

ISSAI 1580

INTOSAI



Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI),
Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI)
tarafından yayımlanmıştır.

Daha fazla bilgi için: www.issai.org.

Mali Denetim Rehberi

Yazılı Bildirimler

Financial Audit Guidelines

Written Representations

INTOSAI MESLEKİ STANDARTLAR KOMİTESİ

MALİ DENETİM ALT KOMİTESİ – SEKRETERLİK

Riksrevisionen • 114 90 Stockholm • İsveç
Tel:+46 5171 4000 • Faks:+46 5171 4111 • E-mail: projectsecretariat@riksrevisionen.se

INTOSAI



INTOSAI Genel Sekreterlik – RECHNUNGSHOF
(Avusturya Yüksek Denetim Kurumu)
DAMPFSCHTFFSTRASSE 2
A-1033 VIENNA
AUSTRIA
Tel: ++43 (1) 711 71
Faks: ++43 (1) 718 09 69
intosai@rechnungshof.gv.at
<http://www.intosai.org>

Bu Mali Denetim Rehberi, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından hazırlanan ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yayımlanan Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 580 “Yazılı Bildirimler”den yararlanmaktadır. Bu ISA, IFAC’ın izni ile bu Rehber’de yer almaktadır.

TERCÜME VERSİYONU – 1

Editör Notu

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI'ler), Sayıştay Başkanlığı tarafından yürütülen titiz ve uzun süreli bir çalışma sonucunda Türkçeye tercüme edilmiştir. Mali Denetim Rehberleri, ISSAI'lerin dördüncü düzey denetim rehberlerini temsil eder. Bu rehberler, INTOSAI Komiteleri tarafından hazırlanan bir Uygulama Notundan ve Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından yayımlanan Uluslararası Denetim Standartları'ndan (ISA) oluşur.

Standartların orijinal metinleri teknik nitelikte olup hukuki anlaşmazlıklarda denetçinin sorumluluklarını tanımlayacak şekilde kaleme alınmıştır. Metinler; uzun cümleler, tekrarlar ve mali denetime özgü çok sayıda terim içermektedir. Metinlerde muğlaklıktan kaçınmak amacıyla atıf yerine tekrarlar kullanılmıştır. Bu sebeplerle orijinal metinler mekanik ve okunması zor bir dil içermektedir. Tercüme çalışması, metinlerin özüne sadık kalarak ve çevirmenin dip notları hariç ekleme, yerelleştirme ve yorum içermeyecek şekilde yürütülmüştür.

Tercümede anahtar kelimelerin tüm metinlerde aynı şekilde kullanımına özel önem verilmiş; bu amaçla Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun (IFAC) anahtar kelimeler listesine sadık kalınmıştır. ISSAI 1003 "INTOSAI Mali Denetim Rehberleri Terimler Sözlüğü", INTOSAI ve IFAC tarafından kullanılan temel sözlükleri içerdiği için Mali Denetim Rehberlerinin anlaşılmasında temel başvuru kaynağıdır.

Standartların tercümesinde INTOSAI ve IFAC tarafından belirlenen kurallara ve tavsiyelere bağlı kalınmıştır. Tercüme çalışması, denetim terminolojisine ilişkin tecrübe sahibi olan iki profesyonel çevirmen ve ileri derecede İngilizce bilgisi olan Sayıştay Denetçilerinden müteşekkil bir komisyon tarafından yürütülmüştür. Bütün metinlerin ilk aşama tercümesi aynı çevirmen tarafından yapılmış; akabinde bu tercüme farklı komisyon üyelerinin dâhil olduğu çok kademeli bir gözden geçirme, okuma ve değerlendirme sürecine tabi tutulmuştur.

Standartların anlaşılmasını ve kullanımını kolaylaştırmak amacıyla İngilizce ve Türkçe metinler karşılıklı olarak verilmiştir. Metinlerin bu şekilde dizilimi dipnotların iki kere kullanılmasını gerektirdiğinden dipnotlar her sayfada yeniden numaralandırılmıştır.

Yoğun ve oldukça titiz bir çalışmayı gerektiren bu çaptaki bir tercüme çalışmasının gösterilen bütün çabalara rağmen hatadan uzak olması mümkün değildir. Metinlerin tercümesine ait görüş, öneri ve tenkitlerinizi issai@sayistay.gov.tr adresine göndermeniz, bu hataların düzeltilmesine önemli katkı sağlayacaktır.

Denetim Standartları Tercüme Komisyonu

Table of Contents ISSAI 1580

PRACTICE NOTE TO ISA 580 Paragraph

Background

| | |
|------------------------------------|----|
| Introduction to the ISA | |
| Content of the Practice Note | P1 |

Applicability of the ISA in Public Sector Auditing P2

Additional Guidance on Public Sector Issues P3

| | |
|--|-------|
| Overall Considerations | P4–P5 |
| Management from whom Written Representations Requested | P6 |
| Communicating a Threshold Amount | P7 |
| Date of and Period(s) Covered by Written Representations | P8 |
| Doubt as to the Reliability of Written Representations and Requested Written Representations Not Provided | P9 |

Appendix 1: Additional Examples for Appendix 2 of the ISA “Illustrative Representation Letter”

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 580

Introduction

| | |
|---|-----|
| Scope of this ISA | 1–2 |
| Written Representations as Audit Evidence | 3–4 |
| Effective Date | 5 |

Objectives 6

Definitions 7–8

Requirements

| | |
|--|-------|
| Management from whom Written Representations Requested | 9 |
| Written Representations about Management's Responsibilities | 10–12 |
| Other Written Representations | 13 |
| Date of and Period(s) Covered by Written Representations | 14 |
| Form of Written Representations | 15 |
| Doubt as to the Reliability of Written Representations and Requested Written Representations Not Provided | 16–20 |

Application and Other Explanatory Material

| | |
|---|-------|
| Written Representations as Audit Evidence | A1 |
| Management from whom Written Representations Requested | A2–A6 |
| Written Representations about Management's Responsibilities | A7–A9 |

ISSAI 1580 İçindekiler Tablosu

| ISA 580 UYGULAMA NOTU | Paragraf |
|---|------------|
| Arka Plan Bilgisi | |
| ISA'ya Giriş | |
| Uygulama Notu'nun İçeriği | P1 |
| Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği | P2 |
| Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik | P3 |
| Genel Hususlar | P4–P5 |
| Yazılı Bildirimlerin Talep Edileceği İdari Makam | P6 |
| Eşik Değerin Bildirilmesi | P7 |
| Yazılı Bildirimlerin Tarihi ve Kapsadığı Dönem(ler) | P8 |
| Yazılı Bildirimlerin Güvenilirliği Hakkında Şüphe Duyulması ve Talep Edilen Yazılı Bildirimlerin Sunulmaması | P9 |
| Ek 1: Bu ISA'nın Ek 2 "Örnek Bildirim Mektubu" Başlıklı Bölümüne Ek Örnekler | |
| ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 580 | |
| Giriş | |
| Bu ISA'nın Kapsamı | 1–2 |
| Denetim Kanıtı Olarak Yazılı Bildirimler | 3–4 |
| Yürürlük Tarihi | 5 |
| Amaçlar | 6 |
| Tanımlar | 7–8 |
| Gereklilikler | |
| Yazılı Bildirimlerin Talep Edileceği İdari Makam | 9 |
| İdarenin Sorumluluklarına İlişkin Yazılı Bildirimler | 10–12 |
| Diğer Yazılı Bildirimler | 13 |
| Yazılı Bildirimlerin Tarihi ve Kapsadığı Dönem(ler) | 14 |
| Yazılı Bildirimlerin Biçimi | 15 |
| Yazılı Bildirimlerin Güvenilirliği Hakkında Şüphe Duyulması ve Talep Edilen Yazılı Bildirimlerin Sunulmaması | 16–20 |
| Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller | |
| Denetim Kanıtı Olarak Yazılı Bildirimler | A1 |
| Yazılı Bildirimlerin Talep Edileceği İdari Makam | A2–A6 |
| İdarenin Sorumluluklarına İlişkin Yazılı Bildirimler | A7–A9 |

| | |
|--|---------|
| Other Written Representations | A10–A13 |
| Communicating a Threshold Amount | A14 |
| Date of and Period(s) Covered by Written Representations | A15–A18 |
| Form of Written Representations | A19–A21 |
| Communication with Those Charged with Governance | A22 |
| Doubt as to the Reliability of Written Representations and Requested Written Representations Not Provided | A23–A27 |

Appendix 1: List of ISAs Containing Requirements for Written Representations

Appendix 2: Illustrative Representation Letter

| | |
|---|---------|
| Diğer Yazılı Bildirimler | A10–A13 |
| Eşik Değerin Bildirilmesi | A14 |
| Yazılı Bildirimlerin Tarihi ve Kapsadığı Dönem(ler) | A15–A18 |
| Yazılı Bildirimlerin Biçimi | A19–A21 |
| Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim | A22 |
| Yazılı Bildirimlerin Güvenilirliği Hakkında Şüphe Duyulması ve Talep Edilen Yazılı Bildirimlerin Sunulmaması | A23–A27 |

Ek 1: Yazılı Bildirimlere İlişkin Gereklilikleri İçeren ISA'ların Listesi

Ek 2: Örnek Bildirim Mektubu

Practice Note¹ to International Standard on Auditing (ISA) 580

Written Representations

Background

This Practice Note provides supplementary guidance on ISA 580 – Written Representations. It is read together with the ISA. ISA 580 is effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009. The Practice Note is effective the same date as the ISA.

Introduction to the ISA

ISA 580 deals with the auditor's responsibility to obtain written representations from management and, where appropriate, those charged with governance.

Appendix 1 of the ISA lists other ISAs containing subject-matter specific requirements for written representations. The specific requirements for written representations of other ISAs do not limit the application of the ISA.

Content of the Practice Note

- P1. The Practice Note provides additional guidance for public sector auditors related to:
- (a) Overall Considerations.
 - (b) Management from whom Written Representations Requested.
 - (c) Communicating a Threshold Amount.
 - (d) Date of and Period(s) Covered by Written Representations.
 - (e) Doubt as to the Reliability of Written Representations and Requested Written Representations Not Provided.

Applicability of the ISA in Public Sector Auditing

- P2. ISA 580 is applicable to auditors of public sector entities in their role as auditors of financial statements.

Additional Guidance on Public Sector Issues

- P3. ISA 580 contains application and other explanatory material with considerations specific to public sector entities in paragraph A9 of the ISA.

¹ All Practice Notes are considered together with ISSAI 1000 “General Introduction to the INTOSAI Financial Audit Guidelines”.

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 580 Uygulama Notu¹

Yazılı Bildirimler

Arka Plan Bilgisi

Bu Uygulama Notu, "Yazılı Bildirimler" başlıklı ISA 580'e ilişkin ek bilgi vermektedir. Bu Uygulama Notu, ISA ile birlikte okunmalıdır. ISA 580, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tablo denetimleri için geçerlidir. Bu Uygulama Notu, ISA ile aynı tarihte yürürlüğe girer.

ISA'ya Giriş

ISA 580; denetçinin, idareden ve uygun hallerde yönetimden sorumlu olanlardan yazılı bildirimler elde etme sorumluluğunu ele alır.

Bu ISA'nın Ek 1'i, yazılı bildirimlere ilişkin konuya özel gereklilikleri içeren diğer ISA'ları sıralamaktadır. Diğer ISA'larda yer alan yazılı bildirimlere ilişkin özel gereklilikler, bu ISA'nın uygulanmasını kısıtlamaz.

Uygulama Notu'nun İçeriği

- P1. Bu Uygulama Notu, kamu sektörü denetçilerine aşağıdaki konularla ilgili ek rehberlik sağlar:
- Genel Hususlar.
 - Yazılı Bildirimlerin Talep Edileceği İdari Makam.
 - Eşik Değerin Bildirilmesi.
 - Yazılı Bildirimlerin Tarihi ve Kapsadığı Dönem(ler).
 - Yazılı Bildirimlerin Güvenilirliği Hakkında Şüphe Duyulması ve Talep Edilen Yazılı Bildirimlerin Sunulmaması.

Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği

- P2. ISA 580, mali tabloların denetçisi olarak görev yapan kamu sektörü denetçileri için geçerlidir.

Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik

- P3. ISA 580, bu ISA'nın 9. paragrafında kamu kurumlarına özgü uygulama materyallerine ve açıklayıcı diğer materyallere yer verir.

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

Overall Considerations

- P4. The objectives of a financial audit in the public sector are often broader than to express an opinion whether the financial statements have been prepared, in all material respects, in accordance with the applicable financial reporting framework (i.e. the scope of the ISAs). The audit mandate, or obligations arising from laws, regulations, ministerial directives, government policy requirements, or resolutions of the legislature may result in additional objectives. These additional objectives may include audit and reporting responsibilities, for example, relating to reporting whether the auditor found any instances of non-compliance with authorities including budget and accountability and/or reporting on the effectiveness of internal control.
- P5. In the public sector management's responsibilities may also be broader than those responsibilities in the private sector. When requesting written representations about management's responsibilities, public sector auditors take this broader premise into account.

Management from whom Written Representations Requested

- P6. When considering the guidance in paragraph A2 of the ISA public sector auditors take into account that requirements with regard to responsibility for preparation of financial statements may vary as stipulated by legislation. Public sector auditors familiarize themselves with applicable legislation to identify those from whom written representations should be requested. Public sector auditors may also inform and agree, at the planning stage, with those charged with governance on those individuals identified as responsible for providing written representations.

Communicating a Threshold Amount

- P7. According to paragraph A14 of the ISA the auditor may consider communicating to management a threshold for purposes of the requested written representations. Public sector auditors take into account the broader public sector perspective by which they may be required to communicate all misstatements, even those that have been corrected by the entity, and all control deficiencies, and instances of non-compliance with authorities. For purposes of requesting written representations public sector auditors may consider communicating such requirements.

Date of and Period(s) Covered by Written Representations

- P8. As stated in paragraph A15 of the ISA, the date of the written representations should be as near as practical to the date of the auditor's report on the financial statements. In the public sector management representations may sometimes be obtained from high governance levels and it is therefore important for public sector auditors to plan in advance so that written representations may be obtained in time to avoid any delay in issuing the audit report.

Doubt as to the Reliability of Written Representations and Requested Written Representations Not Provided

- P9. Public sector auditors may be appointed in accordance with statutory procedures and, therefore, may not be in a position to decline or withdraw from an engagement as suggested in paragraph A24 of the ISA. In such cases, public sector auditors may report to the legislature as appropriate.

Genel Hususlar

- P4. Kamu sektöründe yapılan mali denetimin amaçları, genelde mali tabloların önemli olan tüm açılardan geçerli mali raporlama çerçevesine (yani ISA'ların kapsamına) uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı konusunda görüş bildirmekten daha geniş kapsamlıdır. Denetim görev ve yetkisi veya mevzuat, idari düzenlemeler, bakanlık talimatları, hükümet politikalarının gerekliliklerinden doğan kamu kuruluşlarının yükümlülükleri veya yasama kararları; daha başka amaçlar doğurabilir. Bu tür ek amaçlar arasında örneğin denetçinin, bütçe ve hesap verme sorumluluğu dâhil ilgili yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluk hali tespit edip etmediğini raporlaması ve/veya iç kontrolün etkinliğini raporlaması ile ilgili denetim ve raporlama sorumlulukları sayılabilir.
- P5. Kamu sektöründe idarenin sorumlulukları, özel sektörde idarenin sorumluluklarından daha geniş kapsamlı da olabilir. İdarenin sorumluluklarına ilişkin yazılı bildirim talep ederken kamu sektörü denetçileri, daha kapsayıcı olan bu ön kabulü dikkate alır.

Yazılı Bildirimlerin Talep Edileceği İdari Makam

- P6. Bu ISA'nın A2 paragrafında sunulan rehberliği değerlendirirken kamu sektörü denetçileri, mali tabloların hazırlanması sorumluluğuna dair gerekliliklerin mevzuatın öngördüğü şekilde değişebileceğini dikkate alır. Kamu sektörü denetçileri, yazılı bildirimlerin kimlerden talep edilmesi gerektiğini tespit etmek üzere geçerli mevzuat hakkında bilgi edinir. Ayrıca kamu sektörü denetçileri planlama aşamasında; yazılı bildirimleri sağlamakla sorumlu olarak belirlenen kişiler hakkında yönetimden sorumlu olanları bilgilendirebilir ve onlarla mutabık kalabilir.

Eşik Değerin Bildirilmesi

- P7. Bu ISA'nın A14 paragrafına göre denetçi; talep edilen yazılı bildirimlerin amaçları için idareye bir eşik değer bildirmeyi düşünebilir. Kamu sektörü denetçileri; geniş kapsamlı kamu sektörü perspektifini dikkate alır. Bu perspektif uyarınca kamu sektörü denetçilerinin, tüm yanlış bildirimleri (hatta kuruluş tarafından düzeltilmiş olanları bile), tüm kontrol zafiyetlerini ve ilgili yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluk hallerini bildirmeleri gerekebilir. Kamu sektörü denetçileri, yazılı bildirim talep etmek için bu gibi gereklilikleri bildirmeyi düşünebilir.

Yazılı Bildirimlerin Tarihi ve Kapsadığı Dönem(ler)

- P8. Bu ISA'nın A15 paragrafında belirtildiği gibi yazılı bildirimlerin tarihi, mali tablolarla ilgili denetçi raporunun tarihine mümkün olduğunca yakın olmalıdır. Kamu sektöründe idarece yapılan bildirimler, bazen yüksek yönetim kademelerinden elde edilebilir ve bu nedenle kamu sektörü denetçilerinin, denetim raporunun yayımlanmasındaki herhangi bir gecikmeyi önlemek amacıyla yazılı bildirimlerin zamanında elde edilebilmesi için önceden plan yapmaları önemlidir.

Yazılı Bildirimlerin Güvenilirliği Hakkında Şüphe Duyulması ve Talep Edilen Yazılı Bildirimlerin Sunulmaması

- P9. Kamu sektörü denetçileri, yasal prosedürlere göre görevlendirilebilir ve bu nedenle bu ISA'nın A24 paragrafında önerilen şekilde görevi geri çevirme veya görevden çekilme konumunda olmayabilir. Bu gibi durumlarda kamu sektörü denetçileri, yasama organına uygun şekilde rapor verebilir.

Appendix 1: Additional Examples for Appendix 2 of the ISA “Illustrative Representation Letter”

Appendix 2 of the ISA provides an illustrative example of a representation letter. Based on the relevant law, legislation or audit mandate public sector auditors may include additional items such as:

- Whether the activities and the financial transactions are in compliance with the authorities that govern them;
- Whether the internal control systems have functioned effectively throughout the period covered by the audit;
- Whether the internal audit function has operated effectively throughout the period covered by the audit;
- Whether the government program XYZ has been carried out in an economical, efficient and effective manner;
- Whether management has provided its interpretation of compliance requirements that may have varying interpretations;
- Whether all contracts, grant agreements and other correspondence in regard to agreements involving use of program funds has been made available; or
- Whether management has disclosed all contracts and agreements with service organizations, including any communication with those service organizations relating to instances of non-compliance.

Ek 1: Bu ISA'nın Ek 2 "Örnek Bildirim Mektubu" Başlıklı Bölümüne Ek Örnekler

Bu ISA'da Ek 2, bildirim mektubunun açıklayıcı bir örneğini sunmaktadır. İlgili yasal düzenleme, mevzuat veya denetim görev ve yetkisine bağlı olarak kamu sektörü denetçileri, aşağıda örnekleri verilen ek unsurları mektuba dâhil edebilir:

- Faaliyetlerin ve mali işlemlerin, bunları düzenleyen ilgili yasal ve idari düzenlemelere uygun olup olmadığı,
- İç kontrol sistemlerinin, denetimin kapsadığı dönem boyunca etkin işleyip işlemediği,
- İç denetim fonksiyonunun, denetimin kapsadığı dönem boyunca etkin çalışıp çalışmadığı,
- XYZ başlıklı hükümet programının ekonomik, verimli ve etkin biçimde yürütülüp yürütülmediği,
- İdarenin, hakkında farklı yorumlar bulunabilecek uygunluk gerekliliklerine dair yorumlarını sunup sunmadığı,
- Tüm sözleşmeler, hibe anlaşmaları ve program kaynaklarının kullanılmasını içeren anlaşmalarla ilgili diğer yazışmaların ulaşılabilir hale getirilip getirilmediği,
- İdarenin, hizmet kuruluşlarıyla olan tüm sözleşme ve anlaşmaları açıklayıp açıklamadığı (uygunsuzluk hallerine ilişkin bu hizmet kuruluşlarıyla yapılan her türlü iletişim dâhil).

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

Uluslararası Denetim Standardı

Yazılı Bildirimler

International Standard on Auditing

Written Representations



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

This International Standard on Auditing (ISA) 580, “Written Representations” was prepared by the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), an independent standard-setting body within the International Federation of Accountants (IFAC). The objective of the IAASB is to serve the public interest by setting high quality auditing and assurance standards and by facilitating the convergence of international and national standards, thereby enhancing the quality and uniformity of practice throughout the world and strengthening public confidence in the global auditing and assurance profession.

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

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

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

ISBN: 978-1-60815-021-2

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

“Yazılı Bildirimler” başlıklı bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA 580), Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) bünyesinde yer alan ve bağımsız bir standart koyucu organ olan Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından hazırlanmıştır. IAASB’nin amacı; yüksek kalitede denetim ve güvence standartlarının belirlenmesini ve ulusal ve uluslararası standartların uyumlu olmasını sağlayarak uygulamada dünya çapında kalite ve birliğin artırılması ve küresel denetim ve güvence mesleğine olan kamusal güvenin güçlendirilmesi suretiyle kamu yararına hizmet etmektir.

Bu belge, IFAC web sitesinden ücretsiz olarak indirilebilir: <http://www.ifac.org>. Onaylanmış metin, İngilizce dilinde yayımlanmıştır.

IFAC’ın misyonu; yüksek kalitede uluslararası mesleki standartları belirlemek ve bu standartlara uygunluğu teşvik etmek, benzeri standartların uluslararası alanda birbiriyle uyumunu arttırmak ve mesleğin uzmanlık birikimiyle ilgili ve kamu yararını ilgilendiren meselelerde görüşlerini dile getirmek suretiyle kamu yararına hizmet etmek, tüm dünyada muhasebecilik mesleğini güçlendirmek ve güçlü uluslararası ekonomilerin gelişimine katkıda bulunmaktır.

Telif hakkı © Nisan 2009 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır. Çoğaltılan nüshaların okullarda akademik veya kişisel amaçla kullanılması, satılmaması, dağıtılmaması ve her nüshanın şu ibareyi taşıması şartıyla bu metnin çoğaltılmasına izin verilmektedir: “Telif hakkı © Nisan 2009 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır. IFAC’in izniyle kullanılmıştır. Bu belgeyi çoğaltma, saklama veya dağıtma izni için lütfen permissions@ifac.org adresine başvurunuz.” Aksi takdirde kanunların izin verdiği haller dışında bu belgenin çoğaltılması, saklanması, dağıtılması veya benzer başka kullanımı için IFAC’in yazılı izninin alınması gerekmektedir. permissions@ifac.org adresine başvurunuz.

ISBN: 978-1-60815-021-2

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 580

WRITTEN REPRESENTATIONS

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

CONTENTS

| | Paragraph |
|--|-----------|
| Introduction | |
| Scope of this ISA | 1–2 |
| Written Representations as Audit Evidence | 3–4 |
| Effective Date | 5 |
| Objectives | 6 |
| Definitions | 7–8 |
| Requirements | |
| Management from whom Written Representations Requested | 9 |
| Written Representations about Management's Responsibilities | 10–12 |
| Other Written Representations | 13 |
| Date of and Period(s) Covered by Written Representations | 14 |
| Form of Written Representations | 15 |
| Doubt as to the Reliability of Written Representations and Requested Written Representations Not Provided | 16–20 |
| Application and Other Explanatory Material | |
| Written Representations as Audit Evidence | A1 |
| Management from whom Written Representations Requested | A2–A6 |
| Written Representations about Management's Responsibilities | A7–A9 |
| Other Written Representations | A10–A13 |
| Communicating a Threshold Amount | A14 |
| Date of and Period(s) Covered by Written Representations | A15–A18 |
| Form of Written Representations | A19–A21 |
| Communication with Those Charged with Governance | A22 |
| Doubt as to the Reliability of Written Representations and Requested Written Representations Not Provided | A23–A27 |
| Appendix 1: List of ISAs Containing Requirements for Written Representations | |
| Appendix 2: Illustrative Representation Letter | |

ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 580

YAZILI BİLDİRİMLER

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

İÇİNDEKİLER

| | Paragraf |
|--|----------|
| Giriş | |
| Bu ISA'nın Kapsamı | 1–2 |
| Denetim Kanıtı Olarak Yazılı Bildirimler | 3–4 |
| Yürürlük Tarihi | 5 |
| Amaçlar | 6 |
| Tanımlar | 7–8 |
| Gereklilikler | |
| Yazılı Bildirimlerin Talep Edileceği İdari Makam | 9 |
| İdarenin Sorumluluklarına İlişkin Yazılı Bildirimler | 10–12 |
| Diğer Yazılı Bildirimler | 13 |
| Yazılı Bildirimlerin Tarihi ve Kapsadığı Dönem(ler) | 14 |
| Yazılı Bildirimlerin Biçimi | 15 |
| Yazılı Bildirimlerin Güvenilirliği Hakkında Şüphe Duyulması ve Talep Edilen Yazılı Bildirimlerin Sunulmaması | 16–20 |
| Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller | |
| Denetim Kanıtı Olarak Yazılı Bildirimler | A1 |
| Yazılı Bildirimlerin Talep Edileceği İdari Makam | A2–A6 |
| İdarenin Sorumluluklarına İlişkin Yazılı Bildirimler | A7–A9 |
| Diğer Yazılı Bildirimler | A10–A13 |
| Eşik Değerin Bildirilmesi | A14 |
| Yazılı Bildirimlerin Tarihi ve Kapsadığı Dönem(ler) | A15–A18 |
| Yazılı Bildirimlerin Biçimi | A19–A21 |
| Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim | A22 |
| Yazılı Bildirimlerin Güvenilirliği Hakkında Şüphe Duyulması ve Talep Edilen Yazılı Bildirimlerin Sunulmaması | A23–A27 |
| Ek 1: Yazılı Bildirimlere İlişkin Gereklilikleri İçeren ISA'ların Listesi | |
| Ek 2: Örnek Bildirim Mektubu | |

International Standard on Auditing (ISA) 580, “Written Representations” should be read in the context of ISA 200, “Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing”.

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 580 “Yazılı Bildirimler”, ISA 200 “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Gerçekleştirilmesi” ile birlikte okunmalıdır.

Introduction

Scope of this ISA

1. This International Standard on Auditing (ISA) deals with the auditor's responsibility to obtain written representations from management and, where appropriate, those charged with governance in an audit of financial statements.
2. Appendix 1 lists other ISAs containing subject-matter specific requirements for written representations. The specific requirements for written representations of other ISAs do not limit the application of this ISA.

Written Representations as Audit Evidence

3. Audit evidence is the information used by the auditor in arriving at the conclusions on which the auditor's opinion is based.¹ Written representations are necessary information that the auditor requires in connection with the audit of the entity's financial statements. Accordingly, similar to responses to inquiries, written representations are audit evidence. (Ref: Para. A1)
4. Although written representations provide necessary audit evidence, they do not provide sufficient appropriate audit evidence on their own about any of the matters with which they deal. Furthermore, the fact that management has provided reliable written representations does not affect the nature or extent of other audit evidence that the auditor obtains about the fulfillment of management's responsibilities, or about specific assertions.

Effective Date

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

Objectives

6. The objectives of the auditor are:
 - (a) To obtain written representations from management and, where appropriate, those charged with governance that they believe that they have fulfilled their responsibility for the preparation of the financial statements and for the completeness of the information provided to the auditor;
 - (b) To support other audit evidence relevant to the financial statements or specific assertions in the financial statements by means of written representations if determined necessary by the auditor or required by other ISAs; and
 - (c) To respond appropriately to written representations provided by management and, where appropriate, those charged with governance, or if management or, where appropriate, those charged with governance do not provide the written representations requested by the auditor.

Definitions

7. For purposes of the ISAs, the following term has the meaning attributed below:

¹ ISA 500, "Audit Evidence", paragraph 5(c).

Giriş

Bu ISA'nın Kapsamı

1. Bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA) denetçinin, idareden ve uygun hallerde yönetimden sorumlu olanlardan yazılı bildirimler elde etme sorumluluğunu ele alır.
2. Ek 1, yazılı bildirimlere ilişkin konuya özel gereklilikleri içeren diğer ISA'ları listelemektedir. Diğer ISA'larda yer alan yazılı bildirimlere ilişkin özel gereklilikler, bu ISA'nın uygulanmasını kısıtlayamaz.

Denetim Kanıtı Olarak Yazılı Bildirimler

3. Denetim kanıtı; denetçinin, görüşünü dayandırdığı sonuçlara varmak için kullandığı bilgilerdir.¹ Yazılı bildirimler; denetçinin, kuruluşun mali tablolarının denetimiyle ilgili ihtiyaç duyduğu önemli bilgilerdir. Buna göre sorgulamalara verilen yanıtlar gibi yazılı bildirimler de denetim kanıtı niteliğindedir. (Bkz: Parag. A1)
4. Yazılı bildirimler, gerekli denetim kanıtını sağlamalarına rağmen ele aldıkları hususların hiçbirine ilişkin tek başına yeterli ve uygun denetim kanıtı sağlamazlar. Ayrıca idarenin güvenilir yazılı bildirimler sağlaması; denetçinin, idarenin sorumluluklarını yerine getirmesiyle veya spesifik beyanlarla ilgili elde edeceği diğer denetim kanıtlarının niteliğini veya kapsamını etkilemez.

Yürürlük Tarihi

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

Amaçlar

6. Denetçinin amaçları şöyledir:
 - (a) İdareden ve uygun hallerde yönetimden sorumlu olanlardan, mali tabloların hazırlanmasına ve denetçiye sağlanan bilginin tamlığına ilişkin sorumluluklarını yerine getirdiklerine dair yazılı bildirimler elde etmek,
 - (b) Denetçinin gerekli görmesi veya diğer ISA'ların gerektirmesi halinde, mali tablolarla veya mali tablolardaki spesifik beyanlarla ilgili diğer denetim kanıtlarını, yazılı bildirimler aracılığıyla desteklemek,
 - (c) İdarenin veya uygun hallerde yönetimden sorumlu olanların sunduğu yazılı bildirimlere veya denetçi tarafından talep edilmesine rağmen idare veya uygun hallerde yönetimden sorumlu olanların yazılı bildirim sunmadığı durumlara uygun şekilde yanıt vermek.

Tanımlar

7. Bu ISA'nın amaçlarına uygun olarak aşağıdaki terim şöyle tanımlanmıştır:

¹ ISA 500, "Denetim Kanıtı", 5(c) paragrafı.

Written representation – A written statement by management provided to the auditor to confirm certain matters or to support other audit evidence. Written representations in this context do not include financial statements, the assertions therein, or supporting books and records.

8. For purposes of this ISA, references to "management" should be read as "management and, where appropriate, those charged with governance." Furthermore, in the case of a fair presentation framework, management is responsible for the preparation and fair presentation of the financial statements in accordance with the applicable financial reporting framework; or the preparation of financial statements that give a true and fair view in accordance with the applicable financial reporting framework.

Requirements

Management from whom Written Representations Requested

9. The auditor shall request written representations from management with appropriate responsibilities for the financial statements and knowledge of the matters concerned. (Ref: Para. A2–A6)

Written Representations about Management's Responsibilities

Preparation of the Financial Statements

10. The auditor shall request management to provide a written representation that it has fulfilled its responsibility for the preparation of the financial statements in accordance with the applicable financial reporting framework, including where relevant their fair presentation, as set out in the terms of the audit engagement.¹ (Ref: Para. A7–A9, A14, A22)

Information Provided and Completeness of Transactions

11. The auditor shall request management to provide a written representation that:
 - (a) It has provided the auditor with all relevant information and access as agreed in the terms of the audit engagement,² and
 - (b) All transactions have been recorded and are reflected in the financial statements. (Ref: Para. A7–A9, A14, A22)

Description of Management's Responsibilities in the Written Representations

12. Management's responsibilities shall be described in the written representations required by paragraphs 10 and 11 in the manner in which these responsibilities are described in the terms of the audit engagement.

¹ ISA 210, "Agreeing the Terms of Audit Engagements", paragraph 6(b)(i).

² ISA 210, paragraph 6(b)(iii).

Yazılı bildirim – Belli konuları teyit etmek veya diğer denetim kanıtlarını desteklemek için idarenin denetçiye verdiği yazılı bildirimdir. Bu bağlamdaki yazılı bildirimler; mali tabloları, bunlardaki beyanları veya destekleyici defter ve kayıtları kapsamaz.

8. Bu ISA'nın amaçlarına yönelik olarak "idare" ifadesiyle yapılan atıflar, "idare ve uygun hallerde yönetimden sorumlu olanlar" şeklinde okunmalıdır. Buna ilaveten güvenilir sunum çerçevesi söz konusu olduğunda idare, geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca mali tabloların hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasından veya geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca doğru ve gerçeğe uygun olanı yansıtan mali tabloların hazırlanmasından sorumludur.

Gereklilikler

Yazılı Bildirimlerin Talep Edileceği İdari Makam

9. Denetçi, yazılı bildirimleri mali tablolara ilişkin uygun sorumluluğu bulunan ve ilgili konular hakkında bilgiye sahip olan idari makamdan talep eder. (Bkz: Parag. A2–A6)

İdarenin Sorumluluklarına İlişkin Yazılı Bildirimler

Mali Tabloların Hazırlanması

10. Denetçi; idareden, denetim görevinin şartlarında belirtildiği üzere, geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca mali tabloları hazırlama ve ilgili hallerde güvenilir şekilde sunma sorumluluğunu yerine getirdiğini gösteren yazılı bildirim sunmasını talep eder.¹ (Bkz: Parag. A7–A9, A14, A22)

Sunulan Bilgiler ve İşlemlerin Tamlığı

11. Denetçi, idareden:
 - (a) Denetim görevinin şartlarında belirtildiği üzere denetçiye tüm ilgili bilgi ve erişimi sağladığı² ve
 - (b) Tüm işlemlerin kaydedildiği ve mali tablolara yansıtıldığı (Bkz: Parag. A7–A9, A14, A22)hususunda yazılı bildirim sunmasını talep eder.

İdarenin Sorumluluklarının Yazılı Bildirimlerde Açıklanması

12. İdarenin sorumlulukları, 10 ve 11. paragrafların gerektirdiği yazılı bildirimlerde ve denetim görevinin şartlarında belirtildiği şekliyle açıklanır.

¹ ISA 210, "Denetim Görevlerinin Şartlarına Karar Verilmesi", 6(b)(i) paragrafı.

² ISA 210, 6(b)(iii) paragrafı.

Other Written Representations

13. Other ISAs require the auditor to request written representations. If, in addition to such required representations, the auditor determines that it is necessary to obtain one or more written representations to support other audit evidence relevant to the financial statements or one or more specific assertions in the financial statements, the auditor shall request such other written representations. (Ref: Para. A10–A13, A14, A22)

Date of and Period(s) Covered by Written Representations

14. The date of the written representations shall be as near as practicable to, but not after, the date of the auditor's report on the financial statements. The written representations shall be for all financial statements and period(s) referred to in the auditor's report. (Ref: Para. A15–A18)

Form of Written Representations

15. The written representations shall be in the form of a representation letter addressed to the auditor. If law or regulation requires management to make written public statements about its responsibilities, and the auditor determines that such statements provide some or all of the representations required by paragraphs 10 or 11, the relevant matters covered by such statements need not be included in the representation letter. (Ref: Para. A19–A21)

Doubt as to the Reliability of Written Representations and Requested Written Representations Not Provided

Doubt as to the Reliability of Written Representations

16. If the auditor has concerns about the competence, integrity, ethical values or diligence of management, or about its commitment to or enforcement of these, the auditor shall determine the effect that such concerns may have on the reliability of representations (oral or written) and audit evidence in general. (Ref: Para. A24–A25)
17. In particular, if written representations are inconsistent with other audit evidence, the auditor shall perform audit procedures to attempt to resolve the matter. If the matter remains unresolved, the auditor shall reconsider the assessment of the competence, integrity, ethical values or diligence of management, or of its commitment to or enforcement of these, and shall determine the effect that this may have on the reliability of representations (oral or written) and audit evidence in general. (Ref: Para. A23)
18. If the auditor concludes that the written representations are not reliable, the auditor shall take appropriate actions, including determining the possible effect on the opinion in the auditor's report in accordance with ISA 705,¹ having regard to the requirement in paragraph 20 of this ISA.

Requested Written Representations Not Provided

19. If management does not provide one or more of the requested written representations, the auditor shall:
 - (a) Discuss the matter with management;

¹ ISA 705, "Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report".

Diğer Yazılı Bildirimler

13. Diğer ISA'lar, denetçinin yazılı bildirim talep etmesini gerektirir. Bu gibi gerekli bildirimlere ek olarak eğer denetçi, mali tablolara ilişkin başka denetim kanıtlarını veya mali tablolardaki bir veya daha fazla spesifik beyanı desteklemek için bir veya daha fazla yazılı bildirim elde etmenin gerekli olduğuna karar verirse, bu gibi diğer yazılı bildirimleri talep eder. (Bkz: Parag. A10–A13, A14, A22)

Yazılı Bildirimlerin Tarihi ve Kapsadığı Dönem(ler)

14. Yazılı bildirimlerin tarihi, mali tablolarla ilgili denetçi raporunun tarihine mümkün olduğunca yakın olmalı fakat bu tarihten sonra olmamalıdır. Yazılı bildirimler, denetçi raporunda bahsedilen tüm mali tablolar ve dönem(ler) içindir. (Bkz: Parag. A15–A18)

Yazılı Bildirimlerin Biçimi

15. Yazılı bildirimler, denetçiye gönderilen bir bildirim mektubu biçiminde olur. Yasal ve idari düzenlemelerin, idarenin kendi sorumlulukları hakkında kamuoyuna yönelik yazılı açıklamalar yapmasını gerektirmesi ve denetçinin, bu gibi açıklamaların 10. veya 11. paragrafın gerektirdiği bildirimlerin bazılarını veya hepsini sağladığına karar vermesi halinde bu açıklamaların kapsadığı ilgili hususların, bildirim mektubuna dâhil edilmesine gerek yoktur. (Bkz: Parag. A19–A21)

Yazılı Bildirimlerin Güvenilirliği Hakkında Şüphe Duyulması ve Talep Edilen Yazılı Bildirimlerin Sunulmaması

Yazılı Bildirimlerin Güvenilirliği Hakkında Şüphe Duyulması

16. Denetçinin; idarenin yetkinliği, dürüstlüğü, ahlaki değerleri veya gösterdiği özen hakkında ya da idarenin bunlara yönelik bağlılığı veya uygulamalarıyla ilgili endişeleri olabilir. Bu durumda denetçi; bu endişelerin, (sözlü veya yazılı) bildirimlerin ve genel olarak denetim kanıtının güvenilirliği üzerindeki olası etkisini belirler. (Bkz: Parag. A24–A25)
17. Özellikle yazılı bildirimlerin diğer denetim kanıtlarıyla tutarlı olmadığı hallerde denetçi, sorunu çözmeye yönelik denetim prosedürleri yürütür. Sorunun çözülmemesi halinde denetçi; idarenin yetkinliği, dürüstlüğü, ahlaki değerleri veya gösterdiği özenle veya idarenin bunlara yönelik bağlılığı veya uygulamalarıyla ilgili değerlendirmeyi yeniden gözden geçirir ve bu gibi endişelerinin (sözlü veya yazılı) bildirimler ve genel olarak denetim kanıtının güvenilirliği üzerindeki olası etkisini belirler. (Bkz: Parag. A23)
18. Yazılı bildirimlerin güvenilir olmadığı sonucuna varması halinde denetçi; bu ISA'nın 20. paragrafındaki gerekliliği de dikkate alarak ve ISA 705'e¹ uygun olarak bu durumun denetçi raporunda yer alan görüş üzerindeki olası etkilerinin belirlenmesi de dâhil olmak üzere uygun adımları atar.

Talep Edilen Yazılı Bildirimlerin Sunulmaması

19. İdarenin talep edilen yazılı bildirimlerin bir veya daha fazlasını sunmaması halinde denetçi:
- (a) Konuyu idareyle görüşür,

¹ ISA 705, "Bağımsız Denetçi Raporundaki Görüşlerde Değişiklikler".

- (b) Reevaluate the integrity of management and evaluate the effect that this may have on the reliability of representations (oral or written) and audit evidence in general; and
- (c) Take appropriate actions, including determining the possible effect on the opinion in the auditor's report in accordance with ISA 705, having regard to the requirement in paragraph 20 of this ISA.

Written Representations about Management's Responsibilities

- 20. The auditor shall disclaim an opinion on the financial statements in accordance with ISA 705 if:
 - (a) The auditor concludes that there is sufficient doubt about the integrity of management such that the written representations required by paragraphs 10 and 11 are not reliable; or
 - (b) Management does not provide the written representations required by paragraphs 10 and 11. (Ref: Para. A26–A27)

Application and Other Explanatory Material

Written Representations as Audit Evidence (Ref: Para. 3)

- A1. Written representations are an important source of audit evidence. If management modifies or does not provide the requested written representations, it may alert the auditor to the possibility that one or more significant issues may exist. Further, a request for written, rather than oral, representations in many cases may prompt management to consider such matters more rigorously, thereby enhancing the quality of the representations.

Management from whom Written Representations Requested (Ref: Para. 9)

- A2. Written representations are requested from those responsible for the preparation of the financial statements. Those individuals may vary depending on the governance structure of the entity, and relevant law or regulation; however, management (rather than those charged with governance) is often the responsible party. Written representations may therefore be requested from the entity's chief executive officer and chief financial officer, or other equivalent persons in entities that do not use such titles. In some circumstances, however, other parties, such as those charged with governance, are also responsible for the preparation of the financial statements.
- A3. Due to its responsibility for the preparation of the financial statements, and its responsibilities for the conduct of the entity's business, management would be expected to have sufficient knowledge of the process followed by the entity in preparing and presenting the financial statements and the assertions therein on which to base the written representations.
- A4. In some cases, however, management may decide to make inquiries of others who participate in preparing and presenting the financial statements and assertions therein, including individuals who have specialized knowledge relating to the matters about which written representations are requested. Such individuals may include:

- (b) İdarenin dürüstlüğünü yeniden değerlendirir ve bunun, (sözlü veya yazılı) bildirimlerin ve genel olarak denetim kanıtının güvenilirliği üzerindeki olası etkisini değerlendirir ve
- (c) Bu ISA'nın 20. paragrafındaki gerekliliği dikkate alarak ve ISA 705'e uygun olarak bu durumun denetçi raporunda yer alan görüş üzerindeki olası etkilerinin belirlenmesi de dâhil olmak üzere uygun adımları atar.

İdarenin Sorumluluklarına İlişkin Yazılı Bildirimler

- 20. ISA 705 uyarınca denetçi:
 - (a) 10. ve 11. paragrafların gerektirdiği yazılı bildirimlerin güvenilir olmaması gibi idarenin dürüstlüğüyle ilgili yeterince şüphe bulunduğu sonucuna varırsa veya
 - (b) İdare, 10. ve 11. paragrafların gerektirdiği yazılı bildirimleri sunmazsa mali tablolar hakkında görüş bildirmekten kaçınır. (Bkz: Parag. A26–A27)

Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller

Denetim Kanıtı Olarak Yazılı Bildirimler (Bkz: Parag. 3)

- A1. Yazılı bildirimler, önemli bir denetim kanıtı kaynağıdır. İdarenin talep edilen yazılı bildirimleri değiştirmesi veya sunmaması halinde bu durum, bir veya daha fazla önemli sorun mevcut olabileceği ihtimaline karşı denetçiyi uyarabilir. Ayrıca, sözlü yerine yazılı bildirim talebi, çoğu zaman bu gibi hususları daha dikkatli değerlendirmesi ve böylece bildirimlerin kalitesini artırması için idareyi harekete geçirebilir.

Yazılı Bildirimlerin Talep Edileceği İdari Makam (Bkz: Parag. 9)

- A2. Yazılı bildirimler, mali tabloları hazırlamakla sorumlu olanlardan talep edilir. Bu kişiler, kuruluşun yönetim yapısına ve ilgili yasal ve idari düzenlemelere bağlı olarak değişebilir. Ancak genellikle sorumlu taraf (yönetimden sorumlu olanlardan ziyade) idaredir. Bu nedenle yazılı bildirimler, kuruluşun genel müdüründen ve finans ve mali işler müdüründen veya kuruluşlarda bu gibi unvanlar kullanmayan diğer eşdeğer kişilerden talep edilebilir. Ancak bazı durumlarda yönetimden sorumlu olanlar gibi diğer taraflar da mali tabloların hazırlanmasından sorumludur.
- A3. Mali tabloları hazırlama ve kuruluşa ait işleri yürütme sorumlulukları nedeniyle idarenin, mali tabloların hazırlanması sırasında kuruluşun takip ettiği süreç hakkında ve mali tablolarda yer alan idare beyanları hakkında yeterli bilgiye sahip olması beklenir..
- A4. Ancak bazı durumlarda idare, mali tabloları ve mali tablolarda yer alan beyanları hazırlama ve sunma sürecine katılan diğer kişilerden (buna, yazılı bildirim talep edilen hususlara ilişkin uzman bilgisine sahip olan kişiler dâhildir) bilgi almaya karar verebilir. Bu kişiler şunlar olabilir:

- An actuary responsible for actuarially determined accounting measurements.
 - Staff engineers who may have responsibility for and specialized knowledge about environmental liability measurements.
 - Internal counsel who may provide information essential to provisions for legal claims.
- A5. In some cases, management may include in the written representations qualifying language to the effect that representations are made to the best of its knowledge and belief. It is reasonable for the auditor to accept such wording if the auditor is satisfied that the representations are being made by those with appropriate responsibilities and knowledge of the matters included in the representations.
- A6. To reinforce the need for management to make informed representations, the auditor may request that management include in the written representations confirmation that it has made such inquiries as it considered appropriate to place it in the position to be able to make the requested written representations. It is not expected that such inquiries would usually require a formal internal process beyond those already established by the entity.

Written Representations about Management's Responsibilities (Ref: Para. 10–11)

- A7. Audit evidence obtained during the audit that management has fulfilled the responsibilities referred to in paragraphs 10 and 11 is not sufficient without obtaining confirmation from management that it believes that it has fulfilled those responsibilities. This is because the auditor is not able to judge solely on other audit evidence whether management has prepared and presented the financial statements and provided information to the auditor on the basis of the agreed acknowledgement and understanding of its responsibilities. For example, the auditor could not conclude that management has provided the auditor with all relevant information agreed in the terms of the audit engagement without asking it whether, and receiving confirmation that, such information has been provided.
- A8. The written representations required by paragraphs 10 and 11 draw on the agreed acknowledgement and understanding of management of its responsibilities in the terms of the audit engagement by requesting confirmation that it has fulfilled them. The auditor may also ask management to reconfirm its acknowledgement and understanding of those responsibilities in written representations. This is common in certain jurisdictions, but in any event may be particularly appropriate when:
- Those who signed the terms of the audit engagement on behalf of the entity no longer have the relevant responsibilities;
 - The terms of the audit engagement were prepared in a previous year;
 - There is any indication that management misunderstands those responsibilities; or
 - Changes in circumstances make it appropriate to do so.

Consistent with the requirement of ISA 210,¹ such reconfirmation of management's acknowledgement and understanding of its responsibilities is not made subject to the best of management's knowledge and belief (as discussed in paragraph A5 of this ISA).

¹ ISA 210, paragraph 6(b).

- Aktüeryal muhasebe ölçümlerinden sorumlu olan aktüerya uzmanı.
 - Çevresel yükümlülük ölçümlerinden sorumlu ve bunlar hakkında uzman bilgisine sahip olabilecek kuruluş mühendisleri.
 - Hukuki anlaşmazlıklarla ilgili gerekli bilgiyi sağlayabilecek kurum içi danışman.
- A5. Bazı durumlarda idare, yazılı bildirimlere, bildirimlerin idarenin bilgisi ve kanaati çerçevesinde en iyi şekilde oluşturulduğunu niteleyen bir ifade ekleyebilir. Denetçinin; bildirimlerin, uygun sorumluluklara sahip ve bildirimlerdeki hususlar hakkında bilgili kişilerce yapıldığına kanaat getirmesi halinde bu tür ifadeler kullanılmasını kabul etmesi makuldür.
- A6. İdarenin bilgiye dayalı bildirimler yapması gereğini pekiştirmek için denetçi; idareden, talep edilen yazılı bildirimleri yapabilecek konuma gelmesini sağlamak amacıyla uygun bulunduğu sorgulamaları yaptığına dair bir teyidi, yazılı bildirimlere dâhil etmesini talep edebilir. Bu gibi sorgulamaların, genellikle kuruluş tarafından hâlihazırda oluşturulmuş olanların ötesinde resmî bir iç süreç gerektirmesi beklenmez.

İdarenin Sorumluluklarına İlişkin Yazılı Bildirimler (Bkz: Parag. 10–11)

- A7. İdarenin 10. ve 11. paragraflarda belirtilen sorumlulukları yerine getirdiğine dair denetim sırasında elde edilen denetim kanıtı, idarenin bu sorumlulukları yerine getirdiğini düşündüğüne dair idareden bir teyit elde edilmediği takdirde yeterli değildir. Çünkü denetçi, idarenin sorumluluklarını mutabık kalındığı şekilde kabul ederek anladığı ve mali tabloları bu temelde hazırlayarak sunduğu ve denetçiye bilgi sağladığı hususunda sadece diğer denetim kanıtlarına dayanarak karar veremez. Örneğin denetçi; denetim görevine ilişkin şartlarda kararlaştırılan ilgili tüm bilgilerin sağlanıp sağlanmadığını idareye sormadan ve bu bilgilerin sağlandığına dair teyit almadan idarenin kendisine bu bilgileri sağladığı sonucuna varamaz.
- A8. 10. ve 11. paragrafların gerektirdiği yazılı bildirimler, idarenin denetim görevinin şartlarında belirtilen sorumlulukları yerine getirdiğine dair teyit talep etmek suretiyle idarece bu sorumlulukların mutabık kalınarak kabul edilmesi ve anlaşılması hususuna dayanır. Denetçi, idareden bu sorumlulukları kabul ettiğini ve anladığını yazılı bildirimlerde yeniden teyit etmesini de isteyebilir. Bu durum bazı yetki alanlarında yaygındır fakat özellikle aşağıdaki durumlarda uygun olabilir:
- Kuruluş adına denetim görevinin şartlarına imza atanların artık ilgili sorumlulukları bulunmadığında,
 - Denetim görevinin şartları, bir önceki yıl hazırlanmış olduğunda,
 - İdarenin bu sorumlulukları yanlış anladığına dair herhangi bir gösterge olduğunda veya
 - Koşullardaki değişiklikler, böyle yapılmasını uygun kıldığında.

ISA 210'da¹ belirtilen gereklilikle tutarlı olarak idarenin sorumluluklarını kabul ederek anladığını yeniden teyit etmesi, (Bu ISA'nın A5 paragrafında da belirtildiği gibi) "yazılı bildirimlerin idarenin bilgisi ve kanaati çerçevesinde en iyi şekilde oluşturulması" ifadesiyle sınırlandırılmaz.

¹ ISA 210, 6(b) paragrafı.

Considerations Specific to Public Sector Entities

- A9. The mandates for audits of the financial statements of public sector entities may be broader than those of other entities. As a result, the premise, relating to management's responsibilities, on which an audit of the financial statements of a public sector entity is conducted may give rise to additional written representations. These may include written representations confirming that transactions and events have been carried out in accordance with law, regulation or other authority.

Other Written Representations (Ref: Para. 13)

Additional Written Representations about the Financial Statements

- A10. In addition to the written representation required by paragraph 10, the auditor may consider it necessary to request other written representations about the financial statements. Such written representations may supplement, but do not form part of, the written representation required by paragraph 10. They may include representations about the following:
- Whether the selection and application of accounting policies are appropriate; and
 - Whether matters such as the following, where relevant under the applicable financial reporting framework, have been recognized, measured, presented or disclosed in accordance with that framework:
 - Plans or intentions that may affect the carrying value or classification of assets and liabilities;
 - Liabilities, both actual and contingent;
 - Title to, or control over, assets, the liens or encumbrances on assets, and assets pledged as collateral; and
 - Aspects of laws, regulations and contractual agreements that may affect the financial statements, including non-compliance.

Additional Written Representations about Information Provided to the Auditor

- A11. In addition to the written representation required by paragraph 11, the auditor may consider it necessary to request management to provide a written representation that it has communicated to the auditor all deficiencies in internal control of which management is aware.

Written Representations about Specific Assertions

- A12. When obtaining evidence about, or evaluating, judgments and intentions, the auditor may consider one or more of the following:
- The entity's past history in carrying out its stated intentions.
 - The entity's reasons for choosing a particular course of action.
 - The entity's ability to pursue a specific course of action.
 - The existence or lack of any other information that might have been obtained during the course of the audit that may be inconsistent with management's judgment or intent.

Kamu Kurumlarına Özgü Hususlar

- A9. Kamu kurumlarına ait mali tabloların denetimlerine yönelik görev ve yetkiler, diğer kuruluşlarından daha kapsamlı olabilir. Sonuç olarak bir kamu kurumuna ait mali tabloların denetiminin dayandırıldığı idareye ait sorumluluklara ilişkin öncül, ek yazılı bildirimlere yol açabilir. Bu bildirimler; işlem ve olayların yasal ve idari düzenlemeler uyarınca gerçekleştirildiğini teyit eden yazılı bildirimleri içerebilir.

Diğer Yazılı Bildirimler (Bkz: Parag. 13)

Mali Tablolara İlişkin Ek Yazılı Bildirimler

- A10. 10. paragrafın gerektirdiği yazılı bildirim ek olarak denetçi, mali tablolara ilişkin başka yazılı bildirimler talep etmeyi gerekli görebilir. Bu gibi yazılı bildirimler, 10. paragrafın gerektirdiği yazılı bildirim tamamlanabilir fakat bunun bir parçasını oluşturmaz. Söz konusu ilave bildirimler, aşağıdaki konulara ilişkin açıklamaları içerebilir:

- Muhasebe politikalarının seçimi ve uygulanmasının uygun olup olmadığı;
- Örnek olarak aşağıda verilen hususların, geçerli mali raporlama çerçevesine göre ilgili olduğu yerde bu çerçeveye uyumlu olarak kabul edilip edilmediği, ölçülüp ölçülmediği, sunulup sunulmadığı veya açıklanıp açıklanmadığı:
 - Varlık ve yükümlülüklerin defter kıymetleri veya sınıflandırılmasını etkileyebilecek planlar veya amaçlar,
 - Mevcut ve şarta bağlı yükümlülükler,
 - Varlıklar üzerindeki mülkiyet hakkı ve kontrolü; varlıklar üzerindeki rehin ve ipotekler ile teminat olarak verilen varlıklar,
 - Uygunsuzluk hali dâhil olmak üzere mali tabloları etkileyebilecek yasal ve idari düzenlemeler ile sözleşmeye dayalı anlaşmaların özellikleri.

Denetçiye Sağlanan Bilgilere İlişkin Ek Yazılı Bildirimler

- A11. 11. paragrafın gerektirdiği yazılı bildirim ek olarak denetçi idareden, idarenin farkında olduğu tüm iç kontrol zafiyetlerinin denetçiye bildirildiğine dair yazılı bildirim sağlamasını talep etmeyi gerekli görebilir.

Spesifik Beyanlara İlişkin Yazılı Bildirimler

- A12. Denetçi, kuruluşun vardığı yargılar ve amaçları hakkında denetim kanıtı elde ederken veya bunları değerlendirirken aşağıdaki hususlardan bir ya da birkaçını dikkate alabilir:
- Kuruluşun açıkladığı amaçları gerçekleştirilmesiyle ilgili geçmişi.
 - Kuruluşun belli bir eylem planını seçme nedenleri.
 - Kuruluşun belli bir eylem planını izleyebilme becerisi.
 - Denetim sırasında elde edilmiş ve idarenin yargı ve amaçlarıyla tutarsız olabilecek diğer herhangi bir bilginin varlığı veya eksikliği.

- A13. In addition, the auditor may consider it necessary to request management to provide written representations about specific assertions in the financial statements; in particular, to support an understanding that the auditor has obtained from other audit evidence of management's judgment or intent in relation to, or the completeness of, a specific assertion. For example, if the intent of management is important to the valuation basis for investments, it may not be possible to obtain sufficient appropriate audit evidence without a written representation from management about its intentions. Although such written representations provide necessary audit evidence, they do not provide sufficient appropriate audit evidence on their own for that assertion.

Communicating a Threshold Amount (Ref: Para. 10–11, 13)

- A14. ISA 450 requires the auditor to accumulate misstatements identified during the audit, other than those that are clearly trivial.¹ The auditor may determine a threshold above which misstatements cannot be regarded as clearly trivial. In the same way, the auditor may consider communicating to management a threshold for purposes of the requested written representations.

Date of and Period(s) Covered by Written Representations (Ref: Para. 14)

- A15. Because written representations are necessary audit evidence, the auditor's opinion cannot be expressed, and the auditor's report cannot be dated, before the date of the written representations. Furthermore, because the auditor is concerned with events occurring up to the date of the auditor's report that may require adjustment to or disclosure in the financial statements, the written representations are dated as near as practicable to, but not after, the date of the auditor's report on the financial statements.
- A16. In some circumstances it may be appropriate for the auditor to obtain a written representation about a specific assertion in the financial statements during the course of the audit. Where this is the case, it may be necessary to request an updated written representation.
- A17. The written representations are for all periods referred to in the auditor's report because management needs to reaffirm that the written representations it previously made with respect to the prior periods remain appropriate. The auditor and management may agree to a form of written representation that updates written representations relating to the prior periods by addressing whether there are any changes to such written representations and, if so, what they are.
- A18. Situations may arise where current management were not present during all periods referred to in the auditor's report. Such persons may assert that they are not in a position to provide some or all of the written representations because they were not in place during the period. This fact, however, does not diminish such persons' responsibilities for the financial statements as a whole. Accordingly, the requirement for the auditor to request from them written representations that cover the whole of the relevant period(s) still applies.

¹ ISA 450, "Evaluation of Misstatements Identified during the Audit", paragraph 5.

- A13. Buna ilaveten denetçi; idareden mali tablolardaki spesifik beyanlar hakkında yazılı bildirimler sunmasını talep etmeyi gerekli görebilir. Denetçi bunu özellikle, spesifik bir beyana veya bu spesifik beyanın tamlığına ilişkin idarenin yargı veya amacıyla ilgili diğer denetim kanıtlarından elde ettiği bilgileri desteklemek için yapar. Örneğin idarenin amacının yatırımlara yönelik değerlendirme temeli için önemli olması halinde idareden amaçları hakkında alınmış yazılı bildirim olmadan yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek mümkün olmayabilir. Bu gibi yazılı bildirimler, gerekli denetim kanıtını sağlamasına rağmen o beyana yönelik tek başına yeterli ve uygun denetim kanıtı sağlamaz.

Eşik Değerin Bildirilmesi (Bkz: Parag. 10–11, 13)

- A14. ISA 450 uyarınca denetçi, açıkça önemsiz olan bildirimleri değil, denetim sırasında tespit edilmiş yanlış bildirimleri toplamalıdır.¹ Denetçi; yanlış bildirimler için bir eşik değer belirleyebilir ve bu eşik değer üzerindeki bildirimler açıkça önemsiz olmaktan çıkar. Aynı şekilde denetçi, talep edilen yazılı bildirimlerin amaçlarına yönelik olarak idareye bir eşik değer bildirmeyi düşünebilir.

Yazılı Bildirimlerin Kapsadığı Tarih ve Dönem(ler) (Bkz: Parag. 14)

- A15. Yazılı bildirimler, gerekli denetim kanıtı niteliğinde olduğundan, denetçi görüşü yazılı bildirimlerin tarihinden önce açıklanamaz ve denetçi raporu tarihi, yazılı bildirimlerin tarihinden önceki bir tarih olamaz. Ayrıca denetçi, rapor tarihine kadar meydana gelen ve mali tablolarda değişiklikler veya açıklamalar yapılmasını gerektirebilecek olaylarla ilgilendiği için yazılı bildirimlerin tarihi, mali tablolara ilişkin denetçi raporu tarihinden sonra olmamakla birlikte bu tarihe mümkün olan en yakın tarihtir.
- A16. Bazı durumlarda denetçinin, denetim sırasında mali tablolardaki spesifik bir beyana ilişkin yazılı bildirim elde etmesi uygun olabilir. Bu gibi hallerde güncellenmiş bir yazılı bildirim talep etmek gerekebilir.
- A17. Yazılı bildirimler, denetçi raporunda bahsedilen tüm dönemleri kapsar, çünkü idarenin, önceki dönemlere ilişkin verdiği önceki yazılı bildirimlerin geçerliliğini koruduğunu tekrar teyit etmesi gerekir. Denetçi ve idare, önceki dönemlerle ilgili bu tür yazılı bildirimlerde herhangi bir değişiklik olup olmadığını ve değişiklik varsa bu değişikliklerin ne olduğunu dikkate alarak, bu bildirimleri güncelleyen yeni bir yazılı bildirim şekli üzerinde mutabakata varabilir.
- A18. Mevcut idarenin denetçi raporunda ele alınan dönemlerin hepsinde bulunmadığı durumlar ortaya çıkabilir. Bu durumdaki kişiler, söz konusu dönemde görevde olmamaları nedeniyle yazılı bildirimlerin bazılarını veya tümünü sağlayacak konumda olmadıklarını beyan edebilirler. Ancak bu durum, bu kişilerin bir bütün olarak mali tablolara ilişkin sorumluluklarını azaltmaz. Dolayısıyla, denetçinin bu kişilerden ilgili dönem veya dönemlerin tümünü kapsayan yazılı bildirimler talep etmesi gerekliliği geçerli olmaya devam eder.

¹ ISA 450, “Denetim Sırasında Tespit Edilen Yanlış Bildirimlerin Değerlendirilmesi”, 5. paragraf.

Form of Written Representations (Ref: Para. 15)

- A19. Written representations are required to be included in a representation letter addressed to the auditor. In some jurisdictions, however, management may be required by law or regulation to make a written public statement about its responsibilities. Although such statement is a representation to the users of the financial statements, or to relevant authorities, the auditor may determine that it is an appropriate form of written representation in respect of some or all of the representations required by paragraph 10 or 11. Consequently, the relevant matters covered by such statement need not be included in the representation letter. Factors that may affect the auditor's determination include:
- Whether the statement includes confirmation of the fulfillment of the responsibilities referred to in paragraphs 10 and 11.
 - Whether the statement has been given or approved by those from whom the auditor requests the relevant written representations.
 - Whether a copy of the statement is provided to the auditor as near as practicable to, but not after, the date of the auditor's report on the financial statements (see paragraph 14).
- A20. A formal statement of compliance with law or regulation, or of approval of the financial statements, would not contain sufficient information for the auditor to be satisfied that all necessary representations have been consciously made. The expression of management's responsibilities in law or regulation is also not a substitute for the requested written representations.
- A21. Appendix 2 provides an illustrative example of a representation letter.

Communication with Those Charged with Governance (Ref: Para. 10–11, 13)

- A22. ISA 260 requires the auditor to communicate with those charged with governance the written representations which the auditor has requested from management.¹

Doubt as to the Reliability of Written Representations and Requested Written Representations Not Provided

Doubt as to the Reliability of Written Representations (Ref: Para. 16–17)

- A23. In the case of identified inconsistencies between one or more written representations and audit evidence obtained from another source, the auditor may consider whether the risk assessment remains appropriate and, if not, revise the risk assessment and determine the nature, timing and extent of further audit procedures to respond to the assessed risks.
- A24. Concerns about the competence, integrity, ethical values or diligence of management, or about its commitment to or enforcement of these, may cause the auditor to conclude that the risk of management misrepresentation in the financial statements is such that an audit cannot be conducted. In such a case, the auditor may consider withdrawing from the engagement, where withdrawal is possible under applicable law or regulation, unless those charged with governance put in place appropriate corrective measures. Such measures, however, may not be sufficient to enable the auditor to issue an unmodified audit opinion.

¹ ISA 260, "Communication with Those Charged with Governance", paragraph 16(c)(ii).

Yazılı Bildirimlerin Biçimi (Bkz: Parag. 15)

- A19. Yazılı bildirimlerin denetçiye gönderilen bir bildirim mektubuna dâhil edilmesi gerekir. Ancak bazı yetki alanlarında yasal ve idari düzenlemeler, idarenin sorumluluklarına ilişkin kamuoyuna yazılı açıklama yapmasını gerektirebilir. Bu açıklama mali tablo kullanıcılarına veya ilgili makamlara yönelik bir bildirim olmasına rağmen denetçi, bunun 10. veya 11. paragrafın gerektirdiği bildirimlerin bazıları veya hepsiyle ilgili uygun bir yazılı bildirim biçimi olduğuna karar verebilir. Sonuç olarak bu açıklamanın kapsadığı ilgili hususların bildirim mektubunda yer alması gerekmez. Denetçinin kararını etkileyebilecek unsurlar arasında şunlar sayılabilir:
- Açıklamanın 10. ve 11. paragraflarda belirtilen sorumlulukların yerine getirildiğine dair bir teyit içerip içermediği,
 - Açıklamanın, denetçinin ilgili yazılı bildirimleri talep ettiği kişiler tarafından verilip verilmediği veya onaylanıp onaylanmadığı,
 - Açıklamanın bir nüshasının, mali tablolara ilişkin denetçi raporu tarihinden sonra olmamakla birlikte bu tarihe mümkün olan en yakın tarihte denetçiye verilip verilmediği (Bkz. 14. Paragraf).
- A20. Yasal veya idari düzenlemelere uygunlukla veya mali tabloların onaylanmasıyla ilgili resmî bir açıklama, denetçinin gerekli tüm bildirimlerin bilinçli şekilde yapıldığına kanaat getirmesi için yeterli bilgi içermeyecektir. İdarenin sorumluluklarının yasal veya idari düzenlemelerde ifade edilmesi de talep edilen yazılı bildirimlerin yerini tutmaz.
- A21. Ek 2, bildirim mektubuna açıklayıcı bir örnek sunmaktadır.

Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim (Bkz: Parag. 10–11, 13)

- A22. ISA 260, denetçinin idareden talep ettiği yazılı bildirimleri yönetimden sorumlu olanlara iletmesini gerekli kılar.¹

Yazılı Bildirimlerin Güvenilirliği Hakkında Şüphe Duyulması ve Talep Edilen Yazılı Bildirimlerin Sunulmaması

Yazılı Bildirimlerin Güvenilirliği Hakkındaki Şüpheler (Bkz: Parag. 16–17)

- A23. Bir veya daha fazla yazılı bildirim ile başka kaynaklardan elde edilmiş denetim kanıtları arasında tutarsızlıklar tespit edilmesi halinde denetçi, risk değerlendirmesinin hala uygun olup olmadığını değerlendirebilir ve uygun değilse risk değerlendirmesini revize edebilir ve etkisi değerlendirilen risklere yanıt olarak ek denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamını belirleyebilir.
- A24. İdarenin yetkinliği, dürüstlüğü, ahlaki değerleri veya gösterdiği özen hakkında veya idarenin bunlara yönelik bağlılığı veya uygulamalarıyla ilgili endişeler denetçinin; idare tarafından mali tablolarda yanlış bildirim yapılması riskinin denetimin yapılamamasına yol açacak düzeyde olduğu sonucuna varmasına neden olabilir. Bu gibi hallerde yönetimden sorumlu olanlarca düzeltici önlemler alınmazsa denetçi, geçerli yasal veya idari düzenlemelere göre mümkünse görevden çekilmeyi düşünebilir. Ancak bu gibi önlemler, denetçinin değişikliğe uğramamış bir denetim görüşü vermesine imkân verecek kadar yeterli olmayabilir.

¹ ISA 260, “Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim”, 16(c)(ii) Paragrafı.

- A25. ISA 230 requires the auditor to document significant matters arising during the audit, the conclusions reached thereon, and significant professional judgments made in reaching those conclusions.¹ The auditor may have identified significant issues relating to the competence, integrity, ethical values or diligence of management, or about its commitment to or enforcement of these, but concluded that the written representations are nevertheless reliable. In such a case, this significant matter is documented in accordance with ISA 230.

Written Representations about Management's Responsibilities (Ref: Para. 20)

- A26. As explained in paragraph A7, the auditor is not able to judge solely on other audit evidence whether management has fulfilled the responsibilities referred to in paragraphs 10 and 11. Therefore, if, as described in paragraph 20(a), the auditor concludes that the written representations about these matters are unreliable, or if management does not provide those written representations, the auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence. The possible effects on the financial statements of such inability are not confined to specific elements, accounts or items of the financial statements and are hence pervasive. ISA 705 requires the auditor to disclaim an opinion on the financial statements in such circumstances.²
- A27. A written representation that has been modified from that requested by the auditor does not necessarily mean that management did not provide the written representation. However, the underlying reason for such modification may affect the opinion in the auditor's report. For example:
- The written representation about management's fulfillment of its responsibility for the preparation of the financial statements may state that management believes that, except for material non-compliance with a particular requirement of the applicable financial reporting framework, the financial statements are prepared in accordance with that framework. The requirement in paragraph 20 does not apply because the auditor concluded that management has provided reliable written representations. However, the auditor is required to consider the effect of the non-compliance on the opinion in the auditor's report in accordance with ISA 705.
 - The written representation about the responsibility of management to provide the auditor with all relevant information agreed in the terms of the audit engagement may state that management believes that, except for information destroyed in a fire, it has provided the auditor with such information. The requirement in paragraph 20 does not apply because the auditor concluded that management has provided reliable written representations. However, the auditor is required to consider the effects of the pervasiveness of the information destroyed in the fire on the financial statements and the effect thereof on the opinion in the auditor's report in accordance with ISA 705.

¹ ISA 230, "Audit Documentation", paragraphs 8(c) and 10.

² ISA 705, paragraph 9.

A25. ISA 230, denetçinin denetim sırasında ortaya çıkan önemli hususları, bu hususlarda ulaşılan sonuçları ve bu sonuçlara ulaşırken varılan önemli mesleki yargıları belgelemesini gerektirir.¹ Denetçi, idarenin yetkinliği, dürüstlüğü, ahlaki değerleri veya gösterdiği özen hakkında veya idarenin bunlara yönelik bağlılığı veya uygulamalarıyla ilgili önemli sorunları tespit etmiş fakat yazılı bildirimlerin yine de güvenilir olduğu sonucuna varmış olabilir. Böyle bir durumda bu önemli husus, ISA 230 uyarınca belgelendirilir.

İdarenin Sorumluluklarına İlişkin Yazılı Bildirimler (Bkz: Parag. 20)

A26. A7 paragrafında belirtildiği gibi denetçi, idarenin 10. ve 11. paragraflarda belirtilen sorumluluklarını yerine getirip getirmediğine sadece diğer denetim kanıtlarına dayanarak karar veremez. Bu nedenle 20(a) paragrafında belirtildiği gibi denetçi bu hususlarla ilgili yazılı bildirimlerin güvenilir olmadığı sonucuna varır veya idare bu yazılı bildirimleri sunmazsa denetçi, yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edemez. Bu kanıtın elde edilememesinin mali tablolar üzerindeki olası etkisi; mali tabloların spesifik öğeleri, hesapları veya kalemleriyle sınırlı değildir ve bu nedenle yaygındır. ISA 705, denetçinin bu gibi durumlarda mali tablolar hakkında görüş bildirmekten kaçınmasını gerektirir.²

A27. Denetçi tarafından talep edilen yazılı bildirimde değişiklik yapıldıysa bu durum, idarenin yazılı bildirim sunmadığı anlamına gelmez. Ancak bu gibi bir değişikliğin altında yatan sebep, denetçi raporundaki görüşü etkileyebilir. Örneğin:

- İdarenin mali tabloların hazırlanmasına ilişkin sorumluluğunu yerine getirdiğine ilişkin bir yazılı bildirimde; idarenin, geçerli mali raporlama çerçevesinin belli bir gerekliliğiyle önemli uygunsuzluk durumu hariç, mali tabloların bu çerçeveye göre hazırlandığı kanaatinde olduğu ifade edilebilir. Denetçi, idarenin güvenilir yazılı bildirimler sağladığı sonucuna vardığı için 20. paragrafta belirtilen gereklilik uygulanmaz. Ancak ISA 705 uyarınca denetçinin, uygunsuzluğun denetçi raporundaki görüş üzerindeki etkisini değerlendirmesi gerekir.
- İdarenin denetçiye denetim görevinin şartlarında mutabık kalınan tüm ilgili bilgileri sağlama sorumluluğuna ilişkin bir yazılı bildirimde, idarenin, yangında tahrip olan bilgiler hariç, denetçiye söz konusu bilgileri sağladığı kanaatinde olduğu ifade edilebilir. Denetçi, idarenin güvenilir yazılı bildirimler sağladığı sonucuna vardığı için 20. paragrafta belirtilen gereklilik uygulanmaz. Ancak denetçinin, yangında tahrip olan bilgilerin yaygınlığının mali tablolar üzerindeki etkilerini ve dolayısıyla bunun ISA 705 uyarınca denetçi raporundaki görüş üzerindeki etkisini değerlendirmesi gerekir.

¹ ISA 230, "Denetimin Belgelendirilmesi", 8(c) ve 10. Paragraflar.

² ISA 705, 9. Paragraf.

Appendix 1

(Ref: Para. 2)

List of ISAs Containing Requirements for Written Representations

This appendix identifies paragraphs in other ISAs in effect for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009 that require subject-matter specific written representations. The list is not a substitute for considering the requirements and related application and other explanatory material in ISAs.

- ISA 240, "The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements" – paragraph 39
- ISA 250, "Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements" – paragraph 16
- ISA 450, "Evaluation of Misstatements Identified during the Audit" – paragraph 14
- ISA 501, "Audit Evidence—Specific Considerations for Selected Items" – paragraph 12
- ISA 540, "Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates, and Related Disclosures" – paragraph 22
- ISA 550, "Related Parties" – paragraph 26
- ISA 560, "Subsequent Events" – paragraph 9
- ISA 570, "Going Concern" – paragraph 16(e)
- ISA 710, "Comparative Information—Corresponding Figures and Comparative Financial Statements" – paragraph 9

Ek 1

(Bkz: Parag. 2)

Yazılı Bildirimlere İlişkin Gereklilikleri İçeren ISA'ların Listesi

Bu ek, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tablo denetimiyle ilgili yürürlükte olan diğer ISA'larda konuya özel yazılı bildirimler gerektiren paragrafları sıralamaktadır. Bu liste, ISA'lardaki gereklilikler, ilgili uygulamalar ve diğer açıklayıcı materyallerin dikkate alınmasının yerine geçmez..

- ISA 240, "Mali Tablo Denetiminde Denetçinin Hileyle İlgili Sorumlulukları" – 39. Paragraf.
- ISA 250, "Mali Tablo Denetiminde Yasal ve İdari Düzenlemelerin Dikkate Alınması" – 16. Paragraf.
- ISA 450, "Denetim Sırasında Tespit Edilen Yanlış Bildirimlerin Değerlendirilmesi" – 14. Paragraf.
- ISA 501, "Denetim Kanıtı– Belirli Konularda Dikkate Alınacak Hususlar" – 12. Paragraf.
- ISA 540, "Gerçeğe Uygun Değer Muhasebe Tahminlerini de İçeren Muhasebe Tahminlerinin ve İlgili Açıklamaların Denetimi" – 22. Paragraf.
- ISA 550, "İlgili Taraflar" – 26. Paragraf.
- ISA 560, "Takip Eden Olaylar" – 9. Paragraf.
- ISA 570, "İşletmenin Sürekliliği" – 16(e) Paragrafı.
- ISA 710, " Karşılaştırmalı Bilgiler – Karşılık Gelen Değerler ve Karşılaştırmalı Mali Tablolar" – 9. Paragraf.

Illustrative Representation Letter

The following illustrative letter includes written representations that are required by this and other ISAs in effect for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009. It is assumed in this illustration that the applicable financial reporting framework is International Financial Reporting Standards; the requirement of ISA 570¹ to obtain a written representation is not relevant; and that there are no exceptions to the requested written representations. If there were exceptions, the representations would need to be modified to reflect the exceptions.

(Entity Letterhead)

(To Auditor)

(Date)

This representation letter is provided in connection with your audit of the financial statements of ABC Company for the year ended December 31, 20XX² for the purpose of expressing an opinion as to whether the financial statements are presented fairly, in all material respects, (or give a true and fair view) in accordance with International Financial Reporting Standards.

We confirm that (*, to the best of our knowledge and belief, having made such inquiries as we considered necessary for the purpose of appropriately informing ourselves*):

Financial Statements

- We have fulfilled our responsibilities, as set out in the terms of the audit engagement dated [insert date], for the preparation of the financial statements in accordance with International Financial Reporting Standards; in particular the financial statements are fairly presented (or give a true and fair view) in accordance therewith.
- Significant assumptions used by us in making accounting estimates, including those measured at fair value, are reasonable. (ISA 540)
- Related party relationships and transactions have been appropriately accounted for and disclosed in accordance with the requirements of International Financial Reporting Standards. (ISA 550)
- All events subsequent to the date of the financial statements and for which International Financial Reporting Standards require adjustment or disclosure have been adjusted or disclosed. (ISA 560)
- The effects of uncorrected misstatements are immaterial, both individually and in the aggregate, to the financial statements as a whole. A list of the uncorrected misstatements is attached to the representation letter. (ISA 450)
- [Any other matters that the auditor may consider appropriate (see paragraph A10 of this ISA).]

¹ ISA 570, "Going Concern".

² Where the auditor reports on more than one period, the auditor adjusts the date so that the letter pertains to all periods covered by the auditor's report.

Ek 2

(Bkz: Parag. A21)

Örnek Bildirim Mektubu

Aşağıdaki örnek mektup, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tablo denetimiyle ilgili yürürlükteki bu ISA ve diğer ISA'ların gerektirdiği yazılı bildirimleri içerir. Bu örnekte geçerli mali raporlama çerçevesinin Uluslararası Mali Raporlama Standartları olduğu, ISA 570'in¹ yazılı bildirim elde etme gerekliliğinin konuyla ilgili olmadığı ve talep edilen yazılı bildirimler için hiçbir istisnai durumun olmadığı varsayılmıştır. İstisnai durumların olması durumunda, bildirimlerde istisnaları yansıtacak şekilde değişiklik yapılır.

(Kuruluşun Antedi)

(Denetçiye)

(Tarih)

Bu bildirim mektubu, 31 Aralık 20XX² yılsonu itibariyle ABC Şirketine ait mali tablo denetiminizle ilgili olarak Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca mali tabloların tüm önemli açılardan uygun biçimde sunulup sunulmadığı (veya doğru ve gerçeğe uygun yansıtılıp yansıtılmadığı) hakkında görüş bildirmek amacıyla sağlanmaktadır.

Aşağıdaki hususları (*yeterli bilgi elde etmek amacıyla gerekli gördüğümüz sorgulamaları yaparak ulaştığımız bilgi ve kanaatimiz çerçevesinde*) teyit ederiz:

Mali Tablolar

- Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca mali tabloların hazırlanmasıyla ilgili sorumluluklarımızı, [tarih giriniz] tarihli denetim görevinin şartlarında belirtildiği biçimde yerine getirdik; özellikle mali tablolar, Uluslararası Mali Raporlama Standartlarına uygun biçimde sunulmaktadır (veya doğru ve gerçeğe uygun yansıtılmaktadır).
- Gerçeğe uygun değerde ölçülenler dâhil, muhasebe tahminleri yaparken tarafımızca kullanılan önemli varsayımlar makuldür (ISA 540).
- İlgili taraf ilişkileri ve işlemleri, Uluslararası Mali Raporlama Standartları'nın gereklilikleri uyarınca uygun şekilde muhasebeleştirilmiş ve açıklanmıştır (ISA 550).
- Mali tabloların tarihinden sonra meydana gelen ve Uluslararası Mali Raporlama Standartları'nın düzeltme veya açıklama gerektirdiği tüm olaylar, düzeltilmiş veya açıklanmıştır (ISA 560).
- Düzeltilmemiş yanlış bildirimlerin bir bütün olarak mali tablolar üzerindeki etkileri, tek başına veya toplu olarak önemsizdir. Düzeltilmemiş yanlış bildirimlerin listesi, bildirim mektubuna eklenmiştir (ISA 450).
- [Denetçinin uygun bulduğu diğer hususlar (Bu ISA'nın A10 paragrafına bakınız).]

¹ ISA 570, "İşletmenin Sürekliliği".

² Birden fazla döneme ilişkin rapor verdiği hallerde denetçi, mektubun denetçi raporunun kapsadığı tüm dönemlerle ilgili olması için tarihte değişiklik yapar.

Information Provided

- We have provided you with:
 - Access to all information of which we are aware that is relevant to the preparation of the financial statements such as records, documentation and other matters;
 - Additional information that you have requested from us for the purpose of the audit; and
 - Unrestricted access to persons within the entity from whom you determined it necessary to obtain audit evidence.
- All transactions have been recorded in the accounting records and are reflected in the financial statements.
- We have disclosed to you the results of our assessment of the risk that the financial statements may be materially misstated as a result of fraud. (ISA 240)
- We have disclosed to you all information in relation to fraud or suspected fraud that we are aware of and that affects the entity and involves:
 - Management;
 - Employees who have significant roles in internal control; or
 - Others where the fraud could have a material effect on the financial statements. (ISA 240)
- We have disclosed to you all information in relation to allegations of fraud, or suspected fraud, affecting the entity's financial statements communicated by employees, former employees, analysts, regulators or others. (ISA 240)
- We have disclosed to you all known instances of non-compliance or suspected non-compliance with laws and regulations whose effects should be considered when preparing financial statements. (ISA 250)
- We have disclosed to you the identity of the entity's related parties and all the related party relationships and transactions of which we are aware. (ISA 550)
- [Any other matters that the auditor may consider necessary (see paragraph A11 of this ISA).]

Management

Management

Sunulan Bilgiler

- Size aşağıdakileri sağlamış bulunuyoruz:
 - Kayıtlar, belgeler ve diğer hususlar gibi mali tabloların hazırlanmasıyla ilgili olduğunu bildiğimiz tüm bilgilere erişim,
 - Denetim amaçlarına yönelik olarak bizden talep etmiş olduğunuz ek bilgiler,
 - Denetim kanıtı elde etmek için gerekli gördüğünüz kuruluş içi kişilere kısıtlama olmaksızın erişim.
- Tüm işlemler, muhasebe kayıtlarında kaydedilmiş ve mali tablolarda yansıtılmıştır.
- Mali tabloların hile kaynaklı önemli yanlış bildirim içermeye riskine ilişkin olarak yaptığımız değerlendirmenin sonuçları tarafınıza açıklanmıştır (ISA 240).
- Farkında olduğumuz, kuruluşu etkileyen ve aşağıdakileri kapsayan hileyle veya hile şüphesiyle ilgili tüm bilgiler tarafınıza açıklanmıştır:
 - İdare,
 - İç kontrolde önemli rolleri olan çalışanlar veya
 - Hilenin mali tablolar üzerinde önemli etkisinin olabileceği hallerde başka kişiler (ISA 240).
- Çalışanlar, eski çalışanlar, analistler, düzenleyici kurumlar veya başkaları tarafından bildirilen ve kuruluşun mali tablolarını etkileyen hile iddiaları veya hile şüpheleriyle ilgili tüm bilgiler tarafınıza açıklanmıştır (ISA 240).
- Mali tabloların hazırlanması sırasında etkileri dikkate alınması gereken yasal ve idari düzenlemelerle ilgili bilinen tüm uygunsuzluklar veya uygunsuzluk şüpheleri tarafınıza açıklanmıştır (ISA 250).
- Kuruluşun ilgili taraflarının kimlikleri ve haberdar olduğumuz ilgili tüm taraf ilişkileri ve işlemleri tarafınıza açıklanmıştır (ISA 550).
- [Denetçinin gerekli gördüğü diğer hususlar (Bu ISA'nın A11 paragrafına bakınız).]

İdare

İdare