overall audit strategy and audit plan and thereby the resulting planned nature, timing and extent of further audit procedures, based on the revised consideration of assessed risks. This may be the case when information comes to the auditor's attention that differs significantly from the information available when the auditor planned the audit procedures. For example, audit evidence obtained through the performance of substantive procedures may contradict the audit evidence obtained through tests of controls.

- Ekibin bilgilendirme toplantılarının ne zaman yapılacağı, görev ortağının ve yönetici değerlendirmelerinin yapılma biçimi (denetim yapılan yerde veya başka bir yerde) gibi konularda kaynakların nasıl yönetileceği, yönlendirileceği ve kontrol edileceği ve de kalite kontrol gözden geçirmelerinin tamamlanıp tamamlanmayacağı.
- A9. Ekte genel denetim stratejisinin oluşturulmasında dikkate alınacak hususlara ilişkin örnekler listelenmiştir.
- A10. Genel denetim stratejisi belirlendikten sonra denetçi kaynaklarının verimli kullanılması suretiyle denetim amaçlarının gerçekleştirilmesi gerektiği dikkate alınarak genel denetim stratejisinde tespit edilen çeşitli konuların ele alınması için bir denetim planı geliştirilebilir. Genel denetim stratejisi ve detaylı denetim planının hazırlanması, birbirinden bağımsız veya birbirini takip eden süreçler olmak zorunda değildir. Ancak birinde meydana gelen değişiklik diğerinde buna bağlı değişikliklere neden olabileceğinden bunlar, yakından bağlantılı süreçlerdir.

Küçük Ölçekli Kuruluşlara Özgü Konular

- A11. Küçük ölçekli kuruluşların denetiminde denetimin tamamı, küçük bir denetim ekibi tarafından yürütülebilir. Küçük ölçekli kuruluşların denetimlerinin çoğunda bir görev ekibi üyesi ile birlikte çalışan (veya herhangi bir görev ekibi üyesi olmaksızın) görev ortağı (bu serbest çalışan muhasebe meslek mensubu da olabilir) yer alır. Daha küçük bir ekipte ekip üyeleri arasında koordinasyon ve iletişim daha kolaydır. Küçük ölçekli bir kuruluşun denetimine yönelik genel denetim stratejisinin belirlenmesi, karmaşık veya zaman alıcı olmak zorunda değildir ve bu, kurumun büyüklüğü, denetimin karmaşıklığı ve görev ekibinin büyüklüğüne göre çeşitlilik gösterir. Örneğin bir önceki denetimin tamamlanmasından sonra çalışma kâğıtları üzerinde yapılan gözden geçirmeye dayalı olarak bu denetimde tespit edilen hususları ortaya koyan kısa bir muhtıra, 8. paragrafta belirtilen konuları kapsıyorsa, yeni dönemde işletme sahibi yönetici ile yapılan görüşmelere dayalı olarak güncellenerek mevcut denetim görevi için bir denetim strateji belgesi olarak işlev görebilir.

Denetim Planı (Bkz. Parag. 9)

- A12. Denetim planı, görev ekibi üyelerince uygulanacak denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamını içerdiğinden genel denetim stratejisinden daha detaylıdır. Bu denetim prosedürlerinin planlanması, göreve yönelik denetim planı geliştikçe denetim süresince devam eder. Örneğin denetçinin risk değerlendirme prosedürlerinin planlanması, denetim sürecinin başında gerçekleşir. Ancak sonraki özel denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamının planlanması, bu risk değerlendirme prosedürlerinin sonuçlarına bağlıdır. Ayrıca denetçi, diğer denetim prosedürlerini planlamadan önce bazı işlem sınıfları, hesap bakiyeleri ve açıklamalar için sonraki denetim prosedürlerinin uygulanmasına başlayabilir.

Denetim Sırasında Planlama Kararlarında Yapılan Değişiklikler (Bkz. Parag. 10)

- A13. Beklenmeyen olaylar, koşullarda meydana gelen değişiklikler veya denetim prosedürlerinin sonuçlarından elde edilen denetim kanıtları nedeniyle denetçi, etkisi değerlendirilen risklerin yeniden gözden geçirilmesine dayalı olarak genel denetim stratejisi ve denetim planını ve bunlara bağlı olarak sonraki denetim prosedürlerinin planlanan niteliği, zamanlaması ve kapsamını değiştirmek durumunda kalabilir. Bu durum, denetçi denetim prosedürlerini planladığı zaman mevcut olan bilgilerden son derece farklı bilgilerin farkına vardığında söz konusu olabilir. Örneğin maddi doğrulama prosedürlerinin uygulanması sonucu elde edilen denetim kanıtı, kontroller üzerinde yapılan testlerden elde edilen denetim kanıtları ile çelişebilir.

Direction, Supervision and Review (Ref: Para. 11)

A14. The nature, timing and extent of the direction and supervision of engagement team members and review of their work vary depending on many factors, including:

- The size and complexity of the entity.
- The area of the audit.
- The assessed risks of material misstatement (for example, an increase in the assessed risk of material misstatement for a given area of the audit ordinarily requires a corresponding increase in the extent and timeliness of direction and supervision of engagement team members, and a more detailed review of their work).
- The capabilities and competence of the individual team members performing the audit work.

ISA 220 contains further guidance on the direction, supervision and review of audit work.¹

Considerations Specific to Smaller Entities

A15. If an audit is carried out entirely by the engagement partner, questions of direction and supervision of engagement team members and review of their work do not arise. In such cases, the engagement partner, having personally conducted all aspects of the work, will be aware of all material issues. Forming an objective view on the appropriateness of the judgments made in the course of the audit can present practical problems when the same individual also performs the entire audit. If particularly complex or unusual issues are involved, and the audit is performed by a sole practitioner, it may be desirable to consult with other suitably-experienced auditors or the auditor's professional body.

Documentation (Ref: Para. 12)

A16. The documentation of the overall audit strategy is a record of the key decisions considered necessary to properly plan the audit and to communicate significant matters to the engagement team. For example, the auditor may summarize the overall audit strategy in the form of a memorandum that contains key decisions regarding the overall scope, timing and conduct of the audit.

A17. The documentation of the audit plan is a record of the planned nature, timing and extent of risk assessment procedures and further audit procedures at the assertion level in response to the assessed risks. It also serves as a record of the proper planning of the audit procedures that can be reviewed and approved prior to their performance. The auditor may use standard audit programs or audit completion checklists, tailored as needed to reflect the particular engagement circumstances.

A18. A record of the significant changes to the overall audit strategy and the audit plan, and resulting changes to the planned nature, timing and extent of audit procedures, explains why the significant changes were made, and the overall strategy and audit plan finally adopted for the audit. It also reflects the appropriate response to the significant changes occurring during the audit.

¹ ISA 220, paragraphs 15-17.

Yönetim, Gözetim ve Gözden Geçirme (Bkz. Parag. 11)

A14. Görev ekibi üyelerinin yönlendirilmesi ve gözetimi ile çalışmalarının gözden geçirilmesinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı; aşağıda belirtilenler dâhil birçok faktöre göre çeşitlilik gösterir:

- Kurumun büyüklüğü ve karmaşıklığı,
- Denetimin alanı,
- Etkisi değerlendirilen önemli yanlış bildirim riski (örneğin denetimin belirli bir alanında değerlendirilen yanlış bildirim riskinde bir artış olması, görev ekibi üyelerinin çalışmalarının daha detaylı gözden geçirilmesini ve buna bağlı olarak ekibin yönlendirilme ve gözetiminin kapsam ve zamanlılığının artırılmasını gerektirir),
- Denetim çalışmasını yürüten ekip üyelerinin bireysel kabiliyetleri ve yetkinliği.

ISA 220, denetim çalışmasının yönetimi, gözetimi ve gözden geçirilmesine ilişkin daha fazla rehber bilgi içerir.¹

Küçük Ölçekli Kuruluşlara Özgü Konular

A15. Eğer bir denetim tamamen görev ortağı tarafından yürütülüyorsa görev ekibi üyelerinin yönlendirilmesi ve gözetimi ve çalışmalarının gözden geçirilmesi hususları gündeme gelmez. Bu gibi durumlarda çalışmanın bütün yönlerini bizzat yürütmüş olan görev ortağı, tüm önemli hususların farkında olacaktır. Denetimin tamamını aynı kişi yürüttüğünde, denetim sırasında varılan yargıların uygunluğuna ilişkin tarafsız bir görüş oluşturmak, uygulamada problemlere neden olabilir. Özellikle karmaşık veya sıra dışı konular söz konusuysa ve denetim serbest çalışan muhasebe meslek mensubu tarafından yürütülüyorsa uygun deneyime sahip diğer denetçilerle veya denetçinin meslek kuruluşuyla görüşülmesi arzu edilebilir.

Belgelendirme (Bkz. Parag. 12)

A16. Genel denetim stratejisinin belgelendirilmesi, denetimin uygun biçimde planlanması ve önemli konuların görev ekibine bildirilmesi için gerekli görülen temel kararların bir kayıdır. Örneğin denetçi, genel denetim stratejisini denetimin kapsamı, zamanlaması ve yürütülmesine ilişkin temel kararların yer aldığı bir muhtıra şeklinde özetleyebilir.

A17. Denetim planının belgelendirilmesi; risk değerlendirme prosedürlerinin ve etkisi değerlendirilmiş risklere karşı uygulanan beyan düzeyindeki ilave denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamının kayıdır. Aynı zamanda uygulanmalarından önce gözden geçirilebilecek ve onaylanabilecek denetim prosedürlerine ilişkin düzgün planlamaya yönelik bir kayıt işlevi de görür. Denetçi, özel görev koşullarını yansıtmak için hazırlanmış standart denetim programları veya denetim tamamlama kontrol listelerini kullanabilir.

A18. Genel denetim stratejisi ve denetim planında yapılan önemli değişiklikler ve buna bağlı olarak denetim prosedürlerinin planlanmış niteliği, zamanlaması ve kapsamında yapılan değişikliklerin kaydı; önemli değişikliklerin neden yapıldığı ve denetim için nihai olarak kabul edilen genel denetim stratejisi ve denetim planını açıklar. Bu, denetim sırasında meydana gelen önemli değişikliklere verilen uygun karşılığı da yansıtır.

¹ ISA 220, 15–17 arası paragraflar.

Considerations Specific to Smaller Entities

- A19. As discussed in paragraph A11, a suitable, brief memorandum may serve as the documented strategy for the audit of a smaller entity. For the audit plan, standard audit programs or checklists (see paragraph A17) drawn up on the assumption of few relevant control activities, as is likely to be the case in a smaller entity, may be used provided that they are tailored to the circumstances of the engagement, including the auditor's risk assessments.

Additional Considerations in Initial Audit Engagements (Ref: Para. 13)

- A20. The purpose and objective of planning the audit are the same whether the audit is an initial or recurring engagement. However, for an initial audit, the auditor may need to expand the planning activities because the auditor does not ordinarily have the previous experience with the entity that is considered when planning recurring engagements. For an initial audit engagement, additional matters the auditor may consider in establishing the overall audit strategy and audit plan include the following:
- Unless prohibited by law or regulation, arrangements to be made with the predecessor auditor, for example, to review the predecessor auditor's working papers.
 - Any major issues (including the application of accounting principles or of auditing and reporting standards) discussed with management in connection with the initial selection as auditor, the communication of these matters to those charged with governance and how these matters affect the overall audit strategy and audit plan.
 - The audit procedures necessary to obtain sufficient appropriate audit evidence regarding opening balances.¹
 - Other procedures required by the firm's system of quality control for initial audit engagements (for example, the firm's system of quality control may require the involvement of another partner or senior individual to review the overall audit strategy prior to commencing significant audit procedures or to review reports prior to their issuance).

¹ ISA 510, "Initial Audit Engagements—Opening Balances".

Küçük Ölçekli Kuruluşlara Özgü Konular

- A19. A11 paragrafında ele alındığı üzere uygun ve kısa bir muhtıra, küçük ölçekli bir kuruluşun denetimi için belgelendirilmiş bir strateji işlevi görebilir. Küçük ölçekli kurumlarda muhtemel olduğu gibi, ilgili az sayıda kontrol faaliyetinin bulunduğu varsayımıyla oluşturulan standart denetim programları veya kontrol listeleri (Bakınız: A17 paragrafı), denetçinin risk değerlendirmeleri dâhil görevin koşullarına göre biçimlendirilmiş olması kaydıyla, denetim planı olarak kullanılabilir.

İlk Denetim Görevlerine İlişkin Ek Hususlar (Bkz. Parag. 13)

- A20. Denetimin planlanmasındaki amaç ve hedef, denetim ilk defa yapılan veya tekrar eden bir denetim görevi de olsa aynıdır. Ancak ilk denetimde denetçi, planlama faaliyetlerini genişletmek ihtiyacı duyabilir; çünkü denetçi, tekrar eden görevlerin planlanmasında dikkate alınan kuruma dair önceki tecrübelerle ilk denetimde normal olarak sahip değildir. Denetçinin ilk denetim görevi için genel denetim stratejisi ve denetim planını oluştururken dikkate alabileceği konular arasında aşağıdakiler yer alır:

- Yasal veya idari düzenlemelerce yasaklanmamış ise bir önceki denetçi ile yapılacak çalışmalar, örneğin bir önceki denetçinin çalışma kâğıtlarının gözden geçirilmesi.
- Denetçi olarak ilk kez seçilmeyle bağlantılı olarak idare ile görüşülen (muhasebe ilkelerinin veya denetim ve raporlama standartlarının uygulanması dâhil) her türlü önemli konu, bunların yönetimden sorumlu olanlara iletilmesi ve bu konuların genel denetim stratejisi ve denetim planını nasıl etkilediği.
- Açılış bakiyelerine ilişkin yeterli uygun denetim kanıtı elde etmek için gerekli denetim prosedürleri.¹
- İlk denetim görevleri için denetim firmasının kalite kontrol sisteminin gerektirdiği diğer prosedürler (örneğin denetim firmasının kalite kontrol sistemi, önemli denetim prosedürlerine başlamadan önce genel denetim stratejisini gözden geçirmek veya yayımlanmadan önce raporları gözden geçirmek için başka bir ortağın veya kıdemli birinin işin içine dâhil olmasını gerektirebilir).

¹ ISA 510, “İlk Denetim Görevleri—Açılış Bakiyeleri”.

Appendix

(Ref: Para. 7-8, A8-A11)

Considerations in Establishing the Overall Audit Strategy

This appendix provides examples of matters the auditor may consider in establishing the overall audit strategy. Many of these matters will also influence the auditor's detailed audit plan. The examples provided cover a broad range of matters applicable to many engagements. While some of the matters referred to below may be required by other ISAs, not all matters are relevant to every audit engagement and the list is not necessarily complete.

Characteristics of the Engagement

- The financial reporting framework on which the financial information to be audited has been prepared, including any need for reconciliations to another financial reporting framework.
- Industry-specific reporting requirements such as reports mandated by industry regulators.
- The expected audit coverage, including the number and locations of components to be included.
- The nature of the control relationships between a parent and its components that determine how the group is to be consolidated.
- The extent to which components are audited by other auditors.
- The nature of the business segments to be audited, including the need for specialized knowledge.
- The reporting currency to be used, including any need for currency translation for the financial information audited.
- The need for a statutory audit of standalone financial statements in addition to an audit for consolidation purposes.
- The availability of the work of internal auditors and the extent of the auditor's potential reliance on such work.
- The entity's use of service organizations and how the auditor may obtain evidence concerning the design or operation of controls performed by them.
- The expected use of audit evidence obtained in previous audits, for example, audit evidence related to risk assessment procedures and tests of controls.
- The effect of information technology on the audit procedures, including the availability of data and the expected use of computer-assisted audit techniques.
- The coordination of the expected coverage and timing of the audit work with any reviews of interim financial information and the effect on the audit of the information obtained during such reviews.
- The availability of client personnel and data.

Reporting Objectives, Timing of the Audit, and Nature of Communications

- The entity's timetable for reporting, such as at interim and final stages.

Ek

(Bkz. Parag. 7–8, A8-A11)

Genel Denetim Stratejisinin Oluşturulmasına İlişkin Hususlar

Bu ekte denetçinin genel denetim stratejisini oluştururken göz önünde bulundurabileceği konulara örnekler verilmiştir. Bu konuların birçoğu, denetçinin detaylı denetim planını da etkileyecektir. Verilen örnekler, geniş bir yelpazede birçok görevde uygulanabilecek konuları içerir. Aşağıda belirtilen konulardan bazıları diğer ISA'larda da gerekli kılınmış olsa da konuların tamamı, tüm denetim görevleri için geçerli değildir ve liste, aşağıdakilerle sınırlı değildir.

Görevin Özellikleri

- Diğer bir mali raporlama çerçevesi ile herhangi bir uyumlaştırma ihtiyacı dâhil denetlenecek mali bilgi hazırlanırken kullanılan mali raporlama çerçevesi.
- Endüstri düzenleyicilerince zorunlu kılınan raporlarda olduğu gibi endüstriye özgü raporlama gereklilikleri.
- Kapsama eklenecek bileşenlerin sayısı ve yerleri dâhil beklenen denetim kapsamı.
- Ana kuruluş ve bileşenler arasında bulunan ve grubun nasıl konsolide edileceğini belirleyen kontrol ilişkilerinin niteliği.
- Bileşenlerin diğer denetçiler tarafından ne ölçüde denetlendiği.
- Uzman bilgisi ihtiyacı dâhil denetlenecek faaliyet alanlarının niteliği.
- Denetlenen mali bilgi için para biriminin başka bir para birimine çevrilmesi ihtiyacı dâhil raporlamada kullanılacak para birimi.
- Konsolidasyon amacıyla yapılan bir denetime ek olarak bağımsız mali tabloların yasal denetimine ihtiyaç.
- İç denetçilerin çalışmalarının erişilebilirliği ve denetçinin bu çalışmalara güveninin ölçüsü.
- Kurumun hizmet kuruluşlarından faydalanması ve denetçinin bu kuruluşlar tarafından uygulanan kontrollerin tasarımı veya işleyişine ilişkin kanıtı nasıl elde edebileceği.
- Önceki denetimlerde elde edilen denetim kanıtlarının olası kullanımı, örneğin risk değerlendirme prosedürleri ve kontrollerin test edilmesine ilişkin denetim kanıtları.
- Verinin erişilebilirliği ve bilgisayar destekli denetim tekniklerinin olası kullanımı dâhil olmak üzere bilişim teknolojilerinin denetim prosedürleri üzerindeki etkisi.
- Denetim çalışmasının beklenen kapsam ve zamanlamasının ara dönem mali bilgilerinin gözden geçirilmesi ile koordinasyonu ve bu gözden geçirmeler sırasında elde edilen bilginin denetim üzerindeki etkisi.
- Müşteri personeli ve verilerinin erişilebilirliği.

Raporlama Amaçları, Denetimin Zamanlaması ve İletişimin Niteliği

- Ara dönem ve nihai aşamalar gibi kurumun raporlama programı.

- The organization of meetings with management and those charged with governance to discuss the nature, timing and extent of the audit work.
- The discussion with management and those charged with governance regarding the expected type and timing of reports to be issued and other communications, both written and oral, including the auditor's report, management letters and communications to those charged with governance.
- The discussion with management regarding the expected communications on the status of audit work throughout the engagement.
- Communication with auditors of components regarding the expected types and timing of reports to be issued and other communications in connection with the audit of components.
- The expected nature and timing of communications among engagement team members, including the nature and timing of team meetings and timing of the review of work performed.
- Whether there are any other expected communications with third parties, including any statutory or contractual reporting responsibilities arising from the audit.

Significant Factors, Preliminary Engagement Activities, and Knowledge Gained on Other Engagements

- The determination of materiality in accordance with ISA 320¹ and, where applicable:
 - The determination of materiality for components and communication thereof to component auditors in accordance with ISA 600.²
 - The preliminary identification of significant components and material classes of transactions, account balances and disclosures.
- Preliminary identification of areas where there may be a higher risk of material misstatement.
- The impact of the assessed risk of material misstatement at the overall financial statement level on direction, supervision and review.
- The manner in which the auditor emphasizes to engagement team members the need to maintain a questioning mind and to exercise professional skepticism in gathering and evaluating audit evidence.
- Results of previous audits that involved evaluating the operating effectiveness of internal control, including the nature of identified deficiencies and action taken to address them.
- The discussion of matters that may affect the audit with firm personnel responsible for performing other services to the entity.
- Evidence of management's commitment to the design, implementation and maintenance of sound internal control, including evidence of appropriate documentation of such internal control.
- Volume of transactions, which may determine whether it is more efficient for the auditor to rely on internal control.
- Importance attached to internal control throughout the entity to the successful operation of the business.

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

² ISA 600, "Special Considerations—Audits of Group Financial Statements" (Including the Work of Component Auditors), paragraphs 21-23 and 40(c).

- Denetim çalışmasının niteliği, zamanlaması ve kapsamının görüşülmesi için idare ve yönetimden sorumlu olanlarla toplantıların organize edilmesi.
- Denetçi raporu, yönetim mektupları ve yönetimden sorumlu olanlarla iletişim dâhil yayımlanacak raporların ve diğer bildirimlerin niteliği ve zamanlaması konularında idare ve yönetimden sorumlu olanlarla görüşülmesi.
- Görev süresince denetim çalışmasının durumuna ilişkin beklenen iletişimler hakkında idare ile görüşülmesi.
- Yayımlanacak raporların beklenen zamanlaması ve türüyle ilgili olarak bileşen denetçileri ile görüşülmesi ve bileşen denetimiyle bağlantılı olarak yapılacak diğer görüşmeler.
- Ekip toplantılarının niteliği ve zamanlaması ile yapılan işin gözden geçirilmesinin zamanlaması dâhil görev ekibi üyeleri arasındaki iletişimin beklenen niteliği ve zamanlaması.
- Denetimden kaynaklanan her türlü yasal veya sözleşmeye dayalı raporlama sorumlulukları dâhil olmak üzere üçüncü taraflara herhangi bir bildirim olup olmayacağı.

Önemli Faktörler, Başlangıç Görev Faaliyetleri ve Diğer Görevlerde Elde Edilen Bilgiler

- ISA 320¹'ye¹ göre önemliliğin belirlenmesi ve uygulanabildiği hallerde:
 - o ISA 600²'e² uygun olarak bileşenler için önemliliğin belirlenmesi ve bu konuyla ilgili bileşen denetçileriyle görüşme.
 - o Önemli bileşenler ve önemli işlem sınıfları, hesap bakiyeleri ve açıklamalarının önceden tespiti.
- Önemli yanlış bildirim riskinin yüksek olabileceği alanların önceden tespiti.
- Genel mali tablo düzeyinde yer alan ve etkisi değerlendirilmiş olan önemli yanlış bildirim riskinin yönetim, gözetim ve gözden geçirme üzerindeki etkisi.
- Denetçinin, görev ekibi üyelerine, denetim kanıtlarının toplanması ve değerlendirilmesinde sorgulayıcı bir bakış açısının korunması ve mesleki şüpheciliğin uygulanmasının gerekliliğinin önemini belirtme şekli.
- Tespit edilen zafiyetlerin niteliği ve bunlara müdahale etmek için atılan adımlar dâhil olmak üzere iç kontrolün işlevsel etkinliğinin değerlendirmesini içeren önceki denetimlerin sonuçları.
- Denetimi etkileyebilecek konuların kuruma diğer hizmetleri sağlamaktan sorumlu denetim firması personeli ile görüşülmesi.
- İç kontrolün uygun şekilde belgelendirildiğine ilişkin kanıt dâhil idarenin sağlıklı iç kontrol oluşturma, uygulama ve sürdürme taahhüdüne ilişkin kanıt.
- Denetçinin iç kontrole güvenmesinin daha verimli olup olmadığını belirleyebilecek işlem hacmi.
- Kurumun tamamında işin başarılı bir şekilde yürümesi için iç kontrole verilen önem.

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

² ISA 600, "Özel Hususlar - Grup Mali Tablo Denetimleri (Bileşen Denetçilerinin Çalışması Dâhil)" 21-23 arası paragraflar ve 40(c) paragrafı.

- Significant business developments affecting the entity, including changes in information technology and business processes, changes in key management, and acquisitions, mergers and divestments.
- Significant industry developments such as changes in industry regulations and new reporting requirements.
- Significant changes in the financial reporting framework, such as changes in accounting standards.
- Other significant relevant developments, such as changes in the legal environment affecting the entity.

Nature, Timing and Extent of Resources

- The selection of the engagement team (including, where necessary, the engagement quality control reviewer) and the assignment of audit work to the team members, including the assignment of appropriately experienced team members to areas where there may be higher risks of material misstatement.
- Engagement budgeting, including considering the appropriate amount of time to set aside for areas where there may be higher risks of material misstatement.

- Bilişim teknolojileri ve iş süreçlerindeki değişiklikler, kilit yönetimde değişiklik, alımlar, birleşme ve tasfiye gibi kurumu etkileyen, işle ilgili önemli gelişmeler.
- Endüstriye ilişkin düzenlemelerdeki değişiklikler ve yeni raporlama gereklilikleri gibi endüstrideki önemli gelişmeler.
- Muhasebe standartlarında değişiklikler gibi mali raporlama çerçevesinde meydana gelen önemli değişiklikler.
- Kurumu etkileyen yasal düzenlemelerde değişikliklerin yapılması gibi diğer önemli gelişmeler.

Kaynakların Niteliği, Zamanlaması ve Kapsamı

- Görev ekibinin (gerektiğinde görevin kalitesini gözden geçiren kişi dâhil) seçimi ve ekip üyelerinin görevlendirilmesi (önemli yanlış bildirim riskinin yüksek olabileceği alanlara uygun deneyime sahip ekip üyelerinin görevlendirilmesi dâhil).
- Önemli yanlış bildirim riskinin yüksek olabileceği alanlar için ayrılacak uygun sürenin değerlendirilmesi dâhil, görev bütçesinin hazırlanması.