



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

2021/3. DÖNEM SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVI

**MUHASEBE DENETİMİ SINAVI SORULARI**

27 Kasım 2021 – Cumartesi

09.00-10.30

**Uyarı:** Cevaplama öncesi, sorularda eksik sayfa ya da basım hatası bulunup bulunmadığını kontrol ediniz ve gerektiğinde sınav görevlilerine başvurunuz.

**Soru 1:** BDS 240- *Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları* standardı kapsamında işletmelerde kişileri **hile yapmaya iten etkenler nelerdir?** Finansal Tablo Hileleri bağlamında örnek vererek özlü bir şekilde açıklayınız. (35 Puan)

**Soru 2:** Bağımsız denetim standartları kapsamında **Mesleğe Uygun Davranış** ne demektir? Açıklayınız. (35 Puan)

**Soru 3:** BDS-210 *Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması* standardına göre denetimin ön şartlarının mevcut olup olmadığını tespit etmek amacıyla denetçi nelere bakmalıdır? (30 Puan)

## SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

### **CEVAP 1**

İster hileli finansal raporlama isterse varlıkların kötüye kullanılması şeklinde olsun **hile**; – Hile yapmaya yönelik **teşvik veya baskı**, – Hile yapmak için algılanan bir **fırsat** ve – Eylemin bir ölçüde **rasyonelleştirilmesini**, içerir.

### **Örneğin:**

#### **Hileli finansal raporlama yapmaya yönelik teşvik veya baskılar,**

- beklenen (ve muhtemelen gerçekçi olmayan) bir kazanç hedefine veya finansal sonuca ulaşmak için yönetimin, işletme içinden veya dışından baskı altında kaldığı durumlarda - özellikle finansal hedeflere ulaşamamanın yönetim açısından ciddi sonuçları olabileceği için- ortaya çıkabilir.
- Benzer şekilde kişilerin, örneğin imkânlarının ötesinde bir yaşam sürmeleri, varlıkları kötüye kullanmalarını teşvik edebilir.

#### **Hile yapmak için algılanan fırsat,**

- bir kişinin iç kontrolün ihlal edilebileceğine inanması durumunda (örneğin kişinin, güven duyulan bir pozisyonda olması veya iç kontrolün belli eksiklikleri hakkında bilgi sahibi olması durumunda) ortaya çıkabilir.

#### **Kişiler, yapacakları hileli bir eylemi rasyonelleştirebilirler.**

- Bazı kişiler bilerek ve isteyerek dürüst olmayan bir davranışta bulunmalarına sebep olan tavır, karakter veya bir dizi etik değere sahiptir. Bununla birlikte, dürüst kişiler bile, kendilerine yeterince baskı oluşturan bir ortamda hile yapabilirler. Hile eylemini gerçekleştirenler kendilerini haklı bir sebebe dayalı olarak yaptıklarını inandırma gayreti gösterirler .

Hileli finansal raporlama, finansal tablo kullanıcılarını yanıltmak amacıyla, bazı tutar veya açıklamalara finansal tablolarda yer verilmemesi de dâhil olmak üzere, kasıtlı olarak yapılan yanlışlıkları içerir.

Hileli finansal raporlama, işletme yönetiminin, finansal tablo kullanıcılarının işletmenin performansı ve kârlılığıyla ilgili algılarını etkilemek amacıyla işletmenin kazançlarını yönetme çabasından kaynaklanabilir.

Bu tür kazanç yönetimi çabaları, küçük eylemlerle veya varsayımların uygun olmayan şekilde düzeltilmesi ve yönetim tarafından daha önce yapılmış muhakemelerin değiştirilmesiyle başlayabilir.

Baskı ve teşvikler, bu eylemlerin hileli finansal raporlamayla sonuçlanacak kadar büyümesine yol açabilir. Böyle bir durum; piyasa beklentilerini karşılama baskısı veya performansa dayalı ücretleri azami düzeye ulaştırma isteği sebebiyle, finansal tabloların önemli ölçüde yanlış sunularak hileli finansal raporlamaya yol açacak pozisyonları yönetimin kasıtlı olarak alması neticesinde ortaya çıkabilir. Bazı işletmelerde yönetim, vergiyi asgari düzeye indirmek için kazançları önemli ölçüde azaltmaya veya banka finansmanını garanti altına almak için kazançları olduğundan çok göstermeye eğilimli olabilir.

Hileli finansal raporlama, aşağıdaki şekillerde yapılabilir:



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

- Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan muhasebe kayıtlarının veya bu kayıtları destekleyen belgelerin manipüle edilmesi, tahrif edilmesi (evrakta sahtecilik dâhil) veya değiştirilmesi.
- Finansal tablolara yansıtılması gereken olay, işlem veya diğer önemli bilgilere kasıtlı olarak yer verilmemesi veya bunların yanlış yansıtılması.
- Tutar, sınıflandırma, sunum biçimi veya açıklamaya ilişkin muhasebe ilkelerinin kasıtlı olarak yanlış uygulanması.

Hileli finansal raporlama genellikle, etkin şekilde işliyor görünen kontrollerin yönetim tarafından ihlal edilmesini içerir.

Hile, aşağıdakilere benzer tekniklerin kasıtlı bir şekilde kullanılarak kontrollerin yönetim tarafından ihlal edilmesi suretiyle gerçekleştirilebilir:

- Faaliyet sonuçlarını manipüle etmek veya başka hedeflere ulaşmak amacıyla, özellikle muhasebe döneminin sonuna doğru gerçek olmayan yevmiye kayıtları yapmak.
- Hesap bakiyelerini tahmin etmek için kullanılan varsayım ve yargıları uygun olmayan biçimde değiştirmek.
- Raporlama döneminde meydana gelen olay ve işlemleri finansal tablolara yansıtmamak veya zamanından önce ya da sonra yansıtmak.
- Geçerli finansal raporlama çerçevesi tarafından zorunlu kılınan veya gerçeğe uygun sunumun sağlanması için gereken açıklamaları ihmal etmek, yanlış sunmak veya bunların anlaşılmasını zorlaştırmak.
- Finansal tablolarda yer alan tutarları etkileyebilecek hususları gizlemek.
- İşletmenin finansal durumunu veya performansını olduğundan farklı göstermek amacıyla kurgulanmış karmaşık işlemler gerçekleştirmek.
- Önemli ve olağan dışı işlemlerin şartlarını ve bunlarla ilgili kayıtları değiştirmek.

## **CEVAP 2**

Denetçiler için aşağıda belirtilen beş temel etik ilke bulunmaktadır. Mesleğe uygun davranış bunlardan önemli bir tanesidir. :

1. Dürüstlük: Bütün mesleki ve iş ilişkilerinde dürüst, açık, doğru ve güvenilir olmak.
2. Tarafsızlık: Önyargıların, temayüllerin, çıkar çatışmalarının veya başkalarının nüfuzlarını kötüye kullanarak meslek veya işle ilgili muhakemelerini ve kararlarını etkilemesine izin vermemek.
3. Mesleki yeterlik ve özen:
  - Güncel teknik ve mesleki standartlar ile mevzuata uygun olarak, müşterilerin yeterli mesleki hizmetleri almalarını temin edecek mesleki bilgi ve beceriyi elde etmek ve korumak ve
  - Uygulamadaki teknik ve mesleki standartlara uygun bir şekilde ve özen içinde hareket etmek.
4. Sır saklama (gizlilik): Mesleğin icrası sırasında elde edilen bilgilerin gizliliğine riayet etmek.
5. Mesleğe uygun davranış

**Bütün bu ilkelerle birlikte düşünülmesi gereken mesleğe uygun davranış;**

- Bağımsız denetçi ilgili mevzuata uymak ve denetim mesleğinin itibarını zedeleyici tutum ve davranışlardan kaçınmak durumundadır ve bu bağlamda kendisine, ilgili mevzuata



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

uyuma ve mesleğin itibarını zedeleyeceğini bildiği veya bilmesi gereken her tür tutum ve davranıştan kaçınma yükümlülüğü getiren mesleğe uygun davranış ilkesine uyar.

- Bağımsız denetçi, dürüstlük ve tarafsızlık ilkelerine veya mesleğin itibarına zarar veren veya verebilecek ve sonuç olarak temel ilkelerle uyumsuzluk teşkil edebilecek herhangi bir iş, meslek veya faaliyet ile bilerek uğraşamaz.
- Mesleğin itibarını zedeleyebilecek tutum ve davranışlar; gerekli bilgiye sahip makul üçüncü bir tarafın, mesleğin itibarını kötü yönde etkileyeceği sonucuna varmasının daha muhtemel olduğu tutum ve davranışları içerir. Denetçiler, pazarlama ve tanıtım çalışmalarında kendilerini tanıtırken mesleğin itibarına gölge düşüremezler. Denetçiler, açık sözlü ve dürüst olurlar ve: Sunabilecekleri hizmetler, taşıdıkları nitelikler ve edindikleri tecrübeler konusunda aşırıya kaçan iddialarda bulunamazlar veya başkalarının işleriyle ilgili kötüleyici referanslar veremezler veya mesnetsiz karşılaştırmalar yapamazlar. Reklam veya pazarlama yönteminin uygun olup olmadığı konusunda şüpheye düşen bir denetçiye yetkili mercilere danışması önerilir

### **CEVAP 3**

(a) Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olup olmadığını belirler

(b) Yönetimin aşağıdaki sorumluluklarını anladığına ve üstlendiğine dair mutabakatını alır

- Gerekli hâllerde finansal tabloların gerçeğe uygun sunumu dâhil olmak üzere, finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması sorumluluğu
- Yönetimin, hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tablolar hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğü iç kontrole ilişkin sorumluluğu
- Yönetimin, denetçiye; Finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili kayıtlar, belgeler ve diğer hususlar gibi muttali olduğu tüm bilgilere erişim imkânı sağlama sorumluluğu, Denetimin amacı doğrultusunda talep edebileceği ilave bilgileri sağlama sorumluluğu ve Denetim kanıtlarının toplanması için denetçinin işletme içinde gerekli gördüğü kişilerle kısıtlama olmaksızın görüşme imkânı sağlama sorumluluğu