

Türkiye Denetim Standartları

Hasan GÜL

Denetim Standartları Daire Başkanı

SUNUM PLANI

1

2017 yılı itibarıyla yayımlanan TDS'ler

2

Denetim Standartlarında Öngörülen Önemli Değişiklikler

- Yeni Denetçi Raporları
- Etik Kurallar

2017 Yılı İtibarıyla Yayımlanan TDS'ler

1



Denetim Standartlarında Öngörülen Önemli Değişiklikler

Yeni Denetçi Raporları

Denetçi Raporu Unsurları

Eski Durum-Olumlu Görüş İçeren Denetçi Raporu

2

BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Olan Muhatap]

Finansal Tablolara İlişkin Rapor

ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihli finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarını özetleyen dipnotlar ve diğer açıklayıcı notlardan oluşan ilişikteki finansal tablolarını denetlemiş bulunuyoruz.

Yönetimin Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu

Şirket yönetimi; finansal tabloların Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak hazırlanmasından, gerçeğe uygun bir biçimde sunumundan ve hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tabloların hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğü iç kontrolden sorumludur.

Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu

Sorumluluğumuz, yaptığımız bağımsız denetime dayanarak, bu finansal tablolar hakkında görüş vermektir. Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yürütülmüştür. Bu standartlar, etik hükümlere uygunluk sağlanmasını ve bağımsız denetimin, finansal tabloların önemli yanlışlık içerip içermediğine dair makul güvence elde etmek üzere planlanarak yürütülmesini gerektirmektedir.

Bağımsız denetim, finansal tablolardaki tutar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla denetim prosedürlerinin uygulanmasını içerir. Bu prosedürlerin seçimi, finansal tablolardaki hata veya hile kaynaklı “önemli yanlışlık” risklerinin değerlendirilmesi de dâhil, bağımsız denetçinin mesleki muhakemesine dayanır. Bağımsız denetçi risk değerlendirmelerini yaparken, şartlara uygun denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla, işletmenin finansal tablolarının hazırlanması ve gerçeğe uygun sunumuyla ilgili iç kontrolü değerlendirir, ancak bu değerlendirme, işletmenin iç kontrolünün etkinliğine ilişkin bir görüş verme amacı taşımaz. Bağımsız denetim, bir bütün olarak finansal tabloların sunumunun değerlendirilmesinin yanı sıra, işletme yönetimi tarafından kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğunun ve yapılan muhasebe tahminlerinin makul olup olmadığının değerlendirilmesini de içerir.

Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, görüşümüzün oluşturulması için yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

Görüş

Görüşümüze göre finansal tablolar, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla finansal durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait finansale performansını ve nakit akışlarını, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunmaktadır (veya doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlamaktadır).

Mevzuattan Kaynaklanan Diğer Yükümlülüklerle İlişkin Rapor

[Bağımsız denetçi raporunun bu bölümünün şekil ve içeriği, denetçinin diğer raporlama sorumluluklarının niteliğine bağlı olarak değişecektir.]

1) [Denetçi, (TTK’nın 398 inci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca bir çalışma yapmışsa) şirketin riskin erken saptanması sistemi ve komitesinin uygulamalarına ilişkin raporun başlığı ile tarih ve sayısını belirterek yönetim kuruluna sunduğunu bu bölümde ifade eder.]

2) [Şirketin defter tutma düzeni ve finansal tabloların kanun ile esas sözleşmenin finansal raporlamaya ilişkin hükümlerine uygun olup olmadığına ilişkin denetçi tarafından yapılan değerlendirmeye bu maddede yer verilir.]

3) [Yönetim kurulunun denetçi tarafından denetim kapsamında istenen açıklamaları yapıp yapmadığı ve talep edilen belgeleri verip vermediği hususlarına ilişkin ifadeye bu maddede yer verilir.]

[Varsa denetçinin mevzuat tarafından ayrı bir şekilde raporlanması öngörülen diğer yükümlülükleri dışındaki yükümlülükleri maddeler itibarıyla aşağıda belirtilir. Denetçi ayrıca bu bölümde gerek duyması hâlinde, ayrı olarak sunulan rapor hakkında da bilgi verebilir.]

[Bağımsız Denetçinin imzası]

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız Denetçinin adresi]

Denetçi Raporu Unsurları Eski Durum

3

BDS 705

**OLUMLU GÖRÜŞ DIŞINDAKİ
GÖRÜŞÜN DAYANAĞI**

**OLUMLU GÖRÜŞ DIŞINDAKİ
GÖRÜŞ**

BDS 700

BAŞLIK

**FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ
DENETİMİ**

GİRİŞ PARAGRAFI

YÖNETİMİN SORUMLULUKLARI

DENETÇİNİN SORUMLULUKLARI

GÖRÜŞ

**MEVZUATTAN KAYNAKLANAN DİĞER
YÜKÜMLÜLÜKLER**

İMZA

TARİH

ADRES

BDS 706

**DİKKAT ÇEKİLEN HUSUSLAR
PARAGRAFI**

DİĞER HUSUSLAR PARAGRAFI

Finansal tabloların anlaşılması
bakımından **önemli** hususlara dikkat
çekmek için

«**Dikkat Çekilen Hususlar**» paragrafı

Denetimin, denetçinin
sorumluluklarının ve denetçi
raporunun anlaşılması bakımından
önemli hususlara dikkat çekmek için

«**Diğer Hususlar**» paragrafı

Denetçi Raporları Neden Değişti? Teorik olarak

4

- ✓ Denetçi raporları, denetçinin denetim sürecine ilişkin kullanıcılara **aktardığı mesajlardan** oluşmaktadır.
- ✓ Bu şekilde, denetçi ile kullanıcılar arasında **denetime ilişkin bir iletişim** inşa edilmektedir.



İletişim;

- ✓ İki yönlü bir süreç
- ✓ Aktaran ile algılayan arasında aktarılan kavramlara ilişkin **ortak bir anlayış**

**Ortak Bir Anlayış Mevcut
Değilse???**

- Yanlış anlamalar
- Yanlış kararlar
- İstenmeyen sonuçlar



ETKİLİ İLETİŞİM



Denetçi Raporları Neden Değişti? Teorik olarak

5

Görüş

Görüşümüze göre finansal tablolar, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla finansal durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait finansal performansını ve nakit akışlarını, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunmaktadır (veya doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlamaktadır).

- ✓ BDS'lere uygun olarak yürütülen denetim **makul güvence** sağlar. Makul güvence, **mutlak** bir güvence **değildir**. Elde edilen güvence, **tüm** önemli **yanlışlıkların tespit edildiği** anlamına gelmez.
- ✓ Finansal tablolar, **önemli** yönleriyle FRÇ'ye uygun hazırlanmıştır.
- ✓ Verilen görüş, işletmenin **gelecekteki ekonomik performansına** dair bir güvence değil, finansal tablolara ilişkin bir güvencedir.
- ✓ Denetlenen finansal tablolara, kullanıcıların genel amaçları için hazırlanmış olduğu.

Denetçinin
Aktardığı

Kullanıcıların
Algıladığı

- ✓ Finansal tablolara **olumlu görüş** verildiğine göre, denetçinin **tespit edemediği** hiçbir **yanlışlık** olamaz.
- ✓ Bir bütün olarak finansal tablolara **tamamında herhangi bir yanlışlık** yoktur.
- ✓ Olumlu görüş verildiğine göre, **işletmenin performansı** çok iyidir.
- ✓ Denetlenen finansal tablolara, kullanıcıların alacağı tüm karar alma durumlarında faydalı olduğunu

Denetçi Raporları Neden Değişti? Teorik olarak

6



!!!

Denetçinin vermek istediği mesaj (sorumluluklar-yapısal kısıtlamalar) ile kullanıcıların denetçiden beklediklerinin **aynı olmaması beklentiler açığı**nı oluşturmaktadır.

BEKLENTİLER AÇIĞI

Bağımsız denetime duyulan **güvenin** azalmasına sebep olmaktadır.

İstenmeyen yatırımların yapılmasına sebep olmaktadır.

Yanlış kaynak tahsisine sebep olmaktadır.

Denetçi Raporları Neden Değişti?

7



Finansal Skandallar

- Denetçi raporlarında bu hususların vurgulanmadığı
- Bağımsız **denetime** duyulan **güvenin** azalması.



Bilgi Açığı

- Denetçi raporlarında **standartlaşmış ve teknik ifadeler**.
- Denetçi raporlarında, **denetime ve işletmeye özgü bilgidен** uzak ifadeler.
- Finansal raporlama çerçevelerindeki artan **öznellik** ve **karmaşıklık**,
- **Denetim, denetçinin ve yönetimin sorumlulukları** hakkında daha ayrıntılı **bilgilendirilme** ihtiyacı.

Denetçi Raporları Neden Değişti?

Amaç

8

Denetimin **ihtiyaca uygunluğunun**
sürdürülebilmesi

Denetim kalitesinin
ve **mesleki şüpheciliğin** artırılması

Finansal tabloları hazırlayanların finansal
tablolardaki riskli alanlara ve açıklamalara
odaklanmasının sağlanması



Denetçi ile kullanıcılar arasında **daha**
güçlü bir etkileşimin teşvik edilmesi

Denetimin ne olduğu ve denetçinin ne
yaptığı hususunda **kullanıcıların bilgilerinin**
artırılması

Temel Raporlama Standardı 700 ve Diğer Raporlama Standartlarının İlişkisi



BDS 701'in yayımlanmasıyla BDS 260'da güncelleme yapılmıştır.

Yapılan revizyonlar BDS 210, BDS 220, BDS 230, BDS 510, BDS 540, BDS 600 ve BDS 710'da da değişiklikler meydana getirmiştir.

Yeni Denetçi Raporu Unsurlarına Bakış-1

10

Başlık	Raporun bir bağımsız denetçi raporu olduğunu gösteren açık bir başlık
Muhatap	Sözleşmeye veya mevzuatta belirtilen muhatap
Görüş	Denetçi görüşü ve nelerin denetlenmiş olduğu raporun ilk bölümünü oluşturacaktır.
Görüşün Dayanağı	○ Verilen her görüş türünün ardından, Görüşün Dayanağı bölümü ○ BDS'lere ve «Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları» bölümüne atıf. ○ Bağımsızlığa atıf. ○ Etik hükümlerin kaynağına atıf. ○ Denetim kanıtlarının görüşün oluşturulması için yeterli ve uygun olup olmadığı belirtilecektir. ○ Olumlu görüş dışında bir görüş verilmişse, sebebi.
İşletmeni Sürekliliğiyle İlgili Önemli Belirsizlik	İşletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin önemli bir belirsizlik mevcutsa, belirsizlik bu bölümde açıklanacaktır.
Kilit Denetim Konuları	○ Uluslararası uygulamada, borsada işlem gören işletmelerin bağımsız denetimlerinde ele alınan kilit denetim konuları bu bölümde açıklanacaktır. ○ Türkiye uygulamasında, kilit denetim konularının bildirimi bağımsız denetime tabi tüm işletmelerin denetimleri için geçerlidir (borsada işlem görenler için 2017-diğer işletmeler için 2018).

Yeni Denetçi Raporu Unsurlarına Bakış-2

11

Diğer Bilgiler	- o «Diğer Bilgiler» bölümü altında, - o denetçinin «yıllık faaliyet raporu»na ilişkin sorumlulukları ve - o bu sorumlulukların yerine getirilmesinin sonuçları. - o Türkiye’de diğer bilgiler bağımsız denetime tabi ve bu denetime ilişkin ayrı raporlama. - o 6102 sayılı Kanun uyarınca yapılacak denetimler sonucunda düzenlenecek raporlarda bu bölüm yer almayacaktır.
Yönetimin ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanların Finansal Tablolara İlişkin Sorumlulukları	- o İşletmenin sürekliliğiyle ilgili sorumluluğun belirtilmesi - o Finansal raporlama sürecinin gözetiminden sorumlu olanların belirtilmesi (yönetim değilse).
Bağımsız Denetçinin Finansal Tabloların Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları	- o Makul güvence ve önemlilik tanımı. - o Hile kaynaklı ve hata kaynaklı önemli yanlışlık risklerinin farkının belirtilmesi. - o İşletmenin sürekliliği esasının uygunluğuna ilişkin sorumluluğun belirtilmesi.
Sorumlu Denetçinin Adı	- o Uluslararası uygulamada, borsada işlem gören işletmelerin bağımsız denetimlerinde sorumlu denetçinin adını bildirme yükümlülüğü. - o Türkiye uygulamasında, tüm denetimlerde sorumlu denetçinin adına yer verilmesi.



Yürütülen denetime ilişkin daha fazla **şeffaflık** sağlanması



Denetimde **en çok önem arz eden konuların anlaşılmasında** ilâve bilgi sağlanması



Yönetimin önemli muhakemelerde bulunduğu alanların anlaşılmasında ilâve bilgi sağlanması

amacıyla

BDS 701 Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi oluşturulmuştur.

Cari döneme ait finansal tabloların **denetiminde**, denetçinin **mesleki muhakemesine** göre **en çok önem arz** eden konulardır.

Kilit denetim konuları, **üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilen konular** arasından seçilir.





Yönetim tarafından yapılması gereken **açıklamaların** yerine geçmez.



Denetçinin **olumlu görüş dışında bir görüş** vermesinin yerine geçmez.



İşletmenin sürekliliğiyle ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olması durumunda, **BDS 570'e uygun olarak yapılan raporlamanın** yerine geçmez.



Münferit konulara ilişkin ayrı bir görüş değildir.

KDK Nasıl Belirlenir? Muhakemeye Dayalı Karar Alma Çerçevesi

15

Üst yönetimden
sorumlu olanlara
bildirilen konular

Denetçinin azami düzeyde dikkatini
gerektiren konular

Denetimde en çok önem arz eden
konular



KDK Nasıl Belirlenir?

Azami Düzeyde Dikkat Gerektiren Konuların Belirlenmesi

16

1. Adım:
Üst yönetimden
sorumlu olanlara
bildirilen konular

Denetçinin *azami*
düzeyde
dikkatini
gerektiren
konular

Denetçi azami düzeyde dikkatini gerektiren konuları aşağıdaki ölçütlere göre belirler:

- **Ciddi riskler** ve «**önemli yanlışlık**» **riski daha yüksek** olarak değerlendirilen alanlar
- **Yönetimin önemli yargılarını** içeren alanlar ve **tahmin belirsizlikleri**
- **Önemli işlem** ve **olaylar**

KDK Nasıl Belirlenir?

Denetimde en çok önem arz eden konuların belirlenmesi

17

2. Adım:

Denetçinin *azami düzeyde* dikkatini gerektiren konular

Denetimde
en çok önem
arz eden
konular

En çok önem arz eden konuların belirlenmesinde dikkate alınacak hususlar

- »Konuların **niteliği ve kapsamı**
- »Konunun **ehemmiyeti** ve finansal tablolar açısından **önemliliği**
- »Konu için yapılması gereken **denetim çalışmasının niteliği ve kapsamı**
- »Muhasebe politikasının **niteliği** ya da **subjektifliği** veya **karmaşıklığı**
- »Düzeltilmemiş **yanlışıkların nitelik veya nicelik** bakımından **önemliliği**.



»KDK'lara ilişkin açıklamada aşağıdakiler yer alır:

- Konunun KDK olarak belirlenme **sebebi**.
- Konunun denetimde **nasıl** ele alındığı.
- -Varsa-, finansal tablodaki ilgili **açıklamaya atıf**.

Konunun KDK olarak **belirlenme sebebinin** açıklanması

- *Şerefiye*

TFRS'ler kapsamında Topluluğun şerefiyeyi yıllık olarak değer düşüklüğü testine tabi tutması gerekmektedir. 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla XX kaleminin hesap bakiyesinin finansal tablolar açısından önemli olması sebebiyle söz konusu yıllık değer düşüklüğü testi denetimimiz bakımından önemli bir konudur. Ayrıca, yönetimin değerlendirme süreci karmaşık ve yüksek düzeyde yargıya bağlı olup varsayımlara dayanmaktadır. Kullanılan bu varsayımlar, özellikle [varsayımları açıklayın] [...]de gelecekte beklenen piyasa koşullarına ya da ekonomik şartlara oldukça duyarlıdır.

BDS 260 Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim

- KDK'lar üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilecek konular arasından seçilir.
- Bu sebeple, üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilecek konular arasına «**ciddi riskler**» dahil edilmiştir.

BDS 705 Bağımsız Denetçi Raporunda Olumlu Görüş Dışında Bir Görüş Verilmesi

- Olumlu görüş dışında bir görüş verilmesine sebep olan husus niteliği gereği bir **KDK**'dır.
- Bu husus, olumlu görüş dışındaki **görüşün dayanağında açıklanır** ve **KDK** bölümünde **açıklanmaz**.
- KDK bölümünde Olumlu Görüş Dışındaki Görüş bölümüne atıfta bulunulur.
- **Görüş vermekten kaçınılan durumlarda, KDK bölümüne yer verilmez.**

BDS 570 İşletmenin Sürekliliği

- İşletmenin sürekliliğiyle ilgili önemli bir belirsizlik niteliği itibarıyla bir KDK'dır.
- Bu husus **İşletmenin Sürekliliğiyle İlgili Önemli Belirsizlik** bölümünde açıklanır ve KDK bölümünde yer verilmez. Söz konusu bölüme atıfta bulunulur.

BDS 706 Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Dikkat Çekilen Hususlar ile Diğer Hususlar Paragrafları

- KDK'da bildirilen bir hususa, Dikkat Çekilen Hususlar ya da Diğer Hususlar paragraflarında yer verilemez.

BDS 570'in Güncellenme Sebepleri

İşletmenin sürekliliğinin **uygun bir şekilde test edilmemesinin denetimin kalitesini azaltacağı** değerlendirilmektedir.



Bu sebeple, **denetçi raporları ve işletmenin sürekliliğine ilişkin hususların** daha **ihtiyaca uygun ve şeffaf raporlanması** ihtiyacı doğmuştur.

İşletmenin Sürekliliğine ilişkin Yeni Raporlama

22

	Eski BDS 570	Yeni BDS 570
Olay veya şartların mevcut olduğu önemli bir belirsizliğin mevcut olmadığı durumlar	Herhangi bir yükümlülük mevcut değildir.	- Olay veya şartlarla ilgili finansal tablolarda yapılan açıklamaları değerlendirme yükümlülüğü KDK olarak bildirilebilir.
Önemli bir belirsizliğin mevcut olduğu ve finansal tablolarda* yeterli bir şekilde açıklandığı durumlar	Dikkat Çekilen Hususlar paragrafında açıklanmaktaydı.	<u>“İşletmenin Sürekliliğiyle İlgili Önemli Belirsizlik”</u> başlıklı ayrı bir bölümde; ✓ Önemli belirsizlik açıklanır. ✓ Finansal tablo açıklamalarına dikkat çekilir.

* Finansal tablolarda yeterli açıklama yapılmamışsa, sınırlı olumlu ya da olumsuz görüş verilir.

Finansal Tablolar ile Denetçi Raporu Dışındaki Belgelerin Denetimde Dikkate Alınması

23

İşletmelerin yıllık faaliyet raporlarında yer verdiği bilgilerin artması sebebiyle

İşletmelerin yıllık faaliyet raporunun yanında farklı dokümanlarla kamuya bilgi sunması sebebiyle

Kullanıcıların finansal tablolar ile denetçi raporunun yanında bu raporlara atfettiği önemin artması sebebiyle

BDS 720 Bağımsız Denetçinin Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları güncellenmiştir.

6102 sayılı Kanunun **397. Maddesi**

Yıllık faaliyet raporu içinde yer alan **finansal bilgilerin,**



402. Maddesi

Yönetim kurulunun irdelemelerinin,



398. ve 402. Maddesi

Denetimde elde edilen bilgilerle uyumlu olup olmadığı ve finansal tablolar ile tutarlılığı ve gerçeğe uygunluğu açısından değerlendirileceği ve bunun ayrı bir raporda belirtilmesi öngörülmektedir.

Türkiye uygulaması: Yıllık Faaliyet Raporunun Bağımsız Denetimi

25

6102 sayılı Kanun uyarınca **ayrı bir denetçi raporunda** yıllık faaliyet raporundaki **finansal bilgilerin** ve yönetim kurulunun yaptığı **irdelemelerin gerçeğe uygunluğu** ile **tutarlılığına** ilişkin **denetçinin değerlendirmelerine** yer vermesini gerektirmektedir.

BDS 720 çerçevesinde ise denetçinin diğer bilgilere ilişkin bir **görüş bildirme** yükümlülüğü **bulunmamaktadır**.

Bu sebeple, denetçi raporunda «**Diğer Bilgiler**» bölümü **yer almayacaktır**.

Bu boşluğun doldurulabilmesi için, BDS 720'de **bazı uyarlamalar** yapılmıştır.



»**6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu** çerçevesinde **ayrı bir rapor** (Yönetim Kurulunun Yıllık Faaliyet Raporuna İlişkin Bağımsız Denetçi Raporu) düzenlenecektir.

»**Diğer bilgilerin** denetlenen tam set finansal tablolarla ve bağımsız denetim sırasında elde edilen bilgilerle **tutarlı olup olmadığı** ve **gerçeği yansıtip yansıtmadığı** hakkında görüş bildirecektir.

»Denetçi, yıllık faaliyet raporunun denetimini **BDS'lere uygun** olarak yapacaktır.

»Denetçi, **BDS 720'de belirtilen prosedürleri ve diğer BDS'leri uygulayarak** yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edecektir.

Yıllık Faaliyet Raporunun Bağımsız Denetimi: Amaçlar

27



Diğer bilgiler ile **finansal tablolar ve denetim sırasında elde edilen bilgiler** arasında **önemli bir tutarsızlık olup olmadığını** değerlendirmek,



Diğer bilgilerin **önemli yanlışlık** içerip içermediğini belirlemek,



Diğer bilgilerin **gerçeği yansıtıp yansıtmadığını** değerlendirmek,



Önemli tutarsızlıkların veya önemli yanlışlıkların **varlığına işaret eden durumları tespit etmesi halinde uygun karşılığı vermek,**



Bu amaçlara ulaşmak için uyguladığı prosedürler sonucunda elde ettiği denetim kanıtlarını değerlendirerek bir **görüş oluşturmak** ve oluşturduğu bu görüşü **ayrı bir raporda bildirmektir.**

Diğer Bilgilerin Gerçeği Yansıtıp Yansıtmadığı? Değerlendirme

28



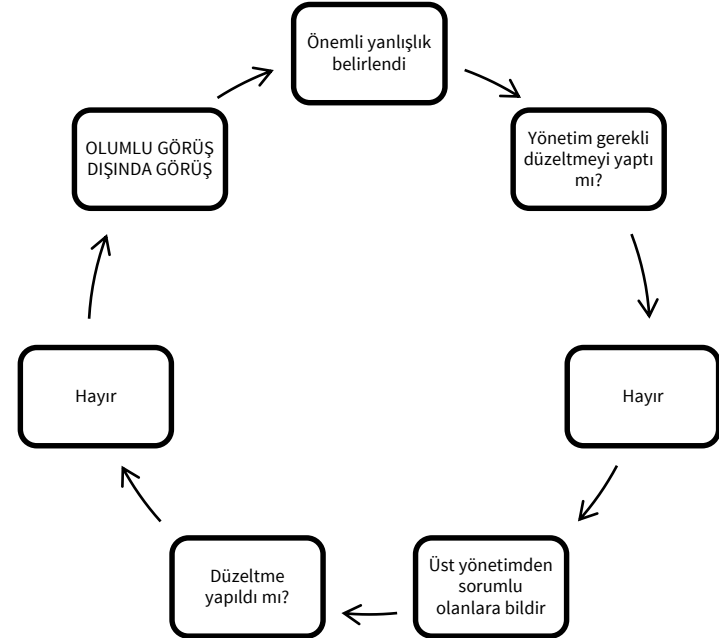
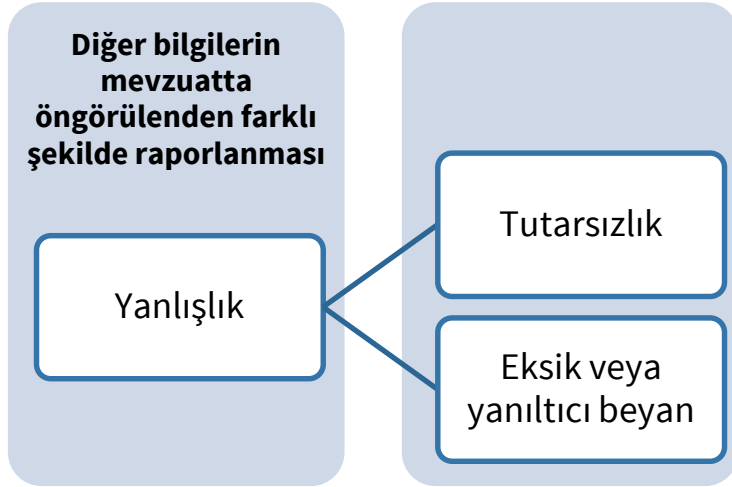
Diğer bilgilerin, işletmenin faaliyetleri ile bunlara ilişkin önemli gelişmelerin, **dayanaklarını oluşturan işlem ve olayları** gerçeğe uygun şekilde yansıtıp yansıtmadığının değerlendirilmesi,

Tahminlerin ve bu tahminlerde kullanılan **varsayımların makul olup olmadığının** ve hesaplamaların doğru olup olmadığının değerlendirilmesi,

İşletme risklerinin gerçeğe uygun bir şekilde yansıtılıp yansıtılmadığının değerlendirilmesi.

Önemli Yanlışlığa Karşılık Verilmesi

29



Olumlu Görüş İçeren Yıllık Faaliyet Raporuna İlişkin Denetçi Raporu Örneği

YÖNETİM KURULUNUN YILLIK FAALİYET RAPORUNA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

ABC Şirketi Genel Kuruluna [veya Uygun Olan Mühatap]

1) Görüş

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

Görüşümüze göre, yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgiler ile Yönetim Kurulunun Şirketin durumu hakkında yaptığı irdelemeler, tüm önemli yönleriyle, denetlenen tam set finansal tablolarla ve bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bilgilerle tutarlı ve gerçeği yansıtmakta olup 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK) ve ilgili ikincil mevzuat düzenlemelerine uygun olarak hazırlanmıştır.

2) Görüşün Dayanağı

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

3) Tam Set Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Görüşümüz

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

4) Yönetim Kurulunun Yıllık Faaliyet Raporuna İlişkin Sorumluluğu

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

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

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

5) Bağımsız Denetçinin Yıllık Faaliyet Raporunun Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumluluğu

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

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

Bu bağımsız denetimi yürüttüp sonuçlandıran sorumlu denetçi [*adı, soyadı*] dır.

[Bağımsız Denetçi Raporu Tarihi]

[Bağımsız Denetçinin İmzası]

[Sorumlu Denetçinin Adı, Soyadı]

[Bağımsız Denetçinin Adresi]

Denetim Standartlarında Öngörülen Önemli Değişiklikler

Etik Kurallar

Etik Kurallardaki Değişikliğin Sebebi

32

Etik Kuralların güncellenmesine ilişkin proje, diğer otoritelerin ve paydaşların aşağıdaki hususların ele alınmasındaki kaygılarını belirtmeleriyle başlamıştır:

Etik Kurallar kapsamındaki sır saklama yükümlülüğü

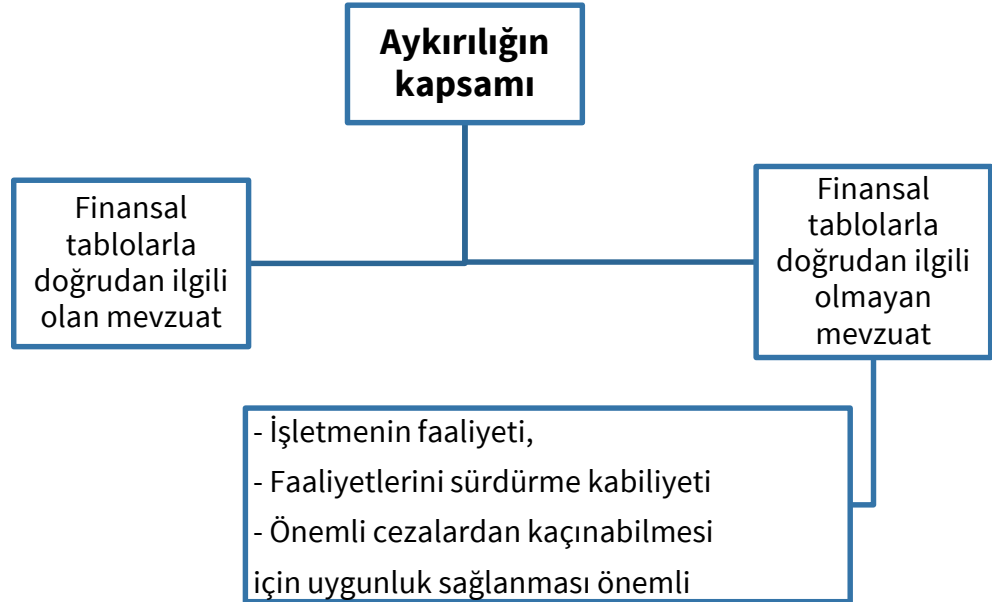
Denetçilerin, aykırılıklarla karşılaştıklarında denetimden çekilmesi

Etik Kurallarda, aykırılıklara ilişkin yeterli bir rehberlik sağlanmaması.



Amaç

- »Denetçilerin tespit edilen veya şüphelenilen aykırılıklara **zamanında karşılık vermesi**
- »Tespit edilen veya şüphelenilen **aykırılıkların etkilerinin** azaltılması ya da ortadan kaldırılması
- »Aykırılıklara ilişkin **caydırıcı** olmak



Mevzuata Aykırılık Hallerinde Denetçinin Yapacağı İşler

Denetçinin Sorumlulukları

34

Şüphelenilen veya tespit edilen aykırılıkların üst yönetimden sorumlu olanlarla (ÜYSO) müzakere edilmesi

- Konuyu anlamalarını ve araştırmalarının sağlanması
- Yönetim /ÜYSO'ya
 - Sonuçların ele alınması
 - Aykırılığa ilişkin caydırıcılık uygulanması
 - Mevzuatın öngörmesi ya da kamu yararının gerektirmesi durumunda ilgili otoritelere bildirim yapılması
 - Hususlarında tavsiyelerde bulunmak

Mesleki sorumlulukların yerine getirilmesi

- İhbar etmeyle ilgili mevzuat dahil yürürlükteki mevzuatın anlaşılması ve mevzuata uygunluk sağlanması
- Denetim standartlarına uyulması
- Topluluk bağlamında aykırılığın bildirilmesi

İlave adımlara ihtiyaç duyulup duyulmadığının değerlendirilmesi

- Yönetimin/ÜYSO'nun verdiği karşılıkların değerlendirilmesi
- Kamu yararı bakımından ilâve adım atılmasına gerek olup olmadığının değerlendirilmesi



Belgelendirme:

- Yönetimin/ÜYSO'nın konuya **nasıl karşılık** verdikleri.
- Denetçinin gerçekleştirmeyi düşündüğü **eylem biçimi, varılan yargılar ve alınan kararlar**.
- Denetçinin, **ilâve adım** atmaya ihtiyaç duyulup duyulmadığını **değerlendirme** sorumluluğunu yerine getirmiş olduğuna **nasıl ikna** olduğu.

“



Söğütözü Mahallesi 2177 Sokak No: 4 Çankaya/
ANKARA
+90 (312) 253 55 55(PBX) Faks: +90 (312) 253 55 58