

ISSAI 1805

INTOSAI



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

Daha fazla bilgi için: www.issai.org.

Mali Denetim Rehberi

*Özel Hususlar –
Müstakil Mali Tablolar ile bir
Mali Tablonun Belirli Öğelerinin,
Hesaplarının veya Kalemlerinin
Denetimi*

Financial Audit Guidelines

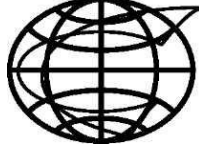
*Special Considerations – Audits
of Single Financial Statements
and Specific Elements, Accounts
or Items of a Financial Statement*

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) 805 “Özel Hususlar – Müstakil Mali Tablolar ile bir Mali Tablonun Belirli Öğelerinin, Hesaplarının veya Kalemlerinin Denetimi”nden yararlanmaktadır. Bu ISA, IFAC’ın izni ile bu Rehber’de yer almaktadır.

TERCÜME VERSİYONU – 1

Editör Notu

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

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

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

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

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

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

Denetim Standartları Tercüme Komisyonu

Table of Contents ISSAI 1805

PRACTICE NOTE TO ISA 805 Paragraph

Background

Introduction to the ISA
Content of the Practice Note P1

Applicability of the ISA in Public Sector Auditing P2

Additional Guidance on Public Sector Issues

Overall Considerations P2
Considerations When Accepting the Engagement P3–P6
Forming an Opinion and Reporting Considerations P7–P9

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 805

Introduction

Scope of this ISA 1–3
Effective Date 4

Objective 5

Definitions 6

Requirements

Considerations When Accepting the Engagement 7–9
Considerations When Planning and Performing the Audit 10
Forming an Opinion and Reporting Considerations 11–17

Application and Other Explanatory Material

Scope of this ISA A1–A4
Considerations When Accepting the Engagement A5–A9
Considerations When Planning and Performing the Audit A10–A14
Forming an Opinion and Reporting Considerations A15–A18

Appendix 1: Examples of Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement

Appendix 2: Illustrations of Auditors' Reports on a Single Financial Statement on a Specific Element of a Financial Statement

ISSAI 1805 İçindekiler Tablosu

ISA 805 UYGULAMA NOTU	Paragraf
Arka Plan Bilgisi	
ISA'ya Giriş	
Uygulama Notu'nun İçeriği	P1
Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği	P2
Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik	
Genel Hususlar	P2
Görevin Kabul Edilmesine İlişkin Hususlar	P3–P6
Görüş Oluşturma ve Raporlamaya İlişkin Hususlar	P7–P9
ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 805	
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1–3
Yürürlük Tarihi	4
Amaç	5
Tanımlar	6
Gereklilikler	
Görevin Kabul Edilmesine İlişkin Hususlar	7–9
Denetimin Planlanması ve Yürütülmesine İlişkin Hususlar	10
Görüş Oluşturma ve Raporlamaya İlişkin Hususlar	11–17
Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller	
Bu ISA'nın Kapsamı	A1–A4
Görevin Kabul Edilmesine İlişkin Hususlar	A5–A9
Denetimin Planlanması ve Yürütülmesine İlişkin Hususlar	A10–A14
Görüş Oluşturma ve Raporlamaya İlişkin Hususlar	A15–A18
Ek 1: Bir Mali Tablonun Belirli Öğeleri, Hesapları veya Kalemlerine Dair Örnekler	
Ek 2: Müstakil Bir Mali Tabloyu ve Bir Mali Tablonun Belirli bir Öğesini Konu Alan Denetçi Raporlarına Dair Örnekler	

Practice Note¹ to International Standard on Auditing (ISA) 805

Special Considerations – Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement

Background

This Practice Note provides supplementary guidance on ISA 805 – Special Considerations—Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement. It is read together with the ISA. ISA 805 is effective for audits of single financial statements or of specific elements, accounts or items for periods beginning on or after December 15, 2009. In the case of audits of single financial statements or of specific elements, accounts or items of a financial statement prepared as at a specific date, ISA 805 is effective for audits of such information prepared as at a date on or after December 14, 2010. The Practice Note is effective the same date as the ISA.

Introduction to the ISA

ISAs in the 100–700 series apply to an audit of financial statements and are to be adapted as necessary in the circumstances when applied to audits of other historical financial information. ISA 805 deals with special considerations in the application of those ISAs to an audit of a single financial statement or of a specific element, account or item of a financial statement. The single financial statement or the specific element, account or item of a financial statement may be prepared in accordance with a general or special purpose framework. If prepared in accordance with a special purpose framework, ISA 800² also applies to the audit. ISA 805 does not apply to the report of a component auditor, issued as a result of work performed on the financial information of a component at the request of a group engagement team for purposes of an audit of group financial statements (see ISA 600³). ISA 805 does not override the requirements of the other ISAs; nor does it purport to deal with all special considerations that may be relevant in the circumstances of the engagement.

Content of the Practice Note

- P1. The Practice Note provides additional guidance for public sector auditors related to:
- (a) Overall Considerations.
 - (b) Considerations When Accepting the Engagement.
 - (c) Forming an Opinion and Reporting Considerations.

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

² ISA 800, “Special Considerations – Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks”.

³ ISA 600, “Special Considerations – Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)”.

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 805 Uygulama Notu¹

Özel Hususlar – Müstakil Mali Tablolar ile bir Mali Tablonun Belirli Öğelerinin, Hesaplarının veya Kalemlerinin Denetimi

Arka Plan Bilgisi

Bu Uygulama Notu, “Özel Hususlar – Müstakil Mali Tablolar ile bir Mali Tablonun Belirli Öğelerinin, Hesaplarının veya Kalemlerinin Denetimi” başlıklı ISA 805’e ilişkin ek bilgi vermektedir. Bu Uygulama Notu, ISA ile birlikte okunmalıdır. ISA 805, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait müstakil mali tabloların veya belirli öğelerin, hesapların ya da kalemlerin denetimleri için geçerlidir. Belirli bir tarihte hazırlanmış olan müstakil mali tablolar veya bir mali tablonun belirli öğelerinin, hesaplarının veya kalemlerinin denetimleri söz konusu olduğunda ISA 805, 14 Aralık 2010 tarihinde veya bu tarihten sonra hazırlanan bu gibi bilgilerin denetimleri için geçerlidir. Bu Uygulama Notu, ISA ile aynı tarihte yürürlüğe girer.

ISA’ya Giriş

100–700 serisindeki ISA’lar; mali tablo denetiminde uygulanır ve geçmiş dönemlere ait mali bilgilerin denetimlerinde uygulandığında, ilgili koşullarda gerektiği şekilde uyarlanırlar. ISA 805, bu ISA’ların müstakil bir mali tablonun denetiminde veya bir mali tablonun belirli bir öğe, hesap veya kaleminin denetiminde uygulanmasına ilişkin özel hususları ele alır. Müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir öğe, hesap veya kalemi; genel veya özel amaçlı bir çerçeveye göre hazırlanmış olabilir. Özel amaçlı bir çerçeveye göre hazırlanması halinde denetim için ISA 800²’de geçerli olur. ISA 805, grup mali tablolarının denetlenmesi amacıyla grup görev ekibinin talebi üzerine bileşene dair mali bilgiye ilişkin yürütülen çalışma sonucunda yayımlanmış olan bileşen denetçisi raporu için geçerli değildir (bakınız ISA 600³). ISA 805, diğer ISA’ların gerekliliklerini geçersiz kılmadığı gibi göreve ait koşullar altında konuyla ilgili olabilecek tüm özel hususları ele almaya da çalışmaz.

Uygulama Notu’nun İçeriği

- P1. Bu Uygulama Notu, kamu sektörü denetçisine aşağıdaki konularla ilgili ek rehberlik sağlar:
- Genel Hususlar.
 - Görevin Kabul Edilmesine İlişkin Hususlar.
 - Görüş Oluşturma ve Raporlamaya İlişkin Hususlar.

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

² ISA 800, “Özel Hususlar – Özel Amaçlı Çerçevelere Göre Düzenlenen Mali Tabloların Denetimi”.

³ ISA 600, “Özel Hususlar – Grup Mali Tablo Denetimleri (Bileşen Denetçilerinin Çalışması Dâhil)”.

Applicability of the ISA in Public Sector Auditing

- P1. ISA 805 is applicable to auditors of public sector entities when engaged to audit a single financial statement or a specific element, account or item of a financial statement.

Additional Guidance on Public Sector Issues

Overall Considerations

- P2. The objectives of a financial audit in the public sector are often broader than expressing an opinion whether the special purpose 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 may include audit and reporting responsibilities, for example, relating to reporting whether the auditor found any instances of non-compliance with authorities including budget and accountability, and/or reporting on the effectiveness of internal control. Engagements to report on a single financial statement or a specific element, account or item of a financial statement may also include such additional objectives. Even in cases where there are no such additional objectives, there may be general public expectations in regard to public sector auditor's reporting of non-compliance with authorities or reporting on effectiveness of internal control. Therefore, public sector auditors keep such expectations in mind, and are alert to areas that may give rise to non-compliance with authorities or the effectiveness of internal control when performing an audit of a single financial statement or a specific element, account or item of a financial statement.

Considerations When Accepting the Engagement

- P3. When considering paragraph 7 of the ISA public sector auditors may be engaged to audit single financial statements, specific elements, accounts or items such as to audit projects financed by the government in organizations in which they are not engaged to audit the complete set of financial statements. The guidance set out in paragraph A6 of the ISA, to discuss with management whether some other type of engagement, when an audit in accordance with the ISAs is not considered practicable, is normally not an option for public sector auditors. Public sector auditors may need to determine and agree such issues with the legislature or those with responsibility to direct the audit organization.
- P4. A public sector entity may prepare financial information, including single financial statements, specific elements, accounts or items of a financial statement for other parties (such as governing bodies, the legislature or other parties that perform an oversight function). Such information may fall under the audit mandate of a public sector audit organization. Public sector auditors engaged in such audits carefully consider the guidance in paragraphs A5 to A9 of the ISA in such cases.

Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği

- P1. ISA 805, müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir öge, hesap veya kaleminin denetimiyle görevlendirilen kamu sektörü denetçileri için geçerlidir.

Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik

Genel Hususlar

- P2. Kamu sektöründe yapılan mali denetimin amaçları, genelde mali tabloların önemli olan tüm açılardan geçerli mali raporlama çerçevesine (yani ISA'ların kapsamına) uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı konusunda görüş bildirmekten daha geniş kapsamlıdır. Denetim görev ve yetkisi veya mevzuat, idari düzenlemeler, bakanlık talimatları, hükümet politikalarının gerekliliklerinden doğan kamu kuruluşlarının yükümlülükleri veya yasama kararları; daha başka amaçlar doğurabilir. Bu tür ek amaçlar arasında örneğin denetçinin, bütçe ve hesap verme sorumluluğu dâhil ilgili yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluk hali tespit edip etmediğini raporlaması ve/veya iç kontrolün etkinliğini raporlaması ile ilgili denetim ve raporlama sorumlulukları sayılabilir. Müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir öge, hesap veya kalemi hakkında raporlama yapma görevleri de bu gibi ek amaçlar içerebilir. Bu gibi ek amaçlar olmadığında bile kamu sektörü denetçisinin yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluk halini raporlaması veya iç kontrolün etkinliğini raporlaması bakımından genel kamuoyu beklentileri olabilir. Bu nedenle kamu sektörü denetçileri, bu tür beklentileri göz önünde bulundurur ve müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir öge, hesap veya kaleminin denetimini yürütürken yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluğa yol açabilecek alanlara veya iç kontrolün etkinliğine karşı dikkatli olurlar.

Görevin Kabul Edilmesine İlişkin Hususlar

- P3. ISA'nın 7. paragrafına göre kamu sektörü denetçileri; tam bir mali tablo setini denetlemek için görevlendirilmedikleri bir kuruluş bünyesinde hükümet tarafından finanse edilen projeleri denetlemek amacıyla müstakil mali tabloları, belirli öğeleri, hesapları veya kalemleri denetlemekle görevlendirilebilir. ISA'lara göre denetim yapılmasının uygulanabilir olduğunun düşünülmediği durumlarda idareyle başka tür bir görev hakkında görüşülmesi yönünde ISA'nın A6 paragrafında ortaya konan rehberlik, normalde kamu sektörü denetçileri için geçerli bir seçenek değildir. Kamu sektörü denetçilerinin bu gibi hususları yasama organıyla veya denetim kuruluşunun yönetiminden sorumlu olanlarla belirlemesi ve kararlaştırması gerekebilir.
- P4. Bir kamu sektörü kurumu; müstakil mali tabloları, bir mali tablonun belirli öğelerini, hesaplarını veya kalemlerini içeren mali bilgileri başka taraflar için (örneğin yönetim organları, yasama organı veya gözetim işlevini yerine getiren diğer taraflar için) hazırlayabilir. Bu bilgiler, kamu sektörü denetim kuruluşunun denetim görev ve yetkisi kapsamına girebilir. Bu gibi denetimlerle görevlendirilen kamu sektörü denetçileri, böyle hallerde ISA'nın A5 ile A9 arası paragraflarında yer alan rehberliği dikkatlice değerlendirir.

- P5. When public sector auditors are engaged to report on a single financial statements, specific elements, accounts or items of a financial statement in conjunction with an audit of the entity's financial statements, they determine whether laws, regulations or the audit mandate may prescribe wording for the opinion in the auditor's report that differs significantly from the guidance provided in paragraphs A8 and A9 of the ISA. Paragraphs 18 to 21 of ISA 210¹ deal with the auditor's additional considerations in engagement acceptance.
- P6. Paragraph 6 of the ISA explains that an understanding of the steps taken by management to determine that the financial reporting framework is acceptable in the circumstances may assist the auditor in determining the acceptability of that framework. In the public sector, however, the financial reporting framework may be prescribed by law or regulation.

Forming an Opinion and Reporting Considerations

- P7. In the public sector, legislation governing the audit mandate may specify the layout of, or wording to be used in, the auditor's report. When public sector auditors prepare the auditor's report using the layout or wording specified in such legislation, the auditor's report can refer to the audit being conducted in accordance with ISAs, and the legislation governing the audit mandate, only if the auditor's report includes, at a minimum, each of the elements specified in paragraph 43 (a)–(i) of ISA 700.²
- P8. The auditor's report on a single financial statement or on a specific element of a financial statement may reflect a reporting responsibility in addition to the responsibility to report whether the single financial statement or specific element of a financial statement have been prepared in accordance with the applicable financial reporting framework (or in accordance with the agreed form of opinion). If the case, the auditor's report describes the requirements of any relevant legislation or the audit mandate.
- P9. Paragraph 14 of the ISA requires the auditor to consider whether to modify the auditor's report on an element in a similar manner as the auditor's report on the entity's financial statements. Public sector auditors also consider whether to modify the auditor's report on an element based on modified opinions in the auditor's report on the entity's financial statements that relate to an additional objective. Even when such modified opinion does not relate to the audited element, public sector auditors nevertheless consider whether to include a reference to the modified opinion in the auditor's report on the element. Factors that may affect the public sector auditor's consideration include the requirements of relevant legislation or the audit mandate, other specific provisions for the engagement, and whether omission of such reference from the auditor's report on the element might be misleading.

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

² ISA 700, "Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements".

- P5. Kamu sektörü denetçileri, kuruluşun mali tablolarının denetimiyle bağlantılı olarak müstakil bir mali tablo, bir mali tablonun belirli öğeleri, hesapları veya kalemleri hakkında raporlama yapmakla görevlendirilebilir. Bu durumda kamu sektörü denetçileri; yasal ve idari düzenlemeler veya denetim görev ve yetkisinin, denetçi raporundaki görüş için ISA'nın A8 ve A9 paragraflarında önerilenden önemli ölçüde farklı bir lafzı öngörüp öngörmediğine karar verir. ISA 210'daki¹ 18 ile 21 arası paragraflar, görevi kabul etme aşamasında denetçinin düşünmesi gereken ek hususları ele alır.
- P6. ISA'nın 6. paragrafının açıkladığı üzere mali raporlama çerçevesinin ilgili koşullar altında kabul edilebilir olduğunu belirlemek amacıyla idare tarafından atılan adımlar hakkında bilgi edinilmesi, denetçinin söz konusu çerçevenin kabul edilebilirliğini belirlemesine yardımcı olabilir. Ancak kamu sektöründe mali raporlama çerçevesi, yasal veya idari düzenlemelerle belirlenebilir.

Görüş Oluşturma ve Raporlamaya İlişkin Hususlar

- P7. Kamu sektöründe denetim görev ve yetkisini düzenleyen mevzuat, denetçi raporunun tasarımını veya denetçi raporunda kullanılacak lafzı belirleyebilir. Kamu sektörü denetçilerinin denetçi raporunu ilgili mevzuatta belirtilen tasarım veya lafzı kullanarak hazırladığı durumlarda bu denetçi raporu, ancak bu denetçi raporunun en az ISA 700²'ün 43. paragrafının (a)–(i) bentlerinde belirtilen unsurlardan her birini içirmesi halinde denetimin ISA'lara ve denetim görev ve yetkisini düzenleyen mevzuata uygun olarak yapıldığına atıfta bulunabilir.
- P8. Müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesi hakkındaki denetçi raporu, söz konusu müstakil mali tablonun veya mali tablo ögesinin geçerli mali raporlama çerçevesine uygun olarak (veya kararlaştırılan görüş formatına uygun olarak) hazırlanıp hazırlanmadığını bildirme sorumluluğuna ek bir raporlama sorumluluğunu yansıtabilir. Hal böyle olduğunda denetçi raporu, ilgili her mevzuatın veya denetim görev ve yetkisinin gerekliliklerini tanımlar.
- P9. ISA'nın 14. paragrafı; denetçinin, bir öge hakkındaki denetçi raporunu, kuruluşun mali tabloları hakkındaki denetçi raporuna benzer şekilde değiştirmeyi düşünmesini gerektirir. Kamu sektörü denetçileri; denetçinin bir öge hakkındaki denetçi raporunu, kuruluşun mali tabloları hakkındaki denetçi raporunda yer alan ve ek bir amaçla ilgili olan değişikliğe uğramış görüşlere dayalı olarak değiştirmeyi de düşünür. Değişikliğe uğramış görüşün denetlenen ögeyle ilgili olmadığı durumlarda bile kamu sektörü denetçileri yine de öge hakkındaki denetçi raporunda bu değişikliğe uğramış görüşe atıfta bulunmayı düşünür. Kamu sektörü denetçisinin düşüncelerini etkileyebilecek unsurlar arasında ilgili mevzuatın veya denetim görev ve yetkisinin gereklilikleri, göreve yönelik diğer özel hükümler ve bu durumdan öge hakkındaki denetçi raporunda bahsedilmemesinin yanıltıcı olup olmayacağı hususu sayılabilir.

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

² ISA 700, "Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama".

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

Uluslararası Denetim Standardı

Özel Hususlar –
Müstakil Mali Tablolar ile bir
Mali Tablonun Belirli Öğelerinin,
Hesaplarının veya Kalemlerinin
Denetimi

International Standard on Auditing

Special Considerations – Audits
of Single Financial Statements
and Specific Elements, Accounts
or Items of a Financial Statement



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) 805, “Special Considerations – Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement” was prepared by the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), an independent standard-setting body within the International Federation of Accountants (IFAC). The objective of the IAASB is to serve the public interest by setting high quality auditing and assurance standards and by facilitating the convergence of international and national standards, thereby enhancing the quality and uniformity of practice throughout the world and strengthening public confidence in the global auditing and assurance profession.

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

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

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

ISBN: 978-1-60815-031-1

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

“Özel Hususlar – Müstakil Mali Tablolar ile bir Mali Tablonun Belirli Öğelerinin, Hesaplarının veya Kalemlerinin Denetimi” başlıklı bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA 805), Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) bünyesinde yer alan ve bağımsız bir standart koyucu organ olan Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından hazırlanmıştır. IAASB’nin amacı; yüksek kalitede denetim ve güvence standartlarının belirlenmesini ve ulusal ve uluslararası standartların uyumlu olmasını sağlayarak uygulamada dünya çapında kalite ve birliğin artırılması ve küresel denetim ve güvence mesleğine olan kamusal güvenin güçlendirilmesi suretiyle kamu yararına hizmet etmektir.

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

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

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

ISBN: 978-1-60815-031-1

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 805
SPECIAL CONSIDERATIONS – AUDITS OF SINGLE
FINANCIAL STATEMENTS AND SPECIFIC ELEMENTS,
ACCOUNTS OR ITEMS OF A FINANCIAL STATEMENT

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

CONTENTS

	Paragraph
Introduction	
Scope of this ISA.....	1–3
Effective Date.....	4
Objective	5
Definitions	6
Requirements	
Considerations When Accepting the Engagement	7–9
Considerations When Planning and Performing the Audit	10
Forming an Opinion and Reporting Considerations.....	11–17
Application and Other Explanatory Material	
Scope of this ISA.....	A1–A4
Considerations When Accepting the Engagement	A5–A9
Considerations When Planning and Performing the Audit	A10–A14
Forming an Opinion and Reporting Considerations.....	A15–A18
Appendix 1: Examples of Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement	
Appendix 2: Illustrations of Auditors’ Reports on a Single Financial Statement and on a Specific Element of a Financial Statement	

International Standard on Auditing (ISA) 805, “Special Considerations – Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement” 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 805
ÖZEL HUSUSLAR – MÜSTAKİL MALİ TABLOLAR İLE
BİR MALİ TABLONUN BELİRLİ ÖĞELERİNİN,
HESAPLARININ VEYA KALEMLERİNİN DENETİMİ

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

İÇİNDEKİLER

	Paragraf
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1–3
Yürürlük Tarihi.....	4
Amaç	5
Tanımlar	6
Gereklilikler	
Görevin Kabul Edilmesine İlişkin Hususlar.....	7–9
Denetimin Planlanması ve Yürütülmesine İlişkin Hususlar.....	10
Görüş Oluşturma ve Raporlamaya İlişkin Hususlar.....	11–17
Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller	
Bu ISA'nın Kapsamı	A1–A4
Görevin Kabul Edilmesine İlişkin Hususlar.....	A5–A9
Denetimin Planlanması ve Yürütülmesine İlişkin Hususlar.....	A10–A14
Görüş Oluşturma ve Raporlamaya İlişkin Hususlar.....	A15–A18
Ek 1: Bir Mali Tablonun Belirli Öğeleri, Hesapları veya Kalemlerine Dair Örnekler	
Ek 2: Müstakil Bir Mali Tabloyu ve Bir Mali Tablonun Belirli bir Öğesini Konu Alan Denetçi Raporlarına Dair Örnekler	

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 805 “Özel Hususlar – Müstakil Mali Tablolar ile bir Mali Tablonun Belirli Öğelerinin, Hesaplarının veya Kalemlerinin Denetimi”, ISA 200 “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Gerçekleştirilmesi” ile birlikte okunmalıdır.

Introduction

Scope of this ISA

1. The International Standards on Auditing (ISAs) in the 100–700 series apply to an audit of financial statements and are to be adapted as necessary in the circumstances when applied to audits of other historical financial information. This ISA deals with special considerations in the application of those ISAs to an audit of a single financial statement or of a specific element, account or item of a financial statement. The single financial statement or the specific element, account or item of a financial statement may be prepared in accordance with a general or special purpose framework. If prepared in accordance with a special purpose framework, ISA 800¹ also applies to the audit. (Ref: Para. A1–A4)
2. This ISA does not apply to the report of a component auditor, issued as a result of work performed on the financial information of a component at the request of a group engagement team for purposes of an audit of group financial statements (see ISA 600²).
3. This ISA does not override the requirements of the other ISAs; nor does it purport to deal with all special considerations that may be relevant in the circumstances of the engagement.

Effective Date

4. This ISA is effective for audits of single financial statements or of specific elements, accounts or items for periods beginning on or after December 15, 2009. In the case of audits of single financial statements or of specific elements, accounts or items of a financial statement prepared as at a specific date, this ISA is effective for audits of such information prepared as at a date on or after December 14, 2010.

Objectives

5. The objective of the auditor, when applying ISAs in an audit of a single financial statement or of a specific element, account or item of a financial statement, is to address appropriately the special considerations that are relevant to:
 - (a) The acceptance of the engagement;
 - (b) The planning and performance of that engagement; and
 - (c) Forming an opinion and reporting on the single financial statement or on the specific element, account or item of a financial statement.

Definitions

6. For purposes of this ISA, reference to:
 - (a) “Element of a financial statement” or “element” means an “element, account or item of a financial statement;”

¹ ISA 800, “Special Considerations—Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks”.

² ISA 600, “Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)”.

Giriş

Bu ISA'nın Kapsamı

1. 100–700 serisindeki Uluslararası Denetim Standartları (ISA'lar); mali tablo denetiminde uygulanır ve geçmiş dönemlere ait mali bilgilerin denetimlerinde uygulandığında, ilgili koşullarda gerektiği şekilde uyarlanırlar. Bu ISA, bu ISA'ların müstakil bir mali tablonun denetiminde veya bir mali tablonun belirli bir öge, hesap veya kaleminin denetiminde uygulanmasına ilişkin özel hususları ele alır. Müstakil mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir öge, hesap veya kalemi; genel veya özel amaçlı bir çerçeveye göre hazırlanmış olabilir. Özel amaçlı bir çerçeveye göre hazırlanması halinde denetim için ISA 800¹'de geçerli olur. (Bkz: Parag. A1–A4)
2. Bu ISA, grup mali tablolarının denetlenmesi amacıyla grup görev ekibinin talebi üzerine bileşene dair mali bilgiye ilişkin yürütülen çalışma sonucunda yayımlanmış olan bileşen denetçisi raporu için geçerli değildir (bkz. ISA 600²).
3. Bu ISA, diğer ISA'ların gerekliliklerini geçersiz kılmaz ya da görev koşullarında konuyla ilgili olabilecek tüm özel hususları ele almaya çalışmaz.

Yürürlük Tarihi

4. Bu ISA, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait müstakil mali tabloların veya belirli ögelerin, hesapların ya da kalemlerin denetimleri için geçerlidir. Belirli bir tarihte hazırlanmış olan müstakil mali tablolar veya bir mali tablonun belirli ögelerinin, hesaplarının veya kalemlerinin denetimleri söz konusu olduğunda ISA 805, 14 Aralık 2010 tarihinde veya bu tarihten sonra hazırlanan bu gibi bilgilerin denetimleri için geçerlidir.

Amaçlar

5. Müstakil mali tablo denetiminde veya bir mali tablonun belirli bir öge, hesap veya kaleminin denetiminde ISA'ları uygularken denetçinin amacı, aşağıdakilerle ilgili özel hususları uygun şekilde ele almaktır:
 - (a) Görevin kabul edilmesi,
 - (b) Görevin planlanması ve yürütülmesi ve
 - (c) Müstakil mali tabloya veya bir mali tablonun belirli bir öge, hesap veya kalemine ilişkin görüş oluşturma ve raporlama.

Tanımlar

6. Bu ISA'nın amaçlarına uygun olarak, aşağıdaki ifadelerle verilen anlamlar şunlardır:
 - (a) "Mali tablo ögesi" veya "öge", "mali tabloya ait bir öge, hesap veya kalem" anlamına gelir.

¹ ISA 800, "Özel Hususlar – Özel Amaçlı Çerçevelere Göre Düzenlenen Mali Tabloların Denetimi".

² ISA 600, "Özel Hususlar – Grup Mali Tablo Denetimleri (Bileşen Denetçilerinin Çalışması Dâhil)".

- (b) “International Financial Reporting Standards” means the International Financial Reporting Standards issued by the International Accounting Standards Board; and
- (c) A single financial statement or to a specific element of a financial statement includes the related notes. The related notes ordinarily comprise a summary of significant accounting policies and other explanatory information relevant to the financial statement or to the element.

Requirements

Considerations When Accepting the Engagement

Application of ISAs

- 7. ISA 200 requires the auditor to comply with all ISAs relevant to the audit.¹ In the case of an audit of a single financial statement or of a specific element of a financial statement, this requirement applies irrespective of whether the auditor is also engaged to audit the entity’s complete set of financial statements. If the auditor is not also engaged to audit the entity’s complete set of financial statements, the auditor shall determine whether the audit of a single financial statement or of a specific element of those financial statements in accordance with ISAs is practicable. (Ref: Para. A5–A6)

Acceptability of the Financial Reporting Framework

- 8. ISA 210 requires the auditor to determine the acceptability of the financial reporting framework applied in the preparation of the financial statements.² In the case of an audit of a single financial statement or of a specific element of a financial statement, this shall include whether application of the financial reporting framework will result in a presentation that provides adequate disclosures to enable the intended users to understand the information conveyed in the financial statement or the element, and the effect of material transactions and events on the information conveyed in the financial statement or the element. (Ref: Para. A7)

Form of Opinion

- 9. ISA 210 requires that the agreed terms of the audit engagement include the expected form of any reports to be issued by the auditor.³ In the case of an audit of a single financial statement or of a specific element of a financial statement, the auditor shall consider whether the expected form of opinion is appropriate in the circumstances. (Ref: Para. A8–A9)

Considerations When Planning and Performing the Audit

- 10. ISA 200 states that ISAs are written in the context of an audit of financial statements; they are to be adapted as necessary in the circumstances when applied to audits of other historical financial information.^{4 5} In planning and performing the audit of a single financial statement or of a specific element of a financial statement, the auditor shall adapt all ISAs relevant to the audit as necessary in the circumstances of the engagement. (Ref: Para. A10–A14)

¹ ISA 200, “Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing”, paragraph 18.

² ISA 210, “Agreeing the Terms of Audit Engagements”, paragraph 6(a).

³ ISA 210, paragraph 10(e).

⁴ ISA 200, paragraph 2.

⁵ ISA 200, paragraph 13(f), explains that the term “financial statements” ordinarily refers to a complete set of financial statements as determined by the requirements of the applicable financial reporting framework.

- (b) "Uluslararası Mali Raporlama Standartları", Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan Uluslararası Mali Raporlama Standartları anlamına gelir.
- (c) Müstakil mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesi, ilgili notları içerir. İlgili notlar, genellikle önemli muhasebe politikalarının özetini ve mali tabloyla veya ögeyle ilgili diğer açıklayıcı bilgileri kapsar.

Gereklilikler

Görev Kabul Edilirken Dikkate Alınacak Hususlar

ISA'ların Uygulanması

7. ISA 200, denetçinin denetimle ilgili tüm ISA'lara riayet etmesini gerektirir.¹ Müstakil mali tablonun veya bir mali tablonun belirli bir ögesinin denetimi söz konusu olduğunda bu gereklilik, denetçinin kuruluşun tam bir mali tablo setini denetlemekle de görevlendirilip görevlendirilmediğine bakılmaksızın uygulanır. Denetçinin kuruluşun tam bir mali tablo setini denetlemekle de görevlendirilmediği hallerde denetçi, müstakil bir mali tablonun veya mali tabloların belirli bir ögesinin ISA'lara uygun olarak denetlenmesinin, uygulanabilir olup olmadığına karar verir. (Bkz: Parag. A5–A6)

Mali Raporlama Çerçevesinin Kabul Edilebilirliği

8. ISA 210, denetçinin mali tabloların hazırlanmasında uygulanan mali raporlama çerçevesinin kabul edilebilirliğini belirlemesini gerektirir.² Müstakil bir mali tablonun veya bir mali tablonun belirli bir ögesinin denetimi söz konusu olduğunda bu gereklilik; mali raporlama çerçevesinin uygulanmasının, hedeflenen kullanıcıların, mali tabloda veya ögede iletilen bilgiyi ve önemli işlem ve olayların mali tabloda veya ögede iletilen bilgi üzerindeki etkisini anlamalarını sağlamak amacıyla uygun açıklamalar ortaya koyan bir sunumla sonuçlanıp sonuçlanmayacağına belirlenmesini de içerir. (Bkz: Parag. A7)

Görüşün Biçimi

9. ISA 210; denetçi tarafından yayımlanacak raporların beklenen biçiminin kararlaştırılan denetim görevi şartlarında yer almasını gerektirir.³ Müstakil mali tablonun veya bir mali tablonun belirli bir ögesinin denetimi söz konusu olduğunda denetçi, beklenen görüş biçiminin ilgili koşullar altında uygun olup olmadığını değerlendirir. (Bkz: Parag. A8–A9)

Denetimin Planlanması ve Yürütülmesinde Dikkate Alınacak Hususlar

10. ISA 200, ISA'ların mali tablo denetimi bağlamında yazıldığını ifade eder. ISA'lar geçmiş dönemlere ait mali bilgilerin denetimlerinde uygulanırken ilgili koşullarda gerektiği şekilde uyarlanır.^{4 5} Müstakil bir mali tablonun veya bir mali tablonun belirli bir ögesinin denetimini planlarken ve yürütürken denetçi, ilgili görev koşullarında gerektiği şekilde denetimle ilgili tüm ISA'ları uyarlar. (Bkz: Parag. A10–A14)

¹ ISA 200 "Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi", Paragraf 18.

² ISA 210, "Denetim Görevlerinin Şartlarına Karar Verilmesi", paragraf 6(a).

³ ISA 210, paragraf 10(e).

⁴ ISA 200, paragraf 2.

⁵ ISA 200'de paragraf 13(f), "mali tablolar" teriminin normalde, geçerli mali raporlama çerçevesinin gereklilikleri tarafından belirlenen şekilde tam bir mali tablo setini ifade ettiğini açıklar.

Forming an Opinion and Reporting Considerations

11. When forming an opinion and reporting on a single financial statement or on a specific element of a financial statement, the auditor shall apply the requirements in ISA 700,¹ adapted as necessary in the circumstances of the engagement. (Ref: Para. A15–A16)

Reporting on the Entity's Complete Set of Financial Statements and on a Single Financial Statement or on a Specific Element of Those Financial Statements

12. If the auditor undertakes an engagement to report on a single financial statement or on a specific element of a financial statement in conjunction with an engagement to audit the entity's complete set of financial statements, the auditor shall express a separate opinion for each engagement.
13. An audited single financial statement or an audited specific element of a financial statement may be published together with the entity's audited complete set of financial statements. If the auditor concludes that the presentation of the single financial statement or of the specific element of a financial statement does not differentiate it sufficiently from the complete set of financial statements, the auditor shall ask management to rectify the situation. Subject to paragraphs 15 and 16, the auditor shall also differentiate the opinion on the single financial statement or on the specific element of a financial statement from the opinion on the complete set of financial statements. The auditor shall not issue the auditor's report containing the opinion on the single financial statement or on the specific element of a financial statement until satisfied with the differentiation.

Modified Opinion, Emphasis of Matter Paragraph or Other Matter Paragraph in the Auditor's Report on the Entity's Complete Set of Financial Statements

14. If the opinion in the auditor's report on an entity's complete set of financial statements is modified, or that report includes an Emphasis of Matter paragraph or an Other Matter paragraph, the auditor shall determine the effect that this may have on the auditor's report on a single financial statement or on a specific element of those financial statements. When deemed appropriate, the auditor shall modify the opinion on the single financial statement or on the specific element of a financial statement, or include an Emphasis of Matter paragraph or an Other Matter paragraph in the auditor's report, accordingly. (Ref: Para. A17)
15. If the auditor concludes that it is necessary to express an adverse opinion or disclaim an opinion on the entity's complete set of financial statements as a whole, ISA 705 does not permit the auditor to include in the same auditor's report an unmodified opinion on a single financial statement that forms part of those financial statements or on a specific element that forms part of those financial statements.² This is because such an unmodified opinion would contradict the adverse opinion or disclaimer of opinion on the entity's complete set of financial statements as a whole. (Ref: Para. A18)
16. If the auditor concludes that it is necessary to express an adverse opinion or disclaim an opinion on the entity's complete set of financial statements as a whole but, in the context of a separate audit of a specific element that is included in those financial statements, the auditor nevertheless considers it appropriate to express an unmodified opinion on that element, the auditor shall only do so if:
 - (a) The auditor is not prohibited by law or regulation from doing so;
 - (b) That opinion is expressed in an auditor's report that is not published together with the auditor's report containing the adverse opinion or disclaimer of opinion; and

¹ ISA 700, "Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements".

² ISA 705, "Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report", paragraph 15.

Görüş Oluşturma ve Raporlamaya İlişkin Hususlar

11. Müstakil mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesine ilişkin görüş oluştururken ve raporlama yaparken denetçi, ISA 700'deki¹ gereklilikleri ilgili görev koşullarında gerektiği şekilde uyarlayarak uygular. (Bkz: Parag. A15–A16)

Kuruluşa Ait Tam Bir Mali Tablo Seti ile Söz Konusu Mali Tablo Setinde Yer Alan Tek Bir Mali Tabloya veya Belirli Bir Ögeye İlişkin Raporlama Yapılması

12. Denetçinin, kuruluşun tam bir mali tablo setini denetleme göreviyle bağlantılı olarak müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesine ilişkin raporlama görevini üstlenmesi halinde denetçi, her görev için ayrı görüş bildirir.
13. Denetlenmiş müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun denetlenmiş belirli bir ögesi, kuruluşun denetlenmiş tam bir mali tablo setiyle birlikte yayımlanabilir. Müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesinin sunumunun onu tam bir mali tablo setinden yeterince farklı kılmadığı sonucuna varması halinde denetçi, idareden durumu düzeltmesini ister. Ayrıca denetçi, 15 ve 16. paragraflara tabi olarak, müstakil bir mali tabloya veya bir mali tablonun belirli bir ögesine ilişkin görüşünü tam bir mali tablo setine ilişkin görüşünden farklılaştırır. Denetçi, bu ayırmadan emin oluncaya kadar müstakil mali tablo veya mali tablo ögesine ilişkin görüşü içeren denetçi raporunu yayımlamaz.

Kuruluşun Tam Bir Mali Tablo Setine İlişkin Denetçi Raporunda Yer Alan Değişikliğe Uğramış Görüş, Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf veya Diğer Hususlara İlişkin Paragraf

14. Kuruluşun tam bir mali tablo setine ilişkin denetçi raporunda değişikliğe uğramış görüş verilmekteyse ya da bu rapor Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf veya Diğer Hususlara İlişkin Paragraf içermekteyse denetçi; bunun, müstakil bir mali tablo hakkındaki veya bu mali tablonun belirli bir ögesi hakkındaki denetçi raporu üzerinde yapabileceği etkiyi belirler. Uygun görüldüğü durumlarda denetçi, müstakil mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesine ilişkin görüşü değiştirir ya da bu doğrultuda denetçi raporunda Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafa veya Diğer Hususlara İlişkin Paragrafa yer verir. (Bkz: Parag. A17)
15. Denetçi, bir bütün olarak kuruluşun tam bir mali tablo setine ilişkin olumsuz görüş bildirmenin veya görüş bildirmekten kaçınmanın gerekli olduğu sonucuna varabilir. Hal böyle olduğunda ISA 705, denetçinin aynı denetçi raporunda bu mali tabloların bir parçası olan müstakil bir mali tablo hakkında veya bu mali tabloların bir parçası olan belirli bir öge hakkında değişikliğe uğramamış görüşe yer vermesine izin vermemektedir.² Bunun sebebi; böyle bir değişikliğe uğramamış görüşün, bir bütün olarak kuruluşun tam bir mali tablo setine ilişkin olumsuz görüş bildirmeye veya görüş bildirmekten kaçınmayla çelişecek olmasıdır. (Bkz: Parag. A18)
16. Bir bütün olarak kuruluşun tam bir mali tablo setine ilişkin olumsuz görüş bildirmenin veya görüş bildirmekten kaçınmanın gerekli olduğu sonucuna varması; ancak bu mali tablolardaki belirli bir ögenin ayrı olarak denetlenmesi kapsamında, söz konusu ögeye ilişkin değişikliğe uğramamış görüş bildirmenin yine de uygun olduğunu değerlendirmesi durumunda denetçi, sadece aşağıdaki şartlarda değişikliğe uğramamış görüş bildirebilir:
 - (a) Yasal ve idari düzenlemelerin bunu yapmasını engellememesi,
 - (b) Bu görüşün, olumsuz görüş bildiren veya görüş bildirmekten kaçınan denetçi raporuyla birlikte yayımlanmayan bir denetçi raporunda ifade edilmesi ve

¹ ISA 700, "Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama".

² ISA 705, "Bağımsız Denetçi Raporundaki Görüşlerde Değişiklikler", paragraf 15.

- (c) The specific element does not constitute a major portion of the entity's complete set of financial statements.
17. The auditor shall not express an unmodified opinion on a single financial statement of a complete set of financial statements if the auditor has expressed an adverse opinion or disclaimed an opinion on the complete set of financial statements as a whole. This is the case even if the auditor's report on the single financial statement is not published together with the auditor's report containing the adverse opinion or disclaimer of opinion. This is because a single financial statement is deemed to constitute a major portion of those financial statements.

Application and Other Explanatory Material

Scope of this ISA (Ref: Para. 1)

- A1. ISA 200 defines the term "historical financial information" as information expressed in financial terms in relation to a particular entity, derived primarily from that entity's accounting system, about economic events occurring in past time periods or about economic conditions or circumstances at points in time in the past.¹
- A2. ISA 200 defines the term "financial statements" as a structured representation of historical financial information, including related notes, intended to communicate an entity's economic resources or obligations at a point in time or the changes therein for a period of time in accordance with a financial reporting framework. The term ordinarily refers to a complete set of financial statements as determined by the requirements of the applicable financial reporting framework.²
- A3. ISAs are written in the context of an audit of financial statements;³ they are to be adapted as necessary in the circumstances when applied to an audit of other historical financial information, such as a single financial statement or a specific element of a financial statement. This ISA assists in this regard. (Appendix 1 lists examples of such other historical financial information.)
- A4. A reasonable assurance engagement other than an audit of historical financial information is performed in accordance with International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000.⁴

¹ ISA 200, paragraph 13(g).

² ISA 200, paragraph 13(f).

³ ISA 200, paragraph 2.

⁴ ISAE 3000, "Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information".

- (c) Belirli ögenin, kuruluşun tam bir mali tablo setinin büyük bir kısmını oluşturmaması.
17. Denetçi, bir bütün olarak kuruluşun tam bir mali tablo setine ilişkin olumsuz görüş bildirdiyse veya görüş bildirmekten kaçındıysa bu mali tablo setinin müstakil bir mali tablosuna ilişkin değişikliğe uğramamış görüş bildiremez. Müstakil bir mali tabloya ilişkin denetçi raporu, olumsuz görüş veya görüş bildirmekten kaçınma içeren denetçi raporuyla birlikte yayımlanmasa bile bu böyledir. Çünkü müstakil bir mali tablonun, söz konusu mali tabloların önemli bir kısmını oluşturduğu düşünülür.

Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller

Bu ISA'nın Kapsamı (Bkz: Parag. 1)

- A1. ISA 200; "geçmiş dönemlere ait mali bilgiler" terimini, belli bir kuruluşla ilgili olarak mali açıdan ifade edilen, öncelikle o kuruluşun muhasebe sisteminden elde edilen, geçmiş dönemlerde meydana gelen ekonomik olaylar veya geçmişte belli zamanlardaki ekonomik şartlar veya koşullar hakkındaki bilgiler olarak tanımlamaktadır.¹
- A2. ISA 200; "mali tablolar" terimini, kuruluşun geçmişte belli bir andaki ekonomik kaynaklarını veya yükümlülüklerini ya da belirli bir dönemde bunlarda meydana gelen değişiklikleri bir mali raporlama çerçevesine uygun olarak iletmeyi amaçlayan, ilgili notlar dâhil olmak üzere geçmiş dönemlere ait mali bilgilerin biçimlendirilmiş sunumu olarak tanımlamaktadır. Bu terim, genellikle geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca belirlenen tam bir mali tablo setini ifade eder.²
- A3. ISA'lar, mali tablo denetimi bağlamında hazırlanır³ ve müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesi gibi geçmiş dönemlere ait diğer mali bilgilerin denetimine uygulanmaları halinde ilgili koşullarda gerektiği şekilde uyarlanırlar. Bu ISA, bu konuda yardımcı olmaktadır. (Ek 1, bu gibi geçmiş dönemlere ait diğer mali bilgilere dair örnekler sunmaktadır.)
- A4. Geçmiş dönemlere ait mali bilgilerin denetimi dışındaki bir makul güvence görevi, Uluslararası Güvence Görevleri Standardı (ISAE) 3000'e uygun olarak yürütülür.⁴

¹ ISA 200, paragraf 13(g).

² ISA 200, paragraf 13(f).

³ ISA 200, paragraf 2.

⁴ ISAE 3000, "Geçmiş Dönemlere Ait Mali Bilgilerin Denetimleri veya Gözden Geçirmeleri Dışında Kalan Güvence Görevleri".

Considerations When Accepting the Engagement

Application of ISAs (Ref: Para. 7)

- A5. ISA 200 requires the auditor to comply with (a) relevant ethical requirements, including those pertaining to independence, relating to financial statement audit engagements, and (b) all ISAs relevant to the audit. It also requires the auditor to comply with each requirement of an ISA unless, in the circumstances of the audit, the entire ISA is not relevant or the requirement is not relevant because it is conditional and the condition does not exist. In exceptional circumstances, the auditor may judge it necessary to depart from a relevant requirement in an ISA by performing alternative audit procedures to achieve the aim of that requirement.¹
- A6. Compliance with the requirements of ISAs relevant to the audit of a single financial statement or of a specific element of a financial statement may not be practicable when the auditor is not also engaged to audit the entity's complete set of financial statements. In such cases, the auditor often does not have the same understanding of the entity and its environment, including its internal control, as an auditor who also audits the entity's complete set of financial statements. The auditor also does not have the audit evidence about the general quality of the accounting records or other accounting information that would be acquired in an audit of the entity's complete set of financial statements. Accordingly, the auditor may need further evidence to corroborate audit evidence acquired from the accounting records. In the case of an audit of a specific element of a financial statement, certain ISAs require audit work that may be disproportionate to the element being audited. For example, although the requirements of ISA 570² are likely to be relevant in the circumstances of an audit of a schedule of accounts receivable, complying with those requirements may not be practicable because of the audit effort required. If the auditor concludes that an audit of a single financial statement or of a specific element of a financial statement in accordance with ISAs may not be practicable, the auditor may discuss with management whether another type of engagement might be more practicable.

Acceptability of the Financial Reporting Framework (Ref: Para. 8)

- A7. A single financial statement or a specific element of a financial statement may be prepared in accordance with an applicable financial reporting framework that is based on a financial reporting framework established by an authorized or recognized standards setting organization for the preparation of a complete set of financial statements (for example, International Financial Reporting Standards). If this is the case, determination of the acceptability of the applicable framework may involve considering whether that framework includes all the requirements of the framework on which it is based that are relevant to the presentation of a single financial statement or of a specific element of a financial statement that provides adequate disclosures.

Form of Opinion (Ref: Para. 9)

- A8. The form of opinion to be expressed by the auditor depends on the applicable financial reporting framework and any applicable laws or regulations.³ In accordance with ISA 700:⁴

¹ ISA 200, paragraphs 14, 18 and 22–23.

² ISA 570, "Going Concern".

³ ISA 200, paragraph 8.

⁴ ISA 700, paragraphs 35–36.

Görevin Kabul Edilmesine İlişkin Hususlar

ISA'ların Uygulanması (Bkz: Parag. 7)

- A5. ISA 200 uyarınca denetçi, (a) bağımsızlıkla ilgili olanlar dâhil olmak üzere mali tablo denetimi görevleriyle ilgili etik gerekliliklere ve (b) denetimle ilgili tüm ISA'lara riayet eder. Yine ISA 200 uyarınca denetçi, ilgili denetim koşullarında ISA'nın tamamı konuyla ilgisiz olmadıkça veya bir gereklilik (koşula bağlı olduğu ve bu koşul da mevcut olmadığı için) ilgisiz olmadıkça o ISA'nın her bir gerekliliğine riayet eder. İstisnai durumlarda denetçi, o gerekliliğin amacına ulaşmak için alternatif denetim prosedürleri yürüterek bir ISA'daki ilgili gereklilikten uzaklaşmanın gerekli olduğu yargısına varabilir.¹
- A6. Müstakil bir mali tablonun veya bir mali tablonun belirli bir ögesinin denetimiyle ilgili ISA'ların gerekliliklerine riayet edilmesi, denetçinin kuruluşun aynı zamanda tam bir mali tablo setini denetlemekle görevli olmadığı durumlarda uygulanabilir olmayabilir. Bu gibi durumlarda denetçi; genellikle iç kontrol dâhil kuruluş ve kuruluşun faaliyet gösterdiği ortam hakkında, kuruluşun tam bir mali tablo setini denetleyen bir denetçiyle aynı bilgiye sahip olmayabilir. Ayrıca denetçi, kuruluşun tam bir mali tablo setinin denetiminde elde edilecek diğer muhasebe bilgileri veya muhasebe kayıtlarının genel kalitesi hakkında denetim kanıtlarına da sahip değildir. Dolayısıyla denetçi, muhasebe kayıtlarından elde edilen denetim kanıtlarını desteklemek üzere daha fazla kanıtı ihtiyaç duyabilir. Bir mali tablonun belirli bir ögesinin denetimi söz konusu olduğunda bazı ISA'lar, denetlenen ögeyle orantısız olabilecek bir denetim çalışması öngörür. Örneğin ISA 570'in² gereklilikleri, alacaklar hesabı çizelgesinin denetimine ilişkin koşullarda konuyla ilgili olabilmesine karşın bu gerekliliklere riayet edilmesi, gereken denetim çalışması yüzünden uygulanabilir olmayabilir. Denetçi, müstakil bir mali tablonun veya bir mali tablonun belirli bir ögesinin ISA'lara uygun olarak denetiminin uygulanabilir olmayabileceği sonucuna varırsa başka bir görev türünün daha uygulanabilir olup olmayacağını idareyle müzakere edebilir.

Mali Raporlama Çerçevesinin Kabul Edilebilirliği (Bkz: Parag. 8)

- A7. Müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesi, yetkili veya onaylı bir standart belirleyici kuruluş tarafından tam bir mali tablo setinin hazırlanması için oluşturulan mali raporlama çerçevesini (örneğin Uluslararası Mali Raporlama Standartlarını) temel alan bir geçerli mali raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanabilir. Bu durumda, geçerli çerçevenin kabul edilebilirliğinin belirlenmesi, bu çerçevenin; temel aldığı çerçevedeki, Bu durumda, geçerli çerçevenin kabul edilebilirliğinin belirlenmesi, bu çerçevenin; temel aldığı çerçevedeki, müstakil bir mali tablonun veya bir mali tablonun belirli bir ögesinin yeterli açıklama sağlayan sunumuyla ilgili tüm gereklilikleri içerip içermediğinin dikkate alınmasını gerektirebilir.

Görüşün Biçimi (Bkz: Parag. 9)

- A8. Denetçi tarafından açıklanacak olan görüşün biçimi, geçerli mali raporlama çerçevesine ve geçerli yasal ve idari düzenlemelere bağlıdır.³ ISA 700⁴ uyarınca:

¹ ISA 200, paragraf 14, 18 ve 22–23.

² ISA 570, "İşletmenin Sürekliliği".

³ ISA 200, paragraf 8.

⁴ ISA 700, paragraf 35–36.

- (a) When expressing an unmodified opinion on a complete set of financial statements prepared in accordance with a fair presentation framework, the auditor's opinion, unless otherwise required by law or regulation, uses one of the following phrases: (i) the financial statements present fairly, in all material respects, in accordance with [the applicable financial reporting framework]; or (ii) the financial statements give a true and fair view in accordance with [the applicable financial reporting framework]; and
- (b) When expressing an unmodified opinion on a complete set of financial statements prepared in accordance with a compliance framework, the auditor's opinion states that the financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with [the applicable financial reporting framework].

A9. In the case of a single financial statement or of a specific element of a financial statement, the applicable financial reporting framework may not explicitly address the presentation of the financial statement or of the element. This may be the case when the applicable financial reporting framework is based on a financial reporting framework established by an authorized or recognized standards setting organization for the preparation of a complete set of financial statements (for example, International Financial Reporting Standards). The auditor therefore considers whether the expected form of opinion is appropriate in the light of the applicable financial reporting framework. Factors that may affect the auditor's consideration as to whether to use the phrases "presents fairly, in all material respects," or "gives a true and fair view" in the auditor's opinion include:

- Whether the applicable financial reporting framework is explicitly or implicitly restricted to the preparation of a complete set of financial statements.
- Whether the single financial statement or the specific element of a financial statement will:
 - Comply fully with each of those requirements of the framework relevant to the particular financial statement or the particular element, and the presentation of the financial statement or the element include the related notes.
 - If necessary to achieve fair presentation, provide disclosures beyond those specifically required by the framework or, in exceptional circumstances, depart from a requirement of the framework.

The auditor's decision as to the expected form of opinion is a matter of professional judgment. It may be affected by whether use of the phrases "presents fairly, in all material respects," or "gives a true and fair view" in the auditor's opinion on a single financial statement or on a specific element of a financial statement prepared in accordance with a fair presentation framework is generally accepted in the particular jurisdiction.

Considerations When Planning and Performing the Audit (Ref: Para. 10)

A10. The relevance of each of the ISAs requires careful consideration. Even when only a specific element of a financial statement is the subject of the audit, ISAs such as ISA 240¹, ISA 550² and ISA 570 are, in principle, relevant. This is because the element could be misstated as a result of fraud, the effect of related party transactions, or the incorrect application of the going concern assumption under the applicable financial reporting framework.

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

² ISA 550, "Related Parties".

- (a) Güvenilir sunum çerçevesi uyarınca hazırlanan tam bir mali tablo setine ilişkin değişikliğe uğramamış görüş bildirilirken denetçi görüşü için, yasal ve idari düzenlemeler aksini gerektirmedikçe aşağıdaki ifadelerin biri kullanılır: (i) Mali tablolar, [geçerli mali raporlama çerçevesi] uyarınca tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır veya (ii) Mali tablolar, [geçerli mali raporlama çerçevesi] uyarınca doğru ve gerçeğe uygun yansıtmaktadır ve
- (b) Uygunluk çerçevesi uyarınca hazırlanan tam bir mali tablo setine ilişkin değişikliğe uğramamış görüş bildirilirken denetçi görüşü, mali tabloların tüm önemli açılardan [geçerli mali raporlama çerçevesi] uyarınca hazırlandığını ifade eder.

A9. Müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesi söz konusu olduğunda geçerli mali raporlama çerçevesi, o mali tablonun veya ögenin sunumunu açıkça ele almayabilir. Geçerli mali raporlama çerçevesi, yetkili veya onaylı bir standart belirleyici kuruluş tarafından tam bir mali tablo setinin hazırlanması için oluşturulan mali raporlama çerçevesini (örneğin Uluslararası Mali Raporlama Standartlarını) temel aldığında böyle bir durum söz konusu olabilir. Bu nedenle denetçi, geçerli mali raporlama çerçevesi göz önünde bulundurulduğunda beklenen görüş biçiminin uygun olup olmadığını değerlendirir. Denetçi raporunda "tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır" veya "doğru ve gerçeğe uygun yansıtmaktadır" ifadelerinin kullanılıp kullanılmayacağı konusunda denetçinin düşüncelerini etkileyebilecek unsurlar arasında şunlar sayılabilir:

- Geçerli mali raporlama çerçevesinin, açıkça ya da zımni olarak tam bir mali tablo setinin hazırlanmasıyla sınırlı olup olmadığı.
- Müstakil mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesinin:
 - söz konusu mali tabloyla veya ögeyle ilgili çerçevenin tüm gerekliliklerine riayet edip etmeyeceği ve mali tablo veya ögenin sunumunun ilgili notları içerip içermediği
 - güvenilir sunumu gerçekleştirmek için gerekmesi halinde, çerçevenin özellikle gerektirdiği açıklamalar dışında açıklama sağlayıp sağlamayacağı veya istisnai koşullar altında çerçevenin bir gerekliliğinden uzaklaşıp uzaklaşmayacağı.

Beklenen görüş biçimiyle ilgili denetçinin vereceği karar, mesleki yargı konusudur. Bu karar; güvenilir sunum çerçevesine uygun olarak hazırlanan müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesi hakkında denetçi raporunda "tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır" veya "doğru ve gerçeğe uygun yansıtmaktadır" ifadelerinin kullanılmasının, o yetki alanında genel kabul görüp görmediğinden etkilenebilir.

Denetimin Planlanması ve Yürütülmesine İlişkin Hususlar (Bkz: Parag. 10)

A10. ISA'ların her birinin ilgililiğinin dikkatlice değerlendirilmesi gerekir. Sadece bir mali tablonun belirli bir ögesinin denetime tabi olduğu durumlarda bile ISA 240¹, ISA 550² ve ISA 570 gibi ISA'lar prensipte konuyla ilgilidir. Çünkü bu öge; hile, ilgili taraf işlemlerinin etkisi veya geçerli mali raporlama çerçevesi kapsamında işletmenin sürekliliği varsayımının yanlış uygulanması sonucu yanlış bildirilmiş olabilir.

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

² ISA 550, "İlgili Taraflar".

- A11. Furthermore, ISAs are written in the context of an audit of financial statements; they are to be adapted as necessary in the circumstances when applied to the audit of a single financial statement or of a specific element of a financial statement.¹ For example, written representations from management about the complete set of financial statements would be replaced by written representations about the presentation of the financial statement or the element in accordance with the applicable financial reporting framework.
- A12. When auditing a single financial statement or a specific element of a financial statement in conjunction with the audit of the entity's complete set of financial statements, the auditor may be able to use audit evidence obtained as part of the audit of the entity's complete set of financial statements in the audit of the financial statement or the element. ISAs, however, require the auditor to plan and perform the audit of the financial statement or element to obtain sufficient appropriate audit evidence on which to base the opinion on the financial statement or on the element.
- A13. The individual financial statements that comprise a complete set of financial statements, and many of the elements of those financial statements, including their related notes, are interrelated. Accordingly, when auditing a single financial statement or a specific element of a financial statement, the auditor may not be able to consider the financial statement or the element in isolation. Consequently, the auditor may need to perform procedures in relation to the interrelated items to meet the objective of the audit.
- A14. Furthermore, the materiality determined for a single financial statement or for a specific element of a financial statement may be lower than the materiality determined for the entity's complete set of financial statements; this will affect the nature, timing and extent of the audit procedures and the evaluation of uncorrected misstatements.

Forming an Opinion and Reporting Considerations (Ref: Para. 11)

- A15. ISA 700 requires the auditor, in forming an opinion, to evaluate whether 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.² In the case of a single financial statement or of a specific element of a financial statement, it is important that the financial statement or the element, including the related notes, in view of the requirements of the applicable financial reporting framework, provides adequate disclosures to enable the intended users to understand the information conveyed in the financial statement or the element, and the effect of material transactions and events on the information conveyed in the financial statement or the element.
- A16. Appendix 2 of this ISA contains illustrations of auditors' reports on a single financial statement and on a specific element of a financial statement.

Modified Opinion, Emphasis of Matter Paragraph or Other Matter Paragraph in the Auditor's Report on the Entity's Complete Set of Financial Statements (Ref: Para. 14–15)

- A17. Even when the modified opinion on the entity's complete set of financial statements, Emphasis of Matter paragraph or Other Matter paragraph does not relate to the audited financial statement or the audited element, the auditor may still deem it appropriate to refer to the modification in an Other Matter paragraph in an auditor's report on the financial statement or on the element because the auditor judges it to be relevant to the users' understanding of the audited financial statement or the audited element or the related auditor's report (see ISA 706).³

¹ ISA 200, paragraph 2.

² ISA 700, paragraph 13(e).

³ ISA 706, "Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report", paragraph 6.

- A11. Ayrıca ISA'lar, mali tablo denetimi bağlamında hazırlanmış olup müstakil bir mali tablonun veya bir mali tablonun belirli bir ögesinin denetimine uygulanmaları durumunda ilgili koşullarda gerektiği şekilde uyarlanırlar.¹ Örneğin tam bir mali tablo setine ilişkin idarenin yazılı bildirimlerinin yerini, geçerli mali raporlama çerçevesine göre mali tablonun veya ögenin sunumu hakkındaki yazılı bildirimler alacaktır.
- A12. Kuruluşun tam bir mali tablo setinin denetimiyle bağlantılı olarak müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesini denetlerken denetçi, o mali tablonun veya ögenin denetiminde; kuruluşun tam bir mali tablo setinin denetiminin parçası olarak elde edilen denetim kanıtlarını kullanabilir. Ancak ISA'lar, denetçinin, mali tablo veya ögenin denetimini, söz konusu mali tablo veya öge hakkındaki görüşünü dayandıracığı yeterli ve uygun denetim kanıtını elde etmek üzere planlamasını ve yürütmesini gerektirir.
- A13. Tam bir mali tablo setini oluşturan münferit mali tablolar ve bu mali tabloların ilgili notları gibi birçok ögesi birbiriyle alakalıdır. Dolayısıyla müstakil bir mali tabloyu veya bir mali tablonun belirli bir ögesini denetlerken denetçi, o mali tabloyu veya ögeyi ayrı bir şekilde değerlendiremeyebilir. Sonuç olarak denetçinin, denetimin amacına ulaşmak için birbiriyle bağlantılı kalemlere ilişkin prosedürler yürütmesi gerekebilir.
- A14. Ayrıca, müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesi için belirlenen önemlilik, kuruluşun tam bir mali tablo seti için belirlenen önemlilikten daha düşük olabilir. Bu durum, denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamını ve düzeltilmemiş yanlış bildirimlerin değerlendirilmesini etkileyecektir.

Görüş Oluşturma ve Raporlamaya İlişkin Hususlar (Bkz: Parag. 11)

- A15. ISA 700 uyarınca denetçi; görüş oluştururken önemli işlem ve olayların mali tablolarda iletilen bilgi üzerindeki etkisinin hedeflenen kullanıcılar tarafından anlaşılması için mali tabloların, yeterince açıklama sağlayıp sağlamadığını değerlendirir.² Müstakil bir mali tablo veya bir mali tablonun belirli bir ögesi söz konusu olduğunda geçerli mali raporlama çerçevesinin gereklilikleri ışığında ilgili notları içeren mali tablo veya ögenin, hedeflenen kullanıcıların mali tabloda veya ögede iletilen bilgiyi ve önemli işlem ve olayların mali tablo veya ögede iletilen bilgi üzerindeki etkisini anlaması için yeterince açıklama sağlaması önemlidir.
- A16. Bu ISA'da yer alan Ek 2, müstakil bir mali tablo ve bir mali tablonun belirli bir ögesi hakkındaki denetçi raporlarına dair örnekler vermektedir.

Kuruluşun Tam Bir Mali Tablo Setine İlişkin Denetçi Raporunda Yer Alan Değişikliğe Uğramış Görüş, Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf veya Diğer Hususlara İlişkin Paragraf (Bkz: Parag. 14–15)

- A17. Kuruluşun tam bir mali tablo seti hakkındaki değişikliğe uğramış görüş, Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf veya Diğer Hususlara İlişkin Paragraf; denetlenmiş mali tablo veya denetlenmiş ögeyle ilgili olmayabilir. Bu durumda bile denetçi, mali tablo veya öge hakkındaki denetçi raporunda, Diğer Hususlara İlişkin bir paragrafta değişikliğe atıfta bulunmanın uygun olacağını düşünebilir. Çünkü denetçi, bu durumun, denetlenmiş mali tablonun, denetlenmiş ögenin veya ilgili denetçi raporunun kullanıcılar tarafından anlaşılmasıyla ilgili bir durum olduğu yargısında bulunabilir. (bkz. ISA 706).³

¹ ISA 200, paragraf 2.

² ISA 700, paragraf 13(e).

³ ISA 706, "Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları", paragraf 6.

- A18. In the auditor's report on an entity's complete set of financial statements, the expression of a disclaimer of opinion regarding the results of operations and cash flows, where relevant, and an unmodified opinion regarding the financial position is permitted since the disclaimer of opinion is being issued in respect of the results of operations and cash flows only and not in respect of the financial statements as a whole.¹

¹ ISA 510, "Initial Audit Engagements—Opening Balances", paragraph A8, and ISA 705, paragraph A16.

- A18. Kuruluşun tam bir mali tablo seti hakkındaki denetçi raporunda ilgili hallerde faaliyet sonuçları ve nakit akışları hakkında görüş bildirmekten kaçınmaya ve mali durumla ilgili değişikliğe uğramamış görüş bildirmeye olanak bulunmaktadır. Çünkü görüş bildirmekten kaçınma, bir bütün olarak mali tablolar hakkında değil, sadece faaliyet sonuçları ve nakit akışları hakkında düzenlenmektedir.¹

¹ ISA 510, “İlk Denetim Görevleri – Açılış Bakiyeleri”, paragraf A8 ve ISA 705, paragraf A16.

Appendix 1

(Ref: Para. A3)

Examples of Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement

- Accounts receivable, allowance for doubtful accounts receivable, inventory, the liability for accrued benefits of a private pension plan, the recorded value of identified intangible assets, or the liability for “incurred but not reported” claims in an insurance portfolio, including related notes.
- A schedule of externally managed assets and income of a private pension plan, including related notes.
- A schedule of net tangible assets, including related notes.
- A schedule of disbursements in relation to a lease property, including explanatory notes.
- A schedule of profit participation or employee bonuses, including explanatory notes.

Ek 1

(Bkz: Parag. A3)

Bir Mali Tablonun Belirli Öğeleri, Hesapları veya Kalemlerine Dair Örnekler

- İlgili notlar dâhil olmak üzere alacaklar hesabı, şüpheli alacaklar karşılığı hesabı, stoklar, bireysel emeklilik planının tahakkuk eden faydalarına ilişkin yükümlülük, belirlenmiş maddi olmayan varlıkların kayıtlı değeri veya bir sigorta portföyündeki “gerçekleşmiş ancak rapor edilmemiş” alacaklara yönelik yükümlülük.
- İlgili notlar dâhil olmak üzere bireysel emeklilik planının haricen yönetilen varlıklarına ve gelirine ilişkin tablo.
- İlgili notlar dâhil olmak üzere net maddi duran varlıklara ilişkin tablo.
- Açıklayıcı notlar dâhil olmak üzere kiralanan bir taşınmazla ilgili ödemelere ilişkin tablo.
- Açıklayıcı notlar dâhil olmak üzere kâr ortaklığı veya çalışan ikramiyelerine ilişkin tablo.

Appendix 2
(Ref: Para. A16)

Illustrations of Auditors' Reports on a Single Financial Statement and on a Specific Element of a Financial Statement

- Illustration 1: An auditor's report on a single financial statement prepared in accordance with a general purpose framework (for purposes of this illustration, a fair presentation framework).
- Illustration 2: An auditor's report on a single financial statement prepared in accordance with a special purpose framework (for purposes of this illustration, a fair presentation framework).
- Illustration 3: An auditor's report on a specific element, account or item of a financial statement prepared in accordance with a special purpose framework (for purposes of this illustration, a compliance framework).

Ek 2

(Bkz: Parag. A16)

Müstakil Bir Mali Tabloyu veya Bir Mali Tablonun Belirli bir Ögesini Konu Alan Denetçi Raporlarına Dair Örnekler

- Örnek 1: Genel amaçlı bir çerçeve (bu örnekte güvenilir sunum çerçevesi) uyarınca hazırlanan müstakil bir mali tablo hakkında denetçi raporu.
- Örnek 2: Özel amaçlı bir çerçeve (bu örnekte güvenilir sunum çerçevesi) uyarınca hazırlanan müstakil bir mali tablo hakkında denetçi raporu.
- Örnek 3: Özel amaçlı bir çerçeve (bu örnekte uygunluk çerçevesi) uyarınca hazırlanan bir mali tablonun belirli bir ögesi, hesabı veya kalemi hakkında denetçi raporu.

Illustration 1:

Circumstances include the following:

- **Audit of a balance sheet (that is, a single financial statement).**
- **The balance sheet has been prepared by management of the entity in accordance with the requirements of the Financial Reporting Framework in Jurisdiction X relevant to preparing a balance sheet.**
- **The applicable financial reporting framework is a fair presentation framework designed to meet the common financial information needs of a wide range of users.**
- **The terms of the audit engagement reflect the description of management’s responsibility for the financial statements in ISA 210.**
- **The auditor has determined that it is appropriate to use the phrase “presents fairly, in all material respects,” in the auditor’s opinion.**

INDEPENDENT AUDITOR’S REPORT

[Appropriate Addressee]

We have audited the accompanying balance sheet of ABC Company as at December 31, 20X1 and a summary of significant accounting policies and other explanatory information (together “the financial statement”).

Management’s¹ Responsibility for the Financial Statement

Management is responsible for the preparation and fair presentation of this financial statement in accordance with those requirements of the Financial Reporting Framework in Jurisdiction X relevant to preparing such a financial statement, and for such internal control as management determines is necessary to enable the preparation of the financial statement that is free from material misstatement, whether due to fraud or error.

Auditor’s Responsibility

Our responsibility is to express an opinion on the financial statement 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 statement is free from material misstatement.

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

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

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

² In circumstances when the auditor also has responsibility to express an opinion on the effectiveness of internal control in conjunction with the audit of the financial statement, 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 statement in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances”.

Örnek 1:

Bu örnekte yer alan denetçi raporuyla ilgili durumlar aşağıda gösterilmiştir:

- **Bir bilançonun (yani müstakil bir mali tablonun) denetimi.**
- **Bilanço, kuruluşun idaresi tarafından X Yetki Alanındaki Mali Raporlama Çerçevesinin bilanço hazırlanmasıyla ilgili gereklilikleri uyarınca hazırlanmıştır.**
- **Geçerli mali raporlama çerçevesi, geniş bir kullanıcı kitlesinin ortak mali bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için tasarlanan güvenilir sunum çerçevesidir.**
- **Denetim görevinin şartları, idarenin mali tablolara yönelik sorumluluğuna dair ISA 210'da yapılan tanımı yansıtmaktadır.**
- **Denetçi, görüşünde "tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır" ifadesini kullanmanın uygun olduğuna karar vermiştir.**

BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Muhatap]

ABC Şirketinin ilişikteki 31 Aralık 20X1 tarihli bilançosunu, önemli muhasebe politikalarının özetini ve diğer açıklayıcı bilgileri (hepsi bir "mali tablo") denetledik.

Mali Tablolara İlişkin İdarenin¹ Sorumluluğu

İdare; X Yetki Alanındaki Mali Raporlama Çerçevesinin bu tür bir mali tablo hazırlanmasıyla ilgili gereklilikleri uyarınca bu mali tablonun hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasından ve hile veya hatadan kaynaklanan önemli yanlış bildirim içermeyen bir mali tablonun hazırlanabilmesi için gerekli olduğuna karar verdiği iç kontrolden sorumludur.

Denetçinin Sorumluluğu

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

Denetim, mali tablodaki tutarlar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla prosedürlerin uygulanmasını içerir. Prosedürlerin seçimi, hile veya hata nedeniyle mali tablonun 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 bu mali tablonun kuruluş tarafından hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır.² Ayrıca denetim, kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğunun ve varsa idarenin yaptığı muhasebe tahminlerinin makullüğünün değerlendirilmesini ve mali tablonun genel sunumunun değerlendirilmesini de içerir.

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

¹ Veya ilgili yetki alanındaki yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka terim.

² Denetçinin mali tablonun denetimiyle bağlantılı olarak iç denetimin 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 tablonun kuruluş tarafından hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır".

Opinion

In our opinion, the financial statement presents fairly, in all material respects, the financial position of ABC Company as at December 31, 20X1 in accordance with those requirements of the Financial Reporting Framework in Jurisdiction X relevant to preparing such a financial statement.

[Auditor's signature]

[Date of the auditor's report]

[Auditor's address]

Görüş

Bizim görüşümüze göre mali tablo, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1'deki mali durumunu X Yetki Alanındaki Mali Raporlama Çerçevesinin bu tür bir mali tablo hazırlanmasıyla ilgili gereklilikleri uyarınca tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır.

[Denetçinin imzası]

[Denetçi raporunun tarihi]

[Denetçinin adresi]

Illustration 2:

Circumstances include the following:

- **Audit of a statement of cash receipts and disbursements (that is, a single financial statement).**
- **The financial statement has been prepared by management of the entity in accordance with the cash receipts and disbursements basis of accounting to respond to a request for cash flow information received from a creditor. Management has a choice of financial reporting frameworks.**
- **The applicable financial reporting framework is a fair presentation framework designed to meet the financial information needs of specific users.¹**
- **The auditor has determined that it is appropriate to use the phrase “presents fairly, in all material respects,” in the auditor’s opinion.**
- **Distribution or use of the auditor’s report is not restricted.**

INDEPENDENT AUDITOR’S REPORT

[Appropriate Addressee]

We have audited the accompanying statement of cash receipts and disbursements of ABC Company for the year ended December 31, 20X1 and a summary of significant accounting policies and other explanatory information (together “the financial statement”). The financial statement has been prepared by management using the cash receipts and disbursements basis of accounting described in Note X.

Management’s² Responsibility for the Financial Statement

Management is responsible for the preparation and fair presentation of this financial statement in accordance with the cash receipts and disbursements basis of accounting described in Note X; this includes determining that the cash receipts and disbursements basis of accounting is an acceptable basis for the preparation of the financial statement in the circumstances, and for such internal control as management determines is necessary to enable the preparation of the financial statement that is free from material misstatement, whether due to fraud or error.

Auditor’s Responsibility

Our responsibility is to express an opinion on the financial statement 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 statement is free from material misstatement.

An audit involves performing procedures to obtain audit evidence about the amounts and disclosures in the financial statement. The procedures selected depend on the auditor’s judgment, including the assessment of the risks of material misstatement of the financial statement, whether due to fraud or error. In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity’s preparation and fair presentation of the financial statement 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. An audit also includes evaluating the appropriateness of accounting policies used and the reasonableness of accounting estimates, if any, made by management, as well as evaluating the overall presentation of the financial statement.

¹ ISA 800 contains requirements and guidance on the form and content of financial statements prepared in accordance with a special purpose framework.

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

Örnek 2:

Bu örnekte yer alan denetçi raporuyla ilgili durumlar aşağıda gösterilmiştir:

- **Nakit tahsilâtlar ve nakit ödemeler tablosunun (yani müstakil bir mali tablonun) denetimi.**
- **Mali tablo; kuruluşun idaresi tarafından, bir kreditedörden gelen nakit akışı bilgisi talebine yanıt vermek amacıyla nakit tahsilat ve ödeme esaslı muhasebe uyarınca hazırlanmıştır. İdarenin, mali raporlama çerçeveleri konusunda seçeneği vardır.**
- **Geçerli mali raporlama çerçevesi, belirli kullanıcıların mali bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için tasarlanan güvenilir sunum çerçevesidir.¹**
- **Denetçi, görüşünde “tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır” ifadesini kullanmanın uygun olduğuna karar vermiştir.**
- **Denetçi raporunun dağıtımı veya kullanımı sınırlandırılmamıştır.**

BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Muhatap]

ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait ilişikteki nakit tahsilâtlar ve nakit ödemeler tablosunu, önemli muhasebe politikalarının özetini ve diğer açıklayıcı bilgileri (hepsi bir "mali tablo") denetledik. Mali tablo, idare tarafından X Notunda belirtilen nakit tahsilât ve ödeme esaslı muhasebe kullanılarak hazırlanmıştır.

Mali Tablolara İlişkin İdarenin² Sorumluluğu

X Notunda belirtilen nakit tahsilât ve ödeme esaslı muhasebe uyarınca bu mali tablonun hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasından (ki bu durum, ilgili koşullar altında mali tablonun hazırlanması için nakit tahsilât ve ödeme esaslı muhasebenin kabul edilebilir bir temel olduğuna karar verilmesini içerir) ve idarenin hile veya hatadan kaynaklanan önemli yanlış bildirim içermeyen bir mali tablo hazırlanabilmesi için gerekli olduğuna karar verdiği iç kontrolden idare sorumludur.

Denetçinin Sorumluluğu

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

Denetim, mali tablodaki tutarlar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla prosedürlerin uygulanmasını içerir. Prosedürlerin seçimi, hile veya hata nedeniyle mali tablonun 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 bu mali tablonun kuruluş tarafından hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır. Ayrıca denetim, kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğunun ve varsa idarenin yaptığı muhasebe tahminlerinin makullüğünün değerlendirilmesi ile mali tablonun genel sunumunun değerlendirilmesini de içerir.

¹ ISA 800, özel amaçlı bir çerçeve uyarınca hazırlanan mali tabloların biçimi ve içeriği konusunda gerekliliklere ve rehberliğe yer vermektedir.

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

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 statement presents fairly, in all material respects, the cash receipts and disbursements of ABC Company for the year ended December 31, 20X1 in accordance with the cash receipts and disbursements basis of accounting described in Note X.

Basis of Accounting

Without modifying our opinion, we draw attention to Note X to the financial statement, which describes the basis of accounting. The financial statement is prepared to provide information to XYZ Creditor. As a result, the statement may not be suitable for another purpose.

[Auditor's signature]

[Date of the auditor's report]

[Auditor's address]

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

Görüş

Bizim görüşümüze göre mali tablo; 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemi için ABC Şirketinin nakit tahsilâtları ve ödemelerini, X Notunda belirtilen nakit tahsilât ve ödeme esaslı muhasebe uyarınca tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır.

Muhasebe Esası

Görüşümüzü etkilememekle birlikte mali tabloda yer alan ve muhasebe esasını tanımlayan X Notuna dikkat çekiyoruz. Mali tablo, XYZ Kreditorüne bilgi sağlamak için hazırlanmıştır. Bu nedenle bu tablo, başka bir amaç için uygun olmayabilir.

[Denetçinin imzası]

[Denetçi raporunun tarihi]

[Denetçinin adresi]

Illustration 3:

Circumstances include the following:

- **Audit of the liability for “incurred but not reported” claims in an insurance portfolio (that is, element, account or item of a financial statement).**
- **The financial information has been prepared by management of the entity in accordance with the financial reporting provisions established by a regulator to meet the requirements of that regulator. Management does not have a choice of financial reporting frameworks.**
- **The applicable financial reporting framework is a compliance framework designed to meet the financial information needs of specific users.¹**
- **The terms of the audit engagement reflect the description of management’s responsibility for the financial statements in ISA 210.**
- **Distribution of the auditor’s report is restricted.**

INDEPENDENT AUDITOR’S REPORT

[Appropriate Addressee]

We have audited the accompanying schedule of the liability for “incurred but not reported” claims of ABC Insurance Company as at December 31, 20X1 (“the schedule”). The schedule has been prepared by management based on [describe the financial reporting provisions established by the regulator].

Management’s² Responsibility for the Schedule

Management is responsible for the preparation of the schedule in accordance with [describe the financial reporting provisions established by the regulator], and for such internal control as management determines is necessary to enable the preparation of the schedule that is free from material misstatement, whether due to fraud or error.

Auditor’s Responsibility

Our responsibility is to express an opinion on the schedule 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 schedule is free from material misstatement.

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

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

¹ ISA 800 contains requirements and guidance on the form and content of financial statements prepared in accordance with a special purpose framework.

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

Örnek 3:

Bu örnekte yer alan denetçi raporuyla ilgili durumlar aşağıda gösterilmiştir:

- Bir sigorta portföyündeki "gerçekleşmiş ancak raporlanmamış" taleplere yönelik yükümlülüğün denetimi (yani bir mali tablo ögesi, hesabı veya kalemi).
- Mali bilgi; kuruluşun idaresi tarafından, düzenleyici bir kurum tarafından oluşturulan mali raporlama hükümlerine uygun olarak söz konusu kurumun gerekliliklerini karşılamak amacıyla hazırlanmıştır. İdarenin, mali raporlama çerçeveleri konusunda seçeneği yoktur.
- Geçerli mali raporlama çerçevesi, belirli kullanıcıların mali bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için tasarlanan uygunluk çerçevesidir.¹
- Denetim görevinin şartları, idarenin mali tablolara yönelik sorumluluğuna dair ISA 210'da yapılan tanımları yansıtmaktadır.
- Denetçi raporunun dağıtımını sınırlandırılmıştır.

BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Muhatap]

ABC Sigorta Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla "gerçekleşmiş ancak raporlanmamış" taleplerine yönelik yükümlülüğüyle ilgili ilişikteki çizelgeyi ("çizelge") denetledik. Bu çizelge, idare tarafından [düzenleyici kurum tarafından oluşturulan mali raporlama hükümlerini tanımlayın] dayalı olarak hazırlanmıştır.

Mali Tablolara İlişkin İdarenin² Sorumluluğu

İdare; bu çizelgenin [Düzenleyici kurum tarafından oluşturulan mali raporlama hükümlerini tanımlayın] uyarınca hazırlanmasından ve hile veya hatadan kaynaklanan önemli yanlış bildirim içermeyen çizelge hazırlanabilmesi için gerekli olduğuna karar verdiği iç kontrolden sorumludur.

Denetçinin Sorumluluğu

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

Denetim, çizelgedeki tutarlar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla prosedürlerin uygulanmasını içerir. Prosedürlerin seçimi, hile veya hata nedeniyle çizelgenin 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 çizelgenin kuruluş tarafından hazırlanmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır. Ayrıca denetim, çizelgenin genel sunumunun değerlendirilmesinin yanı sıra kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğunun ve idarenin yaptığı muhasebe tahminlerinin makullüğünün değerlendirilmesi de içerir.

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

¹ ISA 800, özel amaçlı bir çerçeve uyarınca hazırlanan mali tabloların biçimi ve içeriği konusunda gerekliliklere ve rehberliğe yer vermektedir.

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

Opinion

In our opinion, the financial information in the schedule of the liability for “incurred but not reported” claims of ABC Insurance Company as at December 31, 20X1 is prepared, in all material respects, in accordance with [describe the financial reporting provisions established by the regulator].

Basis of Accounting and Restriction on Distribution

Without modifying our opinion, we draw attention to Note X to the schedule, which describes the basis of accounting. The schedule is prepared to assist ABC Insurance Company to meet the requirements of Regulator DEF. As a result, the schedule may not be suitable for another purpose. Our report is intended solely for ABC Insurance Company and Regulator DEF and should not be distributed to parties other than ABC Insurance Company or Regulator DEF.

[Auditor’s signature]

[Date of the auditor’s report]

[Auditor’s address]

Görüş

Bizim görüşümüze göre ABC Sigorta Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla "gerçekleşmiş ancak raporlanmamış" taleplerine yönelik yükümlülüğüyle ilgili çizelgedeki mali bilgi, tüm önemli açılardan [düzenleyici kurum tarafından oluşturulan mali raporlama hükümlerini tanımlayın] uygun olarak hazırlanmıştır.

Muhasebe Esası ve Dağıtımın Sınırlandırılması

Görüşümüzü etkilememekle birlikte çizelgede yer alan ve muhasebe esasını tanımlayan X Notuna dikkat çekiyoruz. Çizelge; ABC Sigorta Şirketinin, Düzenleyici DEF'nin gerekliliklerini karşılamasına yardımcı olmak amacıyla hazırlanmıştır. Bu sebeple bu çizelge, başka bir amaç için uygun olmayabilir. Raporumuz sadece ABC Sigorta Şirketi ve Düzenleyici DEF'e yöneliktir ve ABC Sigorta Şirketi ve Düzenleyici DEF haricindeki taraflara dağıtılmamalıdır.

[Denetçinin imzası]

[Denetçi raporunun tarihi]

[Denetçinin adresi]