



# KPMG Türkiye Denetim Komitesi Enstitüsü

26 Nisan 2016





Denetimin kalitesi  
nedir ve nasıl ölçülür?

# Neden kaliteli bir denetime ihtiyaç var?

- Denetimin amacı, denetçinin mali tabloların önemli hatalar içermediği konusunda yeterli denetim kanıtlarını elde ederek denetim bulguları doğrultusunda bir görüş oluşturmaktır.
- Bu amaca ulaşıldığına dair sonuca varabilmek için denetçinin uygun standartlarda ve «kaliteli bir denetim» gerçekleştirdiğinden emin olmak gerekir.

Kaliteli bir denetim,

- Yüksek değerlere, etik kurallara ve uygun yaklaşıma sahip;
- Uygun beceri ve deneyime sahip ve denetim çalışması için yeterli zaman ayırabilen; ve işinin her aşamasında mesleki şüpheci;
- Sağlam bir denetim süreci ve kalite kontrol prosedürleri olan, profesyonel standartlara ve yasal düzenlemelere uyan;
- Deneyimiyle konuları erken farkedenden ve zamanında kullanıcıya fayda sağlayan raporlamalar yapan;
- Tüm paydaşlarla uygun bir iletişim içinde olan;

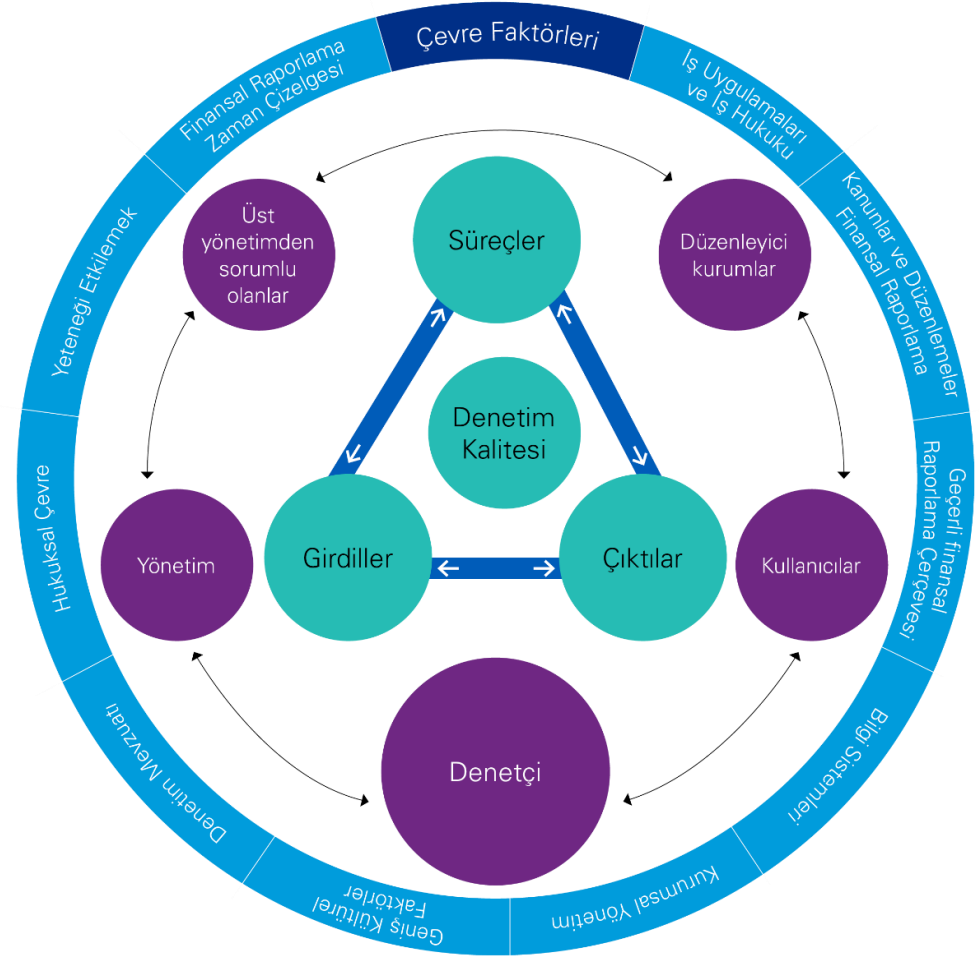
bir denetim ekibiyle mümkün olur.

# Denetim Kalitesi Çerçevesi

Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) Şubat 2014'te Denetim Kalitesi Çerçevesini yayınladı.

Çerçevenin temel unsurları:

- Girdiler
- Süreçler
- Çıktılar
- Temel etkileşimler
- Çevre faktörleri



**Kaliteli bir denetimin sorumluluğu denetçide olsa da denetim kalitesi ancak finansal raporlama ortamındaki tüm ilgili tarafların desteği, etkileşimi ve yeterli katılımıyla mümkün olur.**

# Girdiler, Süreçler ve Çıktılar

## Girdiler

- Denetim firmasındaki kültürden etkilenen Değerler, etik davranışlar ve yaklaşımlar
- Denetçi tarafında Yeterli seviyede bilgi, beceri, yetenek ve denetimi tamamlamak üzere yeterli zaman

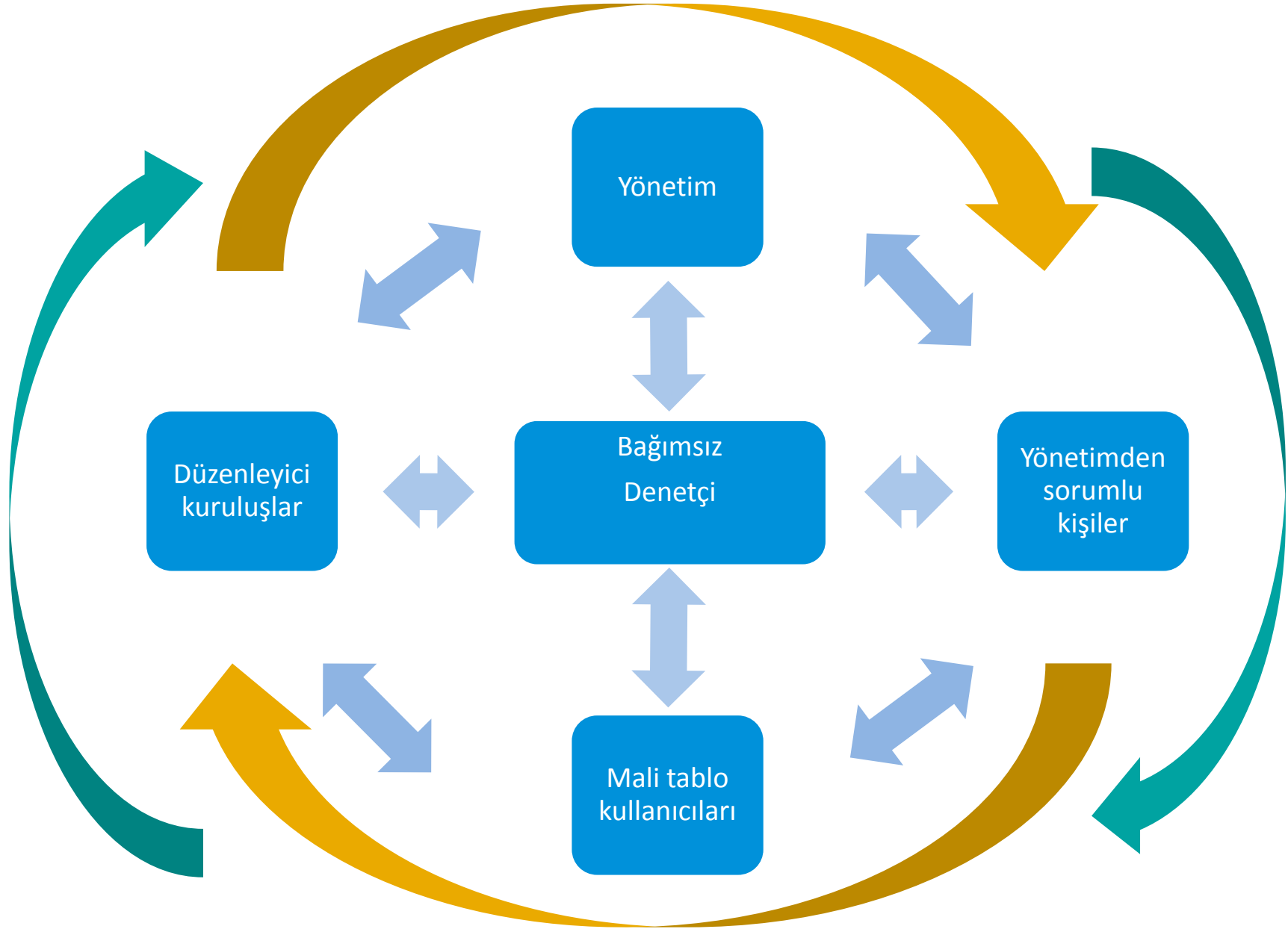
## Süreçler

- Kapsamlı bir denetim süreci
- Kalite kontrol prosedürleri
- Yürürlükteki yasal düzenlemeler ve standartlarla uyumlu

## Çıktılar

- Fayda sağlayan ve zamanında yapılan raporlamalar
  - Raporlama sürecindeki farklı paydaşlar tarafından üretilen:
    - Denetçi
    - Denetim şirketi
    - Denetlenen şirket
    - Düzenleyici kuruluşlar
- Raporlamalar

# Etkileşimler



# Çevre Faktörleri



# Denetim Komitesinin Bağımsız Denetimle ilgili Sorumluluğu

- Yönetim kurulunun temel görevlerinden biri olan bağımsız denetimin gözetimi, denetim komitelerinin sorumluluğundadır.
- Bu görevin gerekliliklerinden en önemlisi, bağımsız denetçinin bağımsızlığı ve tarafsızlığı ile denetim sürecinin etkinliğini, ilgili mesleki ve düzenleyici ortam gerekliliklerini de dikkate alarak incelemek ve izlemektir.
- Bu da kaliteli bir denetimle sağlanır





# Denetim kalitesinin ölçümü

# Denetim kalitesi nasıl ölçülür?

- Kalite denetim seviyesinde ve denetim firması seviyesinde ölçülebilir
- Kalite ölçümünün karşılaştırılabilir olması da önemlidir
- Mevcut çalışmalar dikkate alındığında denetimin kalitesi, Denetim Kalite Çerçevesinin temelini oluşturan, girdiler, süreçler ve çıktılar üzerinden ölçülebilir

# PCAOB Denetim Kalite Göstergeleri

## Denetim Personeli

Uygunluk	Beceri	Odaklanılan konular
<ul style="list-style-type: none"><li>• Kıdemli denetçilerin zamanının toplam denetim işlerindeki payı</li><li>• Denetim ortağının iş yükü</li><li>• Denetim müdürü ve diğer denetim ekibi üyelerinin iş yükü</li><li>• Teknik muhasebe ve denetim kaynakları</li><li>• Özel bilgi ve uzmanlığa sahip kaynaklar (değerleme, aktüerya, vergi, teknoloji gibi konularda danışılan)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Denetim personelinin deneyimi</li><li>• Denetim personelinin sektörel deneyimi</li><li>• Denetim personelinin değişim oranı</li><li>• Ortak hizmet merkezlerinde yürütülen denetim işinin miktarı</li><li>• Denetim personelinin aldığı eğitimlerin saati</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Harcanılan denetim saatleri ve risk alanları</li><li>• Denetim saatlerinin denetimin farklı aşamalarına dağılımı</li></ul>

# PCAOB Denetim Kalite Göstergeleri

## Denetim Süreci

### Üst yönetimin yaklaşımı ve liderliği

- Denetim firması personeli ile yapılan bağımsız anketlerin sonuçları

### Teşvikler

- Kalite derecelendirmeleri ve ücretler
- Denetim ücreti, harcanan emek ve müşteri riski

### Bağımsızlık

- Bağımsızlık gerekliliklerine uyum

### Altyapı

- Kaliteli denetimi destekleyen altyapı yatırımları

### Gözetim ve iyileştirme

- Denetim firmasının iç kalite değerlendirme sonuçları
- PCAOB inceleme sonuçları
- Teknik yeterlilik sınavları

# PCAOB Denetim Kalite Göstergeleri

## Denetim Sonuçları

Finansal tablolar	İç kontrol	İşletmenin sürekliliği	Denetçi ve denetim komitesi arasındaki iletişim	Dava ve yaptırımlar
<ul style="list-style-type: none"><li>• Finansal tabloların hata sebebiyle tekrar yayınlanması durumunun sıklığı ve etkileri</li><li>• Suistimal veya diğer finansal raporlama hileleri</li><li>• Finansal raporlama kalitesinden denetim kalitesine dair sonuç çıkartma</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• İç kontrol zayıflıklarının zamanında raporlanması</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• İşletmenin sürekliliği hakkında zamanında raporlama</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Denetim komitesi üyeleri ile yapılan bağımsız anketlerin sonuçları</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• PCAOB ve SEC'nin denetim firması aleyhinde davaları</li><li>• Denetim firmasına karşı açılan özel davalar</li></ul>

# Diğer otoritelerin kalite göstergeleri

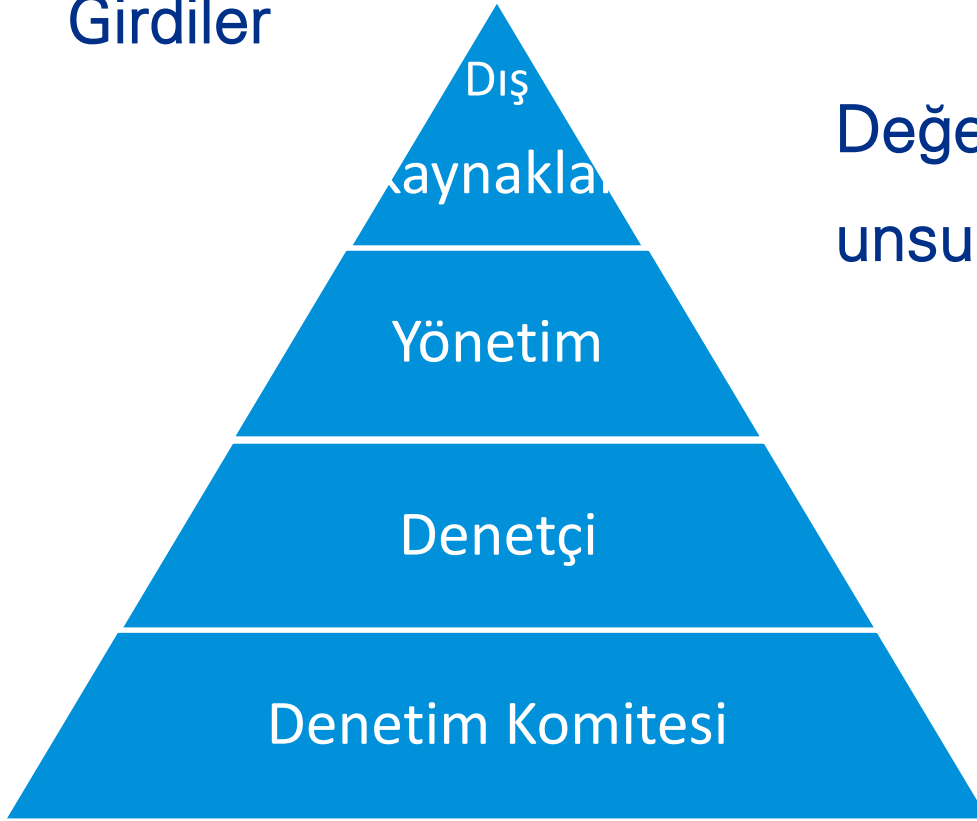
Dünyadaki 9 farklı otorite tarafından yayınlanan kalite göstergelerinin ortak maddeleri:

Gösterge	Kaç çerçevede yer aldığı
1. Denetim personelinin aldığı eğitim saatleri	8
2. Denetim kalitesi ile ilgili görüşler	6
3. Denetim ortağı başına düşen denetim personel sayısı	6
4. Deneyim süresi	6
5. Düzenleyici kuruluş incelemeleri	6
6. Denetim ortağının iş yükü	5
7. Denetim personelinin sektör deneyimi	5
8. Denetim personelinin iş yükü	5
9. Yeni denetim metodoloji ve araçları geliştirmek için yapılan yatırım	4
10. Personel değişim hızı	4
11. Bağımsızlık	4
12. Denetim personeli memnuniyet anketi	3
13. Teknik kaynak desteği	3
14. Yönetimin yaklaşımı	3

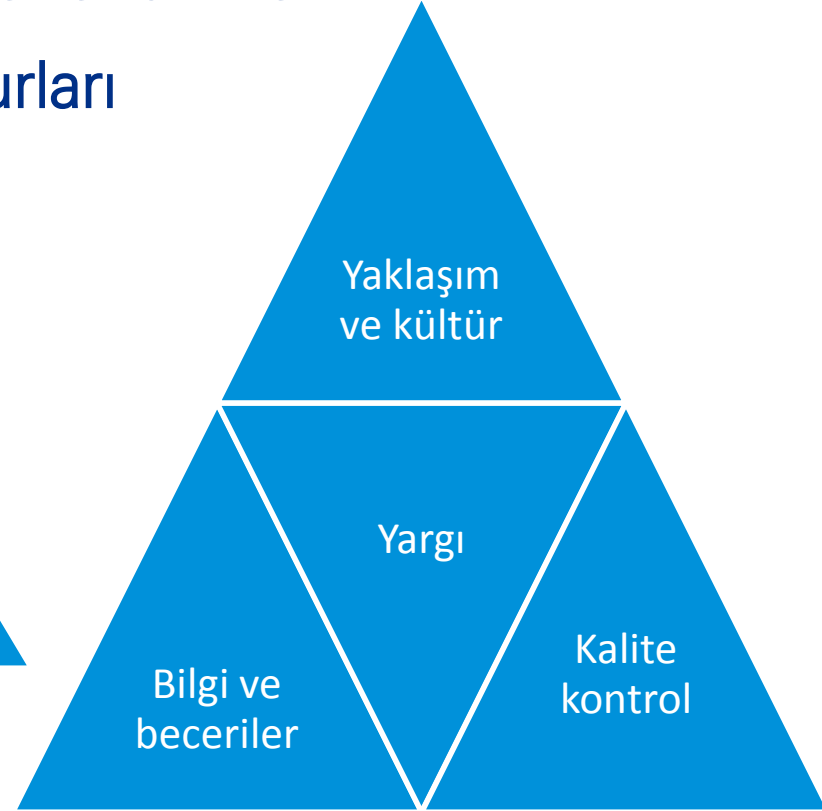
# Denetim kalitesi nasıl ölçülür?

Finansal Raporlama Konseyi (FRC)'nin yürüttüğü bir çalışmada Denetim Komitelerinin denetimin kalitesini ölçmekte kullandığı göstergeler değerlendirilmiş ve aşağıdaki çerçeve ortaya çıkmıştır:

## Girdiler



## Değerlendirme unsurları



# Değerlendirme Unsurları

## Yargı

- Denetçi, planlamadan denetimin yürütülmesine her aşamada profesyonel yargısını kullanılır. Uygun yargıya varmak, denetimin kalitesinin en kritik noktasıdır ve aşağıdaki üç kritik unsurla desteklenir

## Yaklaşım ve kültür

- Yüksek profesyonel ve etik prensiplere bağlılık, özellikle dürüstlük, bağımsızlık, görevinin sorumluluklarıyla çatışan kişisel ve ticari çıkarları gözetmeyen bir yaklaşım

## Bilgi ve beceriler

- Etkin eğitimler ve gerekli deneyimle geliştirilen denetim becerileri (araştırmacı, analitik ve muhakeme yürüten)
- Etkin iletişim becerileri
- Profesyonel bir şüphecilik yaklaşımı sergileyen güçlü kişilik özellikleri

## Kalite kontrol

- Denetimin kalitesini etkileyebilecek riskleri belirleme
- Denetim seviyesinde bu risklere karşı oluşturulan kontroller
- Denetim firması seviyesinde kontroller
- Şirketler topluluğu denetiminde grup şirketlerinin denetçilerinin çalışmalarının kalitesine ilişkin kontrollerin sağlanması



# Değerlendirme süreci

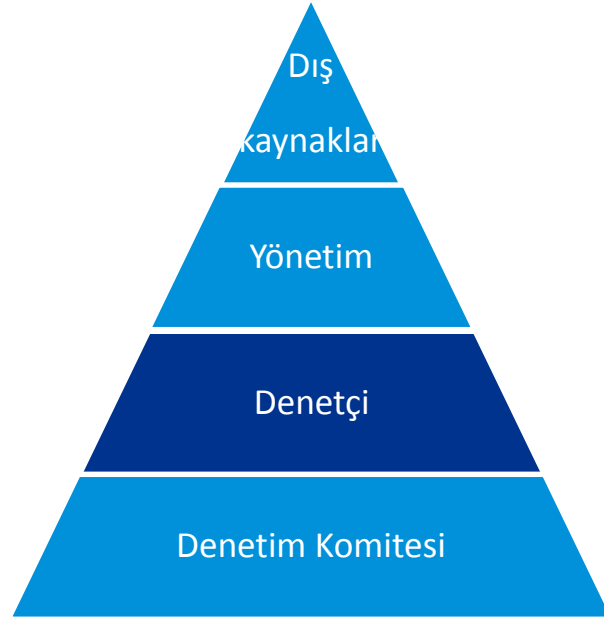
- Denetçinin katılmadığı , sadece denetim komitesi üyelerinin bir araya geldiği bir toplantı düzenleyip denetim kalitesi açısından risk oluşturabilecek faktörleri belirleyin
- Denetçi denetim stratejisini ve denetim planını size sunarken, denetim kalitesi açısından belirlenen riskleri ve bu riskleri denetçinin ne şekilde ele alacağını kendilerine sorun
- Denetçinin, kaliteli bir denetim için gerekli olan denetim firması seviyesindeki kontrolleri sorun
- Denetimin ve denetim firmasının kalite kontrol incelemelerinden geçip geçmediğini sorun ve bu incelemelerin sonuçlarını inceleyin
- İlk toplantıda denetim kalitesi ile ilgili tartışılan konular ışığında denetçinin denetim stratejisi ve planını değerlendirip sorgulayın
- Planlama aşamasında belirlenen ve denetim kalitesini etkileyebilecek riskleri denetim sırasında nasıl ele aldıklarını denetçi ile konuşun
- Önemli yargı gerektiren alanlarda bu yargıların dayandığı kanıtları siz de değerlendirin
- Denetim ekibinin üst yönetimle ve finans bölümü çalışanlarıyla iletişimi ile ilgili görüşlerini alın

# Girdiler- Denetim komitesinin denetçi ile iletişimi



- Denetçiye ve yönetime açık sorular sorun, daha fazla açıklama gerektiren veya kendi bildikleri ile çatışan hususları sorgulayın. Etkin bir denetim için açık iletişim çok önemli.
- Sürekli iletişimde bulunmak hem denetçinin hem de denetim komitesinin görevlerini yürütmelerine yardımcı olacaktır. Karşılıklı iletişimde denetçinin proaktif olması da önemlidir.
- İletişimin yapıcı ve bilgilendirici olması ve teknik terimlere çok fazla yer verilmemesi önerilir
- Denetim komitesi, denetim ile direkt ilgili şirket personelinin de denetçi ve denetim kalitesi hakkındaki görüşlerini sorabilir. Bu amaçla anketler hazırlanabilir

# Girdiler- Denetçi



- Denetçi tarafından sağlanan ilk girdiler, daha teklif aşamasındaki dokümanlar ve bu sırada yapılan görüşmeler olabilir.
- Denetim döngüsü sırasında alınan denetim planı, denetim bulguları ve denetim raporu da bu girdilerin en önemlileridir.
- Yeni düzenlemeler ile Türkiye’de de yakında uygulamaya girecek olan genişletilmiş yeni denetçi raporu sayesinde, denetim komiteleri denetim raporundan daha fazla bilgi edinme imkanı bulacaklar. Denetçinin kilit denetim konularını nasıl ele aldığını ve bu açıklamaların denetim komitesine anlatılanlarla tutarlı olup olmadığı değerlendirilebilir.

# Girdiler- Yönetim



- Yönetimin denetçi hakkındaki görüşleri konusunda bir anket düzenlense, bunun sonuçları cevap veren yöneticiler ile karşılıklı görüşülebilir. Bu sayede daha kanıtlara dayalı bir fikir elde edilir.
- Denetim komitesi, iç denetim bölümünün raporlamaları ile finans fonksiyonu hakkında bilgi edinebilir.

# Girdiler- Dış kaynaklar



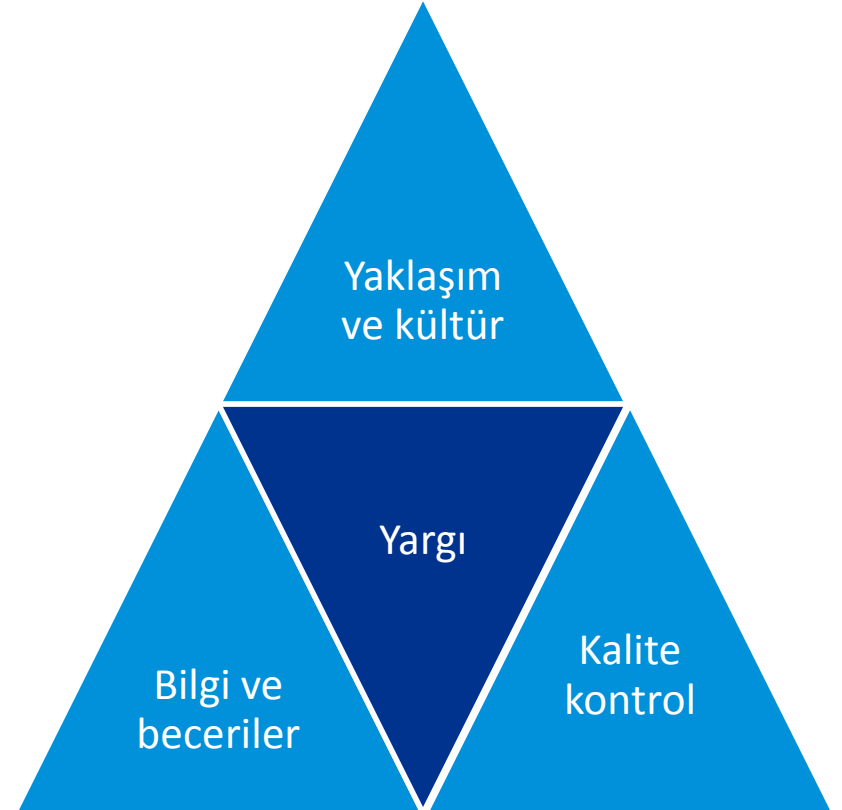
- Hissedarlar ve yatırımcılardan gelen geri bildirimler
- Düzenleyici kuruluşların denetimin kalitesini ölçen incelemeleri (ilgili şirketin denetimi veya denetim firmasının kalite kontrol süreçlerinin incelenmesine ilişkin raporlar)



# Değerlendirme

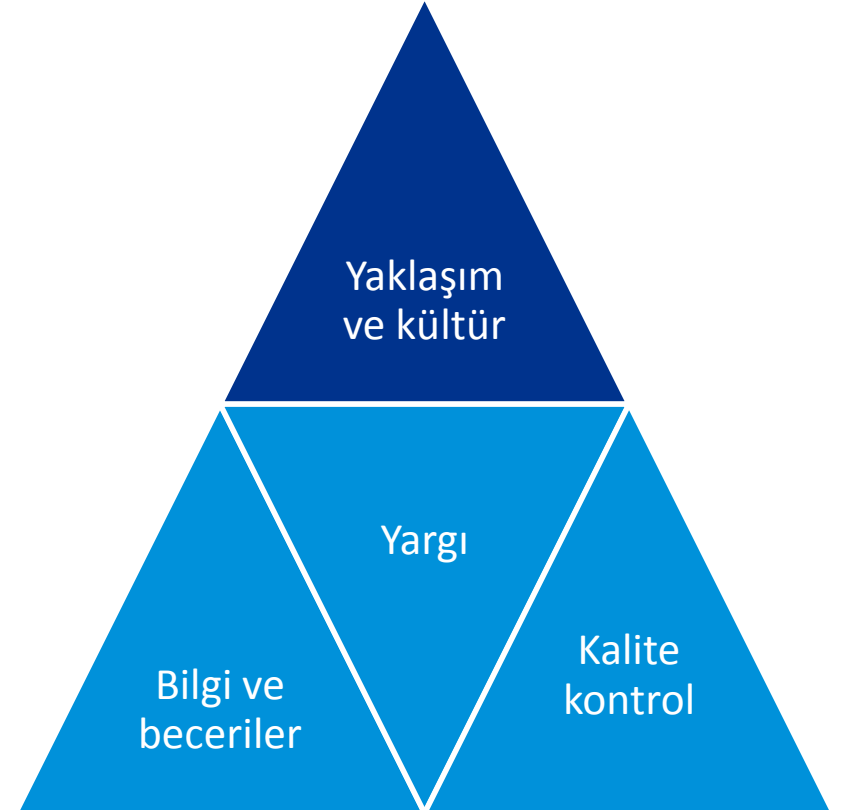
# Yargı

- Planlama ve denetim aşamasında denetçinin önemli yargıları:
  - Önemlilik düzeyi
  - Risk değerlendirmesi
  - Uygulanan prosedürler- doğrulama çeşidi, zamanlaması ve uygulanan prosedürlerin kapsamı
  - Varılan sonuçlar ve raporlar



# Yaklaşım ve kültür

- Denetçi temel denetim yargıları ve denetim sonuçlarını denetim komitesine sunarken, gereken düzeyde sorgulama yaptığını ve profesyonel şüpheciliği ile konulara yaklaştığını gösterebiliyor mu?
- Etik konularda karar verirken, denetçi etik standartların temelindeki değerlere uygun davrandığını gösterebiliyor mu?
- Denetçinin yargılarını dayandırdığı kanıtlar açıkça gösterilebiliyor mu?
- Denetim komitesinin dikkatine sunulan tartışmalı veya önemli yargı gerektiren konular ayrıntılı bir şekilde incelenip sonuçlandırılıyor mu?
- Sonuçların dayandığı gerekçeler, değerlendirilen alternatifler ve spesifik olarak o sonuca neden varıldığı açıklanıyor mu?
- Düzenleyici kurumların yaptığı incelemeler sonucunda denetim firmasının aleyhinde herhangi bir dava olup olmadığı, sebepleri ve benzer bir olayın yaşanmaması için firmanın aldığı aksiyonlar





# Bilgi ve beceriler

- Denetçi, mali tablolar ve dipnotlarda da yer alan yanlışlıkların oluşmasına sebep olan kontrol eksiklikleri, kasıtsız olarak yapılan hatalar ve suistimalleri denetim komitesi ile paylaşıyor mu?
- Denetçi, finans bölümünün dışında şirketin işi, karşı karşıya bulunduğu zorluklar ve fırsatlar konusundaki bilgilerini geliştiriyor mu?
- Şirket ile ilgili anlayışları ile çelişkili olabilecek farklı bilgileri sorgulayıp denetim komitesi ile paylaşıyor mu?
- Zor ve tartışmaya açık konularda kolay anlaşılır açıklamalar yapabiliyor mu?
- Denetim stratejisinin altındaki gerekçeleri açıkça anlatabiliyor mu? Örneğin risk değerlendirmesinde geçen yıldan bu yıla olan değişiklikleri anlaşılır şekilde açıklayabiliyor mu?
- Etkin görüşme ve toplantılar yapabiliyor mu? Denetim kanıtlarını sorgularken profesyonel bir şüphecilikle yaklaşıyor mu?
- Şirketin stratejik kararlarının, çevresel faktörlerin, yeni muhasebe standartlarının gelecekteki mali tablolara etkisini açıklayabiliyor mu?



# Kalite kontrol

- Denetçi, denetim planında denetim kalitesini etkileyebilecek riskleri nasıl değerlendirdiğini, temel riskleri ve yüksek kalitede bir denetim için uyguladıkları kontrolleri belirtiyor mu?
- Grup denetimlerinde, denetçi diğer ülkelerdeki denetçilerle iletişiminin kalitesi ve o bölgelerdeki yargıların grup mali tablolarına etkisi ve bu yargıların uygun olup olmadığını değerlendiriyor mu?
- Düzenleyici kuruluşların incelemelerinin sonuçları ve denetçinin bunlarla ilgili değerlendirmeleri denetim komitesi ile paylaşılıyor mu?
- Denetçi karmaşık ve yargı gerektiren konularda denetim kalitesini destekleyen kaynakları açıklayabiliyor mu? (bağımsız incelemeler, teknik danışmanlık)
- Denetçinin genel denetim planı ve bu planı uygulamak için gereken kaynaklar denetim komitesine açıklanıyor mu? Bu plan denetimin kapsamı ile tutarlı mı?
- Risk değerlendirme, planlama toplantıları, temel denetim yargıları ve sonuçlandırılması süreçlerinde denetim ekibinin kıdemli üyeleri yer alıyor mu?
- Denetim sürecinin sonunda, denetim planına uyulduğunu veya plandan sapma sebeplerini denetim komitesine açıklayabiliyor mu?



# Sonuç

- Denetim yatırımcılar ve şirketler açısından yıllar içinde değerini kanıtlayan bir hizmet oldu
- 2000'li yıllarda arka arkaya gelen muhasebe skandallarıyla değişen iş dünyası, denetimin değerinin sorgulanmasına neden oldu
- Bu değişim denetim kalitesinin ölçümü ile ilgili çalışmaları başlattı
- Denetim kalitesi için en kritik unsur «insan», dolayısıyla bu ölçümler mutlaka denetim ekibine ilişkin değerlendirmeleri dikkate almalı
- Kaliteyi belirleyen temel unsur olan denetçinin profesyonel tutum ve davranışları bu ölçümlerin odağında olmalı



# Tesekkürler

© 2015 Akis Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş., KPMG International Cooperative'in üyesi bir Türk şirkettir. KPMG adı ve KPMG logosu KPMG International Cooperative'in tescilli ticari markalarıdır. Tüm hakları saklıdır.

Bu dokümanda yer alan bilgiler genel içeriklidir ve herhangi bir gerçek veya tüzel kişinin özel durumuna hitap etmemektedir. Sürekli güncel ve doğru bilgi sunumuna özen gösterilmesine karşın bu bilgiler her zaman her durumda doğru olmayabilir. Hiç kimse özel durumuna uygun bir uzman görüşü almaksızın, bu dokümanda yer alan bilgilere dayanarak hareket etmemelidir. KPMG International Cooperative ("KPMG International") bir İsviçre kuruluşudur. KPMG ağına üye olan bağımsız şirketler, KPMG International'a bağlıdır. KPMG International'ın müşterilere sunduğu herhangi bir hizmet yoktur. Hiçbir üye şirketin KPMG International'ı veya bir başka üye şirketi, aynı şekilde KPMG International'ın da hiç bir üye şirketi üçüncü şahıslar ile karşı karşıya getirecek zorlayıcı ya da bağlayıcı hiçbir yetkisi yoktur. Tüm hakları saklıdır.