

**KURUL KARARI**

**Karar No:** 75935942-050.01.04 – [01/141 ]  
**Kararın Konusu:** Bağımsız Denetim  
Standartı (BDS) 720 Bağımsız Denetçinin  
Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları'nın  
Yayımlanması

**Karar Tarihi:** 10.08.2018

660 sayılı KHK'nın 9'uncu maddesi uyarınca; ülkemiz mevzuatına ve uluslararası standartlara uyum sağlamak üzere, Uluslararası Bağımsız Denetim ve Güvence Denetimi Standartları Kurulu tarafından "*ISA 720 the Auditor's Responsibilities Relating to Other Information*" başlığıyla yayımlanan Standardın mevzuata kazandırılması amacıyla Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 720 *Bağımsız Denetçinin Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları*'nın yayımlanmasına oy birliği ile karar verilmiştir.

**TÜRKİYE DENETİM STANDARTLARI**

**BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI 720**

***BAĞIMSIZ DENETÇİNİN DİĞER BİLGİLERE  
İLİŞKİN SORUMLULUKLARI***

## GÜNCELLEMELER VE YÜRÜRLÜK TARİHLERİ

- BDS 720 *Bağımsız Denetçinin Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları* Standardının ilk sürümü, 1/1/2013 tarihinde ve sonrasında başlayacak hesap dönemlerinin denetiminde uygulanmak üzere 14/03/2014 tarihli ve 28941 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

# BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI 720

## BAĞIMSIZ DENETÇİNİN DİĞER BİLGİLERE İLİŞKİN SORUMLULUKLARI İÇİNDEKİLER

	Paragraf
<b>Giriş</b>	
Kapsam.....	I-9
Yürürlük Tarihi.....	10
<b>Amaçlar</b> .....	11
<b>Tanımlar</b> .....	12
<b>Ana Hükümler</b>	
Diğer Bilgilerin Elde Edilmesi.....	13
Diğer Bilgilerin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi.....	14-15
Önemli Bir Tutarsızlığın Olduğuna veya Diğer Bilgilerin Önemli Bir Yanlışlık İçerdiğine İşaret Eden Durumlara Karşılık Verilmesi.....	16
Denetçinin Diğer Bilgilerin Önemli Bir Yanlışlık İçerdiği Sonucuna Varması Durumunda Karşılık Verilmesi.....	17-19
Finansal Tabloların Önemli Bir Yanlışlık İçerdiği veya Denetçinin İşletme ve Çevresine İlişkin Edindiği Kanaatin Güncellenmesinin Gerekliği Durumlarda Karşılık Verilmesi.....	20
Raporlama.....	21-24
Belgelendirme.....	25
<b>Açıklayıcı Hükümler ve Uygulama</b>	
Tanımlar.....	A1-A10
Diğer Bilgilerin Elde Edilmesi.....	A11-A22
Diğer Bilgilerin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi.....	A23-A38
Önemli Bir Tutarsızlığın Olduğuna veya Diğer Bilgilerin Önemli Bir Yanlışlık İçerdiğine İşaret Eden Durumlara Karşılık Verilmesi.....	A39-A43
Denetçinin Diğer Bilgilerin Önemli Bir Yanlışlık İçerdiği Sonucuna Varması Durumunda Karşılık Verilmesi.....	A44-A50
Finansal Tabloların Önemli Bir Yanlışlık İçerdiği veya Denetçinin İşletme ve Çevresine İlişkin Edindiği Kanaatin Güncellenmesinin Gerekliği Durumlarda Karşılık Verilmesi.....	A51
Raporlama.....	A52-A59
Ek 1: Diğer Bilgilere Dâhil Edilebilecek Olan Tutarlara veya Diğer Kalemlere İlişkin Örnekler	
Ek 2: Diğer Bilgilere İlişkin Denetçi Raporu Örnekleri	

Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 720 “Bağımsız Denetçinin Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları”, BDS 200 “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi” ile birlikte dikkate alınır.

## Giriş

### Kapsam

1. Bu Bağımsız Denetim Standardı (BDS), bir işletmenin yıllık faaliyet raporunda yer alan finansal veya finansal olmayan (finansal tablolar ve bu tablolara ilişkin denetçi raporu dışındaki) diğer bilgilere ilişkin denetçinin sorumluluklarını düzenler. Bir işletmenin yıllık faaliyet raporu tek bir belge olabileceği gibi, aynı amaca hizmet eden belgelerin bir bileşimi de olabilir.

**Bu BDS’de, aynı numaralı paragraflarda, T kodlu paragraflar (örneğin 2 ve 2T ya da b ve bT) ile köşeli parantez içinde koyu renkle yazılmış ifadeler ülkemizde geçerli olan uygulamayı (Türkiye uygulamasını) göstermekte olup Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından getirilen ilâve yükümlülükleri belirtmektedir. Söz konusu ilâve yükümlülükler, aynı numaralı paragrafta belirtilen alternatifleri azaltabilir, uygulama kapsamını genişletebilir veya denetçinin ilâve çalışma ile raporlama yapmasını gerektirebilir. T kodlu olmayan aynı numaralı paragraflar, Uluslararası Denetim Standartlarının çevirisi olup denetçilerin uluslararası uygulamaya ilişkin farkındalıklarını korumak amacıyla aynen bırakılmıştır.\***

2. Bu BDS, bir bağımsız denetçinin finansal tabloları denetlemesine yönelik olarak hazırlanmıştır. Dolayısıyla, denetçinin bu BDS’de belirtilen amaçları, BDS 200<sup>1</sup>’ün 11 inci paragrafında düzenlenen denetçinin genel amaçları bağlamında anlaşılmalıdır. Bu BDS’nin hükümleri, denetçinin BDS’lerde belirtilen amaçlara ve böylece denetçinin genel amaçlarına ulaşmasını sağlayacak şekilde düzenlenmiştir. Denetçinin finansal tablolara ilişkin verdiği görüş diğer bilgileri kapsamadığı gibi, bu BDS, denetçinin finansal tablolara ilişkin görüş oluşturması için gerekenden başka denetim kanıtı elde etmesini de zorunlu tutmaz.

- 2T. Diğer bilgilerin denetimi sonucunda 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK) çerçevesinde ayrı bir rapor (Yönetim Kurulunun Yıllık Faaliyet Raporuna İlişkin Denetçi Raporu) düzenlenir. Denetçi, yıllık faaliyet raporunun denetimini BDS’lere uygun olarak yürütür. Yıllık faaliyet raporuna ilişkin denetçi raporunda, yıllık faaliyet raporunda yer alan finansal bilgilerin ve işletmenin durumu hakkındaki irdelemelerin denetlenen tam set finansal tablolarla ve bağımsız denetim sırasında elde edilen bilgilerle tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtmadığı hakkında bir görüş bildirilir. Denetçi, bu BDS’nin 11T-20 inci paragraflarındaki prosedürleri uygulamanın yanı sıra diğer BDS’lerde belirtilen prosedürleri de kıyasen uygulamak suretiyle diğer bilgiler hakkında vereceği görüşe dayanak oluşturacak yeterli ve uygun denetim kanıtı elde eder. Tam set

\* T kodlu bir paragrafın uygulanmasında, aynı numaralı paragrafta ilişkin -varsa- “Açıklayıcı Hükümler ve Uygulama” bölümünde yer alan paragraf(lar) da rehberlik sağlayabilir.

<sup>1</sup> BDS 200, “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi”

**finansal tabloların bağımsız denetimini yürütmekle görevlendirilmiş denetçi, diğer bilgilerin denetimini de bu BDS'ye uygun olarak gerçekleştirir.**

3. Diğer bilgilerin finansal tablolarla veya denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgilerle önemli ölçüde tutarsız olması, finansal tablolarda önemli bir yanlışlığın olduğuna ya da diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiğine işaret edebilir. Her iki durumun da finansal tabloların ve bu tablolara ilişkin denetçi raporunun güvenilirliğini zedeleyebilmesi sebebiyle bu BDS, denetçinin diğer bilgileri incelemesini ve değerlendirmesini **[denetlemesini]** zorunlu kılar. Söz konusu önemli yanlışlıklar, denetçi raporunun kullanıcılarının alacakları ekonomik kararları da uygun olmayan biçimde etkileyebilir.

4. Bu BDS denetçinin;

- Önemli düzeyde yanlış veya yanıltıcı beyan içerdiğini,
- Dikkatsizce veya gerekli özen gösterilmeden sunulmuş beyan veya bilgi içerdiğini veya
- İçermesi gereken bilgileri göz ardı ettiğini veya gizlediğini, dolayısıyla yanıltıcı mahiyette olduğunu,

düşündüğü bilgilerle bilerek ilişkilendirilmemesini gerektiren etik hükümlere<sup>2</sup> uymasında da yardımcı olabilir.

5. Diğer bilgiler, finansal tablolardaki tutar veya diğer kalemlerle ya da denetçinin denetim sırasında hakkında bilgi elde ettiği diğer tutar veya kalemlerle;

- Aynı olması,
- Bunları özetlemesi veya
- Bunlar hakkında daha fazla ayrıntı sunması,

beklenen tutar veya diğer kalemleri içerebilir. Bunlar haricinde başka hususlar da diğer bilgilere dâhil edilebilir.

6. Denetçinin diğer bilgilere ilişkin (mevcut raporlama sorumlulukları dışındaki) sorumlulukları, denetçinin diğer bilgileri denetçi raporu tarihinden önce veya sonra elde etmiş olduğuna bakılmaksızın uygulanır.

7. Bu BDS aşağıdakiler için uygulanmaz:

- (a) Onaylanmadan önce ilan edilen finansal bilgiler veya
- (b) İzahnameler dâhil, halka arzlarda kullanılan belgeler.

<sup>2</sup> Kurum tarafından yayımlanan "Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar" (Etik Kurallar), 110.2 nci paragrafı

8. Denetçinin bu BDS kapsamındaki sorumlulukları, diğer bilgilere ilişkin bir güvence denetimi teşkil etmez veya denetçiye diğer bilgiler hakkında güvence elde etme yükümlülüğü getirmez.
- 8T. **TTK uyarınca yapılan yıllık faaliyet raporunun bağımsız denetiminde denetçi diğer bilgilerin bir bütün olarak önemli bir yanlışlık içerip içermediği konusunda makul güvence elde etmekle yükümlüdür.**
9. Bununla birlikte mevzuatla denetçiye, diğer bilgilere ilişkin olarak bu BDS'nin öngördüğünün dışında ilâve yükümlülükler getirilebilir.

#### **Yürürlük Tarihi**

10. Bu BDS 1/1/2017 tarihinde ve sonrasında başlayacak hesap dönemlerinin denetiminde uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

#### **Amaçlar**

11. Diğer bilgileri inceleyen denetçinin amaçları:
- (a) Diğer bilgiler ile finansal tablolar arasında önemli bir tutarsızlık olup olmadığını değerlendirmek,
  - (b) Diğer bilgiler ile denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgiler arasında önemli bir tutarsızlık olup olmadığını değerlendirmek,
  - (c) Bu tür önemli tutarsızlıkların varlığına işaret eden durumları tespit etmek veya diğer bilgilerin önemli ölçüde yanlışlık içerdiğine işaret eden durumların farkına varması hâlinde uygun karşılığı vermek ve
  - (ç) Bu BDS'ye uygun olarak raporlama yapmaktır.
- 11T. Diğer bilgileri denetleyen denetçinin amaçları;
- (a) Diğer bilgiler ile finansal tablolar arasında önemli bir tutarsızlık olup olmadığını değerlendirmek,
  - (b) Diğer bilgiler ile denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgiler arasında önemli bir tutarsızlık olup olmadığını değerlendirmek,
  - (c) Diğer bilgilerin gerçeği yansıtmadığını değerlendirmek,
  - (ç) Önemli tutarsızlıkların veya önemli yanlışlıkların varlığına işaret eden durumları tespit etmesi hâlinde uygun karşılığı vermek,
  - (d) Yukarıda sayılan amaçlara ulaşmak için uyguladığı prosedürler sonucunda elde ettiği denetim kanıtlarını değerlendirerek bu BDS'ye uygun olarak bir görüş oluşturmak ve oluşturduğu bu görüşü ayrı bir raporda bildirmektir.

## Tanımlar

12. Aşağıdaki terimler BDS'lerde, karşılarında belirtilen anlamlarıyla kullanılmıştır:

(a) Yıllık faaliyet raporu: Yönetim veya üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından mevzuat veya genel uygulamalar uyarınca genellikle yıllık olarak hazırlanan ve ortaklara (veya benzeri paydaşlara) işletmenin faaliyetleri ve finansal sonuçları ile finansal durumu hakkında -finansal tablolarda gösterildiği şekliyle- bilgi sunma amacı taşıyan bir belge veya belge bileşimidir. Yıllık faaliyet raporu finansal tabloları ve bu tablolara ilişkin denetçi raporunu içerir veya bunlara eşlik eder. Ayrıca yıllık faaliyet raporu; genellikle işletmedeki gelişmeleri, işletmenin gelecekteki görünümü, riskleri ve belirsizlikleri hakkındaki bilgileri, işletmenin üst yönetim organının beyanını ve kurumsal yönetimle ilgili hususların yer aldığı raporları içerir (Bkz.: A1-A5 paragrafları).

(aT) Yıllık faaliyet raporu: Yönetim veya üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından mevzuat veya genel uygulamalar uyarınca genellikle yıllık olarak hazırlanan ve ortaklara (veya benzeri paydaşlara) işletmenin faaliyetleri ve finansal sonuçları ile finansal durumu hakkında -finansal tablolarda gösterildiği şekliyle- bilgi sunma amacı taşıyan bir belge veya belge bileşimidir. Yıllık faaliyet raporu finansal tabloları ve bu tablolara ilişkin denetçi raporunu içerir veya bunlara eşlik eder. Ayrıca yıllık faaliyet raporu; genellikle işletmedeki gelişmeleri, işletmenin gelecekteki görünümü, riskleri ve belirsizlikleri hakkındaki bilgileri, işletmenin üst yönetim organının beyanını ve kurumsal yönetimle ilgili hususların yer aldığı raporları içerir (Bkz.: A1-A5 paragrafları). Bu kapsamda, TTK ve Şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporunun Asgari İçeriğinin Belirlenmesi Hakkında Yönetmelik\*\* uyarınca düzenlenen, şirketin ilgili yıla ilişkin faaliyetlerinin akışı ile her yönüyle finansal durumunun doğru, eksiksiz, dolambaçsız, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtıldığı, şirketin gelişmesinin ve karşılaşılması muhtemel risklerin belirtildiği rapordur.

(b) Diğer bilgilerdeki yanlışlık: Diğer bilgilerin yanlış bir biçimde beyan edildiği veya başka herhangi bir şekilde yanıltıcı olduğu durumlardaki (diğer bilgilerde açıklanan bir hususun doğru bir şekilde anlaşılması için gereken bilgilerin ihmal edilmesi veya gizlenmesi dâhil) yanlışlıktır (Bkz.: A6-A7 paragrafları).

(bT) Diğer bilgilerdeki yanlışlık: Diğer bilgilerin yanlış bir biçimde beyan edildiği veya başka herhangi bir şekilde yanıltıcı olduğu durumlardaki (diğer bilgilerde açıklanan bir hususun doğru bir şekilde anlaşılması için gereken bilgilerin ihmal edilmesi veya gizlenmesi dâhil) yanlışlıktır (Bkz.: A6-A7 paragrafları). TTK uyarınca diğer bilgilerin, finansal tablolarla ve

\*\* Bkz.: 28/8/2012 tarihli ve 28395 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan "Şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporunun Asgari İçeriğinin Belirlenmesi Hakkında Yönetmelik"

denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgilerle tutarlı olmaması veya gerçeğe uygun olmaması da yanlışlık kapsamında değerlendirilir.

- (c) Diğer bilgiler: Bir işletmenin yıllık faaliyet raporunda yer alan finansal bilgiler veya finansal olmayan (finansal tablolar ve bu tablolara ilişkin denetçi raporu dışındaki) bilgilerdir (Bkz.: A8-A10 paragrafları).
- (cT) Diğer bilgiler: İşletmenin durumu hakkındaki yönetim kurulunun irdelemeleri dâhil, bir işletmenin yıllık faaliyet raporunda yer alan finansal bilgiler ile finansal olmayan (finansal tablolar ve bu tablolara ilişkin denetçi raporu dışındaki) bilgilerdir (Bkz.: A8-A10 paragrafları).**

## Ana Hükümler

### Diğer Bilgilerin Elde Edilmesi

13. Denetçi (Bkz.: A11-A22 paragrafları):
- (a) Yönetimle müzakere etmek suretiyle hangi belgelerin yıllık faaliyet raporunu oluşturduğunu ve bu tür belgelerin planlanan yayımlanma biçimini ve zamanını belirler,
- (b) Yıllık faaliyet raporunu oluşturan belgelerin nihai hâlini vakitlice ve mümkünse, denetçi raporu tarihinden önce elde etmek amacıyla yönetimle birlikte uygun bir program yapar ve
- (c) (a) bendinde belirlenen belgelerin bir bölümünün veya tamamının denetçi raporu tarihinden sonra erişilebilecek olması hâlinde, bu BDS uyarınca zorunlu kılınan prosedürleri tamamlayabilmek amacıyla, yönetimden; belgeler nihai hâline erişilebilir olduğunda ve bunlar işletme tarafından yayımlanmadan önce denetçiye verileceğine dair yazılı beyan talep eder (Bkz.: A22 paragrafı).

### Diğer Bilgilerin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi

14. Denetçi diğer bilgileri inceler ve bunu yaparken (Bkz.: A23-A24 paragrafları):
- (a) Diğer bilgiler ile finansal tablolar arasında önemli bir tutarsızlık olup olmadığını mütalaa eder. Bu mütalaa dayanak oluşturmak ve söz konusu tutar veya diğer kalemlerin tutarlılığını değerlendirmek amacıyla, diğer bilgilerden seçilen tutar veya diğer kalemleri (finansal tablolardaki tutarlar veya diğer kalemlerle aynı olması, bunları özetlemesi veya bunlar hakkında daha fazla ayrıntı sunması beklenenleri) finansal tablolardaki tutar veya diğer kalemlerle karşılaştırır (Bkz.: A25-A29 paragrafları) ve
- (b) Diğer bilgiler ile denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgiler arasında önemli bir tutarsızlık olup olmadığını, elde edilen denetim kanıtları ve denetimde ulaştığı sonuçlar bağlamında mütalaa eder (Bkz.: A30-A36 paragrafları).

## Diğer Bilgilerin Denetlenmesi

14T. Denetçi diğer bilgileri denetlerken, finansal tabloların ve diğer bilgilerin denetimi sırasında edindiği bilgilere dayanarak:

- (a) İlâve bilgi ya da kanaat edinilmesinin gerekli olup olmadığını mütalaa eder.
- (b) Diğer bilgilere uygulanan mevzuat hakkında ve işletmenin bu mevzuata nasıl uyduğu hakkında kanaat edinir.
- (c) Diğer bilgilerden seçilen tutar veya diğer kalemleri (finansal tablolardaki tutarlar veya diğer kalemlerle aynı olması, bunları özetlemesi veya bunlar hakkında daha fazla ayrıntı sunması beklenenler dâhil) finansal tablolardaki tutar veya diğer kalemlerle karşılaştırarak bunlar arasında önemli bir tutarsızlık olup olmadığı hakkında denetim kanıtı elde eder (Bkz: A25-A29 paragrafları).
- (ç) Diğer bilgiler ile denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgiler arasında önemli bir tutarsızlık olup olmadığını, elde edilen denetim kanıtları ve denetimde ulaştığı sonuçlar bağlamında mütalaa eder (Bkz.: A30-A36 paragrafları).
- (d) Diğer bilgilerin gerçeği yansıtıp yansıtmadığı hakkında denetim kanıtı elde eder. Bu kanıtı elde etmek için denetçi,
  - (i) Diğer bilgilerin, işletmenin ilgili hesap dönemine ait iş ve işlemlerinin akışını, her yönüyle finansal durumunu, işletmenin hak ve yararını da gözetecek şekilde, doğru, eksiksiz, dolambaçsız, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtıp yansıtmadığını,
  - (ii) Yönetimin, diğer bilgilerde; yanıltıcı, abartılı ve yanlış kanaat uyandırıcı, gerçeğe aykırı ifadelere yer verip vermediğini,
  - (iii) Yönetimin, işletmenin finansal performansı ile finansal durumunun genel özellikleri ve karşı karşıya bulunduğu temel riskler hakkında diğer bilgilerde yaptığı değerlendirmenin gerçeği yansıtıp yansıtmadığını,mütalaa eder.

15. Denetçi, 14 üncü paragraf [14T paragrafı] uyarınca diğer bilgileri incelerken [denetlerken], finansal tablolarla veya denetim sırasında elde ettiği bilgilerle ilişkili olmayan diğer bilgilerin önemli yanlışlık içerdiğine işaret eden durumlara karşı dikkatli olur (Bkz.: A24, A37-A38 paragrafları).

## **Önemli Bir Tutarsızlığın Olduğuna veya Diğer Bilgilerin Önemli Bir Yanlışlık İçerdiğine İşaret Eden Durumlara Karşılık Verilmesi**

16. Önemli bir tutarsızlığın olduğuna işaret eden durumları tespit etmesi (veya diğer bilgilerin önemli yanlışlık içerdiğine işaret eden durumların farkına varması) hâlinde denetçi, bu hususu yönetimle müzakere eder ve gerekliyse;

- (a) Diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerip içermediğine,
- (b) Finansal tabloların önemli bir yanlışlık içerip içermediğine ya da
- (c) İşletme ve çevresine ilişkin edindiği kanaatin güncellenmesinin gerekip gerekmediğine,

dair sonuca varmak amacıyla diğer prosedürleri uygular (Bkz.: A39-A43 paragrafları).

**16T. Diğer bilgilerin önemli yanlışlık içerdiğine işaret eden durumların farkına varması (önemli bir tutarsızlığın olduğuna işaret eden durumları tespit etmesi dâhil) hâlinde denetçi, bu hususu yönetimle müzakere eder ve BDS 330 Bağımsız Denetçinin Risk Olarak Değerlendirilmiş Hususlara Karşı Yapacağı İşler Standardındaki hükümleri kıyasen uygulayarak bu durumlara karşılık verir (Bkz.: A39-A43 paragrafları).**

## **Denetçinin Diğer Bilgilerin Önemli Bir Yanlışlık İçerdiği Sonucuna Varması Durumunda Karşılık Verilmesi**

17. Diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varması durumunda denetçi, yönetimden diğer bilgileri düzeltmesini talep eder. Yönetimin:

- (a) Düzeltme yapmayı kabul etmesi hâlinde denetçi, düzeltmenin yapıp yapılmadığını belirler veya
- (b) Düzeltme yapmayı reddetmesi hâlinde denetçi, bu hususu üst yönetimden sorumlu olanlara bildirir ve söz konusu düzeltmenin yapılmasını talep eder.

18. Denetçi raporu tarihinden önce elde edilen diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varması ve konunun üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilmesinden sonra da diğer bilgilerin düzeltilmemesi hâlinde denetçi, aşağıdakiler de dâhil olmak üzere uygun adımları atar (Bkz.: A44 paragrafı):

- (a) Önemli yanlışlığın, denetçi raporuna olan etkilerini değerlendirir ve denetçi raporunda nasıl ele alınacağına ilişkin planını üst yönetimden sorumlu olanlara bildirir (Bkz.: 22(d)(ii) paragrafı veya A45 paragrafı).
- (b) Mevzuata göre mümkün olması durumunda denetimden çekilir (Bkz.: A46-A47 paragrafları).

**18T. Diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varması ve konunun üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilmesinden sonra da diğer bilgilerin**

**düzeltilmemesi hâlinde denetçi, aşağıdakiler dâhil olmak üzere uygun adımları atar (Bkz.: A44 paragrafı):**

- (a) **Önemli yanlışlığın, denetçi raporuna ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporuna ilişkin denetçi raporuna olan etkilerini değerlendirir ve bu raporlarda nasıl ele alınacağına yönelik planını üst yönetimden sorumlu olanlara bildirir (Bkz.: A45 paragrafı).**
- (b) **Diğer bilgiler hakkında bu BDS uyarınca olumlu görüş dışında bir görüş verir veya mevzuata göre mümkün olması durumunda denetimden çekilir (Bkz.: A46-A47 paragrafları).**

19. Denetçi raporu tarihinden sonra elde edilen diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varması durumunda denetçi:

- (a) Diğer bilgilerin düzeltilmesi hâlinde, içinde bulunulan şartlar altında gerekli olan prosedürleri uygular veya (Bkz.: A48 paragrafı)
- (b) Üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilmesinden sonra diğer bilgilerin düzeltilmemesi hâlinde, sahip olduğu yasal hak ve yükümlülükleri göz önünde bulundurarak -düzeltilmemiş önemli yanlışlığın, denetçi raporunun kullanıcılarının dikkatine uygun şekilde sunulmasını sağlamak üzere- uygun adımları atar (Bkz.: A49-A50 paragrafları).

**Finansal Tabloların Önemli Bir Yanlışlık İçerdiği veya Denetçinin İşletme ve Çevresine İlişkin Edindiği Kanaatin Güncellenmesinin Gerektiği Durumlarda Karşılık Verilmesi**

20. 14[14T]-15 inci paragraflardaki prosedürlerin uygulanması sonucunda, finansal tabloların önemli bir yanlışlık içerdiği veya işletme ve çevresine ilişkin edindiği kanaatin güncellenmesinin gerekli olduğu sonucuna varması hâlinde denetçi, diğer BDS'ler uyarınca uygun bir şekilde karşılık verir (Bkz.: A51 paragrafı).

## **Raporlama**

21. Denetçi raporu tarihinde:

- (a) Borsada işlem gören bir işletmenin finansal tablolarının denetimine ilişkin, denetçinin diğer bilgileri elde etmiş veya elde etmeyi bekliyor olması veya
- (b) Borsada işlem görmeyen bir işletmenin finansal tablolarının denetimine ilişkin, denetçinin diğer bilgilerin bir kısmını veya tamamını elde etmiş olması (Bkz.: A52 paragrafı),

hâlinde denetçi, raporunda “Diğer Bilgiler” başlığı veya uygun bir başlık altında ayrı bir bölüme yer verir.

**21T. Denetçi diğer bilgilerin denetimi sonucunda yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporuna ilişkin bağımsız denetim raporu düzenler [Bkz.: 2T paragrafı].**

22. 21 inci paragraf uyarınca denetçi raporunun “Diğer Bilgiler” bölümünü içermesi durumunda, söz konusu bölümde (Bkz.: 2T ve A53 paragrafları):

- (a) Yönetimin diğer bilgilerden sorumlu olduğuna dair bir açıklama yer alır,

- (b) Aşağıdakiler belirtilir:
- (i) Varsa, denetçi raporu tarihinden önce denetçi tarafından elde edilmiş olan diğer bilgiler,
  - (ii) Borsada işlem gören bir işletmenin finansal tablolarının denetimine ilişkin, varsa denetçi raporu tarihinden sonra elde edilmesi beklenen diğer bilgiler,
- (c) Denetçi görüşünün diğer bilgileri kapsamadığı ve dolayısıyla denetçinin bunlara ilişkin bir denetim görüşü veya herhangi bir güvence sonucu bildirmediği (veya bildirmeyeceği) açıklanır,
- (ç) Bu BDS uyarınca diğer bilgilerin incelenmesi, değerlendirilmesi ve raporlanmasına ilişkin olarak denetçinin sorumlulukları açıklanır ve
- (d) Diğer bilgilerin denetçi raporu tarihinden önce elde edilmiş olması hâlinde:
- (i) Denetçinin, diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içermediği sonucuna varması durumunda, raporlanacak herhangi bir hususun bulunmadığına ilişkin bir açıklama eklenir.
  - (ii) Denetçinin diğer bilgilerin düzeltilmemiş önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varması durumunda ise, diğer bilgilerdeki düzeltilmemiş yanlışlığa ilişkin bir açıklama eklenir.

**22T. Diğer bilgilerin denetimi sonucunda düzenlenen -2T paragrafında belirtilen raporun aşağıdaki unsur ve açıklamaları içerecek şekilde hazırlanması gerekir:**

- (a) **“Yıllık Faaliyet Raporunun Denetimine İlişkin Bağımsız Denetçi Raporu” başlığı.**
- (b) **Duruma göre sözleşmede veya mevzuatta belirtilen muhatap.**
- (c) **Görüş bölümü. Bu bölümde;**
- i. **Denetlenen işletme,**
  - ii. **Diğer bilgilerin denetlenmiş olduğu,**
  - iii. **Diğer bilgilerin kapsadığı dönem,**
  - iv. **Diğer bilgilerin, finansal tablolar ve denetim sırasında elde edilen bilgilerle tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığı hakkında oluşturulan görüş ve bu görüşün türü,**
- belirtilir.**
- (ç) **Görüşün dayanağı bölümü. Bu bölüme, denetçinin diğer bilgilerin düzeltilmemiş önemli bir yanlışlık ya da tutarsızlık içerdiği sonucuna varması durumunda söz konusu yanlışlığa ilişkin bir açıklama dâhil edilir.**
- (d) **Diğer bilgileri denetlenen işletmenin finansal tabloları hakkındaki bağımsız denetçi raporunun tarihi ve söz konusu raporda verilen görüş.**

- (e) Yönetimin sorumluluğu.
- (f) Denetçinin sorumluluğu.
- (g) Sorumlu denetçinin adı.
- (ğ) Denetçinin imzası.
- (h) Denetçinin adresi.
- (ı) Denetçi raporu tarihi.

23. BDS 705<sup>3</sup> uyarınca sınırlı olumlu görüş veya olumsuz görüş bildirmesi hâlinde denetçi, olumlu görüş dışında bir görüş verilmesine sebep olan hususun 22(d) paragrafında zorunlu kılınan açıklama açısından etkilerini mütalaa eder (Bkz.: A54-A58 paragrafları).

23T. Denetçi TTK uyarınca yapılan bağımsız denetimlerde, finansal tablolar hakkında verilen görüşe bağli olarak içinde bulunulan şartlara göre “diğer bilgiler”e ilişkin görüşünde yalnızca aşağıdaki tabloda öngörülen görüşlerden birini verebilir.

Finansal Tablolar Hakkında Verilen Görüş	Diğer Bilgiler Hakkında Verilen Görüş			
	Olumlu Görüş	Sınırlı Olumlu Görüş	Olumsuz Görüş	Görüş Vermekten Kaçınma
Olumlu Görüş	✓	✓	✓	✓
Sınırlı Olumlu Görüş		✓	✓	✓
Olumsuz Görüş			✓	✓
Görüş Vermekten Kaçınma				✓
(✓) simgesi; denetçinin finansal tablolara verdiği görüş türü için, içinde bulunulan şartlara göre, diğer bilgilere ilişkin verebileceği görüşü ifade eder.				

#### Mevzuatta Öngörülen Raporlama

24. Belirli bir ülkedeki mevzuatta denetçinin diğer bilgilere atıfta bulunurken belirli bir şekil veya metin kullanması öngörülüyorsa, asgari olarak aşağıdaki unsurları içeriyor olması şartıyla denetçi raporunda Bağımsız Denetim Standartlarına atıfta bulunulur (Bkz.: A59 paragrafı):

- (a) Denetçi raporu tarihinden önce denetçi tarafından elde edilmiş olan diğer bilgilerin tanımlanması,
- (b) Denetçinin diğer bilgilere ilişkin sorumluluklarına dair bir açıklama ve
- (c) Denetçinin bu amaca yönelik çalışmalarının sonucunu ele alan net bir açıklama.

<sup>3</sup> BDS 705, “Bağımsız Denetçi Raporunda Olumlu Görüş Dışında Bir Görüş Verilmesi”

## Belgelendirme

25. BDS 230'un<sup>4</sup> bu BDS'ye yönelik yükümlülüklerini yerine getirirken denetçi, çalışma kâğıtlarında aşağıdakilere yer verir:
- (a) Bu BDS kapsamında uygulanan prosedürlerin belgelendirilmesi ve
  - (b) Bu BDS uyarınca denetçi tarafından yapılan çalışmalara konu olan diğer bilgilerin nihai hâli.

---

<sup>4</sup> BDS 230, "Bağımsız Denetimin Belgelendirilmesi", 8-11 inci paragraflar

## Açıklayıcı Hükümler ve Uygulama

### Tanımlar

*Yıllık Faaliyet Raporu* (Bkz.: 12(a) paragrafı)

- A1. Mevzuat veya genel uygulamalar tarafından yıllık faaliyet raporunun içeriği ve ismi belirlenebilmekle birlikte, içerik ve isim ülkeden ülkeye farklılık gösterebilir.
- A2. Yıllık faaliyet raporu genellikle yıllık olarak hazırlanır. Ancak, denetlenen finansal tabloların bir yıldan daha kısa veya daha uzun bir hesap dönemi için hazırlanıyor olması durumunda, yıllık faaliyet raporu da söz konusu dönemi kapsayacak şekilde hazırlanabilir.
- A3. Bazı durumlarda, işletmenin yıllık faaliyet raporu tek bir belge şeklinde olabilir ve rapor için "yıllık faaliyet raporu" veya başka bir başlık kullanılabilir. Diğer durumlarda ise mevzuat veya genel uygulamalar; işletmenin faaliyetleri ve finansal sonuçları ile finansal durumu hakkındaki bilgilerin -finansal tablolarda gösterildiği şekliyle- (yani yıllık faaliyet raporunda) ortaklara (veya benzeri paydaşlara) tek bir belgede veya birlikte aynı amaca hizmet eden iki veya daha fazla belgede ayrı olarak raporlanmasını zorunlu kılabilir. Örneğin, bazı ülkelerde mevzuata veya genel uygulamalara bağlı olarak, aşağıdaki belgelerden bir veya daha fazlası yıllık faaliyet raporunun bir parçasını oluşturabilir:
- Yönetim raporu, yönetim yorumu ya da faaliyet ve finansal durum değerlendirmesi, üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından hazırlanan benzer raporlar (örneğin, yönetim kurulu raporu).
  - Yönetim kurulu başkanının mesajı.
  - Kurumsal yönetim beyanı.
  - İç kontrol ve risk değerlendirme raporları.
- A4. Yıllık faaliyet raporu, basılı olarak veya elektronik ortamda (işletmenin internet sitesinde yer verilmesi dâhil) kullanıcıların erişimine sunulabilir. Ayrıca, bir belge (veya belge bileşimi), kullanıcıların erişimine ne şekilde sunulduğuna bakılmaksızın yıllık faaliyet raporu tanımını karşılayabilir.
- A5. Yıllık faaliyet raporu; niteliği, amacı ve içeriği bakımından diğer raporlardan farklılık gösterir. Diğer raporlara, belirli bir paydaş grubunun bilgi gereksinimlerini karşılamak üzere hazırlanmış bir rapor veya mevzuattan kaynaklanan belirli bir raporlama amacına uygunluk sağlamak için hazırlanmış bir rapor (kamuoyuyla paylaşılması zorunlu tutulsa bile) örnek olarak gösterilebilir. Tek başlarına ayrı belgeler şeklinde düzenledikleri durumda, yıllık faaliyet raporunu (mevzuata ve genel uygulamalara bağlı olarak)

oluşturan belge bileşimlerinin bir parçası olmayan ve bu sebepten ötürü bu BDS'nin kapsamındaki diğer bilgilerden sayılmayan rapor örnekleri aşağıda yer almaktadır:

- Bankacılık, sigortacılık ve emeklilik sektörlerinde hazırlanan raporlar gibi, sektörel veya düzenleyici ayrı raporlar (örneğin sermaye yeterlilik raporları).
- Kurumsal sosyal sorumluluk raporları.
- Sürdürülebilirlik raporları.
- Çeşitlilik ve fırsat eşitliği raporları.
- Ürün sorumluluğu raporları.
- İşgücü uygulamaları ve çalışma koşullarına ilişkin raporlar.
- İnsan hakları raporları.

*Diğer Bilgilerdeki Yanlışlık (Bkz.: 12(b) [12bT] paragrafı)*

A6. Belirli bir konunun diğer bilgilerde açıklanması hâlinde, diğer bilgiler bahsi geçen konunun tam olarak anlaşılabilmesi için gerekli olan bilgiyi göz ardı edebilir veya gizleyebilir. Örneğin, diğer bilgilerin yönetim tarafından kullanılan kilit performans göstergelerini ele alma amacı taşıması durumunda, yönetim tarafından kullanılan bir kilit performans göstergesine yer verilmemesi diğer bilgilerin yanıltıcı olduğuna işaret edebilir.

A7. Önemlilik kavramı, diğer bilgiler için uygulanabilen bir çerçeve kapsamında ele alınabilir. Böyle bir durumun söz konusu olması hâlinde, bu tür bir çerçeve, denetçiye bu BDS kapsamında önemliliğe ilişkin muhakemede bulunurken bir referans çerçevesi sağlayabilir. Bununla birlikte birçok durumda, önemlilik kavramının diğer bilgiler açısından ne şekilde uygulanabileceğini gösteren bir çerçeve bulunmamaktadır. Bu tür durumlarda, aşağıda yer alan ayırt edici özellikler, diğer bilgilerdeki bir yanlışlığın önemli olup olmadığının belirlenmesi konusunda denetçiye bir referans çerçevesi sağlar:

- Önemlilik, bir grup olarak kullanıcıların ortak bilgi ihtiyaçları bağlamında değerlendirilir. Diğer bilgilerin kullanıcılarının finansal tablo kullanıcılarıyla aynı olması beklendiğinde, bu kullanıcıların, diğer bilgileri finansal tablolara bir bağlam oluşturmak amacıyla kullandığı değerlendirilebilir.
- Önemlilikle ilgili varılan yargılar; düzeltilmemiş yanlışlıkların, kullanıcıların kararlarını etkileyip etkilemeyeceğini göz önünde bulundurmak suretiyle, yanlışlığa ilişkin belirli durumları dikkate alır. Yanlışlıkların hepsi kullanıcıların ekonomik kararlarını etkilemeyecektir.
- Önemlilikle ilgili varılan yargılar, hem nicel hem de nitel değerlendirmeleri içerir. Dolayısıyla, bu tür yargılar, diğer bilgilerin işletmenin yıllık faaliyet raporu bağlamında ele aldığı kalemlerin niteliğini veya büyüklüğünü dikkate alabilir.

*Diğer Bilgiler* (Bkz.: 12(c) [12cT] paragrafı)

- A8. Ek 1'de diğer bilgilere dâhil edilebilecek olan tutar veya diğer kalemlere ilişkin örnekler yer almaktadır.
- A9. Bazı durumlarda, geçerli finansal raporlama çerçevesinde belirli açıklamaların yapılması zorunlu kılınmakta, ancak bu açıklamalara finansal tabloların dışında yer verilmesince de izin verilmektedir.<sup>5</sup> Söz konusu açıklamaların geçerli finansal raporlama çerçevesince zorunlu kılınmasından ötürü bu açıklamalar, finansal tabloların bir parçasını oluşturur. Dolayısıyla, bu tür açıklamalar bu BDS'nin amaçları açısından diğer bilgileri oluşturmaz.
- A10. Genişletilebilir İşletme Raporlama Dilindeki (XBRL) finansal tablo kalemlerine ilişkin etiketler, diğer bilgileri bu BDS'de tanımlandıkları şekliyle yansıtmazlar.

**Diğer Bilgilerin Elde Edilmesi** (Bkz.: 13 üncü paragraf)

- A11. Mevzuat veya genel uygulamalardan yola çıkılarak, yıllık faaliyet raporunun hangi belge(ler)den oluştuğu genellikle kolay bir şekilde belirlenmektedir. Çoğu durumda yönetim veya üst yönetimden sorumlu olanlar, hep birlikte yıllık faaliyet raporunu oluşturan belgeleri bir paket hâlinde yayımlamayı taahhüt etmiş veya yayımlamayı mutlak hâle getirmiş olabilirler. Ancak, bazı durumlarda yıllık faaliyet raporunun hangi belge(ler) olduğu veya hangi belge(ler)den oluştuğu açık olmayabilir. Bu tür durumlarda, belge(ler)in zamanlaması ve amacı (ve hitap ettikleri kişiler) gibi hususlar denetçinin, yıllık faaliyet raporunun hangi belge(ler) olduğunu veya hangi belge(ler)den oluştuğunu belirlemesiyle ilgili olabilir.
- A12. Yıllık faaliyet raporunun mevzuat uyarınca başka dillere tercüme edildiği (birden fazla resmi dilin kullanıldığı ülkeler gibi) veya farklı mevzuatlar kapsamında birden fazla "yıllık faaliyet raporunun" hazırlandığı durumlarda (örneğin, bir işletmenin birden fazla ülke borsasında işlem görmesi durumunda), "yıllık faaliyet raporlarından" birinin mi yoksa birden fazlasının mı diğer bilgilerin parçasını oluşturduğu göz önünde bulundurulabilecek hususlardan biridir. Bu hususla ilgili olarak mevzuatta ilâve rehberlik sağlanmış olabilir.
- A13. Yönetim veya üst yönetimden sorumlu olanlar yıllık faaliyet raporunun hazırlanmasından sorumludurlar. Denetçi, yönetime veya üst yönetimden sorumlu olanlara aşağıdaki hususlarla ilgili bildirimde bulunabilir:
- Denetçinin; yıllık faaliyet raporunun nihai hâlini (hep birlikte yıllık faaliyet raporunu oluşturan belgelerin bileşimi de dâhil olmak üzere) denetçi raporu tarihinden önce bu BDS'yle zorunlu kılınan prosedürleri tamamlamasına imkân

<sup>5</sup> Örneğin, Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS) 7, "Finansal Araçlar: Açıklamalar", TFRS'ler ile zorunlu kılınan belirli açıklamaların finansal tablolarda yer verilmesine ya da finansal tablolarda yapılacak çapraz referans ile yönetim beyanı veya risk raporu gibi finansal tablo kullanıcılarına finansal tablolarla aynı koşullara sahip ve aynı zamanda çirşim imkânı sağlayan başka bir tablonun dâhil edilmesine izin vermektedir.

verecek sürede ya da bu mümkün değilse, mümkün olan en kısa sürede ve her hâlikârda işletmenin bu bilgileri yayımlamasından önce elde etmesine ilişkin beklentileri.

- Diğer bilgilerin denetçi raporu tarihinden sonra elde edilmesi durumunda ortaya çıkacak muhtemel etkiler.

A14. A13 paragrafında atıfta bulunulan bildirimlerin özellikle aşağıdaki gibi durumlarda yapılması uygun olabilir:

- İlk denetim çalışmasında.
- Yönetim veya üst yönetimden sorumlu olanların değişmiş olması durumunda.
- Diğer bilgilerin denetçi raporu tarihinden sonra elde edilmesi beklendiğinde.

A15. Diğer bilgilerin işletme tarafından yayımlanmasından önce üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından onaylanmasının gerektiği durumlarda, diğer bilgilerin nihai hâli yayımı için üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından onaylanmış hâlidir.

A16. Bazı durumlarda mevzuat veya işletmenin raporlama uygulaması uyarınca, işletmenin yıllık faaliyet raporu, denetçi raporu tarihinden önce denetçinin kullanımına hazır olacak şekilde ve işletmenin finansal raporlama döneminden kısa bir süre sonra yayımlanacak olan tek bir belge olabilir. Diğer durumlarda ise, bu tür bir belgenin daha sonraki bir tarihe veya işletmenin belirlediği bir tarihe kadar yayımlanmasına gerek olmayabilir. İşletmenin faaliyet raporunun farklı belgelerin bileşiminden oluştuğu durumlarda, bu belgelerin her biri yayımlanma zamanlarıyla ilgili olarak farklı düzenlemelere ya da işletmenin farklı raporlama uygulamalarına tabi olabilir.

A17. İşletmenin, denetçi raporu tarihinde, yıllık faaliyet raporunun bir parçası olabilecek bir belge (örneğin, paydaşlar için isteğe bağlı bir rapor) hazırlamayı düşündüğü durumlarda yönetimin, söz konusu belgenin hazırlanma amacı veya tamamlanma zamanı hakkında denetçiye bir teyit verme imkânı olamaz. Dolayısıyla, denetçinin bu tür bir belgenin hazırlanma amacını veya tamamlanma zamanını belirleyemediği durumlarda, söz konusu belge bu BDS'nin amaçları açısından diğer bilgi olarak değerlendirilmez.

A18. Diğer bilgilerin denetçi raporu tarihinden önce ve vakitlice elde edilmesi; finansal tablolarda, denetçi raporunda veya diğer bilgilerde, yayımlanmalarından önce gereken revizyonların yapılmasına imkân tanır. Denetim sözleşmesinde<sup>6</sup> diğer bilgilerin denetçiye vakitlice ve mümkünse denetçi raporu tarihinden önce sunulması için yönetimle yapılan bir anlaşmaya atıfta bulunulabilir.

A19. Diğer bilgilerin kullanıcıların erişimine yalnızca işletmenin internet sitesi üzerinden sunulduğu durumlarda denetçi, bu BDS uyarınca gerekli prosedürleri, diğer bilgilerin doğrudan işletmenin internet sitesinden alınan hâlienden ziyade işletmeden alınan hâline uygular. Denetçinin bu BDS kapsamında, işletmenin internet sitesinde yer alan diğer

<sup>6</sup> BDS 210, "Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması", A24 paragrafı

bilgiler dâhil, diğer bilgileri bulmak için araştırma yapma sorumluluğu bulunmadığı gibi diğer bilgilerin işletmenin internet sitesinde uygun biçimde yayımlanıp yayımlanmadığını veya başka bir şekilde elektronik olarak uygun bir biçimde iletilip iletilmediğini veya yayımlanıp yayımlanmadığını teyit etmek amacıyla herhangi bir prosedür uygulama sorumluluğu da bulunmamaktadır.

A20. Denetçinin, diğer bilgilerin bir kısmını veya tamamını elde etmemiş olması, raporuna tarih vermesi veya raporunu yayımlaması açısından bir engel teşkil etmez.

A21. Diğer bilgilerin denetçi raporu tarihinden sonra elde edilmesi hâlinde, denetçinin BDS 560<sup>7</sup>'in<sup>7</sup> 6 ve 7 nci paragrafları uyarınca uygulanan prosedürleri güncellemesine gerek yoktur.

A22. BDS 580<sup>8</sup> yazılı beyanların kullanımına ilişkin hükümler içerir ve bu konuda rehberlik sağlar. Yalnızca denetçi raporu tarihinden sonra erişilebilecek diğer bilgilere ilişkin olarak, 13 (c) paragrafı uyarınca talep edilmesi zorunlu kılınan yazılı beyan, denetçinin söz konusu bilgilerle ilgili olarak bu BDS'de zorunlu kılınan prosedürleri tamamlayabilmesine yardımcı olmayı amaçlamaktadır. Ayrıca, denetçi aşağıdaki durumlara ilişkin diğer yazılı beyanların talep edilmesini de faydalı bulabilir:

- Yönetimin yayımlamayı beklediği, diğer bilgileri oluşturan belgelerin tamamı konusunda denetçiyi bilgilendirdiği.
- Finansal tabloların ve denetçi tarafından denetçi raporu tarihinden önce elde edilen diğer bilgilerin tamamının birbiriyle tutarlı olduğu ve diğer bilgilerin herhangi bir önemli yanlışlık içermediği.
- Denetçinin denetçi raporu tarihinden önce elde etmemiş olduğu diğer bilgilerle ilgili olarak; yönetimin söz konusu diğer bilgileri hazırlamayı ve yayımlamayı planlaması ve bu bilgilerin beklencn yayımlanma zamanı.

#### **Diğer Bilgilerin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi (Bkz.: 14 [14T] ve 15 inci paragraflar)**

A23. BDS 200<sup>9</sup> uyarınca denetçi, denetimi mesleki şüphecilik içinde planlar ve yürütür. Planlarının başarısı konusunda yönetimin fazlasıyla iyimser olabileceğinin göz önünde bulundurulması, diğer bilgilerin incelenmesi ve değerlendirilmesi [denetlenmesi] sırasında mesleki şüpheciliğin sürdürülmesine örnek olarak gösterilebilir. Mesleki şüpheciliğin sürdürülmesi konusunda örnek teşkil edebilecek diğer bir durum ise bilgilerin;

- (a) Finansal tablolarla veya
  - (b) Denetçinin denetim sırasında elde etmiş olduğu bilgilerle,
- tutarsızlık gösterme ihtimaline karşı dikkatli olunmasıdır.

<sup>7</sup> BDS 560, "Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar"

<sup>8</sup> BDS 580, "Yazılı Beyanlar"

<sup>9</sup> BDS 200, 15 inci paragraf

A24. BDS 220<sup>10</sup> uyarınca sorumlu denetçi, denetimin mesleki standartlar ile mevzuat hükümlerine uygun olarak yönlendirilmesi, gözetimi ve yürütülmesi hususunda sorumluluğu üstlenmek zorundadır. BDS 720 bağlamında, 14 [14T] ve 15 inci paragraflarda yer alan yükümlülükleri yercine getirecek uygun denetim ekibi üyeleri belirlenirken göz önünde bulundurulabilecek faktörler arasında aşağıdakiler yer alır:

- Denetim ekibi üyelerinin nisbi deneyimi.
- Göreve atanacak denetim ekibi üyelerinin, diğer bilgiler ile denetim sırasında elde edilen bilgiler arasındaki tutarsızlıkları belirleyebilecek uygun bilgiye sahip olup olmadığı.
- 14-15 inci paragraflarda yer alan yükümlülüklerin ele alınmasında yargıya ne derece yer verildiği. Örneğin, diğer bilgilerde yer alan tutarların, finansal tablolarda yer alan tutarlarla aynı olması beklendiğinde, bunlar arasındaki tutarlılığın değerlendirilmesine yönelik prosedürler, daha az deneyime sahip denetim ekibi üyelerince uygulanabilir.
- Topluluk denetiminde, topluluğa bağlı birim denetçisinin, söz konusu birime ilişkin diğer bilgilerin ele alınması konusunda sorgulanmasının gerekli olup olmadığı.

*Diğer Bilgiler ile Finansal Tablolar Arasında Önemli Bir Tutarsızlık Olup Olmadığının Değerlendirilmesi (Bkz.: 14(a) [14T(c)] paragrafı)*

A25. Diğer bilgiler; finansal tablolardaki tutar veya diğer kalemlerle aynı olması, bunları özetlemesi veya bunlar hakkında daha fazla ayrıntı sunması beklenen tutar veya diğer kalemleri içerebilir. Söz konusu tutar veya diğer kalemlere ilişkin örnekler aşağıdakileri içerebilir:

- Finansal tablolardan alıntıların yer aldığı tablolar, grafikler veya çizimler.
- Finansal tablolarda gösterilen bir bakiye veya hesap hakkında daha fazla ayrıntı sunan bir açıklama. Örneğin, “20X1 yılı hasılatı, X ürününden elde edilen XXX milyon TL ile Y ürününden elde edilen YYY milyon TL’den oluşmaktadır.”
- Finansal sonuçlara ilişkin açıklamalar. Örneğin, “20X1 yılına ait toplam araştırma ve geliştirme giderleri XXX TL’dir.”

A26. Diğer bilgilerden seçilen tutar veya diğer kalemlerin, finansal tablolarla tutarlı olup olmadığını değerlendirirken denetçinin, finansal tablolardaki tutar veya diğer kalemlerle aynı olması, bunları özetlemesi veya bunlar hakkında daha fazla ayrıntı sunması beklenen diğer bilgilerdeki tüm tutar veya diğer kalemleri, finansal tablolardaki bu tür tutarlar veya diğer kalemlerle karşılaştırma yükümlülüğü bulunmamaktadır.

<sup>10</sup> BDS 220, “Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Kontrol”, 15(a) paragrafı

A27. Karşılaştırılacak olan tutarların ve diğer kalemlerin seçimi, mesleki muhakemenin konusudur. Bu muhakemeyle ilgili etkenler aşağıdakileri içerir:

- Kullanıcıların tutar veya diğer kaleme (örneğin, kilit bir oran ya da tutara) atfedebileceği önemi etkileyebilmesi açısından, sunulduğu bağlam itibarıyla tutar veya diğer kalemin önemi.
- Nicel olması durumunda -finansal tablolardaki hesaplar ya da kalemler veya bu hesaplar ya da kalemlerin ilişkili olduğu diğer bilgilerle karşılaştırıldığında- tutarın nisbi büyüklüğü.
- Üst yönetime yapılan hisse bazlı ödemeler gibi, diğer bilgilerdeki belirli bir tutarın veya diğer kalemin duyarlılığı.

A28. 14(a) **[14T(c)]** paragrafındaki yükümlülüğü yerine getirmek üzere prosedürlerin niteliğinin ve kapsamının belirlenmesi mesleki muhakemenin konusu olup, denetçinin, bu BDS kapsamındaki sorumluluklarının diğer bilgilere ilişkin bir güvence denetimi teşkil etmediğinin veya diğer bilgiler hakkında güvence elde etme yükümlülüğünün bulunmadığının kabul edilmesine dayanır **[Bkz.: 8T paragrafında yer alan hüküm]**. Bu tür prosedürlere aşağıdakiler örnek olarak verilebilir:

- Finansal tablolardaki bilgilerle aynı olması beklenen bilgilerin finansal tablodakilerle karşılaştırılması.
- Finansal tablolardaki açıklamalar ile bunlarla aynı anlamı verme amacı taşıyan bilgilerde kullanılan sözcüklerin karşılaştırılması ve metinsel farklarının önemi ile bu farkların amaçlanandan farklı anlamlara gelip gelmediğinin değerlendirilmesi.
- Diğer bilgilerde ve finansal tablolarda yer alan bir tutara ilişkin yönetimin mutabakatının alınması ve:
  - Mutabakata konu olan kalemlerin finansal tablolar ve diğer bilgilerle karşılaştırılması ve
  - Mutabakata konu olan hesaplamaların aritmetik olarak doğru olup olmadıklarının kontrol edilmesi.

A29. Diğer bilgilerden seçilen tutar veya diğer kalemlerin finansal tablolara tutarlılığının değerlendirilmesi, diğer bilgilerin niteliği bakımından uygun olması durumunda, bu bilgilerin finansal tablolara kıyasla sunum biçimini de kapsar.

*Diğer Bilgiler ile Denetçinin Denetim Sırasında Elde Ettiği Bilgiler Arasında Önemli Bir Tutarsızlık Olup Olmadığının Değerlendirilmesi (Bkz.: 14(b) **[14T(c)]** paragrafı)*

A30. Diğer bilgiler, (14(a) **[14T(c)]** paragrafında yer alanların dışında) denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgilerle ilgili tutar veya kalemleri içerebilir. Bu tür tutar veya kalemlere ilişkin örnekler aşağıdakileri içerebilir:

- Üretim adetine ilişkin bir açıklama veya bu üretimi coğrafi bölgelere göre özetleyen bir tablo.
- “Yıl boyunca Şirket, X ürünü ile Y ürününi piyasaya sunmuştur.” şeklinde bir açıklama.
- “İşletmenin başlıca faaliyet merkezi X ülkesidir ve Y ile Z ülkelerinde de faaliyetleri bulunmaktadır.” örneğinde olduğu gibi işletmenin başlıca faaliyet gösterdiği yerlerin bir özeti.

A31. Denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgiler, işletmenin iç kontrolü dâhil olmak üzere, denetçinin işletme ve çevresi hakkında BDS 315 uyarınca edindiği kanaati de içerir.<sup>11</sup> BDS 315 uyarınca denetçinin işletme ve çevresini tanıma yükümlülüğü, aşağıda yer alan hususlar hakkında kanaat edinilmesini içerir:

- (a) İlgili sektör, mevzuat /düzenlemeler ve diğer dış faktörler,
- (b) İşletmenin niteliği,
- (c) İşletmenin muhasebe politikaları seçimi ve uygulaması,
- (ç) İşletmenin amaç ve stratejileri,
- (d) İşletmenin finansal performansının ölçümü ve gözden geçirilmesi ve
- (e) İşletmenin iç kontrolü.

A32. Denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgiler, niteliği itibarıyla ileriye yönelik hususları da içerebilir. Bu hususlar arasında, örneğin iş hayatına ilişkin beklentiler ile gelecekteki nakit akışları yer alabilir ve denetçi bunları, şerefiye gibi maddi olmayan duran varlıklara değer düşüklüğü testini uygularken yönetimin kullandığı varsayımları ya da yönetimin işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin yaptığı değerlendirmeyi incelerken kullanabilir.

A33. Diğer bilgiler ile denetim sırasında elde ettiği bilgiler arasında önemli bir tutarsızlığın olup olmadığını değerlendirirken denetçi, diğer bilgilerin ilişkili olduğu ve bu bilgilerde önemli yanlışlık meydana getirecek önemliliğe sahip olan hususlara odaklanabilir.

A34. Diğer bilgilerde yer alan birçok hususla ilgili olarak, denetçinin elde etmiş olduğu denetim kanıtlarını ve ulaştığı sonuçları hatırlaması, diğer bilgiler ile denetçinin denetim sırasında elde etmiş olduğu bilgiler arasında önemli bir tutarsızlık olup olmadığının değerlendirilmesinde yeterli olabilir. Denetçi, denetimin kilit noktalarını ne denli iyi bilir ve bu noktalarda ne kadar deneyimli olursa, ilgili hususları hatırlaması da o kadar yeterli olacaktır. Örneğin, denetçi diğer bilgiler ile denetim sırasında elde etmiş olduğu bilgiler arasında önemli bir tutarsızlık olup olmadığını, ilâve adım atmasına gerek olmaksızın, yönetim veya üst yönetimden sorumlu olanlarla yapılan müzakereler veya yönetim kurulu toplantısı tutanaklarının incelenmesi gibi denetim sırasında uygulanan prosedürlerden elde edilen bulguları hatırlaması ışığında değerlendirebilir.

<sup>11</sup> BDS 315, “İşletme ve Çevresini Tanımak Suretiyle Önemli Yanlışlık Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi”, 11-12 nci paragraflar

A35. Denetçi, ilgili çalışma kâğıtlarına başvurulmasının veya denetim ekibi üyelerinin veya ilgili topluluğa bağlı birim denetçilerinin sorgulanmasının, önemli bir tutarsızlık olup olmadığının belirlenmesinde dayanak olarak uygun olduğuna karar verebilir. Örneğin:

- Diğer bilgilerde, bir ana ürün grubuna ilişkin faaliyetlerin durdurulmasına yönelik bir plan hakkında açıklama yer aldığında, denetçi plandan haberdar olsa bile, bu alandaki denetim prosedürlerini uygulamış olan ilgili denetim ekibi üyesini sorgulayabilir ve böylece söz konusu plana ilişkin yapılan açıklamayla denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgiler arasında önemli bir tutarsızlığın olup olmadığına dair yaptığı değerlendirmeye destek sağlayabilir.
- Diğer bilgilerde, denetimde ele alınan bir davanın önemli ayrıntılarının açıklanması ancak denetçinin bunları yeterince hatırlayamaması durumunda, denetçinin hatırlamasına destek olmak amacıyla söz konusu ayrıntıların özetlendiği çalışma kâğıtlarına başvurulması gerekebilir.

A36. Denetçinin ilgili çalışma kâğıtlarına başvurup başvurmayacağı, -başvuruyorsa- ne ölçüde başvuracağı veya denetim ekibinin ilgili üyelerini veya ilgili topluluğa bağlı birim denetçilerini -sorguluyorsa- ne ölçüde sorgulayacağı mesleki muhakemenin konusudur. Bununla birlikte denetçinin, diğer bilgilerde yer alan herhangi bir hususla ilgili olarak çalışma kâğıtlarına başvurusu veya denetim ekibinin ilgili üyelerini veya ilgili topluluğa bağlı birim denetçilerini sorgulaması gerekli olmayabilir.

*Diğer Bilgilerin Önemli Yanıtlık İçerdiğine İşaret Eden Diğer Durumlara Karşı Dikkatli Olunması (Bkz.: 15 inci paragraf)*

A37. Diğer bilgiler, finansal tablolarla ilgili olmayan ve denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgilerin de ötesine geçebilen hususların ele alınmasını içerebilir. Örneğin diğer bilgiler, işletmenin sera gazı emisyonlarına ilişkin beyanlarını içerebilir.

A38. Finansal tablolarla veya denetçinin denetim sırasında elde etmiş olduğu bilgilerle ilgili olmayan diğer bilgilerin önemli ölçüde yanıtlık içerdiğine dair belirtilere karşı dikkatli olunması, denetçinin, diğer bilgilerin yanıltıcı olmasına yol açacak şekilde;

- Önemli düzeyde yanlış veya yanıltıcı beyan içerdiğini,
- Dikkatsizce veya gerekli özen gösterilmeden sunulmuş beyan içerdiğini veya
- İçermesi gereken bilgileri göz ardı ettiğini veya gizlediğini,

düşündüğü diğer bilgilerle kendisinin, bilerek ilişkilendirilmesinden kaçınması için denetçiye etik hükümlere riayet etmesinde yardımcı olur.<sup>12</sup> Diğer bilgilerin önemli ölçüde yanıtlık içerdiğine işaret eden diğer durumlara karşı dikkatli olunması, denetçinin aşağıdaki gibi hususları belirlemesiyle sonuçlanır:

- Diğer bilgileri inceleyen denetim ekibi üyesinin -denetim sırasında elde edilen bilgilerin dışındaki- genel bilgisi ile diğer bilgiler arasındaki farklılıklar ve bu

<sup>12</sup> Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar, 110.2 nci paragraf

farklılıkların denetçinin diğer bilgilerin önemli ölçüde yanlışlık içerdiği kanaatine varmasına yol açması veya

- Denetçinin bilgilerin önemli ölçüde yanlışlık içerdiği kanaatine varmasına yol açan, diğer bilgilerdeki iç tutarsızlık.

**Önemli Bir Tutarsızlığın Olduğuna veya Diğer Bilgilerin Önemli Bir Yanlışlık İçerdiğine İşaret Eden Durumlara Karşılık Verilmesi (Bkz.: 16 ncı paragraf [16T paragrafı])**

- A39. Önemli bir tutarsızlıkla (veya diğer bilgilerin önemli yanlışlık içerdiğine işaret eden bir durumla) ilgili olarak denetçinin yönetimle yaptığı müzakere yönetimden, diğer bilgilerdeki ifadelerinin dayanağına ilişkin ilâve bilgi talep edilmesini içerebilir. Yönetimin sağladığı ilâve bilgi veya açıklamalara dayanarak denetçi, diğer bilgilerin önemli yanlışlık içermediği konusunda ikna olabilir. Örneğin yönetimin açıklamaları, geçerli muhakeme farklılıkları için makul ve yeterli sebepler sunabilir.
- A40. Bu durumun aksine, yönetimle yapılan müzakere, denetçinin diğer bilgilerde önemli yanlışlık olduğuna ilişkin vardığı sonucu destekleyen ilave bilgiler sağlayabilir.
- A41. Mahiyeti itibarıyla yorum gerektirmeyen hususlara kıyasla, muhakeme yapılarak bir yargıya varılmasını gerektiren hususlarda denetçinin yönetime itiraz etmesi daha zor olabilir. Bununla birlikte, denetçinin, diğer bilgilerdeki bir açıklamanın finansal tablolarla veya denetim sırasında elde ettiği bilgilerle tutarlı olmadığı sonucuna vardığı durumlar da söz konusu olabilir. Bu tür durumlar; diğer bilgiler, finansal tablolar veya denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgiler hakkında şüphe duyulmasına yol açabilir.
- A42. Diğer bilgilerdeki muhtemel yanlışlıklar geniş bir çeşitliliğe sahip olduğunda, denetçinin diğer bilgilerin önemli yanlışlık içerip içermediğine ilişkin bir sonuca varmak amacıyla uygulayacağı diğer prosedürlerin niteliği ve kapsamı, denetimin içinde bulunduğu şartlara bağlı olarak, denetçinin mesleki muhakemesinin konularındır.
- A43. Finansal tablolarla veya denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgilerle ilişkili olmayan bir hususun bulunması durumunda, denetçi yönetimin sorgulamalarda vermiş olduğu yanıtları tam olarak değerlendiremeyebilir. Buna rağmen, yönetimin sağladığı ilâve bilgi veya açıklamalara veya yönetimin diğer bilgilerde sonradan yaptığı değişikliklere dayanarak, denetçi önemli bir tutarsızlığın olduğuna veya diğer bilgilerin önemli ölçüde yanlışlık içerdiğine işaret eden durumların artık mevcut olmadığı konusunda ikna olabilir. Diğer bilgilerin önemli yanlışlık içerdiğine işaret eden durumların veya diğer bilgilerdeki önemli bir tutarsızlığın artık mevcut olmadığı sonucuna varamadığında denetçi, yönetimden uygun özelliklere sahip üçüncü bir kişiye (örneğin, yönetimin faydalandığı bir uzmana veya hukuk müşavirine) danışılmasını talep edebilir. Belirli durumlarda, yönetimin aldığı danışmanlık hizmeti sonucunda gelen yanıtların değerlendirilmesinin ardından, denetçi diğer bilgilerin önemli yanlışlık

içerip içermediği hakkında bir sonuca varamayabilir. Bu durumda denetçinin atabileceği adımlar aşağıdakilerden bir veya daha fazlasını içerebilir:

- Denetçinin, kendi hukuk müşavirinden tavsiye alması,
- Denetçi raporu açısından ortaya çıkacak sonuçları -örneğin yönetim tarafından getirilen bir kısıtlamanın mevcut olması hâlinde içinde bulunulan şartların açıklanıp açıklanmayacağını- değerlendirmesi veya
- Mevzuatın izin vermesi durumunda denetimden çekilmesi.

### **Denetçinin Diğer Bilgilerin Önemli Bir Yanlışlık İçerdiği Sonucuna Varması Durumunda Karşılık Verilmesi**

*Denetçinin Denetçi Raporu Tarihinden Önce Elde Edilen Diğer Bilgilerin Önemli Bir Yanlışlık İçerdiği Sonucuna Varması Durumunda Karşılık Verilmesi (Bkz.: 18 inci paragraf [18T paragrafı])*

A44. Üst yönetimden sorumlu olanlara bildirimde bulunduktan sonra diğer bilgilerin düzeltilmemesi hâlinde, denetçinin atabileceği adımlar mesleki muhakemenin konusudur. Denetçi, yönetimin veya üst yönetimden sorumlu olanların düzeltilmenin yapılmamasına ilişkin sunduğu gerekçenin, bu kişilerin dürüstlüğü ya da doğruluğu konusunda şüphe uyandırıp uyandırmadığını -örneğin bir yanlışlıkta hareket edildiğinden şüphelendiği durumlarda- dikkate alabilir. Ayrıca, denetçi hukuki danışmanlık alınmasını da uygun bulabilir. Bazı durumlarda denetçi, mevzuat veya diğer mesleki standartlar uyarınca, söz konusu hususu düzenleyici kuruluşa veya ilgili mesleki kuruluşa bildirmekle yükümlü kılınmış olabilir.

**Denetçi Raporu Üzerindeki Etkiler (Bkz.: 18(a) paragrafı [18T(a) paragrafı])**

A45. Diğer bilgilerdeki önemli yanlışlığın düzeltilmemesinin, denetim kanıtlarının genel olarak güvenilirliği bakımından yönetimin ve üst yönetimden sorumlu olanların dürüstlüğü hakkında şüpheye yol açtığı istisnai durumlarda, finansal tablolara ilişkin görüş vermektan kaçınılması uygun olabilir.

**Denetimden Çekilme (Bkz.: 18(b) paragrafı [18T(b) paragrafı])**

A46. Diğer bilgilerdeki önemli yanlışlığın düzeltilmemesinin, yönetim veya üst yönetimden sorumlu olanlardan denetim sırasında alınan beyanların güvenilirliği bakımından, bu kişilerin dürüstlüğü hakkında şüpheye yol açtığı durumlarda -mevzuatın izin vermesi hâlinde- denetimden çekilmek uygun olabilir.

**Kamu sektörü işletmelerine özgü hususlar (Bkz.: 18(b) paragrafı [18T(b) paragrafı])**

A47. Kamu sektöründe denetimden çekilme mümkün olmayabilir. Bu tür durumlarda, denetçi yetkili birime bir rapor hazırlayarak ilgili hususun ayrıntılarını belirtebilir veya uygun olan diğer adımları atabilir.

*Denetçinin Denetçi Raporu Tarihinden Sonra Elde Ettiği Diğer Bilgilerin Önemli Bir Yanlışlık İçerdiği Sonucuna Vardığı Durumlarda Karşılık Verilmesi (Bkz.: 19 uncu paragraf)*

A48. Denetçi raporu tarihinden sonra elde edilen diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varması ve söz konusu yanlışlığın düzeltilmesi hâlinde, denetçinin içinde bulunulan şartlar altında uygulayacağı gerekli prosedürler arasında (17(a) paragrafı uyarınca) düzeltmenin yapıp yapılmadığının belirlenmesi yer alır. Diğer bilgilerin önceden yayımlanmış olması hâlinde bu prosedürlere ayrıca, diğer bilgilerin ulaştığı kişilerin revizyon hakkında bilgilendirilmelerini sağlamak konusunda yönetim tarafından alınan önlemlerin gözden geçirilmesi dâhil edilebilir.

A49. Üst yönetimden sorumlu olanların diğer bilgileri revize etmeyi kabul etmemeleri hâlinde, düzeltilmemiş yanlışlığın denetçi raporunun kullanıcılarının dikkatine sunulmasına yönelik uygun adımların atılması mesleki muhakemenin kullanılmasını gerektirir ve bu husus ülkedeki mevzuat veya diğer düzenlemelerden etkilenebilir. Buna göre, denetçi yasal hak ve yükümlülüklerine ilişkin hukuki danışmanlık almayı uygun bulabilir.

A50. Diğer bilgilerdeki önemli yanlışlığın düzeltilmemesi durumunda, denetçinin düzeltilmemiş önemli yanlışlığın denetçi raporunun kullanıcılarının dikkatine uygun bir şekilde sunulmasını sağlamak üzere atacağı uygun adımlara, mevzuat tarafından izin verilmesi hâlinde, aşağıdaki örnekler dâhil edilebilir:

- 22 nci paragrafta uygun olarak uyarlanmış bölüme yer verilmesi suretiyle yeni veya değiştirilmiş denetçi raporunun, yönetime sunulması ve yönetimden raporun kullanıcılarına sunulmasının talep edilmesi. Bunu yaparken, BDS'ler veya mevzuat hükümleri ışığında yeni veya değiştirilmiş denetçi raporu tarihindeki -varsa- etkinin, denetçi tarafından göz önünde bulundurulması gerekebilir. Denetçi ayrıca, yeni veya değiştirilmiş denetçi raporunun söz konusu kullanıcılara sunulması için yönetim tarafından atılan adımları da gözden geçirebilir [**Bkz.: 22T paragrafı**],
- Diğer bilgilerdeki önemli yanlışlığın denetçi raporunun kullanıcılarının dikkatine (örneğin, söz konusu hususun genel kurul toplantısında ele alınması suretiyle) sunulması,
- Düzeltilmemiş önemli yanlışlıkla ilgili olarak düzenleyici veya ilgili meslek kuruluşuyla iletişim kurulması veya
- Denetime devam edilmesi durumunda ortaya çıkacak etkilerin göz önünde bulundurulması (Bkz.: A46 paragrafı).

**Finansal Tabloların Önemli Bir Yanlılık İçerdiği veya Denetçinin İşletme ve Çevresine İlişkin Edindiği Kanaatin Güncellenmesinin Gerekliği Durumlarda Karşılık Verilmesi** (Bkz.: 20 nci paragraf)

A51. Diğer bilgilerin incelenmesi sırasında denetçi, aşağıdaki hususlara etkisi olan yeni bilgilerin farkına varabilir:

- İşletme ve çevresini tanımasına bağlı olarak denetçinin risk değerlendirmesinin revize edilmesi ihtiyacının ortaya çıkması.<sup>13</sup>
- Denetçinin belirlenen yanlışlıkların denetim üzerindeki ve -varsa- düzeltilmemiş yanlışlıkların finansal tablolar üzerindeki etkisini değerlendirmesine ilişkin sorumluluğu.<sup>14</sup>
- Denetçinin bilanço tarihinden sonraki olaylara ilişkin sorumlulukları.<sup>15</sup>

**Raporlama** (Bkz.: 21-24 üncü paragraflar)

A52. Bu BDS uyarınca denetçinin sorumluluğu kapsamındaki diğer bilgiler hakkında daha fazla şeffaflık sağlanması için borsada işlem görmeyen bir işletmenin finansal tablolarının denetimine ilişkin denetçi raporunda, rapor tarihinden sonra elde edilmesi beklenen diğer bilgilerin belirtilmesi uygun olabilir. Denetçi bu şekilde hareket etmeyi, örneğin, yönetimin denetçiye söz konusu diğer bilgilerin denetçi raporu tarihinden sonra yayımlanacağını beyan edebildiği durumda uygun bulabilir.

**Örnek Açıklamalar** (Bkz.: 21 ve 22 nci paragraflar)

A53. Denetçi raporunun “Diğer Bilgiler” bölümüne ilişkin örnekler Ek 2’de yer almaktadır.

**Finansal Tablolara İlişkin Verilen Sınırlı Olumlu veya Olumsuz Görüşün Denetçi Raporuna Etkileri** (Bkz.: 23 üncü paragraf)

A54. Finansal tablolara ilişkin verilen sınırlı olumlu görüş veya olumsuz görüşe sebep olan hususa diğer bilgilerde yer verilmemesi veya bu hususun başka bir şekilde ele alınmaması ve diğer bilgilerin herhangi bir kısmını etkilememesi durumunda, denetçi görüşündeki değişikliğin 22(d) paragrafında zorunlu kılınan açıklamaya bir etkisi bulunmayabilir. Örneğin, müdür maaşlarının geçerli finansal raporlama çerçevesinde zorunlu kılındığı şekliyle açıklanmaması nedeniyle finansal tablolara ilişkin sınırlı olumlu görüş veriliyorsa, bu durumun bu BDS kapsamında zorunlu kılınan raporlama yükümlülüklerine hiçbir etkisi olmayabilir. Diğer durumlarda ise, söz konusu raporlama yükümlülüklerine ilişkin olarak A55-A58 paragraflarında belirtilen etkiler ortaya çıkabilir.

<sup>13</sup> BDS 315, 11, 31 ve A1 paragrafları

<sup>14</sup> BDS 450, “Bağımsız Denetimin Yürütülmesi Sırasında Belirlenen Yanlılıkların Değerlendirilmesi”

<sup>15</sup> BDS 560, 10 ve 14 üncü paragraflar

## Finansal Tablolardaki Önemli Bir Yanlışlık Nedeniyle Sınırlı Olumlu Görüş Verilmesi

A55. Denetçinin sınırlı olumlu görüş verdiği durumlarda, diğer bilgilerin de finansal tablolara ilişkin sınırlı olumlu görüş verilmesine yol açan husus nedeniyle veya bu hususla ilgili olan bir husus nedeniyle önemli yanlışlık içerip içermediği konusu göz önünde bulundurulabilir.

## Kapsam Sınırlaması Nedeniyle Sınırlı Olumlu Görüş Verilmesi

A56. Finansal tablolardaki önemli bir kalemlle ilgili olarak kapsam sınırlamasının var olması hâlinde, denetçi bu hususa ilişkin olarak yeterli ve uygun denetim kanıtını elde edememiş olacaktır. Dolayısıyla, bu tür durumlarda, denetçi diğer bilgilerdeki bu hususla ilişkili tutar veya kalemlerin diğer bilgilerde önemli bir yanlışlık meydana getirip getirmeyeceği konusunda bir sonuca varamayacaktır. Bu sebeple, Sınırlı Olumlu Görüşün Dayanağı paragrafında ifade edilen ve finansal tablolara ilişkin sınırlı olumlu görüş verilmesine sebep olan hususa ilişkin yönetimin diğer bilgilerde yaptığı açıklamanın değerlendirilmesinin mümkün olmadığını belirtmek için, denetçinin 22(d) paragrafında zorunlu kılınan açıklamayı uyarlaması gerekebilir. Ancak, denetçinin diğer bilgilerde tespit edilmiş olan düzeltilmemiş önemli yanlışlıkları raporlama yükümlülüğü bulunmaktadır.

## Olumsuz Görüş

A57. Olumsuz Görüşün Dayanağı paragrafında açıklanan özel husus(lar)a ilişkin finansal tablolar hakkında verilen olumsuz görüş, denetçinin diğer bilgilerde belirlediği önemli yanlışlıkların denetçi raporunda bildirilmesine ilişkin, 22(d)(ii) paragrafı uyarınca, yapılacak raporlamaya yer verilmemesini haklı çıkarmaz. Finansal tablolara ilişkin olumsuz görüş bildirmiş ise, örneğin finansal tablolara ilişkin olumsuz görüş verilmesine sebep olan husus nedeniyle veya bu hususla ilgili olan bir husus nedeniyle önemli yanlışlık içeren tutar veya kalemlerin gösterilmesi için, denetçinin 22(d) paragrafında zorunlu kılınan açıklamayı uygun bir şekilde uyarlaması gerekebilir.

## Görüş Vermekten Kaçınma

A58. Denetçinin finansal tablolara ilişkin görüş vermekten kaçındığı durumda; denetim hakkında, ilâve ayrıntılar sağlayan, denetimle ilgili olarak diğer bilgilerin ele alındığı bir bölüme yer verilmesi bir bütün olarak finansal tablolara ilişkin görüş vermekten kaçınılması ile tutarsızlık oluşturabilir. Bu tür durumlarda BDS 705'te zorunlu kılındığı üzere, denetçi raporunda bu BDS kapsamındaki raporlama yükümlülüklerinin ele alındığı bir bölüme yer verilmez.

## *Mevzuatta Öngörülen Raporlama* (Bkz.: 24 üncü paragraf)

A59. BDS 200'de<sup>16</sup> denetçinin BDS'lerin yanı sıra mevzuat hükümlerine de uymasının gerekebileceği açıklanmaktadır. Bu tür bir durumda, denetçinin, raporunda bu BDS'de

<sup>16</sup> BDS 200, A57 paragrafı

düzenlenenden farklı özel bir şekil veya metin kullanması zorunlu kılınmış olabilir. Denetçi raporunda tutarlılık; BDS'lere uygun olarak yürütülen bir denetim söz konusu olduğunda, uluslararası kabul görmüş standartlar uyarınca yürütülmüş olan bu denetimleri daha kolay belirlenebilir hâle getirerek, küresel piyasalardaki güvenilirliği artırır. Diğer bilgilerin raporlanmasıyla ilgili olarak mevzuat hükümleri ile BDS'ler arasındaki farkların sadece denetçi raporundaki şekil veya metinle ilgili olması ve denetçi raporunun asgari olarak 24 üncü paragrafta belirtilen unsurlardan her birini içermesi hâlinde, denetçi raporunda Bağımsız Denetim Standartlarına atıf yapılabilir. Dolayısıyla böyle durumlarda da denetçi raporunda mevzuatta yer alan raporlama hükümlerinde belirtilen şekil ve metin kullanılmış olsa dahi, denetçinin BDS'lerin hükümlerine uygunluk sağlamış olduğu düşünülür [Bkz.: 2T paragrafı].

**Diğer Bilgilere Dâhil Edilebilecek Olan Tutarlara veya Diğer Kalemlere İlişkin Örnekler**

Diğer bilgilere dâhil edilebilecek olan tutar veya diğer kalemlere ilişkin örnekler aşağıda yer almaktadır. Söz konusu liste örnek olması amacıyla verilmiş olup kapsamlı ve ayrıntılı değildir.

**Tutarlar**

- Net gelir, hisse başına kazanç, temettüler, satış ve diğer faaliyet gelirleri ile satın almalar ve faaliyet giderleri gibi kilit finansal sonuçların özetinde yer alan kalemler.
- Temel faaliyet alanındaki sürdürülen faaliyetlerden elde edilen gelir veya coğrafi bölüm ya da ürün gruplarına göre satış gibi seçilmiş faaliyet verileri.
- Varlık satışları, dava karşılıkları, varlıklarda değer düşüklüğü, vergi düzeltmeleri, çevresel iyileştirme hükümleri ve yeniden yapılandırma ile yeniden örgütlenme giderleri gibi özel kalemler.
- Nakit ve nakit benzerleri ile pazarlanabilir menkul kıymetler, temettüler ve borç, finansal kiralama ve azımlık payı yükümlülükleri gibi likidite ve sermaye kaynaklarına ilişkin bilgiler.
- Segmente veya bölüme göre yatırım giderleri.
- Bilanço dışı düzenlemelerde yer alan tutarlar ve bu düzenlemelerin ilgili finansal etkileri.
- Garantiler, sözleşmeye bağlı yükümlülükler, yasal veya çevresel davalar veya diğer şarta bağlı yükümlülüklerde yer alan tutarlar.
- Brüt kâr, ortalama işletme sermayesi getirisi, ortalama özkaynak kârlılığı, cari oran, faiz karşılama oranı ve borç oranı gibi finansal ölçü ve oranlar. Bunlardan bazıları finansal tablolar ile doğrudan mutabakat sağlayan niteliktedir.

**Diğer Kalemler**

- Önemli muhasebe tahminleri ve ilgili varsayımlara ilişkin açıklamalar.
- İlişkili tarafların belirlenmesi ve söz konusu taraflarla yapılan işlemlerin belirtilmesi.
- Emtia, kur veya faiz haddi risklerinin, örneğin forward sözleşmelerinin, faiz oranı swaplarının veya diğer finansal araçların kullanılması yoluyla, yönetilmesine yönelik olarak işletmenin sahip olduğu yaklaşım veya politikaların belirtilmesi.
- Bilanço dışı düzenlemelerin nitelikleri hakkındaki açıklamalar.

- İşletmenin maruz kaldığı risklere ilişkin yönetimin nitel değerlendirmeleri dâhil, garantilerin, tazminatların, sözleşmeye bağlı yükümlülüklerin, çevresel yükümlülük davalarının, diğer davaların ve diğer şarta bağlı yükümlülüklerin açıklanması.
- İşletmenin faaliyetlerini veya mali durumunu önemli ölçüde etkilemiş olan veya işletmenin geleceğe yönelik finansal beklentileri üzerinde önemli etkiye sahip olacak yeni vergi veya çevre düzenlemeleri gibi mevzuatta yapılan değişikliklerin açıklanması.
- Dönem içinde yürürlüğe girmiş veya müteakip dönemde yürürlüğe girecek olan yeni finansal raporlama standartlarının işletmenin finansal sonuçları, finansal durumu ve nakit akışları üzerindeki etkilerine ilişkin yönetimin nitel değerlendirmeleri.
- İş ortamına ve görünümüne ilişkin genel açıklamalar.
- Stratejiye ilişkin genel değerlendirme.
- Kilit öneme sahip emtia veya hammaddelerin piyasa fiyatlarındaki trendlerin açıklanması.
- Arz, talep ve düzenleyici şartların coğrafi bölgeler arasındaki farklılıkları.
- İşletmenin belirli bölümlerdeki kârlılığını etkileyen belli unsurlara ilişkin açıklamalar.

## **Diğer Bilgilere İlişkin Denetçi Raporu Örnekleri**

*[Aşağıda yer alan denetçi raporu örnekleri Türkiye uygulamasına uyarlanmamış olup Türkiye’de yapılacak bağımsız denetimlerde uygulanmayacaktır.]*

- Örnek 1: Denetçinin diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği ve diğer bilgilere ilişkin önemli bir yanlışlık belirlemediği durumda, borsada işlem görsün veya görmesin, herhangi bir işletmeye ilişkin olarak olumlu görüş içeren denetçi raporu.
- Örnek 2: Denetçinin, borsada işlem gören bir işletmeye ilişkin diğer bilgilerin bir kısmını denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği, diğer bilgilere ilişkin önemli bir yanlışlık belirlemediği ve diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden sonra elde etmeyi beklediği olumlu görüş içeren denetçi raporu.
- Örnek 3: Denetçinin, borsada işlem görmeyen bir işletmeye ilişkin diğer bilgilerin bir kısmını denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği, diğer bilgilere ilişkin önemli bir yanlışlık belirlemediği ve diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden sonra elde etmeyi beklediği olumlu görüş içeren denetçi raporu.
- Örnek 4: Denetçinin, borsada işlem gören bir işletmeye ilişkin diğer bilgileri denetçi raporu tarihinden önce elde edemediği ancak denetçi raporu tarihinden sonra elde etmeyi beklediği olumlu görüş içeren denetçi raporu.
- Örnek 5: Denetçinin diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği ve diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna vardığı durumda, borsada işlem görsün veya görmesin, herhangi bir işletmeye ilişkin olarak olumlu görüş içeren denetçi raporu.
- Örnek 6: Denetçinin diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği ve konsolide finansal tablolarda yer alan önemli bir kaleme ilişkin diğer bilgileri de etkileyen bir kapsam sınırlaması olduğu durumda, borsada işlem görsün veya görmesin, herhangi bir işletmeye ilişkin olarak sınırlı olumlu görüş içeren denetçi raporu.
- Örnek 7: Denetçinin diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği ve konsolide finansal tablolara ilişkin verilen olumsuz görüşün diğer bilgileri de etkilediği durumda, borsada işlem görsün veya görmesin, herhangi bir işletmeye ilişkin olarak olumsuz görüş içeren denetçi raporu.

[Aşağıda yer alan Yıllık Faaliyet Raporunun Bağımsız Denetimine İlişkin Denetçi Raporu Örnekleri Türkiye 'de yapılacak bağımsız denetimlerde uygulanacaktır.]

- Örnek 8: Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporuna ilişkin olumlu görüş içeren denetçi raporu.
- Örnek 9: Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunda yer alan belirli bir hususun finansal tablolarla önemli derecede tutarsızlık göstermesi nedeniyle denetçinin faaliyet raporuna ilişkin sınırlı olumlu görüş verdiği denetçi raporu.
- Örnek 10: Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun önemli yanlışlık içermesi nedeniyle denetçinin faaliyet raporuna ilişkin olumsuz görüş verdiği denetçi raporu.
- Örnek 11: Denetçinin, finansal tablolara görüş vermekten kaçındığı için yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporuna görüş vermekten kaçındığı denetçi raporu.

Örnek 1: Denetçinin diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği ve diğer bilgilere ilişkin önemli bir yanlışlık belirlemediği durumda, borsada işlem görsün veya görmesin, herhangi bir işletmeye ilişkin olarak olumlu görüş içeren denetçi raporu.

Bu örnek denetçi raporunda aşağıdaki durumlar varsayılmıştır:

- Borsada işlem gören veya görmeyen herhangi bir işletmenin gerçeğe uygun sunum çerçevesine uygun olarak hazırlanmış tam set finansal tablolarının bağımsız denetimi yapılmıştır. Denetim, bir topluluk denetimi değildir (diğer bir ifadeyle, BDS 600<sup>1</sup>'ün hükümleri uygulanmamıştır).
- Finansal tablolar, işletme yönetimi tarafından Türkiye Muhasebe Standartlarına (genel amaçlı bir çerçeveye) uygun olarak hazırlanmıştır.
- Denetim sözleşmesinin şartları, yönetimin finansal tablolara ilişkin BDS 210'da tanımlanan sorumluluğunu yansıtmaktadır.
- Denetçi, elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak olumlu bir görüş vermenin uygun olacağı sonucuna varmıştır.
- Denetimde uyulan etik hükümler, denetimin yapıldığı ülkedeki etik hükümlerdir.\*
- Elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak denetçi, BDS 570<sup>2</sup> uyarınca işletmenin sürekliliğini devam ettirmeye kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olmadığı sonucuna varmıştır.
- Kilit denetim konuları BDS 701<sup>3</sup>'e uygun olarak bildirilmiştir.
- Denetçi; diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden önce elde etmiş ve diğer bilgilere ilişkin önemli bir yanlışlık belirlememiştir.
- Finansal tabloların hazırlanmasından sorumlu olanlar ile gözetiminden sorumlu olanlar farklı kişilerdir.
- Finansal tabloların denetimine ek olarak, denetçinin, mevzuatla zorunlu tutulan diğer raporlama sorumlulukları da bulunmaktadır.

<sup>1</sup> BDS 600, "Özel Hususlar – Topluluk Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimi (Topluluğa Bağlı Birim Denetçilerinin Çalışmaları Dahil)"

\* Türkiye uygulamasında; denetimde uyulan etik hükümler, mevzuatta yer alan denetimle ilgili etik hükümler ile Kurum tarafından yayımlanan Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar'dan oluşmaktadır.

<sup>2</sup> BDS 570, "İşletmenin Sürekliliği"

<sup>3</sup> BDS 701, "Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi". Kilit Denetim Konuları bölümü yalnızca borsada işlem gören işletmeler için zorunlu kılınmıştır.

# BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

ABC Şirketi Genel Kuruluna [veya Uygun Olan Muhatap]

## A) Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi<sup>4</sup>

### 1) Görüş

ABC Şirketinin (Şirket) 31 Aralık 20XY tarihli finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının özeti de dâhil olmak üzere finansal tablo dipnotlarından oluşan finansal tablolarını denetlemiş bulunuyoruz.

Görüşümüze göre ilişikteki finansal tablolar, Şirketin 31 Aralık 20XY tarihi itibarıyla finansal durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait finansal performansını ve nakit akışlarını, Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS'lere) uygun olarak tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunmaktadır (veya ..... doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlamaktadır).

### 2) Görüşün Dayanağı

Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGGK) tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak yürütülmüştür. Bu Standartlar kapsamındaki sorumluluklarımız, raporumuzun *Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları* bölümünde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Finansal tabloların bağımsız denetimiyle ilgili olarak [denetimin yapıldığı ülkedeki] etik hükümler uyarınca Şirketten bağımsız olduğumuzu beyan ederiz. Söz konusu hükümler uyarınca etiğe ilişkin diğer sorumluluklar da tarafımızca yerine getirilmiştir. Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, görüşümüzün oluşturulması için yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

### 3) [Kilit Denetim Konuları<sup>5</sup>

Kilit denetim konuları, mesleki muhakememize göre cari döneme ait finansal tabloların bağımsız denetiminde en çok önem arz eden konulardır. Kilit denetim konuları, bir bütün olarak finansal tabloların bağımsız denetimi çerçevesinde ve finansal tablolara ilişkin görüşümüzün oluşturulmasında ele alınmış olup, bu konular hakkında ayrı bir görüş bildirmiyoruz.

[Her bir kilit denetim konusunun BDS 701'e uygun olarak açıklanması]]

<sup>4</sup> "Mevzuattan Kaynaklanan Diğer Yükümlülükler" ikinci alt başlığının kullanılmasının gerekmediği durumlarda, "Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi" alt başlığının kullanılmasına gerek yoktur.

<sup>5</sup> Kilit Denetim Konuları bölümü yalnızca borsada işlem gören işletmeler için zorunlu kılınmıştır.

#### 4) Diğer Bilgiler [veya uygun hâllerde “Finansal Tablolar ile Bağımsız Denetçi Raporu Dışındaki Bilgiler” gibi bir başlık]

Diğer bilgilere ilişkin sorumluluk Şirket yönetimine<sup>6</sup> aittir. Diğer bilgiler X raporundaki<sup>7</sup> bilgilerden oluşmakta ve finansal tablolar ile bu tablolara ilişkin denetçi raporunu kapsamamaktadır.

Finansal tablolara ilişkin görüşümüz diğer bilgileri kapsamamakta olup, söz konusu bilgilere ilişkin tarafımızca herhangi bir güvence sonucu da bildirilmemektedir.

Finansal tablolara ilişkin yaptığımız bağımsız denetimle bağlantılı olarak sorumluluğumuz diğer bilgileri incelemektir. Yaptığımız bu inceleme kapsamında diğer bilgilerin; finansal tablolarla veya denetim sırasında elde etmiş olduğumuz bilgilerle önemli ölçüde tutarsızlık gösterip göstermediği veya bu bilgilerin önemli yanlışlık içerip içermediği ya da bu bilgilerin önemli yanlışlık içerdiğine işaret eden durumların mevcut olup olmadığı tarafımızca değerlendirilmektedir. Yapmış olduğumuz çalışmaya dayanarak, diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varmamız hâlinde, bu durumu raporlamamız gerekmektedir. Bu doğrultuda, raporlayacağımız herhangi bir husus bulunmamaktadır.

#### 5) Yönetimin ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanların Finansal Tablolara İlişkin Sorumlulukları<sup>8</sup>

[BDS 700<sup>9</sup>’e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700’de yer alan Örnek 1]

#### 6) Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları

[BDS 700’e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700’de yer alan Örnek 1]

### B) Mevzuattan Kaynaklanan Diğer Yükümlülükler

[BDS 700’e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700’de yer alan Örnek 1]

Bu bağımsız denetimi yürütüp sonuçlandıran sorumlu denetçi [adı, soyadı]<sup>10</sup>’dır.

[Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi]

[Bağımsız Denetçinin İmzası]<sup>11</sup>

[Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı]

[Bağımsız Denetçinin Adresi]

<sup>6</sup> Veya ilgili yasal çerçevede bağlamında uygun olan başka bir terim

<sup>7</sup> Diğer bilgileri belirtirken “yönetim raporu ve yönetim kurulu başkanının mesajı” gibi daha spesifik bir tanım kullanılabilir.

<sup>8</sup> Finansal tabloların hazırlanmasından sorumlu olanlar ile finansal raporlama sürecinin gözetiminden sorumlu olanların aynı kişiler olması durumunda, bu bölümün başlığı “Yönetimin Finansal Tablolara İlişkin Sorumlulukları” olarak değiştirilmelidir. Ayrıca bölümün sonunda gözetim sorumluluklarına atıfta bulunulmasına gerek yoktur.

<sup>9</sup> BDS 700, “Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama”

<sup>10</sup> Borsada işlem gören işletmelerin tam set finansal tablolarının denetimlerine ilişkin denetçi raporunda sorumlu denetçinin adı yer alır. Ancak, denetçi raporunda sorumlu denetçinin adının açıklanması kişisel güvenliğe yönelik ciddi düzeyde bir tehdit oluşturabilir. Bu tür istisnai durumlarda sorumlu denetçinin adı denetçi raporunda açıklanmaz (Bkz.: BDS 700, 46 ncı paragraf).

<sup>11</sup> Bağımsız denetçinin mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara bu bölümde yer verilir.

Örnek 2: Denetçinin, borsada işlem gören bir işletmeye ilişkin diğer bilgilerin bir kısmını denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği, diğer bilgilere ilişkin önemli bir yanlışlık belirlemediği ve diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden sonra elde etmeyi beklediği olumlu görüş içeren denetçi raporu.

Bu örnek denetçi raporunda aşağıdaki durumlar varsayılmıştır:

- Borsada işlem gören bir işletmenin gerçeğe uygun sunum çerçevesine uygun olarak hazırlanmış tam set finansal tablolarının bağımsız denetimi yapılmıştır. Denetim, bir topluluk denetimi değildir (diğer bir ifadeyle, BDS 600\*ün hükümleri uygulanmamıştır).
- Finansal tablolar, işletme yönetimi tarafından Türkiye Muhasebe Standartlarına (genel amaçlı bir çerçeveye) uygun olarak hazırlanmıştır.
- Denetim sözleşmesinin şartları, yönetimin finansal tablolara ilişkin BDS 210'da tanımlanan sorumluluğunu yansıtmaktadır.
- Denetçi, elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak olumlu bir görüş vermenin uygun olacağı sonucuna varmıştır.
- Denetimde uyulan etik hükümler, denetimin yapıldığı ülkedeki etik hükümlerdir.\*
- Elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak denetçi, BDS 570 uyarınca işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olmadığı sonucuna varmıştır.
- Kilit denetim konuları BDS 701'e uygun olarak bildirilmiştir.
- Denetçi; diğer bilgilerin bir kısmını denetçi raporu tarihinden önce elde etmiş ve diğer bilgilere ilişkin önemli bir yanlışlık belirlememiştir. Denetçi, diğer bilgilerin kalan kısmını denetçi raporu tarihinden sonra elde etmeyi beklemektedir.
- Finansal tabloların hazırlanmasından sorumlu olanlar ile gözetiminden sorumlu olanlar farklı kişilerdir.
- Finansal tabloların denetimine ek olarak, denetçinin, mevzuatla zorunlu tutulan diğer raporlama sorumlulukları da bulunmaktadır.

\* Türkiye uygulamasında; denetimde uyulan etik hükümler, mevzuatta yer alan denetimle ilgili etik hükümler ile Kurum tarafından yayımlanan Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar'dan oluşmaktadır.

# BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

ABC Şirketi Genel Kuruluna [veya Uygun Olan Muhatap]

## A) Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi<sup>12</sup>

### 1) Görüş

ABC Şirketinin (Şirket) 31 Aralık 20XY tarihli finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının özeti de dâhil olmak üzere finansal tablo dipnotlarından oluşan finansal tablolarını denetlemiştir bulunuyoruz.

Görüşümüze göre ilişikteki finansal tablolar, Şirketin 31 Aralık 20XY tarihi itibarıyla finansal durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait finansal performansını ve nakit akışlarını, Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS'lere) uygun olarak tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunmaktadır (veya ..... doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlamaktadır).

### 2) Görüşün Dayanağı

Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KKG) tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak yürütülmüştür. Bu Standartlar kapsamındaki sorumluluklarımız, raporumuzun *Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları* bölümünde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Finansal tabloların bağımsız denetimiyle ilgili olarak [denetimin yapıldığı ülkedeki] etik hükümler uyarınca Şirketten bağımsız olduğumuzu beyan ederiz. Söz konusu hükümler uyarınca etiğe ilişkin diğer sorumluluklar da tarafımızca yerine getirilmiştir. Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, görüşümüzün oluşturulması için yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

### 3) Kilit Denetim Konuları

Kilit denetim konuları, mesleki muhakememize göre cari döneme ait finansal tabloların bağımsız denetiminde en çok önem arz eden konulardır. Kilit denetim konuları, bir bütün olarak finansal tabloların bağımsız denetimi çerçevesinde ve finansal tablolara ilişkin görüşümüzün oluşturulmasında ele alınmış olup, bu konular hakkında ayrı bir görüş bildirmiyoruz.

[Her bir kilit denetim konusunun BDS 701'e uygun olarak açıklanması]

<sup>12</sup> "Mevzuattan Kaynaklanan Diğer Yükümlülükler" ikinci alt başlığının kullanılmasının gerekmediği durumlarda, "Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi" alt başlığının kullanılmasına gerek yoktur.

#### 4) Diğer Bilgiler [veya uygun hâllerde “Finansal Tablolar ile Bağımsız Denetçi Raporu Dışındaki Bilgiler” gibi bir başlık]

Diğer bilgilere ilişkin sorumluluk Şirket yönetiminin<sup>13</sup> aittir. Diğer bilgiler, denetçi raporu tarihinden önce tarafımızca elde edilmiş olan X raporu<sup>14</sup> (finansal tablolar ile bu tablolara ilişkin denetçi raporunu kapsamamaktadır) ile denetçi raporu tarihinden sonra tarafımıza sunulması beklenen Y raporundan oluşmaktadır.

Finansal tablolara ilişkin görüşümüz diğer bilgileri kapsamamakta olup, söz konusu bilgilere ilişkin tarafımızca herhangi bir güvence sonucu bildirilmemektedir ve bildirilmeyecektir.

Finansal tablolara ilişkin yaptığımız bağımsız denetimle bağlantılı olarak sorumluluğumuz yukarıdaki paragrafta belirtilen diğer bilgileri incelemektir. Yaptığımız bu inceleme kapsamında diğer bilgilerin; finansal tablolarla veya denetim sırasında elde etmiş olduğumuz bilgilerle önemli ölçüde tutarsızlık gösterip göstermediği veya bu bilgilerin önemli yanlışlık içerip içermediği ya da bu bilgilerin önemli yanlışlık içerdiğine işaret eden durumların mevcut olup olmadığı tarafımızca değerlendirilmektedir.

Denetçi raporu tarihinden önce elde ettiğimiz diğer bilgilere ilişkin yapmış olduğumuz çalışmaya dayanarak, diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varmamız hâlinde, bu durumu raporlamamız gerekmektedir. Bu doğrultuda, raporlayacağımız herhangi bir husus bulunmamaktadır.

[Y raporunu incelediğimizde, bu raporun önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varmamız hâlinde, bu hususu üst yönetimden sorumlu olanlara bildirmemiz ve [ülkedeki geçerli uygulamalara bağlı olarak atılacak adımlar belirtilecektir] gerekmektedir.]<sup>15</sup>

#### 5) Yönetimin ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanların Finansal Tablolara İlişkin Sorumlulukları<sup>16</sup>

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek 1]

#### 6) Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek 1]

<sup>13</sup> Veya ilgili yasal çerçevede bağlamında uygun olan başka bir terim

<sup>14</sup> Diğer bilgileri belirtirken “yönetim raporu ve yönetim kurulu başkanının mesajı” gibi daha spesifik bir tanım kullanılabilir.

<sup>15</sup> Bu ilave paragraf, denetçinin denetçi raporu tarihinden sonra elde edilen diğer bilgilerde düzeltilmemiş önemli bir yanlışlık belirlediği ve buna karşılık olarak belirli bir adım atma konusunda yasal bir yükümlülüğe sahip olduğu durumlarda yararlı olabilir.

<sup>16</sup> Veya ilgili yasal çerçevede bağlamında uygun olan başka bir terim

## B) Mevzuattan Kaynaklanan Diğer Yükümlülükler

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek 1]

Bu bağımsız denetimi yürütüp sonuçlandıran sorumlu denetçi [adı, soyadı]'dır.<sup>17</sup>

[Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi]

[Bağımsız Denetçinin İmzası]<sup>18</sup>

[Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı]

[Bağımsız Denetçinin Adresi]

---

<sup>17</sup> Finansal tabloların denetimlerine ilişkin denetçi raporunda sorumlu denetçinin adı yer alır. Ancak, denetçi raporunda sorumlu denetçinin adının açıklanması kişisel güvenliğe yönelik ciddi düzeyde bir tehdit oluşturabilir. Bu tür istisnai durumlarda sorumlu denetçinin adı denetçi raporunda açıklanmaz (Bkz.: BDS 700, 46 ncı paragraf).

<sup>18</sup> Bağımsız denetçinin mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara bu bölümde yer verilir.

Örnek 3: Denetçinin, borsada işlem görmeyen bir işletmeye ilişkin diğer bilgilerin bir kısmını denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği, diğer bilgilere ilişkin önemli bir yanlışlık belirlemediği ve diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden sonra elde etmeyi beklediği olumlu görüş içeren denetçi raporu.

Bu örnek denetçi raporunda aşağıdaki durumlar varsayılmıştır:

- Borsada işlem görmeyen bir işletmenin gerçeğe uygun sunum çerçevesine uygun olarak hazırlanmış tam set finansal tablolarının bağımsız denetimi yapılmıştır. Denetim, bir topluluk denetimi değildir (diğer bir ifadeyle, BDS 600'ün hükümleri uygulanmamıştır).
- Finansal tablolar, işletme yönetimi tarafından Türkiye Muhasebe Standartlarına (genel amaçlı bir çerçeveye) uygun olarak hazırlanmıştır.
- Denetim sözleşmesinin şartları, yönetimin finansal tablolara ilişkin BDS 210'da tanımlanan sorumluluğunu yansıtmaktadır.
- Denetçi, elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak olumlu bir görüş vermenin uygun olacağı sonucuna varmıştır.
- Denetimde uyulan etik hükümler, denetimin yapıldığı ülkedeki etik hükümlerdir.\*
- Elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak denetçi, BDS 570 uyarınca işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olmadığı sonucuna varmıştır.
- Denetçinin, BDS 701'e uygun olarak kilit denetim konularını bildirme zorunluluğu bulunmamaktadır.
- Denetçi; diğer bilgilerin bir kısmını denetçi raporu tarihinden önce elde etmiş ve diğer bilgilere ilişkin önemli bir yanlışlık belirlememiştir. Denetçi, diğer bilgilerin kalan kısmını denetçi raporu tarihinden sonra elde etmeyi beklemektedir.
- Finansal tabloların hazırlanmasından sorumlu olanlar ile gözetiminden sorumlu olanlar farklı kişilerdir.
- Denetçinin, mevzuatla zorunlu tutulan diğer raporlama sorumlulukları bulunmamaktadır.\*\*

\* Türkiye uygulamasında; denetimde uyulan etik hükümler, mevzuatta yer alan denetimle ilgili etik hükümler ile Kurum tarafından yayımlanan Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar'dan oluşmaktadır.

\*\* Bu varsayımlar Türkiye uygulaması açısından geçerli değildir.

# BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

ABC Şirketi Genel Kuruluna [veya Uygun Olan Muhatap]

## 1) Görüş

ABC Şirketinin (Şirket) 31 Aralık 20XY tarihli finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının özeti de dâhil olmak üzere finansal tablo dipnotlarından oluşan finansal tablolarını denetlemiş bulunuyoruz.

Görüşümüze göre ilişikteki finansal tablolar, Şirketin 31 Aralık 20XY tarihi itibarıyla finansal durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait finansal performansını ve nakit akışlarını, Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS'lere) uygun olarak tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunmaktadır (veya ... doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlamaktadır).

## 2) Görüşün Dayanağı

Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGGK) tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak yürütülmüştür. Bu Standartlar kapsamındaki sorumluluklarımız, raporumuzun *Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları* bölümünde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Finansal tabloların bağımsız denetimiyle ilgili olarak [denetimin yapıldığı ülkedeki] etik hükümler uyarınca Şirketten bağımsız olduğumuzu beyan ederiz. Söz konusu hükümler uyarınca etiğe ilişkin diğer sorumluluklar da tarafımızca yerine getirilmiştir. Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, görüşümüzün oluşturulması için yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

## 3) Diğer Bilgiler [veya uygun hâllerde “Finansal Tablolar ile Bağımsız Denetçi Raporu Dışındaki Bilgiler” gibi bir başlık]

Diğer bilgilere ilişkin sorumluluk Şirket yönetimine<sup>19</sup> aittir. Diğer bilgiler, denetçi raporu tarihine kadar elde edilmiş olan X raporundaki<sup>20</sup> bilgilerden oluşmakta ve finansal tablolar ile bu tablolara ilişkin denetçi raporunu kapsamamaktadır.

Finansal tablolara ilişkin gördüğümüz diğer bilgileri kapsamamakta olup, söz konusu bilgilere ilişkin tarafımızca herhangi bir güvence sonucu bildirilmemektedir.

Finansal tablolara ilişkin yaptığımız bağımsız denetimle bağlantılı olarak sorumluluğumuz diğer bilgileri incelemektir. Yaptığımız bu inceleme kapsamında diğer bilgilerin; finansal tablolarla veya denetim sırasında elde etmiş olduğumuz bilgilerle önemli ölçüde tutarsızlık gösterip göstermediği veya bu bilgilerin önemli yanlışlık içerip içermediği ya da bu bilgilerin

<sup>19</sup> Veya ilgili yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim

<sup>20</sup> Diğer bilgileri belirtirken “yönetim raporu ve yönetim kurulu başkanının mesajı” gibi daha belirgin bir tanım kullanılabilir.

önemli yanlışlık içerdiğine işaret eden durumların mevcut olup olmadığı tarafımızca değerlendirilmektedir.

Denetçi raporu tarihinden önce elde ettiğimiz diğer bilgilere ilişkin yapmış olduğumuz çalışmaya dayanarak, diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varmamız hâlinde, bu durumu raporlamamız gerekmektedir. Bu doğrultuda, raporlayacağımız herhangi bir husus bulunmamaktadır.

#### 4) Yönetimin ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanların Finansal Tablolara İlişkin Sorumlulukları<sup>21</sup>

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek 1]

#### 5) Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek 1]

Bu bağımsız denetimi yürütüp sonuçlandıran sorumlu denetçi [adı, soyadı]'dır.

[Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi]

[Bağımsız Denetçinin İmzası]<sup>22</sup>

[Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı]

[Bağımsız Denetçinin Adresi]

<sup>21</sup> Veya ilgili yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim

<sup>22</sup> Bağımsız denetçinin mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara bu bölümde yer verilir.

Örnek 4: Denetçinin borsada işlem gören bir işletmeye ilişkin diğer bilgileri denetçi raporu tarihinden önce elde edemediği ancak denetçi raporu tarihinden sonra elde etmeyi beklediği, olumlu görüş içeren denetçi raporu.

Bu örnek denetçi raporunda aşağıdaki durumlar varsayılmıştır:

- Borsada işlem gören bir işletmenin gerçeğe uygun sunum çerçevesine uygun olarak hazırlanmış tam set finansal tablolarının bağımsız denetimi yapılmıştır. Denetim, bir topluluk denetimi değildir (diğer bir ifadeyle, BDS 600'ün hükümleri uygulanmamıştır).
- Finansal tablolar, işletme yönetimi tarafından Türkiye Muhasebe Standartlarına (genel amaçlı bir çerçeveye) uygun olarak hazırlanmıştır.
- Denetim sözleşmesinin şartları, yönetimin finansal tablolara ilişkin BDS 210'da tanımlanan sorumluluğunu yansıtmaktadır.
- Denetçi, elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak olumlu bir görüş vermenin uygun olacağı sonucuna varmıştır.
- Denetimde uyulan etik hükümler, denetimin yapıldığı ülkedeki etik hükümlerdir.\*
- Elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak denetçi, BDS 570 uyarınca işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olmadığı sonucuna varmıştır.
- Kilit denetim konuları BDS 701'e uygun olarak bildirilmiştir.
- Denetçinin; denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği diğer bilgiler bulunmamaktadır. Ancak, denetçi bu bilgileri denetçi raporu tarihinden sonra elde etmeyi beklemektedir.
- Finansal tabloların hazırlanmasından sorumlu olanlar ile gözetiminden sorumlu olanlar farklı kişilerdir.
- Finansal tabloların denetimine ek olarak, denetçinin, mevzuatla zorunlu tutulan diğer raporlama sorumlulukları da bulunmaktadır.

\* Türkiye uygulamasında; denetimde uyulan etik hükümler, mevzuatta yer alan denetimle ilgili etik hükümler ile Kurum tarafından yayımlanan *Bağımsız Denetçiler için Etik Kuralları*'dan oluşmaktadır.

# BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

ABC Şirketi Genel Kuruluna [veya Uygun Olan Muhatap]

## A) Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi<sup>23</sup>

### 1) Görüş

ABC Şirketinin (Şirket) 31 Aralık 20XY tarihli finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının özeti de dâhil olmak üzere finansal tablo dipnotlarından oluşan finansal tablolarını denetlemiştir bulunuyoruz.

Görüşümüze göre ilişikteki finansal tablolar, Şirketin 31 Aralık 20XY tarihi itibarıyla finansal durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait finansal performansını ve nakit akışlarını, Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS'lere) uygun olarak tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunmaktadır (veya ..... doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlamaktadır).

### 2) Görüşün Dayanağı

Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KKGK) tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak yürütülmüştür. Bu Standartlar kapsamındaki sorumluluklarımız, raporumuzun *Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları* bölümünde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Finansal tabloların bağımsız denetimiyle ilgili olarak [denetimin yapıldığı ülkedeki] etik hükümler uyarınca Şirketten bağımsız olduğumuzu beyan ederiz. Söz konusu hükümler uyarınca etiğe ilişkin diğer sorumluluklar da tarafımızca yerine getirilmiştir. Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, görüşümüzün oluşturulması için yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

### 3) Kilit Denetim Konuları

Kilit denetim konuları, mesleki muhakememize göre cari döneme ait finansal tabloların bağımsız denetiminde en çok önem arz eden konulardır. Kilit denetim konuları, bir bütün olarak finansal tabloların bağımsız denetimi çerçevesinde ve finansal tablolara ilişkin görüşümüzün oluşturulmasında ele alınmış olup, bu konular hakkında ayrı bir görüş bildirmiyoruz.

[Her bir kilit denetim konusunun BDS 701'e uygun olarak açıklanması]

<sup>23</sup> "Mevzuattan Kaynaklanan Diğer Yükümlülükler" ikinci alt başlığının kullanılmasının gerektiği durumlarda, "Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi" alt başlığının kullanılmasına gerek yoktur.

#### 4) Diğer Bilgiler [veya uygun hâllerde “Finansal Tablolar ile Bağımsız Denetçi Raporu Dışındaki Bilgiler” gibi bir başlık]

Diğer bilgilere ilişkin sorumluluk Şirket yönetimine<sup>24</sup> aittir. Diğer bilgiler X raporundaki<sup>25</sup> bilgilerden oluşmakta ve finansal tablolar ile bu tablolara ilişkin denetçi raporunu kapsamamaktadır. X raporunun denetçi raporu tarihinden sonra tarafımıza sunulması beklenmektedir.

Finansal tablolara ilişkin verilen görüşümüz diğer bilgileri kapsamamakta olup, söz konusu bilgilere ilişkin tarafımızca herhangi bir güvence sonucu bildirilmeyecektir.

Finansal tablolara ilişkin yaptığımız bağımsız denetimle bağlantılı olarak sorumluluğumuz yukarıda belirtilen diğer bilgileri tarafımıza sunulduğunda incelemektir. Yaptığımız bu inceleme kapsamında diğer bilgilerin; finansal tablolarla veya denetim sırasında elde etmiş olduğumuz bilgilerle önemli ölçüde tutarsızlık gösterip göstermediği veya bu bilgilerin önemli yanlışlık içerip içermediği ya da bu bilgilerin önemli yanlışlık içerdiğine işaret eden durumların mevcut olup olmadığı tarafımızca değerlendirilmektedir.

[X raporunu incelediğimizde, bu raporun önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varmamız hâlinde, bu hususu üst yönetimden sorumlu olanlara bildirmemiz ve [ülkedeki geçerli uygulamalara bağlı olarak atılacak adımlar belirtilecektir] gerekmektedir.]<sup>26</sup>

#### 5) Yönetimin ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanların Finansal Tablolara İlişkin Sorumlulukları<sup>27</sup>

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek 1]

#### 6) Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek 1]

### B) Mevzuattan Kaynaklanan Diğer Yükümlülükler

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek 1]

Bu bağımsız denetimi yürütüp sonuçlandıran sorumlu denetçi [adı, soyadı]'dır.

[Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi]

[Bağımsız Denetçinin İmzası]<sup>28</sup>

[Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı]

[Bağımsız Denetçinin Adresi]

<sup>24</sup> Veya ilgili yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim

<sup>25</sup> Diğer bilgileri belirtirken “yönetim raporu ve yönetim kurulu başkanının mesajı” gibi daha spesifik bir tanım kullanılabilir.

<sup>26</sup> Bu ilave paragraf; denetçinin denetçi raporu tarihinden sonra elde edilen diğer bilgilerde düzeltilmemiş önemli bir yanlışlık belirlendiği ve buna karşılık olarak belirli bir adım atma konusunda yasal bir yükümlülüğe sahip olduğu durumlarda yararlı olabilir.

<sup>27</sup> Veya ilgili yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim

<sup>28</sup> Bağımsız denetçinin mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara bu bölümde yer verilir.

Örnek 5: Denetçinin diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği ve diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna vardığı durumda, borsada işlem görsün veya görmesin, herhangi bir işletmeye ilişkin olarak olumlu görüş içeren denetçi raporu.

Bu örnek denetçi raporunda aşağıdaki durumlar varsayılmıştır:

- Borsada işlem gören veya görmeyen herhangi bir işletmenin gerçeğe uygun sunum çerçevesine uygun olarak hazırlanmış tam set finansal tablolarının bağımsız denetimi yapılmıştır. Denetim, bir topluluk denetimi değildir (diğer bir ifadeyle, BDS 600'ün hükümleri uygulanmamıştır).
- Finansal tablolar, işletme yönetimi tarafından Türkiye Muhasebe Standartlarına (genel amaçlı bir çerçeveye) uygun olarak hazırlanmıştır.
- Denetim sözleşmesinin şartları, yönetimin finansal tablolara ilişkin BDS 210'da tanımlanan sorumluluğunu yansıtmaktadır.
- Denetçi, elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak olumlu bir görüş vermenin uygun olacağı sonucuna varmıştır.
- Denetimde uyulan etik hükümler, denetimin yapıldığı ülkedeki etik hükümlerdir.\*
- Elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak denetçi, BDS 570 uyarınca işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olmadığı sonucuna varmıştır.
- Kilit denetim konuları BDS 701'e uygun olarak bildirilmiştir.
- Denetçi; diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden önce elde etmiş ve diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varmıştır.
- Finansal tabloların hazırlanmasından sorumlu olanlar ile gözetiminden sorumlu olanlar farklı kişilerdir.
- Denetçinin, mevzuatla zorunlu tutulan diğer raporlama sorumlulukları bulunmamaktadır.\*\*

\* Türkiye uygulamasında, denetimde uyulan etik hükümler, mevzuatta yer alan denetimle ilgili etik hükümler ile Kurum tarafından yayımlanan *Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar*'dan oluşmaktadır.

\*\* Bu varsayımlar Türkiye uygulaması açısından geçerli değildir.

# BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

ABC Şirketi Genel Kuruluna [veya Uygun Olan Muhatap]

## 1) Görüş

ABC Şirketinin (Şirket) 31 Aralık 20XY tarihli finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının özeti de dâhil olmak üzere finansal tablo dipnotlarından oluşan finansal tablolarını denetlemiş bulunuyoruz.

Görüşümüze göre ilişikteki finansal tablolar, Şirketin 31 Aralık 20XY tarihi itibarıyla finansal durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait finansal performansını ve nakit akışlarını, Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS'lere) uygun olarak tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunmaktadır (veya ... doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlamaktadır).

## 2) Görüşün Dayanağı

Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KKGK) tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak yürütülmüştür. Bu Standartlar kapsamındaki sorumluluklarımız, raporumuzun *Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları* bölümünde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Finansal tabloların bağımsız denetimiyle ilgili olarak [denetimin yapıldığı ülkedeki] etik hükümler uyarınca Şirketten bağımsız olduğumuzu beyan ederiz. Söz konusu hükümler uyarınca etiğe ilişkin diğer sorumluluklar da tarafımızca yerine getirilmiştir. Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, görüşümüzün oluşturulması için yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

## 3) Diğer Bilgiler [veya uygun hâllerde “Finansal Tablolar ile Bağımsız Denetçi Raporu Dışındaki Bilgiler” gibi bir başlık]

Diğer bilgilere ilişkin sorumluluk Şirket yönetimine<sup>29</sup> aittir. Diğer bilgiler X raporundaki<sup>30</sup> bilgilerden oluşmakta ve finansal tablolar ile bu tablolara ilişkin denetçi raporunu kapsamamaktadır.

Finansal tablolara ilişkin görüşümüz diğer bilgileri kapsamamakta olup, söz konusu bilgilere ilişkin tarafımızca herhangi bir güvence sonucu da bildirilmemektedir.

Finansal tablolara ilişkin yaptığımız bağımsız denetimle bağlantılı olarak sorumluluğumuz diğer bilgileri incelemektir. Yaptığımız bu inceleme kapsamında diğer bilgilerin; finansal tablolarla veya denetim sırasında elde etmiş olduğumuz bilgilerle önemli ölçüde tutarsızlık gösterip göstermediği veya bu bilgilerin önemli yanlışlık içerip içermediği ya da bu bilgilerin

<sup>29</sup> Veya ilgili yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim

<sup>30</sup> Diğer bilgileri belirtirken “yönetim raporu ve yönetim kurulu başkanının mesajı” gibi daha spesifik bir tanım kullanılabilir.

önemli yanlışlık içerdiğine işaret eden durumların mevcut olup olmadığı tarafımızca değerlendirilmektedir.

Yapmış olduğumuz çalışmaya dayanarak, diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varmamız hâlinde, bu durumu raporlamamız gerekmektedir. Bu doğrultuda, aşağıda açıklandığı üzere, tarafımızca diğer bilgilerin bu türde bir önemli yanlışlık içerdiği sonucuna varılmıştır.

[Diğer bilgilerdeki önemli yanlışlığın açıklanması]

#### 4) [Kilit Denetim Konuları]<sup>31</sup>

Kilit denetim konuları, mesleki muhakememize göre cari döneme ait finansal tabloların bağımsız denetiminde en çok önem arz eden konulardır. Kilit denetim konuları, bir bütün olarak finansal tabloların bağımsız denetimi çerçevesinde ve finansal tablolara ilişkin görüşümüzün oluşturulmasında ele alınmış olup, bu konular hakkında ayrı bir görüş bildirmiyoruz.

[Her bir kilit denetim konusunun BDS 701'e uygun olarak açıklanması]]

#### 5) Yönetimin ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanların Finansal Tablolara İlişkin Sorumlulukları<sup>32</sup>

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek I]

#### 6) Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek I]

Bu bağımsız denetimi yürütüp sonuçlandıran sorumlu denetçi [adı, soyadı]'dır.<sup>33</sup>

[Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi]

[Bağımsız Denetçinin İmzası]<sup>34</sup>

[Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı]

[Bağımsız Denetçinin Adresi]

<sup>31</sup> Kilit Denetim Konuları bölümü yalnızca borsada işlem gören işletmeler için zorunlu kılınmıştır.

<sup>32</sup> Veya ilgili yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim

<sup>33</sup> Finansal tablolarının denetimlerine ilişkin denetçi raporunda sorumlu denetçinin adı yer alır. Ancak, denetçi raporunda sorumlu denetçinin adının açıklanması kişisel güvenliğe yönelik ciddi düzeyde bir tehdit oluşturabilir. Bu tür istisnai durumlarda sorumlu denetçinin adı denetçi raporunda açıklanmaz (Bkz.: BDS 700, 46 paragrafı).

<sup>34</sup> Bağımsız denetçinin mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara bu bölümde yer verilir.

Örnek 6: Denetçinin diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği ve konsolide finansal tablolarda yer alan önemli bir kaleme ilişkin diğer bilgileri de etkileyen bir kapsam sınırlaması olduğu durumda, borsada işlem görsün veya görmesin, herhangi bir işletmeye ilişkin olarak sınırlı olumlu görüş içeren denetçi raporu.

Bu örnek denetçi raporunda aşağıdaki durumlar varsayılmıştır:

- Borsada işlem gören veya görmeyen herhangi bir işletmenin gerçeğe uygun sunum çerçevesine uygun olarak hazırlanmış tam set konsolide finansal tablolarının bağımsız denetimi yapılmıştır. Denetim, bir topluluk denetimidir (diğer bir ifadeyle, BDS 600 'ün hükümleri uygulanmıştır).
- Konsolide finansal tablolar, işletme yönetimi tarafından Türkiye Muhasebe Standartlarına (genel amaçlı bir çerçeveye) uygun olarak hazırlanmıştır.
- Denetim sözleşmesinin şartları, yönetimin konsolide finansal tablolara ilişkin BDS 210'da tanımlanan sorumluluğunu yansıtmaktadır.
- Denetçi yurtdışındaki bir iştirakteki yatırımla ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edememiştir. Yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilememesinin konsolide finansal tablolar üzerindeki muhtemel etkilerinin önemli olduğu ancak yaygın olmadığı düşünülmektedir (diğer bir ifadeyle, sınırlı olumlu görüş verilmesinin uygun olacağı sonucuna varılmıştır).
- Denetimde uyulan etik hükümler, denetimin yapıldığı ülkedeki etik hükümlerdir.\*
- Elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak denetçi, BDS 570 uyarınca işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olmadığı sonucuna varmıştır.
- Kilit denetim konuları BDS 701'e uygun olarak bildirilmiştir.
- Denetçi; diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden önce elde etmiştir ve konsolide finansal tablolara ilişkin sınırlı olumlu görüş verilmesine sebep olan konu, aynı zamanda diğer bilgileri de etkilemektedir.
- Konsolide finansal tabloların hazırlanmasından sorumlu olanlar ile gözetiminden sorumlu olanlar farklı kişilerdir.
- Denetçinin, mevzuatla zorunlu tutulan diğer raporlama sorumlulukları bulunmamaktadır.\*\*

\* Türkiye uygulamasında; denetimde uyulan etik hükümler, mevzuatta yer alan denetimle ilgili etik hükümler ile Kurum tarafından yayımlanan *Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar*'dan oluşmaktadır.

\*\* Bu varsayımlar Türkiye uygulaması açısından geçerli değildir.

# BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

ABC Şirketi Genel Kuruluna [veya Uygun Olan Muhatap]

## 1) Sınırlı Olumlu Görüş

ABC Şirketi ile bağlı ortaklıklarının (Topluluk) 31 Aralık 20XY tarihli konsolide finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; konsolide kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, konsolide özkaynak değişim tablosu ve konsolide nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının özeti de dâhil olmak üzere konsolide finansal tablo dipnotlarından oluşan konsolide finansal tablolarını denetlemiş bulunuyoruz.

Görüşümüze göre, *Sınırlı Olumlu Görüşün Dayanağı* bölümünde belirtilen konunun muhtemel etkileri hariç olmak üzere, ilişikteki konsolide finansal tablolar Topluluğun 31 Aralık 20XY tarihi itibarıyla konsolide finansal durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait konsolide finansal performansını ve konsolide nakit akışlarını Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS'lere) uygun olarak tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunmaktadır.

## 2) Sınırlı Olumlu Görüşün Dayanağı

Topluluğun yıl içinde edinecek özkaynak yöntemi ile muhasebeleştirdiği ve yurt dışı iştirak niteliği taşıyan XYZ Şirketindeki yatırımı, 31 Aralık 20XY tarihli konsolide finansal durum tablosunda (...) TL olarak gösterilmiştir. ABC Şirketinin XYZ Şirketinin net kârındaki payı olan (...) TL ABC Şirketinin aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait gelirine dâhil edilmiştir. XYZ Şirketinin finansal bilgilerine, yönetimine ve denetçilerine olan erişimimize izin verilmemesi sebebiyle, ABC Şirketinin 31 Aralık 20XY tarihi itibarıyla XYZ Şirketindeki yatırımının defter değeri ve ABC Şirketinin, XYZ Şirketinin ilgili hesap dönemine ait net kârındaki payı hakkında tarafımızca yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilememiştir. Buna bağlı olarak, bu tutarlarda herhangi bir düzeltmenin gerekip gerekmediği tespit edilememiştir.

Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGGK) tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak yürütülmüştür. Bu Standartlar kapsamındaki sorumluluklarımız, raporumuzun *Bağımsız Denetçinin Konsolide Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları* bölümünde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Konsolide finansal tabloların bağımsız denetimiyle ilgili olarak [*denetimin yapıldığı ülkedeki*] etik hükümler uyarınca Topluluktan bağımsız olduğumuzu beyan ederiz. Söz konusu hükümler uyarınca etiğe ilişkin diğer sorumluluklar da tarafımızca yerine getirilmiştir. Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, sınırlı olumlu görüşümüzün oluşturulması için yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

### 3) Diğer Bilgiler [veya uygun hâllerde “Finansal Tablolara İlişkin Bağımsız Denetçi Raporu Dışındaki Bilgiler” gibi bir başlık]

Diğer bilgilere ilişkin sorumluluk Topluluk yönetimine<sup>35</sup> aittir. Diğer bilgiler X raporundaki<sup>36</sup> bilgilerden oluşmakta ve konsolide finansal tablolar ile bu tablolara ilişkin denetçi raporunu kapsamamaktadır.

Konsolide finansal tablolara ilişkin verilen görüşümüz diğer bilgileri kapsamamakta olup, söz konusu bilgilere ilişkin tarafımızca herhangi bir güvence sonucu bildirilmemektedir.

Konsolide finansal tablolara ilişkin yaptığımız bağımsız denetimle bağlantılı olarak sorumluluğumuz diğer bilgileri incelemektir. Yaptığımız bu inceleme kapsamında diğer bilgilerin; konsolide finansal tablolara veya denetim sırasında elde etmiş olduğumuz bilgilerle önemli ölçüde tutarsızlık gösterip göstermediği veya bu bilgilerin önemli yanlışlık içerip içermediği ya da bu bilgilerin önemli yanlışlık içerdiğine işaret eden durumların mevcut olup olmadığı tarafımızca değerlendirilmektedir.

Yapmış olduğumuz çalışmaya dayanarak, diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varmamız hâlinde, bu durumu raporlamamız gerekmektedir. *Sınırlı Olumlu Görüşün Dayanağı* bölümünde açıklandığı üzere, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla XYZ Şirketindeki yatırımının defter değeri ve ABC Şirketinin, XYZ Şirketinin ilgili hesap dönemine ait net kârındaki payı hakkında tarafımızca yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilememiştir. Bu doğrultuda, diğer bilgilerin bu hususa ilişkin olarak önemli bir yanlışlık içerip içermediği hakkında tarafımızca bir sonuca varılamamıştır.

### 4) [Kilit Denetim Konuları]<sup>37</sup>

Kilit denetim konuları, mesleki muhakememize göre çarî dönem ait konsolide finansal tabloların bağımsız denetiminde en çok önem arz eden konulardır. Kilit denetim konuları, bir bütün olarak konsolide finansal tabloların bağımsız denetimi çerçevesinde ve konsolide finansal tablolara ilişkin görüşümüzün oluşturulmasında ele alınmış olup, bu konular hakkında ayrı bir görüş bildirmemekteyiz. Tarafımızca; *Sınırlı Olumlu Görüşün Dayanağı* bölümünde açıklanan konuya ilâve olarak aşağıda açıklanan konular kilit denetim konuları olarak belirlenmiş ve raporumuzda bildirilmiştir:

[Her bir kilit denetim konusunun BDS 701'e uygun olarak açıklanması]

### 5) Yönetimin ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanların Finansal Tablolara İlişkin Sorumlulukları<sup>38</sup>

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek 2]

<sup>35</sup> Veya ilgili yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim

<sup>36</sup> Diğer bilgileri belirirken “yönetim raporu ve başkının açıklamaları” gibi daha spesifik bir tanım kullanılabilir.

<sup>37</sup> Kilit Denetim Konuları bölümü yalnızca borsada işlem gören işletmeler için zorunlu kılınmıştır.

<sup>38</sup> Veya ilgili yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim

**6) Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları**

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek 2]

Bu bağımsız denetimi yürütüp sonuçlandıran sorumlu denetçi [*adı, soyadı*]'dır.<sup>39</sup>

[*Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi*]

[*Bağımsız Denetçinin İmzası*]<sup>40</sup>

[*Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı*]

[*Bağımsız Denetçinin Adresi*]

---

<sup>39</sup> Finansal tablolarının denetimlerine ilişkin denetçi raporunda sorumlu denetçinin adı yer alır. Ancak, denetçi raporunda sorumlu denetçinin adının açıklanması kişisel güvenliğe yönelik ciddi düzeyde bir tehdit oluşturabilir. Bu tür istisnai durumlarda sorumlu denetçinin adı denetçi raporunda açıklanmaz (Bkz.: BDS 700, 46 ncı paragraf).

<sup>40</sup> Bağımsız denetçinin mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara bu bölümde yer verilir.

Örnek 7: Denetçinin diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden önce elde ettiği ve konsolide finansal tablolara ilişkin verilen olumsuz görüşün diğer bilgileri de etkilediği durumda, borsada işlem görsün veya görmesin, herhangi bir işletmeye ilişkin olarak olumsuz görüş içeren denetçi raporu.

Bu örnek denetçi raporunda aşağıdaki durumlar varsayılmıştır:

- Borsada işlem gören veya görmeyen herhangi bir işletmenin gerçeğe uygun sunum çerçevesine uygun olarak hazırlanmış tam set konsolide finansal tablolarının bağımsız denetimi yapılmıştır. Denetim, bir topluluk denetimidir (diğer bir ifadeyle, BDS 600'ün hükümleri uygulanmıştır).
- Konsolide finansal tablolar, işletme yönetimi tarafından Türkiye Muhasebe Standartlarına (genel amaçlı bir çerçeveye) uygun olarak hazırlanmıştır.
- Denetim sözleşmesinin şartları, yönetimin konsolide finansal tablolara ilişkin BDS 210'da tanımlanan sorumluluğunu yansıtmaktadır.
- Konsolide finansal tablolar, bir bağlı ortaklığın konsolidasyona dâhil edilmemesi sebebiyle önemli yanlışlık içermektedir. Önemli yanlışlığın konsolide finansal tablolar üzerindeki etkisinin yaygın olduğu düşünülmektedir. Bir bağlı ortaklık konsolide finansal tablolara dâhil edilmediğinden, yanlışlığın konsolide finansal tablolar üzerindeki etkisi belirlenememiştir (diğer bir ifadeyle, olumsuz görüş verilmesinin uygun olduğu sonucuna varılmıştır).
- Denetimde uyulan etik hükümler, denetimin yapıldığı ülkedeki etik hükümlerdir.\*
- Elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak denetçi, BDS 570 uyarınca işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olmadığı sonucuna varmıştır.
- Kilit denetim konuları BDS 701'e uygun olarak bildirilmiştir.
- Denetçi; diğer bilgilerin tamamını denetçi raporu tarihinden önce elde etmiştir ve konsolide finansal tablolara ilişkin olumsuz görüş verilmesine sebep olan konu, aynı zamanda diğer bilgileri de etkilemektedir.
- Konsolide finansal tabloların hazırlanmasından sorumlu olanlar ile gözetiminden sorumlu olanlar farklı kişilerdir.
- Denetçinin, mevzuatla zorunlu tutulan diğer raporlama sorumlulukları bulunmamaktadır.\*\*

\* Türkiye uygulamasında; denetimde uyulan etik hükümler, mevzuatta yer alan denetimle ilgili etik hükümler ile Kurum tarafından yayımlanan *Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar*'dan oluşmaktadır.

\*\* Bu varsayımlar Türkiye uygulaması açısından geçerli değildir.

# BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

ABC Şirketi Genel Kuruluna [veya Uygun Olan Muhatap]

## 1) Olumsuz Görüş

ABC Şirketi ile bağlı ortaklıklarının (Topluluk) 31 Aralık 20XY tarihli konsolide finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; konsolide kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, konsolide özkaynak değişim tablosu ve konsolide nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının özeti de dâhil olmak üzere konsolide finansal tablo dipnotlarından oluşan konsolide finansal tablolarını denetlemiş bulunuyoruz.

Görüşümüze göre, *Olumsuz Görüşün Dayanağı* bölümünde belirtilen konunun öneminden dolayı ilişikteki konsolide finansal tablolar Topluluğun 31 Aralık 20XY tarihi itibarıyla konsolide finansal durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait konsolide finansal performansını ve konsolide nakit akışlarını Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS'lere) uygun olarak gerçeğe uygun bir biçimde sunmamaktadır.

## 2) Olumsuz Görüşün Dayanağı

X Dipnotunda açıklandığı üzere, Topluluk, 20XY yılında edindiği bağlı ortaklık niteliğindeki XYZ Şirketinin edinme tarihindeki bazı önemli varlık ve yükümlülüklerinin gerçeğe uygun değerlerini henüz belirleyemediği için söz konusu bağlı ortaklığın finansal tablolarını konsolide edememiştir. Bu sebeple, söz konusu yatırım maliyet esasına göre muhasebeleştirilmiştir. TMS'ler uyarınca, Topluluk tarafından bağlı ortaklığın konsolide edilmesi ve edinimin geçici tutarlar üzerinden muhasebeleştirilmesi gerekirdi. Bağlı ortaklık konsolide edilmiş olsaydı, ilişikte yer alan konsolide finansal tablolardaki birçok unsur bundan önemli derecede etkilenecekti. Bağlı ortaklığın konsolide edilmemesinin konsolide finansal tablolar üzerindeki etkisi belirlenememiştir.

Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGGK) tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak yürütülmüştür. Bu Standartlar kapsamındaki sorumluluklarımız, raporumuzun *Bağımsız Denetçinin Konsolide Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları* bölümünde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Konsolide finansal tabloların bağımsız denetimiyle ilgili olarak [*denetimin yapıldığı ülkedeki*] etik hükümler uyarınca Topluluktan bağımsız olduğumuzu beyan ederiz. Söz konusu hükümler uyarınca etiğe ilişkin diğer sorumluluklar da tarafımızca yerine getirilmiştir. Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, olumsuz görüşümüzün oluşturulması için yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

### 3) Diğer Bilgiler [veya uygun hâllerde “Finansal Tablolar ile Bağımsız Denetçi Raporu Dışındaki Bilgiler” gibi bir başlık]

Diğer bilgilere ilişkin sorumluluk Topluluk yönetimine<sup>41</sup> aittir. Diğer bilgiler X raporundaki<sup>42</sup> bilgilerden oluşmakta ve konsolide finansal tablolar ile bu tablolara ilişkin denetçi raporunu kapsamamaktadır.

Konsolide finansal tablolara ilişkin verilen görüşümüz diğer bilgileri kapsamamakta olup, söz konusu bilgilere ilişkin tarafımızca herhangi bir güvence sonucu bildirilmemektedir.

Konsolide finansal tablolara ilişkin yaptığımız bağımsız denetimle bağlantılı olarak sorumluluğumuz diğer bilgileri incelemektir. Yaptığımız bu inceleme kapsamında diğer bilgilerin; konsolide finansal tablolara veya denetim sırasında elde etmiş olduğumuz bilgilerle önemli ölçüde tutarsızlık gösterip göstermediği veya bu bilgilerin önemli yanlışlık içerip içermediği ya da bu bilgilerin önemli yanlışlık içerdiğine işaret eden durumların mevcut olup olmadığı tarafımızca değerlendirilmektedir.

Yapmış olduğumuz çalışmaya dayanarak, diğer bilgilerin önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varmamız hâlinde, bu durumu raporlamamız gerekmektedir. *Olumsuz Görüşün Dayanağı* bölümünde açıklandığı üzere, Topluluk tarafından XYZ Şirketinin konsolide edilmesi ve edinimin geçici tutarlar üzerinden muhasebeleştirilmesi gerekirdi. X raporunda yer alan tutar XYZ Şirketinin konsolide edilmemesinden etkilenmiştir. Bu doğrultuda, tarafımızca diğer bilgilerin de aynı hususun etkisi sebebiyle önemli bir yanlışlık içerdiği sonucuna varılmıştır.

### 4) [Kilit Denetim Konuları]<sup>43</sup>

Kilit denetim konuları, mesleki muhakememize göre cari döneme ait konsolide finansal tabloların bağımsız denetiminde en çok önem arz eden konulardır. Kilit denetim konuları, bir bütün olarak konsolide finansal tabloların bağımsız denetimi çerçevesinde ve konsolide finansal tablolara ilişkin görüşümüzün oluşturulmasında ele alınmış olup, bu konular hakkında ayrı bir görüş bildirmemekteyiz. Tarafımızca; *Olumsuz Görüşün Dayanağı* bölümünde açıklanan konuya ilâve olarak aşağıda açıklanan konular kilit denetim konuları olarak belirlenmiş ve raporumuzda bildirilmiştir:

[Her bir kilit denetim konusunun BDS 701'e uygun olarak açıklanması]]

### 5) Yönetimin ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanların Finansal Tablolara İlişkin Sorumlulukları<sup>44</sup>

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek 2]

<sup>41</sup> Veya ilgili yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim

<sup>42</sup> Diğer bilgileri belirtirken “yönetim raporu ve başkanın açıklamaları” gibi daha spesifik bir tanım kullanılabilir.

<sup>43</sup> Kilit Denetim Konuları bölümü yalnızca borsada işlem gören işletmeler için zorunlu kılınmıştır.

<sup>44</sup> Veya ilgili yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim

**6) Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları**

[BDS 700'e uygun olarak yapılan raporlama – Bkz.: BDS 700'de yer alan Örnek 2]

Bu bağımsız denetimi yürütüp sonuçlandıran sorumlu denetçi [adı, soyadı]'dır.<sup>45</sup>

[Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi]

[Bağımsız Denetçinin İmzası]<sup>46</sup>

[Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı]

[Bağımsız Denetçinin Adresi]

---

<sup>45</sup> Finansal tablolarının denetimlerine ilişkin denetçi raporunda sorumlu denetçinin adı yer alır. Ancak, denetçi raporunda sorumlu denetçinin adının açıklanması kişisel güvenliğe yönelik ciddi düzeyde bir tehdit oluşturabilir. Bu tür istisnai durumlarda sorumlu denetçinin adı denetçi raporunda açıklanmaz (Bkz.: BDS 700, 46 ncı paragraf).

<sup>46</sup> Bağımsız denetçinin mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara bu bölümde yer verilir.

**Örnek 8: Yönetim Kurulunun Yıllık Faaliyet Raporuna İlişkin Olumlu Görüş İçeren Denetçi Raporu**

Bu örnek denetçi raporunda; yıllık faaliyet raporunda yer alan finansal bilgiler ile Yönetim Kurulunun yaptığı irdelemelerin, denetçinin denetim sırasında elde ettiği bilgiler ve finansal tablolarla tutarlı olduğu ve gerçeği yansıttığı varsayılmıştır.

## **YÖNETİM KURULUNUN YILLIK FAALİYET RAPORUNA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU**

ABC Şirketi Genel Kuruluna [veya Uygun Olan Muhatap]

### **1) Görüş**

ABC Şirketinin [1/1/20XY–31/12/20XY] hesap dönemine ait tam set finansal tablolarını denetlemiş olduğumuzdan, bu hesap dönemine ilişkin yıllık faaliyet raporunu da denetlemiş bulunuyoruz.

Görüşümüze göre, yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgiler ile Yönetim Kurulunun Şirketin durumu hakkında yaptığı irdelemeler, tüm önemli yönleriyle, denetlenen tam set finansal tablolarla ve bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bilgilerle tutarlıdır ve gerçeği yansıtmaktadır.

### **2) Görüşün Dayanağı**

Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGGK) tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak yürütülmüştür. Bu Standartlar kapsamındaki sorumluluklarımız, raporumuzun *Bağımsız Denetçinin Yıllık Faaliyet Raporunun Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları* bölümünde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. KGGK tarafından yayımlanan *Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar* (Etik Kurallar) ve bağımsız denetimle ilgili mevzuatta yer alan etik hükümlere uygun olarak Şirketten bağımsız olduğumuzu beyan ederiz. Etik Kurallar ve mevzuat kapsamındaki etiğe ilişkin diğer sorumluluklar da tarafımızca yerine getirilmiştir. Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, görüşümüzün oluşturulması için yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

### **3) Tam Set Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Görüşümüz**

Şirketin [1/1/20XY–31/12/20XY] hesap dönemine ilişkin tam set finansal tabloları hakkında [...] tarihli denetçi raporumuzda olumlu görüş bildirmiş bulunuyoruz.

### **4) Yönetim Kurulunun Yıllık Faaliyet Raporuna İlişkin Sorumluluğu<sup>47</sup>**

Şirket yönetimi, TTK'nın 514 ve 516 ncı maddelerine göre yıllık faaliyet raporuyla ilgili olarak aşağıdakilerden sorumludur:

<sup>47</sup> Şirket nevi'ne göre uygun başlık kullanılacaktır.

- (a) Yıllık faaliyet raporunu bilanço gününü izleyen ilk üç ay içinde hazırlar ve genel kurula sunar.
- (b) Yıllık faaliyet raporunu; şirketin o yıla ait faaliyetlerinin akışı ile her yönüyle finansal durumunu doğru, eksiksiz, dolambaçsız, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtacak şekilde hazırlar. Bu raporda finansal durum, finansal tablolara göre değerlendirilir. Raporda ayrıca, şirketin gelişmesine ve karşılaşması muhtemel risklere de açıkça işaret olunur. Bu konulara ilişkin yönetim kurulunun değerlendirmesi de raporda yer alır.
- (c) Faaliyet raporu ayrıca aşağıdaki hususları da içerir:
- Faaliyet yılının sona ermesinden sonra şirkette meydana gelen ve özel önem taşıyan olaylar,
  - Şirketin araştırma ve geliştirme çalışmaları,
  - Yönetim kurulu üyeleri ile üst düzey yöneticilere ödenen ücret, prim, ikramiye gibi mali menfaatler, ödenekler, yolculuk, konaklama ve temsil giderleri, ayni ve nakdî imkânlar, sigortalar ve benzeri teminatlar.

Yönetim kurulu, faaliyet raporunu hazırlarken Ticaret Bakanlığının ve ilgili kurumların yaptığı ikincil mevzuat düzenlemelerini de dikkate alır.

## 5) Bağımsız Denetçinin Yıllık Faaliyet Raporunun Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumluluğu

Amacımız, TTK hükümleri çerçevesinde yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgiler ile Yönetim Kurulunun yaptığı irdelemelerin, Şirketin denetlenen finansal tablolarıyla ve bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bilgilerle tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığı hakkında görüş vermek ve bu görüşümüzü içeren bir rapor düzenlemektir.

Yaptığımız bağımsız denetim, BDS'lere uygun olarak yürütülmüştür. Bu standartlar, etik hükümlere uygunluk sağlanması ile bağımsız denetimin, faaliyet raporunda yer alan finansal bilgiler ve Yönetim Kurulunun yaptığı irdelemelerin finansal tablolara ve denetim sırasında elde edilen bilgilerle tutarlı olup olmadığına ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığına dair makul güvence elde etmek üzere planlanarak yürütülmesini gerektirir.

Bu bağımsız denetimi yürütüp sonuçlandıran sorumlu denetçi [*adı, soyadı*]'dır.<sup>48</sup>

[*Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi*]

[*Bağımsız Denetçinin İmzası*]<sup>49</sup>

[*Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı*]

[*Bağımsız Denetçinin Adresi*]

<sup>48</sup> Finansal tablolarının denetimlerine ilişkin denetçi raporunda sorumlu denetçinin adı yer alır. (Bkz.: BDS 700, 46T paragrafı).

<sup>49</sup> Bağımsız denetçinin mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara bu bölümde yer verilir.

**Örnek 9: Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunda ver alan belirli bir hususun finansal tablolarla önemli derecede tutarsızlık göstermesi nedeniyle denetçinin faaliyet raporuna ilişkin sınırlı olumlu görüş verdiği denetçi raporu.**

**Bu örnek denetçi raporunda; yıllık faaliyet raporunda yer alan belirli bir finansal bilginin finansal tablolarla tutarlı olmadığı varsayılmıştır.**

## **YÖNETİM KURULUNUN YILLIK FAALİYET RAPORUNA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU**

ABC Şirketi Genel Kuruluna [veya Olan Muhatap]

### **1) Sınırlı Olumlu Görüş**

ABC Şirketinin [1/1/20XY–31/12/20XY] hesap dönemine ait tam set finansal tablolarını denetlemiş olduğumuzdan, bu hesap dönemine ilişkin yıllık faaliyet raporunu da denetlemiş bulunuyoruz.

Görüşümüze göre, *Sınırlı Olumlu Görüşün Dayanağı* bölümünde belirtilen husus dışında, yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgiler ile Yönetim Kurulunun Şirketin durumu hakkında yaptığı irdelemeler, tüm önemli yönleriyle, denetlenen tam set finansal tablolarla ve bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bilgilerle tutarlıdır ve gerçeği yansıtmaktadır.

### **2) Sınırlı Olumlu Görüşün Dayanağı**

Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun (...) bölümünün (...) paragrafında yer alan finansal bilgilerle finansal tablolar arasında önemli derecede tutarsızlık bulunmaktadır. Söz konusu paragrafta ayrıntıya girmeden şu ifade yer almaktadır: “Şirketin bu dönemki ticari faaliyetleri, bir önceki dönemin kârına kıyasla kârda %10'luk bir artış sağlamıştır”. Oysa kâr/zarar hesabına bakıldığında; Şirketin dönem kârının, ticari faaliyetlerden değil durdurulan bir faaliyete ilişkin varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan (...) TL'lik bir kârı kapsadığı görülmektedir. Varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan söz konusu kâr olmaksızın Şirket, (...) TL'lik bir dönem kârı raporlamış olacaktır ki bu tutar -kıyas esasına göre- bir önceki dönem kârında %25'lik bir azalmaya tekabül etmektedir.

Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGG) tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak yürütülmüştür. Bu Standartlar kapsamındaki sorumluluklarımız, raporumuzun *Bağımsız Denetçinin Yıllık Faaliyet Raporunun Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları* bölümünde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. KGG tarafından yayımlanan *Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar* (Etik Kurallar) ve bağımsız denetimle ilgili mevzuatta yer alan etik hükümlere uygun olarak Şirketten bağımsız olduğumuzu beyan ederiz. Etik Kurallar ve mevzuat kapsamındaki etiğe ilişkin diğer sorumluluklar da tarafımızca yerine getirilmiştir. Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, görüşümüzün oluşturulması için yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

### 3) Tam Set Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Görüşümüz

Şirketin [1/1/20XY–31/12/20XY] hesap dönemine ilişkin tam set finansal tabloları hakkında [...] tarihli denetçi raporumuzda olumlu görüş bildirmiş bulunuyoruz.

### 4) Yönetim Kurulunun Yıllık Faaliyet Raporuna İlişkin Sorumluluğu<sup>50</sup>

Şirket yönetimi, TTK'nın 514 ve 516 ncı maddelerine göre yıllık faaliyet raporuyla ilgili olarak aşağıdakilerden sorumludur:

- (a) Yıllık faaliyet raporunu bilanço gününü izleyen ilk üç ay içinde hazırlar ve genel kurula sunar.
- (b) Yıllık faaliyet raporunu; şirketin o yıla ait faaliyetlerinin akışı ile her yönüyle finansal durumunu doğru, eksiksiz, dolambaçsız, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtacak şekilde hazırlar. Bu raporda finansal durum, finansal tablolara göre değerlendirilir. Raporda ayrıca, şirketin gelişmesine ve karşılaşması muhtemel risklere de açıkça işaret olunur. Bu konulara ilişkin yönetim kurulunun değerlendirmesi de raporda yer alır.
- (c) Faaliyet raporu ayrıca aşağıdaki hususları da içerir:
  - Faaliyet yılının sona ermesinden sonra şirkette meydana gelen ve özel önem taşıyan olaylar,
  - Şirketin araştırma ve geliştirme çalışmaları,
  - Yönetim kurulu üyeleri ile üst düzey yöneticilere ödenen ücret, prim, ikramiye gibi mali menfaatler, ödenekler, yolculuk, konaklama ve temsil giderleri, aynı ve nakdi imkânlar, sigortalar ve benzeri teminatlar.

Yönetim kurulu, faaliyet raporunu hazırlarken Ticaret Bakanlığının ve ilgili kurumların yaptığı ikincil mevzuat düzenlemelerini de dikkate alır.

### 5) Bağımsız Denetçinin Yıllık Faaliyet Raporunun Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumluluğu

Amacımız, TTK hükümleri çerçevesinde yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgiler ile Yönetim Kurulunun yaptığı irdelemelerin, Şirketin denetlenen finansal tablolarıyla ve bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bilgilerle tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığı hakkında görüş vermek ve bu görüşümüzü içeren ayrı bir rapor düzenlemektir.

Yaptığımız bağımsız denetim, BDS'lerc uygun olarak yürütülmüştür. Bu standartlar, etik hükümlere uygunluk sağlanması ile bağımsız denetimin, faaliyet raporunda yer alan finansal bilgiler ve Yönetim Kurulunun yaptığı irdelemelerin finansal tablolara ve denetim sırasında elde edilen bilgilerle tutarlı olup olmadığına ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığına dair makul güvence elde etmek üzere planlanarak yürütülmesini gerektirir.

Bu bağımsız denetimi yürütüp sonuçlandıran sorumlu denetçi [*adı, soyadı*]'dır.<sup>51</sup>

<sup>50</sup> Şirket nevi'ne göre uygun başlık kullanılacaktır.

<sup>51</sup> Finansal tablolarının denetimlerine ilişkin denetçi raporunda sorumlu denetçinin adı yer alır. (Bkz.: BDS 700, 46T paragrafı).

[Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi]

[Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı]

[Bağımsız Denetçinin İmzası]<sup>52</sup>

[Bağımsız Denetçinin Adresi]

---

<sup>52</sup> Bağımsız denetçinin mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara bu bölümde yer verilir.

**Örnek 10: Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun önemli yanlışlık içermesi nedeniyle denetçinin faaliyet raporuna ilişkin olumsuz görüş verdiği denetçi raporu.**

**Bu örnek denetçi raporunda; yıllık faaliyet raporunun önemli yanlışlık içerdiği varsayılmıştır.**

## **YÖNETİM KURULUNUN YILLIK FAALİYET RAPORUNA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU**

ABC Şirketi Genel Kuruluna [veya Olan Muhatap]

### **1) Olumsuz Görüş**

ABC Şirketinin [1/1/20XY–31/12/20XY] hesap dönemine ait tam set finansal tablolarını denetlemiş olduğumuzdan, bu hesap dönemine ilişkin yıllık faaliyet raporunu da denetlemiş bulunuyoruz.

Görüşümüze göre, *Olumsuz Görüşün Dayanağı* bölümünde belirtilen hususun öneminden dolayı yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu, finansal bilgileri ve Yönetim Kurulunun Şirketin durumu hakkında yaptığı irdelemeleri finansal tablolar ile denetim sırasında elde edilen bilgilerle tutarlı değildir ve gerçeğe uygun bir biçimde sunmamaktadır.

### **Olumsuz Görüşün Dayanağı**

Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun (...) bölümünün (...) paragrafında yer alan işletmenin iç kontrolüne ilişkin açıklama, denetim sırasında elde ettiğimiz bilgilerle önemli derecede tutarsızlık göstermektedir. Denetim sırasında tarafımızca tespit edilen önemli iç kontrol eksikliklerinin üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilmesine rağmen, yıllık faaliyet raporunda, bu eksiklikler göz ardı edilerek yanıltıcı ifadelerle yer verilmiştir. Yıllık faaliyet raporunda, yanlış kanaat uyandırıcı, gerçeğe aykırı ifadelerle yer verilemeyeceğinden, yönetim kurulunun yaptığı açıklamanın gerçeği yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak yürütülmüştür. Bu Standartlar kapsamındaki sorumluluklarımız, raporumuzun *Bağımsız Denetçinin Yıllık Faaliyet Raporunun Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları* bölümünde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. KGK tarafından yayımlanan *Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar* (Etik Kurallar) ve bağımsız denetimle ilgili mevzuatta yer alan etik hükümlere uygun olarak Şirketten bağımsız olduğumuzu beyan ederiz. Etik Kurallar ve mevzuat kapsamındaki etiğe ilişkin diğer sorumluluklar da tarafımızca yerine getirilmiştir. Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, görüşümüzün oluşturulması için yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

### **2) Tam Set Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Görüşümüz**

Şirketin [1/1/20XY–31/12/20XY] hesap dönemine ilişkin tam set finansal tabloları hakkında [...] tarihli denetçi raporumuzda olumlu görüş bildirmiş bulunuyoruz.

### 3) Yönetim Kurulunun Yıllık Faaliyet Raporuna İlişkin Sorumluluğu<sup>53</sup>

Şirket yönetimi, TTK'nın 514 ve 516 ncı maddelerine göre yıllık faaliyet raporuyla ilgili olarak aşağıdakilerden sorumludur:

- (a) Yıllık faaliyet raporunu bilanço gününü izleyen ilk üç ay içinde hazırlar ve genel kurula sunar.
- (b) Yıllık faaliyet raporunu; şirketin o yıla ait faaliyetlerinin akışı ile her yönüyle finansal durumunu doğru, eksiksiz, dolambaçsız, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtacak şekilde hazırlar. Bu raporda finansal durum, finansal tablolara göre değerlendirilir. Raporda ayrıca, şirketin gelişmesine ve karşılaşması muhtemel risklere de açıkça işaret olunur. Bu konulara ilişkin yönetim kurulunun değerlendirmesi de raporda yer alır.
- (c) Faaliyet raporu ayrıca aşağıdaki hususları da içerir:
  - Faaliyet yılının sona ermesinden sonra şirkette meydana gelen ve özel önem taşıyan olaylar,
  - Şirketin araştırma ve geliştirme çalışmaları,
  - Yönetim kurulu üyeleri ile üst düzey yöneticilere ödenen ücret, prim, ikramiye gibi mali menfaatler, ödenekler, yolculuk, konaklama ve temsil giderleri, aynı ve nakdi imkânlar, sigortalar ve benzeri teminatlar.

Yönetim kurulu, faaliyet raporunu hazırlarken Ticaret Bakanlığının ve ilgili kurumların yaptığı ikincil mevzuat düzenlemelerini de dikkate alır.

### 4) Bağımsız Denetçinin Yıllık Faaliyet Raporunun Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumluluğu

Amacımız, TTK hükümleri çerçevesinde yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgiler ile Yönetim Kurulunun yaptığı irdelemelerin, Şirketin denetlenen finansal tablolarıyla ve bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bilgilerle tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığı hakkında görüş vermek ve bu görüşümüzü içeren ayrı bir rapor düzenlemektir.

Yaptığımız bağımsız denetim, BDS'lere uygun olarak yürütülmüştür. Bu standartlar, etik hükümlere uygunluk sağlanması ile bağımsız denetimin, faaliyet raporunda yer alan finansal bilgiler ve Yönetim Kurulunun yaptığı irdelemelerin finansal tablolara ve denetim sırasında elde edilen bilgilerle tutarlı olup olmadığına ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığına dair makul güvence elde etmek üzere planlanarak yürütülmesini gerektirir.

Bu bağımsız denetimi yürütüp sonuçlandıran sorumlu denetçi [*adı, soyadı*]'dır.<sup>54</sup>

[*Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi*]

[*Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı*]

[*Bağımsız Denetçinin İmzası*]<sup>55</sup>

[*Bağımsız Denetçinin Adresi*]

<sup>53</sup> Şirket nevi'ne göre uygun başlık kullanılacaktır.

<sup>54</sup> Finansal tabloların denetimlerine ilişkin denetçi raporunda sorumlu denetçinin adı yer alır. (Bkz.: BDS 700, 46T paragrafı).

<sup>55</sup> Bağımsız denetçinin mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara bu bölümde yer verilir.

**Örnek 11: Denetçinin, finansal tablolara görüş vermekten kaçındığı için yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporuna görüş vermekten kaçındığı denetçi raporu**

**Bu örnek denetçi raporunda; finansal tablolara ilişkin görüş vermekten kaçınılması sebebiyle, yıllık faaliyet raporu hakkında görüş vermekten kaçınıldığı varsayılmıştır.**

## **YÖNETİM KURULUNUN YILLIK FAALİYET RAPORUNA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU**

ABC Şirketi Genel Kuruluna [veya Olan Muhatap]

### **1) Görüş Vermekten Kaçınma**

ABC Şirketinin [1/1/20XY–31/12/20XY] hesap dönemine ait tam set finansal tablolarını denetlemek üzere görevlendirilmiş olduğumuzdan, bu hesap dönemine ilişkin yıllık faaliyet raporunu da denetlemek üzere görevlendirilmiş bulunuyoruz.

Topluluğun ilişikteki yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporuna ilişkin herhangi bir görüş vermemekteyiz. *Görüş Vermekten Kaçınmanın Dayanağı* bölümünde belirtilen hususun öneminden dolayı, tarafımızca söz konusu yıllık faaliyet raporuna ilişkin denetim görüşüne dayanak oluşturacak yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilememiştir.

### **2) Görüş Vermekten Kaçınmanın Dayanağı**

Tam set finansal tablolara ilişkin *Görüş Vermekten Kaçınmanın Dayanağı* bölümünde açıklandığı üzere, Topluluğun iş ortaklığı olan XYZ Şirketinin denetçilerinin çalışma kâğıtları da dâhil olmak üzere denetçilerine ve yönetimine erişimimize izin verilmemiştir. Bunun sonucunda, Topluluğun; XYZ Şirketinin varlıklarında müştereken kontrol ettiği payı, XYZ Şirketinin borçlarındaki müştereken sorumlu olduğu payı, XYZ Şirketinin ilgili yıla ilişkin gelir ve giderlerindeki payı ile konsolide özkaynak değişim tablosu ve konsolide nakit akış tablosunu oluşturan unsurlarla ilgili olarak herhangi bir düzeltme yapılmasının gerekip gerekmediği tarafımızca tespit edilememiştir. **Bu doğrultuda, Topluluğun [1/1/20XY–31/12/20XY] hesap dönemine ilişkin tam set finansal tablolarının denetimi sonucunda görüş vermekten kaçınmamızı gerektiren sebepler mevcut olduğundan, yıllık faaliyet raporunda Topluluğun finansal durumuyla ilgili raporlanacak tutarlar hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilememiştir.**

### **3) Tam Set Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Görüşümüz**

Topluluğun [1/1/20XY–31/12/20XY] hesap dönemine ilişkin tam set finansal tabloları hakkında [...] tarihli denetçi raporumuzda **görüş vermekten kaçınmış** bulunuyoruz.

### **4) Yönetim Kurulunun Yıllık Faaliyet Raporuna İlişkin Sorumluluğu<sup>56</sup>**

Şirket yönetimi, TTK'nın 514 ve 516 ncı maddelerine göre yıllık faaliyet raporuyla ilgili olarak aşağıdakilerden sorumludur:

<sup>56</sup> Şirket nevi'ne göre uygun başlık kullanılacaktır.

- (a) Yıllık faaliyet raporunu bilanço gününü izleyen ilk üç ay içinde hazırlar ve genel kurula sunar.
- (b) Yıllık faaliyet raporunu; şirketin o yıla ait faaliyetlerinin akışı ile her yönüyle finansal durumunu doğru, eksiksiz, dolambaçsız, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtacak şekilde hazırlar. Bu raporda finansal durum, finansal tablolara göre değerlendirilir. Raporda ayrıca, şirketin gelişmesine ve karşılaşması muhtemel risklere de açıkça işaret olunur. Bu konulara ilişkin yönetim kurulunun değerlendirmesi de raporda yer alır.
- (c) Faaliyet raporu ayrıca aşağıdaki hususları da içerir:
- Faaliyet yılının sona ermesinden sonra şirkette meydana gelen ve özel önem taşıyan olaylar,
  - Şirketin araştırma ve geliştirme çalışmaları,
  - Yönetim kurulu üyeleri ile üst düzey yöneticilere ödenen ücret, prim, ikramiye gibi mali menfaatler, ödenekler, yolculuk, konaklama ve temsil giderleri, ayni ve nakdî imkânlar, sigortalar ve benzeri teminatlar.

Yönetim kurulu, faaliyet raporunu hazırlarken Ticaret Bakanlığının ve ilgili kurumların yaptığı ikincil mevzuat düzenlemelerini de dikkate alır.

## 5) Bağımsız Denetçinin Yıllık Faaliyet Raporunun Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumluluğu

Sorumluluğumuz, Topluluğun yıllık faaliyet raporunun Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak bağımsız denetiminin yürütülmesi ve TTK hükümleri çerçevesinde ayrı bir bağımsız denetçi raporunun düzenlenmesidir. Ancak, *Görüş Vermekten Kaçınmanın Dayanağı* bölümünde belirtilen husustan dolayı tarafımızca, söz konusu yıllık faaliyet raporuna ilişkin denetim görüşüne dayanak oluşturacak yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilememiştir.

KGK tarafından yayımlanan *Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar* (Etik Kurallar) ve bağımsız denetimle ilgili mevzuatta yer alan etik hükümlere uygun olarak Topluluktan bağımsız olduğumuzu beyan ederiz. Etik Kurallar ve mevzuat kapsamındaki etiğe ilişkin diğer sorumluluklar da tarafımızca yerine getirilmiştir.

Bu bağımsız denetimi yürütüp sonuçlandıran sorumlu denetçi [*adı, soyadı*]'dır.<sup>57</sup>

[*Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi*]

[*Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı*]

[*Bağımsız Denetçinin İmzası*]<sup>58</sup>

[*Bağımsız Denetçinin Adresi*]

<sup>57</sup> Finansal tablolarının denetimlerine ilişkin denetçi raporunda sorumlu denetçinin adı yer alır. (Bkz.: BDS 700, 46T paragrafı).

<sup>58</sup> Bağımsız denetçinin mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara bu bölümde yer verilir.