

# ISSAI 1700

## INTOSAI



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

Daha fazla bilgi için: [www.issai.org](http://www.issai.org).

*Mali Denetim Rehberi*

---

## *Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama*

*Financial Audit Guidelines*

---

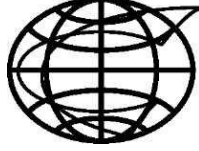
## *Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements*

## 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) 700 “Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama”dan yararlanmaktadır. Bu ISA, IFAC’ın izni ile bu Rehber’de yer almaktadır.*

# 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, yerleştirme 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](mailto:issai@sayistay.gov.tr) adresine göndermeniz, bu hataların düzeltilmesine önemli katkı sağlayacaktır.

Denetim Standartları Tercüme Komisyonu

# Table of Contents ISSAI 1700

<b>PRACTICE NOTE TO ISA 700</b>	Paragraph
<b>Background</b>	
Introduction to the ISA	
Content of the Practice Note .....	P1
<b>Applicability of the ISA in Public Sector Auditing .....</b>	<b>P2</b>
<b>Additional Guidance on Public Sector Issues</b>	
Overall considerations.....	P3
Scope of the ISA .....	P4–P6
Auditor’s Report.....	P7–P13
Disclosure of the Effect of Material Transactions and Events on the Information Conveyed in the Financial Statements .....	P14
<b>INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 700</b>	
<b>Introduction</b>	
Scope of this ISA.....	1–4
Effective Date.....	5
<b>Objectives .....</b>	<b>6</b>
<b>Definitions .....</b>	<b>7</b>
<b>Requirements</b>	
Forming an Opinion on the Financial Statements .....	10–15
Form of Opinion.....	16–19
Auditor’s Report.....	20–45
Supplementary Information Presented with the Financial Statements.....	46–47
<b>Application and Other Explanatory Material</b>	
Qualitative Aspects of the Entity’s Accounting Practices.....	A1–A3
Disclosure of the Effect of Material Transactions and Events on the Information Conveyed in the Financial Statements .....	A4
Description of the Applicable Financial Reporting Framework .....	A5–A10
Form of Opinion.....	A11–A12
Auditor’s Report.....	A13–A44
Supplementary Information Presented with the Financial Statements.....	A45–A51
<b>Appendix: Illustrations of Auditors’ Reports on Financial Statements</b>	

# ISSAI 1700 İçindekiler Tablosu

ISA 700 UYGULAMA NOTU	Paragraf
<b>Arka Plan Bilgisi</b>	
ISA'ya Giriş	
Uygulama Notu'nun İçeriği .....	P1
<b>Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği</b> .....	P2
<b>Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik</b>	
Genel Hususlar .....	P3
Bu ISA'nın Kapsamı .....	P4–P6
Denetçi Raporu .....	P7–P13
Önemli İşlem ve Olayların Mali Tablolara Aktarılan Bilgiler Üzerindeki Etkisini Açıklama .....	P14
<b>ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 700</b>	
<b>Giriş</b>	
Bu ISA'nın Kapsamı .....	1–4
Yürürlük Tarihi .....	5
<b>Amaçlar</b> .....	6
<b>Tanımlar</b> .....	7–9
<b>Gereklilikler</b>	
Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma .....	10–15
Görüşün Biçimi .....	16–19
Denetçi Raporu .....	20–45
Mali Tablolarla Birlikte Sunulan Tamamlayıcı Bilgiler .....	46–47
<b>Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller</b>	
Kuruluşun Muhasebe Uygulamalarının Niteliksel Özellikleri .....	A1–A3
Önemli İşlem ve Olayların Mali Tablolara Aktarılan Bilgiler Üzerindeki Etkisini Açıklama .....	A4
Geçerli Mali Raporlama Çerçevesini Tanımlama .....	A5–A10
Görüşün Biçimi .....	A11–A12
Denetçi Raporu .....	A13–A44
Mali Tablolarla Birlikte Sunulan Tamamlayıcı Bilgiler .....	A45–A51
<b>Ek: Mali Tablolara İlişkin Denetçi Raporlarına Dair Örnekler</b>	

*Practice Note<sup>1</sup> to International Standard on Auditing (ISA) 700*

---

# Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements

## Background

This Practice Note provides supplementary guidance on ISA 700 – Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements. It is read together with the ISA. ISA 700 is effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009. The Practice Note is effective the same date as the ISA.

### Introduction to the ISA

ISA 700 deals with the auditor's responsibility to form an opinion on the financial statements. It also deals with the form and content of the auditor's report issued as a result of an audit of financial statements.

ISA 705<sup>2</sup> and ISA 706<sup>3</sup> deal with how the form and content of the auditor's report are affected when the auditor expresses a modified opinion or includes an Emphasis of Matter paragraph or an Other Matter paragraph in the auditor's report.

ISA 700 is written in the context of a complete set of general purpose financial statements. ISA 800<sup>4</sup> deals with special considerations when financial statements are prepared in accordance with a special purpose framework. ISA 805<sup>5</sup> deals with special considerations relevant to an audit of a single financial statement or of a specific element, account or item of a financial statement.

ISA 700 promotes consistency in the auditor's report. Consistency in the auditor's report, when the audit has been conducted in accordance with ISAs, promotes credibility in the global marketplace by making more readily identifiable those audits that have been conducted in accordance with globally recognized standards. It also helps to promote the user's understanding and to identify unusual circumstances when they occur.

### Content of the Practice Note

- P1. The Practice Note provides additional guidance for public sector auditors related to:
- (a) Overall considerations.
  - (b) Scope of the ISA.
  - (c) Auditor's report.
  - (d) Disclosure of the Effect of Material Transactions and Events on the Information Conveyed in the Financial Statements.

---

<sup>1</sup> All Practice Notes are considered together with ISSAI 1000 "General Introduction to the INTOSAI Financial Audit Guidelines".

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

<sup>3</sup> ISA 706, "Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report."

<sup>4</sup> ISA 800, "Special Considerations – Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks."

<sup>5</sup> ISA 805, "Special Considerations – Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement."

*Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 700 Uygulama Notu<sup>1</sup>*

# Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama

## Arka Plan Bilgisi

Bu Uygulama Notu, “Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama” başlıklı ISA 700’e ilişkin ek bilgi vermektedir. Bu Uygulama Notu, ISA ile birlikte okunmalıdır. ISA 700, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tabloların denetimleri için geçerlidir. Bu Uygulama Notu, ISA ile aynı tarihte yürürlüğe girer.

## ISA’ya Giriş

ISA 700, denetçinin mali tablolara ilişkin görüş oluşturma sorumluluğunu ele almaktadır. Ayrıca bu ISA’da, bir mali tablo denetiminin sonucu olarak yayımlanan denetçi raporunun biçim ve içeriği ele alınmaktadır.

ISA 705<sup>2</sup> ve ISA 706<sup>3</sup>; denetçinin, denetçi raporunda değişikliğe uğramış bir görüş bildirmesi veya raporunda Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf veya Diğer Hususlara İlişkin Paragrafa yer vermesi halinde raporun biçim ve içeriğinin bunlardan nasıl etkilendiğini ele almaktadır.

ISA 700, tam bir genel amaçlı mali tablo seti bağlamında kaleme alınmıştır. ISA 800<sup>4</sup>, mali tabloların özel amaçlı bir çerçeve uyarınca hazırlandığı durumlarda ortaya çıkan özel hususları ele almaktadır. ISA 805<sup>5</sup> ise tek bir mali tablonun veya bir mali tabloya ait belirli bir öge, hesap veya kalemin denetimiyle ilgili özel hususları ele almaktadır.

ISA 700, denetçi raporunun tutarlılığını artırır. Denetçi raporunda tutarlılık; ISA’lara uygun olarak yürütülen bir denetim söz konusu olduğunda, uluslararası kabul görmüş standartlar uyarınca yürütülmüş olan bu denetimleri daha kolay belirlenebilir hâle getirerek, küresel piyasalardaki güvenilirliği artırır. Bu tutarlılık, kullanıcının bilgisinin artmasına ve olağandışı durumlar meydana geldiğinde bunların tespit edilmesine de yardımcı olur.

## Uygulama Notu’nun İçeriği

- P1. Bu Uygulama Notu, aşağıdaki konularla ilgili olarak kamu sektörü denetçilerine ek bilgi sağlar:
- Genel Hususlar.
  - Bu ISA’nın Kapsamı.
  - Denetçi Raporu.
  - Önemli İşlem ve Olayların Mali Tablolara Aktarılan Bilgiler Üzerindeki Etkisini Açıklama.

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

<sup>2</sup> ISA 705, “Bağımsız Denetçi Raporundaki Görüşlerde Değişiklikler”.

<sup>3</sup> ISA 706, “Bağımsız Denetçi Raporundaki Vurgulanan Hususlara ve Diğer Hususlara İlişkin Paragraflar”.

<sup>4</sup> ISA 800, “Özel Hususlar – Özel Amaçlı Çerçevelere göre Düzenlenen Mali Tabloların Denetimi”.

<sup>5</sup> ISA 805, “Özel Hususlar – Müstakil Mali Tablolar ile bir Mali Tablonun Belirli Öğelerinin, Hesaplarının veya Kalemlerinin Denetimi”.

## Applicability of the ISA in Public Sector Auditing

- P2. ISA 700 is applicable to auditors of public sector entities in their role as auditors of financial statements.

## Additional Guidance on Public Sector Issues

### Overall Considerations

- P3. 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 audit mandate, or obligations for public sector entities, arising from legislation, regulation, ministerial directives, government policy requirements, or resolutions of the legislature may result in additional objectives. These additional objectives, which may be of equal importance to the opinion on the financial statements, may include audit and reporting responsibilities, for example, relating to reporting whether public sector auditors found any instances of non-compliance with authorities including budgets and accountability frameworks, and/or reporting on the effectiveness of internal control. However, even where there are no such additional objectives, there may be general public expectations in regard to public sector auditors' reporting of non-compliance with authorities or reporting on effectiveness of internal control. Such additional responsibilities would be reported in a separate section of the auditor's report as further described in paragraph P5 below.

### Scope of the ISA

- P4. Consistency in the auditor's report when the audit has been conducted in accordance with the ISAs, as stated in paragraph 4 of the ISA, promotes credibility in public sector environments as well as the global market place. For public sector entities, legislators and regulators are often the primary users of their financial statements. Legislators represent the citizens, who are the ultimate users of the financial statements.
- P5. In the public sector, laws and regulations or the audit mandate may lead public sector auditors to report findings in the auditor's report according to the ISAs. Additional findings, disclosures, conclusions, recommendations and management responses may be reported in a separate report. Such reporting is supplementary to the auditor's report according to the ISAs and should therefore be made in a separate report when applying the ISA framework. This separate report could be issued together with the auditor's report or as prescribed by laws or regulations.
- P6. Public sector auditors with responsibilities relating to reporting on compliance or non-compliance with authorities may consider the INTOSAI Compliance Audit Guidelines (ISSAI 4000<sup>1</sup> and 4200<sup>2</sup>). Public sector auditors may apply ISAE 3000<sup>3</sup> as well as ISSAI 4100<sup>4</sup> for other assurance engagements.

---

<sup>1</sup> ISSAI 4000, "General Introduction to Guidelines on Compliance Audit."

<sup>2</sup> ISSAI 4200, "Compliance Audit Guidelines Related to Audit of Financial Statements."

<sup>3</sup> ISAE 3000, "Assurance Engagements Others than Audits or Reviews of Historical Financial Information."

<sup>4</sup> ISSAI 4100, "Compliance Audit Guidelines for Audits Performed Separately from the Audit of Financial Statements."



## Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği

- P2. ISA 700, mali tabloların denetçisi olarak görev yapan kamu sektörü denetçileri için geçerlidir.

## Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik

### Genel Hususlar

- P3. Kamu sektöründe yapılan mali denetimin amaçları, genelde mali tabloların tüm önemli açılardan geçerli mali raporlama çerçevesi (yani ISA'ların kapsamı) uyarınca hazırlanıp hazırlanmadığı konusunda görüş bildirmekten daha geniş kapsamlıdır. Denetim görev ve yetkisi veya kamu kuruluşlarının mevzuat, yönetmelikler, bakanlık talimatları, hükümet politikalarının gereklilikleri ve yasama kararlarından doğan yükümlülükleri; daha başka amaçlar doğurabilir. Mali tablolara ilişkin görüş için eşit derecede öneme sahip olabilecek bu tür ek amaçlar arasında örneğin denetçinin, bütçe ve hesap verme sorumluluğu dâhil ilgili yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluk hali tespit edip etmediğini raporlaması ve/veya iç kontrolün etkinliğini raporlamasıyla ilgili denetim ve raporlama sorumlulukları sayılabilir. Ancak bu gibi ek amaçların mevcut olmadığı hallerde bile kamu sektörü denetçilerinin, yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluğu raporlaması veya iç kontrolün etkinliğini raporlamasıyla ilgili genel kamu beklentileri olabilir. Bu gibi ek sorumluluklar, aşağıdaki P5 paragrafında açıklandığı üzere denetçi raporunun ayrı bir bölümünde raporlanır.

### Bu ISA'nın Kapsamı

- P4. Bu ISA'nın 4. paragrafında belirtildiği üzere denetim ISA'lara uygun olarak yürütüldüğü zaman denetçi raporunun tutarlı olması, hem küresel piyasada hem de kamu sektörü çevrelerinde saygınlığı artırır. Kamu kurumları söz konusu olduğunda yasa koyucular ve düzenleyiciler, genellikle mali tabloların ilk kullanıcılarıdır. Yasa koyucular, mali tabloların nihai kullanıcıları olan vatandaşları temsil eder.
- P5. Kamu sektöründe yasal ve idari düzenlemeler veya denetim görev ve yetkisi; kamu sektörü denetçilerini, elde edilen bulguları denetçi raporunda ISA'lara göre raporlamaları hususunda yönlendirebilir. Ek bulgular, açıklamalar, sonuçlar, öneriler ve idarenin yanıtları ayrı bir raporda bildirilebilir. ISA'lara göre bu raporlama, denetçinin raporunu tamamlayıcı niteliktedir. Bu nedenle ISA çerçevesini uygularken bunlara ayrı bir raporda yer verilmesi gerekir. Bu ayrı rapor, denetçi raporuyla beraber veya yasal veya idari düzenlemelerde açıklandığı şekilde yayımlanabilir.
- P6. Yasal ve idari düzenlemelere uygunluğu veya uygunsuzluğu raporlamaya ilişkin sorumluluklara sahip kamu sektörü denetçileri, INTOSAI Uygunluk Denetimi Rehberi'ni (ISSAI 4000<sup>1</sup> ve 4200<sup>2</sup>) dikkate alabilir. Kamu sektörü denetçileri, diğer güvence görevleri için ISAE 3000<sup>3</sup> ve ISSAI 4100<sup>4</sup>ü uygulayabilir.

<sup>1</sup> ISSAI 4000, "Uygunluk Denetimi Rehberlerine Giriş".

<sup>2</sup> ISSAI 4200, "Mali Tabloların Denetimlerine İlişkin Uygunluk Denetimi Rehberi".

<sup>3</sup> ISAE 3000, "Geçmiş Dönemlere ait Mali Bilgilerin Denetimleri veya Gözden Geçirmeleri Dışında Kalan Güvence Görevleri".

<sup>4</sup> ISSAI 4100, "Mali Tablo Denetimlerinden Ayrı Olarak Yürütülen Denetimler için Uygunluk Denetimi Rehberi".

## Auditor's Report

- P7. In the public sector management's responsibilities may be broader than those responsibilities in the private sector. Public sector auditors therefore may need to consider the premise, relating to management's responsibilities, when describing management's responsibilities as set out in paragraph 26 of the ISA.
- P8. As far as the ethical requirements referred to in the auditor's responsibilities section of the report are concerned, other codes of ethics as restrictive as the IFAC Code of Ethics for Professional Accountants may also be relevant. The INTOSAI Code of Ethics<sup>1</sup> is a relevant ethical code in so far as paragraph 30 of the ISA is concerned.
- P9. In cases where public sector auditors are required by laws or regulations to use specific layout or wording in the auditor's report, public sector auditors are required to evaluate whether such layout or wording contains the minimum elements, as described in paragraph 43 of the ISA. If such elements are not included, public sector auditors cannot state that the audit complies with the ISAs.
- P10. The illustrative examples provided in the ISA are, amended as necessary, applicable and relevant to the public sector. In addition to the illustrative examples provided in the ISA, a generic example of the auditor's report on the financial statements in the public sector is contained in the ISSAI 4200<sup>2</sup> appendix 7.
- P11. When applying paragraph A16 of the ISA and when laws and regulations do not specify the addressee for the auditor's report, public sector auditors address the auditor's report to those charged with governance or relevant part of the legislature, as appropriate.
- P12. Depending on the standards applied, the public sector auditors may refer to relevant auditing standards in one of the following ways:
- (a) In accordance with the ISAs; which means full compliance with all relevant ISAs and if relevant, with the additional guidance set out in the INTOSAI Practice Notes to the ISAs;
  - (b) In accordance with the INTOSAI Fundamental Auditing Principles, but not full compliance with the ISAs which are presently included as part of the INTOSAI Financial Audit Guidelines (ISSAIs 1000–2999); or
  - (c) In accordance with other national and relevant Auditing Standards.
- P13. Laws and regulations may establish deadlines for the date of the auditor's report. In circumstances where public sector auditors are unable to meet the deadline, public sector auditors may consider taking appropriate actions such as informing those charged with governance or the legislature.

## Disclosure of the Effect of Material Transactions and Events on the Information Conveyed in the Financial Statements

- P14. A general purpose financial statement framework in the public sector may include additional reports such as a comparison of budget and actual amounts, reports on performance and appropriation reports to constitute a complete set of financial statements. In such circumstances public sector auditors evaluate those reports in accordance with the guidance provided in A4 of the ISA.

---

<sup>1</sup> ISSAI 30, "INTOSAI Code of Ethics."

<sup>2</sup> ISSAI 4200, "Compliance Audit Guidelines Related to Audit of Financial Statements."

## Denetçi Raporu

- P7. Kamu sektöründe idarenin sorumlulukları, özel sektöre kıyasla daha geniş kapsamlı olabilir. Bu nedenle kamu sektörü denetçilerinin, bu ISA'nın 26. paragrafında belirtildiği gibi idarenin sorumluluklarını tanımlarken idarenin sorumluluklarına ilişkin öncülü dikkate alması gerekebilir.
- P8. Raporun denetçi sorumlulukları bölümünde bahsedilen etik gereklilikler göz önüne alındığında IFAC Profesyonel Muhasebeciler için Etik Kurallar kadar kısıtlayıcı olan diğer etik kurallar da konuyla ilgili olabilir. Bu ISA'nın 30. paragrafı dikkate alındığında INTOSAI Etik Kuralları<sup>1</sup>, konuyla ilgili etik kurallardır.
- P9. Yasal veya idari düzenlemelerin, kamu sektörü denetçilerinin denetçi raporunda belli bir tasarım veya dil kullanmasını gerektirdiği hallerde kamu sektörü denetçilerinin bu tasarım veya dilin, bu ISA'nın 43. paragrafında belirtilen asgari öğeleri içerip içermediğini değerlendirmesi gerekir. Bu gibi öğelere yer verilmemesi halinde kamu sektörü denetçileri, denetimin ISA'lara uygun olduğunu ifade edemez.
- P10. Bu ISA'da sunulan açıklayıcı örnekler; kamu sektörü için uygulanabilir ve ilgilidir ve gerektiğinde değiştirilir. Bu ISA'da sunulan açıklayıcı örneklere ilave olarak ISSAI 4200<sup>2</sup> Ek 7'de kamu sektörüne ait mali tablolara ilişkin denetçi raporuna genel bir örnek sunulmaktadır.
- P11. Yasal veya idari düzenlemelerin denetçi raporunun muhatabını belirtmediği durumlarda; bu ISA'nın A16 paragrafını uygularken kamu sektörü denetçileri, uygun olduğu şekilde yönetimden sorumlu olanları veya yasama organının ilgili bölümünü denetçi raporunun muhatabı olarak belirler.
- P12. Uygulanan standartlara bağlı olarak kamu sektörü denetçileri, aşağıdakilerden biri uyarınca ilgili denetim standartlarına atıfta bulunabilir:
- (a) ISA'lara uygun olarak atıf yapılması: Bu atıf ilgili bütün ISA'lara ve bu ISA'ların içinde yer alan INTOSAI'nin Uygulama Notlarında sunulan ek bilgilere tam uygunluğu ifade eder.
  - (b) INTOSAI Temel Denetim Prensipleri'ne uygun olarak atıf yapılması: Ancak bu atıf INTOSAI Mali Denetim Rehberleri'ne (ISSAI'lar 1000–2999) eklenen ISA'lara tam uygunluğu ifade etmez.
  - (c) Diğer ulusal ve ilgili Denetim Standartları'na uygun olarak atıf yapılması.
- P13. Yasal ve idari düzenlemeler, denetçi raporunun son teslim tarihini belirleyebilir. Son teslim tarihine riayet edemeyecek olmaları halinde kamu sektörü denetçileri, uygun adımları atmayı, örneğin yönetimden sorumlu olanları veya yasama organını konu hakkında bilgilendirmeyi düşünebilir.

## Önemli İşlem ve Olayların Mali Tablolara Aktarılan Bilgiler Üzerindeki Etkisini Açıklama

- P14. Kamu sektöründe genel amaçlı mali tablo çerçevesi; tam bir mali tablo setini oluşturmak amacıyla bütçe ve gerçek tutarları karşılaştırma raporları, performans raporları ve ödenek tahsis raporları gibi ek raporları kapsayabilir. Bu gibi durumlarda kamu sektörü denetçileri, bu raporları bu ISA'nın A4 paragrafında sağlanan rehberliğe göre değerlendirir.

<sup>1</sup> ISSAI 30, "INTOSAI Etik Kuralları".

<sup>2</sup> ISSAI 4200, "Mali Tablo Denetimlerine İlişkin Uygunluk Denetimi Rehberi".

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

*Uluslararası Denetim Standardı*

---

## Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama

*International Standard on Auditing*

---

## Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements



**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) 700, “Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements” 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](mailto: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](mailto:permissions@ifac.org).

ISBN: 978-1-60815-25-0

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

“Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama” başlıklı bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA 700), Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) bünyesinde yer alan ve bağımsız bir standart koyucu organ olan Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından hazırlanmıştır. IAASB’nin amacı; yüksek kalitede denetim ve güvence standartlarının belirlenmesini ve ulusal ve uluslararası standartların uyumlu olmasını sağlayarak uygulamada dünya çapında kalite ve birliğin artırılması ve küresel denetim ve güvence mesleğine olan kamusal güvenin güçlendirilmesi suretiyle kamu yararına hizmet etmektir.

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

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

Telif hakkı © Nisan 2009 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır. Çoğaltılan nüshaların okullarda akademik veya kişisel amaçla kullanılması, satılmaması, dağıtılmaması ve her nüshanın şu ibareyi taşıması şartıyla bu metnin çoğaltılmasına izin verilmektedir: *“Telif hakkı © Nisan 2009 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır. IFAC’in izniyle kullanılmıştır. Bu belgeyi çoğaltma, saklama veya dağıtma izni için lütfen [permissions@ifac.org](mailto: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](mailto:permissions@ifac.org) adresine başvurunuz.

ISBN: 978-1-60815-25-0

# INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 700

## FORMING AN OPINION AND REPORTING ON FINANCIAL STATEMENTS

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

### CONTENTS

---

	Paragraph
<b>Introduction</b>	
Scope of this ISA.....	1–4
Effective Date.....	5
<b>Objectives</b> .....	6
<b>Definitions</b> .....	7–9
<b>Requirements</b>	
Forming an Opinion on the Financial Statements.....	10–15
Form of Opinion.....	16–19
Auditor’s Report.....	20–45
Supplementary Information Presented with the Financial Statements.....	46–47
<b>Application and Other Explanatory Material</b>	
Qualitative Aspects of the Entity’s Accounting Practices.....	A1–A3
Disclosure of the Effect of Material Transactions and Events on the Information Conveyed in the Financial Statements.....	A4
Description of the Applicable Financial Reporting Framework.....	A5–A10
Form of Opinion.....	A11–A12
Auditor’s Report.....	A13–A44
Supplementary Information Presented with the Financial Statements.....	A45–A51
Appendix: Illustrations of Auditors’ Reports on Financial Statements	

---

International Standard on Auditing (ISA) 700, “Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements” 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”.
--



# ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 700

## MALİ TABLOLARA İLİŞKİN GÖRÜŞ OLUŞTURMA VE RAPORLAMA

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

### İÇİNDEKİLER

	Paragraf
<b>Giriş</b>	
Bu ISA'nın Kapsamı .....	1–4
Yürürlük Tarihi.....	5
<b>Amaçlar</b> .....	6
<b>Tanımlar</b> .....	7–9
<b>Gereklilikler</b>	
Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma .....	10–15
Görüşün Biçimi .....	16–19
Denetçi Raporu.....	20–45
Mali Tablolarla Birlikte Sunulan Tamamlayıcı Bilgiler.....	46–47
<b>Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller</b>	
Kuruluşun Muhasebe Uygulamalarının Niteliksel Özellikleri .....	A1–A3
Önemli İşlem ve Olayların Mali Tablolara Aktarılan Bilgiler Üzerindeki Etkisini Açıklama .....	A4
Geçerli Mali Raporlama Çerçevesini Tanımlama .....	A5–A10
Görüşün Biçimi .....	A11–A12
Denetçi Raporu.....	A13–A44
Mali Tablolarla Birlikte Sunulan Tamamlayıcı Bilgiler.....	A45–A51
Ek: Mali Tablolara İlişkin Denetçi Raporlarına Dair Örnekler	

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 700 “Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama”, ISA 200 “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Gerçekleştirilmesi” ile birlikte okunmalıdır.

## Introduction

### Scope of this ISA

1. This International Standard on Auditing (ISA) deals with the auditor's responsibility to form an opinion on the financial statements. It also deals with the form and content of the auditor's report issued as a result of an audit of financial statements.
2. ISA 705<sup>1</sup> and ISA 706<sup>2</sup> deal with how the form and content of the auditor's report are affected when the auditor expresses a modified opinion or includes an Emphasis of Matter paragraph or an Other Matter paragraph in the auditor's report.
3. This ISA is written in the context of a complete set of general purpose financial statements. ISA 800<sup>3</sup> deals with special considerations when financial statements are prepared in accordance with a special purpose framework. ISA 805<sup>4</sup> deals with special considerations relevant to an audit of a single financial statement or of a specific element, account or item of a financial statement.
4. This ISA promotes consistency in the auditor's report. Consistency in the auditor's report, when the audit has been conducted in accordance with ISAs, promotes credibility in the global marketplace by making more readily identifiable those audits that have been conducted in accordance with globally recognized standards. It also helps to promote the user's understanding and to identify unusual circumstances when they occur.

### Effective Date

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

## Objectives

6. The objectives of the auditor are:
  - (a) To form an opinion on the financial statements based on an evaluation of the conclusions drawn from the audit evidence obtained; and
  - (b) To express clearly that opinion through a written report that also describes the basis for that opinion.

## Definitions

7. For purposes of the ISAs, the following terms have the meanings attributed below:
  - (a) General purpose financial statements – Financial statements prepared in accordance with a general purpose framework.
  - (b) General purpose framework – A financial reporting framework designed to meet the common financial information needs of a wide range of users. The financial reporting framework may be a fair presentation framework or a compliance framework.

---

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

<sup>2</sup> ISA 706, "Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report".

<sup>3</sup> ISA 800, "Special Considerations—Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks".

<sup>4</sup> ISA 805, "Special Considerations—Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement".

## Giriş

### Bu ISA'nın Kapsamı

1. Bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA), denetçinin mali tablolara ilişkin görüş oluşturma sorumluluğunu ele almaktadır. Ayrıca bu ISA'da, bir mali tablo denetiminin sonucu olarak yayımlanan denetçi raporunun biçim ve içeriği ele alınmaktadır.
2. ISA 705<sup>1</sup> ve ISA 706<sup>2</sup>; denetçinin, denetçi raporunda değişikliğe uğramış bir görüş bildirmesi veya raporda Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf veya Diğer Hususlara İlişkin Paragrafa yer vermesi halinde raporun biçim ve içeriğinin bunlardan nasıl etkilendiğini ele almaktadır.
3. Bu ISA, tam bir genel amaçlı mali tablo seti bağlamında kaleme alınmıştır. ISA 800<sup>3</sup>, mali tabloların özel amaçlı bir çerçeve uyarınca hazırlandığı durumlarda ortaya çıkan özel hususları ele almaktadır. ISA 805<sup>4</sup> ise tek bir mali tablonun veya bir mali tabloya ait belirli bir öge, hesap veya kalemin denetimiyle ilgili özel hususları ele almaktadır.
4. Bu ISA, denetçi raporunun tutarlılığını artırır. Denetçi raporunda tutarlılık; ISA'lara uygun olarak yürütülen bir denetim söz konusu olduğunda, uluslararası kabul görmüş standartlar uyarınca yürütülmüş olan bu denetimleri daha kolay belirlenebilir hâle getirerek, küresel piyasalardaki güvenilirliği artırır. Bu tutarlılık, kullanıcının bilgisinin artmasına ve olağandışı durumlar meydana geldiğinde bunların tespit edilmesine yardımcı olur.

### Yürürlük Tarihi

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

## Amaçlar

6. Denetçinin amaçları şunlardır:
  - (a) Elde edilen denetim kanıtlarından çıkarılan sonuçlara ait değerlendirmeyi temel alarak mali tablolara ilişkin görüş oluşturmak ve
  - (b) Görüşün dayandırıldığı temeli de tanımlayan yazılı bir rapor aracılığıyla görüşü açıkça ifade etmek.

## Tanımlar

7. Bu ISA'nın amaçlarına uygun olarak aşağıdaki terimler şöyle tanımlanmıştır:
  - (a) Genel amaçlı mali tablolar – Genel amaçlı çerçeveye uygun olarak hazırlanmış olan mali tablolardır.
  - (b) Genel amaçlı çerçeve – Çok çeşitli kullanıcıların ortak mali bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için tasarlanmış olan mali raporlama çerçevesidir. Mali raporlama çerçevesi, güvenilir sunum çerçevesi ya da uygunluk çerçevesi olabilir.

<sup>1</sup> ISA 705, "Bağımsız Denetçi Raporundaki Görüşlerde Değişiklikler".

<sup>2</sup> ISA 706, "Bağımsız Denetçi Raporundaki Vurgulanan Hususlara ve Diğer Hususlara İlişkin Paragraflar".

<sup>3</sup> ISA 800, "Özel Hususlar – Özel Amaçlı Çerçevelere Göre Düzenlenen Mali Tabloların Denetimi".

<sup>4</sup> ISA 805, "Özel Hususlar – Müstakil Mali Tablolar ile Bir Mali Tablonun Belirli Öğelerinin, Hesaplarının veya Kalemlerinin Denetimi".

The term “fair presentation framework” is used to refer to a financial reporting framework that requires compliance with the requirements of the framework and:

- (i) Acknowledges explicitly or implicitly that, to achieve fair presentation of the financial statements, it may be necessary for management to provide disclosures beyond those specifically required by the framework; or
- (ii) Acknowledges explicitly that it may be necessary for management to depart from a requirement of the framework to achieve fair presentation of the financial statements. Such departures are expected to be necessary only in extremely rare circumstances.

The term “compliance framework” is used to refer to a financial reporting framework that requires compliance with the requirements of the framework, but does not contain the acknowledgements in (i) or (ii) above.<sup>1</sup>

- (c) Unmodified opinion – The opinion expressed by the auditor when the auditor concludes that the financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with the applicable financial reporting framework.<sup>2</sup>
8. Reference to “financial statements” in this ISA means “a complete set of general purpose financial statements, including the related notes.” The related notes ordinarily comprise a summary of significant accounting policies and other explanatory information. The requirements of the applicable financial reporting framework determine the form and content of the financial statements, and what constitutes a complete set of financial statements.
9. Reference to “International Financial Reporting Standards” in this ISA means the International Financial Reporting Standards issued by the International Accounting Standards Board, and reference to “International Public Sector Accounting Standards” means the International Public Sector Accounting Standards issued by the International Public Sector Accounting Standards Board.

## Requirements

### Forming an Opinion on the Financial Statements

10. The auditor shall form an opinion on whether the financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with the applicable financial reporting framework.<sup>3 4</sup>
11. In order to form that opinion, the auditor shall conclude as to whether the auditor has obtained reasonable assurance about whether the financial statements as a whole are free from material misstatement, whether due to fraud or error. That conclusion shall take into account:
- (a) The auditor’s conclusion, in accordance with ISA 330, whether sufficient appropriate audit evidence has been obtained;<sup>5</sup>
  - (b) The auditor’s conclusion, in accordance with ISA 450, whether uncorrected misstatements are material, individually or in aggregate;<sup>6</sup> and

---

<sup>1</sup> ISA 200, “Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing”, paragraph 13(a).

<sup>2</sup> Paragraphs 35-36 deal with the phrases used to express this opinion in the case of a fair presentation framework and a compliance framework respectively.

<sup>3</sup> ISA 200, paragraph 11.

<sup>4</sup> Paragraphs 35-36 deal with the phrases used to express this opinion in the case of a fair presentation framework and a compliance framework respectively.

<sup>5</sup> ISA 330, “The Auditor’s Responses to Assessed Risks”, paragraph 26.

<sup>6</sup> ISA 450, “Evaluation of Misstatements Identified during the Audit”, paragraph 11.

“Güvenilir sunum çerçevesi” terimi, çerçevenin şartlarına uygunluğu gerektiren bir mali raporlama çerçevesini ifade etmek için kullanılır ve

- (i) mali tabloların güvenilir sunumunu gerçekleştirmek için idarenin çerçevenin özellikle gerektirdiğinin dışında açıklamalarda bulunmasının gerekebileceğini açıkça veya üstü kapalı olarak kabul eder veya
- (ii) mali tabloların güvenilir sunumunu gerçekleştirmek için idarenin çerçevenin bir şartından uzaklaşması gerekebileceğini açıkça kabul eder. Bu tür sapmaların sadece çok nadir durumlarda gerekli olması beklenir.

“Uygunluk çerçevesi” terimi, çerçevenin şartlarına uygunluk gerektiren bir mali raporlama çerçevesini ifade etmek için kullanılır ama yukarıdaki (i) veya (ii) şıklarındaki kabulleri içermez.<sup>1</sup>

- (c) Değişikliğe uğramamış görüş – Denetçi tarafından mali tabloların önemli tüm yönlerden geçerli mali raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlandığı sonucuna varıldığı zaman verilen görüştür.<sup>2</sup>
8. Bu ISA’da “mali tablolara” yapılan atıflar, “ilgili notlar dâhil tam bir genel amaçlı mali tablo seti” anlamına gelir. İlgili notlar genellikle önemli muhasebe politikaları ve diğer açıklayıcı bilgilerin özetini kapsar. Mali tabloların biçimi ve içeriğini ve tam bir mali tablo setini neyin oluşturduğunu, geçerli mali raporlama çerçevesinin gereklilikleri belirler.
9. Bu ISA’da “Uluslararası Mali Raporlama Standartlarına” yapılan atıflar, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan Uluslararası Mali Raporlama Standartları anlamına, “Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartlarına” yapılan atıflar ise Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları anlamına gelir.

## Gereklilikler

### Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma

10. Denetçi, mali tabloların tüm önemli açılardan geçerli mali raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığına ilişkin görüş oluşturur.<sup>3 4</sup>
11. Denetçi, söz konusu görüş oluşturmak için mali tabloların bir bütün olarak hile veya hatadan kaynaklanan önemli yanlış bildirim içermediğine dair makul güvence elde edip etmediğine ilişkin sonuca varacaktır. Bu sonuca varılmasında aşağıdakiler dikkate alınır:
- (a) ISA 330 uyarınca denetçinin, yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilip edilmediğiyle ilgili varmış olduğu sonuç.<sup>5</sup>
  - (b) ISA 450 uyarınca denetçinin, düzeltilmemiş yanlış bildirimlerin (tek başına veya toplu olarak) önemli olup olmadığıyla ilgili varmış olduğu sonuç.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> ISA 200, “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi”, 13(a) Paragrafı.

<sup>2</sup> 35–36. Paragraflar sırasıyla, güvenilir sunum çerçevesi ve uygunluk çerçevesi söz konusu olduğunda bu görüşü ifade etmek için kullanılan tabirleri ele alır.

<sup>3</sup> ISA 200, 11. Paragraf.

<sup>4</sup> 35–36. Paragraflar sırasıyla, güvenilir sunum çerçevesi ve uygunluk çerçevesi söz konusu olduğunda bu görüşü ifade etmek için kullanılan tabirleri ele alır.

<sup>5</sup> ISA 330, “Etkisi Değerlendirilen Risklere Karşı Denetçinin Atacağı Adımlar”, 26. Paragraf.

<sup>6</sup> ISA 450, “Denetim Sırasında Tespit Edilen Yanlış Bildirimlerin Değerlendirilmesi”, 11. Paragraf.

- (c) The evaluations required by paragraphs 12–15.
12. The auditor shall evaluate whether the financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with the requirements of the applicable financial reporting framework. This evaluation shall include consideration of the qualitative aspects of the entity's accounting practices, including indicators of possible bias in management's judgments. (Ref: Para. A1–A3)
13. In particular, the auditor shall evaluate whether, in view of the requirements of the applicable financial reporting framework:
- (a) The financial statements adequately disclose the significant accounting policies selected and applied;
  - (b) The accounting policies selected and applied are consistent with the applicable financial reporting framework and are appropriate;
  - (c) The accounting estimates made by management are reasonable;
  - (d) The information presented in the financial statements is relevant, reliable, comparable and understandable;
  - (e) The financial statements provide adequate disclosures to enable the intended users to understand the effect of material transactions and events on the information conveyed in the financial statements; and (Ref: Para. A4)
  - (f) The terminology used in the financial statements, including the title of each financial statement, is appropriate.
14. When the financial statements are prepared in accordance with a fair presentation framework, the evaluation required by paragraphs 12–13 shall also include whether the financial statements achieve fair presentation. The auditor's evaluation as to whether the financial statements achieve fair presentation shall include consideration of:
- (a) The overall presentation, structure and content of the financial statements; and
  - (b) Whether the financial statements, including the related notes, represent the underlying transactions and events in a manner that achieves fair presentation.
15. The auditor shall evaluate whether the financial statements adequately refer to or describe the applicable financial reporting framework. (Ref: Para. A5–A10)

### **Form of Opinion**

16. The auditor shall express an unmodified opinion when the auditor concludes that the financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with the applicable financial reporting framework.
17. If the auditor:
- (a) concludes that, based on the audit evidence obtained, the financial statements as a whole are not free from material misstatement; or
  - (b) is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence to conclude that the financial statements as a whole are free from material misstatement,
- the auditor shall modify the opinion in the auditor's report in accordance with ISA 705.

- (c) 12–15. paragrafların gerektirdiği değerlendirmeler.
12. Denetçi, mali tabloların tüm önemli açılardan geçerli mali raporlama çerçevesinin gereklilikleri uyarınca hazırlanıp hazırlanmadığını değerlendirir. Bu değerlendirme, (idarenin aldığı kararlarda yanlılık olasılığına ilişkin göstergeler de dâhil olmak üzere) kuruluşun muhasebe uygulamalarının niteliksel özelliklerine ilişkin değerlendirmeyi içerir. (Bkz: Parag. A1–A3)
13. Denetçi, geçerli mali raporlama çerçevesinin gerekliliklerine göre bilhassa:
- (a) Mali tabloların, seçilen ve uygulanan önemli muhasebe politikalarını yeteri kadar açıklayıp açıklamadığını,
  - (b) Seçilen ve uygulanan muhasebe politikalarının, geçerli mali raporlama çerçevesiyle tutarlı ve bu çerçeveye uygun olup olmadığını,
  - (c) İdarenin yaptığı muhasebe tahminlerinin makul olup olmadığını,
  - (d) Mali tablolarda sunulan bilgilerin ilgili, güvenilir, kıyaslanabilir ve anlaşılır olup olmadığını,
  - (e) Hedef kullanıcıların önemli işlem ve olayların mali tablolara aktarılan bilgiler üzerindeki etkisini anlamalarını sağlamak amacıyla mali tablolarda yeterli açıklama yapıp yapılmadığını ve (Bkz: Parag. A4)
  - (f) Mali tablolarda kullanılan terminolojinin (her mali tablonun başlığı dâhil) uygun olup olmadığını
- değerlendirir.
14. Mali tablolar güvenilir sunum çerçevesi uyarınca hazırlandığı durumlarda 12. ve 13. paragrafların gerektirdiği değerlendirme, mali tabloların güvenilir sunum yapıp yapmadığı hususunu da kapsayacaktır. Mali tabloların güvenilir sunum yapıp yapmadığına ilişkin denetçi değerlendirmesi aşağıdaki hususları kapsar:
- (a) Mali tabloların genel sunumu, yapısı ve içeriği ve
  - (b) Mali tabloların (ilgili notlar dâhil), temel işlem ve olayları güvenilir şekilde sunup sunmadığı.
15. Denetçi; mali tabloların, geçerli mali raporlama çerçevesine yeteri kadar atıfta bulunup bulunmadığını veya çerçeveyi yeteri kadar açıklayıp açıklamadığını değerlendirir. (Bkz: Parag. A5–A10)

### **Görüşün Biçimi**

16. Denetçi, mali tabloların tüm önemli açılardan geçerli mali raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlandığı sonucuna vardığında değişikliğe uğramamış görüş bildirir.
17. Denetçi,
- (a) Elde edilen denetim kanıtına dayanarak mali tabloların bir bütün olarak önemli yanlış bildirim içerdiği sonucuna varırsa veya
  - (b) Mali tabloların bir bütün olarak önemli yanlış bildirim içermediği sonucuna varmak için yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edemezse
- ISA 705 uyarınca denetçi raporundaki görüşünü, “değişikliğe uğramış görüş”e tahvil eder.

18. If financial statements prepared in accordance with the requirements of a fair presentation framework do not achieve fair presentation, the auditor shall discuss the matter with management and, depending on the requirements of the applicable financial reporting framework and how the matter is resolved, shall determine whether it is necessary to modify the opinion in the auditor's report in accordance with ISA 705. (Ref: Para. A11)
19. When the financial statements are prepared in accordance with a compliance framework, the auditor is not required to evaluate whether the financial statements achieve fair presentation. However, if in extremely rare circumstances the auditor concludes that such financial statements are misleading, the auditor shall discuss the matter with management and, depending on how it is resolved, shall determine whether, and how, to communicate it in the auditor's report. (Ref: Para. A12)

### **Auditor's Report**

20. The auditor's report shall be in writing. (Ref: Para. A13–A14)

#### *Auditor's Report for Audits Conducted in Accordance with International Standards on Auditing*

##### Title

21. The auditor's report shall have a title that clearly indicates that it is the report of an independent auditor. (Ref: Para. A15)

##### Addressee

22. The auditor's report shall be addressed as required by the circumstances of the engagement. (Ref: Para. A16)

##### Introductory Paragraph

23. The introductory paragraph in the auditor's report shall: (Ref: Para. A17–A19)
  - (a) Identify the entity whose financial statements have been audited;
  - (b) State that the financial statements have been audited;
  - (c) Identify the title of each statement that comprises the financial statements;
  - (d) Refer to the summary of significant accounting policies and other explanatory information; and
  - (e) Specify the date or period covered by each financial statement comprising the financial statements.

##### Management's Responsibility for the Financial Statements

24. This section of the auditor's report describes the responsibilities of those in the organization that are responsible for the preparation of the financial statements. The auditor's report need not refer specifically to "management," but shall use the term that is appropriate in the context of the legal framework in the particular jurisdiction. In some jurisdictions, the appropriate reference may be to those charged with governance.



18. Güvenilir sunum çerçevesinin gerekliliklerine uygun olarak hazırlanan mali tabloların güvenilir sunum yapmaması halinde denetçi, bu hususu idareyle görüşür ve geçerli mali raporlama çerçevesinin gereklilikleri ve bu hususun nasıl çözümlendiğine bağlı olarak ISA 705 uyarınca denetçi raporundaki görüşünü, “değişikliğe uğramış görüş”e tahvil etmesinin gerekip gerekmeyeceğine karar verir. (Bkz: Parag. A11)
19. Mali tabloların bir uygunluk çerçevesine göre hazırlanması durumunda denetçinin, mali tabloların güvenilir sunum yapıp yapmadığını değerlendirmesi gerekmez. Ancak çok nadiren de olsa bu mali tabloların yanıltıcı olduğu sonucuna varması halinde denetçi, bu hususu idareyle görüşür ve hususun nasıl çözüleceğine bağlı olarak bunu denetçi raporunda bildirip bildirmeyeceğine ve nasıl bildireceğine karar verir. (Bkz: Parag. A12)

### **Denetçi Raporu**

20. Denetçi raporunun yazılı olarak düzenlenmesi gerekir. (Bkz: Parag. A13–A14)

#### *Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Gerçekleştirilen Denetimlerin Denetçi Raporları*

#### **Başlık**

21. Denetçi raporunun, bağımsız bir denetçinin raporu olduğunu açıkça belirten bir başlığı olmalıdır. (Bkz: Parag. A15)”

#### **Muhatap**

22. Denetçi raporu, mevcut görev şartları gereği uygun olan muhataba hitaben düzenlenir. (Bkz: Parag. A16)

#### **Giriş Paragrafı**

23. Denetçi raporundaki giriş paragrafı; (Bkz: Parag. A17–A19)
  - (a) Mali tabloları denetlenen kuruluşu belirtir,
  - (b) Mali tabloların denetlenmiş olduğunu belirtir,
  - (c) Mali tabloları oluşturan her tablonun başlığını belirtir,
  - (d) Önemli muhasebe politikalarının özetine ve açıklayıcı diğer bilgilere atıfta bulunur ve
  - (e) Mali tabloları oluşturan her mali tablonun tarihini veya kapsadığı dönemi belirtir.

#### **Mali Tablolara İlişkin İdarenin Sorumluluğu**

24. Denetçi raporunun bu bölümü, kuruluştaki mali tabloların hazırlanmasından sorumlu kişilerin sorumluluklarını tanımlar. Denetçi raporunun, “idare”ye özel olarak atıfta bulunması gerekmez ancak belli bir yetki alanındaki yasal çerçeve bağlamında uygun olan terimi kullanır. Bazı yetki alanlarında uygun merci, yönetimden sorumlu olanlar olabilir.

25. The auditor's report shall include a section with the heading "Management's [or other appropriate term] Responsibility for the Financial Statements."
26. The auditor's report shall describe management's responsibility for the preparation of the financial statements. The description shall include an explanation that management is responsible for the preparation of the financial statements in accordance with the applicable financial reporting framework, and for such internal control as it determines is necessary to enable the preparation of financial statements that are free from material misstatement, whether due to fraud or error. (Ref: Para. A20–A23)
27. Where the financial statements are prepared in accordance with a fair presentation framework, the explanation of management's responsibility for the financial statements in the auditor's report shall refer to "the preparation and fair presentation of these financial statements" or "the preparation of financial statements that give a true and fair view," as appropriate in the circumstances.

#### Auditor's Responsibility

28. The auditor's report shall include a section with the heading "Auditor's Responsibility."
29. The auditor's report shall state that the responsibility of the auditor is to express an opinion on the financial statements based on the audit. (Ref: Para. A24)
30. The auditor's report shall state that the audit was conducted in accordance with International Standards on Auditing. The auditor's report shall also explain that those standards require that the auditor comply with ethical requirements and that the auditor plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free from material misstatement. (Ref: Para. A25–A26)
31. The auditor's report shall describe an audit by stating that:
  - (a) An audit involves performing procedures to obtain audit evidence about the amounts and disclosures in the financial statements;
  - (b) The procedures selected depend on the auditor's judgment, including the assessment of the risks of material misstatement of the financial statements, whether due to fraud or error. In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation of the 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. In circumstances when the auditor also has a responsibility to express an opinion on the effectiveness of internal control in conjunction with the audit of the financial statements, the auditor shall omit the phrase that the auditor's consideration of internal control is not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of internal control; and
  - (c) An audit also includes evaluating the appropriateness of the accounting policies used and the reasonableness of accounting estimates made by management, as well as the overall presentation of the financial statements.
32. Where the financial statements are prepared in accordance with a fair presentation framework, the description of the audit in the auditor's report shall refer to "the entity's preparation and fair presentation of the financial statements" or "the entity's preparation of financial statements that give a true and fair view," as appropriate in the circumstances.

25. Denetçi raporu, “Mali Tablolara İlişkin İdarenin [veya uygun başka bir terim] Sorumluluğu” başlıklı bir bölümü içerir.
26. Denetçi raporu, idarenin mali tabloların hazırlanmasına ilişkin sorumluluğunu açıklar. Bu açıklama; idarenin, geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca mali tabloların hazırlanmasından ve mali tabloların, hile veya hatadan kaynaklanan önemli yanlış bildirim içermeyecek şekilde hazırlanmasını sağlamak için gerekli olduğuna karar verdiği iç kontrolden sorumlu olduğuna ilişkin açıklamayı içerir. (Bkz: Parag. A20–A23)
27. Mali tabloların güvenilir sunum çerçevesine göre hazırlandığı hallerde, idarenin mali tablolara ilişkin sorumluluğuna ilişkin denetçi raporunda bulunan açıklama, duruma uygun olarak “mali tabloların hazırlanması ve güvenilir sunumu” veya “doğru ve gerçeğe uygun yansıtan mali tablolar hazırlanması” hususuna atıfta bulunur.

#### Denetçinin Sorumluluğu

28. Denetçi raporu, “Denetçinin Sorumluluğu” başlıklı bir bölüm içerir.
29. Denetçi raporu; denetçinin sorumluluğunun, denetime dayalı olarak mali tablolar hakkında görüş bildirmek olduğunu ifade eder. (Bkz: Parag. A24)
30. Denetçi raporu, denetimin Uluslararası Denetim Standartları uyarınca yürütüldüğünü ifade eder. Buna ilaveten denetçi raporu, bu standartlara göre denetçinin etik gerekliliklere uyması gerektiğini ve denetimi mali tabloların önemli yanlış bildirim içerip içermediği hakkında makul güvence elde edecek şekilde planlaması ve uygulaması gerektiğini açıklar. (Bkz: Parag. A25–A26)
31. Denetçi raporu, denetimi aşağıdaki hususlara değinerek tanımlar:
  - (a) Denetim, mali tablolardaki tutarlar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek için uygulanan prosedürleri içerir.
  - (b) Prosedürlerin seçimi, mali tablolarda hile veya hatadan kaynaklanan önemli yanlış bildirim risklerinin etkisinin değerlendirilmesi dâhil denetçinin yargısına bağlıdır. Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, kuruluşun iç kontrolünün etkinliği hakkında görüş bildirmek amacıyla değil mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır. Denetçinin mali tabloların denetimi ile birlikte iç kontrolün etkinliğine ilişkin bir görüş verme sorumluluğunun da bulunduğu durumlarda; iç kontrole ilişkin değerlendirmenin kuruluşun iç kontrolünün etkinliğine ilişkin bir görüş verme amacı taşımadığı yönündeki ifade denetçi tarafından rapordan çıkarılır.
  - (c) Denetim; mali tabloların sunumunun değerlendirilmesinin yanı sıra, idare tarafından kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğunun ve yapılan muhasebe tahminlerinin makul olup olmadığının değerlendirilmesini de içerir.
32. Mali tabloların güvenilir sunum çerçevesine göre hazırlanması halinde denetçi raporundaki denetim tanımı, duruma uygun olarak “kuruluşun mali tabloları hazırlaması ve güvenilir şekilde sunması” veya “kuruluşun doğru ve gerçeğe uygun yansıtan mali tablolar hazırlaması” hususuna atıfta bulunur.

33. The auditor's report shall state whether the auditor believes that the audit evidence the auditor has obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for the auditor's opinion.

#### Auditor's Opinion

34. The auditor's report shall include a section with the heading "Opinion."
35. When expressing an unmodified opinion on financial statements prepared in accordance with a fair presentation framework, the auditor's opinion shall, unless otherwise required by law or regulation, use one of the following phrases, which are regarded as being equivalent:
- (a) The financial statements present fairly, in all material respects, ... in accordance with [the applicable financial reporting framework]; or
  - (b) The financial statements give a true and fair view of ... in accordance with [the applicable financial reporting framework]. (Ref: Para. A27–A33)
36. When expressing an unmodified opinion on financial statements prepared in accordance with a compliance framework, the auditor's opinion shall be that the financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with [the applicable financial reporting framework]. (Ref: Para. A27, A29–A33)
37. If the reference to the applicable financial reporting framework in the auditor's opinion is not to International Financial Reporting Standards issued by the International Accounting Standards Board or International Public Sector Accounting Standards issued by the International Public Sector Accounting Standards Board, the auditor's opinion shall identify the jurisdiction of origin of the framework.

#### Other Reporting Responsibilities

38. If the auditor addresses other reporting responsibilities in the auditor's report on the financial statements that are in addition to the auditor's responsibility under the ISAs to report on the financial statements, these other reporting responsibilities shall be addressed in a separate section in the auditor's report that shall be sub-titled "Report on Other Legal and Regulatory Requirements," or otherwise as appropriate to the content of the section. (Ref: Para. A34–A35)
39. If the auditor's report contains a separate section on other reporting responsibilities, the headings, statements and explanations referred to in paragraphs 23–37 shall be under the sub-title "Report on the Financial Statements." The "Report on Other Legal and Regulatory Requirements" shall follow the "Report on the Financial Statements." (Ref: Para. A36)

#### Signature of the Auditor

40. The auditor's report shall be signed. (Ref: Para. A37)

#### Date of the Auditor's Report

41. The auditor's report shall be dated no earlier than the date on which the auditor has obtained sufficient appropriate audit evidence on which to base the auditor's opinion on the financial statements, including evidence that: (Ref: Para. A38–A41)
- (a) All the statements that comprise the financial statements, including the related notes, have been prepared; and
  - (b) Those with the recognized authority have asserted that they have taken responsibility for those financial statements.

33. Denetçi raporu; denetçinin, elde ettiği denetim kanıtının, denetçi görüşünü dayandırmak için yeterli ve uygun olduğuna inanıp inanmadığını ifade eder.

#### Denetçi Görüşü

34. Denetçi raporu, “Görüş” başlıklı bir bölüm içerir.
35. Güvenilir sunum çerçevesi uyarınca hazırlanan mali tablolara ilişkin değişikliğe uğramamış görüş bildirilirken denetçi görüşü için yasal veya idari düzenlemeler aksini gerektirmediği takdirde eşdeğer kabul edilen aşağıdaki ifadelerden biri kullanılır:
- (a) Mali tablolar, ...’ı [geçerli mali raporlama çerçevesi] uyarınca tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır veya
- (b) Mali tablolar, [geçerli mali raporlama çerçevesi] uyarınca ...’ı doğru ve gerçeğe uygun yansıtmaktadır. (Bkz: Parag. A27–A33)
36. Uygunluk çerçevesi uyarınca hazırlanan mali tablolara ilişkin değişikliğe uğramamış görüş bildirilirken denetçi görüşü, mali tabloların tüm önemli açılardan [geçerli mali raporlama çerçevesi] uyarınca hazırlandığını ifade eder. (Bkz: Parag. A27, A29–A33)
37. Denetçi görüşünde atıf yapılan geçerli mali raporlama çerçevesi, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulunun yayımladığı Uluslararası Mali Raporlama Standartları veya Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulunun yayımladığı Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartlarıyla ilgili olmayabilir. Hal böyle olduğunda denetçi görüşü, çerçevenin kaynağına ilişkin yetki alanını belirtir.

#### Diğer Raporlama Sorumlulukları

38. Denetçi, mali tablolara ilişkin raporlama yapmak için ISA’larda belirlenen sorumluluğuna ilaveten mali tablolara ilişkin denetçi raporunda diğer raporlama sorumluluklarına değinebilir. Hal böyle olduğunda diğer raporlama sorumluluklarından, denetçi raporunda ayrı bir bölümde “Diğer Yasal ve Düzenleyici Gerekliliklere İlişkin Rapor” alt başlığı altında veya bölümün içeriğine uygun başka bir alt başlık altında bahsedilir. (Bkz: Parag. A34–A35)
39. Denetçi raporunun diğer raporlama sorumluluklarına ilişkin ayrı bir bölüm içermesi halinde 23–27 arası paragraflarda bahsedilen başlıklar, tablolar ve açıklamalar; “Mali Tablolara İlişkin Rapor” alt başlığı altında yer alır. “Diğer Yasal ve Düzenleyici Gerekliliklere İlişkin Rapor” bölümü ise “Mali Tablolara İlişkin Rapor” bölümünden sonra gelir. (Bkz: Parag. A36)

#### Denetçinin İmzası

40. Denetçi raporu, imzalanır. (Bkz: Parag. A37)

#### Denetçi Raporunun Tarihi

41. Denetçi raporu, denetçinin mali tablolar hakkındaki görüşünü dayandıracığı yeterli ve uygun denetim kanıtları elde ettiği tarihten önce olmayacak şekilde tarihlendirilir. Bu kanıtlara: (Bkz: Parag. A38–A41)
- (a) Mali tabloları oluşturan (ilgili notlar dâhil) tüm tabloların hazırlandığını ve
- (b) Yetkili makamlarda bulunanların bu mali tablolara ilişkin sorumluluğu üstlendiğini beyan ettiğini gösteren kanıtlar dâhildir.

#### Auditor's Address

42. The auditor's report shall name the location in the jurisdiction where the auditor practices.

#### *Auditor's Report Prescribed by Law or Regulation*

43. If the auditor is required by law or regulation of a specific jurisdiction to use a specific layout or wording of the auditor's report, the auditor's report shall refer to International Standards on Auditing only if the auditor's report includes, at a minimum, each of the following elements: (Ref: Para. A42)
- (a) A title;
  - (b) An addressee, as required by the circumstances of the engagement;
  - (c) An introductory paragraph that identifies the financial statements audited;
  - (d) A description of the responsibility of management (or other appropriate term, see paragraph 24) for the preparation of the financial statements;
  - (e) A description of the auditor's responsibility to express an opinion on the financial statements and the scope of the audit, that includes:
    - A reference to International Standards on Auditing and the law or regulation; and
    - A description of an audit in accordance with those standards;
  - (f) An opinion paragraph containing an expression of opinion on the financial statements and a reference to the applicable financial reporting framework used to prepare the financial statements (including identifying the jurisdiction of origin of the financial reporting framework that is not International Financial Reporting Standards or International Public Sector Accounting Standards, see paragraph 37);
  - (g) The auditor's signature;
  - (h) The date of the auditor's report; and
  - (i) The auditor's address.

#### *Auditor's Report for Audits Conducted in Accordance with Both Auditing Standards of a Specific Jurisdiction and International Standards on Auditing*

44. An auditor may be required to conduct an audit in accordance with the auditing standards of a specific jurisdiction (the "national auditing standards"), but may additionally have complied with the ISAs in the conduct of the audit. If this is the case, the auditor's report may refer to International Standards on Auditing in addition to the national auditing standards, but the auditor shall do so only if: (Ref: Para. A43–A44)
- (a) There is no conflict between the requirements in the national auditing standards and those in ISAs that would lead the auditor (i) to form a different opinion, or (ii) not to include an Emphasis of Matter paragraph that, in the particular circumstances, is required by ISAs; and
  - (b) The auditor's report includes, at a minimum, each of the elements set out in paragraph 43(a)(i) when the auditor uses the layout or wording specified by the national auditing standards. Reference to law or regulation in paragraph 43(e) shall be read as reference to the national auditing standards. The auditor's report shall thereby identify such national auditing standards.

## Denetçinin Adresi

42. Denetçi raporunda, denetçinin faaliyet gösterdiği yetki alanındaki yerin adı belirtilir.

## *Yasal veya İdari Düzenlemelerin Öngördüğü Denetçi Raporu*

43. Belli bir yetki alanına ait yasal veya idari düzenlemeye göre denetçinin, raporunda belli bir tasarım veya dil kullanması gerekiyorsa denetçi raporunun Uluslararası Denetim Standartlarına atıfta bulunabilmesi için söz konusu denetçi raporunun asgari olarak aşağıdakileri içermesi gerekir: (Bkz: Parag. A42)
- Başlık,
  - Muhatap (görev şartlarının gerektirdiği şekilde),
  - Denetlenen mali tabloları belirten giriş paragrafı,
  - İdarenin (veya diğer uygun bir terim, 24. paragrafa bakınız) mali tabloları hazırlama sorumluluğu ile ilgili açıklama,
  - Denetçinin mali tablolar ve denetimin kapsamıyla ilgili görüş bildirme sorumluluğuna ilişkin açıklama. Bu açıklama aşağıdakileri içerir:
    - Uluslararası Denetim Standartlarına ve yasal veya idari düzenlemeye atıf ve
    - Bu standartlara uygun olan denetimin tanımlanması,
  - Mali tablolara ilişkin görüşü ve mali tabloları hazırlamak için kullanılan geçerli mali raporlama çerçevesine yapılan atfı içeren görüş paragrafı (Uluslararası Mali Raporlama Standartları veya Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları dışında olmak üzere mali raporlama çerçevesinin kaynağına ilişkin yetki alanının belirtilmesi dâhil, 37. paragrafa bakınız),
  - Denetçinin imzası,
  - Denetçi raporunun tarihi,
  - Denetçinin adresi.

## *Belli Bir Yetki Alanına İlişkin Denetim Standartları ve Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Gerçekleştirilen Denetimlerle İlgili Denetçi Raporu*

44. Denetçinin, denetimi belli bir yetki alanına ilişkin denetim standartlarına (“ulusal denetim standartları”) uygun olarak yürütmesi gerekebilir fakat denetimi yürütürken denetçi, ISA’lara da riayet etmiş olabilir. Bu durumda denetçi raporu, ulusal denetim standartlarına ek olarak Uluslararası Denetim Standartlarına da atıfta bulunabilir. Fakat denetçi yalnızca aşağıdaki koşullarda bu standartlara atıfta bulunabilir: (Bkz: Parag. A43–A44)
- Uluslararası denetim standartlarındaki ve ISA’lardaki gereklilikler arasında denetçiyi (i) farklı görüş oluşturmaya veya (ii) ISA’ların belli koşullarda gerektirdiği Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafa yer vermemeye yöneltecek hiçbir çelişki yoktur ve
  - Denetçinin ulusal denetim standartlarında belirtilen tasarımı veya dili kullanması halinde denetçi raporu, 43(a)(i) Paragrafında belirtilen öğelerin asgari her birini içerir. 43(e) paragrafındaki yasal veya idari düzenlemelere yapılan atıf, ulusal denetim standardına yapılan atıf olarak okunur. Dolayısıyla denetçi raporu, bu gibi ulusal denetim standartlarını belirtir.

45. When the auditor's report refers to both the national auditing standards and International Standards on Auditing, the auditor's report shall identify the jurisdiction of origin of the national auditing standards.

#### **Supplementary Information Presented with the Financial Statements (Ref: Para. A45–A51)**

46. If supplementary information that is not required by the applicable financial reporting framework is presented with the audited financial statements, the auditor shall evaluate whether such supplementary information is clearly differentiated from the audited financial statements. If such supplementary information is not clearly differentiated from the audited financial statements, the auditor shall ask management to change how the unaudited supplementary information is presented. If management refuses to do so, the auditor shall explain in the auditor's report that such supplementary information has not been audited.
47. Supplementary information that is not required by the applicable financial reporting framework but is nevertheless an integral part of the financial statements because it cannot be clearly differentiated from the audited financial statements due to its nature and how it is presented shall be covered by the auditor's opinion.

\*\*\*

## **Application and Other Explanatory Material**

#### **Qualitative Aspects of the Entity's Accounting Practices (Ref: Para. 12)**

- A1. Management makes a number of judgments about the amounts and disclosures in the financial statements.
- A2. ISA 260 contains a discussion of the qualitative aspects of accounting practices.<sup>1</sup> In considering the qualitative aspects of the entity's accounting practices, the auditor may become aware of possible bias in management's judgments. The auditor may conclude that the cumulative effect of a lack of neutrality, together with the effect of uncorrected misstatements, causes the financial statements as a whole to be materially misstated. Indicators of a lack of neutrality that may affect the auditor's evaluation of whether the financial statements as a whole are materially misstated include the following:
- • The selective correction of misstatements brought to management's attention during the audit (for example, correcting misstatements with the effect of increasing reported earnings, but not correcting misstatements that have the effect of decreasing reported earnings).
  - • Possible management bias in the making of accounting estimates.
- A3. ISA 540 addresses possible management bias in making accounting estimates.<sup>2</sup> Indicators of possible management bias do not constitute misstatements for purposes of drawing conclusions on the reasonableness of individual accounting estimates. They may, however, affect the auditor's evaluation of whether the financial statements as a whole are free from material misstatement.

---

<sup>1</sup> ISA 260, "Communication with Those Charged with Governance", Appendix 2.

<sup>2</sup> ISA 540, "Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates, and Related Disclosures", paragraph 21.



45. Denetçi raporunun gerek ulusal denetim standartları gerekse Uluslararası Denetim Standartlarına atıfta bulunduğu hallerde denetçi raporu, ulusal denetim standartlarının kaynağına ilişkin yetki alanını belirtir.

#### **Mali Tablolarda Birlikte Sunulan Tamamlayıcı Bilgiler (Bkz: Parag. A45–A51)**

46. Geçerli mali raporlama çerçevesinin gerektirmediği tamamlayıcı bilgilerin denetlenmiş mali tablolarla birlikte sunulması halinde denetçi, bu gibi tamamlayıcı bilgilerin denetlenmiş mali tablolardan açıkça ayırt edilip edilmediğini değerlendirir. Bu gibi tamamlayıcı bilgilerin denetlenmiş mali tablolardan açıkça ayırt edilmemesi halinde denetçi, idareden denetlenmemiş tamamlayıcı bilgilerin sunulmuş biçimini değiştirmesini talep eder. İdarenin bu talebi reddetmesi halinde ise denetçi, denetçi raporunda bu tamamlayıcı bilgilerin denetlenmemiş olduğunu bildirir.
47. Geçerli mali raporlama çerçevesinin gerektirmediği fakat yine de niteliği ve sunulmuş biçimi nedeniyle denetlenmiş mali tablolardan açıkça ayırt edilemediği için mali tabloların ayrılmaz bir parçası olan tamamlayıcı bilgiler, denetçi görüşünün kapsamına alınır.

\*\*\*

## **Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller**

### **Kuruluşun Muhasebe Uygulamalarının Niteliksel Özellikleri (Bkz: Parag. 12)**

- A1. İdare, mali tablolardaki tutarlar ve açıklamalar hakkında birtakım yargılarda bulunmaktadır.
- A2. ISA 260'da, muhasebe uygulamalarının niteliksel özelliklerine ilişkin bir tartışma yer almaktadır.<sup>1</sup> Kuruluşun muhasebe uygulamalarının niteliksel özelliklerini değerlendirirken denetçi, idarenin yargılarındaki olası yanlışlığın farkına varabilir. Denetçi; tarafsızlıktan yoksunluğun düzeltilmemiş yanlış bildirimlerle birlikte kümülatif etkisinin bir bütün olarak mali tabloların önemli derecede yanlış bildirilmesine neden olduğu sonucuna varabilir. Denetçinin, bütün olarak mali tabloların önemli derecede yanlış bildirilip bildirilmediğine ilişkin değerlendirmesini etkileyebilecek olan tarafsızlıktan yoksunluğa ilişkin göstergeler şunlardır:
- Denetim sırasında idarenin dikkatine sunulmuş yanlış bildirimlerin, aralarında seçim yapılarak düzeltilmesi (örneğin raporlanan kazançları artırıcı etkiye sahip yanlış bildirimlerin düzeltilmesi fakat raporlanan kazançları azaltıcı etkiye sahip yanlış bildirimlerin düzeltilmemesi).
  - Muhasebe tahminlerinin oluşturulmasında idarenin olası yanlışlığı.
- A3. ISA 540, muhasebe tahminleri oluşturulmasında idarenin olası yanlışlığını ele almaktadır.<sup>2</sup> İdareni olası yanlışlığının göstergeleri, münferit muhasebe tahminlerinin makullüğü hakkında sonuca varmak söz konusu olduğunda yanlış bildirim teşkil etmez. Ancak bunlar, denetçinin mali tabloların bir bütün olarak önemli yanlış bildirim içerip içermediğiyle ilgili değerlendirmesini etkileyebilir.

<sup>1</sup> ISA 260, "Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim", Ek 2.

<sup>2</sup> ISA 540, "Gerçeğe Uygun Değer Tahminleri de Dahil Muhasebe Tahminleri ve İlgili Açıklamaların Denetimi", 21. Paragraf

### **Disclosure of the Effect of Material Transactions and Events on the Information Conveyed in the Financial Statements (Ref: Para. 13(e))**

- A4. It is common for financial statements prepared in accordance with a general purpose framework to present an entity's financial position, financial performance and cash flows. In such circumstances, the auditor evaluates whether the financial statements provide adequate disclosures to enable the intended users to understand the effect of material transactions and events on the entity's financial position, financial performance and cash flows.

### **Description of the Applicable Financial Reporting Framework (Ref: Para. 15)**

- A5. As explained in ISA 200, the preparation of the financial statements by management and, where appropriate, those charged with governance requires the inclusion of an adequate description of the applicable financial reporting framework in the financial statements.<sup>1</sup> That description is important because it advises users of the financial statements of the framework on which the financial statements are based.
- A6. A description that the financial statements are prepared in accordance with a particular applicable financial reporting framework is appropriate only if the financial statements comply with all the requirements of that framework that are effective during the period covered by the financial statements.
- A7. A description of the applicable financial reporting framework that contains imprecise qualifying or limiting language (for example, "the financial statements are in substantial compliance with International Financial Reporting Standards") is not an adequate description of that framework as it may mislead users of the financial statements.

### *Reference to More than One Financial Reporting Framework*

- A8. In some cases, the financial statements may represent that they are prepared in accordance with two financial reporting frameworks (for example, the national framework and International Financial Reporting Standards). This may be because management is required, or has chosen, to prepare the financial statements in accordance with both frameworks, in which case both are applicable financial reporting frameworks. Such description is appropriate only if the financial statements comply with each of the frameworks individually. To be regarded as being prepared in accordance with both frameworks, the financial statements need to comply with both frameworks simultaneously and without any need for reconciling statements. In practice, simultaneous compliance is unlikely unless the jurisdiction has adopted the other framework (for example, International Financial Reporting Standards) as its own national framework, or has eliminated all barriers to compliance with it.
- A9. Financial statements that are prepared in accordance with one financial reporting framework and that contain a note or supplementary statement reconciling the results to those that would be shown under another framework, are not prepared in accordance with that other framework. This is because the financial statements do not include all the information in the manner required by that other framework.

---

<sup>1</sup> ISA 200, paragraphs A2-A3.

## **Önemli İşlem ve Olayların Mali Tablolara Aktarılan Bilgiler Üzerindeki Etkisini Açıklama** (Bkz: Parag. 13(e))

- A4. Genel amaçlı çerçeveye göre hazırlanan mali tabloların; kuruluşun mali durumunu, mali performansını ve nakit akışlarını sunması yaygın bir durumdur. Bu gibi durumlarda denetçi; mali tabloların, hedeflenen kullanıcıların önemli işlem ve olayların kuruluşun mali durumu, mali performansı ve nakit akışları üzerindeki etkisini anlayabilmeleri için yeterli açıklama sağlayıp sağlamadığını değerlendirir.

## **Geçerli Mali Raporlama Çerçevesini Tanımlama** (Bkz: Parag. 15)

- A5. ISA 200’de açıklandığı gibi mali tabloların idare ve uygun olduğu halde yönetimden sorumlu olanlar tarafından hazırlanması, geçerli mali raporlama çerçevesinin mali tablolarda yeteri kadar tanımlanmasını da gerektirir.<sup>1</sup> Bu tanım, mali tablo kullanıcılarını mali tabloların dayandırıldığı çerçeve hakkında bilgilendirdiği için önemlidir.
- A6. Mali tabloların belli bir geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca hazırlandığını belirten bir tanım; ancak bu tanım, mali tabloların kapsanan dönem zarfında yürürlükte olan çerçeveye ait gerekliliklerin tamamına uyması halinde uygundur.
- A7. Geçerli mali raporlama çerçevesine ilişkin muğlak betimleme veya sınırlayıcı dil içeren bir tanım (örneğin “mali tablolar, Uluslararası Mali Raporlama Standartları’yla oldukça uyumludur”), mali tablo kullanıcılarını yanıltabileceği için o çerçeveye ilişkin yeterli bir tanımlama değildir.

## *Birden Fazla Mali Raporlama Çerçevesine Atıf*

- A8. Bazı durumlarda mali tablolar, bu tabloların iki mali raporlama çerçevesi uyarınca (örneğin ulusal çerçeve ve Uluslararası Mali Raporlama Standartları) hazırlandığını bildirebilir. Bunun nedeni idareden mali tabloların her iki çerçeve uyarınca hazırlanmasının talep edilmesi veya idarenin mali tabloları her iki çerçeve uyarınca hazırlamayı tercih etmesi olabilir (ki bu durumlarda her ikisi de geçerli mali raporlama çerçevesidir). Böyle bir tanım, ancak mali tablolar münferit olarak her bir çerçeveye uygun olduğu takdirde yerinde bir tanım olur. Her iki çerçeveye göre hazırlanmış olarak kabul edilmesi için mali tabloların, bu çerçevelere eşzamanlı olarak ve tabloları uzlaştırma gereği duyulmaksızın uygun olması gerekir. Uygulamada ise yetki alanının diğer çerçeveyi (örneğin Uluslararası Mali Raporlama Standartlarını) kendi ulusal çerçevesi olarak kabul etmediği veya buna uygunluğa ilişkin tüm engelleri ortadan kaldırmadığı durumlarda, eşzamanlı uygunluk mümkün değildir.
- A9. Belirli bir mali raporlama çerçevesine göre hazırlanan ve içerdiği sonuçları, başka bir çerçeve altında gösterilecek sonuçlarla uzlaştıran bir not veya tamamlayıcı tablo içeren mali tablolar, söz konusu diğer çerçeveye göre hazırlanmış sayılmaz. Bunun nedeni, mali tabloların söz konusu diğer çerçevenin gerektirdiği şekilde tüm bilgileri içermiyor olmasıdır.

<sup>1</sup> ISA 200, A2–A3 Paragrafları.

- A10. The financial statements may, however, be prepared in accordance with one applicable financial reporting framework and, in addition, describe in the notes to the financial statements the extent to which the financial statements comply with another framework (for example, financial statements prepared in accordance with the national framework that also describe the extent to which they comply with International Financial Reporting Standards). Such description is supplementary financial information and, as discussed in paragraph 47, is considered an integral part of the financial statements and, accordingly, is covered by the auditor's opinion.

**Form of Opinion** (Ref: Para. 18–19)

- A11. There may be cases where the financial statements, although prepared in accordance with the requirements of a fair presentation framework, do not achieve fair presentation. Where this is the case, it may be possible for management to include additional disclosures in the financial statements beyond those specifically required by the framework or, in extremely rare circumstances, to depart from a requirement in the framework in order to achieve fair presentation of the financial statements.
- A12. It will be extremely rare for the auditor to consider financial statements that are prepared in accordance with a compliance framework to be misleading if, in accordance with ISA 210, the auditor determined that the framework is acceptable.<sup>1</sup>

**Auditor's Report** (Ref: Para. 20)

- A13. A written report encompasses reports issued in hard copy format and those using an electronic medium.
- A14. The Appendix contains illustrations of auditors' reports on financial statements, incorporating the elements set forth in paragraphs 21–42.

*Auditor's Report for Audits Conducted in Accordance with International Standards on Auditing*

**Title** (Ref: Para. 21)

- A15. A title indicating the report is the report of an independent auditor, for example, "Independent Auditor's Report," affirms that the auditor has met all of the relevant ethical requirements regarding independence and, therefore, distinguishes the independent auditor's report from reports issued by others.

**Addressee** (Ref: Para. 22)

- A16. Law or regulation often specifies to whom the auditor's report is to be addressed in that particular jurisdiction. The auditor's report is normally addressed to those for whom the report is prepared, often either to the shareholders or to those charged with governance of the entity whose financial statements are being audited.

---

<sup>1</sup> ISA 210, "Agreeing the Terms of Audit Engagements", paragraph 6(a).

- A10. Mali tablolar, yine de belirli bir geçerli mali raporlama çerçevesine göre hazırlanabilir ve mali tabloların başka bir çerçeveye ne derece uygun olduğunu mali tablolara ilişkin notlarda tanımlayabilir (örneğin ulusal çerçeveye göre hazırlanmış mali tablolar, bu tabloların Uluslararası Mali Raporlama Standartlarına ne derece uygun olduğunu da açıklayabilir). Böyle bir tanım, tamamlayıcı mali bilgidir ve 47. paragrafta belirtildiği gibi mali tabloların ayrılmaz bir parçası olarak kabul edilir ve denetçinin görüşünde yer alır.

#### **Görüşün Biçimi** (Bkz: Parag. 18–19)

- A11. Güvenilir sunum çerçevesinin gerekliliklerine göre hazırlanmasına rağmen mali tabloların güvenilir sunum yapmadığı durumlar olabilir. Bu gibi hallerde idarenin, mali tablolarda çerçevenin özellikle gerektirdiği açıklamalardan başka ek açıklamalar bulundurması veya çok nadir durumlarda mali tablolarda güvenilir sunum yapmak için çerçeve kapsamındaki bir gerekliliğin dışına çıkması mümkün olabilir.
- A12. ISA 210 uyarınca belirli bir çerçevenin kabul edilebilir olduğuna karar vermiş olması durumunda, denetçinin uygunluk çerçevesine göre hazırlanan mali tabloların yanıltıcı olduğunu düşünmesi çok istisnai bir durum olacaktır.<sup>1</sup>

#### **Denetçi Raporu** (Bkz: Parag. 20)

- A13. Yazılı rapor, basılı olarak ve elektronik ortamda yayınlanan raporları kapsar.
- A14. Ek, denetçilerin 21–42 arası paragraflarda belirtilen unsurları içeren mali tablolarını konu alan rapor örneklerini içermektedir.

#### *Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülen Denetimlerle İlgili Denetçi Raporu*

#### **Başlık** (Bkz: Parag. 21)

- A15. Raporun bağımsız bir denetçinin raporu olduğunu ifade eden bir başlık (örneğin “Bağımsız Denetçi Raporu”), denetçinin bağımsızlığa dair ilgili tüm etik gereklilikleri karşıladığını teyit eder ve böylece bağımsız denetçi raporunu, diğerlerinin yayınladığı raporlardan ayırt eder.

#### **Muhatap** (Bkz: Parag. 22)

- A16. Yasal veya idari düzenlemeler, genellikle denetçi raporunun belli bir yetki alanında kime hitap edeceğini belirtir. Denetçi raporu, normalde rapor kimler için hazırlanmışsa onlara hitap eder ve genelde bu kişiler; mali tabloları denetlenen kuruluşun hissedarları veya o kuruluştaki yönetimden sorumlu olanlardır.

<sup>1</sup> ISA 210, “Denetim Görevlerinin Şartlarına Karar Verilmesi”, 6(a) Paragrafı.

#### Introductory Paragraph (Ref: Para. 23)

- A17. The introductory paragraph states, for example, that the auditor has audited the accompanying financial statements of the entity, which comprise [state the title of each financial statement comprising the complete set of financial statements required by the applicable financial reporting framework, specifying the date or period covered by each financial statement] and the summary of significant accounting policies and other explanatory information.
- A18. When the auditor is aware that the audited financial statements will be included in a document that contains other information, such as an annual report, the auditor may consider, if the form of presentation allows, identifying the page numbers on which the audited financial statements are presented. This helps users to identify the financial statements to which the auditor's report relates.
- A19. The auditor's opinion covers the complete set of financial statements as defined by the applicable financial reporting framework. For example, in the case of many general purpose frameworks, the financial statements include: a balance sheet, an income statement, a statement of changes in equity, a cash flow statement, and a summary of significant accounting policies and other explanatory information. In some jurisdictions additional information might also be considered to be an integral part of the financial statements.

#### Management's Responsibility for the Financial Statements (Ref: Para. 26)

- A20. ISA 200 explains the premise, relating to the responsibilities of management and, where appropriate, those charged with governance, on which an audit in accordance with ISAs is conducted.<sup>1</sup> Management and, where appropriate, those charged with governance accept responsibility for the preparation of the financial statements in accordance with the applicable financial reporting framework, including where relevant their fair presentation. Management also accepts responsibility for such internal control as it determines is necessary to enable the preparation of financial statements that are free from material misstatement, whether due to fraud or error. The description of management's responsibilities in the auditor's report includes reference to both responsibilities as it helps to explain to users the premise on which an audit is conducted.
- A21. There may be circumstances when it is appropriate for the auditor to add to the description of management's responsibility in paragraph 26 to reflect additional responsibilities that are relevant to the preparation of the financial statements in the context of the particular jurisdiction or the nature of the entity.
- A22. Paragraph 26 is consistent with the form in which the responsibilities are agreed in the engagement letter or other suitable form of written agreement, as required by ISA 210.<sup>2</sup> ISA 210 provides some flexibility by explaining that, if law or regulation prescribes the responsibilities of management and, where appropriate, those charged with governance in relation to financial reporting, the auditor may determine that the law or regulation includes responsibilities that, in the auditor's judgment, are equivalent in effect to those set out in ISA 210. For such responsibilities that are equivalent, the auditor may use the wording of the law or regulation to describe them in the engagement letter or other suitable form of written agreement. In such cases, this wording may also be used in the auditor's report to describe management's responsibilities as required by paragraph 26. In other circumstances, including where the auditor decides not to use the wording of law or regulation as incorporated in the engagement letter, the wording of paragraph 26 is used.

---

<sup>1</sup> ISA 200, paragraph 13(j).

<sup>2</sup> ISA 210, paragraph 6(b)(i)-(ii).

Giriş Paragrafı (Bkz: Parag. 23)

- A17. Giriş paragrafı örneğin denetçinin, kuruluşun... [buraya geçerli mali raporlama çerçevesinin gerektirdiği tam bir mali tablo setini kapsayan her mali tablonun başlığını, tarihini veya kapsadığı dönemi de belirterek yazın], önemli muhasebe politikalarının özetini ve diğer açıklayıcı bilgileri içeren ilişikteki mali tablolarını denetlediğini ifade eder.
- A18. Denetlenmiş mali tabloların başka bilgiler içeren bir belgede (yıllık rapor gibi) yer alacağını fark ettiği durumlarda denetçi, sunuş biçimi imkân verirse denetlenmiş mali tabloların sunulduğu sayfa sayılarını belirtmeyi değerlendirebilir. Bu da kullanıcıların, denetçi raporunun ilgili olduğu mali tabloları tespit etmesine yardımcı olur.
- A19. Denetçi görüşü, geçerli mali raporlama çerçevesinin tanımladığı gibi tam bir mali tablo setini kapsar. Örneğin pek çok genel amaçlı çerçevede olduğu gibi mali tablolar; bilanço, gelir tablosu, özkaynaklar değişim tablosu, nakit akışı tablosu, önemli muhasebe politikalarının özeti ve diğer açıklayıcı bilgileri kapsar. Bazı yetki alanlarında ek bilgiler de mali tabloların ayrılmaz bir parçası olarak kabul edilebilir.

Mali Tablolara İlişkin İdarenin Sorumluluğu (Bkz: Parag. 26)

- A20. ISA 200, ISA'lar uyarınca yürütülen denetimin dayandırıldığı ve idarenin ve uygun olduğu yerde yönetimden sorumlu olanların sorumluluklarıyla ilgili olan öncülü açıklamaktadır.<sup>1</sup> İdare ve uygun olduğu yerde yönetimden sorumlu olanlar, mali tabloları geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca hazırlama (ilgili olduğu yerde güvenilir sunumları dâhil) sorumluluğunu kabul eder. İdare, mali tabloların hile veya hatadan kaynaklanan önemli yanlış bildirim içermeyecek şekilde hazırlanmasını sağlamak için gerekli olduğuna karar verdiği iç kontrole ilişkin sorumluluğunu da kabul eder. Denetçi raporunda idarenin sorumluluklarına dair tanım, denetimin dayandırılacağı öncülü kullanıcılara açıklamaya yardımcı olacağı için her iki sorumluluğa da atıfta bulunur.
- A21. Mali tabloların bazı yetki alanları veya kuruluşun niteliği çerçevesinde hazırlanmasıyla ilgili ek sorumlulukları yansıtmak amacıyla denetçinin, 26. paragrafta yer alan idarenin sorumluluklarına ilişkin tanımı eklemesinin uygun olduğu durumlar olabilir.
- A22. 26. paragraf, ISA 210'nun gerektirdiği üzere, sorumlulukların görev yazısında veya başka türden uygun yazılı bir görevlendirmede kabul edildiği formatla tutarlıdır.<sup>2</sup> ISA 210; idarenin ve uygun olduğu halde yönetimden sorumlu olanların mali raporlamaya ilişkin sorumluluklarının yasal veya idari düzenlemelerde tanımlandığı hallerde, kendi yargısı doğrultusunda denetçinin, söz konusu yasal veya idari düzenlemenin, gerçekte ISA 210'da belirtilenlerle eşdeğer sorumluluklar içerdiğine karar verebileceğini açıklayarak belli bir esneklik sağlar. Bu gibi eşdeğer sorumlulukları görev yazısında veya başka uygun bir yazılı sözleşmede tanımlamak için denetçi, yasal veya idari düzenlemelerdeki dili kullanabilir. Bu gibi durumlarda aynı dil, 26. paragrafın gerektirdiği gibi idarenin sorumluluklarını açıklamak için denetçi raporunda da kullanılabilir. Denetçinin, görev yazısında olduğu gibi yasal veya idari düzenlemelerdeki dili kullanmamaya karar vermesi dâhil olmak üzere diğer durumlarda ise 26. paragrafın dili kullanılır.

<sup>1</sup> ISA 200, 13(j) Paragrafı.

<sup>2</sup> ISA 210, 6(b)(i)-(ii) Paragrafı.

- A23. In some jurisdictions, law or regulation prescribing management’s responsibilities may specifically refer to a responsibility for the adequacy of accounting books and records, or accounting system. As books, records and systems are an integral part of internal control (as defined in ISA 315<sup>1</sup>), the descriptions in ISA 210 and in paragraph 26 do not make specific reference to them.

#### Auditor’s Responsibility (Ref: Para. 29–30)

- A24. The auditor’s report states that the auditor’s responsibility is to express an opinion on the financial statements based on the audit in order to contrast it to management’s responsibility for the preparation of the financial statements.
- A25. The reference to the standards used conveys to the users of the auditor’s report that the audit has been conducted in accordance with established standards.
- A26. In accordance with ISA 200, the auditor does not represent compliance with ISAs in the auditor’s report unless the auditor has complied with the requirements of ISA 200 and all other ISAs relevant to the audit.<sup>2</sup>

#### Auditor’s Opinion (Ref: Para. 35–37)

##### Wording of the auditor’s opinion prescribed by law or regulation

- A27. ISA 210 explains that, in some cases, law or regulation of the relevant jurisdiction prescribes the wording of the auditor’s report (which in particular includes the auditor’s opinion) in terms that are significantly different from the requirements of ISAs. In these circumstances, ISA 210 requires the auditor to evaluate:
- Whether users might misunderstand the assurance obtained from the audit of the financial statements and, if so,
  - Whether additional explanation in the auditor’s report can mitigate possible misunderstanding.

If the auditor concludes that additional explanation in the auditor’s report cannot mitigate possible misunderstanding, ISA 210 requires the auditor not to accept the audit engagement, unless required by law or regulation to do so. In accordance with ISA 210, an audit conducted in accordance with such law or regulation does not comply with ISAs. Accordingly, the auditor does not include any reference in the auditor’s report to the audit having been conducted in accordance with International Standards on Auditing.<sup>3</sup>

“Present fairly, in all material respects” or “give a true and fair view”

- A28. Whether the phrase “present fairly, in all material respects,” or the phrase “give a true and fair view” is used in any particular jurisdiction is determined by the law or regulation governing the audit of financial statements in that jurisdiction, or by generally accepted practice in that jurisdiction. Where law or regulation requires the use of different wording, this does not affect the requirement in paragraph 14 of this ISA for the auditor to evaluate the fair presentation of financial statements prepared in accordance with a fair presentation framework.

---

<sup>1</sup> ISA 315, “Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment”, paragraph 4(c).

<sup>2</sup> ISA 200, paragraph 20.

<sup>3</sup> ISA 210, paragraph 21.



- A23. Bazı yetki alanlarında idarenin sorumluluklarını tanımlayan yasal veya idari düzenleme; muhasebe defterleri ve kayıtlarının veya muhasebe sisteminin yeterliliğine ilişkin sorumluluğa özel olarak atıfta bulunabilir. Defterler, kayıtlar ve sistemler; (ISA 315'te<sup>1</sup> tanımlandığı şekliyle) iç kontrolün ayrılmaz bir parçası olduğu için ISA 210 ve 26. paragrafta yer alan tanımlar, bunlara özel olarak atıfta bulunmaz.

#### Denetçinin Sorumluluğu (Bkz: Parag. 29–30)

- A24. Denetçi raporu; denetçinin sorumluluğunun, kendi görüşünü idarenin mali tabloları hazırlama sorumluluğuyla kıyaslamak üzere mali tablolar hakkında denetime dayalı olarak görüş bildirmek olduğunu ifade eder.
- A25. Kullanılan standartlara yapılan atıf, denetçi raporunun kullanıcılarına denetimin belirlenen standartlara göre yapıldığını aktarır.
- A26. ISA 200 uyarınca denetçi, ISA 200 ve denetimle ilgili tüm diğer ISA'ların gerekliliklerine uymadığı sürece denetçi raporunda ISA'lara uygunluğu bildirmez.<sup>2</sup>

#### Denetçi Görüşü (Bkz: Parag. 35–37)

##### Yasal veya İdari Düzenlemeyle Belirlenen Denetçi Görüşünün Dili

- A27. ISA 210; bazı durumlarda ilgili yetki alanına ilişkin yasal veya idari düzenlemenin, denetçi raporunun (ki bu özellikle denetçi görüşünü içerir) dilini ISA'ların gerekliliklerinden önemli derecede farklı ifadelerle belirlemiş olduğunu ifade eder. Bu gibi durumlarda ISA 210, denetçinin:
- (a) Kullanıcıların, mali tabloların denetiminden elde edilen güvenceyi yanlış anlayıp anlamayacaklarını ve hal böyleyse,
- (b) Denetçi raporundaki ek açıklamanın, olası yanlış anlamaları azaltıp azaltamayacağını, değerlendirmesini gerektirir.

ISA 210; denetçinin, denetçi raporundaki ek açıklamanın olası yanlış anlamaları azaltamayacağına karar vermesi halinde denetim görevini (yasal veya idari düzenlemede aksi belirtilmedikçe) kabul etmemesini gerektirir. ISA 210'a göre bu gibi yasal veya idari düzenlemeler uyarınca yapılan bir denetim ISA'lara uygun değildir. Dolayısıyla denetçi, denetçi raporunda denetimin Uluslararası Denetim Standartları uyarınca yapılmış olduğuna dair atıfta bulunmaz.<sup>3</sup>

“Tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmak” veya “doğru ve gerçeğe uygun yansıtmak”

- A28. Herhangi bir yetki alanında “tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmak” veya “doğru ve gerçeğe uygun yansıtmak” ifadelerinin kullanılıp kullanılmayacağı, söz konusu yetki alanındaki mali tabloların denetimini düzenleyen yasal veya idari düzenlemeler veya söz konusu yetki alanında genel olarak kabul edilen uygulamalarla belirlenir. Yasal veya idari düzenlemenin farklı dil kullanılmasını gerektirdiği hallerde bu durum, denetçinin güvenilir sunum çerçevesine göre hazırlanan mali tabloların güvenilir sunumunu değerlendirmesiyle ilgili bu ISA'nın 14. paragrafında yer alan gerekliliği etkilemez.

<sup>1</sup> ISA 315, “Kuruluşun ve Faaliyet Gösterdiği Ortamın Tanınması Yoluyla Önemli Yanlış Bildirim Risklerinin Tespiti ve Değerlendirilmesi”, 4(c) Paragrafı.

<sup>2</sup> ISA 200, 20. Paragraf.

<sup>3</sup> ISA 210, 21. Paragraf.

#### Description of information that the financial statements present

- A29. In the case of financial statements prepared in accordance with a fair presentation framework, the auditor's opinion states that the financial statements present fairly, in all material respects, or give a true and fair view of the information that the financial statements are designed to present, for example, in the case of many general purpose frameworks, the financial position of the entity as at the end of the period and the entity's financial performance and cash flows for the period then ended.

#### Description of the applicable financial reporting framework and how it may affect the auditor's opinion

- A30. The identification of the applicable financial reporting framework in the auditor's opinion is intended to advise users of the auditor's report of the context in which the auditor's opinion is expressed; it is not intended to limit the evaluation required in paragraph 14. The applicable financial reporting framework is identified in such terms as:

“... in accordance with International Financial Reporting Standards” or

“in accordance with accounting principles generally accepted in Jurisdiction X ...”

- A31. When the applicable financial reporting framework encompasses financial reporting standards and legal or regulatory requirements, the framework is identified in such terms as “... in accordance with International Financial Reporting Standards and the requirements of Jurisdiction X Corporations Act.” ISA 210 deals with circumstances where there are conflicts between the financial reporting standards and the legislative or regulatory requirements.<sup>1</sup>

- A32. As indicated in paragraph A8, the financial statements may be prepared in accordance with two financial reporting frameworks, which are therefore both applicable financial reporting frameworks. Accordingly, each framework is considered separately when forming the auditor's opinion on the financial statements, and the auditor's opinion in accordance with paragraphs 35–36 refers to both frameworks as follows:

(a) If the financial statements comply with each of the frameworks individually, two opinions are expressed: that is, that the financial statements are prepared in accordance with one of the applicable financial reporting frameworks (for example, the national framework) and an opinion that the financial statements are prepared in accordance with the other applicable financial reporting framework (for example, International Financial Reporting Standards). These opinions may be expressed separately or in a single sentence (for example, the financial statements are presented fairly, in all material respects, in accordance with accounting principles generally accepted in Jurisdiction X and with International Financial Reporting Standards).

(b) If the financial statements comply with one of the frameworks but fail to comply with the other framework, an unmodified opinion can be given that the financial statements are prepared in accordance with the one framework (for example, the national framework) but a modified opinion given with regard to the other framework (for example, International Financial Reporting Standards) in accordance with ISA 705.

- A33. As indicated in paragraph A10, the financial statements may represent compliance with the applicable financial reporting framework and, in addition, disclose the extent of compliance with another financial reporting framework. As explained in paragraph A46, such supplementary information is covered by the auditor's opinion as it cannot be clearly differentiated from the financial statements.

---

<sup>1</sup> ISA 210, paragraph 18.

## Mali Tabloların Sunduğu Bilgileri Tanımlama

- A29. Mali tabloların güvenilir sunum çerçevesine uygun olarak hazırlandığı durumlarda denetçi görüşü, mali tabloların tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunulduğunu veya mali tabloların sunması için tasarlanan bilgiyi (örneğin genel amaçlı çerçevelerde kuruluşun dönem sonu itibarıyla mali durumu ve kuruluşun aynı tarihte sona eren döneme ait mali performansı ve nakit akışlarıyla ilgili bilgileri) doğru ve gerçeğe uygun yansıttığını ifade eder

## Geçerli Mali Raporlama Çerçevesini ve Bunun Denetçi Görüşünü Nasıl Etkileyebileceğini Tanımlama

- A30. Denetçi görüşünde geçerli mali raporlama çerçevesinin belirtilmesi, denetçi raporu kullanıcılarını denetçi görüşünün ifade edildiği kapsam hakkında bilgilendirmeyi amaçlar fakat 14. paragrafta belirtilen değerlendirmeyi kısıtlamayı amaçlamaz. Geçerli mali raporlama çerçevesi aşağıdaki ifadelerle belirtilir:

“... Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca” veya

“... X Yetki Alanında genel olarak kabul edilen muhasebe ilkeleri uyarınca ...”

- A31. Mali raporlama standartlarını ve yasal veya düzenleyici gereklilikleri kapsadığı hallerde geçerli mali raporlama çerçevesi, şu ifadelerle tanımlanır: “Uluslararası Mali Raporlama Standartları ve X Yetki Alanının Şirketler Kanununda belirtilen gereklilikleri uyarınca...”. ISA 210, mali raporlama standartları ve yasal veya düzenleyici gereklilikler arasında çelişkilerin bulunduğu durumları ele almaktadır.<sup>1</sup>

- A32. A8 paragrafında belirtildiği gibi mali tablolar, iki mali raporlama çerçevesi uyarınca (ki bu yüzden ikisi de geçerli mali raporlama çerçevesidir) hazırlanabilir. Dolayısıyla mali tablolara ilişkin denetçi görüşü oluşturulurken her çerçeve ayrıca değerlendirilir ve denetçi görüşü 35–36 paragraflarına göre her iki çerçeveye aşağıdaki şekilde atıfta bulunur:

(a) Mali tabloların, her bir çerçeveye ayrı ayrı uygun olması halinde mali tabloların geçerli mali raporlama çerçevelerinden biri uyarınca (örneğin ulusal çerçeve) ve başka bir geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca hazırlandığına (örneğin Uluslararası Mali Raporlama Standartları) ilişkin iki görüş bildirilir. Bu görüşler, ayrı ayrı veya tek bir cümlede ifade edilebilir (örneğin mali tablolar, X Yetki Alanında genel olarak kabul edilen muhasebe prensipleri ve Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunulmaktadır).

(b) Mali tablolar, çerçevelerden birine riayet ederken diğerine etmeyebilir. Bu durumda mali tabloların belirli bir çerçeve uyarınca (örneğin ulusal çerçeve) hazırlandığına dair değişikliğe uğramamış görüş verilebilir. Ancak diğer çerçeveye ilgili (örneğin Uluslararası Mali Raporlama Çerçevesi) olarak ISA 705 uyarınca değişikliğe uğramış görüş verilir.

- A33. A10 paragrafında belirtildiği gibi mali tablolar, geçerli mali raporlama çerçevesine uygunluğu bildirebilir ve ek olarak başka bir raporlama çerçevesine uygunluk derecesini açıklayabilir. A46 paragrafında açıklandığı üzere bu gibi tamamlayıcı bilgiler, mali tablolardan açıkça ayırt edilemeyeceği için denetçi görüşünde yer alır.

<sup>1</sup> ISA 210, 18. Paragraf.

- (a) If the disclosure as to the compliance with the other framework is misleading, a modified opinion is expressed in accordance with ISA 705.
- (b) If the disclosure is not misleading, but the auditor judges it to be of such importance that it is fundamental to the users' understanding of the financial statements, an Emphasis of Matter paragraph is added in accordance with ISA 706, drawing attention to the disclosure.

#### Other Reporting Responsibilities (Ref: Para. 38–39)

- A34. In some jurisdictions, the auditor may have additional responsibilities to report on other matters that are supplementary to the auditor's responsibility under the ISAs to report on the financial statements. For example, the auditor may be asked to report certain matters if they come to the auditor's attention during the course of the audit of the financial statements. Alternatively, the auditor may be asked to perform and report on additional specified procedures, or to express an opinion on specific matters, such as the adequacy of accounting books and records. Auditing standards in the specific jurisdiction often provide guidance on the auditor's responsibilities with respect to specific additional reporting responsibilities in that jurisdiction.
- A35. In some cases, the relevant law or regulation may require or permit the auditor to report on these other responsibilities within the auditor's report on the financial statements. In other cases, the auditor may be required or permitted to report on them in a separate report.
- A36. These other reporting responsibilities are addressed in a separate section of the auditor's report in order to clearly distinguish them from the auditor's responsibility under the ISAs to report on the financial statements. Where relevant, this section may contain sub-heading(s) that describe(s) the content of the other reporting responsibility paragraph(s).

#### Signature of the Auditor (Ref: Para. 40)

- A37. The auditor's signature is either in the name of the audit firm, the personal name of the auditor or both, as appropriate for the particular jurisdiction. In addition to the auditor's signature, in certain jurisdictions, the auditor may be required to declare in the auditor's report the auditor's professional accountancy designation or the fact that the auditor or firm, as appropriate, has been recognized by the appropriate licensing authority in that jurisdiction.

#### Date of the Auditor's Report (Ref: Para. 41)

- A38. The date of the auditor's report informs the user of the auditor's report that the auditor has considered the effect of events and transactions of which the auditor became aware and that occurred up to that date. The auditor's responsibility for events and transactions after the date of the auditor's report is addressed in ISA 560.<sup>1</sup>
- A39. Since the auditor's opinion is provided on the financial statements and the financial statements are the responsibility of management, the auditor is not in a position to conclude that sufficient appropriate audit evidence has been obtained until evidence is obtained that all the statements that comprise the financial statements, including the related notes, have been prepared and management has accepted responsibility for them.

---

<sup>1</sup> ISA 560, "Subsequent Events", paragraphs 10-17.

- (a) Diğer çerçeveye uygunlukla ilgili açıklamanın yanıltıcı olması halinde ISA 705 uyarınca değişikliğe uğramış görüş bildirilir.
- (b) Açıklamanın yanıltıcı olmadığı fakat denetçinin, kullanıcıların mali tabloları anlaması açısından bu açıklamanın çok önemli olduğuna kanaat getirdiği hallerde ISA 706 uyarınca (açıklamaya dikkat çekerek) Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf eklenir.

#### Diğer Raporlama Sorumlulukları (Bkz: Parag. 38–39)

- A34. Bazı yetki alanlarında denetçinin, ISA'lar uyarınca mali tablolara ilişkin raporlama sorumluluğunu tamamlayıcı nitelikteki diğer hususlarla ilgili ek raporlama sorumlulukları olabilir. Örneğin denetçinin, mali tabloların denetimi sırasında dikkatini çekmesi halinde belli hususları raporlaması talep edilebilir. Buna ilaveten denetçinin ek olarak belirtilen prosedürleri uygulaması ve raporlaması veya muhasebe defterleri ve kayıtlarının yeterliliği gibi belli hususlara ilişkin görüş bildirmesi de talep edilebilir. Genellikle belli bir yetki alanındaki denetim standartları, söz konusu yetki alanındaki belli ek raporlama sorumlulukları hususunda denetçinin sorumluluklarına ilişkin rehberlik sağlar.
- A35. Bazı durumlarda ilgili yasal veya idari düzenleme, denetçinin diğer sorumluluklarını mali tablolara ilişkin raporunda bildirmesini gerektirebilir veya buna izin verebilir. Diğer durumlarda ise denetçinin, bunları ayrı bir raporda bildirmesi gerekebilir veya bildirmesine izin verilebilir.
- A36. Diğer raporlama sorumluluklarının denetçinin ISA'lar uyarınca mali tablolara ilişkin raporlama sorumluluğundan açıkça ayırt edilmesi için bu sorumluluklar, denetçi raporunda ayrı bir bölümde ele alınır. İlgili hallerde bu bölüm, diğer raporlama sorumluluğu paragrafının (paragraflarının) içeriğini tanımlayan alt başlık(lar) içerebilir.

#### Denetçinin İmzası (Bkz: Parag. 40)

- A37. Denetçinin imzası, yetki alanına uygun şekilde ya denetim firması adına ya denetçinin kendi adına ya da her ikisi adınadır. Denetçinin imzasına ilave olarak bazı yetki alanlarında denetçinin, denetçi raporunda mesleki sıfatını veya uygun olduğu şekilde denetçinin veya firmanın söz konusu yetki alanındaki uygun lisanslama organı tarafından tanındığını açıklaması gerekebilir.

#### Denetçi Raporunun Tarihi (Bkz: Parag. 41)

- A38. Denetçi raporunun tarihi; denetçinin, bu tarihe kadar meydana gelen ve farkında olduğu olay ve işlemlerin etkisini değerlendirdiği hususunda denetçi raporunun kullanıcıyı bilgilendirir. Denetçinin; denetçi raporunun tarihinden sonraki olaylar ve işlemlerle ilgili sorumluluğu, ISA 560'ta ele alınmaktadır.<sup>1</sup>
- A39. Denetçi görüşü mali tablolar hakkında bildirildiği ve mali tablolar, idarenin sorumluluğunda olduğu için denetçi; ilgili notlar dâhil mali tabloları içeren tüm tabloların hazırlandığına ve idarenin bunlarla ilgili sorumluluğunu kabul ettiğine ilişkin denetim kanıtı elde edilene kadar yeterli ve uygun denetim kanıtı sağlandığı sonucuna varacak konumda değildir.

<sup>1</sup> ISA 560, "Takip Eden Olaylar", 10–17 Paragrafları.

- A40. In some jurisdictions, the law or regulation identifies the individuals or bodies (for example, the directors) that are responsible for concluding that all the statements that comprise the financial statements, including the related notes, have been prepared, and specifies the necessary approval process. In such cases, evidence is obtained of that approval before dating the report on the financial statements. In other jurisdictions, however, the approval process is not prescribed in law or regulation. In such cases, the procedures the entity follows in preparing and finalizing its financial statements in view of its management and governance structures are considered in order to identify the individuals or body with the authority to conclude that all the statements that comprise the financial statements, including the related notes, have been prepared. In some cases, law or regulation identifies the point in the financial statement reporting process at which the audit is expected to be complete.
- A41. In some jurisdictions, final approval of the financial statements by shareholders is required before the financial statements are issued publicly. In these jurisdictions, final approval by shareholders is not necessary for the auditor to conclude that sufficient appropriate audit evidence has been obtained. The date of approval of the financial statements for purposes of ISAs is the earlier date on which those with the recognized authority determine that all the statements that comprise the financial statements, including the related notes, have been prepared and that those with the recognized authority have asserted that they have taken responsibility for them.

*Auditor's Report Prescribed by Law or Regulation (Ref: Para. 43)*

- A42. ISA 200 explains that the auditor may be required to comply with legal or regulatory requirements in addition to ISAs.<sup>1</sup> Where this is the case, the auditor may be obliged to use a layout or wording in the auditor's report that differs from that described in this ISA. As explained in paragraph 4, consistency in the auditor's report, when the audit has been conducted in accordance with ISAs, promotes credibility in the global marketplace by making more readily identifiable those audits that have been conducted in accordance with globally recognized standards. When the differences between the legal or regulatory requirements and ISAs relate only to the layout and wording of the auditor's report and, at a minimum, each of the elements identified in paragraph 43(a)(i) are included in the auditor's report, the auditor's report may refer to International Standards on Auditing. Accordingly, in such circumstances the auditor is considered to have complied with the requirements of ISAs, even when the layout and wording used in the auditor's report are specified by legal or regulatory reporting requirements. Where specific requirements in a particular jurisdiction do not conflict with ISAs, adoption of the layout and wording used in this ISA assists users of the auditor's report more readily to recognize the auditor's report as a report on an audit conducted in accordance with ISAs. (ISA 210 deals with circumstances where law or regulation prescribes the layout or wording of the auditor's report in terms that are significantly different from the requirements of ISAs.)

*Auditor's Report for Audits Conducted in Accordance with Both Auditing Standards of a Specific Jurisdiction and International Standards on Auditing (Ref: Para. 44)*

- A43. The auditor may refer in the auditor's report to the audit having been conducted in accordance with both International Standards on Auditing as well as the national auditing standards when, in addition to complying with the relevant national auditing standards, the auditor complies with each of the ISAs relevant to the audit.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> ISA 200, paragraph A55.

<sup>2</sup> ISA 200, paragraph A56.

- A40. Bazı yetki alanlarında yasal veya idari düzenleme, ilgili notlar dâhil mali tabloları içeren tüm tabloların hazırlandığına karar vermekle sorumlu kişileri ve organları (örneğin yöneticileri) belirler ve gerekli onay sürecini belirtir. Bu gibi durumlarda mali tablolarla ilgili raporu tarihlendirmeden önce onaya ilişkin kanıt elde edilir. Ancak bazı yetki alanlarında onay süreci, yasal veya idari düzenlemeyle belirlenmez. Bu gibi durumlarda ilgili notlar dâhil mali tabloları içeren tüm tabloların hazırlandığına karar verme yetkisine sahip kişi veya organı belirlemek amacıyla mali tabloları hazırlama ve sonlandırmaya yönelik kuruluşun izlediği prosedürler, idare ve yönetim yapıları göz önünde tutularak değerlendirilir. Bazı durumlarda yasal veya idari düzenleme, mali tabloları raporlama sürecinde denetimin tamamlanmasının beklendiği noktayı belirtir.
- A41. Bazı yetki alanlarında mali tabloların, kamuya açıklanmadan önce hissedarlarca nihai olarak onaylanması gerekir. Bu yetki alanlarında tabloların hissedarlarca nihai olarak onaylanması, denetçinin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edildiğine kanaat getirmesi için gerekli bir koşul değildir. ISA'ların amaçlarına uygun olarak mali tabloların onay tarihi; yetkili makamın, ilgili notlar dâhil mali tabloları içeren tüm tabloların hazırlandığına karar verdiği ve bunların sorumluluğunu üstlendiğini beyan ettiği tarihten daha önceki tarihtir.

*Yasal veya İdari Düzenlemeyle Belirlenen Denetçi Raporu (Bkz: Parag. 43)*

- A42. ISA 200, ISA'lara ek olarak denetçinin yasal veya düzenleyici gerekliliklere uyması gerekebileceğini açıklar.<sup>1</sup> Bu durumda denetçi, denetçi raporunda bu ISA'da tanımlanandan farklı bir tasarım veya dil kullanmak zorunda kalabilir. 4. paragrafta açıklandığı gibi denetçi raporunun tutarlı olması, (denetim ISA'lar uyarınca yapıldığı zaman) küresel piyasada saygınlığı artırır ve dünya çapında kabul gören standartlara uygun olarak yürütülen denetimleri daha kolay tanımlanabilir hale getirir. Yasal veya düzenleyici gereklilikler ile ISA'lar arasındaki farklar; denetçi raporunun yalnızca tasarımı ve diliyle ilgili olduğu ve en azından 43(a)(i) paragrafında belirtilen unsurların her biri denetçi raporunda yer aldığı zaman rapor, Uluslararası Denetim Standartlarına atıfta bulunabilir. Dolayısıyla denetçi raporunda kullanılan tasarım ve dilin, yasal veya düzenleyici raporlama gerekliliklerinde belirlenmesi halinde bile denetçinin ISA'ların gerekliliklerine uyduğu düşünülür. Belli bir yetki alanındaki özel gerekliliklerin ISA'larla çatışmadığı hallerde bu ISA'da kullanılan tasarım ve dilin benimsenmesi, denetçi raporu kullanıcılarının bu raporu ISA'lar uyarınca yürütülmüş bir denetime ait rapor olarak daha kolay kabul etmelerine yardımcı olur. (ISA 210, yasal veya idari düzenlemenin, denetçi raporunun tasarım veya dilini ISA'ların gerekliliklerinden önemli derecede farklı ifadelerle belirttiği durumları ele almaktadır.)

*Hem Belli Bir Yetki Alanına Ait Denetim Standartlarına Hem de Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Gerçekleştirilen Denetimlere İlişkin Denetçi Raporu (Bkz: Parag. 44)*

- A43. Denetçi, ilgili ulusal denetim standartlarına ilaveten denetimle ilgili her ISA'ya uygun hareket ettiği zaman; raporunda denetimin hem Uluslararası Denetim Standartlarına hem de ulusal denetim standartlarına uygun yürütüldüğüne atıfta bulunabilir.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> ISA 200, A55 Paragrafı.

<sup>2</sup> ISA 200, A55 Paragrafı. ISA 200, A56 Paragrafı.

- A44. A reference to both International Standards on Auditing and the national auditing standards is not appropriate if there is a conflict between the requirements in ISAs and those in the national auditing standards that would lead the auditor to form a different opinion or not to include an Emphasis of Matter paragraph that, in the particular circumstances, is required by ISAs. For example, some national auditing standards prohibit the auditor from including an Emphasis of Matter paragraph to highlight a going concern problem, whereas ISA 570 requires the auditor to add an Emphasis of Matter paragraph in such circumstances.<sup>1</sup> In such a case, the auditor's report refers only to the auditing standards (either International Standards on Auditing or the national auditing standards) in accordance with which the auditor's report has been prepared.

#### **Supplementary Information Presented with the Financial Statements (Ref: Para. 46–47)**

- A45. In some circumstances, the entity may be required by law, regulation or standards, or may voluntarily choose, to present together with the financial statements supplementary information that is not required by the applicable financial reporting framework. For example, supplementary information might be presented to enhance a user's understanding of the applicable financial reporting framework or to provide further explanation of specific financial statement items. Such information is normally presented in either supplementary schedules or as additional notes.
- A46. The auditor's opinion covers supplementary information that cannot be clearly differentiated from the financial statements because of its nature and how it is presented. For example, this would be the case when the notes to the financial statements include an explanation of the extent to which the financial statements comply with another financial reporting framework. The auditor's opinion would also cover notes or supplementary schedules that are cross-referenced from the financial statements.
- A47. Supplementary information that is covered by the auditor's opinion does not need to be specifically referred to in the introductory paragraph of the auditor's report when the reference to the notes in the description of the statements that comprise the financial statements in the introductory paragraph is sufficient.
- A48. Law or regulation may not require that the supplementary information be audited, and management may decide not to ask the auditor to include the supplementary information within the scope of the audit of the financial statements.
- A49. The auditor's evaluation whether unaudited supplementary information is presented in a manner that could be construed as being covered by the auditor's opinion includes, for example, where that information is presented in relation to the financial statements and any audited supplementary information, and whether it is clearly labeled as "unaudited."
- A50. Management could change the presentation of unaudited supplementary information that could be construed as being covered by the auditor's opinion, for example, by:
- Removing any cross references from the financial statements to unaudited supplementary schedules or unaudited notes so that the demarcation between the audited and unaudited information is sufficiently clear.
  - Placing the unaudited supplementary information outside of the financial statements or, if that is not possible in the circumstances, at a minimum place the unaudited notes together at the end of the required notes to the financial statements and clearly label them as unaudited. Unaudited notes that are intermingled with the audited notes can be misinterpreted as being audited.

---

<sup>1</sup> ISA 570, "Going Concern", paragraph 19.



A44. ISA'ların ve ulusal denetim standartlarının gereklilikleri arasında denetçinin, farklı görüş oluşturmaya veya ISA'ların belli durumlarda gerektirdiği Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafa yer vermemesine neden olabilecek bir çelişki bulunması halinde hem Uluslararası Denetim Standartlarına hem de ulusal denetim standartlarına atıf yapılması uygun değildir. Örneğin bazı ulusal denetim standartları, denetçinin işletmenin sürekliliğiyle ilgili bir sorunu aydınlatacak Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf eklemesini engellerken ISA 570, bu gibi durumlarda denetçinin Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf eklemesini gerektirir.<sup>1</sup> Böyle bir durumda denetçi raporu, hangi denetim standartları (ya Uluslararası Denetim Standartları ya da ulusal denetim standartları) uyarınca hazırlanmışsa o denetim standartlarına atıfta bulunur.

#### **Mali Tablolara Birlikte Sunulan Tamamlayıcı Bilgiler (Bkz: Parag. 46–47)**

- A45. Bazı hallerde yasal veya idari düzenlemeler veya standartlar; kuruluşun, mali tablolarla birlikte geçerli mali raporlama çerçevesinde belirtilmeyen tamamlayıcı bilgiler sunmasını gerektirebilir veya kuruluş gönüllü olarak bunu sunmayı tercih edebilir. Örneğin kullanıcının geçerli mali raporlama çerçevesine dair anlayışını arttırmak veya belirli mali tablo kalemlerinin daha iyi açıklanmasını sağlamak üzere tamamlayıcı bilgiler sunulabilir. Bu gibi bilgiler, ya tamamlayıcı çizelgeler ya da ilave notlar halinde sunulur.
- A46. Denetçi görüşü, niteliği ve sunuş biçimi nedeniyle mali tablolardan açıkça ayırt edilemeyecek tamamlayıcı bilgileri kapsar. Mali tablolara ait notların, mali tabloların diğer mali raporlama çerçevesine ne derece uygun olduğuna ilişkin bir açıklama içerdiği durumlar buna örnek olarak verilebilir. Denetçi görüşü, mali tablolarda çapraz başvuru yapılan notları veya tamamlayıcı çizelgeleri de kapsar.
- A47. Mali tabloları oluşturan tabloların giriş paragrafındaki tanımında notlara yapılan atıf yeterli olduğunda denetçi görüşünün kapsadığı tamamlayıcı bilgilere denetçi raporunun giriş paragrafında özel olarak yer verilmesine gerek yoktur.
- A48. Yasal veya idari düzenleme, tamamlayıcı bilgilerin denetlenmesini gerektirmeyebilir ve idare, mali tabloların denetimi kapsamında denetçiden tamamlayıcı bilgilere yer vermesini talep etmemeye karar verebilir.
- A49. Denetlenmemiş tamamlayıcı bilginin, denetçi görüşünde kapsanmış gibi anlaşılacak şekilde sunulup sunulmadığına ilişkin denetçi değerlendirmesi; örneğin söz konusu bilginin, mali tablolarla ve herhangi bir denetlenmiş tamamlayıcı bilgiyle ilgili olarak nerede sunulduğu ve “denetlenmemiş” olarak açıkça belirtilip belirtilmediği hususlarını içerir.
- A50. İdare, denetçi görüşünde kapsanmış gibi anlaşılacak denetlenmemiş tamamlayıcı bilgilerin sunumunu örneğin şöyle değiştirebilir:
- Denetlenmemiş tamamlayıcı çizelgelere veya denetlenmemiş notlara yapılan çapraz başvuruları mali tablolardan çıkararak (böylece denetlenmiş ve denetlenmemiş bilgiler arasında çizilen sınır yeteri kadar açık olur).
  - Denetlenmemiş tamamlayıcı bilgileri, mali tabloların dışına yerleştirerek veya bu mümkün değilse en azından; denetlenmemiş notları toplu olarak mali tablolar için gerekli notların sonuna yerleştirerek ve bunları denetlenmemiş olarak belirterek (Denetlenmiş notlarla karışan denetlenmemiş notlar, denetlenmiş gibi yanlış yorumlanabilir).

<sup>1</sup> ISA 570, “İşletmenin Sürekliliği”, 19. Paragraf.

- A51. The fact that supplementary information is unaudited does not relieve the auditor of the responsibility to read that information to identify material inconsistencies with the audited financial statements. The auditor's responsibilities with respect to unaudited supplementary information are consistent with those described in ISA 720.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> ISA 720, "The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information in Documents Containing Audited Financial Statements".

- A51. Tamamlayıcı bilgilerin denetlenmemiş olması, denetçinin denetlenmiş mali tablolarla ilgili önemli tutarsızlıkları tespit etmek için bu bilgileri okuma sorumluluğunu ortadan kaldırmaz. Denetçinin denetlenmemiş tamamlayıcı bilgilerle ilgili sorumlulukları, ISA 720'de tanımlanmış olanlarla tutarlıdır.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> ISA 720, "Denetlenen Mali Tabloları İçeren Belgelerde Yer Alan Diğer Bilgilere İlişkin Denetçinin Sorumlulukları".

## **Illustrations of Auditors' Reports on Financial Statements**

- Illustration 1: An auditor's report on financial statements prepared in accordance with a fair presentation framework designed to meet the common financial information needs of a wide range of users (for example, International Financial Reporting Standards).
- Illustration 2: An auditor's report on financial statements prepared in accordance with a compliance framework designed to meet the common financial information needs of a wide range of users.
- Illustration 3: An auditor's report on consolidated financial statements prepared in accordance with a fair presentation framework designed to meet the common financial information needs of a wide range of users (for example, International Financial Reporting Standards).

## **Ek**

(Bkz. Parag. A14)

### **Mali Tablolara İlişkin Denetçi Raporlarına Dair Örnekler**

- Örnek 1: Birçok kullanıcının ortak mali bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için tasarlanmış güvenilir bir sunum çerçevesi (örneğin Uluslararası Mali Raporlama Standartları) uyarınca hazırlanan mali tablolara ilişkin bir denetçi raporu.
- Örnek 2: Birçok kullanıcının ortak mali bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için tasarlanmış bir uygunluk çerçevesi uyarınca hazırlanan mali tablolara ilişkin bir denetçi raporu.
- Örnek 3: Birçok kullanıcının ortak mali bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için tasarlanmış güvenilir bir sunum çerçevesi (örneğin Uluslararası Mali Raporlama Standartları) uyarınca hazırlanan konsolide mali tablolara ilişkin bir denetçi raporu.

**Illustration 1:**

**Circumstances include the following:**

- **Audit of a complete set of financial statements.**
- **The financial statements are prepared for a general purpose by management of the entity in accordance with International Financial Reporting Standards.**
- **The terms of the audit engagement reflect description of management’s responsibility for the financial statements in ISA 210.**
- **In addition to the audit of the financial statements, the auditor has other reporting responsibilities required under local law.**

INDEPENDENT AUDITOR’S REPORT

[Appropriate Addressee]

**Report on the Financial Statements<sup>1</sup>**

We have audited the accompanying financial statements of ABC Company, which comprise the balance sheet as at December 31, 20X1, and the 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’s<sup>2</sup> Responsibility for the Financial Statements*

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

*Auditor’s Responsibility*

Our responsibility is to express an opinion on these 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 financial statements are free from material misstatement.

An audit involves performing procedures to obtain audit evidence about the amounts and disclosures in the financial statements. The procedures selected depend on the auditor’s judgment, including the assessment of the risks of material misstatement of the financial statements, whether due to fraud or error.

---

<sup>1</sup> The sub-title “Report on the Financial Statements” is unnecessary in circumstances when the second sub-title “Report on Other Legal and Regulatory Requirements” is not applicable.

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

<sup>3</sup> Where management’s responsibility is to prepare financial statements that give a true and fair view, this may read: “Management is responsible for the preparation of financial statements that give a true and fair view in accordance with International Financial Reporting Standards, and for such ...”

**Örnek 1:**

**Bu örnekte yer alan denetçi raporuyla ilgili durumlar aşağıda gösterilmiştir:**

- Tam bir mali tablo setinin denetimi yürütülmüştür.
- Mali tablolar, kuruluşun idaresi tarafından genel amaçlı olarak ve Uluslararası Mali Raporlama Standartlarına uygun olarak hazırlanmıştır.
- Denetim görevinin şartları, idarenin mali tablolara yönelik sorumluluğuna dair ISA 210'da yapılan tanımları yansıtmaktadır.
- Mali tablo denetimine ilaveten denetçinin, ulusal kanunlar kapsamında yerine getirmesi gereken başka raporlama sorumlulukları bulunmaktadır.

**BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU**

[Uygun Muhatap]

**Mali Tablolara İlişkin Rapor<sup>1</sup>**

ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihli bilançosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait gelir tablosu, öz kaynaklar değişim tablosu ve nakit akış tablosu, önemli muhasebe politikalarının özeti ve diğer açıklayıcı bilgilerden oluşan ilişikteki mali tablolarını denetledik.

*Mali Tablolara İlişkin İdarenin Sorumluluğu<sup>2</sup>*

İdare; bu mali tabloların Uluslararası Mali Raporlama Standartları<sup>3</sup> uyarınca hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasından ve hile veya hatadan kaynaklanan önemli yanlış bildirim içermeyen mali tabloların hazırlanabilmesi için gerekli olduğuna karar verdiği iç kontrolden sorumludur.

*Denetçinin Sorumluluğu*

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

Denetim, mali tablolardaki tutarlar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla prosedürlerin uygulanmasını içerir. Prosedürlerin seçimi, hile veya hata nedeniyle mali tabloların önemli yanlış bildirim risklerinin değerlendirilmesi dâhil olmak üzere denetçinin yargısına dayanır.

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

<sup>2</sup> Veya ilgili yetki alanındaki yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka terim.

<sup>3</sup> İdarenin sorumluluğunun, durumu doğru ve gerçeğe uygun yansıtan mali tablolar hazırlamak olduğu durumlarda bu cümle, şöyle olabilir: “Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca durumu doğru ve gerçeğe uygun yansıtan mali tabloların hazırlanmasından ve ... idare sorumludur”.

In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation and fair presentation<sup>1</sup> of the 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.<sup>2</sup> 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 financial statements.

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

### *Opinion*

In our opinion, the financial statements present fairly, in all material respects, (or give a true and fair view of) the financial position of ABC Company as at December 31, 20X1, and (of) its financial performance and its cash flows for the year then ended in accordance with International Financial Reporting Standards.

### **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]

---

<sup>1</sup> In the case of footnote (3) *on the previous page*, this may read: "In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation of 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."

<sup>2</sup> 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 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 financial statements in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances." In the case of footnote (3) *on the previous page*, this may read: "In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation of financial statements that give a true and fair view in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances."



Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, kuruluşun iç kontrolünün etkinliği hakkında görüş bildirmek amacıyla değil mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla<sup>1</sup> mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır.<sup>2</sup> Buna ilaveten denetim, kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğunun ve idarenin yaptığı muhasebe tahminlerinin makullüğünün değerlendirilmesini ve mali tabloların genel sunumunun değerlendirilmesini içerir.

Elde ettiğimiz denetim kanıtlarının, denetim görüşümüz için temel sağlamak üzere yeterli ve uygun olduğuna inanıyoruz.

### Görüş

Bizim görüşümüze göre mali tablolar, 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla ABC Şirketinin mali durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait mali performansını ve nakit akışlarını Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır (veya doğru ve gerçeğe uygun yansıtmaktadır).

### 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]

<sup>1</sup> *Bir önceki sayfada* (3) numaralı dipnotta tanımlanan koşullarda bu cümle şöyle olabilir: “Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla durumu doğru ve gerçeğe uygun yansıtan mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır”.

<sup>2</sup> Denetçinin 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 mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır”. *Bir önceki sayfada* (3) numaralı dipnotta tanımlanan koşullarda bu cümle şöyle olabilir: “Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, kuruluşun iç kontrolünün etkinliği hakkında görüş bildirmek amacıyla değil mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla durumu doğru ve gerçeğe uygun yansıtan mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır”.

**Illustration 2:**

**Circumstances include the following:**

- **Audit of a complete set of financial statements required by law or regulation.**
- **The financial statements are prepared for a general purpose by management of the entity in accordance with the Financial Reporting Framework (XYZ Law) of Jurisdiction X (that is, a financial reporting framework, encompassing law or regulation, designed to meet the common financial information needs of a wide range of users, but which is not a fair presentation framework).**
- **The terms of the audit engagement reflect the description of management's responsibility for the financial statements in ISA 210.**

INDEPENDENT AUDITOR'S REPORT

[Appropriate Addressee]

We have audited the accompanying financial statements of ABC Company, which comprise the balance sheet as at December 31, 20X1, and the 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's<sup>1</sup> Responsibility for the Financial Statements**

Management is responsible for the preparation of these financial statements in accordance with XYZ Law of Jurisdiction X, and for such internal control as management determines is necessary to enable the preparation of financial statements that are free from material misstatement, whether due to fraud or error.

**Auditor's Responsibility**

Our responsibility is to express an opinion on these 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 financial statements are free from material misstatement.

An audit involves performing procedures to obtain audit evidence about the amounts and disclosures in the financial statements. The procedures selected depend on the auditor's judgment, including the assessment of the risks of material misstatement of the financial statements, whether due to fraud or error. In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation of the 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.<sup>2</sup> 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 presentation of the financial statements.

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

---

<sup>1</sup> Or other term that is appropriate in the context of the legal framework in the particular jurisdiction.

<sup>2</sup> 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 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 of the financial statements in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances."

## **Örnek 2:**

**Bu örnekte yer alan denetçi raporuyla ilgili durumlar aşağıda gösterilmiştir:**

- **Yasal veya idari düzenlemenin gerektirdiği tam bir mali tablo setinin denetimi yürütülmüştür.**
- **Mali tablolar, kuruluşun idaresi tarafından genel amaçlı olarak ve X Yetki Alanının Mali Raporlama Çerçevesine (XYZ Kanununa) uygun olarak hazırlanmıştır (diğer bir deyişle bu çerçeve, yasal veya idari düzenlemeyi kapsayan ve birçok kullanıcının ortak mali bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için tasarlanmış bir mali raporlama çerçevesidir ancak güvenilir sunum çerçevesi değildir).**
- **Denetim görevinin şartları, idarenin mali tablolara yönelik sorumluluğuna dair ISA 210'da yapılan tanımları yansıtmaktadır.**

## BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Muhatap]

ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihli bilançosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait gelir tablosu, öz kaynaklar değişim tablosu ve nakit akış tablosu, önemli muhasebe politikalarının özeti ve diğer açıklayıcı bilgilerden oluşan ilişikteki mali tablolarını denetledik.

### **Mali Tablolara İlişkin İdarenin Sorumluluğu<sup>1</sup>**

İdare; X Yetki Alanının XYZ Kanunu uyarınca bu mali tabloların hazırlanmasından ve hile veya hatadan kaynaklanan önemli yanlış bildirim içermeyen mali tabloların hazırlanabilmesi için gerekli olduğuna karar verdiği iç kontrolden sorumludur.

### **Denetçinin Sorumluluğu**

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

Denetim, mali tablolardaki tutarlar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla prosedürlerin uygulanmasını içerir. Prosedürlerin seçimi, hile veya hata nedeniyle mali tabloların önemli yanlış bildirim risklerinin değerlendirilmesi dâhil olmak üzere denetçinin yargısına dayanır. Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, kuruluşun iç kontrolünün etkinliği hakkında görüş bildirmek amacıyla değil mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır.<sup>2</sup> Buna ilaveten denetim, kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğunun ve idarenin yaptığı muhasebe tahminlerinin makullüğünün değerlendirilmesini ve mali tabloların sunumunun değerlendirilmesini içerir.

Elde ettiğimiz denetim kanıtlarının, denetim görüşümüz için temel sağlamak üzere yeterli ve uygun olduğuna inanıyoruz.

<sup>1</sup> Veya ilgili yetki alanındaki yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka terim.

<sup>2</sup> Denetçinin 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 mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır".

**Opinion**

In our opinion, the financial statements of ABC Company for the year ended December 31, 20X1 are prepared, in all material respects, in accordance with XYZ Law of Jurisdiction X.

[Auditor's signature]

[Date of the auditor's report]

[Auditor's address]

## **Görüş**

Bizim görüşümüze göre ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait mali tabloları tüm önemli açılardan X Yetki Alanının XYZ Kanunu'na uygun olarak hazırlanmıştır.

[Denetçinin imzası]

[Denetçi raporunun tarihi]

[Denetçinin adresi]

**Illustration 3:**

Circumstances include the following:

- **Audit of consolidated financial statements prepared for a general purpose by management of the parent in accordance with International Financial Reporting Standards.**
- **The terms of the group audit engagement reflect the description of management's responsibility for the financial statements in ISA 210.**
- **In addition to the audit of the group financial statements, the auditor has other reporting responsibilities required under local law.**

INDEPENDENT AUDITOR'S REPORT

[Appropriate Addressee]

**Report on the Consolidated Financial Statements<sup>1</sup>**

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's<sup>2</sup> 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,<sup>3</sup> 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.

*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.

<sup>1</sup> 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.

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

<sup>3</sup> Where management's responsibility is to prepare 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 ..."

### **Örnek 3:**

**Bu örnekte yer alan denetçi raporuyla ilgili durumlar aşağıda gösterilmiştir:**

- **Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca ana şirketin idaresi tarafından genel amaçlı olarak hazırlanan konsolide mali tabloların denetimi yürütülmüştür.**
- **Grup denetim görevinin şartları, idarenin mali tablolara yönelik sorumluluğuna dair ISA 210'da yapılan tanımı yansıtmaktadır.**
- **Grup mali tabloların denetimine ilaveten denetçinin, ulusal kanunlar kapsamında yerine getirmesi gereken başka raporlama sorumlulukları bulunmaktadır.**

## BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Muhatap]

### **Konsolide Mali Tablolara İlişkin Rapor<sup>1</sup>**

ABC Şirketinin ve bağlı şirketlerinin 31 Aralık 20X1 tarihli konsolide bilançosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait konsolide gelir tablosu, öz kaynaklar değişim tablosu ve nakit akış tablosu, önemli muhasebe politikalarının özeti ve diğer açıklayıcı bilgilerden oluşan ilişikteki konsolide mali tablolarını denetledik.

#### *Konsolide Mali Tablolara İlişkin İdarenin Sorumluluğu<sup>2</sup>*

İdare; bu konsolide mali tabloların Uluslararası Mali Raporlama Standartları<sup>3</sup> uyarınca hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasından ve hile veya hatadan kaynaklanan önemli yanlış bildirim içermeyen konsolide mali tabloların hazırlanabilmesi için gerekli olduğuna karar verdiği iç kontrolden sorumludur.

#### *Denetçinin Sorumluluğu*

Bizim sorumluluğumuz, yaptığımız denetime dayalı olarak bu konsolide mali tablolar hakkında görüş bildirmektir. Denetimimizi Uluslararası Denetim Standartlarına uygun olarak 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. Prosedürlerin seçimi, hile veya hata nedeniyle konsolide mali tabloların önemli yanlış bildirim risklerinin değerlendirilmesi dâhil olmak üzere denetçinin yargısına dayanır.

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

<sup>2</sup> Veya ilgili yetki alanındaki yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka terim.

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

In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation and fair presentation<sup>1</sup> 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.<sup>2</sup> 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 audit opinion.

### *Opinion*

In our opinion, 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.

### **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]

---

<sup>1</sup> In the case of footnote (3) *on 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."

<sup>2</sup> 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 (3) *on 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."



Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, kuruluşun iç kontrolünün etkinliği hakkında görüş bildirmek amacıyla değil mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla<sup>1</sup> konsolide mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır.<sup>2</sup> 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 kanıtlarının, denetim görüşümüz için temel sağlamak üzere yeterli ve uygun olduğuna inanıyoruz.

### Görüş

Bizim görüşümüze göre konsolide mali tablolar, 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla ABC Şirketinin ve bağlı şirketlerinin mali durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait mali performanslarını ve nakit akışlarını Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır (veya doğru ve gerçeğe uygun yansıtmaktadır).

### 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]

<sup>1</sup> Bir önceki sayfada (3) numaralı dipnotta tanımlanan koşullarda 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”.

<sup>2</sup> 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 sayfada (3) numaralı dipnotta tanımlanan koşullarda bu cümle şöyle olabilir: “Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, kuruluşun iç kontrolünün etkinliği hakkında görüş bildirmek amacıyla değil 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”.