

IAASB



TÜRKİYE DENETİM STANDARTLARI

İLGİLİ HİZMETLER STANDARDI 4400

*FİNANSAL BİLGİLERE İLİŞKİN, ÜZERİNDE MUTABİK KALINAN  
PROSEDÜRLERİN UYGULANMASINA YÖNELİK İŞLER*

Bu metin, Uluslararası Bağımsız Denetim ve Güvence Denetimi Standartları Kurulu (IAASB) tarafından düzenlenen ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yayımlanan Uluslararası Kalite Kontrol, Bağımsız Denetim, Sınırlı Bağımsız Denetim, Diğer Güvence Denetimleri ve İlgili Hizmetler Standartları Kitabı, 2012 yılı yayımı, Bölüm 1 ve Bölüm 2’de yer alan Uluslararası İlgili Hizmetler Standardı (İHS) 4400 “Finansal Bilgilere İlişkin, Üzerinde Mutabık Kalınan Prosedürlerin Uygulanmasına Yönelik İşler” in, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yapılan Türkçe tercümesini IFAC’in izniyle tamamen ya da kısmen çoğaltmaktadır. Bu Türkçe tercümenin çoğaltılmasına ve tanınmasına Türkiye sınırları içinde izin verilmektedir. Telif hakkı dâhil mevcut tüm haklar Türkiye sınırları dışında saklıdır. IFAC’in web sitesine [www.ifac.org](http://www.ifac.org) veya [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) adresine başvurarak konuyla ilgili daha fazla bilgi elde edilebilir.

*(Bu ifade Standardın yalnızca internet sitesinde yayımlanan versiyonunda bulunmaktadır.)*

**TEBLİĞ**

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

**İLGİLİ HİZMETLER STANDARDI 4400 (İHS 4400)  
FİNANSAL BİLGİLERE İLİŞKİN, ÜZERİNDE MUTABİK KALINAN  
PROSEDÜRLERİN UYGULANMASINA YÖNELİK İŞLER  
HAKKINDA TEBLİĞ  
TÜRKİYE DENETİM STANDARTLARI TEBLİĞİ NO: 39**

**Amaç**

**MADDE 1 –** (1) Bu Tebliğin amacı; bu Tebliğin ekinde yer alan Finansal Bilgilere İlişkin, Üzerinde Mutabik Kalınan Prosedürlerin Uygulanmasına Yönelik İşler Standardının yürürlüğe konulmasıdır.

**Kapsam**

**MADDE 2 –** (1) Bu Tebliğin kapsamı, ekte yer alan İHS 4400 metninde belirlenmiştir.

**Dayanak**

**MADDE 3 –** (1) Bu Tebliğ, 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine dayanılarak hazırlanmıştır.

**Tanımlar**

**MADDE 4 –** (1) Bu Tebliğde geçen;

- a) Başkan: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanını,
- b) Denetçi: Bağımsız denetçiyi,
- c) Kurum: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunu,

ifade eder.

**Yürürlük**

**MADDE 5 –** (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**Yürütme**

**MADDE 6 –** (1) Bu Tebliğ hükümlerini Kurum Başkanı yürütür.

**EK:**

**İLGİLİ HİZMETLER STANDARDI 4400**  
**FİNANSAL BİLGİLERE İLİŞKİN, ÜZERİNDE MUTABIK KALINAN**  
**PROSEDÜRLERİN UYGULANMASINA YÖNELİK İŞLER**  
**İÇİNDEKİLER**

---

	Paragraf
Giriş .....	1-3
Üzerinde Mutabık Kalınan Prosedürlere Yönelik Bir İşin Amacı .....	4-6
Üzerinde Mutabık Kalınan Prosedürlere Yönelik Bir İşin Genel İlkeleri.....	7-8
Sözleşme Şartlarının Belirlenmesi.....	9-12
Planlama.....	13
Belgelendirme.....	14
Prosedürler ve Kanıtlar.....	15-16
Raporlama.....	17-18
Ek 1: Üzerinde Mutabık Kalınan Prosedürlere Yönelik Bir İşe İlişkin Sözleşme Örneği	
Ek 2: Ticari Borçlar Hesabıyla Bağlantılı Somut Bulgular Raporu Örneği	

## Giriş

1. Bu İlgili Hizmetler Standardının (İHS) amacı, finansal bilgilere ilişkin üzerinde mutabık kalınan prosedürlerin uygulanmasına yönelik bir iş üstlenilmesi durumunda denetçinin<sup>1</sup> mesleki sorumluluklarına ve bu işle bağlantılı olarak düzenleyeceği raporun şekil ve içeriğine ilişkin standartları belirlemek ve rehberlik sağlamaktır.
2. Bu İHS, finansal bilgilere ilişkin işlere yöneliktir. Bununla birlikte bu İHS, denetçinin işin konusuyla ilgili yeterli bilgiye sahip olması ve bulgulara dayanak oluşturacak makul kıstasların bulunması şartıyla, finansal olmayan bilgilere ilişkin işler için de rehberlik sağlayabilir. Bağımsız Denetim Standartları (BDS'ler), bu İHS'yi uygularken denetçiye yararlı olabilir.
3. Üzerinde mutabık kalınan prosedürlerin uygulanmasına yönelik bir iş denetçinin, finansal verilerin münferit kalemleri (örneğin ticari borçlar hesabı, alacak hesapları, ilişkili taraflardan yapılan satın alımlar, bir işletme bölümüne ait satışlar ve kârlar), bir finansal tablo (örneğin finansal durum tablosu) ve hatta tam bir finansal tablo setiyle ilgili olarak belirli prosedürleri uygulamasını içerebilir.

## Üzerinde Mutabık Kalınan Prosedürlere Yönelik Bir İşin Amacı

4. **Üzerinde mutabık kalınan prosedürlere yönelik bir işin amacı; denetçi ve işletme ve varsa uygun üçüncü bir tarafın üzerinde mutabık kaldığı bağımsız denetim niteliğindeki prosedürlerin denetçi tarafından uygulanması ve somut bulguların raporlanmasıdır.**
5. Denetçi, sadece üzerinde mutabık kalınan prosedürlerin somut bulgularına ilişkin bir rapor sunduğu için, herhangi bir güvence vermez. Bunun yerine raporun kullanıcıları; prosedürleri ve denetçi tarafından raporlanan bulguları değerlendirir ve denetçinin çalışmasından kendi sonuçlarını çıkarır.
6. Prosedürlerin gerekçelerinden haberdar olmayan tarafların sonuçları yanlış yorumlayabilecek olmaları sebebiyle rapor, uygulanacak prosedürler üzerinde mutabık kalan taraflarla sınırlandırılır.

## Üzerinde Mutabık Kalınan Prosedürlere Yönelik Bir İşin Genel İlkeleri

7. **Denetçi, Kurum tarafından yayımlanan Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallara (Etik Kurallar) uygunluk sağlar.** Denetçinin bu tür işler için mesleki sorumluluklarını yönlendiren etik ilkeler şunlardır:
  - (1) Dürüstlük,
  - (2) Tarafsızlık,
  - (3) Mesleki yeterlik ve özen,
  - (4) Sır saklama,

---

<sup>1</sup>İlgili hizmetleri yürüten denetçinin aynı zamanda işletmenin finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten denetçi olması gerekmemektedir.

(5) Mesleğe uygun davranış ve

(6) Teknik standartlar.

Bağımsızlık, üzerinde mutabık kalınan prosedürlere yönelik işler için bir zorunluluk değildir; ancak bir sözleşmenin şartları veya amaçları ya da mevzuat, denetçinin Etik Kurallar'ın bağımsızlığa ilişkin hükümlerine uygunluk sağlamasını zorunlu kılabilir. Denetçinin bağımsız olmaması durumunda, somut bulgular raporunda bu hususun etkisine ilişkin bir açıklamaya yer verilir.

8. **Denetçi, üzerinde mutabık kalınan prosedürlere yönelik bir işi, bu İHS ve sözleşmenin şartlarına uygun olarak yürütür.**

### **Sözleşme Şartlarının Belirlenmesi**

9. **Denetçi, işletme temsilcilerinin ve normal şartlarda somut bulgular raporunun kopyalarını alacak olan diğer belirlenmiş tarafların, mutabık kalınan prosedürleri ve işin şartlarını açıkça anlamasını sağlar.** Mutabık kalınacak hususlar aşağıdakileri içerir:

- Uygulanan prosedürlerin bir bağımsız denetim veya sınırlı bağımsız denetim olmadığı ve dolayısıyla herhangi bir güvence verilmeyeceği hususu dâhil işin niteliği.
- İşin belirtilen amacı.
- Mutabık kalınan prosedürlerin uygulanacağı finansal bilgilerin belirlenmesi.
- Uygulanacak özel prosedürlerin niteliği, zamanlaması ve kapsamı.
- Somut bulgular raporunun öngörülen şekli.
- Somut bulgular raporunun dağıtımına ilişkin sınırlamalar. Bu tür bir sınırlamanın yasal yükümlülüklerle çelişecek olması durumunda, denetçi işi kabul etmez.

10. Belirli durumlarda, örneğin prosedürler üzerinde düzenleyici kurumlar, sektör temsilcileri ve Kurum tarafından mutabık kalınmış olması durumunda denetçi, raporu alacak olan tarafların hepsiyle prosedürler hakkında müzakere edemeyebilir. Böyle durumlarda örneğin, denetçi uygulanacak prosedürleri ilgili tarafların uygun temsilcileriyle müzakere etmeyi, bu taraflardan gelen ilgili yazışmaları gözden geçirmeyi veya yayımlanacak rapor tipinin bir taslağını ilgili taraflara göndermeyi değerlendirir.

11. Denetçi, müşteriyle işe ilişkin temel şartları belgelendiren bir yazılı sözleşme yapar. Sözleşme denetçinin işi kabul ettiğini teyit eder ve işin amaçları ile kapsamı, denetçinin sorumluluklarının kapsamı ve yayımlanacak raporların şekli gibi konularla ilgili yanlış anlaşılmalara önlenmesine yardımcı olur.

12. Sözleşmede yer alacak hususlar aşağıdakileri içerir:

- Taraflarca üzerinde mutabık kalınan prosedürlerin bir listesi.

- Somut bulgular raporunun dağıtımının, uygulanacak olan prosedürler üzerinde mutabık kalan taraflarla sınırlandırılacağına ilişkin bir açıklama.

Denetçi ayrıca yayımlanacak somut bulgular rapor tipinin bir taslağının sözleşmeye eklenmesi hususunu değerlendirebilir. Sözleşme örneği, bu İHS'nin Ek 1 bölümünde yer almaktadır.

## **Planlama**

13. **Denetçi çalışmayı, işin etkili bir şekilde yürütülmesini sağlayacak şekilde planlar.**

## **Belgelendirme**

14. **Denetçi, somut bulgular raporunu destekleyecek kanıtları sağlayan önemli olan hususlar ile işin bu İHS'ye ve sözleşme şartlarına uygun olarak yürütüldüğünü gösteren kanıtları belgelendirir.**

## **Prosedürler ve Kanıtlar**

15. **Denetçi üzerinde mutabık kalınan prosedürleri uygular ve elde edilen kanıtları somut bulgular raporunun dayanağı olarak kullanır.**
16. Üzerinde mutabık kalınan prosedürlerin uygulanmasına yönelik bir iş kapsamında uygulanacak prosedürler aşağıdakileri içerebilir:
  - Sorgulama ve analiz.
  - Yeniden hesaplama, karşılaştırma ve kayıt sırasında yapılabilecek hatalara ilişkin diğer testler.
  - Gözlem.
  - Tetkik.
  - Teyit alma.

Bu İHS'nin Ek 2 bölümünde, üzerinde mutabık kalınan prosedürlere yönelik işin bir parçası olarak uygulanabilecek prosedürlerin listesini içeren bir rapor örneği yer almaktadır.

## **Raporlama**

17. Düzenlenecek raporun; kullanıcıların yapılan işin nitelik ve kapsamını anlayabilmesini sağlamak için yürütülen çalışmanın amacını ve üzerinde mutabık kalınan prosedürleri, yeterli düzeyde detay vererek açıklaması gerekir.
18. **Somut bulgular raporu aşağıdakileri içerir:**
  - (1) **Başlık,**
  - (2) **Muhatap (normal şartlarda, üzerinde mutabık kalınan prosedürleri uygulaması amacıyla denetçi ile sözleşme yapan müşteri),**
  - (3) **Üzerinde mutabık kalınan prosedürlerin uygulanacağı ilgili finansal veya finansal olmayan bilgileri belirten bir açıklama,**

- (4) Uygulanan prosedürlerin, raporun alıcısı ile üzerinde mutabık kalınan prosedürler olduğuna ilişkin bir açıklama,
- (5) Sözleşmenin ilgili İHS uyarınca yürütüldüğüne ilişkin bir açıklama,
- (6) İlgili hallerde denetçinin işletmeden bağımsız olmadığına ilişkin bir açıklama,
- (7) Üzerinde mutabık kalınan prosedürlerin, ne amaçla uygulandığının belirtilmesi,
- (8) Uygulanan prosedürlerin listesi,
- (9) Denetçinin somut bulgularının, bulunan hata ve istisnalara ilişkin ayrıntıları yeterli düzeyde içerecek şekilde açıklanması,
- (10) Uygulanan prosedürlerin bir bağımsız denetim veya sınırlı bağımsız denetim olmadığına ve dolayısıyla herhangi bir güvence verilmediğine ilişkin açıklama,
- (11) Denetçinin ilave prosedürleri uygulamış veya bağımsız denetim ya da sınırlı bağımsız denetim yapmış olması durumunda raporlaması gereken diğer hususların ortaya çıkabileceğini belirten bir açıklama,
- (12) Raporun; uygulanacak prosedürler üzerinde mutabakat sağlayan taraflarla sınırlandırılmış olduğuna ilişkin bir açıklama,
- (13) Uygun hallerde, raporun sadece belirtilen unsurlar, hesaplar, kalemler veya finansal ve finansal olmayan bilgilerle ilgili olduğu ve bir bütün olarak işletmenin finansal tablolarını kapsamadığına ilişkin bir açıklama,
- (14) Raporun tarihi,
- (15) Denetçinin adresi,
- (16) Denetçinin adı ve imzası.

Bu İHS'nin Ek 2 bölümünde üzerinde mutabık kalınan prosedürlerin finansal bilgilere uygulanmasına yönelik bir işle bağlantılı olarak yayımlanan bir somut bulgular raporu örneği verilmiştir.

### **Kamu Sektörüne Özgü Hususlar**

1. *Kamu sektörüne ait bir işe (belirli bir kamu kurumu veya işletmesi hakkında yürütülen bir meclis soruşturması gibi) ilişkin rapor sadece uygulanacak prosedürler üzerinde mutabık kalan taraflarla sınırlandırılmayabilir, daha geniş bir kullanıcı kitlesinin kullanımına sunulabilir.*
2. *Ayrıca kamu sektöründe mevzuatta yer alan yetki dayanaklarının önemli ölçüde farklılık gösterdiğini ve "üzerinde mutabık kalınan prosedürler"e yönelik işlerin, finansal bilgilerin bağımsız denetimlerinden (örneğin performans raporları gibi) dikkatlice ayırt edilmesi gerektiğini belirtmekte fayda vardır.*



## Üzerinde Mutabık Kalınan Prosedürlere Yönelik Bir İşe İlişkin Sözleşme Örneği

Aşağıda yer alan sözleşme örneği; bu İHS'nin 9 uncu paragrafında yer alan hükümlerle ilgili rehberlik sağlamakta olup standart bir sözleşme niteliğinde değildir. Sözleşme örneğinin içinde bulunulan şartlara uygun olarak uyarlanması gerekmektedir.

Yönetim Kuruluna (veya denetim şirketi<sup>1</sup> ile sözleşme yapan müşterinin diğer ilgili temsilcilerine):

Bu metin, sözleşmenin şartları ile amaçlarına ve denetim şirketi olarak sunacağımız hizmetlerin nitelik ve kısıtlamalarına ilişkin anlayışımızı teyit etmektedir. Sözleşme, üzerinde mutabık kalınan prosedürlere yönelik işler için geçerli olan İlgili Hizmetler Standardına uygun olarak yürütülecek ve bu durum düzenleyeceğimiz raporda belirtilecektir.

Aşağıda yer alan prosedürleri uygulamak ve çalışmamızdan elde edilen somut bulguları size bildirmek konusunda mutabık kalmış bulunuyoruz:

*(-Uygun hallerde incelenecek belgeler ve kayıtlar, iletişim kurulacak kişiler ve teyit alınacak taraflar belirtilerek yapılacak özel atıflar dâhil olmak üzere- uygulanacak prosedürlerin niteliği, zamanlaması ve kapsamını bu bölümde açıklayınız.)*

Uygulayacağımız prosedürler sadece size (amaç belirtiniz) konusunda yardımcı olmaya yöneliktir. Raporumuz başka herhangi bir amaçla kullanılamaz ve sadece sizin bilginize sunulacaktır.

Uygulayacağımız prosedürler; Bağımsız Denetim Standartları veya Sınırlı Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yapılmış bir bağımsız denetim veya sınırlı bağımsız denetim olmadığından herhangi bir güvence verilmeyecektir.

Personeliniz ile tam bir işbirliği içerisinde olmayı beklemekte ve işimizle ilgili olarak talep edilen her tür kayıt, belge ve diğer bilgileri bize sunacakları hususunda kendilerine güvenmekteyiz.

İşin ücreti, iş için görevlendirilen kişiler için gerekli zamana ve diğer masraflara (ulaşım, konaklama, yeme-içme vb.) dayanarak hesaplanacak ve faturalandırılacaktır. Bir kişiye ödenecek saatlik ücret, üstlenilen sorumluluk derecesi ve gerekli deneyim ve beceri düzeyine göre farklılık gösterir.

Lütfen üzerinde mutabık kaldığımız prosedürler de dâhil olmak üzere sözleşme şartlarının size de uygun olduğunu göstermek üzere bu sözleşmenin ekli kopyasını imzalayarak şirketimize iletiniz.

### Taraflar

**Müşteri**

(İmza)

.....İsim ve Unvan

Tarih

**Denetim Şirketi**

(İmza)

.....İsim ve Unvan

Tarih

<sup>1</sup> Bağımsız denetim kuruluşu veya tek başına denetim faaliyeti yapan bağımsız denetçidir.

## Ticari Borçlar Hesabıyla Bağlantılı Somut Bulgular Raporu Örneği

### SOMUT BULGULAR RAPORU

(Uygun olan muhatap - denetçi ile sözleşme yapan taraflar-)

ABC Şirketinin (...) tarihindeki ticari borçlar hesabıyla ilgili olarak ilişikteki tablolarda (bu örnekte gösterilmemiştir) ortaya konan sizinle mutabık kaldığımız prosedürleri uygulamış bulunmakta ve aşağıda liste halinde sunmaktayız. Çalışmamız, üzerinde mutabık kalınan prosedürlere yönelik işler için geçerli olan İlgili Hizmetler Standardına uygun olarak yürütülmüştür. Prosedürler ilgili ticari borçlar hesabının geçerliliğinin tarafınızca değerlendirilmesine yardımcı olmak amacıyla uygulanmıştır ve aşağıda özetlenmiştir:

1. ABC Şirketi tarafından hazırlanan (...) tarihli ticari borçlar hesabının geçici mizanına yapılan ilaveleri elde ettik ve kontrol ettik; söz konusu geçici mizandaki bakiye toplamını ilgili defteri kebir hesabının bakiyesi ile karşılaştırdık.
2. Ekteki listede yer alan ana tedarikçiler ile bunlara olan (...) tarihindeki borç tutarlarını (bu örnekte gösterilmemiştir) (...) tarihli geçici mizanda yer alan ilgili isimlerle ve tutarlarla karşılaştırdık.
3. Tedarikçiler tarafından gönderilen hesap dökümlerini elde ettik veya tedarikçilerden (...) tarihindeki borç bakiyesini teyit etmelerini talep ettik.
4. Söz konusu hesap dökümlerini veya teyitleri 2 nci maddedeki tutarlarla karşılaştırdık. Mutabık olunmayan tutarlar için, ABC Şirketinden mutabakat sonuçlarını elde ettik. Elde edilen mutabakat sonuçları için, her biri xxx tutarı üzerinde olan ödenmemiş faturalar, kredi mektupları ve ödenmemiş çekleri tespit ettik ve listeledik. Sonradan alınan fatura ve kredi mektupları ile yine sonradan ödenen çekleri ayırdık ve inceledik, aslında mutabakat sonuçlarında ödenmemiş olarak listelenmeleri gerektiği sonucuna vardık.

Bulgularımızı aşağıda raporlamaktayız.

- (1) 1 inci maddeyle ilgili olarak, ilavelerin doğru olduğunu ve toplam tutarların mutabakat sağladığını tespit ettik.
- (2) 2 nci maddeyle ilgili olarak, karşılaştırılan tutarların mutabakat sağladığını tespit ettik.
- (3) 3 üncü maddeyle ilgili olarak, tüm tedarikçilerin hesap dökümlerinin mevcut olduğunu tespit ettik.
- (4) 4 üncü maddeyle ilgili olarak, tutarların mutabakat sağladığını tespit ettik veya mutabık olmayan tutarlarla ilgili olarak, aşağıdaki istisnalar dışında ABC Şirketi tarafından mutabakat hesaplamalarının hazırladığını ve xxx tutarının üzerinde olan ödenmemiş faturalar, kredi mektupları ve ödenmemiş çeklerin mutabakat kalemleri olarak uygun şekilde listelendiğini ortaya koyduk:

(İstisnaların detaylarını veriniz)

Yukarıda yer alan prosedürler Bağımsız Denetim Standartları veya Sınırlı Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yürütülmüş bir bağımsız denetim veya sınırlı bağımsız denetim olmadığı için, (...) tarihi itibarıyla ödenecek ticari borçlar hesabına ilişkin herhangi bir güvence vermemekteyiz.

İlave prosedürler uygulamış veya Bağımsız Denetim Standartları veya Sınırlı Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak finansal tabloların bağımsız denetim veya sınırlı bağımsız denetimini yürütmüş olsaydık, size raporlayacağımız başka hususlar dikkatimizi çekebilirdi.

Raporumuz sadece bu raporun birinci paragrafında belirtilen amaca yöneliktir ve sizin bilginize sunulmuştur, başka herhangi bir amaçla kullanılamaz ve başka herhangi bir tarafa sunulamaz. Bu rapor sadece yukarıda belirtilen hesaplar ve kalemlerle ilgilidir, ABC Şirketinin finansal tablolarından hiçbirini bir bütün olarak kapsamaz.

Bağımsız Denetçinin Adı ve İmzası

Raporun Tarihi

Bağımsız Denetçinin Adresi