

ISSAI 1600

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

*Özel Hususlar – Grup Mali
Tablo Denetimleri
(Bileşen Denetçilerinin
Çalışması Dâhil)*

Financial Audit Guidelines

*Special Considerations - Audits of
Group Financial Statements
(Including the Work of
Component Auditors)*

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) 600 “Özel Hususlar – Grup Mali Tablo Denetimleri (Bileşen Denetçilerinin Çalışması Dâhil)”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 muğlâklıktan 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 1600

PRACTICE NOTE TO ISA 600	Paragraph
Background	
Introduction to the ISA	
Content of the Practice Note	P1
Applicability of the ISA in Public Sector Auditing	P2-P4
Additional Guidance on Public Sector Issues	
Overall Considerations	P5
Definitions	P6
Acceptance and Continuance	P7-P9
Understanding the Group, Its Components and Their Environments	P10
Understanding the Component Auditors	P11-P14
Materiality	P15-P16
Responding to Assessed Risks	P17
Consolidation Process	P18
Communication with the Component Auditor	P19
Communication with Group Management and Those Charged with Governance of The Group	P20
Appendix 1: Example of Basis for Qualified Opinion and Report on Other Legal and Regulatory Requirements for Use in the Public Sector	
Appendix 2: Examples of Matters about Which the Group Engagement Team Obtains an Understanding	
Appendix 3: Examples of Conditions or Events that May Indicate Risks of Material Misstatement of the Group Financial Statements	
Appendix 4: Required and Additional Matters Included in the Group Engagement Team's Letter of Instruction	
INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 600	
Introduction	
Scope of this ISA	1-6
Effective Date	7
Objectives	8
Definitions	9-10
Requirements	
Responsibility	11
Acceptance and Continuance	12-14

ISSAI 1600 İçindekiler Tablosu

ISA 600 UYGULAMA NOTU	Paragraf
Arka Plan Bilgisi	
ISA'ya Giriş	
Uygulama Notu'nun İçeriği	P1
Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği	P2-P4
Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik	
Genel Hususlar	P5
Tanımlar	P6
Kabul ve Devamlılık	P7-P9
Grubu, Bileşenlerini ve Faaliyet Gösterdikleri Ortamı Tanıma.....	P10
Bileşen Denetçilerini Tanıma	P11-P14
Önemlilik	P15-P16
Etkisi Değerlendirilen Risklere Verilecek Yanıtlar	P17
Konsolidasyon Süreci	P18
Bileşen Denetçisiyle İletişim	P19
Grup İdaresiyle ve Grubun Yönetiminden Sorumlu Olanlarla İletişim	P20
Ek 1: Kamu Sektöründe Kullanılmak Üzere Şarhlı Görüşün Temeli ve Diğer Yasal ve İdari Düzenleme Gereklilikleri Hakkındaki Rapora İlişkin Örnek	
Ek 2: Grup Görev Ekibinin Bilgi Edineceği Hususlara İlişkin Örnekler	
Ek 3: Grup Mali Tablolarında Önemli Yanlış Bildirim Riskleri Bulunduğunu Gösterebilecek Durum veya Olaylara İlişkin Örnekler	
Ek 4: Grup Görev Ekibinin Talimatnamesine Dâhil Edilen Gerekli ve Ek Hususlar	
ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 600	
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1-6
Yürürlük Tarihi	7
Amaçlar	8
Tanımlar	9-10
Gereklilikler	
Sorumluluk	11
Kabul ve Devamlılık	12-14

Overall Audit Strategy and Audit Plan	15-16
Understanding the Group, Its Components and Their Environments	17-18
Understanding the Component Auditor	19-20
Materiality	21-23
Responding to Assessed Risks	24-31
Consolidation Process	32-37
Subsequent Events	38-39
Communication with the Component Auditor	40-41
Evaluating the Sufficiency and Appropriateness of Audit Evidence Obtained	42-45
Communication with Group Management and Those Charged with Governance of the Group	46-49
Documentation	50

Application and Other Explanatory Material

Components Subject to Audit by Statute, Regulation or Other Reason	A1
Definitions	A2-A7
Responsibility	A8-A9
Acceptance and Continuance	A10-A21
Overall Audit Strategy and Audit Plan	A22
Understanding the Group, Its Components and Their Environments	A23-A31
Understanding the Component Auditor	A32-A41
Materiality	A42-A46
Responding to Assessed Risks	A47-A55
Consolidation Process	A56
Communication with the Component Auditor	A57-A60
Evaluating the Sufficiency and Appropriateness of Audit Evidence Obtained	A61-A63
Communication with Group Management and Those Charged with Governance of the Group	A64-A66

Appendix 1: Example of a Qualified Opinion Where the Group Engagement Team Is Not Able to Obtain Sufficient Appropriate Audit Evidence on Which to Base the Group Audit Opinion

Appendix 2: Examples of Matters about Which the Group Engagement Team Obtains an Understanding

Appendix 3: Examples of Conditions or Events that May Indicate Risks of Material Misstatement of the Group Financial Statements

Appendix 4: Examples of a Component Auditor's Confirmations

Appendix 5: Required and Additional Matters Included in the Group Engagement Team's Letter of Instruction

Genel Denetim Stratejisi ve Denetim Planı	15-16
Grubu, Bileşenlerini ve Faaliyet Gösterdikleri Ortamı Tanıma	17-18
Bileşen Denetçisini Tanıma	19-20
Önemlilik	21-23
Etkisi Değerlendirilen Risklere Verilecek Yanıtlar	24-31
Konsolidasyon Süreci	32-37
Takip Eden Olaylar	38-39
Bileşen Denetçisiyle İletişim	40-41
Elde Edilen Denetim Kanıtının Yeterliliği ve Uygunluğunun Değerlendirilmesi	42-45
Grup İdaresiyle ve Grubun Yönetiminden Sorumlu Olanlarla İletişim	46-49
Belgelendirme	50

Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller

Yasal veya İdari düzenlemeler Gereği veya Başka Nedenle Denetime Tâbi Olan Bileşenler	A1
Tanımlar	A2-A7
Sorumluluk	A8-A9
Kabul ve Devamlılık	A10-A21
Genel Denetim Stratejisi ve Denetim Planı	A22
Grubu, Bileşenlerini ve Faaliyet Gösterdikleri Ortamı Tanıma	A23-A31
Bileşen Denetçisini Tanıma	A32-A41
Önemlilik	A42-A46
Etkisi Değerlendirilen Risklere Verilecek Yanıtlar	A47-A55
Konsolidasyon Süreci	A56
Bileşen Denetçisiyle İletişim	A57-A60
Elde Edilen Denetim Kanıtının Yeterliliği ve Uygunluğunun Değerlendirilmesi	A61-A63
Grup İdaresiyle ve Grubun Yönetiminden Sorumlu Olanlarla İletişim	A64-A66

Ek 1: Grup Görev Ekibinin, Grup Denetim Görüşünü Dayandırmak Üzere Yeterli ve Uygun Denetim Kanıtı Elde Edemediği Hallerdeki Şartlı Görüşe İlişkin Örnek

Ek 2: Grup Görev Ekibinin Bilgi Edineceği Hususlara İlişkin Örnekler

Ek 3: Grup Mali Tablolarında Önemli Yanlış Bildirim Riskleri Bulunduğunu Gösterebilecek Durum veya Olaylara İlişkin Örnekler

Ek 4: Bileşen Denetçisi Tarafından Verilen Teyitlere İlişkin Örnekler

Ek 5: Grup Görev Ekibinin Talimatnamesine Dâhil Edilen Gerekli ve Ek Hususlar

Practice Note¹ to International Standard on Auditing (ISA) 600

Special Considerations - Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)

Background

This Practice Note provides supplementary guidance on ISA 600 - Special Considerations— Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors). It is read together with the ISA. ISA 600 is effective for audits of group 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

The ISAs apply to group audits. ISA 600 deals with special considerations that apply to group audits, in particular those that involve component auditors.

An auditor may find ISA 600, adapted as necessary in the circumstances, useful when that auditor involves other auditors in the audit of financial statements that are not group financial statements. For example, an auditor may involve another auditor to observe the inventory count or inspect physical fixed assets at a remote location.

A component auditor may be required by statute, regulation or for another reason, to express an audit opinion on the financial statements of a component. The group engagement team may decide to use the audit evidence on which the audit opinion on the financial statements of the component is based to provide audit evidence for the group audit, but the requirements of ISA 600 nevertheless apply.

In accordance with ISA 220², the group engagement partner is required to be satisfied that those performing the group audit engagement, including component auditors, collectively have the appropriate competence and capabilities. The group engagement partner is also responsible for the direction, supervision and performance of the group audit engagement.

The group engagement partner applies the requirements of ISA 220 regardless of whether the group engagement team or a component auditor performs the work on the financial information of a component. ISA 600 assists the group engagement partner to meet the requirements of ISA 220 where component auditors perform work on the financial information of components.

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

² ISA 220, “Quality Control for an Audit of Financial Statements.” paragraphs 14 and 15.

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 600 Uygulama Notu¹

Özel Hususlar – Grup Mali Tablo Denetimleri (Bileşen Denetçilerinin Çalışması Dâhil)

Arka Plan Bilgisi

Bu Uygulama Notu, “Özel Hususlar - Grup Mali Tablo Denetimleri (Bileşen Denetçilerinin Çalışması Dâhil)” başlıklı ISA 600’e ilişkin ek bilgi vermektedir. Bu Uygulama Notu, ISA ile birlikte okunur. ISA 600, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait grup mali tablo denetimleri için geçerlidir. Bu Uygulama Notu, ISA ile aynı tarihte yürürlüğe girer.

ISA’ya Giriş

ISA’lar, grup denetimleri için geçerlidir. ISA 600; başta bileşen denetçilerini ilgilendirenler olmak üzere grup denetimleri için geçerli olan özel hususları ele almaktadır.

Denetçi, grup mali tabloları dışındaki mali tabloların denetimine diğer denetçileri de dâhil ettiği zaman, duruma göre gerektiği gibi adapte edilen ISA 600’ü yararlı bulabilir. Örneğin denetçi, stok sayımını gözlemlemesi veya uzak bir yerdeki maddi duran varlıkları teftiş etmesi için başka bir denetçiyi denetime dâhil edebilir.

Bileşen denetçisinin; yasal veya idari düzenlemeler gereği veya başka bir nedenle bileşenin mali tablolarına ilişkin denetim görüşü bildirmesi gerekebilir. Grup görev ekibi; grup denetimi için denetim kanıtı sağlamak amacıyla, bileşenin mali tablolarıyla ilgili denetim görüşüne temel oluşturan denetim kanıtını kullanmaya karar verebilir, fakat ISA 600’ün gereklilikleri bu durumda da geçerlidir.

ISA 220² uyarınca grup görev ortağının; bileşen denetçileri dâhil olmak üzere grup denetim görevini yerine getirenlerin tamamının, uygun yetkinlik ve yeteneğe sahip olduklarından emin olması gerekir. Grup görev ortağı aynı zamanda; grup denetim görevinin yönetiminden, gözetiminden ve yürütülmesinden sorumludur.

Grup görev ortağı; bileşene ait mali bilgiyle ilgili çalışmalarını grup görev ekibinin veya bir bileşen denetçisinin yürütüp yürütmediğine bakmaksızın ISA 2202’nin gerekliliklerini uygular. ISA 600; bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili çalışmalarını bileşen denetçilerinin yürüttüğü durumlarda grup görev ortağının, ISA 2202’nin gerekliliklerini yerine getirmesine yardımcı olur.

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

² ISA 220, “Mali Tablo Denetimine İlişkin Kalite Kontrolü” Paragraf 14. ve 15.

Audit risk is a function of the risk of material misstatement of the financial statements and the risk that the auditor will not detect such misstatements. In a group audit, this includes the risk that the component auditor may not detect a misstatement in the financial information of the component that could cause a material misstatement of the group financial statements, and the risk that the group engagement team may not detect this misstatement. ISA 600 explains the matters that the group engagement team considers when determining the nature, timing and extent of its involvement in the risk assessment procedures and further audit procedures performed by the component auditors on the financial information of the components. The purpose of this involvement is to obtain sufficient appropriate audit evidence on which to base the audit opinion on the group financial statements.

Content of the Practice Note

- P1. The Practice Note provides additional guidance for public sector auditors related to:
- (a) Overall Considerations.
 - (b) Definitions.
 - (c) Acceptance and Continuance.
 - (d) Understanding the Group, Its Components and Their Environments.
 - (e) Understanding the Component Auditor.
 - (f) Materiality.
 - (g) Responding to Assessed Risks.
 - (h) Consolidation Process.
 - (i) Communication with the Component Auditor.
 - (j) Communication with Group Management and Those Charged with Governance of the Group.

Applicability of the ISA in Public Sector Auditing

- P2. ISA 600 is applicable to auditors of public sector entities in their role as auditors of the group financial statements.
- P3. In some public sector environments it may be required by law or regulation or common practice to make reference to a component auditor in the group auditor's report on the group financial statements. In these situations, if the group auditors' report does not clearly indicate that the reference does not diminish the group auditors' responsibility for the group audit opinion, the audit is not in compliance with paragraph 11 of the ISA.
- P4. Public sector group auditors, who refer to a component auditor in the group auditors' report, without making such indication of responsibility as described in paragraph 11 of the ISA, are advised to seek guidance from other sources, such as national auditing standards and other generally accepted sources. These other sources may direct the public sector group auditor to inquire about the professional reputation and independence of the component auditor and to develop appropriate measures to assure the coordination of activities with those of the component auditor in order to achieve a proper review of matters affecting the consolidation process for the group financial statements.

Denetim riski, mali tablolarda önemli yanlış bildirim bulunması riski ve denetçinin bu gibi yanlış bildirimleri tespit edememe riskinin bir fonksiyonudur. Grup denetiminde bu risk; bileşen denetçisinin, bileşene ait mali bilgide, grup mali tablolarında önemli yanlış bildirim neden olabilecek bir yanlış bildirim tespit edememe riskini ve görev ekibinin bu yanlış bildirim tespit edememe riskini içerir. ISA 600; grup görev ekibinin, bileşen denetçileri tarafından bileşenlere ait mali bilgiye ilişkin olarak yürütülen risk değerlendirme prosedürleri ve ek denetim prosedürlerine katılımının niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını belirlerken dikkate alacağı hususları açıklar. Bu prosedürlere katılımın amacı, grup mali tabloları hakkındaki denetim görüşüne temel oluşturacak uygun ve yeterli denetim kanıtı elde etmektir.

Uygulama Notu'nun İçeriği

- P1. Bu Uygulama Notu, aşağıdaki konularla ilgili olarak kamu sektörü denetçilerine ek bilgi sağlar:
- Genel Hususlar.
 - Tanımlar.
 - Kabul ve Devamlılık.
 - Grubu, Bileşenlerini ve Faaliyet Gösterdikleri Ortamı Tanıma.
 - Bileşen Denetçisini Tanıma.
 - Önemlilik.
 - Etkisi Değerlendirilen Risklere Verilecek Yanıtlar.
 - Konsolidasyon Süreci.
 - Bileşen Denetçisiyle İletişim.
 - Grup İdaresiyle ve Grubun Yönetiminden Sorumlu Olanlarla İletişim.

Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği

- P2. ISA 600, grup mali tablo denetçisi olarak görev yapan kamu sektörü denetçileri için geçerlidir.
- P3. Kamu sektöründe bazı durumlarda yasal veya idari düzenlemeler veya genel uygulama gereği, grup mali tabloları hakkındaki grup denetçisi raporunda bir bileşen denetçisine atıf yapılması gerekebilir. Bu gibi durumlarda grup denetçileri raporu; bileşen denetçisine yapılan atfın grup denetçilerinin grup denetim görüşüne ilişkin sorumluluğunu azaltmadığını açıkça belirtmiyorsa denetim, bu ISA'nın 11. paragrafı ile uyumlu olmaz.
- P4. Bu ISA'nın 11. paragrafında açıklandığı üzere böyle bir sorumluluğa işaret etmeksizin grup denetçileri raporunda bir bileşen denetçisine atıfta bulunan kamu sektörü grup denetçilerinin, ulusal denetim standartları ve diğer genel kabul görmüş kaynaklar gibi başka kaynaklara başvurmaları tavsiye edilir. Bu kaynaklar; kamu sektörü grup denetçisini, grup mali tablolarına ilişkin konsolidasyon sürecini etkileyen hususları uygun şekilde gözden geçirebilmesi için bileşen denetçisinin mesleki itibarı ve bağımsızlığını sorgulamaya ve yürütülen faaliyetlerin bileşen denetçisinin faaliyetleriyle koordinasyon halinde olmasını sağlamak üzere uygun önlemler geliştirmeye yöneltebilir.

Additional Guidance on Public Sector Issues

Overall Considerations

- P5. The objectives of a financial audit in the public sector are often broader than expressing 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 objectives may include additional auditing and reporting objectives related to, for example, compliance with authorities including budgets and accountability frameworks, and/or effectiveness of internal control. The audit mandate, or obligations arising from legislation, regulation, ministerial directives, government policy requirements, or resolutions of the legislature, may result in additional reporting requirements. However, even where there are no such additional reporting requirements, there may be public expectations in regard to compliance with authorities or to the effectiveness of internal controls, and the auditor's attention to such matters. Therefore, public sector group auditors keep such expectations in mind, are alert throughout the audit to areas that may give rise to such non-compliance and communicate with component auditors regarding such expectations.

Definitions

- P6. When considering the definitions in paragraph 9 of the ISA, in addition to referring to the guidance in paragraphs A2 to A4 of the ISA, additional characteristics may apply in the public sector as follows;
- (a) Component- In a public sector environment, components may also include agencies, departments, bureaus, corporations, funds, component units, districts, joint ventures and non-governmental organizations; and
 - (b) Significant Component- In a public sector environment the determination of significant components may also involve matters that have heightened public sensitivity, such as national security issues, donor funded projects or the reporting on tax revenue.

Acceptance and Continuance

- P7. Paragraphs 12 to 14 of the ISA establish requirements for acceptance and continuance as group auditor. The inability to be involved in the work of a component auditor as discussed in paragraph 12 of the ISA and the inability to obtain sufficient appropriate audit evidence is less likely to occur in a public sector environment, because laws or regulations may prohibit restrictions of access to information.
- P8. When complying with the requirements of paragraph 13 of the ISA, in addition to referring to the guidance in paragraph A18 of the ISA, public sector group auditors may communicate with the legislature or other regulatory bodies as appropriate, about removing restrictions on access to audit evidence imposed by group management or laws or regulations. Appendix 1 of this Practice Note provides an example of a modified opinion due to restriction of access to evidence and an example report to the legislature.
- P9. The significant changes that affect the group engagement team's ability to obtain sufficient appropriate audit evidence as mentioned in paragraph A12 of the ISA may in the public sector be affected by additional changes, such as;
- Changes in laws and regulations affecting the financial management information system and/or the financial reporting framework; and
 - Changes in the nature, sources or amounts of funding, including changes in the structure of public debt.

Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik

Genel Hususlar

- P5. Kamu sektöründe 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. Bu amaçlar, bütçeler ve hesap verme sorumluluğu çerçeveleri de dâhil ilgili yasal ve idari düzenlemelere uygunluk ve/veya iç kontrolün etkinliği gibi hususlarla ilgili ek denetim ve raporlama amaçları içerebilir. Denetim görev ve yetkisi veya mevzuat, idari düzenlemeler, bakanlık talimatları, hükümet politikalarının gerekliliklerinden doğan kamu kuruluşlarının yükümlülükleri veya yasama kararları; daha başka amaçlar doğurabilir. Ancak bu gibi ek raporlama gerekliliklerinin bulunmadığı hallerde bile ilgili yasal ve idari düzenlemelere uygunluk veya iç kontrollerin etkinliği ve denetçinin bu gibi hususlara verdiği önemle ilgili kamuoyu beklentileri olabilir. Bu nedenle kamu sektörü grup denetçileri, bu gibi beklentileri göz önünde bulundurur; denetim süresince bu gibi uygunsuzluklara yol açabilecek alanlara karşı tetikte olur ve söz konusu beklentilerle ilgili olarak bileşen denetçileri ile iletişim kurar.

Tanımlar

- P6. Bu ISA'nın 9. paragrafındaki tanımları değerlendirirken A2 paragrafından A4 paragrafına kadar sağlanan rehberliğe ilave olarak aşağıdaki ek özellikler de kamu sektörü için geçerli olabilir:
- Bileşen - Kamu sektörü ortamında bileşenler; kurumları, bölümleri, büroları, şirketleri, fonları, bileşen birimlerini, bölgeleri, ortak girişimleri ve sivil toplum kuruluşlarını da kapsayabilir.
 - Önemli Bileşen - Kamu sektörü ortamında önemli bileşenlerin belirlenmesi; milli güvenlik konuları, bağışçı tarafından finanse edilen projeler veya vergi gelirlerinin bildirilmesi gibi kamuoyu duyarlılığını yükselten hususları da kapsayabilir.

Kabul ve Devamlılık

- P7. Bu ISA'nın 12, 13 ve 14. paragrafları, grup denetçisi olarak kabul ve devamlılığın gerekliliklerini belirler. Bu ISA'nın 12. paragrafında bahsedildiği gibi bir bileşen denetçisinin çalışmasına dâhil olamama ve yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edememe ihtimali kamu sektörü ortamında çok düşüktür, çünkü yasal veya idari düzenlemeler bilgiye erişim kısıtlamalarını yasaklayabilir.
- P8. Bu ISA'nın 13. paragrafında belirtilen gerekliliklere riayet ederken, A18 paragrafındaki rehberliğe başvurmaya ek olarak kamu sektörü grup denetçileri; grup idaresinin ya da yasal veya idari düzenlemelerin denetim kanıtına erişim açısından getirdiği kısıtlamaların kaldırılması hususunda yasama organıyla veya uygun olan diğer düzenleyici organlarla iletişim kurabilir. Bu Uygulama Notu'nda Ek 1, kanıt erişimin kısıtlanması nedeniyle değişikliğe uğramış görüşe ve yasama organına gönderilen rapora ilişkin örnek sunar.
- P9. Grup görev ekibinin; bu ISA'nın A12 paragrafında belirtildiği gibi yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesini etkileyen önemli değişiklikler, kamu sektöründe başka değişikliklerden de etkilenebilir. Örneğin:
- Mali yönetim bilişim sistemini ve/veya mali raporlama çerçevesini etkileyen yasal ve idari düzenlemelerdeki değişiklikler ve
 - Kamu borçlarının yapısındaki değişiklikler de dâhil olmak üzere sağlanan finansmanın niteliği, kaynakları veya miktarlarındaki değişiklikler.

Understanding the Group, Its Components and Their Environments

- P10. Paragraphs 17 to 18 of the ISA establish requirements for the group auditor to understand the group and its components and guidance is provided in paragraphs A23 to A26 of the ISA. In certain cases, the Government may have relationships with independent entities through transfers or through its role as a regulator for certain industries. In these cases it can be difficult to determine whether the Government's relationship with an entity justifies their inclusion in the group. For example;
- The application of the financial reporting framework may result in the exclusion of a specific type of agency, department, bureau, corporation, fund, district, joint venture or non-governmental organization from the group financial statements. In such cases, if the public sector group auditor believes that this outcome would result in a misleading group financial statement presentation, the public sector group auditor may, in addition to considering the impact on the auditor's report, also consider the need to communicate the matter to the legislature or other appropriate regulatory bodies; or
 - The financial reporting framework may not provide specific guidance for inclusion or exclusion of a specific type of agency, department, bureau, corporation, fund, district, joint venture or non-governmental organization in the group financial statements. In such cases, the public sector group auditor may participate in discussions between group management and component management to determine whether the treatment of the component in the group financial statements will result in fair presentation.

In addition, this difficulty may have implications for using the work of the component auditors. It is possible that group management may not agree with the inclusion of the component in the group financial statements, which, in turn, may limit the ability of the group auditor to communicate with and use the work of the component auditor.

Understanding the Component Auditor

- P11. Where the public sector group auditor plans to request a component auditor to perform additional audit work on financial information related to a component or the group, the guidance in paragraph A33 of the ISA is particularly relevant. In certain public sector environments the group auditor's methodology may differ from the methodology or practices of component auditors. In such cases the group auditor may prescribe procedures consistent with the group auditor's methodology.
- P12. When considering paragraph A37 of the ISA public sector auditors may note that in the public sector, the component auditor may also be subject to the requirements of INTOSAI Code of Ethics¹ as adopted by the public sector audit organization.
- P13. The second bullet of paragraph A38 of the ISA discusses the group engagement team's understanding of the component auditor's professional competence and whether the component auditor possesses the special skills (e.g. industry specific knowledge) necessary to perform the work. In the context of the public sector environment this would include knowledge of that environment and applicable laws and regulations relevant to the group audit.
- P14. Paragraph A41 of the ISA discusses circumstances where law or regulation prohibits access to relevant parts of the audit documentation of the component auditor. In such circumstances, the public sector also may consider whether to communicate the matter to the legislature or other appropriate regulatory bodies.

¹ ISSAI 30, "INTOSAI Code of Ethics".

Grubu, Bileşenlerini ve Faaliyet Gösterdikleri Ortamı Tanıma

P10. Bu ISA'nın 17 ve 18. paragrafları; grup denetçisinin, grubu ve bileşenlerini tanımasına yönelik gereklilikleri öngörmektedir ve bu konudaki rehberlik bu ISA'nın A23 ile A26 arası paragraflarında sağlanmaktadır. Bazı durumlarda hükümetin, transferler veya belli iş kollarıyla ilgili düzenleyici rolü aracılığıyla bağımsız kuruluşlarla ilişkileri bulunabilir. Bu gibi durumlarda hükümetin bir kuruluşla ilişkisinin, o kuruluşun gruba dâhil olmasına gerekçe olarak gösterilip gösterilemeyeceğine karar vermek zor olabilir. Örneğin:

- Mali raporlama çerçevesinin uygulanması; belli kurum, departman, büro, şirket, fon, bölge, ortak girişim veya sivil toplum kuruluşunun grup mali tablolarından çıkarılmasına yol açabilir. Bu gibi durumlarda bu sonucun grup mali tablosunun yanıltıcı biçimde sunulmasına yol açabileceğine inanması halinde kamu sektörü grup denetçisi, bunun denetçi raporu üzerindeki etkisini dikkate almasına ilave olarak bu hususu yasama organına veya diğer uygun düzenleyici organlara bildirme gereğini de değerlendirebilir veya
- Mali raporlama çerçevesi; belli kurum, departman, büro, şirket, fon, bölge, ortak girişim veya sivil toplum kuruluşunun grup mali tablolarına dâhil edilmesi veya bu tablolardan çıkarılması hususunda konuya özgü rehberlik sağlamayabilir. Bu gibi durumlarda kamu sektörü grup denetçisi; bileşenin, grup mali tablolarında ele alınmasının, güvenilir sunum sağlayıp sağlamayacağına karar vermek amacıyla grup idaresiyle bileşen idaresi arasındaki görüşmelere katılabilir.

Buna ilaveten bu zorluğun, bileşen denetçilerinin çalışmalarının kullanılmasıyla ilgili sonuçları olabilir. Grup idaresinin; bileşenin, grup mali tablolarına dâhil edilmesini kabul etmeme olasılığı da bulunmaktadır ki bu durum grup denetçisinin, bileşen denetçisiyle iletişim kurmasını veya bileşen denetçisinin çalışmasından yararlanmasını kısıtlayabilir.

Bileşen Denetçisini Tanıma

- P11. Kamu sektörü grup denetçisinin; bileşen denetçisinden, bir bileşene veya gruba ilişkin mali bilgiyle ilgili ek denetim çalışması yürütmesini talep etmeyi planlaması halinde bu ISA'nın A33 paragrafındaki rehberlik, bu durumla özellikle ilgilidir. Bazı kamu sektörü çevrelerinde grup denetçisinin metodolojisi, bileşen denetçilerinin metodoloji veya uygulamalarından farklı olabilir. Bu gibi durumlarda grup denetçisi, kendi metodolojisiyle tutarlı prosedürlerin izlenmesini gerekli kılabilir.
- P12. Bu ISA'nın A37 paragrafını dikkate alırken kamu sektörü denetçileri; kamu sektöründe bileşen denetçisinin, kamu sektörü denetim kuruluşunun kabul ettiği INTOSAI Mesleki Etik Kurallarının¹ gerekliliklerine de tâbi olabileceğini dikkate almalıdır.
- P13. Bu ISA'nın A38 paragrafındaki ikinci madde; grup görev ekibinin, bileşen denetçisinin mesleki yeterliliği ve bu denetçinin çalışmayı gerçekleştirmek için gereken özel becerilere (örneğin endüstriye özgü bilgi) sahip olup olmadığı hakkında bilgi edinmesinden bahsetmektedir. Kamu sektörü ortamı bağlamında bu madde, söz konusu ortama ilişkin bilgileri ve grup denetimine ilişkin geçerli yasal ve idari düzenlemeleri kapsar.
- P14. Bu ISA'nın A41 paragrafı; yasal veya idari düzenlemelerin, bileşen denetçisine ait denetim belgelerindeki ilgili kısımlara erişimi yasakladığı durumlardan bahsetmektedir. Bu gibi durumlarda kamu sektörü denetçisi, bu hususu yasama organına veya uygun düzenleyici organlara bildirip bildirmemeyi de düşünebilir.

¹ ISSAI 30, "INTOSAI Etik Kuralları".

Materiality

- P15. When determining materiality for the group financial statements as required by paragraphs 21 to 23 of the ISA, public sector auditors may use the guidance in ISSAI 1320¹ paragraphs P8 and P9, which addresses determining materiality in the public sector. In the context of group financial statements, materiality for classes of transactions, account balances, disclosures as well as component materiality may be assessed at a low level in the public sector. This may occur for a variety of reasons, including the context of the matter, or the nature and characteristics of the systems and entities involved. In addition, there might be requirements for separate opinions on components, thus indicating a need for lower materiality for the components. Furthermore, certain procedures may be required to be performed by audit mandate or legislation, or the public sector auditors may design audit procedures for transactions that are significant solely because of their nature.
- P16. As required by paragraph 21(d) of the ISA the determination of a threshold, above which misstatements cannot be regarded as clearly trivial to the group financial statements, may be influenced by the nature of the subject matter and public sensitivity. Public sector group auditors also take into account the broader public sector perspective by which they may be required to communicate all misstatements, including those that have been corrected by the entity, and all control deficiencies, and instances of non-compliance with authorities. In such cases no thresholds would be established.

Responding to Assessed Risks

- P17. When applying the requirements of paragraph 24 of the ISA at the group level, public sector group auditors may consider that in the public sector the nature of activities performed by different components is a major determinant of risk of material misstatement. For instance, the risk of material misstatements in a disaster-relief operation will usually be higher than the risk of material misstatements in a more stable operation such as payment of salaries to schoolteachers. To assess the risk of material misstatements in group wide operations, the group auditor may categorize components according to the nature of their operations, assessing risk for each category separately. Such an exercise may enable the group auditor to determine the nature, timing and extent of the work to be performed.

Consolidation Process

- P18. When considering the guidance in paragraph A56 of the ISA, in the context of the public sector there may be a variety of transactions recorded only at the group level especially in the consolidated financial statements of the government. Such transactions may include recording of natural resources or historical treasures. In such cases, group public sector auditors are responsible for obtaining sufficient appropriate audit evidence for these transactions.

Communication with the Component Auditor

- P19. When communicating with the component auditor in accordance with paragraph 40 of the ISA, public sector group auditors may find it relevant to provide the component auditors with information on the risk of non-compliance with laws or regulations that could give rise to a material misstatement in the group financial statements or affect the nature, timing and extent of audit procedures and reporting requirements.

¹ ISSAI 1320, "Materiality in Planning and Performing an Audit."

Önemlilik

- P15. Bu ISA'nın 21, 22 ve 23. paragraflarının gerektirdiği şekilde grup mali tablolarıyla ilgili önemliliği belirlerken kamu sektörü denetçileri, ISSAI 1320'nin¹ kamu sektöründe önemliliğin belirlenmesine değinen P8 ve P9 paragraflarındaki rehberlikten yararlanabilir. Grup mali tabloları bağlamında işlem sınıfları, hesap bakiyeleri ve açıklamaların önemliliği gibi bileşenin önemliliği de, kamu sektöründe düşük düzeyde değerlendirilebilir. Bu durum, konunun içeriği veya ilgili sistem ve kuruluşların nitelik ve özellikleri de dâhil olmak üzere çeşitli sebeplerden kaynaklanabilir. Ayrıca bileşenler hakkında ayrı görüşler verilmesine yönelik gereklilikler olabilir ki bu da bileşenlere yönelik daha düşük önemlilik ihtiyacının bir göstergesidir. Dahası bazı prosedürlerin, denetim görev ve yetkisine veya mevzuata göre uygulanması gerekebilir veya kamu sektörü denetçileri, yalnızca niteliğinden dolayı önemli olan işlemlerle ilgili denetim prosedürleri tasarlayabilir.
- P16. Bu ISA'nın 21(d) paragrafının gerektirdiği gibi; belirlenen seviyenin üstündeki yanlış bildirimlerin grup mali tabloları açısından açıkça önemsiz olarak değerlendirilemeyeceği alt sınırın belirlenmesinde, konunun niteliği ve kamu duyarlılığı etkili olabilir. Kamu sektörü grup denetçileri, geniş kamu sektörü bakış açısını da göz önünde bulundurur. Bu bakış açısına göre denetçilerin, kuruluş tarafından düzeltilmiş olanlar da dâhil olmak üzere tüm yanlış bildirimleri, tüm kontrol zafiyetlerini ve ilgili yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluk hallerini bildirmesi gerekebilir. Bu gibi durumlarda hiçbir alt sınır belirlenmez.

Etkisi Değerlendirilen Risklere Verilecek Yanıtlar

- P17. Bu ISA'nın 24. paragrafındaki gereklilikleri grup düzeyinde uygularken kamu sektörü grup denetçileri; kamu sektöründe farklı bileşenler tarafından yürütülen faaliyetlerin niteliğinin, önemli yanlış bildirim riskinin başlıca belirleyici faktörü olduğunu düşünebilir. Örneğin bir afet yardım faaliyetindeki önemli yanlış bildirim riski, okul öğretmenlerine yapılan maaş ödemeleri gibi daha düzenli gerçekleştirilen bir faaliyette görülen önemli yanlış bildirim riskinden genellikle daha yüksek olur. Grup çapındaki faaliyetlerde önemli yanlış bildirim riskini değerlendirmek için grup denetçisi; bileşenleri, faaliyetlerinin niteliğine göre sınıflandırabilir ve riski her kategori için ayrı biçimde değerlendirebilir. Bu gibi bir uygulama; grup denetçisinin, gerçekleştirilecek çalışmanın niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını belirlemesini sağlayabilir.

Konsolidasyon Süreci

- P18. Bu ISA'nın A56 paragrafındaki rehberlik dikkate alındığında, kamu sektörü bağlamında özellikle kamu kurum ve kuruluşlarının konsolide mali tablolarında yalnızca grup düzeyinde kaydedilen çeşitli işlemler olabilir. Bu gibi işlemler, doğal kaynaklar veya tarihi hazinelerin kaydedilmesini kapsayabilir. Bu durumda kamu sektörü grup denetçileri, bu işlemler için yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmekten sorumludur.

Bileşen Denetçisiyle İletişim

- P19. Bu ISA'nın 40. paragrafı uyarınca bileşen denetçisiyle iletişim kurarken kamu sektörü grup denetçileri, grup mali tablolarında önemli yanlış bildirim yol açabilecek veya denetim prosedürleri ve raporlama gerekliliklerinin niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını etkileyebilecek, yasal veya idari düzenlemelere uygunsuzluk riski hakkında bileşen denetçilerini bilgilendirmenin gerekli olduğunu düşünebilir.

¹ ISSAI 1320, "Denetimin Planlanması ve Yürütülmesinde Önemlilik".

Communication with Group Management and Those Charged with Governance of the Group

- P20. Public sector group auditors may have reporting responsibilities regarding communicating fraud identified at the component level in addition to the requirements in paragraph 47 of the ISA. These responsibilities may include reporting to parties outside the entity, such as regulatory and enforcement authorities. Further guidance on the public sector auditor's responsibilities on reporting fraud is included in ISSAI 1240.¹

¹ ISSAI 1240, "The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements".

Grup İdaresiyle ve Grubun Yönetiminden Sorumlu Olanlarla İletişim

- P20. Kamu sektörü grup denetçilerinin, bu ISA'nın 47. paragrafında belirtilen gerekliliklere ek olarak bileşen düzeyinde tespit edilen hilenin bildirilmesine ilişkin raporlama sorumlulukları da olabilir. Bu sorumluluklar, kuruluş dışındaki düzenleyici ve mevzuatı uygulayıcı kurumlar gibi taraflara raporlama yapmayı içerebilir. Kamu sektörü denetçisinin hilenin raporlanmasıyla ilgili sorumlulukları hakkındaki ek rehberlik ISSAI 1240'ta¹ sağlanmaktadır.

¹ ISSAI 1240, "Mali Tablo Denetiminde Denetçinin Hileyle İlgili Sorumlulukları".

Appendix 1: Example of Basis for Qualified Opinion and Report on Other Legal and Regulatory Requirements for Use in the Public Sector

Appendix 1 of the ISA contains an example of an auditor's report containing a qualified opinion based on the group engagement team's inability to obtain sufficient appropriate audit evidence in relation to a significant component accounted for by the equity method of accounting, but where, in the group engagement team's judgment, the effect is material but not pervasive.

ISSAI 4200¹ provides examples of opinions on compliance with laws and regulations.

In the public sector a basis for qualified opinion and a report on other legal and regulatory requirements might appear as follows:

INDEPENDENT AUDITOR'S REPORT

[Appropriate Addressee]

Report on the Consolidated Financial Statements

We have audited the accompanying consolidated financial statements....

Management's Responsibility for the Consolidated Financial Statements

Management is responsible for the preparation and fair presentation of these consolidated financial statements..

Auditor's Responsibility

Our responsibility is to express an opinion on these consolidated financial statements based on our audit.

.. We believe that the audit evidence we have obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for our qualified audit opinion.

Basis for Qualified Opinion

The government's expenditures for program XX is reported as USD 15 million in the consolidated income statement for the year ended December 31, 200X. We were unable to obtain sufficient appropriate audit evidence about these expenditures because we were denied access to the financial information, and/or management, and/or the auditors of that component. Consequently, we were unable to determine whether any adjustments to these amounts were necessary.

¹ ISSAI 4200, "Compliance Audit Guidelines Related to Audit of Financial Statements".

Ek 1: Kamu Sektöründe Kullanılmak Üzere Şartlı Görüşün Temeli ve Diğer Yasal ve İdari Düzenleme Gereklilikleri Hakkındaki Rapora İlişkin Örnek

Bu ISA'da Ek 1'de grup görev ekibinin özkaynak yöntemiyle muhasebeleştirilen önemli bir bileşenle ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edememesine dayalı olarak şartlı görüş içeren bir denetçi raporu örneği yer almaktadır. Grup görev ekibinin yargısına göre bu durumun etkisi önemlidir ama yaygın değildir.

ISSAI 4200¹, yasal ve idari düzenlemelere uygunluk hakkındaki görüşlere örnekler sunar.

Kamu sektöründe şartlı görüş için temel ve diğer yasal ve düzenleyici gereklilikler hakkındaki rapor şöyle olabilir:

BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Muhatap]

Konsolide Mali Tablolar Raporu

Biz ilişikteki konsolide mali tabloları denetledik...

İdarenin Konsolide Mali Tablolarla İlgili Sorumlulukları

İdare, konsolide mali tabloların hazırlanması ve güvenilir sunumundan sorumludur...

Denetçinin Sorumluluğu

Bizim sorumluluğumuz, denetimimize dayalı olarak konsolide mali tablolar hakkında görüş bildirmektir...

...Elde ettiğimiz denetim kanıtının, şartlı denetim görüşümüze temel oluşturmak için yeterli ve uygun olduğuna inanıyoruz.

Şartlı Görüş İçin Temel

31 Aralık 200X yılsonu itibariyle konsolide gelir tablosunda kamu kurum ve kuruluşlarının harcamaları, XX Programı için 15 milyon ABD Doları olarak rapor edilmektedir. Bu harcamalar hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edemedik çünkü mali bilgiye ve/veya idareye ve/veya o bileşenin denetçilerine erişimimiz engellendi. Sonuç olarak bu miktarlarda herhangi bir değişiklik yapılması gerekip gerekmediğine karar veremedik.

¹ ISSAI 4200, "Uygunluk Denetimi Rehberi-Mali Tablo Denetimlerine İlişkin Uygunluk Denetimi".

Qualified Opinion

In our opinion, except for the possible effects of the matter described in the Basis for Qualified Opinion paragraph, the consolidated financial statements present fairly, in all material respects ...

Report on Other Legal and Regulatory Requirements

As described in the Basis for Qualified Opinion paragraph noted above, we were denied access to the financial information, and/or management, and/or the auditors of the component responsible for program XX. Law XXX (the mandate under which our office operates) provides our office with complete and unrestricted access to all government information and employees. As a result the denial of access to information regarding program XX is a violation of law XXX and we have begun legal action to obtain this information. We also have requested the legislature to examine this issue.

[Auditor's signature]

[Date of the auditor's report]

[Auditor's address]

Şartlı Görüş

Bizim görüşümüze göre Şartlı Görüş İçin Temel paragrafında belirtilen hususun olası etkileri haricinde konsolide mali tablolar, tüm önemli açılardan güvenilir biçimde sunum yapmaktadır...

Diğer Yasal ve İdari Düzenleme Gereklilikler Hakkındaki Rapor

Yukarıda bahsedilen Şartlı Görüş İçin Temel paragrafında ifade edildiği gibi mali bilgiye ve/veya idareye ve/veya XX Programından sorumlu bileşen denetçilerine erişimimiz engellendi. XXX Yasası (ki ofisimiz bu yetki çerçevesinde faaliyet göstermektedir), ofisimize kamu kurum ve kuruluşlarının tüm bilgilerine ve çalışanlarına tam ve sınırsız erişim imkânı sağlamaktadır. Sonuç olarak XX Programıyla ilgili bilgilere erişimin engellenmesi, XXX Yasasının ihlalidir ve bu bilgileri elde etmek üzere yasal işlem başlatmış bulunmaktayız. Yasama organından da bu konuyu incelemesini talep ettik.

[Denetçinin İmzası]

[Denetçi Raporunun Tarihi]

[Denetçinin Adresi]

Appendix 2: Examples of Matters about Which the Group Engagement Team Obtains an Understanding

Additional public sector related examples of matters may include:

- Controls over compliance with laws and regulations;
- Adherence to budgetary requirements and spending authorities;
- Consistent classification of codes for reporting budgetary and actual amounts; or
- Participation of group and/or components in public and private partnerships.

Ek 2: Grup Görev Ekibinin Bilgi Edineceği Hususlara İlişkin Örnekler

Kamu sektörüyle ilgili diğer konulara ilişkin örnekler, şunları içerebilir:

- Yasal ve idari düzenlemelere uygunluk üzerindeki kontroller,
- Bütçeyle ilgili gerekliliklere ve harcamayla ilgili yasal ve idari düzenlemelere uygunluk,
- Bütçe miktarları ve gerçekleşen miktarların raporlanması için kodları tutarlı biçimde sınıflandırma veya
- Grup ve/veya bileşenlerin, kamu ve özel sektör ortaklıklarına katılımı.

Appendix 3: Examples of Conditions or Events that May Indicate Risks of Material Misstatement of the Group Financial Statements

These are examples of public sector related conditions in addition to the examples included in Appendix 3 of the ISA, which might indicate risks of material misstatements of the group financial statements.

- Management's lack of knowledge of applicable laws and regulations;
- Budget overspending due to weak budgetary controls;
- Privatizations of components;
- New programs or components;
- Major changes to existing programs or components;
- New financing sources for the group or components and between components;
- Changes in legislation and regulations or directives;
- Political decisions such as reorganization of components;
- Major programs within a component without sufficient allocated resources and/or funding;
- Increased public expectations;
- Procurement of goods and services in certain components , such as defense or national security;
- Outsourcing of component activities;
- Components subject to special investigations or parliamentary or legislative oversight;
- Changes in political leadership;
- Indications of waste or abuse;
- Higher than normal expectations to meet budget;
- Public and private partnerships;
- Political interference in allocation of public resources; or
- Direct influence of government in management and/or lack of professional experience in management versus political appointment.

Ek 3: Grup Mali Tablolarında Önemli Yanlış Bildirim Riskleri Bulduğunu Gösterebilecek Durum veya Olaylara İlişkin Örnekler

Bu ISA'da Ek 3'te yer alan örneklere ilaveten kamu sektörüyle ilgili olup grup mali tablolarında önemli yanlış bildirim riskleri bulunduğunu gösterebilecek durumlara örnekler şunlardır:

- İdarenin, geçerli yasal ve idari düzenlemelere ilişkin bilgi eksikliği,
- Yetersiz bütçe kontrolleri nedeniyle bütçenin aşılması,
- Bileşenlerin özelleştirilmesi,
- Yeni programlar veya bileşenler,
- Mevcut programlar veya bileşenlerde büyük değişiklikler,
- Grup veya bileşenler için ve bileşenler arasında yeni finansman kaynakları,
- Mevzuat ve yönetmeliklerde veya direktiflerde değişiklikler,
- Bileşenlerin yeniden düzenlenmesi gibi politik kararlar,
- Yeteri kadar tahsis edilmiş kaynak ve/veya finansmanı olmayan bir bileşendeki önemli programlar,
- Kamuoyunun beklentilerinin artması,
- Savunma veya mili güvenlik gibi bazı bileşenlerde mal ve hizmetlerin satın alınması,
- Bileşen faaliyetlerinin dış kaynaklardan sağlanması,
- Özel soruşturmalara veya parlamentonun veya yasama organının gözetimine tâbi olan bileşenler,
- Siyasi liderlik değişiklikleri,
- İsraf veya suiistimal göstergeleri,
- Bütçeyi karşılamada normalden yüksek beklentiler,
- Kamu ve özel sektör ortaklıkları,
- Kamu kaynaklarının tahsisinde siyasi müdahaleler veya
- Merkezi yönetimin idareye doğrudan etkisi ve/veya siyasi atama karşısında idarede mesleki deneyim eksikliği.

Appendix 4: Required and Additional Matters Included in the Group Engagement Team's Letter of Instruction

Additional matters that may be relevant in the public sector in addition to requested or suggested matters in appendix 5 of the ISA may include:

- A list of laws and regulations relevant to the audit of the component audit as well as a list of laws and regulations relevant to the group audit; or
- A list of additional procedures that the group auditor determines is necessary to be performed by the component auditor.

Ek 4: Grup Görev Ekibinin Talimatnamesine Dâhil Edilen Gerekli ve Ek Hususlar

Bu ISA'da Ek 5'te talep edilen veya öngörülen hususlara ilaveten kamu sektöründe konuyla ilgili olabilecek ek hususlar şunlar olabilir:

- Bileşen denetiminin denetlenmesiyle ilgili yasal ve idari düzenlemelerin listesi ve grup denetimiyle ilgili yasal ve idari düzenlemelerin listesi veya
- Grup denetçisinin, bileşen denetçisi tarafından uygulanması gerektiğine karar verdiği ek prosedürlerin listesi.

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

Uluslararası Denetim Standardı

Özel Hususlar — Grup Mali
Tablo Denetimleri (Bileşen
Denetçilerinin Çalışması Dâhil)

International Standard on Auditing

Special Considerations— Audits
of Group Financial Statements
(Including the Work of
Component Auditors)



Uluslararası Muhasebeciler
Federasyonu

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) 600, “Special Considerations— Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)” 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: 978-1-60815-022-9

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

“Özel Hususlar — Grup Mali Tablo Denetimleri (Bileşen Denetçilerinin Çalışması Dâhil)” başlıklı bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA 600), 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’in 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: 978-1-60815-022-9

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 600
SPECIAL CONSIDERATIONS—AUDITS OF GROUP
FINANCIAL STATEMENTS (INCLUDING THE WORK OF
COMPONENT AUDITORS)

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

CONTENTS

	Paragraph
Introduction	
Scope of this ISA	1-6
Effective Date	7
Objectives	8
Definitions	9-10
Requirements	
Responsibility	11
Acceptance and Continuance	12-14
Overall Audit Strategy and Audit Plan	15-16
Understanding the Group, Its Components and Their Environments	17-18
Understanding the Component Auditor	19-20
Materiality	21-23
Responding to Assessed Risks	24-31
Consolidation Process	32-37
Subsequent Events	38-39
Communication with the Component Auditor	40-41
Evaluating the Sufficiency and Appropriateness of Audit Evidence Obtained	42-45
Communication with Group Management and Those Charged with Governance of the Group	46-49
Documentation	50
Application and Other Explanatory Material	
Components Subject to Audit by Statute, Regulation or Other Reason	A1
Definitions	A2-A7
Responsibility	A8-A9
Acceptance and Continuance	A10-A21
Overall Audit Strategy and Audit Plan	A22
Understanding the Group, Its Components and Their Environments	A23-A31

ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 600
ÖZEL HUSUSLAR— GRUP MALİ TABLO DENETİMLERİ
(BİLEŞEN DENETÇİLERİNİN ÇALIŞMASI DÂHİL)

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

İÇİNDEKİLER

	Paragraf
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1-6
Yürürlük Tarihi	7
Amaçlar	8
Tanımlar	9-10
Gereklilikler	
Sorumluluk	11
Kabul ve Devamlılık	12-14
Genel Denetim Stratejisi ve Denetim Planı	15-16
Grubu, Bileşenlerini ve Faaliyet Gösterdikleri Ortamı Tanıma	17-18
Bileşen Denetçisini Tanıma	19-20
Önemlilik	21-23
Etkisi Değerlendirilen Risklere Verilecek Yanıtlar	24-31
Konsolidasyon Süreci	32-37
Takip Eden Olaylar	38-39
Bileşen Denetçisiyle İletişim	40-41
Elde Edilen Denetim Kanıtının Yeterliliği ve Uygunluğunun Değerlendirilmesi	42-45
Grup İdaresiyle ve Grubun Yönetiminden Sorumlu Olanlarla İletişim	46-49
Belgelendirme	50
Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller	
Yasal veya İdari Düzenlemeler Gereği veya Başka Nedenle Denetime Tâbi Olan Bileşenler	A1
Tanımlar	A2-A7
Sorumluluk	A8-A9
Kabul ve Devamlılık	A10-A21
Genel Denetim Stratejisi ve Denetim Planı	A22
Grubu, Bileşenlerini ve Faaliyet Gösterdikleri Ortamı Tanıma	A23-A31

Understanding the Component Auditor	A32-A41
Materiality	A42-A46
Responding to Assessed Risks	A47-A55
Consolidation Process	A56
Communication with the Component Auditor	A57-A60
Evaluating the Sufficiency and Appropriateness of Audit Evidence Obtained	A61-A63
Communication with Group Management and Those Charged with Governance of the Group	A64-A66
Appendix 1: Example of a Qualified Opinion Where the Group Engagement Team Is Not Able to Obtain Sufficient Appropriate Audit Evidence on Which to Base the Group Audit Opinion	
Appendix 2: Examples of Matters about Which the Group Engagement Team Obtains an Understanding	
Appendix 3: Examples of Conditions or Events that May Indicate Risks of Material Misstatement of the Group Financial Statements	
Appendix 4: Examples of a Component Auditor's Confirmations	
Appendix 5: Required and Additional Matters Included in the Group Engagement Team's Letter of Instruction	

International Standard on Auditing (ISA) 600, “Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)” 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”.
--

Bileşen Denetçisini Tanıma	A32-A41
Önemlilik	A42-A46
Etkisi Değerlendirilen Risklere Verilecek Yanıtlar	A47-A55
Konsolidasyon Süreci	A56
Bileşen Denetçisiyle İletişim	A57-A60
Elde Edilen Denetim Kanıtının Yeterliliği ve Uygunluğunun Değerlendirilmesi	A61-A63
Grup İdaresiyle ve Grubun Yönetiminden Sorumlu Olanlarla İletişim	A64-A66
Ek 1: Grup Görev Ekibinin, Grup Denetim Görüşünü Dayandıracak Yeterli ve Uygun Denetim Kanıtı Elde Edemediği Hallerdeki Şartlı Görüşe İlişkin Örnek	
Ek 2: Grup Görev Ekibinin Bilgi Edineceği Hususlara İlişkin Örnekler	
Ek 3: Grup Mali Tablolarında Önemli Yanlış Bildirim Riskleri Bulduğunu Gösterebilecek Durum veya Olaylara İlişkin Örnekler	
Ek 4: Bileşen Denetçisi Tarafından Yapılan Teyitlere İlişkin Örnekler	
Ek 5: Grup Görev Ekibinin Talimatnamesine Dâhil Edilen Gerekli ve Ek Hususlar	

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 600 “Özel Hususlar- Grup Mali Tablo Denetimleri (Bileşen Denetçilerinin Çalışması Dâhil)”, ISA 200 “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Gerçekleştirilmesi” ile birlikte okunmalıdır.

Introduction

Scope of this ISA

1. The International Standards on Auditing (ISAs) apply to group audits. This ISA deals with special considerations that apply to group audits, in particular those that involve component auditors.
2. An auditor may find this ISA, adapted as necessary in the circumstances, useful when that auditor involves other auditors in the audit of financial statements that are not group financial statements. For example, an auditor may involve another auditor to observe the inventory count or inspect physical fixed assets at a remote location.
3. A component auditor may be required by statute, regulation or for another reason, to express an audit opinion on the financial statements of a component. The group engagement team may decide to use the audit evidence on which the audit opinion on the financial statements of the component is based to provide audit evidence for the group audit, but the requirements of this ISA nevertheless apply. (Ref: Para. A1)
4. In accordance with ISA 220¹, the group engagement partner is required to be satisfied that those performing the group audit engagement, including component auditors, collectively have the appropriate competence and capabilities. The group engagement partner is also responsible for the direction, supervision and performance of the group audit engagement.
5. The group engagement partner applies the requirements of ISA 220 regardless of whether the group engagement team or a component auditor performs the work on the financial information of a component. This ISA assists the group engagement partner to meet the requirements of ISA 220 where component auditors perform work on the financial information of components.
6. Audit risk is a function of the risk of material misstatement of the financial statements and the risk that the auditor will not detect such misstatements.² In a group audit, this includes the risk that the component auditor may not detect a misstatement in the financial information of the component that could cause a material misstatement of the group financial statements, and the risk that the group engagement team may not detect this misstatement. This ISA explains the matters that the group engagement team considers when determining the nature, timing and extent of its involvement in the risk assessment procedures and further audit procedures performed by the component auditors on the financial information of the components. The purpose of this involvement is to obtain sufficient appropriate audit evidence on which to base the audit opinion on the group financial statements.

Effective Date

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

Objectives

8. The objectives of the auditor are:
 - (a) To determine whether to act as the auditor of the group financial statements; and

¹ ISA 220, "Quality Control for an Audit of Financial Statements," paragraphs 14 and 15.

² ISA 200, "Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing," paragraph A32.

Giriş

Bu ISA'nın Kapsamı

1. Uluslararası Denetim Standartları (ISA'lar), grup denetimleri için geçerlidir. Bu ISA, başta bileşen denetçilerini içerenler olmak üzere grup denetimleri için geçerli olan özel hususları ele alır.
2. Gerekli uyarlamalar yapılmak kaydıyla denetçi bu ISA'yı; grup mali tabloları dışındaki mali tabloların denetimine başka denetçileri dâhil etmesi durumunda da yararlı bulabilir. Örneğin denetçi, stok sayımını gözlemlemesi veya uzak bir yerdeki maddi duran varlıkları teftiş etmesi için başka bir denetçiyi denetime dâhil edebilir.
3. Bileşen denetçisinin; yasal veya idari düzenlemeler gereği veya başka bir nedenle bileşene ait mali tablolara ilişkin denetim görüşü vermesi gerekebilir. Grup görev ekibi; grup denetimi için denetim kanıtı sağlamak amacıyla, bileşenin mali tablolarıyla ilgili denetim görüşüne temel oluşturan denetim kanıtlarını kullanmaya karar verebilir, fakat bu durumda da bu ISA'nın gereklilikleri geçerlidir. (Bkz. Parag. A1)
4. ISA 220¹ uyarınca grup görev ortağının; grup denetim görevini yerine getirenlerin (bileşen denetçileri dâhil), uygun yeterlilik ve yeteneklere sahip olduklarından emin olması gerekir. Grup görev ortağı; grup denetim görevinin yönetiminden, gözetiminden ve yürütülmesinden de sorumludur.
5. Grup denetim ortağı; bileşene ait mali bilgiyle ilgili çalışmalarını grup görev ekibinin veya bir bileşen denetçisinin yürütüp yürütmediğine bakmaksızın ISA 220'nin gerekliliklerini uygular. Bu ISA; bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili çalışmalarını bileşen denetçilerinin yürüttüğü durumlarda grup görev ortağının, ISA 220'nin gerekliliklerini yerine getirmesine yardımcı olur.
6. Denetim riski, mali tablolarda önemli yanlış bildirim bulunması riski ve denetçinin bu gibi yanlış bildirimleri tespit edememe riskinin bir fonksiyonudur.² Grup denetiminde bu risk; bileşen denetçisinin, grup mali tablolarında önemli yanlış bildirim neden olabilecek bileşene ait mali bilgideki bir yanlış bildirim tespit edememe riskini ve grup görev ekibinin bu yanlış bildirim tespit edememe riskini içerir. Bu ISA; grup görev ekibinin, bileşenin mali bilgilerinin denetiminde bileşen denetçileri tarafından uygulanan risk değerlendirme prosedürleri ve ek denetim prosedürlerine katılımının niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını belirlerken dikkate alacağı hususları açıklar. Bu katılımın amacı, grup mali tabloları hakkındaki denetim görüşüne temel oluşturacak uygun ve yeterli denetim kanıtı elde etmektir.

Yürürlük Tarihi

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

Amaçlar

8. Denetçinin amaçları şunlardır:
 - (a) Grup mali tablolarının denetçisi olarak görev yapıp yapmamaya karar vermek ve

¹ ISA 220, "Mali Tablo Denetimine İlişkin Kalite Kontrolü", Paragraf 14 ve 15.

² ISA 200, "Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi", Paragraf A32.

- (b) If acting as the auditor of the group financial statements:
 - (i) To communicate clearly with component auditors about the scope and timing of their work on financial information related to components and their findings; and
 - (ii) To obtain sufficient appropriate audit evidence regarding the financial information of the components and the consolidation process to express an opinion on whether the group financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with the applicable financial reporting framework.

Definitions

9. For purposes of the ISAs, the following terms have the meanings attributed below:
- (a) Component—An entity or business activity for which group or component management prepares financial information that should be included in the group financial statements. (Ref: Para. A2-A4)
 - (b) Component auditor—An auditor who, at the request of the group engagement team, performs work on financial information related to a component for the group audit. (Ref: Para. A7)
 - (c) Component management—Management responsible for the preparation of the financial information of a component.
 - (d) Component materiality—The materiality for a component determined by the group engagement team.
 - (e) Group—All the components whose financial information is included in the group financial statements. A group always has more than one component.
 - (f) Group audit—The audit of group financial statements.
 - (g) Group audit opinion—The audit opinion on the group financial statements.
 - (h) Group engagement partner—The partner or other person in the firm who is responsible for the group audit engagement and its performance, and for the auditor's report on the group financial statements that is issued on behalf of the firm. Where joint auditors conduct the group audit, the joint engagement partners and their engagement teams collectively constitute the group engagement partner and the group engagement team. This ISA does not, however, deal with the relationship between joint auditors or the work that one joint auditor performs in relation to the work of the other joint auditor.
 - (i) Group engagement team—Partners, including the group engagement partner, and staff who establish the overall group audit strategy, communicate with component auditors, perform work on the consolidation process, and evaluate the conclusions drawn from the audit evidence as the basis for forming an opinion on the group financial statements.
 - (j) Group financial statements—Financial statements that include the financial information of more than one component. The term "group financial statements" also refers to combined financial statements aggregating the financial information prepared by components that have no parent but are under common control.
 - (k) Group management—Management responsible for the preparation of the group financial statements.
 - (l) Group-wide controls—Controls designed, implemented and maintained by group management over group financial reporting.

- (b) Grup mali tablolarının denetçisi olarak görev yapması halinde:
- (i) Bileşenlerle ilgili mali bilgiyi konu alan çalışmalarının kapsamı ve zamanlaması ile elde ettikleri bulgular hakkında bileşen denetçileriyle açıkça iletişim kurmak ve
 - (ii) Grup mali tablolarının tüm önemli açılardan geçerli mali raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı konusunda görüş bildirmek amacıyla bileşenlere ait mali bilgi ve konsolidasyon süreci hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek.

Tanımlar

9. Bu ISA'ların amaçlarına uygun olarak aşağıdaki terimlere verilen anlamlar şunlardır:
- (a) Bileşen—Bir kuruluşu veya faaliyeti ifade eder. Grup veya bileşen idaresi, bunlar hakkında grup mali tablolarında yer alması gereken mali bilgileri hazırlar. (Bkz. Parag. A2-A4)
 - (b) Bileşen Denetçisi—Grup görev ekibinin talebi üzerine, grup denetimi için bir bileşenle ilgili mali bilgiler üzerinde çalışan denetçidir. (Bkz. Parag. A7)
 - (c) Bileşen İdaresi—Bir bileşenin mali bilgilerinin hazırlanmasından sorumlu idaredir.
 - (d) Bileşenin Önemliliği—Bir bileşenin, grup görev ekibi tarafından belirlenen önemlilik düzeyidir.
 - (e) Grup—Mali bilgileri, grup mali tablolarında yer alan tüm bileşenlerdir. Bir grubun her zaman birden fazla bileşeni vardır.
 - (f) Grup Denetimi—Grup mali tablolarının denetimidir.
 - (g) Grup Denetim Görüşü—Grup mali tabloları hakkındaki denetim görüşüdür.
 - (h) Grup Görev Ortağı—Grup denetim görevinden, bu görevin yerine getirilmesinden ve grup mali tabloları hakkında denetim firması adına yayımlanan denetçi raporundan sorumlu ortak veya denetim firması çalışanıdır. Grup denetimini denetçilerin ortaklaşa yürüttüğü hallerde müşterek görev ortakları ve bu ortakların görev ekipleri, ortaklaşa olarak grup görev ortağını ve grup görev ekibini oluşturur. Ancak bu ISA, denetimi ortaklaşa yürüten denetçiler arasındaki ilişkiyi veya birinin, diğerinin çalışmasıyla ilgili yürüttüğü çalışmayı ele almaz.
 - (i) Grup Görev Ekibi—Genel grup denetimi stratejisini oluşturan, bileşen denetçileriyle iletişim kuran, konsolidasyon süreci üzerinde çalışan ve grup mali tabloları hakkında görüş oluşturmaya temel olacak şekilde denetim kanıtlarından çıkartılan sonuçları değerlendiren, grup görev ortağı dâhil ortaklar ve personeldir.
 - (j) Grup Mali Tabloları—Birden fazla bileşene dair mali bilgiler içeren mali tablolardır. "Grup mali tabloları" terimi aynı zamanda, ana ortaklığı olmayan ama ortak kontrol altında yer alan bileşenler tarafından hazırlanan mali bilgileri bir araya getiren birleşik mali tablolar anlamında da kullanılır.
 - (k) Grup İdaresi- Grup mali tablolarının hazırlanmasından sorumlu idaredir.
 - (l) Grup Çapında Uygulanan Kontroller- Grup mali raporlamasıyla ilgili olarak grup yönetimi tarafından tasarlanan, uygulanan ve sürdürülen kontrollerdir.

- (m) Significant component—A component identified by the group engagement team (i) that is of individual financial significance to the group, or (ii) that, due to its specific nature or circumstances, is likely to include significant risks of material misstatement of the group financial statements. (Ref: Para. A5-A6)
10. Reference to "the applicable financial reporting framework" means the financial reporting framework that applies to the group financial statements. Reference to "the consolidation process" includes:
- (a) The recognition, measurement, presentation, and disclosure of the financial information of the components in the group financial statements by way of consolidation, proportionate consolidation, or the equity or cost methods of accounting; and
 - (b) The aggregation in combined financial statements of the financial information of components that have no parent but are under common control.

Requirements

Responsibility

11. The group engagement partner is responsible for the direction, supervision and performance of the group audit engagement in compliance with professional standards and applicable legal and regulatory requirements, and whether the auditor's report that is issued is appropriate in the circumstances.¹ As a result, the auditor's report on the group financial statements shall not refer to a component auditor, unless required by law or regulation to include such reference. If such reference is required by law or regulation, the auditor's report shall indicate that the reference does not diminish the group engagement partner's or the group engagement partner's firm's responsibility for the group audit opinion. (Ref: Para. A8-A9)

Acceptance and Continuance

12. In applying ISA 220, the group engagement partner shall determine whether sufficient appropriate audit evidence can reasonably be expected to be obtained in relation to the consolidation process and the financial information of the components on which to base the group audit opinion. For this purpose, the group engagement team shall obtain an understanding of the group, its components, and their environments that is sufficient to identify components that are likely to be significant components. Where component auditors will perform work on the financial information of such components, the group engagement partner shall evaluate whether the group engagement team will be able to be involved in the work of those component auditors to the extent necessary to obtain sufficient appropriate audit evidence. (Ref: Para. A10-A12)
13. If the group engagement partner concludes that:
- (a) it will not be possible for the group engagement team to obtain sufficient appropriate audit evidence due to restrictions imposed by group management; and
 - (b) the possible effect of this inability will result in a disclaimer of opinion on the group financial statements),²

¹ ISA 220, paragraph 15.

² ISA 705, "Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report".

- (m) Önemli Bileşen—Grup görev ekibi tarafından (i) grup için münferit mali önemi olduğu ve (ii) kendine özgü niteliği veya koşulları nedeniyle, grup mali tablolarının önemli ölçüde yanlış bildirim riski içermesi olasılığı olduğu belirlenen bileşendir. (Bkz. Parag. A5-A6)
10. “Geçerli mali raporlama çerçevesi”, grup mali tabloları için geçerli olan mali raporlama çerçevesi anlamına gelir. “Konsolidasyon süreci” ise aşağıdakileri kapsar:
- (a) Bileşenlere ait mali bilginin; grup mali tablolarında konsolidasyon, oransal konsolidasyon veya muhasebenin özkaynak veya maliyet yöntemleri kullanılarak muhasebeleştirilmesi, ölçülmesi, sunulması ve açıklanması ve
- (b) Ana ortaklığı olmayan fakat ortak kontrol altında olan bileşenlere ait mali bilginin birleşik mali tablolarda toplanması.

Gereklilikler

Sorumluluk

11. Grup görev ortağı; grup denetim görevinin, mesleki standartlar ve geçerli yasal ve düzenleyici gerekliliklere uygun olarak yönetiminden, gözetiminden ve yürütülmesinden ve yayımlanan denetçi raporunun koşullara uygun olup olmadığından sorumludur.¹ Sonuç olarak, grup mali tablolarına ilişkin denetçi raporu, yasal veya idari düzenlemeler bunu gerektirmedikçe, bileşen denetçisine atıfta bulunmaz. Yasal veya idari düzenlemenin bunu gerektirdiği hallerde ise denetçi raporu; yapılan atfın, grup görev ortağının veya grup görev ortağının firmasının, grup denetim görüşüyle ilgili sorumluluğunu azaltmadığını belirtir. (Bkz. Parag. A8-A9)

Kabul ve Devamlılık

12. ISA 220’yi uygularken grup görev ortağı, konsolidasyon süreci ve grup denetim görüşünün dayandırılacağı bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmesinin makul ölçüde beklenip beklenemeyeceğine karar verir. Bu amaçla grup görev ekibi; grup, grubun bileşenleri ve faaliyet gösterdikleri ortam hakkında, önemli olması muhtemel bileşenleri tespit etmeye yetecek kadar bilgi edinir. Bileşen denetçilerinin bu gibi bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili çalışma yapacağı hallerde grup görev ortağı; grup görev ekibinin, yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek için söz konusu bileşen denetçilerinin çalışmasına gereken ölçüde dâhil olup olamayacağını değerlendirir. (Bkz. Parag. A10-A12)
13. Grup görev ortağı:
- (a) Grup idaresinin koyduğu kısıtlamalar nedeniyle grup görev ekibinin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesinin mümkün olmayacağı ve
- (b) Bu imkânsızlığın olası etkisinin grup mali tablolarıyla ilgili görüş bildirmekten kaçınmaya neden olacağı², sonucuna varabilir.

¹ ISA 220, Paragraf 15.

² ISA 705, “Bağımsız Denetçi Raporundaki Görüşlerde Değişiklikler”.

the group engagement partner shall either:

- in the case of a new engagement, not accept the engagement, or, in the case of a continuing engagement, withdraw from the engagement, where withdrawal is possible under applicable law or regulation; or
- where law or regulation prohibits an auditor from declining an engagement or where withdrawal from an engagement is not otherwise possible, having performed the audit of the group financial statements to the extent possible, disclaim an opinion on the group financial statements. (Ref: Para. A13-A19)

Terms of Engagement

14. The group engagement partner shall agree on the terms of the group audit engagement in accordance with ISA 210.¹ (Ref: Para. A20-A21)

Overall Audit Strategy and Audit Plan

15. The group engagement team shall establish an overall group audit strategy and shall develop a group audit plan in accordance with ISA 300.²
16. The group engagement partner shall review the overall group audit strategy and group audit plan. (Ref: Para. A22)

Understanding the Group, Its Components and Their Environments

17. The auditor is required to identify and assess the risks of material misstatement through obtaining an understanding of the entity and its environment.³ The group engagement team shall:
- (a) Enhance its understanding of the group, its components, and their environments, including group-wide controls, obtained during the acceptance or continuance stage; and
 - (b) Obtain an understanding of the consolidation process, including the instructions issued by group management to components. (Ref: Para. A23-A29)
18. The group engagement team shall obtain an understanding that is sufficient to:
- (a) Confirm or revise its initial identification of components that are likely to be significant; and
 - (b) Assess the risks of material misstatement of the group financial statements, whether due to fraud or error.⁴ (Ref: Para. A30-A31)

Understanding the Component Auditor

19. If the group engagement team plans to request a component auditor to perform work on the financial information of a component, the group engagement team shall obtain an understanding of the following: (Ref: Para. A32-A35)
- (a) Whether the component auditor understands and will comply with the ethical requirements that are relevant to the group audit and, in particular, is independent. (Ref: Para. A37)

¹ ISA 210, "Agreeing the Terms of Audit Engagements".

² ISA 300, "Planning an Audit of Financial Statements", paragraphs 7-12.

³ ISA 315, "Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment".

⁴ ISA 315.

Hal böyle olduğunda grup görev ortağı;

- ya yeni görev verildiğinde bu görevi kabul etmez, görevi devam ediyorsa da geçerli yasal veya idari düzenleme uyarınca görevden çekilmenin mümkün olduğu hallerde bu görevden çekilir
- ya da yasal veya idari düzenlemenin denetçinin görevi reddetmesini yasakladığı veya görevden çekilmenin mümkün olmadığı hallerde, grup mali tablolarının denetimini mümkün olduğu kadar yürüttükten sonra grup mali tablolarıyla ilgili görüş bildirmekten kaçınır. (Bkz. Parag. A13-A19)

Görev Şartları

14. Grup görev ortağı, ISA 210'a¹ uygun olarak grup denetim görevinin şartlarına karar verir. (Bkz. Parag. A20-A21)

Genel Denetim Stratejisi ve Denetim Planı

15. Grup görev ekibi ISA 300'e² uygun olarak, genel denetim stratejisini oluşturur ve grup denetim planını geliştirir.
16. Grup görev ortağı, genel denetim stratejisi ve grup denetim planını gözden geçirir. (Bkz. Parag. A22)

Grubu, Bileşenlerini ve Faaliyet Gösterdikleri Ortamı Tanıma

17. Denetçinin, kuruluşu ve kuruluşun faaliyet gösterdiği ortamı tanımak suretiyle önemli yanlış bildirim risklerini tespit etmesi ve değerlendirmesi gerekir.³ Grup görev ekibi:
- (a) Kabul veya devamlılık aşamasında elde ettiği; gruba, grubun bileşenlerine ve faaliyet gösterdikleri ortama (grup çapında uygulanan kontroller dâhil) ilişkin kavrayışını güçlendirir.
 - (b) Grup idaresinin bileşenlere verdiği talimatlar dahil olmak üzere konsolidasyon süreci hakkında bilgi edinir. (Bkz. Parag. A23-A29)
18. Grup görev ekibi:
- (a) Önemli olması muhtemel bileşenlere ilişkin ilk tespitini teyit veya revize etmek ve
 - (b) Hile veya hata nedeniyle grup mali tablolarında ortaya çıkan önemli yanlış bildirim risklerini değerlendirmek⁴ (Bkz. Parag. A30-A31) üzere yeterli bilgi edinir.

Bileşen Denetçisini Tanıma

19. Bileşen denetçisinden bileşene ait mali bilgiyle ilgili çalışma yapmasını talep etmeyi planlaması halinde grup görev ekibi, aşağıdakilerle ilgili bilgi edinir: (Bkz. Parag. A32-A35)
- (a) Bileşen denetçisinin, grup denetimiyle ilgili etik gereklilikleri anlayıp anlamadığı, bunlara riayet edip etmeyeceği ve özellikle bağımsız olup olmadığı. (Bkz. Parag. A37)

¹ ISA 210, "Denetim Görevlerinin Şartlarına Karar Verilmesi".

² ISA 300, "Mali Tablo Denetiminin Planlanması", Paragraf 7-12.

³ ISA 315, "Kuruluşun ve Faaliyet Gösterdiği Ortamın Tanınması Yoluyla Önemli Yanlış Bildirim Risklerinin Tespiti ve Değerlendirilmesi".

⁴ ISA 315.

- (b) The component auditor's professional competence. (Ref: Para. A38)
 - (c) Whether the group engagement team will be able to be involved in the work of the component auditor to the extent necessary to obtain sufficient appropriate audit evidence.
 - (d) Whether the component auditor operates in a regulatory environment that actively oversees auditors. (Ref: Para. A36)
20. If a component auditor does not meet the independence requirements that are relevant to the group audit, or the group engagement team has serious concerns about the other matters listed in paragraph 19(a)-(c), the group engagement team shall obtain sufficient appropriate audit evidence relating to the financial information of the component without requesting that component auditor to perform work on the financial information of that component. (Ref: Para. A39-A41)

Materiality

21. The group engagement team shall determine the following: (Ref: Para. A42)
- (a) Materiality for the group financial statements as a whole when establishing the overall group audit strategy.
 - (b) If, in the specific circumstances of the group, there are particular classes of transactions, account balances or disclosures in the group financial statements for which misstatements of lesser amounts than materiality for the group financial statements as a whole could reasonably be expected to influence the economic decisions of users taken on the basis of the group financial statements, the materiality level or levels to be applied to those particular classes of transactions, account balances or disclosures.
 - (c) Component materiality for those components where component auditors will perform an audit or a review for purposes of the group audit. To reduce to an appropriately low level the probability that the aggregate of uncorrected and undetected misstatements in the group financial statements exceeds materiality for the group financial statements as a whole, component materiality shall be lower than materiality for the group financial statements as a whole. (Ref: Para. A43-A44)
 - (d) The threshold above which misstatements cannot be regarded as clearly trivial to the group financial statements. (Ref: Para. A45)
22. Where component auditors will perform an audit for purposes of the group audit, the group engagement team shall evaluate the appropriateness of performance materiality determined at the component level. (Ref: Para. A46)
23. If a component is subject to audit by statute, regulation or other reason, and the group engagement team decides to use that audit to provide audit evidence for the group audit, the group engagement team shall determine whether:
- (a) materiality for the component financial statements as a whole; and
 - (b) performance materiality at the component level meet the requirements of this ISA.

- (b) Bileşen denetçisinin mesleki yeterliliği. (Bkz. Parag. A38)
 - (c) Yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilebilmesi için grup denetim ekibinin bileşen denetçisinin çalışmasına gereken ölçüde katılım katılmayacağı.
 - (d) Bileşen denetçisinin, aktif olarak denetçilerin gözetimini yapan düzenleyici bir ortamda faaliyet gösterip göstermediği. (Bkz. Parag. A36)
20. Bileşen denetçisinin, grup denetimiyle ilgili bağımsızlık gerekliliklerini karşılamaması veya grup görev ekibinin 19(a)-(c) paragrafında yer alan diğer hususlar hakkında ciddi endişeler taşıması durumunda; grup görev ekibi, bileşen denetçisinden bileşene ait mali bilgilerle ilgili çalışma yürütmesini talep etmeksizin, bileşene ait mali bilgilerle ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı elde eder. (Bkz. Parag. A39-A41)

Önemlilik

21. Grup görev ekibi, aşağıdakileri belirler: (Bkz. Parag. A42)
- (a) Genel grup denetim stratejisini oluştururken bütün olarak grup mali tablolarının önemliliği.
 - (b) Gruba özel koşullar altında, grup mali tablolarında yer alan belli işlem sınıfları, hesap bakiyeleri veya açıklamalardaki yanlış bildirimler, bir bütün olarak grup mali tabloları için belirlenen önemlilik düzeyinden daha düşük miktarlarda olduğunda ve bu yanlış bildirimlerin, kullanıcıların, grup mali tablolarına dayanarak aldığı ekonomik kararları makul şekilde etkilemesi beklendiğinde, söz konusu belli işlem sınıfları, hesap bakiyeleri veya açıklamalara uygulanacak önemlilik düzeyi veya düzeyleri.
 - (c) Bileşen denetçilerinin, grup denetimi amaçlarına uygun olarak üzerinde denetim veya gözden geçirme yapacağı bileşenler için bileşenin önemliliği. Grup mali tablolarında düzeltilmemiş ve tespit edilmemiş yanlış bildirim toplamının bir bütün olarak grup mali tabloları için belirlenmiş önemlilik düzeyini aşma olasılığını uygun düşük bir seviyeye indirmek için bileşen önemliliği, bir bütün olarak grup mali tablolarının önemliliğinden daha düşük olur. (Bkz. Parag. A43-A44)
 - (d) Belirlenen seviyenin üstündeki yanlış bildirimlerin, grup mali tablolarında açıkça önemsiz olarak değerlendirilemeyeceği alt sınır. (Bkz. Parag. A45)
22. Bileşen denetçilerinin, grup denetiminin amaçları için bir denetim yapacağı hallerde grup görev ekibi, bileşen düzeyinde belirlenen uygulama önemliliği düzeyinin uygunluğunu değerlendirir. (Bkz. Parag. A46)
23. Bir bileşenin, yasal veya idari düzenlemeler gereği veya başka bir nedenle denetime tâbi olması ve grup görev ekibinin, söz konusu denetimi grup denetimiyle ilgili denetim kanıtı elde etmek için kullanmaya karar vermesi halinde grup görev ekibi;
- (a) Bir bütün olarak bileşene ait mali tabloların önemliliğinin ve
 - (b) Bileşen düzeyinde uygulama önemliliğinin
- bu ISA'nın gerekliliklerini karşılayıp karşılamadığına karar verir.

Responding to Assessed Risks

24. The auditor is required to design and implement appropriate responses to address the assessed risks of material misstatement of the financial statements.¹ The group engagement team shall determine the type of work to be performed by the group engagement team, or the component auditors on its behalf, on the financial information of the components (see paragraphs 26-29). The group engagement team shall also determine the nature, timing and extent of its involvement in the work of the component auditors (see paragraphs 30-31).
25. If the nature, timing and extent of the work to be performed on the consolidation process or the financial information of the components are based on an expectation that group-wide controls are operating effectively, or if substantive procedures alone cannot provide sufficient appropriate audit evidence at the assertion level, the group engagement team shall test, or request a component auditor to test, the operating effectiveness of those controls.

Determining the Type of Work to Be Performed on the Financial Information of Components (Ref: Para. A47)

Significant Components

26. For a component that is significant due to its individual financial significance to the group, the group engagement team, or a component auditor on its behalf, shall perform an audit of the financial information of the component using component materiality.
27. For a component that is significant because it is likely to include significant risks of material misstatement of the group financial statements due to its specific nature or circumstances, the group engagement team, or a component auditor on its behalf, shall perform one or more of the following:
 - (a) An audit of the financial information of the component using component materiality.
 - (b) An audit of one or more account balances, classes of transactions or disclosures relating to the likely significant risks of material misstatement of the group financial statements. (Ref: Para. A48)
 - (c) Specified audit procedures relating to the likely significant risks of material misstatement of the group financial statements. (Ref: Para. A49)

Components that Are Not Significant Components

28. For components that are not significant components, the group engagement team shall perform analytical procedures at group level. (Ref: Para. A50)
29. If the group engagement team does not consider that sufficient appropriate audit evidence on which to base the group audit opinion will be obtained from:
 - (a) the work performed on the financial information of significant components;
 - (b) the work performed on group-wide controls and the consolidation process; and
 - (c) the analytical procedures performed at group level,the group engagement team shall select components that are not significant components and shall perform, or request a component auditor to perform, one or more of the following on the financial information of the individual components selected: (Ref: Para. A51-A53)
 - An audit of the financial information of the component using component materiality.

¹ ISA 330, "The Auditor's Responses to Assessed Risks".

Etkisi Değerlendirilen Risklere Verilecek Yanıtlar

24. Denetçinin, mali tablolarda etkisi değerlendirilmiş önemli yanlış bildirim risklerine verilecek uygun yanıtları tasarlaması ve uygulaması gerekir.¹ Grup görev ekibi, bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili kendi yürüteceği veya bileşen denetçilerinin ekip adına yürüteceği çalışmanın türüne karar verir (bkz. 26-29. Paragraflar). Grup görev ekibi ayrıca, bileşen denetçilerinin çalışmasına yapacağı katılımın nitelik, zamanlama ve kapsamına karar verir (bkz. 30-31. paragraflar).
25. Konsolidasyon süreciyle veya bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili yürütülecek çalışmanın niteliği, zamanlaması ve kapsamı, grup çapında uygulanan kontrollerin etkin biçimde faaliyet gösterdiği beklentisine dayanıyorsa veya maddi doğrulama prosedürleri, beyan düzeyinde tek başına yeterli ve uygun denetim kanıtı sağlayamıyorsa grup görev ekibi; söz konusu kontrollerin faaliyet etkinliğini test eder veya bileşen denetçisinden bunu test etmesini talep eder.

Bileşenlere Ait Mali Bilgiyle İlgili Yürütülecek Çalışmanın Türüne Karar Verilmesi (Bkz. Parag. A47)

Önemli Bileşenler

26. Grup açısından özellikle mali önemlilik teşkil etmesi nedeniyle önemli olan bir bileşen söz konusu olduğunda grup görev ekibi veya ekip adına bir bileşen denetçisi, bileşen önemliliğini kullanarak bileşene ait mali bilgiyi denetler.
27. Özel niteliği veya şartlarından dolayı grup mali tablolarında önemli yanlış bildirim riskleri bulundurma olasılığı nedeniyle önemli olan bir bileşen için grup görev ekibi veya ekip adına bir bileşen denetçisi, aşağıdakilerden birini veya daha fazlasını gerçekleştirir:
- Bileşen önemliliğini kullanarak bileşene ait mali bilginin denetlenmesi.
 - Grup mali tablolarında muhtemel kayda değer önemli yanlış bildirim riskleriyle ilgili bir veya daha fazla hesap bakiyesi, işlem sınıfı veya açıklamanın denetlenmesi. (Bkz. Parag. A48)
 - Grup mali tablolarında muhtemel kayda değer önemli yanlış bildirim riskleriyle ilgili belirlenmiş denetim prosedürleri. (Bkz. Parag. A49)

Önemli Olmayan Bileşenler

28. Önemli olmayan bileşenler söz konusu olduğunda grup görev ekibi, grup düzeyinde analitik inceleme tekniklerini yürütür. (Bkz. Parag. A50)
29. Grup görev ekibi;
- önemli bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili yapılan çalışmadan,
 - grup çapında uygulanan kontroller ve konsolidasyon süreci konusunda yürütülen çalışmadan ve
 - grup düzeyinde uygulanan analitik inceleme tekniklerinden
- grup denetim görüşünü dayandıracak yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edemeyeceğine kanaat getirebilir. Bu durumda grup görev ekibi, önemli olmayan bileşenleri seçer ve seçilen her bileşene ait mali bilgi hakkında aşağıdakilerin birini veya daha fazlasını uygular veya bileşen denetçisinden uygulamasını talep eder: (Bkz. Parag. A51-A53)
- Bileşen önemliliğini kullanarak bileşene ait mali bilginin denetlenmesi.

¹ ISA 330, "Etkisi Değerlendirilen Risklere Karşı Denetçinin Atacağı Adımlar".

- An audit of one or more account balances, classes of transactions or disclosures.
- A review of the financial information of the component using component materiality.
- Specified procedures.

The group engagement team shall vary the selection of components over a period of time.

Involvement in the Work Performed by Component Auditors (Ref: Para. A54-A55)

Significant Components—Risk Assessment

30. If a component auditor performs an audit of the financial information of a significant component, the group engagement team shall be involved in the component auditor's risk assessment to identify significant risks of material misstatement of the group financial statements. The nature, timing and extent of this involvement are affected by the group engagement team's understanding of the component auditor, but at a minimum shall include:
- (a) Discussing with the component auditor or component management those of the component's business activities that are significant to the group;
 - (b) Discussing with the component auditor the susceptibility of the component to material misstatement of the financial information due to fraud or error; and
 - (c) Reviewing the component auditor's documentation of identified significant risks of material misstatement of the group financial statements. Such documentation may take the form of a memorandum that reflects the component auditor's conclusion with regard to the identified significant risks.

Identified Significant Risks of Material Misstatement of the Group Financial Statements—Further Audit Procedures

31. If significant risks of material misstatement of the group financial statements have been identified in a component on which a component auditor performs the work, the group engagement team shall evaluate the appropriateness of the further audit procedures to be performed to respond to the identified significant risks of material misstatement of the group financial statements. Based on its understanding of the component auditor, the group engagement team shall determine whether it is necessary to be involved in the further audit procedures.

Consolidation Process

32. In accordance with paragraph 17, the group engagement team obtains an understanding of group-wide controls and the consolidation process, including the instructions issued by group management to components. In accordance with paragraph 25, the group engagement team, or component auditor at the request of the group engagement team, tests the operating effectiveness of group-wide controls if the nature, timing and extent of the work to be performed on the consolidation process are based on an expectation that group-wide controls are operating effectively, or if substantive procedures alone cannot provide sufficient appropriate audit evidence at the assertion level.
33. The group engagement team shall design and perform further audit procedures on the consolidation process to respond to the assessed risks of material misstatement of the group financial statements arising from the consolidation process. This shall include evaluating whether all components have been included in the group financial statements.

- Bir veya daha fazla hesap bakiyesi, işlem sınıfı veya açıklamanın denetlenmesi.
- Bileşen önemliliğini kullanarak bileşene ait mali bilginin gözden geçirilmesi.
- Belirlenen prosedürler.

Grup görev ekibi, zaman içerisinde bileşenlerin seçimini değiştirir.

Bileşen Denetçileri Tarafından Yürütülen Çalışmaya Katılma (Bkz. Parag. A54-A55)

Önemli Bileşenler - Risk Değerlendirme

30. Bileşen denetçisinin önemli bir bileşene ait mali bilginin denetimini gerçekleştirilmesi halinde grup görev ekibi, grup mali tablolarında önemli yanlış bildirim bulunması riskini tespit etmek üzere o bileşen denetçisinin risk değerlendirme sürecine katılır. Bu katılımın niteliği, zamanlaması ve kapsamı, grup görev ekibinin bileşen denetçisi hakkında elde ettiği bilgilerden etkilenir ve asgari olarak aşağıdakileri içerir:
- (a) Bileşenin grup için önemli olan ticari faaliyetleri hakkında bileşen denetçisi veya bileşen idaresiyle görüşme,
 - (b) Bileşenin mali bilgilerdeki hile veya hata kaynaklı önemli yanlış bildirim yatkınlığı hakkında bileşen denetçisiyle görüşme ve
 - (c) Grup mali tablolarında tespit edilmiş kayda değer önemli yanlış bildirim riskleriyle ilgili olarak bileşen denetçisinin belgelerini gözden geçirme. Bu gibi belgeler, bileşen denetçisinin tespit edilen kayda değer risklerle ilgili vardığı sonucu yansıtan bir bildiri biçiminde olabilir.

Grup Mali Tablolarında Tespit Edilen Kayda Değer Önemli Yanlış Bildirim Riskleri -Ek Denetim Prosedürleri

31. Bileşen denetçisinin çalışma yapacağı bir bileşenin grup mali tablolarında kayda değer önemli yanlış bildirim riskleri tespit edilmesi halinde grup görev ekibi, bu tablolarda tespit edilen kayda değer önemli yanlış bildirim risklerine yanıt vermek üzere uygulanacak ek denetim prosedürlerinin uygunluğunu değerlendirir. Grup görev ekibi, bileşen denetçisi hakkında bildiklerine dayanarak ek denetim prosedürlerine katılmanın gerekli olup olmadığına karar verir.

Konsolidasyon süreci

32. 17. paragraf uyarınca grup görev ekibi, grup idaresinin bileşenlere verdiği talimatlar dâhil olmak üzere grup çapında uygulanan kontroller ve konsolidasyon süreci hakkında bilgi edinir. Konsolidasyon süreciyle ilgili yürütülecek çalışmanın niteliği, zamanlaması ve kapsamı, grup çapında uygulanan kontrollerin etkin biçimde yapıldığına dair bir beklentiye dayanıyorsa veya maddi doğrulama prosedürleri beyan düzeyinde tek başına yeterli ve uygun denetim kanıtı sağlayamıyorsa, 25. paragraf uyarınca grup görev ekibi veya (grup görev ekibinin talebi üzerine) bileşen denetçisi, grup çapında uygulanan kontrollerin faaliyet etkinliğini test eder.
33. Grup mali tablolarında konsolidasyon sürecinden kaynaklanan ve etkisi değerlendirilmiş önemli yanlış bildirim risklerine yanıt vermek amacıyla grup görev ekibi, konsolidasyon süreci konusunda ek denetim prosedürleri tasarlar ve uygular. Tüm bileşenlerin, grup mali tablolarına dâhil edilip edilmediğini değerlendirmek de bu kapsamdadır.

34. The group engagement team shall evaluate the appropriateness, completeness and accuracy of consolidation adjustments and reclassifications, and shall evaluate whether any fraud risk factors or indicators of possible management bias exist. (Ref: Para. A56)
35. If the financial information of a component has not been prepared in accordance with the same accounting policies applied to the group financial statements, the group engagement team shall evaluate whether the financial information of that component has been appropriately adjusted for purposes of preparing and presenting the group financial statements.
36. The group engagement team shall determine whether the financial information identified in the component auditor's communication (see paragraph 41(c)) is the financial information that is incorporated in the group financial statements.
37. If the group financial statements include the financial statements of a component with a financial reporting period-end that differs from that of the group, the group engagement team shall evaluate whether appropriate adjustments have been made to those financial statements in accordance with the applicable financial reporting framework.

Subsequent Events

38. Where the group engagement team or component auditors perform audits on the financial information of components, the group engagement team or the component auditors shall perform procedures designed to identify events at those components that occur between the dates of the financial information of the components and the date of the auditor's report on the group financial statements, and that may require adjustment to or disclosure in the group financial statements.
39. Where component auditors perform work other than audits of the financial information of components, the group engagement team shall request the component auditors to notify the group engagement team if they become aware of subsequent events that may require an adjustment to or disclosure in the group financial statements.

Communication with the Component Auditor

40. The group engagement team shall communicate its requirements to the component auditor on a timely basis. This communication shall set out the work to be performed, the use to be made of that work, and the form and content of the component auditor's communication with the group engagement team. It shall also include the following: (Ref: Para. A57, A58, A60)
 - (a) A request that the component auditor, knowing the context in which the group engagement team will use the work of the component auditor, confirms that the component auditor will cooperate with the group engagement team. (Ref: Para. A59)
 - (b) The ethical requirements that are relevant to the group audit and, in particular, the independence requirements.
 - (c) In the case of an audit or review of the financial information of the component, component materiality (and, if applicable, the materiality level or levels for particular classes of transactions, account balances or disclosures) and the threshold above which misstatements cannot be regarded as clearly trivial to the group financial statements.

34. Grup görev ekibi; konsolidasyon düzeltmeleri ve yeniden sınıflandırmaların uygunluğunu, tamlığını, doğruluğunu ve de hile ile ilgili herhangi bir risk faktörü veya olası idare yanlılığı göstergesi bulunup bulunmadığını değerlendirir. (Bkz. Parag. A56).
35. Bir bileşene ait mali bilginin, grup mali tabloları için geçerli olan muhasebe politikalarına göre hazırlanmaması halinde grup görev ekibi; söz konusu bileşene ait mali bilginin, grup mali tablolarının hazırlanma ve sunulma amaçlarına uygun olarak düzeltilip düzeltilmediğini değerlendirir.
36. Grup görev ekibi; bileşen denetçisi ile iletişim sonucunda (bkz. 41(c) Paragrafı) belirtilen mali bilginin, grup mali tablolarına dâhil edilen mali bilgi olup olmadığına karar verir.
37. Grup mali tablolarının, grubunkinden farklı bir mali raporlama dönem sonuna sahip bir bileşene ait mali tablo içermesi durumunda grup görev ekibi, geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca söz konusu mali tablolarda uygun düzeltmelerin yapılıp yapılmadığını değerlendirir.

Takip Eden Olaylar

38. Grup görev ekibi veya bileşen denetçileri, bileşenlere ait mali bilgiyi denetlediğinde, bileşenlere ait mali bilginin tarihi ile grup mali tablolarını konu alan denetçi raporunun tarihi arasında, söz konusu bileşenlerde meydana gelen ve grup mali tablolarında düzeltme veya açıklama yapılmasını gerektirebilecek olayların belirlenmesi için tasarlanmış prosedürleri uygular.
39. Bileşen denetçilerinin bileşenlere ait mali bilginin denetiminden başka çalışmalar yürüttüğü hallerde grup görev ekibi; bileşen denetçilerinden, grup mali tablolarında düzeltme veya açıklama yapılmasını gerektirebilecek takip eden olayların farkına varmaları durumunda bunu grup görev ekibine bildirmelerini talep eder.

Bileşen Denetçisiyle İletişim

40. Grup görev ekibi, gereklilikleri bileşen denetçisine zamanında iletir. Bu iletişim; yürütülecek çalışmayı, bu çalışmadan elde edilecek faydayı ve bileşen denetçisinin grup görev ekibiyle iletişiminin biçimi ve içeriğini ortaya koyar. İletişim, aşağıdakileri de kapsar: (Bkz. Parag. A57, A58, A60)
 - (a) Çalışmasının grup görev ekibince hangi kapsamda kullanılacağını bilen bileşen denetçisinin, grup görev ekibiyle işbirliği yapacağını teyit etmesi yönünde bir talep. (Bkz. Parag. A59)
 - (b) Grup denetimiyle ilgili etik gereklilikler ve özellikle bağımsızlık gereklilikleri.
 - (c) Bileşene ait mali bilginin denetimi veya gözden geçirilmesi halinde bileşenin önemliliği (ve varsa belli işlem sınıfları, hesap bakiyeleri veya açıklamalara ilişkin önemlilik düzeyi veya düzeyleri) ve belirlenen seviyenin üstündeki yanlış bildirimlerin, grup mali tabloları açısından açıkça önemsiz olarak değerlendirilemeyeceği alt sınır.

- (d) Identified significant risks of material misstatement of the group financial statements, due to fraud or error, that are relevant to the work of the component auditor. The group engagement team shall request the component auditor to communicate on a timely basis any other identified significant risks of material misstatement of the group financial statements, due to fraud or error, in the component, and the component auditor's responses to such risks.
 - (e) A list of related parties prepared by group management, and any other related parties of which the group engagement team is aware. The group engagement team shall request the component auditor to communicate on a timely basis related parties not previously identified by group management or the group engagement team. The group engagement team shall determine whether to identify such additional related parties to other component auditors.
41. The group engagement team shall request the component auditor to communicate matters relevant to the group engagement team's conclusion with regard to the group audit. Such communication shall include: (Ref: Para. A60)
- (a) Whether the component auditor has complied with ethical requirements that are relevant to the group audit, including independence and professional competence;
 - (b) Whether the component auditor has complied with the group engagement team's requirements;
 - (c) Identification of the financial information of the component on which the component auditor is reporting;
 - (d) Information on instances of non-compliance with laws or regulations that could give rise to a material misstatement of the group financial statements;
 - (e) A list of uncorrected misstatements of the financial information of the component (the list need not include misstatements that are below the threshold for clearly trivial misstatements communicated by the group engagement team (see paragraph 40(c));
 - (f) Indicators of possible management bias;
 - (g) Description of any identified significant deficiencies in internal control at the component level;
 - (h) Other significant matters that the component auditor communicated or expects to communicate to those charged with governance of the component, including fraud or suspected fraud involving component management, employees who have significant roles in internal control at the component level or others where the fraud resulted in a material misstatement of the financial information of the component;
 - (i) Any other matters that may be relevant to the group audit, or that the component auditor wishes to draw to the attention of the group engagement team, including exceptions noted in the written representations that the component auditor requested from component management; and
 - (j) The component auditor's overall findings, conclusions or opinion.

Evaluating the Sufficiency and Appropriateness of Audit Evidence Obtained

Evaluating the Component Auditor's Communication and Adequacy of their Work

42. The group engagement team shall evaluate the component auditor's communication (see paragraph 41). The group engagement team shall:

- (d) Hile veya hatadan kaynaklanan ve bileşen denetçisinin çalışmasıyla ilgili olan grup mali tablolarında tespit edilen kayda değer önemli yanlış bildirim riskleri. Grup görev ekibi; bileşen denetçisinden, bileşende tespit edilen ve hile veya hatadan kaynaklanan diğer kayda değer önemli yanlış bildirim risklerini ve bileşen denetçisinin bu gibi risklere karşı yanıtlarını zamanında bildirmesini talep eder.
- (e) Grup idaresi tarafından hazırlanan ilgili taraflar listesi ve grup görev ekibinin bildiği diğer ilgili taraflar. Grup görev ekibi, bileşen denetçisinden, grup idaresi veya grup görev ekibi tarafından daha önce belirlenmemiş ilgili tarafları zamanında bildirmesini talep eder. Grup görev ekibi, bu gibi ek ilgili tarafları diğer bileşen denetçilerine tanıtıp tanıtmayacağına karar verir.
41. Grup görev ekibi bileşen denetçisinden, grup denetimine ilişkin grup görev ekibinin vardığı sonuçlarla ilgili olan hususları bildirmesini talep eder. Bu iletişim şunları kapsar: (Bkz. Parag. A60)
- (a) Bileşen denetçisinin, grup denetimiyle ilgili, bağımsızlık ve mesleki yeterlilik gibi etik gerekliliklere riayet edip etmediği.
- (b) Bileşen denetçisinin, grup görev ekibinin gerekliliklerine riayet edip etmediği.
- (c) Bileşen denetçisinin üzerinde raporlama yaptığı bileşene ait mali bilginin belirlenmesi.
- (d) Grup mali tablolarında önemli yanlış bildirim yol açabilecek, yasal veya idari düzenlemelere uygunsuzluk halleri hakkında bilgi.
- (e) Bileşene ait mali bilgiye ilişkin düzeltilmemiş yanlış bildirimler listesi. (Bu listenin, grup görev ekibinin bildirdiği açıkça önemsiz yanlış bildirimlerin alt sınırının altında kalan yanlış bildirimleri kapsamaması gerekir) (bkz. 40(c) paragrafı)
- (f) Olası idare yanlılığına ilişkin göstergeler.
- (g) Bileşen düzeyinde iç kontrolde tespit edilen önemli zafiyetlerin tanımlanması.
- (h) Bileşen denetçisinin, bileşenin yönetiminden sorumlu olanlara bildirdiği veya bildirmeyi düşündüğü diğer önemli hususlar. Bu hususlar; bileşenin idaresinin, bileşen düzeyinde iç kontrolde önemli role sahip çalışanların veya hilenin bileşene ait mali bilgide önemli yanlış bildirim neden olduğu hallerdeki diğer kişilerin dâhil olduğu hile veya hile şüphelerini içerebilir.
- (i) Grup denetimiyle ilgili olabilecek veya bileşen denetçisinin grup görev ekibinin dikkatine sunmak istediği diğer hususlar. Bu hususlara, bileşen denetçisinin, bileşen idaresinden talep ettiği yazılı bildirimlerde belirtilen istisnalar dâhildir.
- (j) Bileşen denetçisinin genel bulguları, vardığı sonuçlar veya görüşü.

Elde Edilen Denetim Kanıtının Yeterliliği ve Uygunluğunun Değerlendirilmesi

Bileşen Denetçisinin İletişiminin ve Çalışmalarının Yeterliliğinin Değerlendirilmesi

42. Grup görev ekibi, bileşen denetçisinin iletişimini değerlendirir (bkz. 41. paragraf). Grup görev ekibi:

- (a) Discuss significant matters arising from that evaluation with the component auditor, component management or group management, as appropriate; and
 - (b) Determine whether it is necessary to review other relevant parts of the component auditor's audit documentation. (Ref: Para. A61)
43. If the group engagement team concludes that the work of the component auditor is insufficient, the group engagement team shall determine what additional procedures are to be performed, and whether they are to be performed by the component auditor or by the group engagement team.

Sufficiency and Appropriateness of Audit Evidence

44. The auditor is required to obtain sufficient appropriate audit evidence to reduce audit risk to an acceptably low level and thereby enable the auditor to draw reasonable conclusions on which to base the auditor's opinion.¹ The group engagement team shall evaluate whether sufficient appropriate audit evidence has been obtained from the audit procedures performed on the consolidation process and the work performed by the group engagement team and the component auditors on the financial information of the components, on which to base the group audit opinion. (Ref: Para. A62)
45. The group engagement partner shall evaluate the effect on the group audit opinion of any uncorrected misstatements (either identified by the group engagement team or communicated by component auditors) and any instances where there has been an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence. (Ref: Para. A63)

Communication with Group Management and Those Charged with Governance of the Group

Communication with Group Management

46. The group engagement team shall determine which identified deficiencies in internal control to communicate to those charged with governance and group management in accordance with ISA 265.² In making this determination, the group engagement team shall consider:
- (a) Deficiencies in group-wide internal control that the group engagement team has identified;
 - (b) Deficiencies in internal control that the group engagement team has identified in internal controls at components; and
 - (c) Deficiencies in internal control that component auditors have brought to the attention of the group engagement team.
47. If fraud has been identified by the group engagement team or brought to its attention by a component auditor (see paragraph 41(h)), or information indicates that a fraud may exist, the group engagement team shall communicate this on a timely basis to the appropriate level of group management in order to inform those with primary responsibility for the prevention and detection of fraud of matters relevant to their responsibilities. (Ref: Para. A64)

¹ ISA 200, paragraph 17.

² ISA 265, "Communicating Deficiencies in Internal Control to Those Charged with Governance and Management"

- (a) Değerlendirmesinden kaynaklanan önemli hususları, bileşen denetçisi, bileşen idaresi veya grup idaresiyle -uygun gördüğü takdirde- görüşür ve
 - (b) Bileşen denetçisine ait denetim belgelerinin diğer ilgili kısımlarının gözden geçirilmesi gerekir gerekmediğine karar verir. (Bkz. Parag. A61)
43. Bileşen denetçisinin çalışmasının yetersiz olduğuna kanaat getirmesi halinde grup görev ekibi, hangi ek prosedürlerin uygulanması gerektiğine ve bunların bileşen denetçisi tarafından mı, yoksa grup görev ekibi tarafından mı uygulanması gerektiğine karar verir.

Denetin Kanıtının Yeterliliği ve Uygunluğu

44. Denetçinin, denetim riskini kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirmek için yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesi gerekir. Bu kanıtlar denetçinin görüşüne dayanak oluşturacak makul sonuçlara ulaşılmasını sağlar.¹ Grup görev ekibi; konsolidasyon süreci üzerinde uygulanan denetim prosedürlerinden ve bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili grup görev ekibi ve bileşen denetçileri tarafından yürütülen çalışmalardan, grup denetim görüşüne dayanak teşkil edecek yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilip edilmediğini değerlendirir. (Bkz. Parag. A62)
45. Grup görev ortağı; düzeltilmemiş (gerek grup görev ekibi tarafından tespit edilen gerekse bileşen denetçileri tarafından bildirilen) her türlü yanlış bildirim ve yeterli ve uygun denetim kanıtının elde edilemediği her türlü durumun, grup denetim görüşü üzerindeki etkisini değerlendirir. (Bkz. Parag. A63)

Grup İdaresiyle ve Grubun Yönetiminden Sorumlu Olanlarla İletişim

Grup İdaresiyle İletişim

46. ISA 265² uyarınca grup görev ekibi, tespit edilen hangi iç kontrol zafiyetlerini yönetimden sorumlu olanlara ve grup idaresine bildireceğine karar verir. Grup görev ekibi, bu kararı verirken:
- (a) Grup görev ekibinin, grup çapında uygulanan iç kontrollerde tespit ettiği zafiyetleri,
 - (b) Grup görev ekibinin, bileşenlerde uygulanan iç kontrollerde tespit ettiği zafiyetleri ve
 - (c) Bileşen denetçilerinin, grup görev ekibinin dikkatine sunduğu iç kontrol zafiyetlerini dikkate alır.
47. Grup görev ekibince hile tespit edilmesi veya hilenin bir bileşen denetçisi tarafından grup görev ekibinin dikkatine sunulması (bkz. 41(h) paragrafı) ya da hilenin var olabileceğini gösteren bir bilginin mevcut olması halinde grup görev ekibi; hilenin tespiti ve önlenmesinde birincil sorumluluğu olanları sorumluluk alanlarıyla ilgili konular hakkında bilgilendirmek amacıyla, bu hususu grup idaresinin uygun kademesine zamanında bildirir. (Bkz. Parag. A64)

¹ ISA 200, 17 nci paragraf.

² ISA 265, "İç Kontrol Zafiyetlerinin Yönetimden Sorumlu Olanlara ve İdareye Bildirilmesi".

48. A component auditor may be required by statute, regulation or for another reason, to express an audit opinion on the financial statements of a component. In that case, the group engagement team shall request group management to inform component management of any matter of which the group engagement team becomes aware that may be significant to the financial statements of the component, but of which component management may be unaware. If group management refuses to communicate the matter to component management, the group engagement team shall discuss the matter with those charged with governance of the group. If the matter remains unresolved, the group engagement team, subject to legal and professional confidentiality considerations, shall consider whether to advise the component auditor not to issue the auditor's report on the financial statements of the component until the matter is resolved. (Ref: Para. A65)

Communication with Those Charged with Governance of the Group

49. The group engagement team shall communicate the following matters with those charged with governance of the group, in addition to those required by ISA 260¹ and other ISAs: (Ref: Para. A66)
- (a) An overview of the type of work to be performed on the financial information of the components.
 - (b) An overview of the nature of the group engagement team's planned involvement in the work to be performed by the component auditors on the financial information of significant components.
 - (c) Instances where the group engagement team's evaluation of the work of a component auditor gave rise to a concern about the quality of that auditor's work.
 - (d) Any limitations on the group audit, for example, where the group engagement team's access to information may have been restricted.
 - (e) Fraud or suspected fraud involving group management, component management, employees who have significant roles in group-wide controls or others where the fraud resulted in a material misstatement of the group financial statements.

Documentation

50. The group engagement team shall include in the audit documentation the following matters:²
- (a) An analysis of components, indicating those that are significant, and the type of work performed on the financial information of the components.
 - (b) The nature, timing and extent of the group engagement team's involvement in the work performed by the component auditors on significant components including, where applicable, the group engagement team's review of relevant parts of the component auditors' audit documentation and conclusions thereon.
 - (c) Written communications between the group engagement team and the component auditors about the group engagement team's requirements.

¹ ISA 260, "Communication with Those Charged with Governance".

² ISA 230, "Audit Documentation," paragraphs 8-11, and paragraph A6.

48. Bileşen denetçisinin, yasal veya idari düzenlemeler gereği veya başka nedenle bileşene ait mali tablolara ilişkin görüş bildirmesi gerekebilir. Bu durumda grup görev ekibi, grup idaresinden, grup görev ekibinin farkında olduğu fakat bileşen idaresinin farkında olmayabileceği ve bileşene ait mali tablolar için önemli olabilecek her türlü hususla ilgili olarak bileşen idaresini bilgilendirmesini talep eder. Grup idaresinin, bu hususu bileşen idaresine bildirmeyi reddetmesi halinde grup görev ekibi, bunu grubun yönetiminden sorumlu olanlarla görüşür. Sorunun çözülmemesi halinde grup görev ekibi; yasal ve mesleki gizlilik hususlarına tabi olarak, sorun çözülene kadar bileşenin mali tablolarıyla ilgili rapor yazmaması hususunda bileşen denetçisine tavsiye verip vermeyeceğini değerlendirir. (Bkz. Parag. A65)

Grubun Yönetiminden Sorumlu Olanlarla İletişim

49. Grup görev ekibi, ISA 260'ın¹ ve diğer ISA'ların gerektirdiklerine ek olarak aşağıdaki hususları da grubun yönetiminden sorumlu olanlara bildirir: (Bkz. Parag. A66)
- (a) Bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili yürütülecek çalışmanın türüne ilişkin genel açıklama.
 - (b) Bileşen denetçilerinin önemli bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili yürüteceği çalışmaya, grup görev ekibinin planlı katılımının niteliğiyle ilgili genel açıklama.
 - (c) Grup görev ekibinin bileşen denetçisinin çalışmasına ilişkin değerlendirmesinin, denetçinin çalışmasının kalitesiyle ilgili endişe uyandırdığı durumlar.
 - (d) Grup denetimi üzerindeki her türlü kısıtlamalar, örneğin grup görev ekibinin bilgiye erişiminin kısıtlanması.
 - (e) Grup idaresini, bileşen idaresini, grup çapında uygulanan kontrollerde önemli role sahip olan çalışanları veya hilenin grup mali tablolarında önemli yanlış bildirimden neden olduğu hallerdeki diğer kişileri içeren hile veya hile şüphesi.

Belgelendirme

50. Grup görev ekibi, denetim belgelerinde aşağıdaki hususlara yer verir:²
- (a) Önemli bileşenleri ve bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili yürütülen çalışmanın türünü gösteren bir bileşen analizi.
 - (b) Bileşen denetçilerinin önemli bileşenlere ilişkin yürüttüğü çalışmaya, grup görev ekibinin yaptığı katılımın niteliği, zamanlaması ve kapsamı (uygun olduğu hallerde grup görev ekibinin, bileşen denetçisine ait denetim belgelerinin ilgili kısımlarını ve denetçinin bunlarla ilgili vardığı sonuçları gözden geçirmesi dâhil).
 - (c) Grup görev ekibinin gereklilikleri hakkında grup görev ekibi ve bileşen denetçileri arasında yapılan yazılı iletişimler.

¹ ISA 260, "Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim".

² ISA 230, "Denetimin Belgelendirilmesi", Paragraf 8-11 ve A6.

Application and Other Explanatory Material

Components Subject to Audit by Statute, Regulation or Other Reason (Ref: Para. 3)

- A1. Factors that may affect the group engagement team's decision whether to use an audit required by statute, regulation or for another reason to provide audit evidence for the group audit include the following:
- Differences in the financial reporting framework applied in preparing the financial statements of the component and that applied in preparing the group financial statements.
 - Differences in the auditing and other standards applied by the component auditor and those applied in the audit of the group financial statements.
 - Whether the audit of the financial statements of the component will be completed in time to meet the group reporting timetable.

Definitions

Component (Ref: Para. 9(a))

- A2. The structure of a group affects how components are identified. For example, the group financial reporting system may be based on an organizational structure that provides for financial information to be prepared by a parent and one or more subsidiaries, joint ventures, or investees accounted for by the equity or cost methods of accounting; by a head office and one or more divisions or branches; or by a combination of both. Some groups, however, may organize their financial reporting system by function, process, product or service (or by groups of products or services), or geographical locations. In these cases, the entity or business activity for which group or component management prepares financial information that is included in the group financial statements may be a function, process, product or service (or group of products or services), or geographical location.
- A3. Various levels of components may exist within the group financial reporting system, in which case it may be more appropriate to identify components at certain levels of aggregation rather than individually.
- A4. Components aggregated at a certain level may constitute a component for purposes of the group audit; however, such a component may also prepare group financial statements that incorporate the financial information of the components it encompasses (that is, a subgroup). This ISA may therefore be applied by different group engagement partners and teams for different subgroups within a larger group.

Significant Component (Ref: Para. 9(m))

- A5. As the individual financial significance of a component increases, the risks of material misstatement of the group financial statements ordinarily increase. The group engagement team may apply a percentage to a chosen benchmark as an aid to identify components that are of individual financial significance. Identifying a benchmark and determining a percentage to be applied to it involve the exercise of professional judgment. Depending on the nature and circumstances of the group, appropriate benchmarks might include group assets, liabilities, cash flows, profit or turnover. For example, the group engagement team may consider that components exceeding 15% of the chosen benchmark are significant components. A higher or lower percentage may, however, be deemed appropriate in the circumstances.

Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller

Yasal veya İdari Düzenlemeler Gereği veya Başka Nedenle Denetime Tâbi Olan Bileşenler (Bkz. Parag. 3)

- A1. Grup görev ekibinin; grup denetimine denetim kanıtı sağlamak üzere yasal veya idari düzenlemeler gereği veya başka nedenle bir denetimden faydalanıp faydalanmama kararını etkileyebilecek faktörler şunları kapsar:
- Bileşenin mali tablolarının hazırlanmasında uygulanan mali raporlama çerçevesi ile grup mali tablolarının hazırlanmasında uygulanan çerçeve arasındaki farklılıklar.
 - Bileşen denetçisinin uyguladığı denetim standartları ve diğer standartlar ile grup mali tablolarının denetiminde uygulanan standartlar arasındaki farklılıklar.
 - Bileşene ait mali tabloların denetiminin, grubun raporlama takvimine uyacak şekilde zamanında tamamlanıp tamamlanmayacağı.

Tanımlar

Bileşen (Bkz. Parag. 9(a))

- A2. Grubun yapısı, bileşenlerin nasıl belirlendiğini etkiler. Örneğin grup mali raporlama sistemi; bir ana şirket ve bir veya daha fazla bağlı ortaklık, ortak girişimler veya muhasebenin özkaynak veya maliyet yöntemleriyle muhasebeleştirilen iştirakler tarafından; genel merkez ve bir veya daha fazla bölüm veya şube tarafından veya her ikisinin bir kombinasyonu tarafından hazırlanacak mali bilgiyi sağlayan bir organizasyon yapısı üzerine kurulmuş olabilir. Ancak bazı gruplar; kendi mali raporlama sistemlerini; işlev, süreç, ürün veya hizmete göre (veya ürün veya hizmet gruplarına göre) veya coğrafi konuma göre oluşturabilirler. Bu gibi durumlarda grup veya bileşen idaresi tarafından; ilgili mali bilgileri hazırlanan ve grup mali tablolarına dâhil edilen kuruluş veya ticari faaliyet; belli bir işlev, süreç, ürün veya hizmet (veya ürün ya da hizmetler grubu) veya coğrafi bölge olabilir.
- A3. Grup mali raporlama sistemi içinde çeşitli düzeylerde bileşenler bulunabilir. Bu durumda münferit bileşenler yerine belli düzeylerde toplu olarak bulunan bileşenleri belirlemek daha uygun olabilir.
- A4. Belli bir düzeyde toplanan bileşenler, grup denetimi amaçlarına uygun bir bileşen oluşturabilir. Ancak bu bileşen, kapsadığı bileşenlere ait mali bilgiyi içeren (yani alt grup) grup mali tablolarını da hazırlayabilir. Bu nedenle bu ISA, geniş bir grup bünyesinde farklı alt gruplar için farklı grup görev ortakları ve ekipleri tarafından uygulanabilir.

Önemli Bileşen (Bkz. Parag. 9(m))

- A5. Bileşenin münferit mali önemliliği arttıkça grup mali tablolarında önemli yanlış bildirim bulunması riskleri de genellikle artar. Grup görev ekibi, münferit mali önemliliği olan bileşenleri belirlemeye yardımcı olmak amacıyla, seçilen bir ölçüte bir yüzde oranı uygulayabilir. Ölçütün belirlenmesi ve buna uygulanacak yüzde oranına karar verilmesi mesleki yargının kullanılmasını içerir. Grubun niteliği ve şartlarına bağlı olarak uygun ölçütler; grubun varlıkları, yükümlülükleri, nakit akışları, kâr veya ciroyu ihtiva edebilir. Örneğin grup görev ekibi, seçilen ölçütün %15'ini aşan bileşenleri önemli bileşenler olarak değerlendirebilir. Ancak daha yüksek veya daha düşük yüzde oranları da duruma göre uygun görülebilir.

- A6. The group engagement team may also identify a component as likely to include significant risks of material misstatement of the group financial statements due to its specific nature or circumstances (that is, risks that require special audit consideration¹). For example, a component could be responsible for foreign exchange trading and thus expose the group to a significant risk of material misstatement, even though the component is not otherwise of individual financial significance to the group.

Component Auditor (Ref: Para. 9(b))

- A7. A member of the group engagement team may perform work on the financial information of a component for the group audit at the request of the group engagement team. Where this is the case, such a member of the engagement team is also a component auditor.

Responsibility (Ref: Para. 11)

- A8. Although component auditors may perform work on the financial information of the components for the group audit and as such are responsible for their overall findings, conclusions or opinions, the group engagement partner or the group engagement partner's firm is responsible for the group audit opinion.
- A9. When the group audit opinion is modified because the group engagement team was unable to obtain sufficient appropriate audit evidence in relation to the financial information of one or more components, the Basis for Modification paragraph in the auditor's report on the group financial statements describes the reasons for that inability without referring to the component auditor, unless such a reference is necessary for an adequate explanation of the circumstances.²

Acceptance and Continuance

Obtaining an Understanding at the Acceptance or Continuance Stage (Ref: Para. 12)

- A10. In the case of a new engagement, the group engagement team's understanding of the group, its components, and their environments may be obtained from:
- Information provided by group management;
 - Communication with group management; and
 - Where applicable, communication with the previous group engagement team, component management, or component auditors.
- A11. The group engagement team's understanding may include matters such as the following:
- The group structure, including both the legal and organizational structure (that is, how the group financial reporting system is organized).
 - Components' business activities that are significant to the group, including the industry and regulatory, economic and political environments in which those activities take place.
 - The use of service organizations, including shared service centers.
 - A description of group-wide controls.
 - The complexity of the consolidation process.

¹ ISA 315, paragraphs 27-29.

² ISA 705, paragraph 20.

- A6. Grup görev ekibi, özel niteliği veya şartlarından dolayı bir bileşenin grup mali tablolarında kayda değer önemli yanlış bildirim riski (yani denetimde özel dikkat gerektiren riskler¹) içermesi olasılığı bulunduğunu da tespit edebilir. Örneğin bir bileşen, döviz alım satımından sorumlu olabilir ve bu yüzden bileşenin grup açısından başka herhangi bir mali önemliliği bulunmamasına rağmen grubu kayda değer bir önemli yanlış bildirim maruz bırakabilir.

Bileşen Denetçisi (Bkz. Parag. 9(b))

- A7. Grup görev ekibinin talebi üzerine grup görev ekibinin bir üyesi, grup denetimi için bileşene ait mali bilgiyle ilgili çalışma yürütebilir. Bu gibi hallerde görev ekibinin bu üyesi aynı zamanda bileşen denetçisidir.

Sorumluluk (Bkz. Parag. 11)

- A8. Bileşen denetçilerinin, grup denetimi için bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili çalışma yürütmesine ve bu yüzden bunlara ait genel bulgular, sonuçlar veya görüşlerden sorumlu olmasına rağmen grup görev ortağı veya grup görev ortağının firması, grup denetim görüşünden sorumludur.
- A9. Grup görev ekibinin bir veya daha fazla bileşene ait mali bilgi hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edememesi nedeniyle değişikliğe uğramış denetim görüşü verilmesi durumunda grup mali tablolarıyla ilgili denetçi raporundaki Değişikliğin Temeline İlişkin Paragraf, bileşen denetçisine atıfta bulunmaksızın (söz konusu durumun yeterince açıklanması için bu gibi bir atıf gerekmedikçe) bu durumun sebeplerini açıklar.²

Kabul ve Devamlılık

Kabul veya Devamlılık Aşamasında Bilgi Edinme (Bkz. Parag. 12)

- A10. Yeni bir görev söz konusu olduğunda grup görev ekibi; grup, grubun bileşenleri ve faaliyet gösterdikleri ortamla ilgili olarak şu kaynaklardan bilgi edinebilir:
- Grup idaresi tarafından sağlanan bilgiler,
 - Grup idaresiyle iletişim ve
 - Uygun olan hallerde önceki grup görev ekibi, bileşen idaresi veya bileşen denetçileriyle iletişim.
- A11. Grup görev ekibinin edindiği bilgiler şu hususları içerebilir:
- Hem yasal hem kurumsal olmak üzere grup yapısı (yani grup mali raporlama sisteminin nasıl organize edildiği).
 - Bileşenlerin grup için önemli olan ticari faaliyetleri (bu faaliyetlerin gerçekleştiği endüstriyel, düzenleyici, ekonomik ve siyasi ortamlar dâhil).
 - Ortak kullanılan hizmet merkezleri dâhil olmak üzere hizmet kuruluşlarından faydalanma.
 - Grup çapında uygulanan kontrollere ilişkin tanım.
 - Konsolidasyon sürecinin karmaşıklığı.

¹ ISA 315, Paragraf 27-29.

² ISA 705, Paragraf 20.

- Whether component auditors that are not from the group engagement partner's firm or network will perform work on the financial information of any of the components, and group management's rationale for appointing more than one auditor.
- Whether the group engagement team:
 - Will have unrestricted access to those charged with governance of the group, group management, those charged with governance of the component, component management, component information, and the component auditors (including relevant audit documentation sought by the group engagement team); and
 - Will be able to perform necessary work on the financial information of the components.

A12. In the case of a continuing engagement, the group engagement team's ability to obtain sufficient appropriate audit evidence may be affected by significant changes, for example:

- Changes in the group structure (for example, acquisitions, disposals, reorganizations, or changes in how the group financial reporting system is organized).
- Changes in components' business activities that are significant to the group.
- Changes in the composition of those charged with governance of the group, group management, or key management of significant components.
- Concerns the group engagement team has with regard to the integrity and competence of group or component management.
- Changes in group-wide controls.
- Changes in the applicable financial reporting framework.

Expectation to Obtain Sufficient Appropriate Audit Evidence (Ref: Para. 13)

A13. A group may consist only of components not considered significant components. In these circumstances, the group engagement partner can reasonably expect to obtain sufficient appropriate audit evidence on which to base the group audit opinion if the group engagement team will be able to:

- (a) Perform the work on the financial information of some of these components; and
- (b) Be involved in the work performed by component auditors on the financial information of other components to the extent necessary to obtain sufficient appropriate audit evidence.

Access to Information (Ref: Para. 13)

A14. The group engagement team's access to information may be restricted by circumstances that cannot be overcome by group management, for example, laws relating to confidentiality and data privacy, or denial by the component auditor of access to relevant audit documentation sought by the group engagement team. It may also be restricted by group management.

- Grup görev ortağının firmasından veya denetim açısından olmayan bileşen denetçilerinin, herhangi bir bileşene ait mali bilgiyle ilgili çalışmayı yürütüp yürütmeyeceği ve grup idaresinin birden çok denetçi görevlendirmesine ilişkin gerekçesi.
- Grup görev ekibinin:
 - Grup yönetiminden sorumlu olanlara, grup idaresine, bileşen yönetiminden sorumlu olanlara, bileşen idaresine, bileşen bilgilerine ve bileşen denetçilerine (grup görev ekibinin aradığı ilgili denetim belgeleri de dâhil) sınırsız erişiminin olup olmayacağı ve
 - Bileşenlere ait mali bilgilerle ilgili gerekli çalışmayı yürütüp yürütemeyeceği.

A12. Devam eden bir görev söz konusu olduğunda grup görev ekibinin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesi, aşağıda örnekleri verilen önemli değişikliklerden etkilenebilir:

- Grup yapısındaki değişiklikler (örneğin şirket alımları ve elden çıkarma, yeniden yapılanmalar veya grup mali raporlama sistemini düzenleme şeklindeki değişiklikler).
- Bileşenlerin grup açısından önemli olan faaliyetlerindeki değişiklikler.
- Grubun yönetiminden sorumlu olanların, grup idaresinin veya önemli bileşenlerin kilit yönetimlerinin kompozisyonundaki değişiklikler.
- Grup görev ekibinin, grup veya bileşen idaresinin dürüstlüğü ve yeterliliğiyle ilgili endişeleri.
- Grup çapında uygulanan kontrollerde değişiklikler.
- Geçerli mali raporlama çerçevesinde değişiklikler.

Yeterli ve Uygun Denetim Kanıtı Elde Etme Beklentisi (Bkz. Parag. 13)

A13. Bir grup yalnızca, önemli bileşen olarak değerlendirilmeyen bileşenlerden oluşmuş olabilir. Bu gibi durumlarda grup görev ekibi:

- (a) Bu bileşenlerin bazılarında ait mali bilgilerle ilgili çalışma yapabilecekse ve
- (b) Bileşen denetçileri tarafından diğer bileşenlere ait mali bilgilerle ilgili yapılan çalışmalara yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edecek ölçüde dâhil olabilecekse

grup görev ortağı makul bir şekilde, grup denetim görüşüne dayanak teşkil eden yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmeyi bekleyebilir.

Bilgiye Erişim (Bkz. Parag. 13)

A14. Grup görev ekibinin bilgiye erişimi; örneğin gizliliğe ve veri gizliliğine ilişkin kanunlar veya grup görev ekibince istenen ilgili denetim belgelerine bileşen denetçisi tarafından erişim izni verilmemesi gibi grup idaresinin üstesinden gelemeyeceği bazı durumlar nedeniyle kısıtlanabilir. Ayrıca bilgiye erişim, grup idaresi tarafından da kısıtlanabilir.

- A15. Where access to information is restricted by circumstances, the group engagement team may still be able to obtain sufficient appropriate audit evidence; however, this is less likely as the significance of the component increases. For example, the group engagement team may not have access to those charged with governance, management, or the auditor (including relevant audit documentation sought by the group engagement team) of a component that is accounted for by the equity method of accounting. If the component is not a significant component, and the group engagement team has a complete set of financial statements of the component, including the auditor's report thereon, and has access to information kept by group management in relation to that component, the group engagement team may conclude that this information constitutes sufficient appropriate audit evidence in relation to that component. If the component is a significant component, however, the group engagement team will not be able to comply with the requirements of this ISA relevant in the circumstances of the group audit. For example, the group engagement team will not be able to comply with the requirement in paragraphs 30-31 to be involved in the work of the component auditor. The group engagement team will not, therefore, be able to obtain sufficient appropriate audit evidence in relation to that component. The effect of the group engagement team's inability to obtain sufficient appropriate audit evidence is considered in terms of ISA 705.
- A16. The group engagement team will not be able to obtain sufficient appropriate audit evidence if group management restricts the access of the group engagement team or a component auditor to the information of a significant component.
- A17. Although the group engagement team may be able to obtain sufficient appropriate audit evidence if such restriction relates to a component considered not a significant component, the reason for the restriction may affect the group audit opinion. For example, it may affect the reliability of group management's responses to the group engagement team's inquiries and group management's representations to the group engagement team.
- A18. Law or regulation may prohibit the group engagement partner from declining or withdrawing from an engagement. For example, in some jurisdictions the auditor is appointed for a specified period of time and is prohibited from withdrawing before the end of that period. Also, in the public sector, the option of declining or withdrawing from an engagement may not be available to the auditor due to the nature of the mandate or public interest considerations. In these circumstances, this ISA still applies to the group audit, and the effect of the group engagement team's inability to obtain sufficient appropriate audit evidence is considered in terms of ISA 705.
- A19. Appendix 1 contains an example of an auditor's report containing a qualified opinion based on the group engagement team's inability to obtain sufficient appropriate audit evidence in relation to a significant component accounted for by the equity method of accounting, but where, in the group engagement team's judgment, the effect is material but not pervasive.

Terms of Engagement (Ref: Para. 14)

- A20. The terms of engagement identify the applicable financial reporting framework.¹ Additional matters may be included in the terms of a group audit engagement, such as the fact that:
- The communication between the group engagement team and the component auditors should be unrestricted to the extent possible under law or regulation;
 - Important communications between the component auditors, those charged with governance of the component, and component management, including communications on significant deficiencies in internal control, should be communicated as well to the group engagement team;

¹ ISA 210, paragraph 8.

- A15. Bilgiye erişimin belli durumlar nedeniyle kısıtlandığı hallerde de grup görev ekibi, yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edebilir. Ancak bileşenin önemi arttıkça bu olasılık da azalır. Örneğin grup görev ekibi, özkaynak yöntemiyle muhasebeleştirilen bir bileşenin yönetiminden sorumlu olanlara, bu bileşenin idaresine veya denetçisine (grup görev ekibi tarafından istenen ilgili denetim belgeleri dâhil) ulaşamayabilir. Bileşen önemli bir bileşen değilse ve grup görev ekibi bu konudaki denetçi raporu dâhil bileşene ait tam bir mali tablo setine sahipse ve grup idaresinin o bileşen hakkındaki bilgilerine de ulaşabiliyorsa bu durumda grup görev ekibi, bu bilginin söz konusu bileşenle ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı teşkil ettiği sonucuna varabilir. Ancak bileşen önemli bir bileşense grup görev ekibinin, bu ISA'nın grup denetiminin koşullarıyla ilgili gerekliliklerine riayet etmesi mümkün olmayacaktır. Örneğin grup görev ekibinin, bileşen denetçisinin çalışmasına dâhil olma konusunda 30 ve 31. paragraflardaki gerekliliklere riayet etmesi mümkün olmayacaktır. Bu nedenle grup görev ekibinin, söz konusu bileşenle ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesi de mümkün olmayacaktır. Grup görev ekibinin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edememesinin etkisi, ISA 705 açısından değerlendirilir.
- A16. Grup idaresinin, grup görev ekibinin veya bileşen denetçisinin önemli bir bileşene ait bilgilere erişimini kısıtlaması halinde grup görev ekibi, yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edemeyecektir.
- A17. Bu gibi bir kısıtlamanın önemli olarak görülmeyen bir bileşenle ilgili olması halinde grup görev ekibi, yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edebilecek olsa da kısıtlamanın sebebi, grup denetim görüşünü etkileyebilir. Örneğin bu durum, grup idaresinin, grup görev ekibinin yazılı bilgi taleplerine verdiği yanıtların ve grup görev ekibine gönderdiği bildirimlerin güvenilirliğini etkileyebilir.
- A18. Yasal veya idari düzenleme; grup görev ortağının, görevi reddetmesini veya görevden çekilmesini yasaklayabilir. Örneğin bazı yetki alanlarında denetçi, belli bir süre için görevlendirilir ve bu süre bitmeden denetçinin görevden çekilmesi yasaklanır. Ayrıca kamu sektöründe, denetim görev ve yetkisinin niteliği veya kamu yararıyla ilgili hususlar nedeniyle, denetçinin görevi reddetme veya görevden çekilme seçeneği olmayabilir. Bu gibi durumlarda bu ISA, grup denetimi için yine de geçerli olur ve grup görev ekibinin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edememesinin etkisi, ISA 705 açısından değerlendirilir.
- A19. Ek 1'de grup görev ekibinin, özkaynak yöntemiyle muhasebeleştirilen önemli bir bileşenle ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edememesine dayalı olarak şartlı görüş içeren denetçi raporu örneği yer almaktadır. Grup görev ekibinin yargısına göre bu durumun etkisi önemlidir ama yaygın değildir.

Görev Şartları (Bkz. Parag. 14)

- A20. Görev şartları, geçerli mali raporlama çerçevesini belirler.¹ Grup denetim görevinin şartlarına ilave hususlar dâhil edilebilir. Örneğin:
- Grup görev ekibiyle bileşen denetçileri arasındaki iletişim, yasal veya idari düzenlemeler kapsamında mümkün olduğu ölçüde kısıtsız olmalıdır.
 - Bileşen denetçileri, bileşenin yönetiminden sorumlu olanlar ve bileşen idaresi arasındaki önemli iletişimler (iç kontroldeki önemli zafiyetler hakkında olanlar dâhil), grup görev ekibine de bildirilmelidir.

¹ ISA 210, Paragraf 8.

- Important communications between regulatory authorities and components related to financial reporting matters should be communicated to the group engagement team; and
- To the extent the group engagement team considers necessary, it should be permitted:
 - Access to component information, those charged with governance of components, component management, and the component auditors (including relevant audit documentation sought by the group engagement team); and
 - To perform work or request a component auditor to perform work on the financial information of the components.

A21. Restrictions imposed on:

- the group engagement team's access to component information, those charged with governance of components, component management, or the component auditors (including relevant audit documentation sought by the group engagement team); or
- the work to be performed on the financial information of the components

after the group engagement partner's acceptance of the group audit engagement, constitute an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence that may affect the group audit opinion. In exceptional circumstances it may even lead to withdrawal from the engagement where withdrawal is possible under applicable law or regulation.

Overall Audit Strategy and Audit Plan (Ref: Para. 16)

A22. The group engagement partner's review of the overall group audit strategy and group audit plan is an important part of fulfilling the group engagement partner's responsibility for the direction of the group audit engagement.

Understanding the Group, Its Components and Their Environments

Matters about Which the Group Engagement Team Obtains an Understanding (Ref: Para. 17)

A23. ISA 315 contains guidance on matters the auditor may consider when obtaining an understanding of the industry, regulatory, and other external factors that affect the entity, including the applicable financial reporting framework; the nature of the entity; objectives and strategies and related business risks; and measurement and review of the entity's financial performance.¹ Appendix 2 of this ISA contains guidance on matters specific to a group, including the consolidation process.

Instructions Issued by Group Management to Components (Ref: Para. 17)

A24. To achieve uniformity and comparability of financial information, group management ordinarily issues instructions to components. Such instructions specify the requirements for financial information of the components to be included in the group financial statements and often include financial reporting procedures manuals and a reporting package. A reporting package ordinarily consists of standard formats for providing financial information for incorporation in the group financial statements. Reporting packages generally do not, however, take the form of complete financial statements prepared and presented in accordance with the applicable financial reporting framework.

A25. The instructions ordinarily cover:

- The accounting policies to be applied;

¹ ISA 315, paragraphs A17-A41.

- Düzenleyici makamlar ve bileşenler arasında mali raporlama hususlarıyla ilgili önemli iletişimler, grup görev ekibine de bildirilmelidir.
- Grup görev ekibinin gerekli gördüğü ölçüde aşağıdakilere izin verilmelidir:
 - Bileşen bilgilerine, bileşenlerin yönetiminden sorumlu olanlara, bileşen idaresine ve bileşen denetçilerine (grup görev ekibinin aradığı ilgili denetim belgeleri dâhil) erişim imkanı,
 - Bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili çalışma yapılması veya bileşen denetçisinden bu çalışmayı yapmasının talep edilmesi.

A21. Grup görev ortağının grup denetim görevini kabul etmesinin ardından:

- Grup görev ekibinin; bileşen bilgilerine, bileşenlerin yönetiminden sorumlu olanlara, bileşenin idaresine ve bileşen denetçilerine (grup görev ekibinin aradığı ilgili denetim belgeleri dâhil) erişimine veya
- Bileşenlere ait mali bilgilerle ilgili yapılacak çalışmalara

getirilen kısıtlamalar, yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilememesine neden olur ve bu durum grup denetim görüşünü etkileyebilir. İstisnai hâllerde; geçerli yasal veya idari düzenlemeler uyarınca denetimden çekilmenin mümkün olması durumunda, söz konusu kısıtlama denetimden çekilmeye dahi yol açabilir.

Genel Denetim Stratejisi ve Denetim Planı (Bkz. Parag. 16)

A22. Grup görev ortağının; genel grup denetim stratejisini ve grup denetim planını gözden geçirmesi, grup denetim görevinin yönetimiyle ilgili yerine getireceği sorumluluğunun önemli bir kısmını oluşturur.

Grubu, Bileşenlerini ve Faaliyet Gösterdikleri Ortamı Tanıma

Grup Görev Ekibinin Bilgi Edineceği Hususlar (Bkz. Parag. 17)

A23. ISA 315; denetçinin; endüstri, geçerli mali raporlama çerçevesi dâhil olmak üzere kuruluşu etkileyen düzenleyici ve diğer dış faktörler, kuruluşun niteliği, amaçları ve stratejileri, ilgili ticari riskleri ve kuruluşun mali performansının ölçülmesi ve gözden geçirilmesi hakkında bilgi edinirken dikkate alabileceği hususlarla ilgili rehberlik sağlamaktadır.¹ Bu ISA'nın ekinde yer alan Ek 2'de, konsolidasyon süreci gibi bir gruba özel hususlarda rehberliğe yer verilmektedir.

Grup İdaresinin Bileşenlere Verdiği Talimatlar (Bkz. Parag. 17)

A24. Grup idaresi, mali bilginin istikrarlı ve kıyaslanabilir olmasını sağlamak için genellikle bileşenlere talimatlar verir. Bu tür talimatlar, grup mali tablolarına dâhil edilecek bileşenlere ait mali bilgiye ilişkin gereklilikleri belirler ve genellikle mali raporlama prosedür kılavuzlarını ve bir raporlama paketini içerir. Raporlama paketi, genelde grup mali tablolarına dâhil edilecek mali bilginin sağlanmasına ilişkin standart formatlardan meydana gelir. Ancak genellikle raporlama paketleri, geçerli mali raporlama çerçevesine göre hazırlanan ve sunulan tam mali tablolar biçiminde olmaz.

A25. Talimatlar genelde şunları kapsar:

- Uygulanacak muhasebe politikaları.

¹ ISA 315, Paragraf A17-A41.

- Statutory and other disclosure requirements applicable to the group financial statements, including:
 - The identification and reporting of segments;
 - Related party relationships and transactions;
 - Intra-group transactions and unrealized profits;
 - Intra-group account balances; and
- A reporting timetable.

A26. The group engagement team's understanding of the instructions may include the following:

- The clarity and practicality of the instructions for completing the reporting package.
- Whether the instructions:
 - Adequately describe the characteristics of the applicable financial reporting framework;
 - Provide for disclosures that are sufficient to comply with the requirements of the applicable financial reporting framework, for example, disclosure of related party relationships and transactions, and segment information;
 - Provide for the identification of consolidation adjustments, for example, intra-group transactions and unrealized profits, and intra-group account balances; and
 - Provide for the approval of the financial information by component management.

Fraud (Ref: Para. 17)

A27. The auditor is required to identify and assess the risks of material misstatement of the financial statements due to fraud, and to design and implement appropriate responses to the assessed risks.¹ Information used to identify the risks of material misstatement of the group financial statements due to fraud may include the following:

- Group management's assessment of the risks that the group financial statements may be materially misstated as a result of fraud.
- Group management's process for identifying and responding to the risks of fraud in the group, including any specific fraud risks identified by group management, or account balances, classes of transactions, or disclosures for which a risk of fraud is likely.
- Whether there are particular components for which a risk of fraud is likely.
- How those charged with governance of the group monitor group management's processes for identifying and responding to the risks of fraud in the group, and the controls group management has established to mitigate these risks.
- Responses of those charged with governance of the group, group management, internal audit (and if considered appropriate, component management, the component auditors, and others) to the group engagement team's inquiry whether they have knowledge of any actual, suspected, or alleged fraud affecting a component or the group.

¹ ISA 240, "The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements."

- Grup mali tabloları için geçerli olan kanuni gereklilikler ve diğer açıklama gereklilikleri. Örneğin:
 - Bölümlerin belirlenmesi ve raporlanması,
 - İlgili taraflarla ilişkiler ve işlemler,
 - Grup içi işlemler ve gerçekleşmemiş kârlar,
 - Grup içi hesap bakiyeleri ve
- Raporlama takvimi.

A26. Grup görev ekibinin talimatlarla ilgili edindiği bilgi, şunları kapsayabilir:

- Raporlama paketini tamamlamak için talimatların açıklığı ve uygulanabilirliği.
- Talimatların:
 - Geçerli mali raporlama çerçevesinin özelliklerini yeteri kadar açıklayıp açıklamadığı,
 - Geçerli mali raporlama çerçevesinin gerekliliklerine uymak için yeterli açıklama sağlayıp sağlamadığı. Örneğin ilgili taraflarla ilişkilere ve işlemler ile bölüm bilgilerine ilişkin açıklama,
 - Grup içi işlemler, gerçekleşmemiş kârlar ve grup içi hesap bakiyeleri gibi konsolidasyon düzeltmelerinin tespitini sağlayıp sağlamadığı ve
 - Mali bilgilerin bileşen idaresi tarafından onaylanmasını sağlayıp sağlamadığı.

Hile (Bkz. Parag. 17)

A27. Denetçinin, mali tablolarda hile nedeniyle meydana gelen önemli yanlış bildirim risklerini tespit etmesi ve değerlendirmesi ve etkisi değerlendirilen risklere verilecek uygun yanıtları tasarlaması ve uygulaması gerekir.¹ Grup mali tablolarında hile nedeniyle meydana gelen önemli yanlış bildirim risklerini tespit etmek için kullanılan bilgiler, şunları kapsayabilir:

- Grup idaresinin, grup mali tablolarının hile nedeniyle önemli derecede yanlış bildirilmiş olabileceğine ilişkin risk değerlendirmesi.
- Grup idaresinin, gruptaki hile risklerini tespit etme ve bunlara yanıt verme süreci (grup idaresi tarafından belirlenen spesifik hile riskleri veya hile olasılığı bulunan hesap bakiyeleri, işlem sınıfları veya açıklamalar dâhil).
- Hile riski taşınması muhtemel belirli bileşenlerin olup olmadığı.
- Grubun yönetiminden sorumlu olanların, grup idaresinin gruptaki hile risklerini tespit etme ve bunlara yanıt verme süreçlerini ve bu riskleri azaltmak için grup idaresinin uyguladığı kontrolleri nasıl izlediği.
- Grubun yönetiminden sorumlu olanların, grup idaresinin ve iç denetimin (ve uygun görülürse bileşen idaresinin, bileşen denetçilerinin ve diğerlerinin) bileşeni veya grubu etkileyecek şekilde gerçekleşen, şüphelenilen veya iddia edilen hileye ilişkin bilgi sahibi olup olmadıklarıyla ilgili olarak grup görev ekibi tarafından yapılan sorgulamalara verdiği yanıtlar.

¹ ISA 240, "Mali Tablo Denetiminde Denetçinin Hileyle İlgili Sorumlulukları".

Discussion among Group Engagement Team Members and Component Auditors Regarding the Risks of Material Misstatement of the Group Financial Statements, Including Risks of Fraud (Ref: Para. 17)

A28. The key members of the engagement team are required to discuss the susceptibility of an entity to material misstatement of the financial statements due to fraud or error, specifically emphasizing the risks due to fraud. In a group audit, these discussions may also include the component auditors.¹ The group engagement partner's determination of who to include in the discussions, how and when they occur, and their extent, is affected by factors such as prior experience with the group.

A29. The discussions provide an opportunity to:

- Share knowledge of the components and their environments, including group-wide controls.
- Exchange information about the business risks of the components or the group.
- Exchange ideas about how and where the group financial statements may be susceptible to material misstatement due to fraud or error, how group management and component management could perpetrate and conceal fraudulent financial reporting, and how assets of the components could be misappropriated.
- Identify practices followed by group or component management that may be biased or designed to manage earnings that could lead to fraudulent financial reporting, for example, revenue recognition practices that do not comply with the applicable financial reporting framework.
- Consider known external and internal factors affecting the group that may create an incentive or pressure for group management, component management, or others to commit fraud, provide the opportunity for fraud to be perpetrated, or indicate a culture or environment that enables group management, component management, or others to rationalize committing fraud.
- Consider the risk that group or component management may override controls.
- Consider whether uniform accounting policies are used to prepare the financial information of the components for the group financial statements and, where not, how differences in accounting policies are identified and adjusted (where required by the applicable financial reporting framework).
- Discuss fraud that has been identified in components, or information that indicates existence of a fraud in a component.
- Share information that may indicate non-compliance with national laws or regulations, for example, payments of bribes and improper transfer pricing practices.

Risk Factors (Ref: Para. 18)

A30. Appendix 3 sets out examples of conditions or events that, individually or together, may indicate risks of material misstatement of the group financial statements, including risks due to fraud.

Risk Assessment (Ref: Para. 18)

A31. The group engagement team's assessment at group level of the risks of material misstatement of the group financial statements is based on information such as the following:

¹ ISA 240, paragraph 15; ISA 315, paragraph 10.

Grup Görev Ekibinin Üyeleri ve Bileşen Denetçileri Arasında Hile Riskleri Dâhil Grup Mali Tablolarındaki Önemli Yanlış Bildirim Riskleri Hakkındaki Görüşmeler (Bkz. Parag. 17)

A28. Görev ekibinin kilit üyeleri; özellikle hile nedeniyle ortaya çıkan risklere vurgu yaparak kuruluşun hile veya hata nedeniyle mali tablolarda önemli yanlış bildirim yapmaya yatkınlığını tartışmalıdır. Grup denetiminde bu görüşmeler, bileşen denetçilerini de içerebilir.¹ Grup görev ortağının bu görüşmelere kimi dâhil edeceğine, görüşmelerin nasıl ve ne zaman yapılacağına ve kapsamına ilişkin kararı, bu ortağın grupla önceki deneyimleri gibi faktörlerden etkilenir.

A29. Bu görüşmeler, şunlar için fırsat sağlamaktadır:

- Bileşenler ve faaliyet gösterdikleri ortam hakkında bilgi paylaşmak (grup çapında uygulanan kontroller de dâhil),
- Bileşenler veya grubun ticari riskleri hakkında bilgi alışverişinde bulunmak,
- Grup mali tablolarının, hile veya hata nedeniyle nasıl ve nerede önemli yanlış bildirim yatkın olabileceği, grup ve bileşen idaresinin hile içeren mali raporlamayı nasıl yapacağı ve bunu nasıl gizleyebileceği ve bileşenlere ait varlıkların nasıl zimmete geçirilebileceğiyle ilgili fikir alışverişinde bulunmak,
- Grup veya bileşen idaresi tarafından icra edilen, taraflı uygulamaların veya kazançların hileli mali raporlamaya yol açabilecek şekilde yönetilmesi amacıyla tasarlanmış uygulamaları (örneğin, geçerli mali raporlama çerçevesi ile uyumlu olmayan gelir tahakkuku uygulamaları) belirlemek,
- Hile suçu işlenmesi veya hile suçu işlenmesine fırsat sağlanması için grup idaresi, bileşen idaresi veya diğer kişilerin üzerinde teşvik veya baskı oluşturmak veya grup idaresi, bileşen idaresi veya diğer kişilerin hile suçu işlemeyi meşrulaştırmalarına imkân veren bir kültür veya ortama işaret etmek suretiyle grubu etkileyen bilinen iç ve dış faktörleri değerlendirmek,
- Grup veya bileşen idaresinin, kontrolleri geçersiz kılabileceği riskini göz önünde bulundurmak,
- Grup mali tabloları için bileşenlere ait mali bilgileri hazırlamak amacıyla aynı muhasebe politikalarının kullanılıp kullanılmadığını ve kullanılmadığı hallerde muhasebe politikalarındaki farklılıkların nasıl belirleneceği ve düzeltileceğini (geçerli mali raporlama çerçevesinin gerektirdiği durumlarda) göz önünde bulundurmak,
- Bileşenlerde tespit edilen hileyi veya hilenin varlığına işaret eden bilgileri tartışmak,
- Ulusal yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluğa işaret eden bilgileri paylaşmak (örneğin rüşvet ödemeleri ve uygunsuz transfer fiyatlandırması uygulamaları).

Risk Faktörleri (Bkz. Parag. 18)

A30. Ek 3, tek tek veya bir bütün olarak grup mali tablolarında önemli yanlış bildirim risklerine (hile nedeniyle doğan riskler dâhil) işaret edebilecek durum veya olayları göstermektedir.

Risk Değerlendirmesi (Bkz. Parag. 18)

A31. Grup görev ekibinin, grup mali tablolarındaki önemli yanlış bildirim risklerini grup düzeyinde değerlendirmesi aşağıdaki gibi bilgilere dayalıdır:

¹ ISA 240, Paragraf 15; ISA 315, Paragraf 10.

- Information obtained from the understanding of the group, its components, and their environments, and of the consolidation process, including audit evidence obtained in evaluating the design and implementation of group-wide controls and controls that are relevant to the consolidation.
- Information obtained from the component auditors.

Understanding the Component Auditor (Ref: Para. 19)

A32. The group engagement team obtains an understanding of a component auditor only when it plans to request the component auditor to perform work on the financial information of a component for the group audit. For example, it will not be necessary to obtain an understanding of the auditors of those components for which the group engagement team plans to perform analytical procedures at group level only.

Group Engagement Team's Procedures to Obtain an Understanding of the Component Auditor and Sources of Audit Evidence (Ref: Para. 19)

A33. The nature, timing and extent of the group engagement team's procedures to obtain an understanding of the component auditor are affected by factors such as previous experience with or knowledge of the component auditor, and the degree to which the group engagement team and the component auditor are subject to common policies and procedures, for example:

- Whether the group engagement team and a component auditor share:
 - Common policies and procedures for performing the work (for example, audit methodologies);
 - Common quality control policies and procedures; or
 - Common monitoring policies and procedures.
- The consistency or similarity of:
 - Laws and regulations or legal system;
 - Professional oversight, discipline, and external quality assurance;
 - Education and training;
 - Professional organizations and standards; or
 - Language and culture.

A34. These factors interact and are not mutually exclusive. For example, the extent of the group engagement team's procedures to obtain an understanding of Component Auditor A, who consistently applies common quality control and monitoring policies and procedures and a common audit methodology or operates in the same jurisdiction as the group engagement partner, may be less than the extent of the group engagement team's procedures to obtain an understanding of Component Auditor B, who is not consistently applying common quality control and monitoring policies and procedures and a common audit methodology or operates in a foreign jurisdiction. The nature of the procedures performed in relation to Component Auditors A and B may also be different.

A35. The group engagement team may obtain an understanding of the component auditor in a number of ways. In the first year of involving a component auditor, the group engagement team may, for example:

- Grup, grubun bileşenleri, faaliyet gösterdikleri ortam ve konsolidasyon süreci hakkında edinilen bilgiler (grup çapındaki kontrollerin ve konsolidasyonla ilgili kontrollerin tasarım ve uygulamasını değerlendirirken elde edilen denetim kanıtları dâhil).
- Bileşen denetçilerinden elde edilen bilgiler.

Bileşen Denetçisini Tanıma (Bkz. Parag. 19)

- A32. Grup görev ekibi, bileşen denetçisini tanımayı yalnızca bu denetçiden grup denetimi için bileşene ait mali bilgiyle ilgili çalışma yapmasını talep etmeyi planlaması durumunda gerçekleştirir. Örneğin grup görev ekibinin, yalnızca grup düzeyinde analitik inceleme teknikleri uygulamayı planladığı bileşenlerin denetçileri hakkında bilgi edinmesi gerekmez.

Grup Görev Ekibinin, Bileşen Denetçisi ve Denetim Kanıtının Kaynakları Hakkında Bilgi Edinmek Üzere Uyguladığı Prosedürler (Bkz. Parag. 19)

- A33. Grup görev ekibinin bileşen denetçisi hakkında bilgi edinmek üzere uyguladığı prosedürlerin niteliği, zamanlaması ve kapsamı; bu ekibin bileşen denetçisiyle geçmiş deneyimleri veya bileşen denetçisinin bilgisi ve grup görev ekibiyle bileşen denetçisinin ortak politika ve prosedürlere ne derecede tâbi olduğu gibi faktörlerden etkilenir. Örneğin:
- Grup görev ekibi ve bileşen denetçisinin aşağıdaki hususlara sahip olup olmadıkları:
 - Çalışmayı gerçekleştirmek üzere ortak politika ve prosedürler (örneğin denetim metodolojileri),
 - Ortak kalite kontrol politikaları ve prosedürleri veya
 - Ortak izleme politikaları ve prosedürler.
 - Aşağıdaki hususların tutarlılığı veya benzerliği:
 - Yasal veya idari düzenlemeler veya hukuk sistemi,
 - Mesleki gözetim, disiplin ve dış kalite güvencesi,
 - Eğitim ve öğretim,
 - Mesleki kuruluşlar ve standartlar veya
 - Dil ve kültür.
- A34. Bu faktörler, birbiriyle etkileşir ve karşılıklı olarak birbirini dışlayıcı değildir. Örneğin sürekli olarak ortak kalite kontrol ve izleme politikaları ve prosedürleri ile ortak denetim metodolojisi uygulayan veya grup görev ortağıyla aynı yetki alanında faaliyet gösteren A Bileşen Denetçisi hakkında grup görev ekibinin bilgi edinme prosedürlerinin kapsamı, sürekli olarak ortak kalite kontrol ve izleme politikaları ve prosedürleri ile ortak denetim metodolojisi uygulamayan veya farklı bir yetki alanında faaliyet gösteren B Bileşen Denetçisi hakkındaki bilgi edinme prosedürlerinin kapsamından daha dar olabilir. Bileşen Denetçileri A ve B ile ilgili yürütülen prosedürlerin niteliği de farklı olabilir.
- A35. Grup görev ekibi, bileşen denetçisi hakkında birçok yöntemle bilgi edinebilir. Bir bileşen denetçisinin dâhil olduğu ilk yılda grup görev ekibi örneğin:

- Evaluate the results of the quality control monitoring system where the group engagement team and component auditor are from a firm or network that operates under and complies with common monitoring policies and procedures;¹
- Visit the component auditor to discuss the matters in paragraph 19(a)-(c);
- Request the component auditor to confirm the matters referred to in paragraph 19(a)-(c) in writing. Appendix 4 contains an example of written confirmations by a component auditor;
- Request the component auditor to complete questionnaires about the matters in paragraph 19(a)-(c);
- Discuss the component auditor with colleagues in the group engagement partner's firm, or with a reputable third party that has knowledge of the component auditor; or
- Obtain confirmations from the professional body or bodies to which the component auditor belongs, the authorities by which the component auditor is licensed, or other third parties.

In subsequent years, the understanding of the component auditor may be based on the group engagement team's previous experience with the component auditor. The group engagement team may request the component auditor to confirm whether anything in relation to the matters listed in paragraph 19(a)-(c) has changed since the previous year.

- A36. Where independent oversight bodies have been established to oversee the auditing profession and monitor the quality of audits, awareness of the regulatory environment may assist the group engagement team in evaluating the independence and competence of the component auditor. Information about the regulatory environment may be obtained from the component auditor or information provided by the independent oversight bodies.

Ethical Requirements that Are Relevant to the Group Audit (Ref: Para. 19(a))

- A37. When performing work on the financial information of a component for a group audit, the component auditor is subject to ethical requirements that are relevant to the group audit. Such requirements may be different or in addition to those applying to the component auditor when performing a statutory audit in the component auditor's jurisdiction. The group engagement team therefore obtains an understanding whether the component auditor understands and will comply with the ethical requirements that are relevant to the group audit, sufficient to fulfill the component auditor's responsibilities in the group audit.

The Component Auditor's Professional Competence (Ref: Para. 19(b))

- A38. The group engagement team's understanding of the component auditor's professional competence may include whether the component auditor:
- Possesses an understanding of auditing and other standards applicable to the group audit that is sufficient to fulfill the component auditor's responsibilities in the group audit;
 - Possesses the special skills (for example, industry specific knowledge) necessary to perform the work on the financial information of the particular component; and
 - Where relevant, possesses an understanding of the applicable financial reporting framework that is sufficient to fulfill the component auditor's responsibilities in the group audit (instructions issued by group management to components often describe the characteristics of the applicable financial reporting framework).

¹ As required by ISQC 1, "Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagements," paragraph 54, or national requirements that are at least as demanding.

- Grup görev ekibi ve bileşen denetçisinin; ortak izleme politika ve prosedürlerine göre faaliyet gösteren ve bunlara riayet eden bir firmadan veya denetim ağından geldiği durumlarda, kalite kontrol izleme sisteminin sonuçlarını değerlendirebilir.¹
- 19(a)-(c) paragrafındaki hususları tartışmak üzere bileşen denetçisini ziyaret edebilir.
- Bileşen denetçisinin 19(a)-(c) paragrafında bahsedilen hususları yazılı olarak teyit etmesini talep edebilir. Ek 4'te bileşen denetçisi tarafından hazırlanan yazılı teyitlere bir örnek bulunmaktadır.
- Bileşen denetçisinin, 19(a)-(c) paragrafındaki hususlar hakkındaki soru formlarını tamamlamasını talep edebilir.
- Grup görev ortağının firmasındaki meslektaşlarıyla veya bileşen denetçisi hakkında bilgi sahibi olan güvenilir bir üçüncü tarafla, bileşen denetçisi hakkında görüşebilir veya
- Bileşen denetçisinin bağlı olduğu mesleki örgüt veya örgütlerden, bileşen denetçisinin lisans aldığı makamlardan veya başka üçüncü taraflardan teyit alabilir.

Sonraki yıllarda bileşen denetçisi hakkındaki bilgiler, grup görev ekibinin bileşen denetçisiyle olan önceki deneyimlerine dayalı olarak elde edilebilir. Grup görev ekibi, bileşen denetçisinden 19(a)-(c) paragrafında sıralanan hususlara ilişkin önceki yıldan bu yana herhangi bir değişiklik olup olmadığını teyit etmesini talep edebilir.

- A36. Denetim mesleğini gözetim altında bulundurmamak ve denetimlerin kalitesini izlemek için bağımsız gözetim kuruluşlarının kurulmuş olduğu hallerde düzenleyici çevreye ilişkin farkındalık; bileşen denetçisinin bağımsızlığını ve yeterliliğini değerlendirme hususunda grup görev ekibine yardımcı olabilir. Düzenleyici çevreye ilişkin bilgiler, bileşen denetçisinden veya bağımsız gözetim kuruluşları tarafından sağlanan bilgilerden elde edilebilir.

Grup Denetimiyle İlgili Etik Gereklilikler (Bkz. Parag. 19(a))

- A37. Grup denetimi için bir bileşene ait mali bilgilerle ilgili çalışma yaparken bileşen denetçisi, grup denetimi için geçerli olan etik gerekliliklere tâbidir. Bu gibi gereklilikler, bileşen denetçisinin kendi yetki alanında kanuni bir denetim gerçekleştirdiği zaman geçerli olan gerekliliklerden farklı olabilir veya bunlara ilave edilebilir. Bu nedenle grup görev ekibi; bileşen denetçisinin, grup denetimiyle ilgili ve bileşen denetçisinin grup denetimindeki sorumluluklarını yerine getirmeye yeterli etik gereklilikleri anlayıp anlamadığı ve bunlara riayet edip etmeyeceği hususunda bilgi edinir.

Bileşen Denetçisinin Mesleki Yeterliliği (Bkz. Parag. 19(b))

- A38. Grup görev ekibinin bileşen denetçisinin mesleki yeterliliği hakkında edineceği bilgiler aşağıdakileri kapsayabilir:
- Bileşen denetçisinin, grup denetimi için geçerli olan denetim standartları ve diğer standartlar hakkında, grup denetimindeki sorumluluklarını yerine getirmeye yetecek kadar bilgi sahibi olup olmadığı,
 - Bileşen denetçisinin, belli bir bileşene ait mali bilgilerle ilgili çalışma yapmak için gereken özel becerilere (örneğin endüstriye ilişkin spesifik bilgi) sahip olup olmadığı ve
 - Bileşen denetçisinin geçerli mali raporlama çerçevesi hakkında (ilgili olduğu yerde) grup denetimindeki sorumluluklarını yerine getirmeye yetecek derecede bilgi sahibi olup olmadığı (grup idaresinin bileşenlere verdiği talimatlar, genellikle geçerli mali raporlama çerçevesinin özelliklerini tarif eder).

¹ ISQC 1 uyarınca "Mali Tabloların Denetimi ve Gözden Geçirilmesi ile Diğer Güvence Görevlerini ve İlgili Hizmetleri Yürüten Firmalar için Kalite Kontrolü", 54. Paragraf veya en az o kadar zorlayıcı ulusal gereklilikler.

Application of the Group Engagement Team's Understanding of a Component Auditor (Ref: Para. 20)

- A39. The group engagement team cannot overcome the fact that a component auditor is not independent by being involved in the work of the component auditor or by performing additional risk assessment or further audit procedures on the financial information of the component.
- A40. However, the group engagement team may be able to overcome less than serious concerns about the component auditor's professional competency (for example, lack of industry specific knowledge), or the fact that the component auditor does not operate in an environment that actively oversees auditors, by being involved in the work of the component auditor or by performing additional risk assessment or further audit procedures on the financial information of the component.
- A41. Where law or regulation prohibits access to relevant parts of the audit documentation of the component auditor, the group engagement team may request the component auditor to overcome this by preparing a memorandum that covers the relevant information.

Materiality (Ref: Para. 21-23)

- A42. The auditor is required:¹
- (a) When establishing the overall audit strategy, to determine:
 - (i) Materiality for the financial statements as a whole; and
 - (ii) If, in the specific circumstances of the entity, there are particular classes of transactions, account balances or disclosures for which misstatements of lesser amounts than materiality for the financial statements as a whole could reasonably be expected to influence the economic decisions of users taken on the basis of the financial statements, the materiality level or levels to be applied to those particular classes of transactions, account balances or disclosures; and
 - (b) To determine performance materiality.

In the context of a group audit, materiality is established for both the group financial statements as a whole, and for the financial information of the components. Materiality for the group financial statements as a whole is used when establishing the overall group audit strategy.

- A43. To reduce to an appropriately low level the probability that the aggregate of uncorrected and undetected misstatements in the group financial statements exceeds materiality for the group financial statements as a whole, component materiality is set lower than materiality for the group financial statements as a whole. Different component materiality may be established for different components. Component materiality need not be an arithmetical portion of the materiality for the group financial statements as a whole and, consequently, the aggregate of component materiality for the different components may exceed the materiality for the group financial statements as a whole. Component materiality is used when establishing the overall audit strategy for a component.
- A44. Component materiality is determined for those components whose financial information will be audited or reviewed as part of the group audit in accordance with paragraphs 26, 27(a) and 29. Component materiality is used by the component auditor to evaluate whether uncorrected detected misstatements are material, individually or in the aggregate.

¹ ISA 320, "Materiality in Planning and Performing an Audit," paragraphs 10-11.

Grup Görev Ekibinin Bileşen Denetçisi Hakkındaki Bilgisinin Uygulamaya Konması (Bkz. Parag. 20)

- A39. Grup görev ekibi; bileşen denetçisinin çalışmasına müdahil olarak veya bileşene ait mali bilgiler üzerinde ek risk değerlendirmesi veya ek denetim prosedürleri uygulayarak, bileşen denetçisinin bağımsız olmama durumunu ortadan kaldıramaz.
- A40. Ancak grup görev ekibi, bileşen denetçisinin çalışmasına müdahil olarak veya bileşene ait mali bilgiler üzerinde ek risk değerlendirmesi veya ek denetim prosedürleri uygulayarak, bileşen denetçisinin mesleki yeterliliği hakkındaki çok ciddi olmayan endişelerin (örneğin endüstriye mahsus bilgi eksikliği) veya bileşen denetçisinin denetçileri aktif olarak gözetilen bir ortamda faaliyet göstermediği gerçeğinin üstesinden gelebilir.
- A41. Yasal veya idari düzenlemelerin, bileşen denetçisine ait denetim belgelerinin ilgili kısımlarına erişimi yasakladığı hallerde grup görev ekibi; bileşen denetçisinin, ilgili bilgileri ihtiva eden bir özet rapor hazırlayarak bu sorunu çözmesini talep edebilir.

Önemlilik (Bkz. Parag. 21-23)

- A42. Denetçinin:¹
- (a) Genel denetim stratejisini oluştururken:
- (i) Bütün olarak mali tabloların önemlilik düzeyini ve
- (ii) Kuruluşa özel koşullar altında; kullanıcıların grup mali tablolarına dayanarak alacakları ekonomik kararları etkileyeceği makul şekilde beklenen, bir bütün olarak grup mali tabloları için belirlenen önemlilikten daha düşük tutarlardaki yanlış bildirimleri içerebilecek özel işlem sınıflarının, hesap bakiyelerinin veya açıklamaların bulunduğu durumda; bu özel işlem sınıfları, hesap bakiyeleri veya açıklamalara uygulanmak üzere önemlilik düzeyi veya düzeylerini ve
- (b) Uygulama önemliliğini belirlemesi gerekmektedir.
- Grup denetimi bağlamında önemlilik, hem bütün olarak grup mali tabloları için hem de bileşenlere ait mali bilgiler için belirlenir. Genel grup denetim stratejisi oluşturulurken bir bütün olarak grup mali tabloları için belirlenen önemlilik düzeyi kullanılır.
- A43. Grup mali tablolarında düzeltilmemiş ve tespit edilmemiş yanlış bildirimlerin tamamının grup mali tablolarının bütünü için belirlenen önemlilik seviyesini aşma ihtimalini kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirmek için bileşen önemliliği, grup mali tablolarının bütünü için belirlenen önemlilik seviyesinden düşük belirlenir. Farklı bileşenler için farklı bileşen önemlilikleri belirlenebilir. Bileşen önemliliğinin grup mali tablolarının bütünü için belirlenen önemliliğin aritmetiksel bir oranı olması gerekmez ve bu nedenledir ki, farklı bileşenler için belirlenen bileşen önemliliği toplamı, grup mali tabloları için belirlenen önemliliği aşabilir. Bileşen önemliliği, bir bileşen için genel denetim stratejisinin oluşturulmasında kullanılır.
- A44. Bileşenin önemliliği; 26, 27(a) ve 29. paragraflar uyarınca grup denetiminin bir parçası olarak mali bilgileri denetlenecek veya gözden geçirilecek olan bileşenler için belirlenir. Bileşenin önemliliği, düzeltilmemiş tespit edilen yanlış bildirimlerin münferit veya toplu halde önemli olup olmadığını değerlendirmek üzere bileşen denetçisi tarafından kullanılır.

¹ ISA 320, "Denetimin Planlanması ve Yürütülmesinde Önemlilik", Paragraf10-11.

- A45. A threshold for misstatements is determined in addition to component materiality. Misstatements identified in the financial information of the component that are above the threshold for misstatements are communicated to the group engagement team.
- A46. In the case of an audit of the financial information of a component, the component auditor (or group engagement team) determines performance materiality at the component level. This is necessary to reduce to an appropriately low level the probability that the aggregate of uncorrected and undetected misstatements in the financial information of the component exceeds component materiality. In practice, the group engagement team may set component materiality at this lower level. Where this is the case, the component auditor uses component materiality for purposes of assessing the risks of material misstatement of the financial information of the component and to design further audit procedures in response to assessed risks as well as for evaluating whether detected misstatements are material individually or in the aggregate.

Responding to Assessed Risks

Determining the Type of Work to Be Performed on the Financial Information of Components (Ref: Para. 26-27)

- A47. The group engagement team's determination of the type of work to be performed on the financial information of a component and its involvement in the work of the component auditor is affected by:
- (a) The significance of the component;
 - (b) The identified significant risks of material misstatement of the group financial statements;
 - (c) The group engagement team's evaluation of the design of group-wide controls and determination whether they have been implemented; and
 - (d) The group engagement team's understanding of the component auditor.

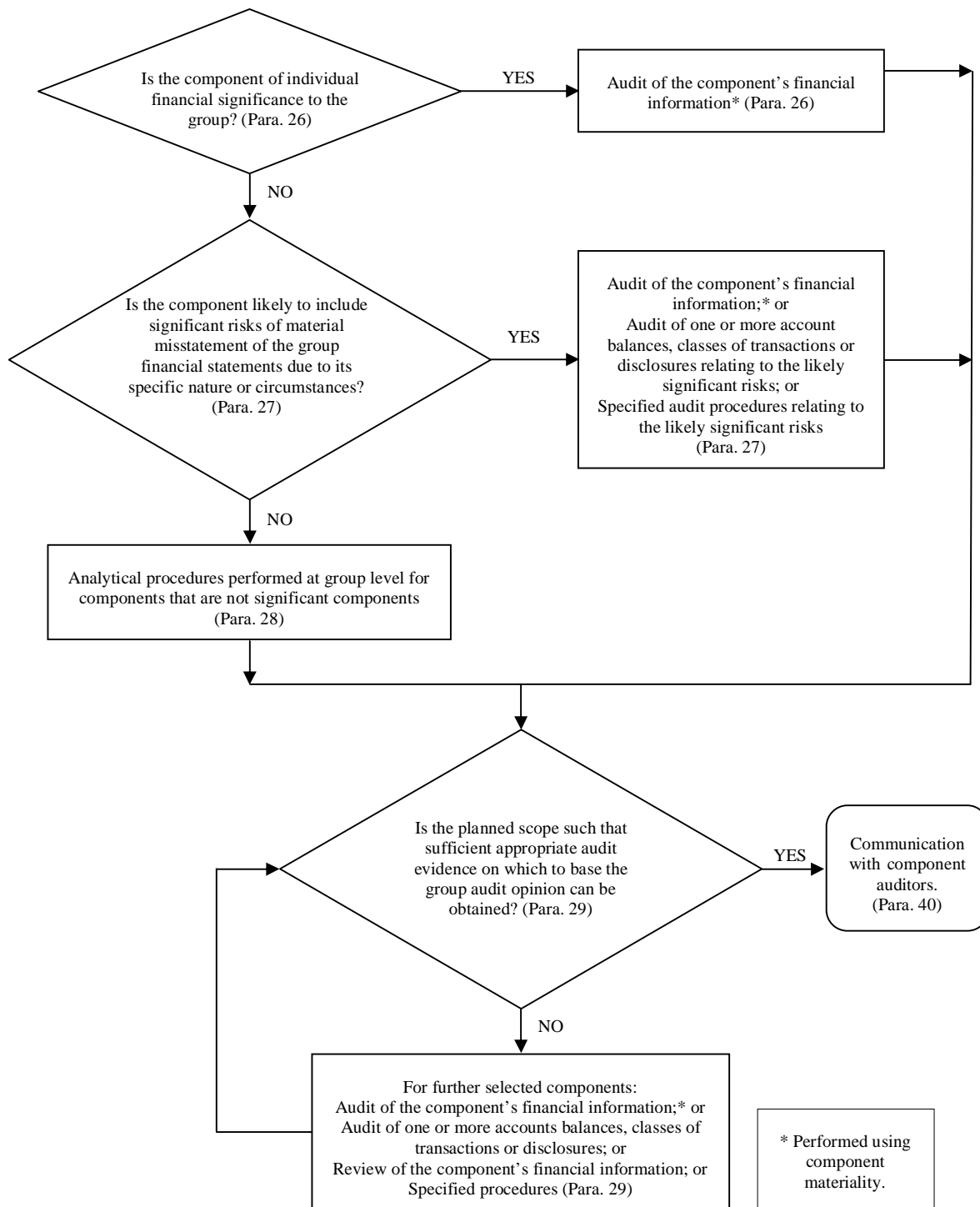
The diagram shows how the significance of the component affects the group engagement team's determination of the type of work to be performed on the financial information of the component.

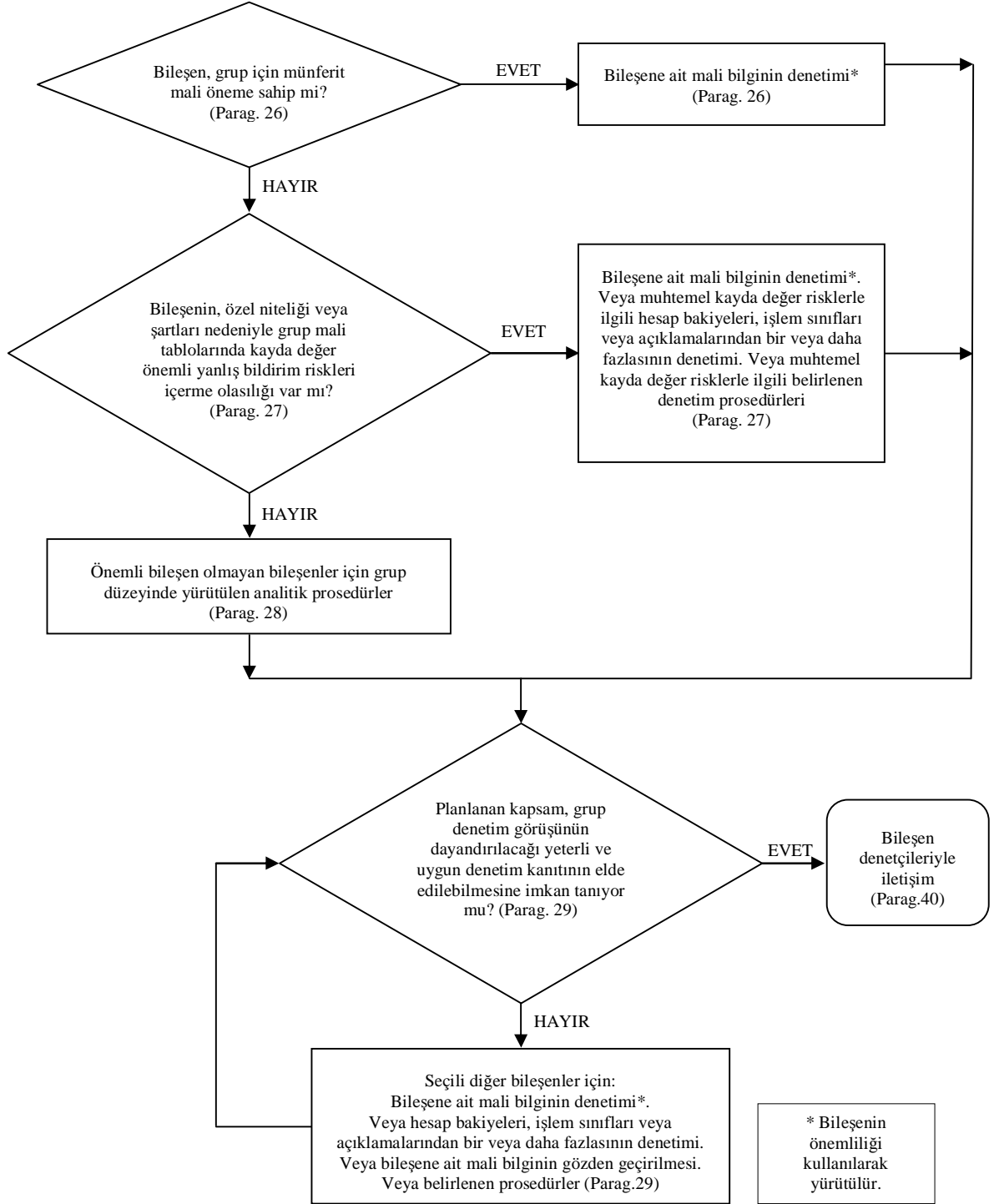
- A45. Yanlış bildirimlerin alt sınırı, bileşen önemliliğine ilave olarak belirlenir. Bileşene ait mali bilgilerde tespit edilen ve yanlış bildirim alt sınırının üstünde bulunan yanlış bildirimler, grup görev ekibine bildirilir.
- A46. Bileşene ait mali bilgide denetim yapılması halinde, bileşen denetçisi (veya grup görev ekibi), bileşen düzeyinde uygulama önemliliğini belirler. Bileşene ait mali bilgide düzeltilmemiş ve tespit edilmemiş yanlış bildirimlerin toplamının, bileşenin önemlilik düzeyini aşma olasılığını kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirmek için bu gereklidir. Uygulamada ise grup görev ekibi, bileşen önemliliğini bu düşük düzeyde tayin edebilir. Bu gibi durumlarda bileşen denetçisi; bileşene ait mali bilgide önemli yanlış bildirim risklerini değerlendirmek, etkisi değerlendirilen risklere yanıt olarak ek denetim prosedürleri tasarlamak ve tespit edilen yanlış bildirimlerin münferit veya toplu olarak önemli olup olmadığını değerlendirmek amacıyla bileşen önemliliğini kullanır.

Etkisi Değerlendirilen Risklere Verilecek Yanıtlar

Bileşenlere Ait Mali Bilgilerle İlgili Yürütülecek Çalışma Türünü Belirleme (Bkz. Parag. 26-27)

- A47. Grup görev ekibinin, bileşene ait mali bilgiyle ilgili yürütülecek çalışma türünü belirlemesi ve bileşen denetçisinin çalışmasına katılımı şunlardan etkilenir:
- Bileşenin önemi,
 - Grup mali tablolarında tespit edilen kayda değer önemli yanlış bildirim riskleri,
 - Grup görev ekibinin, grup çapında uygulanan kontrollerin tasarımını değerlendirmesi ve bunların uygulanıp uygulanmadığını belirlemesi ve
 - Grup görev ekibinin bileşen denetçisi hakkındaki bilgisi.
- Aşağıdaki şema; bileşenin öneminin, grup görev ekibinin bileşene ait mali bilgiyle ilgili yürütülecek çalışma türüne dair kararını nasıl etkilediğini göstermektedir.





Significant Components (Ref: Para. 27(b)-(c))

- A48. The group engagement team may identify a component as a significant component because that component is likely to include significant risks of material misstatement of the group financial statements due to its specific nature or circumstances. In that case, the group engagement team may be able to identify the account balances, classes of transactions or disclosures affected by the likely significant risks. Where this is the case, the group engagement team may decide to perform, or request a component auditor to perform, an audit of only those account balances, classes of transactions or disclosures. For example, in the situation described in paragraph A6, the work on the financial information of the component may be limited to an audit of the account balances, classes of transactions and disclosures affected by the foreign exchange trading of that component. Where the group engagement team requests a component auditor to perform an audit of one or more specific account balances, classes of transactions or disclosures, the communication of the group engagement team (see paragraph 40) takes account of the fact that many financial statement items are interrelated.
- A49. The group engagement team may design audit procedures that respond to a likely significant risk of material misstatement of the group financial statements. For example, in the case of a likely significant risk of inventory obsolescence, the group engagement team may perform, or request a component auditor to perform, specified audit procedures on the valuation of inventory at a component that holds a large volume of potentially obsolete inventory, but that is not otherwise significant.

Components that Are Not Significant Components (Ref: Para. 28-29)

- A50. Depending on the circumstances of the engagement, the financial information of the components may be aggregated at various levels for purposes of the analytical procedures. The results of the analytical procedures corroborate the group engagement team's conclusions that there are no significant risks of material misstatement of the aggregated financial information of components that are not significant components.
- A51. The group engagement team's decision as to how many components to select in accordance with paragraph 29, which components to select, and the type of work to be performed on the financial information of the individual components selected may be affected by factors such as the following:
- The extent of audit evidence expected to be obtained on the financial information of the significant components.
 - Whether the component has been newly formed or acquired.
 - Whether significant changes have taken place in the component.
 - Whether internal audit has performed work at the component and any effect of that work on the group audit.
 - Whether the components apply common systems and processes.
 - The operating effectiveness of group-wide controls.
 - Abnormal fluctuations identified by analytical procedures performed at group level.
 - The individual financial significance of, or the risk posed by, the component in comparison with other components within this category.
 - Whether the component is subject to audit required by statute, regulation or for another reason.

Önemli Bileşenler (Bkz. Parag. 27(b)-(c))

- A48. Grup görev ekibi; bir bileşeni, özel niteliği ve şartları nedeniyle grup mali tablolarında kayda değer önemli yanlış bildirim riskleri içermeye olası olduğu için önemli bileşen olarak tayin edebilir. Bu durumda grup görev ekibi, muhtemel kayda değer risklerden etkilenen hesap bakiyelerini, işlem sınıflarını veya açıklamaları belirleyebilir. Bu gibi hallerde grup görev ekibi; yalnızca bu hesap bakiyeleri, işlem sınıfları veya açıklamaların denetimini yürütmeye veya bileşen denetçisinden yürütmesini talep etmeye karar verebilir. Örneğin A6 paragrafında belirtilen durumda, bileşene ait mali bilgilerle ilgili çalışma; söz konusu bileşenin döviz alım satımlarından etkilenen hesap bakiyelerinin, işlem sınıflarının ve açıklamaların denetimiyle sınırlı olabilir. Grup görev ekibinin; bileşen denetçisinden bir veya daha fazla hesap bakiyesi, işlem sınıfı veya açıklamanın denetimini yürütmesini talep etmesi halinde, grup görev ekibinin iletişimde (bkz. 40. paragraf), pek çok mali tablo kaleminin birbirleriyle ilişkili olduğunu dikkate alınır.
- A49. Grup görev ekibi, grup mali tablolarındaki muhtemel kayda değer önemli bir yanlış bildirim riskine karşılık olarak denetim prosedürleri tasarlayabilir. Örneğin, stok değer düşüklüğüne ilişkin muhtemel kayda değer bir riskin bulunduğu durumda, değer düşüklüğü ihtimali olan büyük miktarda stok bulduran ancak başkaca bir önem arz etmeyen bir bileşende grup denetim ekibi, stok değerlemesine ilişkin belirli denetim prosedürlerini uygulayabilir veya bunları uygulamasını bileşen denetçisinden talep edebilir.

Önemli Olmayan Bileşenler (Bkz. Parag. 28-29)

- A50. Görevin şartlarına bağlı olarak bileşenlere ait mali bilgiler, analitik inceleme tekniklerinin amaçlarına uygun olarak çeşitli düzeylerde bir araya getirilebilir. Analitik inceleme tekniklerinin sonuçları; grup görev ekibinin, önemli olmayan bileşenlere ait toplu mali bilgide kayda değer önemli yanlış bildirim riskleri bulunmadığına dair vardığı sonuçları güçlendirir.
- A51. Grup görev ekibinin; 29. paragraf uyarınca kaç bileşenin seçileceği, hangi bileşenlerin seçileceği ve seçilen münferit bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili yürütülecek çalışmanın türü hakkındaki kararı, şu gibi faktörlerden etkilenebilir:
- Önemli bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili elde edilmesi beklenen denetim kanıtının kapsamı.
 - Bileşenin yeni kurulmuş veya alınmış olup olmadığı.
 - Bileşende önemli değişikliklerin meydana gelip gelmediği.
 - İç denetimin bileşende çalışma yürütüp yürütmediği ve o çalışmanın grup denetimi üzerindeki etkisi.
 - Bileşenlerin ortak sistemler ve süreçler uygulayıp uygulamadığı.
 - Grup çapındaki kontrollerin faaliyet etkinliği.
 - Grup düzeyinde uygulanan analitik inceleme teknikleriyle tespit edilen anormal dalgalanmalar.
 - Bu kategorideki diğer bileşenlerle kıyaslandığında bileşenin münferit mali önemi veya ortaya koyduğu risk.
 - Bileşenin, yasal veya idari düzenlemeler gereği veya başka nedenle denetime tabi olup olmadığı.

Including an element of unpredictability in selecting components in this category may increase the likelihood of identifying material misstatement of the components' financial information. The selection of components is often varied on a cyclical basis.

- A52. A review of the financial information of a component may be performed in accordance with International Standard on Review Engagements (ISRE) 2400¹ or ISRE 2410,² adapted as necessary in the circumstances. The group engagement team may also specify additional procedures to supplement this work.
- A53. As explained in paragraph A13, a group may consist only of components that are not significant components. In these circumstances, the group engagement team can obtain sufficient appropriate audit evidence on which to base the group audit opinion by determining the type of work to be performed on the financial information of the components in accordance with paragraph 29. It is unlikely that the group engagement team will obtain sufficient appropriate audit evidence on which to base the group audit opinion if the group engagement team, or a component auditor, only tests group-wide controls and performs analytical procedures on the financial information of the components.

Involvement in the Work Performed by Component Auditors (Ref: Para. 30-31)

- A54. Factors that may affect the group engagement team's involvement in the work of the component auditor include:
- (a) The significance of the component;
 - (b) The identified significant risks of material misstatement of the group financial statements; and
 - (c) The group engagement team's understanding of the component auditor.

In the case of a significant component or identified significant risks, the group engagement team performs the procedures described in paragraphs 30-31. In the case of a component that is not a significant component, the nature, timing and extent of the group engagement team's involvement in the work of the component auditor will vary based on the group engagement team's understanding of that component auditor. The fact that the component is not a significant component becomes secondary. For example, even though a component is not considered a significant component, the group engagement team nevertheless may decide to be involved in the component auditor's risk assessment, because it has less than serious concerns about the component auditor's professional competency (for example, lack of industry specific knowledge), or the component auditor does not operate in an environment that actively oversees auditors.

- A55. Forms of involvement in the work of a component auditor other than those described in paragraphs 30-31 and 42 may, based on the group engagement team's understanding of the component auditor, include one or more of the following:
- (a) Meeting with component management or the component auditors to obtain an understanding of the component and its environment.
 - (b) Reviewing the component auditors' overall audit strategy and audit plan.
 - (c) Performing risk assessment procedures to identify and assess the risks of material misstatement at the component level. These may be performed with the component auditors, or by the group engagement team.
 - (d) Designing and performing further audit procedures. These may be designed and performed with the component auditors, or by the group engagement team.

¹ ISRE 2400, "Engagements to Review Financial Statements."

² ISRE 2410, "Review of Interim Financial Information Performed by the Independent Auditor of the Entity."

Bu kategorideki bileşenlerin seçimi sırasında öngörülemezlik ögesinin dâhil edilmesi, bileşenlere ait mali bilgide önemli yanlış bildirim tespit etme olasılığını artırabilir. Bileşenlerin seçimi, çoğu zaman döngüsel bir temelde değişir.

- A52. Bileşene ait mali bilgiler, koşulların gerektirdiği şekilde adapte edilmek kaydıyla Uluslararası İnceleme Görevleri Standartları (ISRE) 2400¹ veya ISRE 2410² uyarınca gözden geçirilebilir. Grup görev ekibi, bu çalışmayı desteklemek üzere ek prosedürler de tayin edebilir.
- A53. A13 paragrafında açıklandığı gibi bir grup, yalnızca önemli olmayan bileşenlerden oluşabilir. Bu gibi hallerde grup görev ekibi, 29. paragraf uyarınca bileşenlere ait mali bilgiyle ilgili yürütülecek çalışma türüne karar vererek grup denetim görüşünü dayandıracığı yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edebilir. Grup görev ekibi veya bileşen denetçisinin, bileşenlere ait mali bilgide yalnızca grup çapında uygulanan kontrolleri test etmesi ve analitik inceleme teknikleri uygulaması halinde, grup görev ekibinin, grup denetim görüşünü dayandıracığı yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesi pek olası değildir.

Bileşen Denetçileri Tarafından Yürütülen Çalışmaya Dâhil Olma (Bkz. Parag. 30-31)

- A54. Grup görev ekibinin, bileşen denetçisinin çalışmasına katılımını etkileyebilecek faktörler şunlardır:
- Bileşenin önemi,
 - Grup mali tablolarında tespit edilen kayda değer önemli yanlış bildirim riskleri ve
 - Grup görev ekibinin bileşen denetçisi hakkında sahip olduğu bilgi.

Bileşenin önemli olması veya kayda değer riskler tespit edilmesi durumunda grup görev ekibi, 30 ve 31. paragraflarda tanımlanan prosedürleri uygular. Bileşenin önemli olmaması halinde ise grup görev ekibinin bileşen denetçisinin çalışmasına katılımının niteliği, zamanlaması ve kapsamı, grup görev ekibinin bileşen denetçisi hakkında sahip olduğu bilgiye dayalı olarak çeşitlilik gösterir. Bileşenin önemli olmadığı gerçeği ikincil bir konu haline gelir. Örneğin bir bileşen, önemli bileşen olarak değerlendirilmese bile, bileşen denetçisinin mesleki yeterliliği (örneğin endüstriye mahsus bilgi eksikliği) hakkında çok ciddi olmayan endişelere sahip olunması veya bileşen denetçisinin denetçileri aktif olarak gözetilen bir ortamda faaliyet göstermemesi sebebiyle, grup görev ekibi yine de bileşen denetçisinin risk değerlendirmesine dâhil olmaya karar verebilir.

- A55. Bileşen denetçisinin çalışmasına dâhil olma biçimleri (30, 31 ve 42. paragraflarda belirtilenlerden başka), grup görev ekibinin bileşen denetçisi hakkında sahip olduğu bilgi temelinde aşağıdakilerden bir veya birden fazlasını kapsayabilir:
- Bileşeni ve faaliyet gösterdiği ortamı tanımak amacıyla bileşen idaresiyle veya bileşen denetçileriyle toplantı yapılması.
 - Bileşen denetçilerinin genel denetim stratejisi ve denetim planını gözden geçirme.
 - Bileşen düzeyinde önemli yanlış bildirim risklerini tespit etmek ve değerlendirmek üzere risk değerlendirme prosedürlerinin uygulanması. Bu prosedürler, bileşen denetçileriyle birlikte veya grup görev ekibi tarafından uygulanabilir.
 - Ek denetim prosedürlerinin tasarlanması ve uygulanması. Bunlar, bileşen denetçileriyle birlikte veya grup görev ekibi tarafından tasarlanabilir ve uygulanabilir.

¹ ISRE 2400, "Mali Tablolara Yönelik Gözden Geçirme Görevleri".

² ISRE 2410, "Kuruluşun Bağımsız Denetçisi Tarafından Ara Dönem Mali Tablolarının Gözden Geçirilmesi".

- (e) Participating in the closing and other key meetings between the component auditors and component management.
- (f) Reviewing other relevant parts of the component auditors' audit documentation.

Consolidation Process

Consolidation Adjustments and Reclassifications (Ref: Para. 34)

- A56. The consolidation process may require adjustments to amounts reported in the group financial statements that do not pass through the usual transaction processing systems, and may not be subject to the same internal controls to which other financial information is subject. The group engagement team's evaluation of the appropriateness, completeness and accuracy of the adjustments may include:
- Evaluating whether significant adjustments appropriately reflect the events and transactions underlying them;
 - Determining whether significant adjustments have been correctly calculated, processed and authorized by group management and, where applicable, by component management;
 - Determining whether significant adjustments are properly supported and sufficiently documented; and
 - Checking the reconciliation and elimination of intra-group transactions and unrealized profits, and intra-group account balances.

Communication with the Component Auditor (Ref: Para. 40-41)

- A57. If effective two-way communication between the group engagement team and the component auditors does not exist, there is a risk that the group engagement team may not obtain sufficient appropriate audit evidence on which to base the group audit opinion. Clear and timely communication of the group engagement team's requirements forms the basis of effective two-way communication between the group engagement team and the component auditor.
- A58. The group engagement team's requirements are often communicated in a letter of instruction. Appendix 5 contains guidance on required and additional matters that may be included in such a letter of instruction. The component auditor's communication with the group engagement team often takes the form of a memorandum or report of work performed. Communication between the group engagement team and the component auditor, however, may not necessarily be in writing. For example, the group engagement team may visit the component auditor to discuss identified significant risks or review relevant parts of the component auditor's audit documentation. Nevertheless, the documentation requirements of this and other ISAs apply.
- A59. In cooperating with the group engagement team, the component auditor, for example, would provide the group engagement team with access to relevant audit documentation if not prohibited by law or regulation.
- A60. Where a member of the group engagement team is also a component auditor, the objective for the group engagement team to communicate clearly with the component auditor can often be achieved by means other than specific written communication. For example:
- Access by the component auditor to the overall audit strategy and audit plan may be sufficient to communicate the group engagement team's requirements set out in paragraph 40; and

- (e) Bileşen denetçileri ile bileşen idaresi arasında yapılan kapanış toplantısına ve diğer önemli toplantılara katılım sağlanması.
- (f) Bileşen denetçilerine ait denetim belgelerinin diğer ilgili kısımlarının gözden geçirilmesi.

Konsolidasyon Süreci

Konsolidasyon Düzeltmeleri ve Yeniden Sınıflandırmalar (Bkz. Parag. 34)

- A56. Konsolidasyon süreci, olağan işlem sistemlerinden geçmeyen ve grup mali tablolarında rapor edilen tutarlarda düzeltmeler yapılmasını gerektirebilir ve başka mali bilgilerin tâbi olduğu iç kontrollere tâbi olmayabilir. Grup görev ekibinin, düzeltmelerin uygunluğu, tamlığı ve doğruluğuna ilişkin değerlendirmesi şunları kapsayabilir:
- Önemli düzeltmelerin, bunların altında yatan olay ve işlemleri uygun biçimde yansıtıp yansıtmadığını değerlendirme,
 - Önemli düzeltmelerin, grup idaresi ve uygun olduğu hallerde bileşen idaresi tarafından doğru biçimde hesaplanmış, işlenmiş ve onaylanmış olup olmadığına karar verme,
 - Önemli düzeltmelerin, uygun biçimde desteklenmiş ve yeterli bir şekilde belgelenmiş olup olmadığına karar verme ve
 - Grup içi işlemler ve gerçekleşmemiş kârlar ile grup içi hesap bakiyelerinin mutabakatını ve eliminasyonunu kontrol etme.

Bileşen Denetçisiyle İletişim (Bkz. Parag. 40-41)

- A57. Grup görev ekibi ve bileşen denetçileri arasında karşılıklı etkin bir iletişim yoksa grup görev ekibinin, grup denetim görüşünü dayandıracığı yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edememe riski vardır. Grup görev ekibinin gerekliliklerinin net olarak ve zamanında iletilmesi, grup görev ekibi ve bileşen denetçisi arasındaki karşılıklı etkin iletişimin temelini oluşturur.
- A58. Grup görev ekibinin gereklilikleri, genellikle bir talimatname halinde bildirilir. Ek 5, bu tür bir talimatnameye dâhil edilebilecek gerekli ve ek hususlarla ilgili rehberlik içerir. Bileşen denetçisinin grup görev ekibiyle iletişimi, çoğu zaman yürütülen işle ilgili bir rapor veya özet rapor biçimindedir. Ancak grup görev ekibi ve bileşen denetçisi arasındaki iletişimin yazılı halde olması gerekmez. Örneğin grup görev ekibi, tespit edilen kayda değer riskleri tartışmak veya bileşen denetçisine ait denetim belgelerinin ilgili kısımlarını gözden geçirmek üzere bileşen denetçisini ziyaret edebilir. Ancak bu ISA'nın ve diğer ISA'ların belgelendirme gereklilikleri yine de geçerlidir.
- A59. Grup görev ekibiyle işbirliği yaparken bileşen denetçisi, yasal veya idari düzenlemeler yasaklamadıkça grup görev ekibine ilgili denetim belgelerine erişim sağlar.
- A60. Grup görev ekibi üyesinin aynı zamanda bir bileşen denetçisi olması halinde grup görev ekibinin, bileşen denetçisiyle net olarak iletişim kurma amacı özel yazılı belgelerden başka yollarla da yapılabilir. Örneğin:
- Bileşen denetçisinin, genel denetim stratejisi ve denetim planına erişmesi, grup görev ekibinin 40. paragrafta belirtilen gerekliliklerini bildirmek için yeterli olabilir ve

- A review of the component auditor's audit documentation by the group engagement team may be sufficient to communicate matters relevant to the group engagement team's conclusion set out in paragraph 41.

Evaluating the Sufficiency and Appropriateness of Audit Evidence Obtained

Reviewing the Component Auditor's Audit Documentation (Ref: Para. 42(b))

- A61. What parts of the audit documentation of the component auditor will be relevant to the group audit may vary depending on the circumstances. Often the focus is on audit documentation that is relevant to the significant risks of material misstatement of the group financial statements. The extent of the review may be affected by the fact that the component auditor's audit documentation has been subjected to the component auditor's firm's review procedures.

Sufficiency and Appropriateness of Audit Evidence (Ref: Para. 44-45)

- A62. If the group engagement team concludes that sufficient appropriate audit evidence on which to base the group audit opinion has not been obtained, the group engagement team may request the component auditor to perform additional procedures. If this is not feasible, the group engagement team may perform its own procedures on the financial information of the component.
- A63. The group engagement partner's evaluation of the aggregate effect of any misstatements (either identified by the group engagement team or communicated by component auditors) allows the group engagement partner to determine whether the group financial statements as a whole are materially misstated.

Communication with Group Management and Those Charged with Governance of the Group

Communication with Group Management (Ref: Para. 46-48)

- A64. ISA 240 contains requirements and guidance on communication of fraud to management and, where management may be involved in the fraud, to those charged with governance.¹
- A65. Group management may need to keep certain material sensitive information confidential. Examples of matters that may be significant to the financial statements of the component of which component management may be unaware include the following:
- Potential litigation.
 - Plans for abandonment of material operating assets.
 - Subsequent events.
 - Significant legal agreements.

¹ ISA 240, paragraphs 40-42.

- Bileşen denetçisine ait belgelerin grup görev ekibi tarafından gözden geçirilmesi, grup görev ekibinin 41. paragrafta belirtilen çıkarımlarıyla ilgili hususları bildirmek için yeterli olabilir.

Elde Edilen Denetim Kanıtının Yeterliliği ve Uygunluğunun Değerlendirilmesi

Bileşen Denetçisine Ait Belgeleri Gözden Geçirme (Bkz. Parag. 42(b))

A61. Bileşen denetçisine ait belgelerin hangi kısımlarının grup denetimiyle ilgili olacağı, şartlara bağlı olarak değişebilir. Genellikle odak noktası, grup mali tablolarında önemli yanlış bildirim bulunmasına yönelik kayda değer risklerle ilgili denetim belgeleridir. Gözden geçirme çalışmasının kapsamı; bileşen denetçisinin oluşturduğu denetim belgelerinin, bileşen denetçisinin firmasının gözden geçirme prosedürlerine tâbi tutulmuş olmasından etkilenebilir.

Denetim Kanıtının Yeterliliği ve Uygunluğu (Bkz. Parag. 44-45)

- A62. Grup denetim görüşüne temel oluşturacak yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmediği sonucuna varması halinde grup görev ekibi, bileşen denetçisinden ek prosedürler uygulamasını talep edebilir. Bu uygun değilse grup görev ekibi, bileşene ait mali bilgiler üzerinde kendi prosedürlerini uygulayabilir.
- A63. Grup görev ortağının; yanlış bildirimlerin (grup görev ekibi tarafından tespit edilen veya bileşen denetçileri tarafından bildirilen) toplu etkisine ilişkin değerlendirmede bulunması, bir bütün olarak grup mali tablolarının önemli derecede yanlış bildirilip bildirilmediğine karar vermesini sağlar.

Grup İdaresi ve Grubun Yönetiminden Sorumlu Olanlarla İletişim

Grup İdaresiyle İletişim (Bkz. Parag. 46-48)

- A64. ISA 240, hilenin idareye ve idarenin hilenin içinde yer alması halinde yönetimden sorumlu olanlara bildirilmesiyle ilgili gereklilikleri ve rehberliği içerir.¹
- A65. Grup idaresinin, bazı önemli ve hassas bilgileri gizli tutması gerekebilir. Bileşene ait mali tablolar açısından önemli olabilecek ve bileşen idaresinin farkında olmayabileceği önemli hususlara örnekler şunlardır:
- Muhtemel hukuki davalar.
 - Önemli işletme aktiflerinin elden çıkarılmasına ilişkin planlar.
 - Takip eden olaylar.
 - Önemli yasal anlaşmalar.

¹ ISA 240, Paragraf 40-42.

Communication with Those Charged with Governance of the Group (Ref: Para. 49)

- A66. The matters the group engagement team communicates to those charged with governance of the group may include those brought to the attention of the group engagement team by component auditors that the group engagement team judges to be significant to the responsibilities of those charged with governance of the group. Communication with those charged with governance of the group takes place at various times during the group audit. For example, the matters referred to in paragraph 49(a)-(b) may be communicated after the group engagement team has determined the work to be performed on the financial information of the components. On the other hand, the matter referred to in paragraph 49(c) may be communicated at the end of the audit, and the matters referred to in paragraph 49(d)-(e) may be communicated when they occur.

Grubun Yönetiminden Sorumlu Olanlarla İletişim (Bkz. Parag. 49)

- A66. Grup görev ekibinin; grubun yönetiminden sorumlu olanlara bildireceği hususlar, bileşen denetçileri tarafından grup görev ekibinin dikkatine sunulan ve grup görev ekibinin, grubun yönetiminden sorumlu olanların sorumlulukları açısından önemli olduğu yargısına vardığı hususları içerebilir. Grubun yönetiminden sorumlu olanlarla iletişim, grup denetimi sırasında çeşitli zamanlarda gerçekleşir. Örneğin 49(a)-(b) paragrafında bahsedilen hususlar; grup görev ekibi, bileşenlere ait mali bilgilerle ilgili yürütülecek çalışmaya karar verdikten sonra bildirilebilir. Öte yandan 49(c) paragrafında bahsedilen husus, denetimin sonunda ve 49(d)-(e) paragrafında bahsedilen hususlar ise gerçekleştikleri sırada bildirilebilir.

Example of a Qualified Opinion Where the Group Engagement Team Is Not Able to Obtain Sufficient Appropriate Audit Evidence on Which to Base the Group Audit Opinion

In this example, the group engagement team is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence relating to a significant component accounted for by the equity method (recognized at \$15 million in the balance sheet, which reflects total assets of \$60 million) because the group engagement team did not have access to the accounting records, management, or auditor of the component.

The group engagement team has read the audited financial statements of the component as of December 31, 20X1, including the auditor's report thereon, and considered related financial information kept by group management in relation to the component.

In the group engagement partner's judgment, the effect on the group financial statements of this inability to obtain sufficient appropriate audit evidence is material but not pervasive.

INDEPENDENT AUDITOR'S REPORT

[Appropriate Addressee]

Report on the Consolidated Financial Statements¹

We have audited the accompanying consolidated financial statements of ABC Company and its subsidiaries, which comprise the consolidated balance sheet as at December 31, 20X1, and the consolidated income statement, statement of changes in equity and cash flow statement for the year then ended, and a summary of significant accounting policies and other explanatory information.

Management's² Responsibility for the Consolidated Financial Statements

Management is responsible for the preparation and fair presentation of these consolidated financial statements in accordance with International Financial Reporting Standards,³ and for such internal control as management determines is necessary to enable the preparation of consolidated financial statements that are free from material misstatement, whether due to fraud or error.

¹ The sub-title, "Report on the Consolidated Financial Statements" is unnecessary in circumstances when the second sub-title, "Report on Other Legal and Regulatory Requirements" is not applicable.

² Or other term that is appropriate in the context of the legal framework in the particular jurisdiction.

³ Where management's responsibility is to prepare consolidated financial statements that give a true and fair view, this may read: "Management is responsible for the preparation of consolidated financial statements that give a true and fair view in accordance with International Financial Reporting Standards, and for such ..."

Ek 1

(Bkz. Parag. A19)

Grup Görev Ekibinin, Grup Denetim Görüşüne Temel Oluşturacak Yeterli ve Uygun Denetim Kanıtı Elde Edemediği Hallerdeki Şartlı Görüşe İlişkin Örnek

Bu örnekte grup görev ekibi, öz kaynak yöntemiyle muhasebeleştirilen önemli bir bileşenle ilgili olarak (toplam varlıkların 60 milyon ABD Doları olduğu bilançoda, 15 milyon ABD Doları olarak muhasebeleştirilmiştir) yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edememektedir, çünkü bileşenin muhasebe kayıtlarına, idaresine veya denetçisine erişememiştir.

Grup görev ekibi; ilgili denetçi raporu dâhil olmak üzere, 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla bileşenin denetlenmiş mali tablolarını okumuş ve grup idaresi tarafından tutulan, bileşene ait ilgili mali bilgileri dikkate almıştır.

Grup görev ortağının yargısına göre yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilememesinin grup mali tabloları üzerindeki etkisi, önemlidir ama yaygın değildir.

BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Muhatap]

Konsolide Mali Tablolara İlişkin Rapor¹

ABC Şirketinin ve bağlı şirketlerinin 31 Aralık 20X1 tarihli konsolide bilançosu, biten yıla yönelik konsolide gelir tablosu, öz kaynaklar değişim tablosu ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının özeti ve diğer açıklayıcı bilgilerden oluşan ilişikteki konsolide mali tablolarını denetledik.

Konsolide Mali Tablolara İlişkin İdarenin Sorumluluğu²

İdare; bu konsolide mali tabloların Uluslararası Mali Raporlama Standartları³ uyarınca hazırlanmasından, güvenilir şekilde sunulmasından ve hile veya hatadan kaynaklanan önemli yanlış bildirim içermeyen konsolide mali tabloların hazırlanabilmesi için idarenin gerekli olduğuna karar verdiği iç kontrolden sorumludur.

¹ İkinci sıradaki “Diğer Yasal ve Düzenleyici Gerekliliklere İlişkin Rapor” alt başlığının uygun olmadığı durumlarda “Konsolide Mali Tablolara İlişkin Rapor” alt başlığına gerek yoktur.

² Veya ilgili yetki alanındaki yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka terim.

³ İdarenin sorumluluğunun; durumu doğru ve gerçeğe uygun yansıtan konsolide mali tablolar hazırlamak olduğu durumlarda bu cümle, şöyle olabilir: “İdare, Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca durumu doğru ve gerçeğe uygun yansıtan konsolide mali tabloların hazırlanmasından ve ... sorumludur.”

Auditor's Responsibility

Our responsibility is to express an opinion on these consolidated financial statements based on our audit. We conducted our audit in accordance with International Standards on Auditing. Those standards require that we comply with ethical requirements and plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the consolidated financial statements are free from material misstatement.

An audit involves performing procedures to obtain audit evidence about the amounts and disclosures in the consolidated financial statements. The procedures selected depend on the auditor's judgment, including the assessment of the risks of material misstatement of the consolidated financial statements, whether due to fraud or error. In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation and fair presentation¹ of the consolidated financial statements in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances, but not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of the entity's internal control.² An audit also includes evaluating the appropriateness of accounting policies used and the reasonableness of accounting estimates made by management, as well as evaluating the overall presentation of the consolidated financial statements.

We believe that the audit evidence we have obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for our qualified audit opinion.

Basis for Qualified Opinion

ABC Company's investment in XYZ Company, a foreign associate acquired during the year and accounted for by the equity method, is carried at \$15 million on the consolidated balance sheet as at December 31, 20X1, and ABC's share of XYZ's net income of \$1 million is included in the consolidated income statement for the year then ended. We were unable to obtain sufficient appropriate audit evidence about the carrying amount of ABC's investment in XYZ as at December 31, 20X1 and ABC's share of XYZ's net income for the year because we were denied access to the financial information, management, and the auditors of XYZ. Consequently, we were unable to determine whether any adjustments to these amounts were necessary.

Qualified Opinion

In our opinion, except for the possible effects of the matter described in the Basis for Qualified Opinion paragraph, the consolidated financial statements present fairly, in all material respects, (or give a true and fair view of) the financial position of ABC Company and its subsidiaries as at December 31, 20X1, and (of) their financial performance and cash flows for the year then ended in accordance with International Financial Reporting Standards.

¹ In the case of footnote 27 [*Translator's note: *this refers to the previous footnote, i.e. footnote no.3 of the previous page*], this may read: "In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation of consolidated financial statements that give a true and fair view in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances, but not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of the entity's internal control."

² In circumstances when the auditor also has responsibility to express an opinion on the effectiveness of internal control in conjunction with the audit of the consolidated financial statements, this sentence would be worded as follows: "In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation and fair presentation of the consolidated financial statements in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances." In the case of footnote 27 [***footnote no.3 of the previous page*], this may read: "In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation of consolidated financial statements that give a true and fair view in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances."

Denetçinin Sorumluluğu

Bizim sorumluluğumuz, yaptığımız denetime dayalı olarak bu konsolide mali tablolar hakkında görüş bildirmektir. Denetimimizi Uluslararası Denetim Standartlarına göre yürüttük. Bu standartlar; etik gerekliliklere riayet etmemizi ve denetimi, konsolide mali tabloların önemli yanlış bildirim içerip içermediği hakkında makul güvence elde edecek şekilde planlayarak uygulamamızı gerektirmektedir.

Denetim, konsolide mali tablolardaki tutarlar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla prosedürlerin uygulanmasını içerir. Hile veya hata nedeniyle konsolide mali tabloların önemli yanlış bildirim risklerinin değerlendirilmesi dahil olmak üzere prosedürlerin seçimi, denetçinin yargısına dayanır. Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, kuruluşun iç kontrolünün etkinliği hakkında görüş bildirmek amacıyla¹ değil mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla kuruluşun konsolide mali tabloları hazırlaması ve güvenilir şekilde sunmasıyla ilgili iç kontrollerini dikkate alır.² Buna ilaveten denetim, kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğunun ve idarenin yaptığı muhasebe tahminlerinin makullüğünün değerlendirilmesini ve konsolide mali tabloların genel sunumunun değerlendirilmesini içerir.

Elde ettiğimiz denetim kanıtının, şartlı denetim görüşümüze temel sağlamak amacıyla yeterli ve uygun olduğuna inanıyoruz.

Şartlı Görüş İçin Temel

ABC Şirketinin, yıl içinde alınan ve öz kaynak yöntemiyle muhasebeleştirilen bir yabancı ortak olan XYZ Şirketine yaptığı yatırım, 31 Aralık 20X1 tarihli konsolide bilançosunda 15 milyon ABD Doları olarak gösterilmektedir ve ABC'nin, XYZ'nin 1 milyon ABD Doları net geliri içindeki payı, biten yıla ait konsolide gelir tablosunda yer almaktadır. XYZ'nin mali bilgilerine, idaresine ve denetçilerine erişimimiz engellendiği için ABC'nin 31 Aralık 20X1 tarihli XYZ yatırımının defter değeri ve ABC'nin o yıl için XYZ'nin net gelirinden payı hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edemedik. Sonuç olarak bu miktarlarda düzeltme yapılması gerekip gerekmediğini tespit edemedik.

Şartlı Görüş

Bizim görüşümüze göre, Şartlı Görüş İçin Temel paragrafında anlatılan hususun olası etkileri hariç olmak üzere konsolide mali tablolar; 31 Aralık 20X1'deki haliyle ABC Şirketinin ve bağlı şirketlerinin mali durumunu ve biten yıla ait mali performansını ve nakit akışlarını Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır (veya doğru ve gerçeğe uygun yansıtmaktadır).

¹ Bir önceki dipnotta (*Çevirenin notu: *bir önceki sayfanın 3 numaralı dipnotunda*) bu cümle şöyle olabilir: "Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla durumu doğru ve gerçeğe uygun yansıtan konsolide mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır."

² Denetçinin, konsolide mali tabloların denetimiyle bağlantılı olarak iç kontrolün etkinliği hakkında görüş bildirmekle de sorumlu olduğu hallerde bu cümle şöyle olacaktır: "Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla konsolide mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır." Bir önceki sayfanın 3 numaralı dipnotunda bu cümle şöyle olabilir: "Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla durumu doğru ve gerçeğe uygun yansıtan konsolide mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır."

Report on Other Legal and Regulatory Requirements

[Form and content of this section of the auditor's report will vary depending on the nature of the auditor's other reporting responsibilities.]

[Auditor's signature]

[Date of the auditor's report]

[Auditor's address]

If, in the group engagement partner's judgment, the effect on the group financial statements of the inability to obtain sufficient appropriate audit evidence is material and pervasive, the group engagement partner would disclaim an opinion in accordance with ISA 705.

Diğer Yasal ve Düzenleyici Gerekliliklere İlişkin Rapor

[Denetçi raporunun bu kısmının biçimi ve içeriği, denetçinin diğer raporlama sorumluluklarının niteliğine göre değişiklik gösterecektir.]

[Denetçinin imzası]

[Denetçi raporunun tarihi]

[Denetçinin adresi]

Grup görev ortağının yargısında; yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilememesinin grup mali tabloları üzerindeki etkisinin önemli ve yaygın olduğu belirtilmişse grup görev ortağı, ISA 705 uyarınca görüş bildirmekten kaçınır.

Examples of Matters about Which the Group Engagement Team Obtains an Understanding

The examples provided cover a broad range of matters; however, not all matters are relevant to every group audit engagement and the list of examples is not necessarily complete.

Group-Wide Controls

1. Group-wide controls may include a combination of the following:
 - Regular meetings between group and component management to discuss business developments and to review performance.
 - Monitoring of components' operations and their financial results, including regular reporting routines, which enables group management to monitor components' performance against budgets, and to take appropriate action.
 - Group management's risk assessment process, that is, the process for identifying, analyzing and managing business risks, including the risk of fraud, that may result in material misstatement of the group financial statements.
 - Monitoring, controlling, reconciling, and eliminating intra-group transactions and unrealized profits, and intra-group account balances at group level.
 - A process for monitoring the timeliness and assessing the accuracy and completeness of financial information received from components.
 - A central IT system controlled by the same general IT controls for all or part of the group.
 - Control activities within an IT system that is common for all or some components.
 - Monitoring of controls, including activities of internal audit and self-assessment programs.
 - Consistent policies and procedures, including a group financial reporting procedures manual.
 - Group-wide programs, such as codes of conduct and fraud prevention programs.
 - Arrangements for assigning authority and responsibility to component management.
2. Internal audit may be regarded as part of group-wide controls, for example, when the internal audit function is centralized. ISA 610¹ deals with the group engagement team's evaluation of the competence and objectivity of the internal auditors where it plans to use their work.

Consolidation Process

3. The group engagement team's understanding of the consolidation process may include matters such as the following:

Matters relating to the applicable financial reporting framework:

¹ ISA 610, "Using the Work of Internal Auditors," paragraph 9.

Ek 2

(Bkz. Parag. A23)

Grup Görev Ekibinin Bilgi Edineceği Hususlara İlişkin Örnekler

Verilen örnekler, çok çeşitli hususları kapsar. Ancak tüm hususlar, her grup denetim göreviyle ilgili değildir ve örnekler listesinin tam olması gerekmez.

Grup Çapında Uygulanan Kontroller

1. Grup çapında uygulanan kontroller aşağıdaki hususların bir bileşimini içerebilir:
 - Ticari gelişmeleri tartışmak ve performansı gözden geçirmek amacıyla grup idaresiyle bileşen idaresi arasında yapılan düzenli toplantılar.
 - Grup idaresine, bileşenlerin performansını bütçeye göre izleme ve uygun adım atma imkânı sunan düzenli raporlama programları dâhil, bileşenlerin faaliyetlerinin ve mali sonuçlarının izlenmesi.
 - Grup idaresinin risk değerlendirme süreci, başka bir ifadeyle grup mali tablolarının önemli yanlış bildirimine yol açabilecek hile riski dâhil, ticari riskleri tespit etme, analiz etme ve yönetme süreci.
 - Grup içi işlemlerin, gerçekleşmemiş kârların ve grup içi hesap bakiyelerinin grup düzeyinde izlenmesi, kontrolü, mutabakatı ve eliminasyonu.
 - Bileşenlerden edinilen mali bilgilerin, zamanlılığını izleme ve bu bilgilerin doğruluğunu ve tamlığını değerlendirme süreci.
 - Grubun tamamı veya bir kısmı için uygulanan aynı genel BT kontrolleri tarafından kontrol edilen merkezi BT sistemi.
 - Bileşenlerin tamamı veya bazıları için ortak olan BT sistemi içindeki kontrol faaliyetleri.
 - İç denetim faaliyetleri ve öz değerlendirme programları da dâhil olmak üzere kontrollerin izlenmesi.
 - Grup mali raporlama prosedürlerine ilişkin rehberler de dâhil, tutarlı politika ve prosedürler.
 - Davranış kuralları ve hileyi önleme programları gibi grup çapında uygulanan programlar.
 - Bileşen idaresine yetki ve sorumluluk verilmesine ilişkin düzenlemeler.
2. İç denetim, grup çapında uygulanan kontrollerin bir parçası olarak görülebilir (örneğin iç denetim fonksiyonunun merkezileşmesi durumunda olduğu gibi). ISA 610¹; grup görev ekibinin, iç denetçilerin çalışmasından faydalanmayı planladığı hallerde iç denetçilerin yeterliliği ve tarafsızlığına ilişkin grup görev ekibinin değerlendirmesini ele alır.

Konsolidasyon Süreci

3. Grup görev ekibinin, konsolidasyon süreci hakkında edineceği bilgi şu hususları kapsayabilir:

Geçerli mali raporlama çerçevesiyle ilgili hususlar:

¹ ISA 610, "İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması", Paragraf 9.

- The extent to which component management has an understanding of the applicable financial reporting framework.
- The process for identifying and accounting for components in accordance with the applicable financial reporting framework.
- The process for identifying reportable segments for segment reporting in accordance with the applicable financial reporting framework.
- The process for identifying related party relationships and related party transactions for reporting in accordance with the applicable financial reporting framework.
- The accounting policies applied to the group financial statements, changes from those of the previous financial year, and changes resulting from new or revised standards under the applicable financial reporting framework.
- The procedures for dealing with components with financial year-ends different from the group's year-end.

Matters relating to the consolidation process:

- Group management's process for obtaining an understanding of the accounting policies used by components, and, where applicable, ensuring that uniform accounting policies are used to prepare the financial information of the components for the group financial statements, and that differences in accounting policies are identified, and adjusted where required in terms of the applicable financial reporting framework. Uniform accounting policies are the specific principles, bases, conventions, rules, and practices adopted by the group, based on the applicable financial reporting framework, that the components use to report similar transactions consistently. These policies are ordinarily described in the financial reporting procedures manual and reporting package issued by group management.
- Group management's process for ensuring complete, accurate and timely financial reporting by the components for the consolidation.
- The process for translating the financial information of foreign components into the currency of the group financial statements.
- How IT is organized for the consolidation, including the manual and automated stages of the process, and the manual and programmed controls in place at various stages of the consolidation process.
- Group management's process for obtaining information on subsequent events.

Matters relating to consolidation adjustments:

- The process for recording consolidation adjustments, including the preparation, authorization and processing of related journal entries, and the experience of personnel responsible for the consolidation.
- The consolidation adjustments required by the applicable financial reporting framework.
- Business rationale for the events and transactions that gave rise to the consolidation adjustments.
- Frequency, nature and size of transactions between components.
- Procedures for monitoring, controlling, reconciling and eliminating intra-group transactions and unrealized profits, and intra-group account balances.
- Steps taken to arrive at the fair value of acquired assets and liabilities, procedures for amortizing goodwill (where applicable), and impairment testing of goodwill, in accordance with the applicable financial reporting framework.

- Bileşen idaresinin, geçerli mali raporlama çerçevesiyle ilgili sahip olduğu bilginin kapsamı.
- Geçerli mali raporlama çerçevesine uygun olarak bileşenleri belirleme ve muhasebeleştirme süreci.
- Geçerli mali raporlama çerçevesine uygun olarak bölümlere göre raporlama yapmak için raporlanabilir bölümleri belirleme süreci.
- Geçerli mali raporlama çerçevesine uygun olarak raporlama yapmak için ilgili taraf ilişkilerini ve ilgili taraf işlemlerini belirleme süreci.
- Grup mali tablolarına uygulanan muhasebe politikaları, bu politikalarda önceki hesap dönemine göre meydana gelen değişiklikler ve geçerli mali raporlama çerçevesi kapsamındaki yeni veya revize edilmiş standartlardan kaynaklanan değişiklikler.
- Mali yılsonları, grubun yılsonlarından farklı olan bileşenleri ele alma prosedürleri.

Konsolidasyon süreciyle ilgili hususlar:

- Grup idaresinin, bileşenlerce kullanılan muhasebe politikalarına ilişkin bilgi edinme süreci ve uygun olan hallerde grup mali tabloları için bileşenlere ait mali bilgileri hazırlamak üzere tekdüze muhasebe politikalarının kullanılmasını, muhasebe politikalarındaki farklılıkların belirlenmesini ve gerektiğinde geçerli mali raporlama çerçevesine uygun olarak düzeltilmesini sağlama süreci. Tekdüze muhasebe politikaları; geçerli mali raporlama çerçevesine uygun olarak grup tarafından kabul edilen ve bileşenlerin, benzer işlemleri tutarlı biçimde raporlamak için kullandığı spesifik ilkeler, temeller, anlaşmalar, kurallar ve uygulamalardır. Genellikle bu politikalar, grup idaresi tarafından yayımlanan mali raporlama prosedürlerine ilişkin kılavuzda ve raporlama paketinde tanımlanır.
- Grup idaresinin; konsolidasyon için bileşenlerin tam, doğru ve zamanında raporlama yapmasını sağlama süreci.
- Yabancı bileşenlere ait mali bilgileri, grup mali tablolarının para birimine çevirme süreci.
- BT'nin konsolidasyon için nasıl organize edildiği (sürecin manüel ve otomatik aşamaları ile konsolidasyon sürecinin çeşitli aşamalarında yapılan manüel ve programlı kontroller dâhil).
- Grup idaresinin, takip eden olaylara ilişkin bilgi edinme süreci.

Konsolidasyon düzeltmeleriyle ilgili hususlar:

- İlgili yevmiye kayıtlarını hazırlama, yetkilendirme ve işleme süreci ile konsolidasyondan sorumlu personelin deneyimi dâhil, konsolidasyon düzeltmelerini kaydetme süreci.
- Geçerli mali raporlama çerçevesinin gerektirdiği konsolidasyon düzeltmeleri.
- Konsolidasyon düzeltmelerine yol açmış olan olaylar ve işlemler hakkındaki ticari gerekçe.
- Bileşenler arasındaki işlemlerin sıklığı, niteliği ve boyutu.
- Grup içi işlemlerin, gerçekleşmemiş kârların ve grup içi hesap bakiyelerinin izlenmesi, kontrolü, mutabakatı ve eliminasyonuna ilişkin prosedürler.
- Geçerli mali raporlama çerçevesine uygun olarak; edinilen varlık ve yükümlülüklerin gerçeğe uygun değerine ulaşmak üzere atılan adımlar, varsa şerefiyeyi itfa etmek için uygulanacak prosedürler ve şerefiyenin değer düşüklüğünü test etme.

- Arrangements with a majority owner or minority interests regarding losses incurred by a component (for example, an obligation of the minority interest to make good such losses).

- Bileşenden kaynaklanan kayıplarla ilgili çoğunluk veya azınlık pay sahipleri ile yapılan düzenlemeler (örneğin azınlık pay sahibinin bu gibi zararları giderme yükümlülüğü).

Examples of Conditions or Events that May Indicate Risks of Material Misstatement of the Group Financial Statements

The examples provided cover a broad range of conditions or events; however, not all conditions or events are relevant to every group audit engagement and the list of examples is not necessarily complete.

- A complex group structure, especially where there are frequent acquisitions, disposals or reorganizations.
- Poor corporate governance structures, including decision-making processes, that are not transparent.
- Non-existent or ineffective group-wide controls, including inadequate group management information on monitoring of components' operations and their results.
- Components operating in foreign jurisdictions that may be exposed to factors such as unusual government intervention in areas such as trade and fiscal policy, and restrictions on currency and dividend movements; and fluctuations in exchange rates.
- Business activities of components that involve high risk, such as long-term contracts or trading in innovative or complex financial instruments.
- Uncertainties regarding which components' financial information require incorporation in the group financial statements in accordance with the applicable financial reporting framework, for example, whether any special-purpose entities or non-trading entities exist and require incorporation.
- Unusual related party relationships and transactions.
- Prior occurrences of intra-group account balances that did not balance or reconcile on consolidation.
- The existence of complex transactions that are accounted for in more than one component.
- Components' application of accounting policies that differ from those applied to the group financial statements.
- Components with different financial year-ends, which may be utilized to manipulate the timing of transactions.
- Prior occurrences of unauthorized or incomplete consolidation adjustments.
- Aggressive tax planning within the group, or large cash transactions with entities in tax havens.
- Frequent changes of auditors engaged to audit the financial statements of components.

Ek 3

(Bkz. Parag. A30)

Grup Mali Tablolarında Önemli Yanlış Bildirim Riskleri Bulunduğunu Gösterebilecek Durum veya Olaylara İlişkin Örnekler

Verilen örnekler, çok çeşitli durum veya olayları kapsar. Ancak tüm durum veya olaylar, her grup denetim göreviyle ilgili değildir ve örnekler listesinin tam olması gerekmez.

- Karmaşık grup yapısı (özellikle alımların, elden çıkarmaların veya yeniden yapılanmaların sıklıkla yapıldığı durumlarda).
- Şeffaf olmayan karar verme süreçleri dâhil, zayıf kurumsal yönetim yapıları.
- Grup çapında kontrollerin uygulanmaması veya etkisiz olması (bileşen faaliyetlerinin ve sonuçlarının izlenmesi hususunda grup idaresinin yetersiz bilgisi).
- Yabancı yetki alanlarında faaliyet gösteren fakat ticari ve mali politika gibi alanlarda olağandışı devlet müdahaleleri, para birimi ve temettü hareketleri üzerinde kısıtlamalar ve döviz kurlarında dalgalanmalar gibi faktörlere maruz kalabilen bileşenler.
- Bileşenlerin uzun vadeli sözleşmeler ya da yenilikçi veya karmaşık finansal araçların ticareti gibi yüksek risk içeren ticari faaliyetleri.
- Geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca hangi bileşenlere ait mali bilgilerin, grup mali tablolarında birleştirilmesi gerektiği hakkındaki belirsizlikler (örneğin herhangi bir özel amaçlı veya ticari olmayan kuruluşun mevcut olup olmadığı ve bunlara ilişkin mali bilgilerin birleştirme gerektirip gerektirmediği).
- Olağandışı ilgili taraf ilişkileri ve işlemleri.
- Konsolidasyon işlemleri sırasında mutabakatı sağlanmayan veya kapatılmayan geçmiş grup içi hesap bakiyeleri.
- Birden fazla bileşende muhasebeleştirilen karmaşık işlemlerin mevcudiyeti.
- Bileşenlerin, grup mali tablolarına uygulanan muhasebe politikalarından farklı muhasebe politikaları uygulaması.
- İşlemlerin zamanlamasını manipüle etmek için kullanılacak mali yılsonları farklı olan bileşenler.
- Yetkilendirilmemiş veya tamamlanmamış önceki konsolidasyon düzeltmeleri.
- Grup bünyesinde agresif vergi planlaması veya vergi cenneti olarak bilinen yerlerdeki kuruluşlarla yapılan büyük miktardaki nakit işlemleri.
- Bileşenlere ait mali tabloları denetlemek için görevlendirilen denetçilerin sık sık değişmesi.

Examples of a Component Auditor's Confirmations

The following is not intended to be a standard letter. Confirmations may vary from one component auditor to another and from one period to the next.

Confirmations often are obtained before work on the financial information of the component commences.

[Component Auditor Letterhead]

[Date]

[To Group Engagement Partner]

This letter is provided in connection with your audit of the group financial statements of [name of parent] for the year ended [date] for the purpose of expressing an opinion on whether the group financial statements present fairly, in all material respects (give a true and fair view of) the financial position of the group as of [date] and of its financial performance and cash flows for the year then ended in accordance with [indicate applicable financial reporting framework].

We acknowledge receipt of your instructions dated [date], requesting us to perform the specified work on the financial information of [name of component] for the year ended [date].

We confirm that:

1. We will be able to comply with the instructions. / We advise you that we will not be able to comply with the following instructions [specify instructions] for the following reasons [specify reasons].
2. The instructions are clear and we understand them. / We would appreciate it if you could clarify the following instructions [specify instructions].
3. We will cooperate with you and provide you with access to relevant audit documentation.

We acknowledge that:

1. The financial information of [name of component] will be included in the group financial statements of [name of parent].
2. You may consider it necessary to be involved in the work you have requested us to perform on the financial information of [name of component] for the year ended [date].
3. You intend to evaluate and, if considered appropriate, use our work for the audit of the group financial statements of [name of parent].

In connection with the work that we will perform on the financial information of [name of component], a [describe component, for example, wholly-owned subsidiary, subsidiary, joint venture, investee accounted for by the equity or cost methods of accounting] of [name of parent], we confirm the following:

Ek 4

(Bkz. Parag. A35)

Bileşen Denetçisi Tarafından Yapılan Teyitlere İlişkin Örnekler

Aşağıdaki örnek, standart bir mektup olarak amaçlanmamıştır. Teyitler, bir bileşen denetçisinden diğerine ve bir dönemden diğerine çeşitlilik gösterebilir.

Teyitler genellikle bileşene ait mali bilgilerle ilgili çalışma başlamadan önce alınır.

[Bileşen Denetçisinin Anteti]

[Tarih]

[Grup Görev Ortağına]

Bu mektup; [ana şirketin adı] şirketinin [tarih] tarihli biten yıla ait grup mali tablolarında yaptığınız denetimle bağlantılı olarak söz konusu grup mali tablolarının, [tarih] itibariyle grubun mali durumunu, biten yıldaki mali performansını ve nakit akışlarını [geçerli mali raporlama çerçevesini belirtin] uyarınca tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunup sunmadığı (gerçeğe uygun yansıtıp yansıtmadığı) hakkında görüş bildirmek amacıyla sağlanmaktadır.

[Gün/ay/yıl] tarihinde sona eren yıla ilişkin olarak [bileşenin adı]'nın mali bilgilerine dair belirtilen çalışmayı yapmamızı talep eden [gün/ay/yıl] tarihli talimatlarınızı aldığımızı bildiririz.

Aşağıdakileri teyit etmekteyiz:

1. Talimatlara riayet edebileceğiz. / Şu talimatlara [talimatları belirtin] şu nedenlerle [nedenleri belirtin] riayet edemeyeceğimizi bildiriyoruz.
2. Talimatlar açık ve net ve biz talimatları anlıyoruz. / Şu talimatları [talimatları belirtin] açıklarsanız memnun oluruz.
3. Tarafınızla işbirliği yapacağız ve ilgili denetim dokümanlarına erişiminizi sağlayacağız.

Aşağıdakileri kabul etmekteyiz:

1. [Bileşenin adı] ait mali bilgiler, [ana şirketin adı] ait grup mali tablolarına dâhil edilecektir.
2. [Tarih]'de sona eren yıla ilişkin olarak [bileşenin adı]'nın mali bilgilerine yönelik yerine getirmemizi istediğiniz çalışmaya katılım sağlamayı gerekli görebilirsiniz.
3. [Ana şirketin adı] ait grup mali tablolarının denetimi için bizim çalışmamızı değerlendirmeyi ve uygun görülürse çalışmamızdan faydalanmayı planlamaktasınız.

[Ana şirketin adı] ait bir [bileşeni tanımlayın, örneğin tek mülkiyetli bağlı şirket, bağlı şirket, ortak girişim, muhasebenin öz kaynak veya maliyet yöntemleriyle muhasebeleştirilen iştirak] olan [bileşenin adı] hakkındaki mali bilgilerle ilgili gerçekleştireceğimiz çalışmayla bağlantılı olarak şunları teyit etmekteyiz:

1. We have an understanding of [indicate relevant ethical requirements] that is sufficient to fulfill our responsibilities in the audit of the group financial statements, and will comply therewith. In particular, and with respect to [name of parent] and the other components in the group, we are independent within the meaning of [indicate relevant ethical requirements] and comply with the applicable requirements of [refer to rules] promulgated by [name of regulatory agency].
2. We have an understanding of International Standards on Auditing and [indicate other national standards applicable to the audit of the group financial statements] that is sufficient to fulfill our responsibilities in the audit of the group financial statements and will conduct our work on the financial information of [name of component] for the year ended [date] in accordance with those standards.
3. We possess the special skills (for example, industry specific knowledge) necessary to perform the work on the financial information of the particular component.
4. We have an understanding of [indicate applicable financial reporting framework or group financial reporting procedures manual] that is sufficient to fulfill our responsibilities in the audit of the group financial statements.

We will inform you of any changes in the above representations during the course of our work on the financial information of [name of component].

[Auditor's signature]

[Date]

[Auditor's address]

1. Grup mali tabloların denetimi ile ilgili sorumluluklarımızı yerine getirebilmemiz için [ilgili etik gereklilikleri belirtin] hakkında yeterli bilgi edindik ve bunlara riayet edeceğiz. Özellikle [ana şirketin adı] ve gruptaki diğer bileşenlerle ilgili olarak [ilgili etik gereklilikleri belirtin] kapsamında bağımsız durumdayız ve [düzenleyici kurumun adı] tarafından yürürlüğe koyulan [kurallara atıfta bulunun] kapsamında geçerli gerekliliklere riayet edeceğiz.
2. Grup mali tabloların denetimi ile ilgili sorumluluklarımızı yerine getirebilmemiz için Uluslararası Denetim Standartları ve [grup mali tablolarının denetimi için geçerli diğer ulusal standartları belirtin] hakkında yeterli bilgi edindik ve [bileşenin adı] ait [tarih] tarihli biten yıla yönelik mali bilgilerle ilgili çalışmamızı bu standartlara uygun olarak yürüteceğiz.
3. Belli bir bileşene ait mali bilgilerle ilgili çalışma yürütmek için gereken özel becerilere (örneğin endüstriye mahsus bilgi) sahibiz.
4. Grup mali tabloların denetimi ile ilgili sorumluluklarımızı yerine getirmeye yetecek şekilde [geçerli mali raporlama çerçevesi veya grup mali raporlama prosedürleri kılavuzunu belirtin]'a ilişkin bilgi sahibiyiz.

[Bileşenin adı] ait mali bilgilerle ilgili çalışmalarımız sırasında yukarıdaki bildirimlerde meydana gelecek her türlü değişiklik hakkında sizi bilgilendireceğiz.

[Denetçinin İmzası]

[Tarih]

[Denetçinin Adresi]

Required and Additional Matters Included in the Group Engagement Team's Letter of Instruction

Matters required by this ISA to be communicated to the component auditor are shown in italicized text.

Matters that are relevant to the planning of the work of the component auditor:

- *A request for the component auditor, knowing the context in which the group engagement team will use the work of the component auditor, to confirm that the component auditor will cooperate with the group engagement team.*
- The timetable for completing the audit.
- Dates of planned visits by group management and the group engagement team, and dates of planned meetings with component management and the component auditor.
- A list of key contacts.
- *The work to be performed by the component auditor, the use to be made of that work, and arrangements for coordinating efforts at the initial stage of and during the audit, including the group engagement team's planned involvement in the work of the component auditor.*
- *The ethical requirements that are relevant to the group audit and, in particular, the independence requirements.*
- *In the case of an audit or review of the financial information of the component, component materiality (and, if applicable, the materiality level or levels for particular classes of transactions, account balances or disclosures), and the threshold above which misstatements cannot be regarded as clearly trivial to the group financial statements.*
- *A list of related parties prepared by group management, and any other related parties that the group engagement team is aware of, and a request that the component auditor communicates on a timely basis to the group engagement team related parties not previously identified by group management or the group engagement team.*
- Work to be performed on intra-group transactions and unrealized profits and intra-group account balances.
- Guidance on other statutory reporting responsibilities, for example, reporting on group management's assertion on the effectiveness of internal control.
- Where time lag between completion of the work on the financial information of the components and the group engagement team's conclusion on the group financial statements is likely, specific instructions for a subsequent events review.

Matters that are relevant to the conduct of the work of the component auditor:

- The findings of the group engagement team's tests of control activities of a processing system that is common for all or some components, and tests of controls to be performed by the component auditor.

Ek 5

(Bkz. Parag. A58)

Grup Görev Ekibinin Talimatnamesine Dâhil Edilen Gerekli ve Ek Hususlar

Bu ISA'nın; bileşen denetçisine bildirilmesini gerektirdiği hususlar, italik metin olarak gösterilmektedir.

Bileşen denetçisinin çalışmalarının planlanmasıyla ilgili hususlar:

- *Çalışmasının grup görev ekibince hangi bağlamda kullanılacağını bilen bileşen denetçisinin, grup görev ekibiyle işbirliği yapacağını teyit etmesine ilişkin talep.*
- Denetimin tamamlanma takvimi.
- Grup idaresi ve grup görev ekibi tarafından yapılması planlanan ziyaretlerin tarihleri ile bileşen idaresi ve bileşen denetçisiyle yapılması planlanan toplantıların tarihleri.
- Önemli kişilerin listesi.
- *Bileşen denetçisi tarafından gerçekleştirilecek çalışmalar, o çalışmalardan elde edilecek faydalar ve denetimin başlangıç aşamasında ve seyri sırasındaki çalışmaları koordinasyona yönelik düzenlemeler (birim denetçisinin çalışmasına grup denetim ekibinin planlı olarak katılımı dâhil).*
- *Grup denetimiyle ilgili etik gereklilikler ve özellikle bağımsızlık gereklilikleri.*
- *Bileşene ait mali bilgilerin denetiminde veya bunları gözden geçirme işleminde bileşenin önemliliği (ve varsa belli işlem sınıfları, hesap bakiyeleri veya açıklamaların önemlilik düzeyi veya düzeyleri) ve üzerinde kalan yanlış bildirimlerin grup mali tablolarında açıkça önemsiz olarak değerlendirilemeyeceği alt sınır.*
- *Grup idaresi tarafından hazırlanan ilgili taraflar listesi ve grup görev ekibinin bildiği diğer ilgili taraflar ve bileşen denetçisinden, grup idaresi veya grup görev ekibi tarafından daha önce belirlenmemiş ilgili tarafları grup görev ekibine zamanında bildirmesinin talep edilmesi.*
- Grup içi işlemler, gerçekleşmemiş kârlar ve grup içi hesap bakiyeleriyle ilgili gerçekleştirilecek çalışmalar.
- Diğer kanuni raporlama sorumluluklarıyla ilgili rehberlik (örneğin grup idaresinin iç kontrol sisteminin etkinliği hakkındaki beyanı ile ilgili raporlama).
- Bileşenlere ait mali bilgilerin tamamlanması ve grup görev ekibinin grup mali tabloları hakkında ulaştığı sonuç arasında zaman farkı olması ihtimalinin bulunması durumunda, takip eden olaylara yönelik gözden geçirme işlemi için özel talimatlar.

Bileşen denetçisinin çalışmalarının yürütülmesiyle ilgili hususlar:

- Grup görev ekibinin, bileşenlerin tamamı veya bazıları için ortak olan bir işlem sisteminin kontrol faaliyetlerine yönelik uyguladığı testlerden elde ettiği bulgular ve bileşen denetçisi tarafından uygulanacak kontrol testleri.

- *Identified significant risks of material misstatement of the group financial statements, due to fraud or error, that are relevant to the work of the component auditor, and a request that the component auditor communicates on a timely basis any other significant risks of material misstatement of the group financial statements, due to fraud or error, identified in the component and the component auditor's response to such risks.*
- The findings of internal audit, based on work performed on controls at or relevant to components.
- A request for timely communication of audit evidence obtained from performing work on the financial information of the components that contradicts the audit evidence on which the group engagement team originally based the risk assessment performed at group level.
- A request for a written representation on component management's compliance with the applicable financial reporting framework, or a statement that differences between the accounting policies applied to the financial information of the component and those applied to the group financial statements have been disclosed.
- Matters to be documented by the component auditor.

Other information

- A request that the following be reported to the group engagement team on a timely basis:
 - Significant accounting, financial reporting and auditing matters, including accounting estimates and related judgments.
 - Matters relating to the going concern status of the component.
 - Matters relating to litigation and claims.
 - Significant deficiencies in internal control that the component auditor has identified during the performance of the work on the financial information of the component, and information that indicates the existence of fraud.
- A request that the group engagement team be notified of any significant or unusual events as early as possible.
- *A request that the matters listed in paragraph 41 be communicated to the group engagement team when the work on the financial information of the component is completed.*

- *Bileşen denetçisinin çalışmalarıyla ilgili olan grup mali tablolarında hile veya hata nedeniyle tespit edilen kayda değer önemli yanlış bildirim riskleri. Buna ilave olarak bileşen denetçisinin, hile veya hatadan kaynaklanan ve bileşenin grup mali tablolarında tespit edilen diğer kayda değer önemli yanlış bildirim riskleri ve bileşen denetçisinin bu gibi risklere verdiği yanıtları zamanında bildirmesine ilişkin talep.*
- Bileşenlerle ilgili veya bileşenler üzerinde gerçekleştirilen çalışmalara dayalı iç denetimden elde edilen bulgular.
- Grup düzeyinde yapılan risk değerlendirmesine dayanak olarak grup denetim ekibince kullanılan denetim kanıtlarıyla çelişen, bileşenlerin mali bilgilerine ilişkin yürütülen çalışmadan elde edilen denetim kanıtlarının zamanında bildirilmesine ilişkin talep.
- Bileşen idaresinin geçerli mali raporlama çerçevesine riayet ettiğine ilişkin yazılı bildirim talebi veya bileşene ait mali bilgiler için uygulanan muhasebe politikalarıyla grup mali tablolarına uygulanan muhasebe politikaları arasındaki farklılıkların açıklanmasıyla ilgili bildirim talebi.
- Bileşen denetçisi tarafından belgelendirilecek hususlar.

Diğer Bilgiler

- Aşağıdaki hususların grup görev ekibine zamanında rapor edilmesine ilişkin talep:
 - Muhasebe tahminleri ve ilgili yargılar dâhil, önemli muhasebe, mali raporlama ve denetim hususları.
 - İşletmenin sürekliliği ilkesi açısından bileşenin mevcut durumuyla ilgili hususlar.
 - Davalar ve alacak talepleriyle ilgili hususlar.
 - Bileşen denetçisinin bileşene ait mali bilgilerle ilgili çalışmaların yürütülmesi sırasında tespit ettiği iç kontroldeki önemli zafiyetler ve hilenin varlığını gösteren bilgiler.
- Grup görev ekibinin, önemli veya olağandışı olaylardan mümkün olan en kısa sürede haberdar edilmesi talebi.
- *Bileşene ait mali bilgilerle ilgili çalışmaların tamamlandığı hallerde 41.paragrafta sıralanan hususların, grup görev ekibine bildirilmesi talebi.*