

ISSAI 1610

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

İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması

Financial Audit Guidelines

Using the Work of Internal Auditors

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) 610 “İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması”ndan yararlanmaktadır. Bu ISA, IFAC’ın izni ile bu Rehber’de yer almaktadır.

TERCÜME VERSİYONU – 1

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 muğlâklıktan 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, yerelleştirme 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 1610

PRACTICE NOTE TO ISA 610	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	
Overall Considerations	P3
Determining Whether and to What Extent to use the Work of the Internal Auditors	P4
INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 610	
Introduction	
Scope of this ISA	1-2
Relationship between the Internal Audit Function and the External Auditor	3-4
Effective Date	5
Objectives	6
Definitions	7
Requirements	
Determining Whether and to What Extent to Use the Work of the Internal Auditors	8-10
Using Specific Work of the Internal Auditors	11-12
Documentation	13
Application and Other Explanatory Material	
Scope of this ISA	A1-A2
Objectives of the Internal Audit Function	A3
Determining Whether and to What Extent to Use the Work of the Internal Auditors	A4-A5
Using Specific Work of the Internal Auditors	A6

ISSAI 1610 İçindekiler Tablosu

ISA 610 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	
Genel Hususlar	P3
İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanıp Yararlanılmayacağına ve Ne Derece Yararlanılacağına Karar Verilmesi	P4
ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 610	
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1-2
İç Denetim Fonksiyonu ile Dış Denetçi Arasındaki İlişki	3-4
Yürürlük Tarihi	5
Amaçlar	6
Tanımlar	7
Gereklilikler	
İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanıp Yararlanılmayacağına ve Ne Derece Yararlanılacağına Karar Verilmesi	8-10
İç Denetçilerin Spesifik Çalışmalarından Yararlanılması	11-12
Belgelendirme	13
Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller	
Bu ISA'nın Kapsamı	A1-A2
İç Denetim Fonksiyonunun Amaçları	A3
İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanıp Yararlanılmayacağına ve Ne Derece Yararlanılacağına Karar Verilmesi	A4-A5
İç Denetçilerin Spesifik Çalışmalarından Yararlanılması	A6

Practice Note¹ to International Standard on Auditing (ISA) 610

Using the Work of Internal Auditors

Background

This Practice Note provides supplementary guidance on ISA 610- Using the Work of Internal Auditors. It is read together with the ISA. ISA 610 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 610 deals with the external auditor's responsibilities relating to the work of internal auditors when the external auditor has determined, in accordance with ISA 315² that the internal audit function is likely to be relevant to the audit.

ISA 610 does not deal with instances when individual internal auditors provide direct assistance to the external auditor in carrying out audit procedures.

Content of the Practice Note

- P1. The Practice Note provides additional guidance for public sector auditors related to:
- (a) Overall Considerations.
 - (b) Determining Whether and to What Extent to Use the Work of the Internal Auditors.

Applicability of the ISA in Public Sector Auditing

- P2. ISA 610 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".

² ISA 315, "Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement Through Understanding the Entity and Its Environment", paragraph 23.

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 610 Uygulama Notu¹

İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması

Arka Plan Bilgisi

Bu Uygulama Notu, “İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması” başlıklı ISA 610’a ilişkin ek bilgi vermektedir. Bu Uygulama Notu, ISA ile birlikte okunur. ISA 610, 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 610; ISA 315² uyarınca, iç denetim fonksiyonunun denetimle ilgili olabileceğine karar verdiği hallerde dış denetçinin, iç denetçilerin çalışmalarıyla ilgili sorumluluklarını ele alır.

ISA 610; iç denetçilerin denetim prosedürlerinin uygulanmasında dış denetçiye doğrudan yardım sağladığı durumları ele almaz.

Uygulama Notu’nun İçeriği

- P1. Bu Uygulama Notu, aşağıdaki konularla ilgili olarak kamu sektörü denetçilerine ek bilgi sağlar:
- Genel Hususlar.
 - İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanıp Yararlanılmayacağına ve Ne Derece Yararlanılacağına Karar Verilmesi

Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA’nın Uygulanabilirliği

- P2. ISA 610, mali tabloların denetçisi olarak görev yapan kamu sektörü denetçileri için geçerlidir.

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

² ISA 315, “Kuruluşun ve Faaliyet Gösterdiği Ortamın Tanınması Yoluyla Önemli Yanlış Bildirim Risklerinin Tespiti ve Değerlendirilmesi”, 23. Paragraf.

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). 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. Public sector auditors may find activities carried out by the internal audit function relating to the entity's non-compliance with authorities including budget and accountability and the entity's effectiveness of internal control relevant to the audit. In such cases public sector auditors may use the work of the internal auditors to supplement the external audit work in these areas.

Determining Whether and to What Extent to Use the Work of the Internal Auditors

- P4. Public sector auditors in their determination of whether the work of the internal auditors are likely to be objective for the purposes of the audit, as noted in paragraph 9(a) of the ISA, consider any relevant INTOSAI guidance related to assessing the objectivity of the internal auditors and, if relevant, the existence and reports of any public sector internal audit function oversight body. However, where the internal audit function is established by legislation or regulation, and the following criteria are met, there is a strong indication that the internal audit function may be presumed to be objective:
- (a) Is accountable to top management, for example the head or deputy head of the government entity, and to those charged with governance;
 - (b) Reports the audit results both to top management, for example the head or deputy head of the government entity, and those charged with governance;
 - (c) Is located organizationally outside the staff and management function of the unit under audit;
 - (d) Is sufficiently removed from political pressure to conduct audits and report findings, opinions, and conclusions objectively without fear of political reprisal;
 - (e) Does not permit internal audit staff to audit operations for which they have previously been responsible for to avoid any perceived conflict of interest; and
 - (f) Has access to those charged with governance.

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 kapsamına) uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı konusunda görüş bildirmekten daha geniş kapsamlıdır. Ek amaçlar; örneğin kamu sektörü denetçilerinin, bütçe ve hesap verme sorumluluğu çerçeveleri dâhil ilgili yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluk hali bulup bulmadıklarıyla ve/veya iç kontrolün etkinliğinin raporlanmasıyla ilgili denetim ve raporlama sorumlulukları içerebilir. Kamu sektörü denetçileri, bütçe ve hesap verme sorumluluğu dâhil kuruluşun yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluğu ve denetime ilişkin iç kontrolün etkinliğiyle ilgili iç denetim fonksiyonu tarafından yürütülen faaliyetlerle karşılaşabilir. Bu gibi durumlarda kamu sektörü denetçileri, bu alanlardaki dış denetim çalışmalarını desteklemek üzere iç denetçilerin çalışmalarından yararlanabilir.

İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanıp Yararlanılmayacağına ve Ne Derece Yararlanılacağına Karar Verilmesi

- P4. Bu ISA'nın 9(a) Paragrafında belirtildiği üzere kamu sektörü denetçileri; denetim amaçları açısından iç denetçilerin çalışmalarının tarafsız olup olamayacağıyla ilgili karar verirken, iç denetçilerin tarafsızlığının değerlendirilmesiyle ve ilgili hallerde kamu sektöründe herhangi bir iç denetim fonksiyonu gözetim organının mevcudiyeti ve buna ait raporların değerlendirilmesiyle ilgili tüm INTOSAI rehberlerini dikkate alır. Ancak iç denetim fonksiyonunun yasal veya idari düzenlemelerle kurulduğu ve aşağıdaki kriterlerin karşılandığı durumlarda iç denetim fonksiyonunun tarafsız olduğuna ilişkin güçlü bir gösterge vardır:
- Üst yönetime (örneğin kamu kurumunun başkan veya başkan yardımcısına) ve yönetimden sorumlu olanlara karşı hesap vermekten sorumlu olması,
 - Denetim sonuçlarını, hem üst yönetime (örneğin kamu kurumunun başkan veya başkan yardımcısına) hem de yönetimden sorumlu olanlara rapor etmesi,
 - Teşkilat yapısı açısından denetlenen birimin çalışanları ve idaresinden ayrı konumlanmış olması,
 - Siyasi misilleme korkusu olmadan denetimleri yürütmek ve bulgu, görüş ve sonuçları tarafsızca raporlamak için siyasi baskıdan yeterince uzaklaştırılmış olması,
 - Herhangi bir çıkar çatışmasını önlemek için, iç denetim personelinin daha evvel sorumlu oldukları işlemleri denetlemesine izin verilmemesi ve
 - Yönetimden sorumlu olanlara erişimlerinin bulunması.

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

Uluslararası Denetim Standardı

İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması

International Standard on Auditing

Using the Work of Internal Auditors



**Uluslararası Muhasebeciler
Federasyonu**

International Auditing and Assurance Standards Board
International Federation of Accountants
545 Fifth Avenue, 14th Floor
New York, New York 10017 USA

This International Standard on Auditing (ISA) 610, “Using the Work of Internal Auditors” was prepared by the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), an independent standard-setting body within the International Federation of Accountants (IFAC). The objective of the IAASB is to serve the public interest by setting high quality auditing and assurance standards and by facilitating the convergence of international and national standards, thereby enhancing the quality and uniformity of practice throughout the world and strengthening public confidence in the global auditing and assurance profession.

This publication may be downloaded free of charge from the IFAC website: <http://www.ifac.org>. The approved text is published in the English language.

The mission of IFAC is to serve the public interest, strengthen the worldwide accountancy profession and contribute to the development of strong international economies by establishing and promoting adherence to high quality Professional standards, furthering the international convergence of such standards and speaking out on public interest issues where the profession’s expertise is most relevant.

Copyright © April 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Permission is granted to make copies of this work provided that such copies are for use in academic classrooms or for personal use and are not sold or disseminated and provided that each copy bears the following credit line: “*Copyright © April 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Used with permission of IFAC. Contact permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit this document.*” Otherwise, written permission from IFAC is required to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of, this document, except as permitted by law. Contact permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-23-6

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

“İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması” başlıklı bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA 610), 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: 978-1-60815-23-6

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 610 USING THE WORK OF INTERNAL AUDITORS

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

CONTENTS

	Paragraph
Introduction	
Scope of this ISA	1-2
Relationship between the Internal Audit Function and the External Auditor	3-4
Effective Date	5
Objectives	6
Definitions	7
Requirements	
Determining Whether and to What Extent to Use the Work of the Internal Auditors	8-10
Using Specific Work of the Internal Auditors	11-12
Documentation	13
Application and Other Explanatory Material	
Scope of this ISA	A1-A2
Objectives of the Internal Audit Function	A3
Determining Whether and to What Extent to Use the Work of the Internal Auditors	A4-A5
Using Specific Work of the Internal Auditors	A6

International Standard on Auditing (ISA) 610, "Using the Work of Internal Auditors" 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 610

İÇ DENETÇİLERİN ÇALIŞMALARINDAN YARARLANILMASI

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

İÇİNDEKİLER

	Paragraf
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1-2
İç Denetim Fonksiyonu ile Dış Denetçi Arasındaki İlişki	3-4
Yürürlük Tarihi	5
Amaçlar	6
Tanımlar	7
Gereklilikler	
İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılıp Yararlanılmayacağına ve Ne Derece Yararlanılacağına Karar Verilmesi	-10
İç Denetçilerin Spesifik Çalışmalarından Yararlanılması	11-12
Belgelendirme	3
Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller	
Bu ISA'nın Kapsamı	A1-A2
İç Denetim Fonksiyonunun Amaçları	A3
İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılıp Yararlanılmayacağına ve Ne Derece Yararlanılacağına Karar Verilmesi	A4-A5
İç Denetçilerin Spesifik Çalışmalarından Yararlanılması	A6

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 610 "İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması", 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 the external auditor's responsibilities relating to the work of internal auditors when the external auditor has determined, in accordance with ISA 315,¹ that the internal audit function is likely to be relevant to the audit. (Ref: Para. A1-A2)
2. This ISA does not deal with instances when individual internal auditors provide direct assistance to the external auditor in carrying out audit procedures.

Relationship between the Internal Audit Function and the External Auditor

3. The objectives of the internal audit function are determined by management and, where applicable, those charged with governance. While the objectives of the internal audit function and the external auditor are different, some of the ways in which the internal audit function and the external auditor achieve their respective objectives may be similar. (Ref: Para. A3)
4. Irrespective of the degree of autonomy and objectivity of the internal audit function, such function is not independent of the entity as is required of the external auditor when expressing an opinion on financial statements. The external auditor has sole responsibility for the audit opinion expressed, and that responsibility is not reduced by the external auditor's use of the work of the internal auditors.

Effective Date

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

Objectives

6. The objectives of the external auditor, where the entity has an internal audit function that the external auditor has determined is likely to be relevant to the audit, are:
 - (a) To determine whether, and to what extent, to use specific work of the internal auditors; and
 - (b) If using the specific work of the internal auditors, to determine whether that work is adequate for the purposes of the audit.

Definitions

7. For purposes of the ISAs, the following terms have the meanings attributed below:
 - (a) Internal audit function—An appraisal activity established or provided as a service to the entity. Its functions include, amongst other things, examining, evaluating and monitoring the adequacy and effectiveness of internal control.

¹ ISA 315, "Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment," paragraph 23.

Giriş

Bu ISA'nın Kapsamı

1. Bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA); ISA 315¹ uyarınca, iç denetim fonksiyonunun denetimle ilişkili olabileceğine karar verdiği hallerde dış denetçinin, iç denetçilerin çalışmalarıyla ilgili sorumluluklarını ele alır. (Bkz. Parag. A1-A2)
2. Bu ISA; iç denetçilerin, denetim prosedürlerinin uygulanmasında dış denetçiye doğrudan yardım sağladığı durumları ele almaz.

İç Denetim Fonksiyonu ile Dış Denetçi Arasındaki İlişki

3. İç denetim fonksiyonunun amaçları, idare ve uygun olan hallerde yönetimden sorumlu olanlar tarafından belirlenir. İç denetim fonksiyonunun ve dış denetçinin amaçları farklı olmakla birlikte amaçlarını gerçekleştirmek için uyguladıkları bazı yöntemler benzer olabilir. (Bkz. Parag. A3)
4. İç denetim fonksiyonunun özerklik ve tarafsızlık derecesi ne olursa olsun bu fonksiyon, dış denetçinin mali tablolara ilişkin görüş bildirirken gereksinim duyduğu ölçüde kuruluştan bağımsız değildir. Dış denetçi, ifade edilen denetim görüşünün tek sorumlusudur ve dış denetçinin, iç denetçilerin çalışmalarından yararlanması, bu sorumluluğu azaltmaz.

Yürürlük Tarihi

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

Amaçlar

6. Kuruluşa ait iç denetim fonksiyonunun bulunduğu ve dış denetçinin, bunun denetimle ilgili olabileceğine karar verdiği hallerde dış denetçinin amaçları:
 - (a) İç denetçilerin spesifik çalışmalarından yararlanılıp yararlanılmayacağına ve ne derece yararlanılacağına karar vermek ve
 - (b) İç denetçilerin spesifik çalışmalarından yararlanılması halinde o çalışmaların, denetimin amaçları açısından yeterli olup olmadığına karar vermektir.

Tanımlar

7. ISA'ların amaçlarına uygun olarak aşağıdaki terimler, şu şekilde tanımlanmıştır:
 - (a) İç denetim fonksiyonu—Kuruluşa hizmet olarak sağlanan veya oluşturulan bir değerlendirme faaliyetidir. İşlevleri arasında, iç kontrolün yeterlilik ve etkinliğinin incelenmesi, değerlendirilmesi ve izlenmesi yer almaktadır.

¹ ISA 315, "Kuruluşun ve Faaliyet Gösterdiği Ortamın Tanınması Yoluyla Önemli Yanlış Bildirim Risklerinin Tespiti ve Değerlendirilmesi" 23. Paragraf.

- (b) Internal auditors—Those individuals who perform the activities of the internal audit function. Internal auditors may belong to an internal audit department or equivalent function.

Requirements

Determining Whether and to What Extent to Use the Work of the Internal Auditors

8. The external auditor shall determine:
 - (a) Whether the work of the internal auditors is likely to be adequate for purposes of the audit; and
 - (b) If so, the planned effect of the work of the internal auditors on the nature, timing or extent of the external auditor's procedures.
9. In determining whether the work of the internal auditors is likely to be adequate for purposes of the audit, the external auditor shall evaluate:
 - (a) The objectivity of the internal audit function;
 - (b) The technical competence of the internal auditors;
 - (c) Whether the work of the internal auditors is likely to be carried out with due professional care; and
 - (d) Whether there is likely to be effective communication between the internal auditors and the external auditor. (Ref: Para. A4)
10. In determining the planned effect of the work of the internal auditors on the nature, timing or extent of the external auditor's procedures, the external auditor shall consider:
 - (a) The nature and scope of specific work performed, or to be performed, by the internal auditors;
 - (b) The assessed risks of material misstatement at the assertion level for particular classes of transactions, account balances, and disclosures; and
 - (c) The degree of subjectivity involved in the evaluation of the audit evidence gathered by the internal auditors in support of the relevant assertions. (Ref: Para. A5)

Using Specific Work of the Internal Auditors

11. In order for the external auditor to use specific work of the internal auditors, the external auditor shall evaluate and perform audit procedures on that work to determine its adequacy for the external auditor's purposes. (Ref: Para. A6)
12. To determine the adequacy of specific work performed by the internal auditors for the external auditor's purposes, the external auditor shall evaluate whether:
 - (a) The work was performed by internal auditors having adequate technical training and proficiency;
 - (b) The work was properly supervised, reviewed and documented;
 - (c) Adequate audit evidence has been obtained to enable the internal auditors to draw reasonable conclusions;
 - (d) Conclusions reached are appropriate in the circumstances and any reports prepared by the internal auditors are consistent with the results of the work performed; and

- (b) İç denetçiler—İç denetim faaliyetlerini yerine getiren kişilerdir. İç denetçiler, iç denetim birimine veya eşdeğer bir yere bağlı olabilir.

Gereklilikler

İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılıp Yararlanılmayacağına ve Ne Derece Yararlanılacağına Karar Verilmesi

8. Dış denetçi, aşağıdakileri belirler:
- İç denetçilerin çalışmalarının denetimin amaçları açısından yeterli olup olmadığı ve
 - Yeterliyse iç denetçilerin çalışmalarının dış denetçinin denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması veya kapsamı üzerinde planlanan etkileri.
9. İç denetçilerin çalışmalarının, denetim amaçları açısından yeterli olup olmadığına karar verirken dış denetçi şunları değerlendirir:
- İç denetim fonksiyonunun tarafsızlığı,
 - İç denetçilerin teknik yeterliliği,
 - İç denetçilerin çalışmalarının gerekli mesleki özenle yürütülüp yürütülmediği,
 - İç denetçiler ve dış denetçi arasında etkin iletişim olup olmayacağı. (Bkz. Parag. A4)
10. İç denetçilerin çalışmalarının, dış denetçinin yürüteceği prosedürlerin niteliği, zamanlaması veya kapsamı üzerinde planlanan etkilerini belirlerken dış denetçinin dikkate alacağı hususlar şöyledir:
- İç denetçiler tarafından gerçekleştirilen veya gerçekleştirilecek spesifik çalışmaların niteliği ve kapsamı,
 - Belli işlem sınıfları, hesap bakiyeleri ve açıklamalar için beyan düzeyinde ve etkisi değerlendirilmiş önemli yanlış bildirim riskleri,
 - İlgili beyanlara destek olarak iç denetçiler tarafından toplanan denetim kanıtının değerlendirilmesiyle ilgili öznellik derecesi. (Bkz. Parag. A5)

İç Denetçilerin Spesifik Çalışmalarından Yararlanılması

11. Dış denetçi, iç denetçilerin spesifik bir çalışmasından yararlanmak amacıyla bu çalışmanın kendi amaçları açısından yeterliliğini belirlemek için söz konusu çalışmayı değerlendirir ve bu çalışma üzerinde denetim prosedürleri uygular. (Bkz. Parag. A6)
12. İç denetçiler tarafından gerçekleştirilen spesifik bir çalışmanın, kendi amaçları açısından yeterliliğini belirlemek için dış denetçi:
- Bu çalışmanın, yeterli teknik eğitim ve uzmanlığa sahip iç denetçiler tarafından gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini,
 - Bu çalışmada uygun gözetim, gözden geçirme ve belgeleme yapılıp yapılmadığını,
 - İç denetçilerin makul sonuçlar çıkarmasına imkân verecek yeterli denetim kanıtı elde edilip edilmediğini,
 - Varılan sonuçların duruma uygun olup olmadığını ve iç denetçilerce hazırlanan her türlü raporun gerçekleştirilen çalışmaların sonuçlarıyla tutarlı olup olmadığını ve

- (e) Any exceptions or unusual matters disclosed by the internal auditors are properly resolved.

Documentation

13. If the external auditor uses specific work of the internal auditors, the external auditor shall include in the audit documentation the conclusions reached regarding the evaluation of the adequacy of the work of the internal auditors, and the audit procedures performed by the external auditor on that work, in accordance with paragraph 11.¹

Application and Other Explanatory Material

Scope of this ISA (Ref: Para. 1)

- A1. As described in ISA 315,² the entity's internal audit function is likely to be relevant to the audit if the nature of the internal audit function's responsibilities and activities are related to the entity's financial reporting, and the auditor expects to use the work of the internal auditors to modify the nature or timing, or reduce the extent, of audit procedures to be performed.
- A2. Carrying out procedures in accordance with this ISA may cause the external auditor to re-evaluate the external auditor's assessment of the risks of material misstatement. Consequently, this may affect the external auditor's determination of the relevance of the internal audit function to the audit. Similarly, the external auditor may decide not to otherwise use the work of the internal auditors to affect the nature, timing or extent of the external auditor's procedures. In such circumstances, the external auditor's further application of this ISA may not be necessary.

Objectives of the Internal Audit Function (Ref: Para. 3)

- A3. The objectives of internal audit functions vary widely and depend on the size and structure of the entity and the requirements of management and, where applicable, those charged with governance. The activities of the internal audit function may include one or more of the following:
- Monitoring of internal control. The internal audit function may be assigned specific responsibility for reviewing controls, monitoring their operation and recommending improvements thereto.
 - Examination of financial and operating information. The internal audit function may be assigned to review the means used to identify, measure, classify and report financial and operating information, and to make specific inquiry into individual items, including detailed testing of transactions, balances and procedures.

¹ ISA 230, "Audit Documentation," paragraphs 8-11, and paragraph A6.

² ISA 315, paragraph A101.

- (e) İç denetçiler tarafından açıklanan her türlü istisnanın ve olağan dışı hususun, uygun şekilde çözümlenip çözümlenmediğini değerlendirir.

Belgelendirme

13. İç denetçilerin spesifik bir çalışmasını kullanması halinde dış denetçi, 11. Paragraf uyarınca bu çalışmanın yeterliliğinin değerlendirilmesine ilişkin ulaşılan sonuçları ve dış denetçi tarafından söz konusu çalışma üzerinde uygulanan denetim prosedürlerini, denetim belgelerine ekler.¹

Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller

Bu ISA'nın Kapsamı (Bkz. Parag. 1)

- A1. ISA 315'te² açıklandığı üzere; kuruluşun iç denetim fonksiyonuna ait sorumluluk ve faaliyetlerinin niteliği, kuruluşun mali raporlamalarıyla ilgili olabilir ve denetçi, uygulanacak denetim prosedürlerinin niteliği veya zamanlamasını değiştirmek veya kapsamını daraltmak için iç denetçilerin çalışmalarından yararlanmayı düşünebilir. Hal böyle olduğunda bu fonksiyon, denetimle ilgili olabilir.
- A2. Bu ISA uyarınca prosedürlerin uygulanması, dış denetçinin önemli yanlış bildirim risklerine ilişkin değerlendirmelerini yeniden gözden geçirmesine neden olabilir. Sonuç olarak bu durum, dış denetçinin iç denetim fonksiyonunun denetimle ilgisine ilişkin kararını etkileyebilir. Aynı şekilde dış denetçi; iç denetçilerin çalışmalarını dış denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması veya kapsamını etkileyecek şekilde kullanmamaya karar verebilir. Bu gibi durumlarda dış denetçinin bu ISA'yı daha fazla uygulaması gerekmeyebilir.

İç Denetim Fonksiyonunun Amaçları (Bkz. Parag. 3)

- A3. İç denetim fonksiyonlarının amaçları, büyük ölçüde değişkenlik gösterir ve kuruluşun büyüklüğü ve yapısı ile idarenin ve uygun olan hallerde yönetimden sorumlu olanların gerekliliklerine bağlıdır. İç denetim fonksiyonunun faaliyetleri, aşağıdakilerden bir veya daha fazlasını içerebilir:
- İç kontrolün izlenmesi: İç denetim fonksiyonuna, kontrolleri gözden geçirmesi, kontrollerin işleyişini izlemesi ve bunlarda iyileştirmeler önermesi için spesifik sorumluluklar yüklenebilir.
 - Mali bilgilerin ve faaliyet bilgilerinin incelenmesi: İç denetim fonksiyonu; mali bilgiler ve faaliyet bilgilerinin tespit edilmesi, ölçülmesi, sınıflandırılması ve raporlanmasında kullanılan araçları gözden geçirmek ve münferit kalemlerde işlem, bakiye ve prosedürlerin detaylı test edilmesi gibi spesifik sorgulamalar yapmakla görevlendirilebilir.

¹ ISA 230, "Denetimin Belgelendirilmesi", 8-11 numaralı paragraflar ve A6 Paragrafı.

² ISA 315, A101 Paragrafı.

- Review of operating activities. The internal audit function may be assigned to review the economy, efficiency and effectiveness of operating activities, including non-financial activities of an entity.
- Review of compliance with laws and regulations. The internal audit function may be assigned to review compliance with laws, regulations and other external requirements, and with management policies and directives and other internal requirements.
- Risk management. The internal audit function may assist the organization by identifying and evaluating significant exposures to risk and contributing to the improvement of risk management and control systems.
- Governance. The internal audit function may assess the governance process in its accomplishment of objectives on ethics and values, performance management and accountability, communicating risk and control information to appropriate areas of the organization and effectiveness of communication among those charged with governance, external and internal auditors, and management.

Determining Whether and to What Extent to Use the Work of the Internal Auditors

Whether the Work of the Internal Auditors Is Likely to Be Adequate for Purposes of the Audit (Ref: Para. 9)

- A4. Factors that may affect the external auditor's determination of whether the work of the internal auditors is likely to be adequate for the purposes of the audit include:

Objectivity

- The status of the internal audit function within the entity and the effect such status has on the ability of the internal auditors to be objective.
- Whether the internal audit function reports to those charged with governance or an officer with appropriate authority, and whether the internal auditors have direct access to those charged with governance.
- Whether the internal auditors are free of any conflicting responsibilities.
- Whether those charged with governance oversee employment decisions related to the internal audit function.
- Whether there are any constraints or restrictions placed on the internal audit function by management or those charged with governance.
- Whether, and to what extent, management acts on the recommendations of the internal audit function, and how such action is evidenced.

Technical competence

- Whether the internal auditors are members of relevant professional bodies.
- Whether the internal auditors have adequate technical training and proficiency as internal auditors.
- Whether there are established policies for hiring and training internal auditors.

Due professional care

- Whether activities of the internal audit function are properly planned, supervised, reviewed and documented.
- The existence and adequacy of audit manuals or other similar documents, work programs and internal audit documentation.

- İşletme faaliyetlerinin gözden geçirilmesi: İç denetim fonksiyonu, kuruluşun mali olmayan faaliyetleri dâhil tüm işletme faaliyetlerinin ekonomiklik, verimlilik ve etkinliğini gözden geçirmekle görevlendirilebilir.
- Yasal ve idari düzenlemelere uygunluğun gözden geçirilmesi: İç denetim fonksiyonu; yasal ve idari düzenlemeler ve diğer dış gereklilikler ile idare politikaları, yönergeler ve diğer iç gerekliliklere uygunluğu gözden geçirmekle görevlendirilebilir.
- Risk yönetimi: İç denetim fonksiyonu, maruz kalınan önemli risklerin tespit edilerek değerlendirilmesi ve risk yönetimi ve kontrol sistemlerini iyileştirmeye katkıda bulunulması hususlarında kuruluşa destek verebilir.
- Yönetim: İç denetim fonksiyonu; yönetim sürecini etik gereklilikler ve değerler, performans yönetimi ve hesap verme sorumluluğu, risk ve kontrol bilgilerinin kuruluşun uygun alanlarına iletilmesi ve yönetimden sorumlu olanlar, dış denetçiler, iç denetçiler ve idare arasındaki iletişimin etkinliğiyle ilgili amaçların gerçekleştirilmesi açısından değerlendirebilir.

İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılıp Yararlanılmayacağına ve Ne Derece Yararlanılacağına Karar Verilmesi

İç Denetçilerin Çalışmalarının Denetim Amaçları Açısından Yeterli Olup Olmayacağı (Bkz. Parag. 9)

- A4. İç denetçilerin çalışmalarının; denetim amaçları açısından yeterli olup olmayacağına ilişkin dış denetçinin kararını etkileyebilecek faktörler arasında aşağıdakiler sayılabilir:

Tarafsızlık

- İç denetim fonksiyonunun kuruluş bünyesindeki statüsü ve bu statünün, iç denetçilerin tarafsız olma becerisi üzerindeki etkisi.
- İç denetim fonksiyonunun, yönetimden sorumlu olanlara veya uygun yetkiye sahip bir görevliye rapor verip vermediği ve iç denetçilerin, yönetimden sorumlu olanlara doğrudan erişime sahip olup olmadığı.
- İç denetçilerin çatışan sorumluluklardan bağımsız olup olmadığı.
- Yönetimden sorumlu olanların, iç denetim fonksiyonuna ilişkin istihdam kararlarını denetleyip denetlemediği.
- İç denetim fonksiyonu üzerinde idare veya yönetimden sorumlu olanlar tarafından uygulanan herhangi bir kısıtlama veya sınırlama olup olmadığı.
- İdarenin, iç denetim fonksiyonunun tavsiyelerine göre hareket edip etmediği ve ne derece buna göre hareket ettiği ve bu eylemin nasıl kanıtlandığı.

Teknik Yeterlilik

- İç denetçilerin, ilgili meslek birliklerinin üyesi olup olmadığı.
- İç denetçilerin, iç denetçi olmak için yeterli teknik eğitim ve uzmanlığa sahip olup olmadığı.
- İç denetçileri istihdam etme ve eğitmeye yönelik belirlenmiş politikalar olup olmadığı.

Gerekli Mesleki Özen

- İç denetim fonksiyonuna ait faaliyetler için, uygun planlama, gözetim, gözden geçirme ve belgeleme yapılıp yapılmadığı.
- Denetim el kitabı veya benzeri belgelerin, çalışma programlarının ve iç denetim belgelerinin mevcudiyeti ve yeterliliği.

Communication

Communication between the external auditor and the internal auditors may be most effective when the internal auditors are free to communicate openly with the external auditors, and:

- Meetings are held at appropriate intervals throughout the period;
- The external auditor is advised of and has access to relevant internal audit reports and is informed of any significant matters that come to the attention of the internal auditors when such matters may affect the work of the external auditor; and
- The external auditor informs the internal auditors of any significant matters that may affect the internal audit function.

Planned Effect of the Work of the Internal Auditors on the Nature, Timing or Extent of the External Auditor's Procedures (Ref: Para. 10)

- A5. Where the work of the internal auditors is to be a factor in determining the nature, timing or extent of the external auditor's procedures, it may be useful to agree in advance the following matters with the internal auditors:
- The timing of such work;
 - The extent of audit coverage;
 - Materiality for the financial statements as a whole (and, if applicable, materiality level or levels for particular classes of transactions, account balances or disclosures), and performance materiality;
 - Proposed methods of item selection;
 - Documentation of the work performed; and
 - Review and reporting procedures.

Using Specific Work of the Internal Auditors (Ref: Para. 11)

- A6. The nature, timing and extent of the audit procedures performed on specific work of the internal auditors will depend on the external auditor's assessment of the risk of material misstatement, the evaluation of the internal audit function, and the evaluation of the specific work of the internal auditors. Such audit procedures may include:
- Examination of items already examined by the internal auditors;
 - Examination of other similar items; and
 - Observation of procedures performed by the internal auditors.

İletişim

Dış denetçi ve iç denetçi arasındaki en etkin iletişim; iç denetçilerin, dış denetçilerle açıkça iletişim kurmasının serbest olmasıyla ve aşağıdakilerin uygulanmasıyla gerçekleşebilir:

- Dönem boyunca uygun aralıklarla toplantılar düzenlenmesi,
- Dış denetçinin, ilgili iç denetim raporlarından haberdar edilmesi, bunlara erişiminin olması, iç denetçinin dikkatini çeken ve özellikle de dış denetçinin çalışmalarını etkileyebilecek önemli hususlar bulunduğu zaman bu hususlar hakkında bilgilendirilmesi ve
- Dış denetçinin, iç denetim fonksiyonunu etkileyebilecek herhangi bir önemli husus hakkında iç denetçileri bilgilendirmesi.

İç Denetçilerin Çalışmalarının, Dış Denetçi Prosedürlerinin Niteliği, Zamanlaması veya Kapsamı Üzerinde Planlanan Etkileri (Bkz. Parag. 10)

A5. İç denetçilerin çalışmalarının, dış denetçi prosedürlerinin niteliği, zamanlaması veya kapsamını belirlemede önemli bir faktör teşkil ettiği hallerde iç denetçilerle aşağıdaki hususlarda önceden mutabık kalmak yararlı olabilir:

- Bu gibi çalışmaların zamanlaması,
- Denetimin kapsamı,
- Mali tabloların bütün olarak önemliliği (ve uygulanabildiği hallerde belli işlem sınıfları, hesap bakiyeleri veya açıklamalar için önemlilik derecesi veya dereceleri) ve uygulama önemliliği,
- Kalem seçiminde önerilen yöntemler,
- Yürütülen çalışmaların belgelenmesi ve
- Gözden geçirme ve raporlama prosedürleri.

İç Denetçilerin Spesifik Çalışmalarından Yararlanılması (Bkz. Parag. 11)

A6. İç denetçilerin spesifik bir çalışması üzerinde uygulanan denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı; önemli yanlış bildirim riskine ve iç denetim fonksiyonu ile iç denetçilerin spesifik çalışmalarına ilişkin dış denetçi tarafından yapılan değerlendirmelere bağlı olacaktır. Bu gibi denetim prosedürleri aşağıdakileri içerebilir:

- İç denetçiler tarafından hâlihazırda incelenmiş olan kalemlerin incelenmesi,
- Benzer diğer kalemlerin incelenmesi ve
- İç denetçilerin uyguladığı prosedürlerin gözlemlenmesi.