

ISSAI 1501

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

*Denetim Kanıtı –
Belirli Konularda
Dikkate Alınacak Hususlar*

Financial Audit Guidelines

*Audit Evidence –
Specific Considerations
for Selected Items*

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) 501 “Denetim Kanıtı – Belirli Konularda Dikkate Alınacak Hususlar”dan 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 1501

PRACTICE NOTE TO ISA 501 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	P3
--	----

Inventory	P3–P6
Litigation and Claims	P7–P11
Segment Information	P12

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 501

Introduction

Scope of this ISA	1
Effective Date	2

Objective	3
------------------------	---

Requirements

Inventory	4–8
Litigation and Claims	9–12
Segment Information	13

Application and Other Explanatory material

Inventory	A1–A16
Litigation and Claims	A17–A25
Segment Information	A26–A27

ISSAI 1501 İçindekiler Tablosu

ISA 501 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	P3
Stoklar	P3–P6
Davalar ve Alacak Talepleri	P7–P11
İşletme Bölümüne İlişkin Bilgiler	P12
ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 501	
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1
Yürürlük Tarihi	2
Amaç	3
Gereklilikler	
Stoklar	4–8
Davalar ve Alacak Talepleri	9–12
İşletme Bölümüne İlişkin Bilgiler	13
Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller	
Stoklar	A1–A16
Davalar ve Alacak Talepleri	A17–A25
İşletme Bölümüne İlişkin Bilgiler	A26–A27

Practice Note¹ to International Standard on Auditing (ISA) 501

Audit Evidence - Specific Considerations for Selected Items

Background

This Practice Note provides supplementary guidance to public sector auditors on ISA 501 - Audit Evidence - Specific Considerations for Selected Items. It is read together with the ISA. ISA 501 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 501 deals with specific considerations by the auditor in obtaining sufficient appropriate audit evidence in accordance with ISA 330², ISA 500³ and other relevant ISAs, with respect to certain aspects of inventory, litigation and claims involving the entity, and segment information in an audit of financial statements.

Content of the Practice Note

- P1. The Practice Note provides additional guidance for public sector auditors related to:
- (a) Inventory.
 - (b) Litigation and Claims.
 - (c) Segment Information.

Applicability of the ISA in Public Sector Auditing

- P2. ISA 501 is applicable to auditors of public sector entities in their role as auditors of financial statements.

Additional Guidance on Public Sector Issues

Inventory

- P3. Inventory in the public sector is often different from inventory in the private sector. For example, inventory in the public sector is often held for use rather than for resale; therefore, the nature of internal controls and the assessed risk of material misstatement may be different. Public sector auditors may have other objectives and assertions to consider in addition to existence and condition. For example, public expectations for effective management of inventory.

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

² ISA 330, "The Auditor's Response to Assessed Risks".

³ ISA 500, "Audit Evidence".

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 501 Uygulama Notu¹

Denetim Kanıtı – Belirli Konularda Dikkate Alınacak Hususlar

Arka Plan Bilgisi

Bu Uygulama Notu, “Denetim Kanıtı- Belirli Konularda Dikkate Alınacak Hususlar” başlıklı ISA 501 ile ilgili olarak kamu sektörü denetçilerine ek rehberlik sağlamaktadır. Bu Uygulama Notu, ISA ile birlikte okunmalıdır. ISA 501, 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 501; mali tablo denetiminde stoklar, kurumu ilgilendiren davalar ve alacak talepleri ile işletme bölümüne ilişkin bilgilerin belli yönlerine ilişkin denetçinin, ISA 330², ISA 500³ ve ilgili diğer ISA’lar uyarınca yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmeye yönelik dikkate aldığı hususları ele alır.

Uygulama Notu’nun İçeriği

- P1. Bu Uygulama Notu, aşağıdaki konularla ilgili olarak kamu sektörü denetçisine ek rehberlik sağlar:
- (a) Stoklar.
 - (b) Davalar ve Alacak Talepleri.
 - (c) İşletme Bölümüne İlişkin Bilgiler.

Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA’nın Uygulanabilirliği

- P2. ISA 501, mali tabloların denetçisi olarak görev yapan kamu sektörü denetçileri için geçerlidir.

Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik

Stoklar

- P3. Kamu sektöründe stoklar, çoğunlukla özel sektördeki stoklardan farklıdır. Örneğin kamu sektöründe stoklar, genelde yeniden satış amacıyla değil kullanım amacıyla tutulur. Bu nedenle iç kontrollerin niteliği ve etkisi değerlendirilmiş önemli yanlış bildirim riski farklı olabilir. Mevcudiyet ve vaziyete ilaveten kamu sektörü denetçilerinin değerlendirmesi gereken başka amaç ve beyanlar olabilir. Buna örnek olarak halkın etkin stok yönetimiyle ilgili beklentileri verilebilir.

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

² ISA 330, “Etkisi Değerlendirilen Risklere Karşı Denetçinin Atacağı Adımlar”.

³ ISA 500, “Denetim Kanıtı”.

- P4. When applying the requirements of paragraph 4 of the ISA, to decide whether to attend physical counts, public sector auditors consider the matters described in paragraph P3 above.
- P5. Where public sector auditors are restricted by either management, legislation or regulations and cannot attend a physical count as required by paragraph 4 of the ISA or request confirmation from a third party as required by paragraph 8 of the ISA and other audit procedures are not possible, public sector auditors consider the effect on the auditor's report.¹ The public sector auditor's response may be different when the limitation is imposed by management rather than imposed by legislation or regulations.
- P6. In some public sector audit environments, such as a Court of Accounts, public sector auditors may have extended responsibilities for identifying who is responsible for the existence and condition of the inventory, including development and implementation of controls. This may include, where applicable, determining sanctions.

Litigation and Claims

- P7. When designing and performing audit procedures in accordance with the requirements in paragraph 9 and the related guidance in paragraph A18 of the ISA, public sector auditors may have additional responsibilities in relation to litigation and claims. These responsibilities may include identifying probable future claims and the potential wider consequences of those claims on the public sector. Due to the complexity and structure of public sector organizations, public sector auditors may need to inquire of other public sector organizations in addition to management of the audited public sector entity. For example, a central legal department may administer all claims against the government; the public sector auditors would inquire of that department in addition to management of the audited entity.
- P8. Where legal counsels within the government do not charge the public sector entity for their services, public sector entities may not have legal expense accounts as discussed in paragraph 9(c) of the ISA.
- P9. Public sector auditors may need to consider other sources of information when performing audit procedures to identify litigation and claims involving the entity such as:
- Media reports;
 - General public and stakeholder feedback;
 - Other information obtained by regulators, officials, public prosecutors, or other investigative agencies;
 - Information from complaints officials and whistle-blowers; and
 - Outcomes of performance or other audits.
- P10. When applying the requirements in paragraph 10 of the ISA, public sector auditors, in accordance with their mandate, may have the right to communicate directly with the entity's external legal counsel without management's permission. Public sector auditors consider the independence and objectivity of a legal counsel who may be part of the entity or part of another government organization. When the independence or objectivity of legal counsel is in doubt, the public sector auditors may wish to consider obtaining legal advice from another source.

¹ ISSAI 705, "Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report".

- P4. Kamu sektörü denetçileri, bu ISA'nın 4. paragrafındaki gereklilikleri uygularken fiziksel stok sayımlarına katılıp katılmayacaklarına karar vermek için yukarıda P3. paragrafında tanımlanan hususları dikkate alır.
- P5. Kamu sektörü denetçilerinin, idare tarafından veya yasal veya idari düzenlemelerle kısıtlanarak bu ISA'nın 4. paragrafının gerektirdiği gibi fiziki stok sayımına katılmadığı veya bu ISA'nın 8. paragrafının gerektirdiği gibi üçüncü taraftan teyit talep edemediği ve diğer denetim prosedürlerini uygulamanın mümkün olmadığı durumlarda kamu sektörü denetçileri; bu durumların denetçi raporu üzerindeki etkisini göz önünde bulundurur.¹ Kısıtlamanın yasal veya idari düzenlemelerce değil de idare tarafından yapıldığı durumlarda ise kamu sektörü denetçisinin atacağı adım farklı olabilir.
- P6. Hesap Mahkemeleri gibi bazı kamu sektörü denetim ortamlarında kamu sektörü denetçilerinin; kontrollerin geliştirilmesi ile uygulanmasından ve stokların mevcudiyeti ile vaziyetinden kimin sorumlu olduğunu tespit etmeye yönelik geniş sorumlulukları olabilir. Buna; uygun hallerde yaptırımların belirlenmesi de dâhil olabilir.

Davalar ve Alacak Talepleri

- P7. 9. paragraftaki gereklilikler ile ISA'nın A18 paragrafındaki ilgili bilgiler uyarınca denetim prosedürlerini tasarlar ve uygularken kamu sektörü denetçilerinin, davalar ve alacak taleplerine ilişkin ek sorumlulukları olabilir. Bu sorumluluklar arasında ileriye yönelik olası alacak talepleri ve bunların kamu sektörü üzerinde oluşabilecek daha büyük potansiyel sonuçlarını belirlemek de olabilir. Kamu kurumlarının karmaşıklığı ve yapısı nedeniyle kamu sektörü denetçilerinin, denetlenen kamu kurumunun idaresine ek olarak diğer kamu kurumları hakkında da bilgi elde etmesi gerekebilir. Örneğin merkezi bir hukuk birimi, kamu kurum ve kuruluşlarına karşı yapılan tüm alacak taleplerini ele alıyor olabilir; o zaman kamu sektörü denetçileri, denetlenen kurumun idaresine ilaveten söz konusu birimden de bilgi alır.
- P8. Kamu kurum ve kuruluşlarının bünyesindeki hukuk danışmanlarının verdikleri hizmetlerden dolayı kamu kuruluşundan ücret almadığı durumlarda kamu kuruluşlarının, bu ISA'nın 9(c) paragrafında bahsedildiği gibi mahkeme giderleri hesabı bulunmayabilir.
- P9. Kamu sektörü denetçilerinin, kurumu ilgilendiren davalar ve alacak taleplerini belirlemek üzere denetim prosedürleri uygularken aşağıda sayılanlar gibi başka bilgi kaynaklarını da dikkate alması gerekebilir:
- Medya raporları,
 - Genel halk ve paydaşlardan alınan geri bildirimler,
 - Düzenleyiciler, kamu görevlileri, savcılar veya diğer teftiş kurulları tarafından elde edilen diğer bilgiler,
 - Şikâyetlerden sorumlu görevlilerden ve muhbirlerden alınan bilgiler,
 - Performans denetimi veya diğer denetimlerin sonuçları.
- P10. Bu ISA'nın 10. paragrafındaki gereklilikleri uygularken kamu sektörü denetçileri, görev ve yetkileri uyarınca idarenin izni olmaksızın kurum dışı hukuk danışmanı ile doğrudan iletişim kurma hakkına sahip olabilir. Kamu sektörü denetçileri, o kurumla veya başka bir kamu kurum veya kuruluşuyla ilişkili olabilecek bir hukuk danışmanının bağımsızlığını ve tarafsızlığını değerlendirir. Hukuk danışmanının bağımsızlığı veya tarafsızlığına dair şüphe bulunması halinde kamu sektörü denetçileri, başka bir kaynaktan hukuki mütalaa almayı düşünebilir.

¹ ISSAI 705, "Bağımsız Denetçi Raporundaki Görüşlerde Değişiklikler".

- P11. When seeking direct communication through a letter of general or specific inquiry as referred to in paragraphs A22 and A23 of the ISA, public sector auditors may include other specific inquiries if permitted by the applicable financial reporting framework. For example, this may include whether the entity is operating within its legislative mandate.

Segment Information

- P12. Presentation and disclosure of segment information may not be required by certain financial reporting frameworks or relevant in the context of certain public sector entities. However, there may be other information similar to segment information required by laws or regulations or by the applicable financial reporting framework. For example, public sector entities may be required to report incomes and expenditures by fund, appropriation, program or category; public sector auditors might be required to audit that information. In certain circumstances public sector auditors may be required to express an opinion on the segmental or similar information either as part of the overall audit opinion or on a stand-alone basis.

- P11. Bu ISA'nın A22 ve A23 paragraflarında değinildiği gibi genel veya özel yazılı bilgi talebiyle doğrudan iletişime geçmek isteyen kamu sektörü denetçileri, geçerli mali raporlama çerçevesinin izin vermesi halinde bu talebe başka konuları da dâhil edebilir. Örneğin buna kuruluşun yasal yetkilerine uygun faaliyet gösterip göstermediği de dâhil olabilir.

İşletme Bölümüne İlişkin Bilgiler

- P12. İşletme bölümüne ilişkin bilgilerin sunulması ve açıklanması, bazı mali raporlama çerçeveleri uyarınca gerekli veya bazı kamu kurumları bağlamında ilgili olmayabilir. Ancak işletme bölümüne ilişkin bilgilere benzer, yasal ve idari düzenlemelerin veya geçerli mali raporlama çerçevesinin gerektirdiği başka bilgiler bulunabilir. Örneğin kamu kurumlarının, kaynak, ödenek, program veya kategoriye göre gelir ve giderlerini bildirmeleri gerekebilir; kamu sektörü denetçilerinin de bu bilgileri denetlemesi gerekebilir. Bazı hallerde kamu sektörü denetçilerinin, işletme bölümüne dair bilgiler veya benzer bilgiler hakkında ya genel denetim görüşünün bir parçası ya da bağımsız olarak görüş bildirmeleri gerekebilir.

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

Uluslararası Denetim Standardı

Denetim Kanıtı—
Belirli Konularda
Dikkate Alınacak Hususlar

International Standard on Auditing

Audit Evidence—
Specific Considerations
for Selected Items



**Uluslararası Muhasebeciler
Federasyonu**

Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu

545 Fifth Avenue, 14th Floor

New York, New York 10017 USA

“Denetim Kanıtı – Belirli Konularda Dikkate Alınacak Hususlar” başlıklı bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA 501), 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: 978-1-60815-012-0

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 501

AUDIT EVIDENCE—SPECIFIC CONSIDERATIONS FOR SELECTED ITEMS

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

CONTENTS

	Paragraph
Introduction	
Scope of this ISA	1
Effective Date	2
Objective	3
Requirements	
Inventory	4–8
Litigation and Claims	9–12
Segment Information	13
Application and Other Explanatory Material	
Inventory	A1–A16
Litigation and Claims	A17–A25
Segment Information	A26–A27

International Standard on Auditing (ISA) 501, “Audit Evidence – Specific Considerations for Selected Items” should be read in the context of ISA 200, “Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing”.

ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 501

DENETİM KANITI – BELİRLİ KONULARDA DİKKATE ALINACAK HUSUSLAR

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

İÇİNDEKİLER

	Paragraf
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1
Yürürlük Tarihi	2
Amaç	3
Gereklilikler	
Stoklar	4–8
Davalar ve Alacak Talepleri	9–12
İşletme Bölümüne İlişkin Bilgiler	13
Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller	
Stoklar	A1–A16
Davalar ve Alacak Talepleri	A17–A25
İşletme Bölümüne İlişkin Bilgiler	A26–A27

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 501 “Denetim Kanıtı – Belirli Konularda Dikkate Alınacak Hususlar”, ISA 200 “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Gerçekleştirilmesi” ile birlikte okunmalıdır.

Introduction

Scope of this ISA

1. This International Standard on Auditing (ISA) deals with specific considerations by the auditor in obtaining sufficient appropriate audit evidence in accordance with ISA 330¹, ISA 500² and other relevant ISAs, with respect to certain aspects of inventory, litigation and claims involving the entity, and segment information in an audit of financial statements.

Effective Date

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

Objective

3. The objective of the auditor is to obtain sufficient appropriate audit evidence regarding the:
 - (a) Existence and condition of inventory;
 - (b) Completeness of litigation and claims involving the entity; and
 - (c) Presentation and disclosure of segment information in accordance with the applicable financial reporting framework.

Requirements

Inventory

4. If inventory is material to the financial statements, the auditor shall obtain sufficient appropriate audit evidence regarding the existence and condition of inventory by:
 - (a) Attendance at physical inventory counting, unless impracticable, to: (Ref: Para. A1-A3)
 - (i) Evaluate management's instructions and procedures for recording and controlling the results of the entity's physical inventory counting; (Ref: Para. A4)
 - (ii) Observe the performance of management's count procedures; (Ref: Para. A5)
 - (iii) Inspect the inventory; and (Ref: Para. A6)
 - (iv) Perform test counts; and (Ref: Para. A7-A8)
 - (b) Performing audit procedures over the entity's final inventory records to determine whether they accurately reflect actual inventory count results.
5. If physical inventory counting is conducted at a date other than the date of the financial statements, the auditor shall, in addition to the procedures required by paragraph 4, perform audit procedures to obtain audit evidence about whether changes in inventory between the count date and the date of the financial statements are properly recorded. (Ref: Para. A9-A11)

¹ ISA 330, "The Auditor's Responses to Assessed Risks".

² ISA 500, "Audit Evidence".

Giriş

Bu ISA'nın Kapsamı

1. Bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA); mali tablo denetiminde ISA 330¹, ISA 500² ve ilgili diğer ISA'lar doğrultusunda stoklar, kurumu ilgilendiren davalar ve alacak talepleri ile işletme bölümüne ilişkin bilgilerin belli yönlerine ilişkin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmeye yönelik denetçinin dikkate aldığı hususları ele alır.

Yürürlük Tarihi

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

Amaç

3. Denetçinin amacı aşağıdaki hususlara ilişkin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmektir:
 - (a) Stokların mevcudiyeti ve durumu,
 - (b) Kurumu ilgilendiren davalar ve alacak taleplerinin tamlığı,
 - (c) Geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca işletme bölümüne ilişkin bilgilerin sunulması ve açıklanması.

Gereklilikler

Stoklar

4. Stokların mali tablolar için önemli olması halinde denetçi, stokların mevcudiyeti ve durumuyla ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek üzere aşağıdaki adımları izler:
 - (a) Denetçi, (Bkz. Parag. A1-A3)
 - (i) Kurumun fiziki stok sayımının sonuçlarını kayıt altına almaya ve kontrol etmeye yönelik idarenin verdiği talimatları ve uyguladığı prosedürleri değerlendirmek; (Bkz. Parag. A4)
 - (ii) İdarenin sayım prosedürlerinin uygulanmasını gözlemlemek; (Bkz. Parag. A5)
 - (iii) Stokları tetkik etmek (Bkz. Parag. A6) ve
 - (iv) Kontrol amaçlı sayımlar yapmak (Bkz. Parag. A7-A8)
amacıyla mümkünse fiziki stok sayımına katılır.
 - (b) Gerçek stok sayımı sonuçlarını doğru olarak yansıtmayı yansıtmadığını belirlemek amacıyla kurumun nihai stok kayıtları üzerinde denetim prosedürleri uygular.
5. Fiziki stok sayımının mali tabloların tarihinden başka bir tarihte yapılması halinde denetçi; 4. paragrafın gerektirdiği prosedürlere ilaveten, stok sayım tarihi ile mali tabloların tarihi arasında meydana gelen değişikliklerin uygun şekilde kayıt altına alınıp alınmadığına dair denetim kanıtı elde etmek amacıyla denetim prosedürleri uygular. (Bkz. Parag. A9-A11)

¹ ISA 330, "Etkisi Değerlendirilen Risklere Karşı Denetçinin Atacağı Adımlar".

² ISA 500, "Denetim Kanıtı".

6. If the auditor is unable to attend physical inventory counting due to unforeseen circumstances, the auditor shall make or observe some physical counts on an alternative date, and perform audit procedures on intervening transactions.
7. If attendance at physical inventory counting is impracticable, the auditor shall perform alternative audit procedures to obtain sufficient appropriate audit evidence regarding the existence and condition of inventory. If it is not possible to do so, the auditor shall modify the opinion in the auditor's report in accordance with ISA 705.¹ (Ref: Para. A12-A14)
8. If inventory under the custody and control of a third party is material to the financial statements, the auditor shall obtain sufficient appropriate audit evidence regarding the existence and condition of that inventory by performing one or both of the following:
 - (a) Request confirmation from the third party as to the quantities and condition of inventory held on behalf of the entity. (Ref: Para. A15)
 - (b) Perform inspection or other audit procedures appropriate in the circumstances. (Ref: Para. A16)

Litigation and Claims

9. The auditor shall design and perform audit procedures in order to identify litigation and claims involving the entity which may give rise to a risk of material misstatement, including: (Ref: Para. A17-A19)
 - (a) Inquiry of management and, where applicable, others within the entity, including in-house legal counsel;
 - (b) Reviewing minutes of meetings of those charged with governance and correspondence between the entity and its external legal counsel; and
 - (c) Reviewing legal expense accounts. (Ref: Para. A20)
10. If the auditor assesses a risk of material misstatement regarding litigation or claims that have been identified, or when audit procedures performed indicate that other material litigation or claims may exist, the auditor shall, in addition to the procedures required by other ISAs, seek direct communication with the entity's external legal counsel. The auditor shall do so through a letter of inquiry, prepared by management and sent by the auditor, requesting the entity's external legal counsel to communicate directly with the auditor. If law, regulation or the respective legal professional body prohibits the entity's external legal counsel from communicating directly with the auditor, the auditor shall perform alternative audit procedures. (Ref: Para. A21-A25)
11. If:
 - (a) management refuses to give the auditor permission to communicate or meet with the entity's external legal counsel, or the entity's external legal counsel refuses to respond appropriately to the letter of inquiry, or is prohibited from responding; and
 - (b) the auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence by performing alternative audit procedures,the auditor shall modify the opinion in the auditor's report in accordance with ISA 705.

¹ ISA 705, "Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report".

6. Denetçinin beklenmedik haller nedeniyle fiziki stok sayımına katılamaması halinde denetçi, bazı fiziki stok sayımlarını başka tarihte yapar veya bunları gözlemler ve daha önceki sayımla bu sayım arasında yapılan işlemler üzerinde denetim prosedürleri uygular.
5. Fiziki stok sayımına katılımının mümkün olmaması halinde denetçi, stokların mevcudiyeti ve durumuyla ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek üzere alternatif denetim prosedürleri uygular. Bunun mümkün olmaması halinde ise denetçi, ISA 705¹ uyarınca raporundaki görüşünü değiştirir. (Bkz. Parag. A12-A14)
6. Üçüncü bir tarafın gözetimi ve kontrolü altındaki stokların mali tablolar için önemli olması halinde denetçi, aşağıdakilerden yalnızca birini veya her ikisini yerine getirerek söz konusu stokların mevcudiyeti ve durumuyla ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı elde eder:
 - (a) Kurum adına tutulan stokların miktarı ve durumuyla ilgili üçüncü taraftan teyit ister. (Bkz. Parag. A15)
 - (b) Duruma uygun olarak inceleme yapar veya diğer denetim prosedürlerini uygular. (Bkz. Parag. A16)

Davalar ve Alacak Talepleri

9. Denetçi, kuruluşun dâhil olduğu ve önemli yanlış bildirim riskine yol açabilecek davalar ve alacak taleplerini belirlemek üzere denetim prosedürleri tasarlar ve uygular. Bu denetim prosedürleri şunlar olabilir: (Bkz. Parag. A17-A19)
 - (a) İdareden ve gerekirse kurum içi hukuk danışmanı gibi kurum bünyesindeki diğer kişilerden bilgi alınması,
 - (b) Yönetimden sorumlu olanların toplantı tutanaklarının ve kurum ile kurum dışı hukuk danışmanı arasındaki yazışmaların gözden geçirilmesi,
 - (c) Mahkeme giderleri hesaplarının gözden geçirilmesi. (Bkz. Parag. A20)
10. Denetçinin tespit edilmiş davalara veya alacak taleplerine ilişkin önemli yanlış bildirim riskini değerlendirmesi halinde veya uygulanan denetim prosedürlerinin başka önemli davalar veya alacak talepleri olabileceğini göstermesi durumunda denetçi; diğer ISA'ların gerektirdiği prosedürlere ilaveten kurum dışı hukuk danışmanı ile doğrudan iletişim kurmaya çalışır. Denetçi, bunu idare tarafından hazırlanan ve denetçi tarafından gönderilen bir yazılı bilgi talebiyle yapar; bu yazıda kurum dışı hukuk danışmanının denetçiyle doğrudan iletişime geçmesi talep edilir. Yasal ve idari düzenlemeler veya ilgili yasal meslek kuruluşunun, kurum dışı hukuk danışmanının denetçiyle doğrudan iletişim kurmasını yasaklaması halinde denetçi, alternatif denetim prosedürleri uygular. (Bkz. Parag. A21-A25)
11. Denetçi, ISA 705 uyarınca şu hallerde raporundaki görüşünü değiştirir:
 - (a) İdare, denetçiye kurum dışı hukuk danışmanı ile iletişim kurma veya görüşme izni vermeyi reddederse veya kurum dışı hukuk danışmanı, yazılı bilgi talebine uygun şekilde cevap vermeyi reddederse veya bu hukuk danışmanının yazılı bilgi talebine cevap vermesi yasaksa ve
 - (b) Denetçi, alternatif denetim prosedürleri uygulayarak yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edemiyorsa.

¹ ISA 705, "Bağımsız Denetçi Raporundaki Görüşlerde Değişiklikler".

Written Representations

12. The auditor shall request management and, where appropriate, those charged with governance to provide written representations that all known actual or possible litigation and claims whose effects should be considered when preparing the financial statements have been disclosed to the auditor and accounted for and disclosed in accordance with the applicable financial reporting framework.

Segment Information

13. The auditor shall obtain sufficient appropriate audit evidence regarding the presentation and disclosure of segment information in accordance with the applicable financial reporting framework by: (Ref: Para. A26)
- (a) Obtaining an understanding of the methods used by management in determining segment information, and: (Ref: Para. A27)
- (i) Evaluating whether such methods are likely to result in disclosure in accordance with the applicable financial reporting framework; and
- (ii) Where appropriate, testing the application of such methods; and
- (b) Performing analytical procedures or other audit procedures appropriate in the circumstances.

Application and Other Explanatory Material

Inventory

Attendance at Physical Inventory Counting (Ref: Para. 4(a))

- A1. Management ordinarily establishes procedures under which inventory is physically counted at least once a year to serve as a basis for the preparation of the financial statements and, if applicable, to ascertain the reliability of the entity's perpetual inventory system.
- A2. Attendance at physical inventory counting involves:
- Inspecting the inventory to ascertain its existence and evaluate its condition, and performing test counts;
 - Observing compliance with management's instructions and the performance of procedures for recording and controlling the results of the physical inventory count; and
 - Obtaining audit evidence as to the reliability of management's count procedures.
- These procedures may serve as test of controls or substantive procedures depending on the auditor's risk assessment, planned approach and the specific procedures carried out.
- A3. Matters relevant in planning attendance at physical inventory counting (or in designing and performing audit procedures pursuant to paragraphs 4-8 of this ISA) include, for example:
- The risks of material misstatement related to inventory.
 - The nature of the internal control related to inventory.

Yazılı Bildirimler

12. Denetçi; idareden ve uygun olduğunda yönetimden sorumlu olanlardan, mali tabloları hazırlarken etkileri dikkate alınması gereken ve bilinen mevcut veya olası davalar ve alacak taleplerinin tümünün denetçiye bildirildiğine ve geçerli mali raporlama çerçevesine uygun muhasebeleştirildiğine ve açıklandığına dair yazılı bildirimlerde bulunmalarını talep eder.

İşletme Bölümüne İlişkin Bilgiler

13. Denetçi, geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca işletme bölümüne ilişkin bilgilerin sunulması ve açıklanması hakkında uygun ve yeterli denetim kanıtı elde etmek üzere şu adımları izler: (Bkz. Parag. A26)
- (a) Bölüm bilgilerini hazırlarken idare tarafından kullanılan yöntemlere vakıf olunması: (Bkz. Parag. A27)
- (i) Bu yöntemlerin, geçerli mali raporlama çerçevesine göre bir açıklamayla sonuçlanıp sonuçlanmayacağını değerlendirilmesi ve
- (ii) Uygun olduğunda bu yöntemlerin uygulanmasının test edilmesi
- (b) Duruma uygun olarak analitik inceleme teknikleri veya diğer denetim prosedürlerinin uygulanması.

Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller

Stoklar

Fiziki Stok Sayımına Katılım (Bkz. Parag. 4(a))

- A1. İdare, mali tabloların hazırlanmasına temel oluşturmak ve kurumda sürekli envanter sistemi uygulanıyorsa bu sistemin güvenilirliğini tespit etmek için genellikle en az yılda bir defa fiziki stok sayımı yapılmasını öngören prosedürler oluşturur.

- A2. Fiziki stok sayımına katılım, şunları kapsar:

- Mevcudiyetini belirlemek ve durumunu değerlendirmek üzere stokların tetkik edilmesi ve kontrol amaçlı sayımlar yapılması,
- İdare talimatlarına uygunluğun ve fiziki stok sayım sonuçlarının kontrol ve kayıt altına alınmasına ilişkin prosedürlerin gözlemlenmesi,
- İdarenin sayım prosedürlerinin güvenilirliğine ilişkin denetim kanıtı elde edilmesi.

Bu prosedürler; denetçinin risk değerlendirmesi, planlanan yaklaşım ve uygulanan spesifik prosedürlere bağlı olarak kontroller üzerinde yapılan testler veya maddi doğrulama prosedürleri olarak kullanılabilir.

- A3. Fiziki stok sayımına katılımın planlanmasına (veya bu ISA'nın 4–8. paragraflarına göre denetim prosedürlerinin tasarlanması ve uygulanmasına) ilişkin hususlara örnekler şunlardır:

- Stoklara ilişkin önemli yanlış bildirim riskleri.
- Stoklara ilişkin iç kontrolün niteliği.

- Whether adequate procedures are expected to be established and proper instructions issued for physical inventory counting.
- The timing of physical inventory counting.
- Whether the entity maintains a perpetual inventory system.
- The locations at which inventory is held, including the materiality of the inventory and the risks of material misstatement at different locations, in deciding at which locations attendance is appropriate. ISA 600¹ deals with the involvement of other auditors and accordingly may be relevant if such involvement is with regards to attendance of physical inventory counting at a remote location.
- Whether the assistance of an auditor's expert is needed. ISA 620² deals with the use of an auditor's expert to assist the auditor to obtain sufficient appropriate audit evidence.

Evaluate Management's Instructions and Procedures (Ref: Para. 4(a)(i))

- A4. Matters relevant in evaluating management's instructions and procedures for recording and controlling the physical inventory counting include whether they address, for example:
- The application of appropriate control activities, for example, collection of used physical inventory count records, accounting for unused physical inventory count records, and count and re-count procedures.
 - The accurate identification of the stage of completion of work in progress, of slow moving, obsolete or damaged items and of inventory owned by a third party, for example, on consignment.
 - The procedures used to estimate physical quantities, where applicable, such as may be needed in estimating the physical quantity of a coal pile.
 - Control over the movement of inventory between areas and the shipping and receipt of inventory before and after the cutoff date.

Observe the Performance of Management's Count Procedures (Ref: Para. 4(a)(ii))

- A5. Observing the performance of management's count procedures, for example those relating to control over the movement of inventory before, during and after the count, assists the auditor in obtaining audit evidence that management's instructions and count procedures are adequately designed and implemented. In addition, the auditor may obtain copies of cutoff information, such as details of the movement of inventory, to assist the auditor in performing audit procedures over the accounting for such movements at a later date.

Inspect the Inventory (Ref: Para. 4(a)(iii))

- A6. Inspecting inventory when attending physical inventory counting assists the auditor in ascertaining the existence of the inventory (though not necessarily its ownership), and in identifying, for example, obsolete, damaged or aging inventory.

¹ ISA 600, "Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)".

² ISA 620, "Using the Work of an Auditor's Expert".

- Fiziki stok sayımı için yeterli prosedürler oluşturulmasının ve uygun talimatlar yayımlanmasının beklenip beklenmediği.
- Fiziki stok sayımının zamanlaması.
- Kurumun sürekli envanter sistemi uygulayıp uygulamadığı.
- Stok sayımına katılımın uygun olacağı yerlere karar verilirken, stokların önemliliği ve farklı yerlerdeki önemli yanlış bildirim riskleri dâhil, stokların bulunduğu yerler. ISA 600¹, diğer denetçilerin denetime dâhil olmasıyla ilgilidir. Bu yüzden söz konusu dâhil olma, uzak bir yerdeki fiziki stok sayımına katılıma ilişkinse ISA 600 konuyla ilgili olabilir.
- Denetçi tarafından çalıştırılan uzmanın yardımının gerekip gerekmediği. ISA 620², yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek üzere denetçiye yardım etmesi için denetçi tarafından uzman çalıştırılmasına ilişkin konuları ele alır.

İdarenin Talimat ve Prosedürlerinin Değerlendirilmesi (Bkz. Parag. 4(a)(i))

- A4. İdarenin fiziki stok sayımının kayıt ve kontrol edilmesine yönelik talimat ve prosedürlerinin değerlendirilmesiyle ilgili konular, talimat ve prosedürlerin aşağıdakileri ele alıp almadığını içerir. Örneğin:
- Uygun kontrol faaliyetlerinin uygulanması. Örneğin kullanılmış fiziki stok sayımı kayıtlarının toplanması, kullanılmamış fiziki stok sayımı kayıtlarının muhasebeleştirilmesi, sayım ve yeniden sayım prosedürleri.
 - Devam eden ve yavaş ilerleyen çalışmaların tamamlanma aşamasının, zamanı geçmiş veya hasarlı kalemlerin ve üçüncü taraflarca, örneğin konsinye olarak tutulan stokların doğru biçimde tespit edilmesi.
 - Örneğin bir kömür yığınının fiziksel miktarını hesaplamak için gerekebilecek prosedürler gibi uygun olduğu yerde fiziksel miktarı hesaplamak için kullanılan prosedürler.
 - Hesap kesiminden önce ve sonra stokların alanlar arası hareketi ile sevkiyatı ve teslim alınması üzerindeki kontrol.

İdarenin Sayım Prosedürlerinin Uygulanışının Gözlemlenmesi (Bkz. Parag. 4(a)(ii))

- A5. İdarenin sayım prosedürlerinin (sayım öncesinde, sırasında ve sonrasında stok hareketinin kontrol edilmesiyle ilgili olan prosedürler gibi) uygulanışının gözlemlenmesi; denetçiye idarenin talimatları ve sayım prosedürlerinin yeterli biçimde tasarlanıp uygulandığına ilişkin denetim kanıtı elde etmesi hususunda yardımcı olur. Buna ilaveten denetçi, ileri bir tarihte benzer stok hareketlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin denetim prosedürlerini uygularken denetçiye yardımcı olması için stok hareketinin detayları gibi dönem sonu bilgilerinin kopyalarını alabilir.

Stokların Tetkiki (Bkz. Parag. 4(a)(iii))

- A6. Fiziki stok sayımına katılarak stokların tetkik edilmesi, denetçinin stokların mevcudiyetini (stokların kime ait olduğu buna dâhil olmasa da) belirlemesine ve örneğin zamanı geçmiş, hasarlı veya yıpranmış stokları tespit etmesine yardımcı olur.

¹ ISA 600, "Özel Hususlar – Grup Mali Tablo Denetimleri (Bileşen Denetçilerinin Çalışması Dâhil)".

² ISA 620, "Denetçi Tarafından Çalıştırılan Uzmanın Çalışmasından Yararlanılması".

Perform Test Counts (Ref: Para. 4(a)(iv))

- A7. Performing test counts, for example by tracing items selected from management's count records to the physical inventory and tracing items selected from the physical inventory to management's count records, provides audit evidence about the completeness and the accuracy of those records.
- A8. In addition to recording the auditor's test counts, obtaining copies of management's completed physical inventory count records assists the auditor in performing subsequent audit procedures to determine whether the entity's final inventory records accurately reflect actual inventory count results.

Physical Inventory Counting Conducted Other than At the Date of the Financial Statements (Ref: Para. 5)

- A9. For practical reasons, the physical inventory counting may be conducted at a date, or dates, other than the date of the financial statements. This may be done irrespective of whether management determines inventory quantities by an annual physical inventory counting or maintains a perpetual inventory system. In either case, the effectiveness of the design, implementation and maintenance of controls over changes in inventory determines whether the conduct of physical inventory counting at a date, or dates, other than the date of the financial statements is appropriate for audit purposes. ISA 330 establishes requirements and provides guidance on substantive procedures performed at an interim date.¹
- A10. Where a perpetual inventory system is maintained, management may perform physical counts or other tests to ascertain the reliability of inventory quantity information included in the entity's perpetual inventory records. In some cases, management or the auditor may identify differences between the perpetual inventory records and actual physical inventory quantities on hand; this may indicate that the controls over changes in inventory are not operating effectively.
- A11. Relevant matters for consideration when designing audit procedures to obtain audit evidence about whether changes in inventory amounts between the count date, or dates, and the final inventory records are properly recorded include:
- Whether the perpetual inventory records are properly adjusted.
 - Reliability of the entity's perpetual inventory records.
 - Reasons for significant differences between the information obtained during the physical count and the perpetual inventory records.

Attendance at Physical Inventory Counting Is Impracticable (Ref: Para. 7)

- A12. In some cases, attendance at physical inventory counting may be impracticable. This may be due to factors such as the nature and location of the inventory, for example, where inventory is held in a location that may pose threats to the safety of the auditor. The matter of general inconvenience to the auditor, however, is not sufficient to support a decision by the auditor that attendance is impracticable. Further, as explained in ISA 200², the matter of difficulty, time, or cost involved is not in itself a valid basis for the auditor to omit an audit procedure for which there is no alternative or to be satisfied with audit evidence that is less than persuasive.

¹ ISA 330, paragraphs 22-23.

² ISA 200, "Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing", paragraph A48.

Kontrol Amaçlı Sayımların Yapılması (Bkz. Parag. 4(a)(iv))

- A7. Kontrol amaçlı sayımların, örneğin idarenin sayım kayıtlarından seçilen kalemlerin fiziki stoklara doğru ve fiziki stoklardan seçilen kalemlerin idarenin sayım kayıtlarına doğru izinin sürülerek yapılması; bu kayıtların tamlığı ve doğruluğu hakkında denetim kanıtı sağlar.
- A8. Denetçinin kontrol amaçlı sayımlarını kaydetmesine ilaveten, idarenin tamamlanmış fiziki stok kayıtlarının kopyalarını alması; kurumun nihai stok kayıtlarının gerçek stok sayım sonuçlarını doğru yansıtıp yansıtmadığını belirleyecek sonraki denetim prosedürlerini uygulamasında denetçiye yardımcı olur.

Mali Tabloların Tarihinden Başka Bir Tarihte Yapılan Fiziki Stok Sayımı (Bkz. Parag. 5)

- A9. Uygulamadaki sorunlardan ötürü fiziki stok sayımı, mali tabloların tarihinden başka bir tarih veya tarihlerde yapılabilir. Bu, idarenin stok miktarlarını yıllık fiziki stok sayımına göre belirleyip belirlemediğine veya sürekli envanter sistemiyle izleyip izlemediğine bakılmaksızın yapılabilir. Her iki durumda da stoklardaki değişiklikler üzerindeki kontrollerin tasarlanması, uygulanması ve sürdürülmesinin etkinliği; fiziki stok sayımının mali tabloların tarihinden başka bir tarih veya tarihlerde yapılmasının denetim amaçları için uygun olup olmayacağını tayin eder. ISA 330, ara bir tarihte uygulanan maddi doğrulama prosedürleri hususunda gereklilikleri belirler ve rehberlik sağlar.¹
- A10. Sürekli envanter sisteminin kullanıldığı durumlarda idare, kurumun sürekli envanter kayıtlarındaki stok miktarına ait bilgilerin güvenilirliğini belirlemek amacıyla fiziki sayımlar veya başka testler yapabilir. Bazı durumlarda idare veya denetçi, sürekli envanter kayıtları ile eldeki gerçek fiziki stok miktarları arasında farklar olduğunu tespit edebilir. Bu da stoklardaki değişiklikleri izleyen kontrollerin etkin çalışmadığının işareti olabilir.
- A11. Sayım tarihi veya tarihlerindeki kayıtlar ile nihai stok kayıtları arasında stok miktarlarında meydana gelen değişikliklerin uygun biçimde kayıt altına alınıp alınmadığı hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla denetim prosedürleri tasarlarlarken dikkate alınacak ilgili hususlar şunlardır:
- Sürekli envanter kayıtlarının uygun biçimde düzeltilip düzeltilmediği.
 - Kurumun sürekli envanter kayıtlarının güvenilirliği.
 - Fiziki stok sayımından elde edilen bilgiler ile sürekli envanter kayıtları arasındaki önemli farkların sebepleri.

Fiziki Stok Sayımına Katılımın Mümkün Olmaması (Bkz. Parag. 7)

- A12. Bazı durumlarda fiziksel stok sayımına katılım mümkün olmayabilir. Bu durum, stokların niteliği ve konumu gibi faktörlerden kaynaklanabilir. Örneğin stokların tutulduğu yer, denetçinin güvenliği açısından tehdit oluşturabilir. Ancak denetçi açısından oluşan genel bir elverişsizlik durumu, denetçinin katılımın mümkün olmadığı kararını alması için yeterli değildir. Dahası ISA 200'de² açıklandığı üzere zorluk, zaman veya maliyet konusu; denetçinin alternatifi olmayan bir denetim prosedürünü atlaması veya yeterince ikna edici olmayan bir denetim kanıtıyla yetinmesi için geçerli bir temel oluşturmaz.

¹ ISA 330, 22 ve 23. paragraflar.

² ISA 200, "Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi", paragraf A48.

- A13. In some cases where attendance is impracticable, alternative audit procedures, for example inspection of documentation of the subsequent sale of specific inventory items acquired or purchased prior to the physical inventory counting, may provide sufficient appropriate audit evidence about the existence and condition of inventory.
- A14. In other cases, however, it may not be possible to obtain sufficient appropriate audit evidence regarding the existence and condition of inventory by performing alternative audit procedures. In such cases, ISA 705 requires the auditor to modify the opinion in the auditor's report as a result of the scope limitation.¹

Inventory under the Custody and Control of a Third Party

Confirmation (Ref: Para. 8(a))

- A15. ISA 505² establishes requirements and provides guidance for performing external confirmation procedures.

Other Audit Procedures (Ref: Para. 8(b))

- A16. Depending on the circumstances, for example where information is obtained that raises doubt about the integrity and objectivity of the third party, the auditor may consider it appropriate to perform other audit procedures instead of, or in addition to, confirmation with the third party. Examples of other audit procedures include:
- Attending, or arranging for another auditor to attend, the third party's physical counting of inventory, if practicable.
 - Obtaining another auditor's report, or a service auditor's report, on the adequacy of the third party's internal control for ensuring that inventory is properly counted and adequately safeguarded.
 - Inspecting documentation regarding inventory held by third parties, for example, warehouse receipts.
 - Requesting confirmation from other parties when inventory has been pledged as collateral.

Litigation and Claims

Completeness of Litigations and Claims (Ref: Para. 9)

- A17. Litigation and claims involving the entity may have a material effect on the financial statements and thus may be required to be disclosed or accounted for in the financial statements.
- A18. In addition to the procedures identified in paragraph 9, other relevant procedures include, for example, using information obtained through risk assessment procedures carried out as part of obtaining an understanding of the entity and its environment to assist the auditor to become aware of litigation and claims involving the entity.

¹ ISA 705, paragraph 13.

² ISA 505, "External Confirmations".

- A13. Katılımın mümkün olmadığı bazı durumlarda fiziki stok sayımından önce edinilen veya satın alınan spesifik stok kalemlerinin sonraki satışına ait belgelerin tetkik edilmesi gibi alternatif denetim prosedürleri, stokların mevcudiyeti ve durumuyla ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı sağlayabilir.
- A14. Ancak bazı durumlarda alternatif denetim prosedürleri uygulayarak stokların mevcudiyeti ve durumuyla ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek mümkün olmayabilir. Böyle durumlarda ISA 705 denetçinin, kapsam kısıtlaması sonucu denetçi raporundaki görüşünü değiştirmesini gerektirir.¹

Üçüncü Tarafın Gözetimi ve Kontrolü Altındaki Stoklar

Teyit (Bkz. Parag. 8(a))

- A15. ISA 505² dış teyit prosedürlerini uygulamaya yönelik gereklilikleri belirler ve rehberlik sağlar.

Diğer Denetim Prosedürleri (Bkz. Parag. 8(b))

- A16. Koşullara bağlı olarak örneğin üçüncü tarafın dürüstlüğü ve tarafsızlığına dair şüphe uyandıran bir bilgi elde edilmesi halinde denetçi, üçüncü taraftan aldığı teyidin yerine veya bu teyide ek olarak başka denetim prosedürleri uygulamanın uygun olacağını düşünebilir. Uygulanabilecek diğer denetim prosedürlerine örnekler şunlardır:
- Mümkünse üçüncü tarafın fiziki stok sayımına katılmak veya başka bir denetçinin katılmasını sağlamak.
 - Stokların uygun biçimde sayıldığından ve yeterli önlemlerin alındığından emin olmak üzere üçüncü tarafın iç kontrollerinin yeterliliğine dair başka bir denetçinin raporunu veya bir hizmet kuruluşu denetçisinin raporunu almak.
 - Üçüncü taraflarca tutulan stok belgelerini, örneğin ambar fişlerini tetkik etmek.
 - Stokların teminat olarak gösterildiği durumlarda diğer taraflardan teyit talep etmek.

Davalar ve Alacak Talepleri

Davalar ve Alacak Taleplerinin Tamlığı (Bkz. Parag. 9)

- A17. Kurumla ilgili davalar ve alacak talepleri, mali tablolar üzerinde önemli etkiye sahip olabilir ve bu yüzden mali tablolarda gösterilmeleri veya muhasebeleştirilmeleri gerekebilir.
- A18. 9. paragrafta tespit edilen prosedürlere ilaveten uygulanabilecek ilgili diğer prosedürlere örnek olarak, denetçinin kurumun dâhil olduğu davalar ve alacak taleplerinden haberdar olmasına yardımcı olmak üzere kurumu ve kurumun faaliyet gösterdiği ortamı tanımmasının bir parçası olarak yürütülen risk değerlendirme prosedürleri aracılığıyla elde edilen bilgileri kullanması verilebilir.

¹ ISA 705, 13. paragraf.

² ISA 505, "Dış Teyitler".

- A19. Audit evidence obtained for purposes of identifying litigation and claims that may give rise to a risk of material misstatement also may provide audit evidence regarding other relevant considerations, such as valuation or measurement, regarding litigation and claims. ISA 540¹ establishes requirements and provides guidance relevant to the auditor's consideration of litigation and claims requiring accounting estimates or related disclosures in the financial statements.

Reviewing Legal Expense Accounts (Ref: Para. 9(c))

- A20. Depending on the circumstances, the auditor may judge it appropriate to examine related source documents, such as invoices for legal expenses, as part of the auditor's review of legal expense accounts.

Communication with the Entity's External Legal Counsel (Ref: Para. 10-11)

- A21. Direct communication with the entity's external legal counsel assists the auditor in obtaining sufficient appropriate audit evidence as to whether potentially material litigation and claims are known and management's estimates of the financial implications, including costs, are reasonable.
- A22. In some cases, the auditor may seek direct communication with the entity's external legal counsel through a letter of general inquiry. For this purpose, a letter of general inquiry requests the entity's external legal counsel to inform the auditor of any litigation and claims that the counsel is aware of, together with an assessment of the outcome of the litigation and claims, and an estimate of the financial implications, including costs involved.
- A23. If it is considered unlikely that the entity's external legal counsel will respond appropriately to a letter of general inquiry, for example if the professional body to which the external legal counsel belongs prohibits response to such a letter, the auditor may seek direct communication through a letter of specific inquiry. For this purpose, a letter of specific inquiry includes:
- (a) A list of litigation and claims;
 - (b) Where available, management's assessment of the outcome of each of the identified litigation and claims and its estimate of the financial implications, including costs involved; and
 - (c) A request that the entity's external legal counsel confirm the reasonableness of management's assessments and provide the auditor with further information if the list is considered by the entity's external legal counsel to be incomplete or incorrect.
- A24. In certain circumstances, the auditor also may judge it necessary to meet with the entity's external legal counsel to discuss the likely outcome of the litigation or claims. This may be the case, for example, where:
- The auditor determines that the matter is a significant risk.
 - The matter is complex.
 - There is disagreement between management and the entity's external legal counsel.
- Ordinarily, such meetings require management's permission and are held with a representative of management in attendance.

¹ ISA 540, "Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates, and Related Disclosures".

- A19. Önemli yanlış bildirim riskine neden olabilecek davalar ve alacak taleplerinin tespit edilmesi amacıyla elde edilen denetim kanıtı, davalar ve alacak talepleri hakkında değerlendirme veya ölçme gibi diğer ilgili değerlendirmelere ilişkin denetim kanıtı da sağlayabilir. ISA 540¹, denetçinin mali tablolarda ilgili açıklamalar veya muhasebe tahminleri gerektiren davalar ve alacak talepleri hakkındaki değerlendirmesiyle ilgili gereklilikleri belirler ve rehberlik sağlar.

Mahkeme Giderleri Hesaplarının Gözden Geçirilmesi (Bkz. Parag. 9(c))

- A20. Koşullara bağlı olarak denetçi, mahkeme giderleri hesaplarını gözden geçirmenin bir parçası olarak mahkeme giderlerine ait faturalar gibi ilgili kaynak belgeleri incelemesinin uygun olduğuna karar verebilir.

Kurum Dışı Hukuk Danışmanı ile İletişim (Bkz. Parag. 10-11)

- A21. Kurum dışı hukuk danışmanı ile doğrudan iletişim kurulması, denetçinin olası önemli davalar ve alacak taleplerinin bilinip bilinmediği ve idarenin, bunların masraflar dâhil mali sonuçlarına ilişkin tahminlerinin makul olup olmadığı hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesine yardımcı olur.

- A22. Bazı durumlarda denetçi, genel yazılı bilgi talebiyle kurum dışı hukuk danışmanı ile doğrudan iletişim kurmaya çalışabilir. Bu amaçla genel yazılı bilgi talebi; kurum dışı hukuk danışmanından bildiği her türlü dava ve alacak talepleri ile bu davalar ve alacak taleplerinin sonuçlarına ilişkin düşünceleri ve bunların masraflar dâhil mali sonuçlarına ilişkin tahminleri hakkında denetçiyi bilgilendirmesini talep eder.

- A23. Kurum dışı hukuk danışmanının genel yazılı bilgi talebini uygun şekilde yanıtlama ihtimalinin düşük olduğu düşünülürse, örneğin söz konusu danışmanın bağlı olduğu meslek kuruluşunun böyle bir talebin yanıtlanmasını yasaklaması halinde denetçi, özel yazılı bilgi talebiyle doğrudan iletişim kurmaya çalışabilir. Bu amaçla özel yazılı bilgi talebi şunları içerir:

- (a) Davalar ve alacak taleplerinin listesi,
- (b) Uygun durumlarda idarenin belirlenen her bir dava ve alacak talebinin sonucuna ilişkin değerlendirmesi ve idarenin bunların masraflar dâhil mali sonuçlarına ilişkin tahminleri.
- (c) Kurum dışı hukuk danışmanından; idarenin değerlendirmelerinin makul olduğunu teyit etmesinin ve listeyi eksik veya hatalı bulması halinde denetçiye ek bilgi sağlamanın talep edilmesi.

- A24. Bazı durumlarda denetçi, davalar veya alacak taleplerinin olası sonuçlarını değerlendirmek için kurum dışı hukuk danışmanı ile görüşmenin gerekli olduğuna da karar verebilir. Örneğin:

- Denetçinin konunun önemli bir risk olduğuna karar vermesi,
- Konunun karmaşık olması ve
- İdare ve kurum dışı hukuk danışmanı arasında anlaşmazlık olması halinde bu kararı alabilir.

Genellikle böyle toplantılar, idareden izin alınmasını gerektirir ve idarenin bir temsilcisinin de katılımıyla gerçekleşir.

¹ ISA 540, “Gerçeğe Uygun Değer Muhasebe Tahminlerini de İçeren Muhasebe Tahminlerinin ve İlgili Açıklamaların Denetimi”.

- A25. In accordance with ISA 700¹, the auditor is required to date the auditor's report no earlier than the date on which the auditor has obtained sufficient appropriate audit evidence on which to base the auditor's opinion on the financial statements. Audit evidence about the status of litigation and claims up to the date of the auditor's report may be obtained by inquiry of management, including in-house legal counsel, responsible for dealing with the relevant matters. In some instances, the auditor may need to obtain updated information from the entity's external legal counsel.

Segment Information (Ref: Para. 13)

- A26. Depending on the applicable financial reporting framework, the entity may be required or permitted to disclose segment information in the financial statements. The auditor's responsibility regarding the presentation and disclosure of segment information is in relation to the financial statements taken as a whole. Accordingly, the auditor is not required to perform audit procedures that would be necessary to express an opinion on the segment information presented on a stand alone basis.

Understanding of the Methods Used by Management (Ref: Para. 13(a))

- A27. Depending on the circumstances, example of matters that may be relevant when obtaining an understanding of the methods used by management in determining segment information and whether such methods are likely to result in disclosure in accordance with the applicable financial reporting framework include:
- Sales, transfers and charges between segments, and elimination of inter-segment amounts.
 - Comparisons with budgets and other expected results, for example, operating profits as a percentage of sales.
 - The allocation of assets and costs among segments.
 - Consistency with prior periods, and the adequacy of the disclosures with respect to inconsistencies.

¹ ISA 700, "Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements", paragraph 41.

A25. ISA 700¹ uyarınca denetçinin; denetçi raporunu, mali tablolar hakkındaki görüşünü dayandıracığı yeterli ve uygun denetim kanıtı elde ettiği tarihten önce tarihlendirmemesi gerekir. Denetçi raporunun tarihine kadar olan davalar ve alacak taleplerinin durumu hakkındaki denetim kanıtı, ilgili hususları ele almakla sorumlu kurum içi hukuk danışmanı dâhil olmak üzere idareden bilgi alınması yoluyla elde edilebilir. Bazı durumlarda denetçinin kurum dışı hukuk danışmanından güncel bilgi alması gerekebilir.

İşletme Bölümüne İlişkin Bilgiler (Bkz. Parag. 13)

A26. Geçerli mali raporlama çerçevesine bağlı olarak kurumun, mali tablolarda işletme bölümlerine ilişkin bilgileri açıklaması gerekebilir veya açıklamasına izin verilebilir. Denetçinin işletme bölümüne ilişkin bilgilerin sunulması ve açıklanmasıyla ilgili sorumluluğu, mali tabloların bütününe ilişkindir. Buna göre denetçinin, bağımsız olarak sunulan işletme bölümüne ilişkin bilgiler hakkında görüş bildirmek için gerekli olacak denetim prosedürlerini uygulaması gerekmez.

İdarenin Kullandığı Yöntemlerin Anlaşılması (Bkz. Parag. 13(a))

A27. Koşullara bağlı olarak işletme bölümüne ilişkin bilgilerin hazırlanması için idarenin kullandığı yöntemlerin anlaşılması ve bu yöntemlerin uygulanması sonucunda söz konusu bilgilerin geçerli mali raporlama çerçevesine göre açıklanıp açıklanmayacağı hususuyla bağlantılı olabilecek örnekler şöyledir:

- İşletme bölümleri arasındaki satışlar, transferler ve ücretlendirmeler; bölümler arası miktarların mahsup edilmesi.
- Bütçelerle ve (örneğin satışların yüzdesi olarak faaliyet kârları gibi) beklenen diğer sonuçlarla karşılaştırmalar yapılması.
- Varlık ve masrafların işletme bölümleri arasında dağıtımı.
- Önceki dönemlerle tutarlılık olması ve tutarsızlıklara ilişkin açıklamaların yeterliliği.

¹ ISA 700, “Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama”, 41. paragraf.