

ÖZET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN RAPOR VERMEK ÜZERE YAPILAN DENETİMLER STANDARDI (BDS 810) YAYIMLANDI

ÖZET

Tebliğde; denetçinin Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak denetlediği finansal tablolardan elde edilen özet finansal tablolara ilişkin rapor vermek üzere yürüttüğü denetimlerle ilgili sorumlulukları düzenlenmiştir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulunca çıkarılan ve 22.024.2014 tarih ve 28980 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler (BDS 810) Hakkında Tebliğ Türkiye Denetim Standartları Tebliği No: 37 ile "**Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler**" Standardı (BDS 810) yürürlüğe konulmuştur.

Tebliğ, **1/1/2013 tarihinde ve sonrasında başlayacak hesap dönemlerinden itibaren** uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Ancak Tebliğin Geçici 1'inci maddesi ile Bu Tebliğin yayımı tarihine kadar 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin geçici 1 inci maddesine göre mevcut mevzuat hükümleri çerçevesinde yürütülen bağımsız denetim faaliyetleri, bu Tebliğ hükümleri çerçevesinde yürütülmüş kabul edilmiştir.

Tebliğde **BDS 810** "**Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler**" standardının, **BDS 200** "**Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi**" ile **birlikte dikkate alınacağı** belirtilmiştir.

BDS 810, denetçinin BDS'lere uygun olarak denetlediği finansal tablolardan elde edilen özet finansal tablolara ilişkin rapor vermek üzere yürüttüğü denetimlerle ilgili sorumluluklarını **düzenlemektedir**.

BDS 810'da, denetçinin amaçları:

- (a) **Özet finansal tablolara ilişkin rapor vermek üzere yürütülecek denetimi kabul etmenin uygun olup olmadığına karar vermek ve**
- (b) **Özet finansal tablolara ilişkin rapor vermek amacıyla görevlendirilmiş olması durumunda:**

- (i) **Elde edilen kanıtlardan çıkarılan sonuçların değerlendirilmesine dayanarak, özet finansal tablolara ilişkin bir görüş oluşturmak ve**



(ii) Görüşün dayanağını da açıklayan **yazılı bir rapor vasıtasıyla** söz konusu görüşü açık bir biçimde ifade etmektir.

karar vermek olarak belirtilmiştir.

BDS 810'da,

- ✓ **Denetlenmiş finansal tablolar:** BDS'lere uygun olarak denetçi tarafından denetlenmiş olan ve özet finansal tabloların elde edildiği finansal tablolardır¹.
- ✓ **Özet finansal tablolar:** Finansal tablolardan elde edilen ancak finansal tablolardan daha az ayrıntı içeren, bununla birlikte, işletmenin belirli bir tarihteki ekonomik kaynaklarını veya yükümlülüklerini ya da belirli bir dönemde bunlarda meydana gelen değişiklikleri gösteren, finansal tablolara tutarlı biçimlendirilmiş bir sunum sağlayan tarihî finansal bilgilerdir.² Bu tür tarihî finansal bilgileri açıklamak için farklı terimler kullanılabilir.
- ✓ **Uygulanan kıstaslar:** Özet finansal tabloların hazırlanmasında yönetim tarafından uygulanan kıstaslardır.

şeklinde tanımlanmıştır.

Söz konusu Tebliğ ve eki Bağımsız Denetim Standardı (BDS 810) Sirkülerimiz ekinde yer almaktadır.

Saygılarımızla...

¹ BDS 200, "Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi"nin 13 üncü paragrafında, "finansal tablolar" terimi tanımlanmaktadır.

² BDS 200'ün 13 üncü paragrafında yer alan "finansal tablolar" tanımı.





TEBLİĞ

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

**ÖZET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN RAPOR VERMEK
ÜZERE YAPILAN DENETİMLER (BDS 810)
HAKKINDA TEBLİĞ
TÜRKİYE DENETİM STANDARTLARI TEBLİĞİ NO: 37**

Amaç

MADDE 1 – (1) Bu Tebliğin amacı; bu Tebliğin ekinde yer alan Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler Standardının yürürlüğe konulmasıdır.

Kapsam

MADDE 2 – (1) Bu Tebliğin kapsamı, Ek'te yer alan BDS 810 metninde belirlenmiştir.

Dayanak

MADDE 3 – (1) Bu Tebliğ, 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine dayanılarak hazırlanmıştır.

Tanımlar

MADDE 4 – (1) Bu Tebliğde geçen;

- Başkan: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanını,
- Denetçi: Bağımsız denetçiyi,
- Denetim: Bağımsız denetimi,
- Kurum: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunu, ifade eder.

Geçiş hükümleri

GEÇİCİ MADDE 1 – (1) Bu Tebliğin yayımı tarihine kadar 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin geçici 1 inci maddesine göre mevcut mevzuat hükümleri çerçevesinde yürütülen bağımsız denetim faaliyetleri, bu Tebliğ hükümleri çerçevesinde yürütülmüş kabul edilir.

Yürürlük

MADDE 5 – (1) Bu Tebliğ 1/1/2013 tarihinde ve sonrasında başlayacak hesap dönemlerinden itibaren uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 6 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Kurum Başkanı yürütür.





EK

TÜRKİYE DENETİM STANDARTLARI

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI 810

**ÖZET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN RAPOR VERMEK ÜZERE
YAPILAN DENETİMLER**





BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI 810
ÖZET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN RAPOR VERMEK ÜZERE YAPILAN
DENETİMLER
İÇİNDEKİLER

	Paragraf
Giriş	
Kapsam.....	1
Yürürlük Tarihi.....	2
Amaçlar	3
Tanımlar	4
Ana Hükümler	
Denetimin Kabulü.....	5-7
Prosedürlerin Niteliği.....	8
Görüşün Şekli.....	9-11
Çalışmanın Zamanlaması ve Denetlenmiş Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Raporu Tarihinden Sonraki Olaylar.....	12-13
Özet Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Raporu.....	14-19
Muhasebe Esası Hakkında Kullanıcıların Uyarılması veya Dağıtımın veya Kullanımın Sınırlandırılması.....	20
Karşılaştırmalı Bilgiler.....	21-22
Özet Finansal Tablolarda Birlikte Sunulan Denetlenmemiş İlâve Bilgiler.....	23
Özet Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki Diğer Bilgiler.....	24
Denetçinin Özet Finansal Tablolarda İlişkilendirilmesi.....	25-26
Açıklayıcı Hükümler ve Uygulama	
Denetimin Kabulü.....	A1-A7
Denetlenmiş Finansal Tabloların Erişilebilirliğinin Değerlendirilmesi.....	A8
Görüşün Şekli.....	A9
Çalışmanın Zamanlaması ve Denetlenmiş Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Raporu Tarihinden Sonraki Olaylar.....	A10
Özet Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Raporu.....	A11-A15
Karşılaştırmalı Bilgiler.....	A16-A17
Özet Finansal Tablolarda Birlikte Sunulan Denetlenmemiş İlâve Bilgiler.....	A18
Özet Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki Diğer Bilgiler.....	A19
Denetçinin Özet Finansal Tablolarda İlişkilendirilmesi.....	A20
Ek: Özet Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Raporu Örnekleri	





Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 810 “Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler”, BDS 200 “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi” ile birlikte dikkate alınır.

TÜRMOB Sirküler Rapor





Giriş

Kapsam

1. Bu Bağımsız Denetim Standardı (BDS), denetçinin BDS'lere uygun olarak denetlediği finansal tablolardan elde edilen özet finansal tablolara ilişkin rapor vermek üzere yürüttüğü denetimlerle ilgili sorumluluklarını düzenler.

Yürürlük Tarihi

2. Bu BDS, 1/1/2013 tarihinde ve sonrasında başlayacak hesap dönemlerinden itibaren uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Amaçlar

3. Denetçinin amaçları:
 - (a) Özet finansal tablolara ilişkin rapor vermek üzere yürütülecek denetimi kabul etmenin uygun olup olmadığına karar vermek ve
 - (b) Özet finansal tablolara ilişkin rapor vermek amacıyla görevlendirilmiş olması durumunda:
 - (i) Elde edilen kanıtlardan çıkarılan sonuçların değerlendirilmesine dayanarak, özet finansal tablolara ilişkin bir görüş oluşturmak ve
 - (ii) Görüşün dayanağını da açıklayan yazılı bir rapor vasıtasıyla söz konusu görüşü açık bir biçimde ifade etmektir.

Tanımlar

4. Aşağıdaki terimler BDS'lerde, karşılarında belirtilen anlamlarıyla kullanılmıştır:
 - (a) Denetlenmiş finansal tablolar: BDS'lere uygun olarak denetçi tarafından denetlenmiş olan ve özet finansal tabloların elde edildiği finansal tablolardır³.
 - (b) Özet finansal tablolar: Finansal tablolardan elde edilen ancak finansal tablolardan daha az ayrıntı içeren, bununla birlikte, işletmenin belirli bir tarihteki ekonomik kaynaklarını veya yükümlülüklerini ya da belirli bir dönemde bunlarda meydana gelen değişiklikleri gösteren, finansal tablolara tutarlı biçimlendirilmiş bir sunum sağlayan tarihî finansal bilgilerdir.⁴ Bu tür tarihî finansal bilgileri açıklamak için farklı terimler kullanılabilir.
 - (c) Uygulanan kıstaslar: Özet finansal tabloların hazırlanmasında yönetim tarafından uygulanan kıstaslardır.

³ BDS 200, "Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi"nin 13 üncü paragrafında, "finansal tablolar" terimi tanımlanmaktadır.

⁴ BDS 200'ün 13 üncü paragrafında yer alan "finansal tablolar" tanımı.





Ana Hükümler

Denetimin Kabulü

5. Denetçi, yalnızca, özet finansal tabloların elde edildiği finansal tabloların BDS'lere uygun olarak denetimini yürütmek üzere görevlendirilmiş olması durumunda, bu BDS'ye uygun olarak özet finansal tablolara ilişkin rapor vermek üzere bir denetim yürütmeyi kabul eder (Bakınız: A1 paragrafı).
6. Özet finansal tablolara ilişkin rapor vermek üzere bir denetimi kabul etmeden önce denetçi (Bakınız: A2 paragrafı):
 - (a) Uygulanan kıstasların kabul edilebilir olup olmadığına karar verir (Bakınız: A3-A7 paragrafları),
 - (b) Yönetimin aşağıdaki sorumluluklarını anladığına ve üstlendiğine dair mutabakatını alır:
 - (i) Özet finansal tabloların uygulanan kıstaslara uygun olarak hazırlanması sorumluluğu,
 - (ii) Özet finansal tabloların hedef kullanıcılarına, bir zorlukla karşılaşmadan denetlenmiş finansal tablolara erişim imkânı sağlanması sorumluluğu (veya mevzuat; özet finansal tabloların hedef kullanıcılarına denetlenmiş finansal tablolara erişim imkânı sağlanmasına gerek olmadığına yönelik bir hüküm içeriyorsa ve özet finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin kıstasları oluşturuyorsa, söz konusu mevzuatın özet finansal tablolarda açıklanması sorumluluğu) ve
 - (iii) Özet finansal tabloları içeren ve denetçinin söz konusu tablolara ilişkin rapor vermiş olduğunu ifade eden herhangi bir dokümana, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporunun dâhil edilmesi sorumluluğu.
 - (c) Yönetimle, özet finansal tablolara ilişkin verilecek görüşün şekli hakkında mutabakata varır (Bakınız: 9-11 inci paragraflar).
7. Uygulanan kıstasların kabul edilebilir olmadığı sonucuna varması veya 6(b) paragrafında belirtilen konularda yönetimin mutabakatını alamaması durumunda denetçi, mevzuat aksini zorunlu kılmadıkça, özet finansal tablolara ilişkin rapor vermek üzere denetimi kabul etmez. Böyle bir mevzuata uygun olarak yürütülen bir denetim, bu BDS'ye uygun olmayacaktır. Dolayısıyla, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporu, denetimin bu BDS'ye uygun olarak yürütüldüğüne dair herhangi bir ifade içermez. Denetçi, denetim sözleşmesinin şartlarında bu duruma uygun bir biçimde atıfta bulunur. Denetçi, bu durumun özet finansal tabloların elde edildiği finansal tabloların denetimi üzerindeki muhtemel etkilerini de belirler.

Prosedürlerin Niteliği

8. Denetçi, özet finansal tablolara ilişkin denetçi görüşüne dayanak oluşturmak için, aşağıdaki prosedürleri ve gerekli gördüğü diğer prosedürleri uygular:
 - (a) Özet finansal tabloların, sunduğu bilgilerin özet bilgiler olduğunu yeterli bir biçimde açıklayıp açıklamadığını ve denetlenmiş finansal tabloları belirtip belirtmediğini değerlendirir.





- (b) Denetlenmiş finansal tabloların özet finansal tablolarla birlikte sunulmadığı durumlarda, aşağıdaki hususların açık bir biçimde açıklanıp açıklanmadığını değerlendirir:
- (i) Denetlenmiş finansal tabloların kimden veya nereden temin edilebileceği (erişilebileceği) veya
- (ii) Özet finansal tabloların hedef kullanıcılarına, denetlenmiş finansal tablolara erişim imkânı sağlanmasına gerek olmadığına yönelik bir hüküm içeren ve özet finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin kıstasları oluşturan mevzuat.
- (c) Özet finansal tabloların, uygulanan kıstasları yeterli bir biçimde açıklayıp açıklamadığını değerlendirir.
- (ç) Özet finansal tabloların, denetlenmiş finansal tablolardaki ilgili bilgilerle mutabık olup olmadığını veya söz konusu bilgiler kullanılarak yeniden hesaplanıp hesaplanamayacağını belirlemek amacıyla, özet finansal tabloları denetlenmiş finansal tablolardaki ilgili bilgilerle karşılaştırır.
- (d) Özet finansal tabloların uygulanan kıstaslara uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığını değerlendirir.
- (e) Özet finansal tabloların amaçları açısından, söz konusu tabloların yanıltıcı olmamasını sağlamak için, bu tabloların gerekli bilgileri içerip içermediğini ve uygun bir toplulaştırma düzeyinde sunulup sunulmadığını değerlendirir.
- (f) Mevzuat; özet finansal tabloların hedef kullanıcılarına, denetlenmiş finansal tablolara erişim imkânı sağlanmasına gerek olmadığına yönelik bir hüküm içermediği ve özet finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin kıstasları oluşturmadığı sürece, özet finansal tabloların hedef kullanıcılarına, bir zorlukla karşılaşmadan denetlenmiş finansal tablolara erişim imkânı sağlanıp sağlanmadığını değerlendirir (Bakınız: A8 paragrafı).

Görüşün Şekli

9. Denetçi, özet finansal tablolara ilişkin olumlu görüş vermenin uygun olduğu sonucuna varırsa, mevzuat aksini zorunlu kılmadıkça, görüşünde aşağıdaki ifadelerden birini kullanır (Bakınız: A9 paragrafı):
- (a) [Uygulanan kıstaslar]'a uygun olarak hazırlanan özet finansal tablolar, tüm önemli yönleriyle, denetlenmiş finansal tablolara tutarlıdır veya
- (b) [Uygulanan kıstaslar]'a uygun olarak hazırlanan özet finansal tablolar, denetlenmiş finansal tabloların gerçeğe uygun bir özetidir.
10. Özet finansal tablolara ilişkin görüş için mevzuatta öngörülen ifade biçiminin, 9 uncu paragrafta yer alan ifadelerden farklı olması durumunda denetçi:
- (a) 8 inci paragrafta belirtilen prosedürleri ve öngörülen görüşü verebilmek için gerekli tüm ilâve prosedürleri uygular ve
- (b) Özet finansal tablo kullanıcılarının, özet finansal tablolara ilişkin denetçi görüşünü yanlış anlama ihtimali olup olmadığını ve yanlış anlama ihtimalinin olduğu durumda, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporunda yer alan ilâve açıklamanın, muhtemel yanlış anlamaları azaltıp azaltamayacağını değerlendirir.





11. 10(b) paragrafında ifade edilen durumda, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporundaki ilâve açıklamanın, yanlış anlamayı azaltamayacağı sonucuna varması hâlinde denetçi, mevzuat aksini zorunlu kılmadıkça, denetimi kabul etmez. Böyle bir mevzuata uygun olarak yürütülen bir denetim, bu BDS'ye uygun olmayacaktır. Dolayısıyla, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporu, denetimin bu BDS'ye uygun olarak yürütüldüğüne dair herhangi bir ifade içermez.

Çalışmanın Zamanlaması ve Denetlenmiş Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Raporu Tarihinden Sonraki Olaylar

12. Özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporuna, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporu tarihinden sonraki bir tarih verilebilir. Böyle durumlarda, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporunda, özet finansal tabloların ve denetlenmiş finansal tabloların; denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporu tarihinden sonra meydana gelen ve denetlenmiş finansal tablolarda düzeltme veya açıklama yapılmasını gerektiren olayların etkilerini yansıtmadığı ifade edilir (Bakınız: A10 paragrafı).
13. Denetçi, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporu tarihinde mevcut olan ancak önceden farkına varmadığı durumlardan daha sonra haberdar olabilir. Bu hâllerde, denetlenmiş finansal tablolarla ilgili bu tür durumlar hakkında BDS 560⁵'a uygun olarak yapacağı değerlendirme tamamlanmadıkça denetçi, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporunu düzenlemez.

⁵ BDS 560, “Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar”





Özet Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Raporu

Denetçi Raporunun Unsurları

14. Özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporu aşağıdaki unsurları içerir⁶ (Bakınız: A15 paragrafı):
- Raporun bağımsız denetçi raporu olduğunu açıkça gösteren bir başlık (Bakınız: A11 paragrafı).
 - Muhatap (Bakınız: A12 paragrafı).
 - Giriş paragrafı. Bu paragrafta:
 - Özet finansal tablolarda yer alan her bir tablonun başlığı dâhil, denetçinin rapor verdiği özet finansal tablolar belirtilir (Bakınız: A13 paragrafı),
 - Denetlenmiş finansal tablolar belirtilir,
 - Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporuna, söz konusu raporun tarihine ve 17-18 inci paragraflara bağlı olarak, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin olumlu görüş verildiği hususuna atıfta bulunulur,
 - Özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporu tarihinin, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporu tarihinden sonraki bir tarih olması durumunda, özet finansal tablolar ile denetlenmiş finansal tabloların, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporu tarihinden sonra meydana gelen olayların etkilerini yansıtmadığı ifade edilir ve
 - Denetlenmiş finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan finansal raporlama çerçevesinin gerektirdiği açıklamaların tamamının özet finansal tablolarda yer almadığına ve özet finansal tabloların okunmasının, denetlenmiş finansal tabloların okunmasının yerine geçmeyeceğine ilişkin bir ifade yer alır.
 - Özet finansal tabloların uygulanan kıstaslara uygun olarak hazırlanmasından yönetimin⁷ sorumlu olduğunu ifade eden, yönetimin⁸ finansal tablolara ilişkin sorumluluğuna dair bir açıklama (tanım).
 - Denetçinin, bu BDS tarafından zorunlu kılınan prosedürlere dayanarak özet finansal tablolara ilişkin görüş vermekten sorumlu olduğuna dair bir ifade.
 - Görüşün açık bir biçimde ifade edildiği bir paragraf (Bakınız: 9-11 inci paragraflar).
 - Denetçinin imzası.
 - Denetçi raporu tarihi (Bakınız: A14 paragrafı).
 - Denetçinin adresi.
15. Özet finansal tabloların muhatabı ile denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporunun muhatabının aynı olmaması hâlinde denetçi, farklı bir muhatap kullanmanın uygun olup olmadığını değerlendirir (Bakınız: A12 paragrafı).

⁶ Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporunda olumlu görüş dışında bir görüş verilmesi hâlinde ortaya çıkan durumların ele alındığı 17 - 18 inci paragraflar, bu paragrafta sayılanlara ilâve unsurları da zorunlu kılar.

⁷ Veya yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim.

⁸ Veya yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim.





16. Denetçi, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporuna, aşağıdaki tarihlerden daha önceki bir tarihi vermez (Bakınız: A14 paragrafı):

- (a) Özet finansal tabloların hazırlanmış olduğuna ve yetkili kişilerin bu finansal tablolara ilişkin sorumluluğu üstlendiklerini beyan ettiklerine ilişkin kanıtlar dâhil olmak üzere denetçinin, görüşüne dayanak oluşturan yeterli ve uygun denetim kanıtlarını elde ettiği tarih ve
- (b) Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporu tarihi.

Denetlenmiş Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Raporunda Yer Alan Olumlu Görüş Dışındaki Bir Görüş, Dikkat Çekilen Hususlar Paragrafı veya Diğer Hususlar Paragrafı (Bakınız: A15 paragrafı)

17. Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporunda; sınırlı olumlu görüşün, Dikkat Çekilen Hususlar paragrafının veya Diğer Hususlar paragrafının yer aldığı fakat denetçinin, uygulanan kıstaslara uygun olarak hazırlanan özet finansal tabloların, tüm önemli yönleriyle, denetlenmiş finansal tablolara tutarlı olduğuna veya özet finansal tabloların, söz konusu denetlenmiş finansal tabloların gerçeğe uygun bir özeti olduğuna kanaat getirdiği durumlarda denetçi, özet finansal tablolara ilişkin raporunda, 14 üncü paragrafta belirtilen unsurlara ek olarak:

- (a) Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporunun; sınırlı olumlu görüş, Dikkat Çekilen Hususlar paragrafı veya Diğer Hususlar paragrafı içerdiğini belirtir ve
- (b) (i) Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin sınırlı olumlu görüşün dayanağı ile söz konusu sınırlı olumlu görüşü veya denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporundaki Dikkat Çekilen Hususlar veya Diğer Hususlar paragrafını ve
(ii) -Varsa- bunların özet finansal tablolar üzerindeki etkilerini açıklar.

18. Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporunda olumsuz görüş verildiği veya görüş vermektan kaçınıldığı durumlarda, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporunda, 14 üncü paragrafta belirtilen unsurlara ek olarak:

- (a) Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporunun; olumsuz görüş veya görüş vermektan kaçınma içerdiği belirtilir,
- (b) Bu olumsuz görüşün veya görüş vermektan kaçınmanın dayanağı açıklanır ve
- (c) Olumsuz görüşün veya görüş vermektan kaçınmanın sonucu olarak, özet finansal tablolar hakkında görüş verilmesinin uygun olmadığı ifade edilir.

Özet Finansal Tablolara İlişkin Olumlu Görüş Dışındaki Bir Görüş

19. Uygulanan kıstaslara uygun olarak hazırlanan özet finansal tabloların, tüm önemli yönleriyle, denetlenmiş finansal tablolara tutarlı olmadığı veya özet finansal tabloların söz konusu denetlenmiş finansal tabloların gerçeğe uygun bir özeti olmadığı ve yönetimle gerekli değişiklikleri yapma konusunda mutabakat sağlanamadığı durumlarda denetçi, özet finansal tablolara ilişkin olumsuz görüş verir (Bakınız: A15 paragrafı).

Muhasebe Esası Hakkında Kullanıcıların Uyarılması veya Dağıtımın veya Kullanımın Sınırlandırılması

20. Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporunun dağıtımının veya kullanımının sınırlandırılmış olması veya denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporunda



kullanıcılara, denetlenmiş finansal tabloların bir özel amaçlı çerçeveye uygun olarak hazırlandığı uyarısının yapılması hâlinde denetçi, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporunda benzer bir sınırlandırmaya veya uyarıya yer verir.

Karşılaştırmalı Bilgiler

21. Denetlenmiş finansal tabloların karşılaştırmalı bilgiler içermesi ancak özet finansal tabloların bu karşılaştırmalı bilgileri içermemesi durumunda denetçi, söz konusu denetimin içinde bulunduğu şartlar altında bu durumun makul olup olmadığına karar verir. Denetçi, makul olmadığına karar vermesi hâlinde bu durumun, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporu üzerindeki etkilerini belirler (Bakınız: A16 paragrafı).
22. Özet finansal tabloların, hakkında başka bir denetçi tarafından rapor verilmiş olan karşılaştırmalı bilgileri içermesi hâlinde, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporu, denetçinin denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporuna BDS 710 uyarınca dâhil etmesi gereken hususları da içerir (Bakınız: A17 paragrafı).⁹

Özet Finansal Tablolarda Birlikte Sunulan Denetlenmemiş İlâve Bilgiler

23. Denetçi, özet finansal tablolarda birlikte sunulan denetlenmemiş ilâve bilgilerin, özet finansal tablolardan açık bir biçimde ayırt edilip edilmediğini değerlendirir. Denetlenmemiş ilâve bilgilerin sunumunun, özet finansal tablolardan açık bir biçimde ayırt edilmediği sonucuna varması hâlinde denetçi, yönetimden denetlenmemiş finansal bilgilerin sunumunda değişiklik yapmasını talep eder. Yönetimin değişiklik yapmayı reddetmesi hâlinde denetçi, özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporunda, bu bilgilerin denetçi raporunun kapsamında olmadığını açıklar (Bakınız: A18 paragrafı).

Özet Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki Diğer Bilgiler

24. Denetçi, -varsa- özet finansal tablolarda olan önemli tutarsızlıkları belirlemek amacıyla, özet finansal tabloları ve ilgili denetçi raporunu içeren bir dokümanda yer alan diğer bilgileri inceler. Diğer bilgileri incelerken önemli bir tutarsızlık belirlemesi hâlinde denetçi, özet finansal tabloların veya diğer bilgilerin düzeltilmesinin gerekli olup olmadığına karar verir. Önemli tutarsızlıkları belirlemek amacıyla diğer bilgileri inceledikten sonra açıkça yanlış olan önemli bir izahattan haberdar olması durumunda denetçi, bu hususu yönetimle müzakere eder (Bakınız: A19 paragrafı).

Denetçinin Özet Finansal Tablolarda İlişkilendirilmesi

25. İşletmenin, özet finansal tabloları içeren bir dokümanda, denetçinin özet finansal tablolara ilişkin rapor verdiğini belirtmeyi planlaması, ancak ilgili denetçi raporunu bu dokümana dâhil etmeyi planlamaması durumundan haberdar olması hâlinde denetçi, yönetimden denetçi raporunu bu dokümana dâhil etmesini talep eder. Yönetimin denetçi raporunu bu dokümana dâhil etmemesi durumunda yönetimin, denetçiyi söz konusu dokümandaki özet finansal tablolarda uygun olmayan biçimde ilişkilendirmesini önlemek için denetçi, diğer uygun adımlara karar verir ve bunları uygular (Bakınız: A20 paragrafı).
26. Denetçi, işletmenin finansal tablolarına ilişkin rapor vermek üzere görevlendirilmiş ancak özet finansal tablolara ilişkin rapor vermek üzere görevlendirilmemiş olabilir. Böyle bir durum söz konusu ise ve işletmenin, bir dokümanda denetçiye atıfta bulunmayı ve özet finansal tabloların denetçi tarafından denetlenmiş olan finansal tablolardan elde edildiğini ifade etmeyi planladığından haberdar olması durumunda denetçi,

⁹ BDS 710, “Karşılaştırmalı Bilgiler-Önceki Dönemlere Ait Karşılık Gelen Bilgiler ve Karşılaştırmalı Finansal Tablolar”



- (a) Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporu bağlamında denetçiye atıf yapıldığından ve
- (b) Bu ifadenin, denetçinin özet finansal tablolara ilişkin görüş vermiş olduğu izlenimini uyandırmadığından

emin olur.

(a) veya (b) maddelerinden biri karşılanmadığında denetçi, yönetimden bu maddeleri karşılayacak şekilde ifadede değişiklik yapmasını veya söz konusu dokümanda denetçiye atıfta bulunmamasını talep eder. Alternatif olarak işletme, denetçiyi özet finansal tablolara ilişkin rapor vermekle görevlendirebilir ve ilgili denetçi raporunu söz konusu dokümana dâhil edebilir. Yönetimin ifadede değişiklik yapmaması, denetçiye yapılan atfı kaldırmaması veya özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporunu, özet finansal tabloları içeren dokümana dâhil etmemesi hâlinde denetçi, kendisine yapılan bu atıf hakkında yönetimle aynı fikirde olmadığını yönetime iletir ve yönetimin denetçiye uygun olmayan biçimde atıfta bulunmasını önlemek için, diğer uygun adımlara karar verir ve bunları uygular (Bakınız: A20 paragrafı).

TÜRMOB Sirküler Raporu





Açıklayıcı Hükümler ve Uygulama

Denetimin Kabulü (Bakınız: 5-6 ncı paragraflar)

- A1. Özet finansal tabloların elde edildiği finansal tabloların denetimi, denetçiye özet finansal tablolara ilişkin sorumluluklarını bu BDS'ye uygun olarak yerine getirmesi için ihtiyaç duyduğu bilgiyi sağlar. Denetçinin, ayrıca, özet finansal tabloların elde edildiği finansal tabloları denetlememiş olması hâlinde, bu BDS'nin uygulanması, özet finansal tablolara ilişkin görüşe dayanak oluşturacak yeterli ve uygun kanıt sağlamayacaktır.
- A2. Denetim sözleşmesinin 6 ncı paragrafta belirtilen hususları içermesi, yönetimin bu hususlara ilişkin mutabakatını gösteren kanıtlara örnek olarak verilebilir.

Kıstaslar (Bakınız: 6(a) paragrafı)

- A3. Özet finansal tabloların hazırlanması, -bu tabloların tüm önemli yönleriyle, denetlenmiş finansal tablolara tutarlı olması veya denetlenmiş finansal tabloların gerçeğe uygun bir özetini temsil etmesi amacıyla- yönetim tarafından, söz konusu özet finansal tablolarda sunulması gereken bilgilerin belirlenmesini gerektirir. Özet finansal tablolar, nitelikleri itibarıyla toplulaştırılmış (bir araya getirilmiş) bilgiler ile sınırlı açıklamalar içerdiğinden, içinde bulunulan şartlar altında özet finansal tabloların yanıltıcı olmaması için gereken bilgilerin, özet finansal tablolarda yer almaması ihtimaline ilişkin yüksek bir risk mevcuttur. Bu risk, özet finansal tabloların hazırlanması için oluşturulmuş kıstasların bulunmadığı durumlarda artar.
- A4. Denetçinin, uygulanan kıstasların kabul edilebilir olup olmadığına ilişkin kararını etkileyebilecek faktörler arasında aşağıdakiler yer alır:
- İşletmenin niteliği,
 - Özet finansal tabloların amacı,
 - Özet finansal tabloların hedef kullanıcılarının bilgi ihtiyaçları ve
 - Uygulanan kıstasların, içinde bulunulan şartlar altında özet finansal tabloların yanıltıcı olmamasını sağlayıp sağlamayacağı.
- A5. Özet finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin kıstaslar yetkili veya tanınmış bir standart belirleyici kurum veya mevzuat tarafından oluşturulmuş olabilir. BDS 210¹⁰'da açıklanan, finansal tablolara ilgili durumlara benzer şekilde, birçok durumda denetçi bu tür kıstasların kabul edilebilir olduğunu varsayabilir.
- A6. Özet finansal tabloların hazırlanması için oluşturulmuş kıstasların bulunmadığı durumlarda kıstaslar, yönetim tarafından, örneğin, belirli bir sektördeki uygulama temel alınarak geliştirilebilir. İçinde bulunulan şartlar altında kabul edilebilir olan kıstaslar, aşağıdaki nitelikleri taşıyan özet finansal tabloların hazırlanmasını sağlar:
- (a) Sunduğu bilgilerin özet bilgiler olduğunu yeterli bir biçimde açıklayan ve denetlenmiş finansal tabloları belirten,
- (b) - Denetlenmiş finansal tabloların kimden veya nereden temin edilebileceğini (erişilebileceğini) açık bir biçimde açıklayan veya
- Mevzuat; özet finansal tabloların hedef kullanıcılarına, denetlenmiş finansal tablolara erişim imkânı sağlanmasına gerek olmadığına yönelik

¹⁰ BDS 210, "Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması", A3 ve A8-A9 paragrafları





bir hüküm içeriyorsa ve özet finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin kıstasları oluşturuyorsa, söz konusu mevzuatı açık bir biçimde belirten,

- (c) Uygulanan kıstasları yeterli bir biçimde açıklayan,
- (ç) Denetlenmiş finansal tablolardaki ilgili bilgilerle mutabık olan veya söz konusu bilgiler kullanılarak yeniden hesaplanabilen ve
- (d) Özet finansal tabloların amaçları açısından, söz konusu tabloların, içinde bulunulan şartlar altında yanıltıcı olmamasını sağlamak için gerekli bilgileri içeren ve uygun bir toplulaştırma düzeyinde sunulan.

A7. A6(a) paragrafında belirtildiği üzere, özet finansal tabloların sunduğu bilgilerin özet bilgiler olduğunun yeterli bir biçimde açıklanması ve denetlenmiş finansal tabloların belirtilmesi örneğin, “31 Aralık 20X1 Tarihinde Sona Eren Hesap Dönemine Ait Denetlenmiş Finansal Tablolardan Elde Edilen Özet Finansal Tablolar” gibi bir başlık kullanılarak yerine getirilebilir.

Denetlenmiş Finansal Tabloların Erişilebilirliğinin Değerlendirilmesi (Bakınız: 8(f) paragrafı)

A8. Özet finansal tabloların hedef kullanıcılarına, bir zorlukla karşılaşmadan denetlenmiş finansal tablolara erişim imkânı sağlanıp sağlanmadığına ilişkin denetçinin yapacağı değerlendirme, aşağıdaki gibi faktörlerden etkilenir:

- Özet finansal tabloların, denetlenmiş finansal tabloların kimden veya nereden temin edilebileceğini açık bir biçimde belirtip belirtmediği,
- Denetlenmiş finansal tabloların kamuya açık olup olmadığı veya
- Yönetimin, özet finansal tabloların hedef kullanıcılarına, denetlenmiş finansal tablolara kolaylıkla erişim imkânı sağlayan bir süreç oluşturup oluşturmadığı.

Görüşün Şekli (Bakınız: 9 uncu paragraf)

A9. 8 inci paragrafta belirtilen prosedürlerin uygulanmasıyla elde edilen kanıtların değerlendirilmesine dayanan ve özet finansal tablolara ilişkin olumlu görüş verilmesinin uygun olduğuna dair varılan bir sonuç, denetçinin 9 uncu paragrafta yer alan ifadelerden birini içeren bir görüş vermesine imkân sağlar. Denetçinin hangi ifadenin kullanılacağına ilişkin kararı, genel kabul görmüş uygulamadan etkilenebilir.

Çalışmanın Zamanlaması ve Denetlenmiş Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Raporu Tarihten Sonraki Olaylar (Bakınız: 12 nci paragraf)

A10. 8 inci paragrafta açıklanan prosedürler, genellikle finansal tabloların denetimi sırasında veya finansal tabloların denetiminden hemen sonra uygulanır. Denetçinin, finansal tabloların denetiminin tamamlanmasının ardından özet finansal tablolara ilişkin rapor vermesi durumunda; -özet finansal tablolar, denetlenmiş finansal tablolardan elde edildiği ve denetlenmiş finansal tabloları güncellemediği için- denetçinin, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin ilâve denetim kanıtı elde etmesi veya denetlenmiş finansal tablolara ilişkin denetçi raporu tarihten sonra meydana gelen olayların etkilerine ilişkin raporlama yapması gerekmez.

Özet Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Raporu

Denetçi Raporunun Unsurları

Başlık (Bakınız: 14(a) paragrafı)

A11. Raporun bağımsız denetçi raporu olduğunu gösteren bir başlık; örneğin “Bağımsız Denetçi Raporu” başlığı, denetçinin bağımsızlığa ilişkin ilgili tüm etik hükümleri





karşıladığını teyit eder. Bu durum denetçi raporunu, başkaları tarafından hazırlanmış olan raporlardan ayırır.

Muhatap (Bakınız: 14(b) ve 15 inci paragraflar)

A12. Denetçinin özet finansal tabloların muhatabının uygun olup olmadığına ilişkin değerlendirmesini etkileyebilecek faktörler arasında; denetim sözleşmesinin şartları, işletmenin niteliği ve özet finansal tabloların amacı yer alır.

Giriş Paragrafı (Bakınız: 14(c)(i) paragrafı)

A13. Denetçi, özet finansal tabloların diğer bilgileri içeren bir dokümana dâhil edileceğinden haberdar olduğunda, söz konusu sunum şeklinin izin vermesi halinde, özet finansal tabloların sunulduğu sayfa numaralarını ayrıca belirtmeyi değerlendirebilir. Bu durum, kullanıcılara denetçi raporunun ilgili olduğu özet finansal tabloları belirlemelerinde yardımcı olur.

Denetçi Raporu Tarihi (Bakınız: 14 (g) ve 16 ncı paragraflar)

A14. Özet finansal tabloların hazırlanmış olduğuna karar verme ve bu özet finansal tablolara ilişkin sorumluluğu üstlenme yetkisine sahip olan kişi veya kişiler; denetim sözleşmesinin şartlarına, işletmenin niteliğine ve özet finansal tabloların hazırlanma amacına göre değişir.

Örnekler (Bakınız: 14, 17-18 ve 19 uncu paragraflar)

A15. Bu BDS'nin ekinde;

- Olumlu görüşler içeren,
- Denetçinin olumlu görüş dışında bir görüş verdiği denetlenmiş finansal tablolardan elde edilen ve
- Olumlu görüş dışında bir görüş içeren

özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporu örnekleri yer almaktadır.

Karşılaştırmalı Bilgiler (Bakınız: 21-22 nci paragraflar)

A16. Denetlenmiş finansal tabloların karşılaştırmalı bilgiler içermesi hâlinde, özet finansal tabloların da bu karşılaştırmalı bilgileri içereceği varsayılır. Denetlenmiş finansal tablolardaki karşılaştırmalı bilgiler; karşılık gelen bilgiler veya karşılaştırmalı finansal bilgiler olarak kabul edilebilir. BDS 710, özellikle önceki döneme ait finansal tabloları denetlemiş olan diğer denetçilere yapılan atıf dâhil olmak üzere, bu farkın finansal tablolara ilişkin denetçi raporunu nasıl etkilediğini açıklamaktadır.

A17. Denetçinin, karşılaştırmalı bilgilere özet finansal tablolarda yer verilmemesinin makul olup olmadığına karar vermesini etkileyebilen faktörler arasında; özet finansal tabloların niteliği ve amacı, uygulanan kıstaslar ve özet finansal tabloların hedef kullanıcılarının bilgi ihtiyaçları yer alır.

Özet Finansal Tablolara Birlikte Sunulan Denetlenmemiş İlâve Bilgiler (Bakınız: 23 üncü paragraf)

A18. BDS 700'de¹¹, denetlenmemiş ilâve bilgilerin denetlenmiş finansal tablolara birlikte sunulması hâlinde uygulanacak olan ana hükümler ile açıklayıcı hükümler yer almaktadır. Bu hükümlerin gerektiğinde şartlara göre uyarlanarak uygulanması, 23 üncü paragrafta yer alan hükmün uygulanmasına yardımcı olabilir.

¹¹ BDS 700, "Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama", 46 - 47 nci paragraflar





Özet Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki Diğer Bilgiler (Bakınız: 24 üncü paragraf)

- A19. BDS 720'de¹², denetlenmiş finansal tabloları ve ilgili denetçi raporunu içeren bir dokümandaki diğer bilgilerin incelenmesi ve önemli tutarsızlıklar ile önemli yanlış izaha karşılık verilmesiyle ilgili ana hükümler ile açıklayıcı hükümler yer almaktadır. Bu hükümlerin gerektiğinde şartlara göre uyarlanarak uygulanması, 24 üncü paragrafta yer alan hükmün uygulanmasına yardımcı olabilir.

Denetçinin Özet Finansal Tablolara İlişkilendirilmesi (Bakınız: 25-26 ncı paragraflar)

- A20. Yönetimin talep edilen adımları atmaması hâlinde, hedef kullanıcılar ile bilinen diğer üçüncü taraf kullanıcılara, denetçiye yapılan atfın uygun olmadığı hakkında bilgi verilmesi, denetçinin atabileceği diğer uygun adımlar arasında yer alabilir. Denetçinin atacağı adımlar, denetçinin yasal hak ve yükümlülüklerine bağlıdır. Sonuç olarak denetçi, hukuki danışmanlık almayı uygun görebilir.

¹² BDS 720, "Bağımsız Denetçinin Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları"





Ek

(Bakınız: A15 paragrafı)

Özet Finansal Tablolara İlişkin Denetçi Raporu Örnekleri

- Örnek 1: Oluşturulmuş kıstaslara uygun olarak hazırlanmış olan özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporu. Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin olumlu görüş verilmiştir. Özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporuna, özet finansal tabloların elde edildiği finansal tablolara ilişkin denetçi raporunun tarihinden sonraki bir tarih verilmiştir.
- Örnek 2: Yönetim tarafından geliştirilmiş ve özet finansal tablolarda yeterli bir biçimde açıklanmış kıstaslara uygun olarak hazırlanmış olan özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporu. Denetçi, uygulanan kıstasların içinde bulunulan şartlar altında kabul edilebilir olduğuna karar vermiştir. Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin olumlu görüş verilmiştir.
- Örnek 3: Yönetim tarafından geliştirilmiş ve özet finansal tablolarda yeterli bir biçimde açıklanmış kıstaslara uygun olarak hazırlanmış olan özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporu. Denetçi, uygulanan kıstasların içinde bulunulan şartlar altında kabul edilebilir olduğuna karar vermiştir. Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin sınırlı olumlu görüş verilmiştir.
- Örnek 4: Yönetim tarafından geliştirilmiş ve özet finansal tablolarda yeterli bir biçimde açıklanmış kıstaslara uygun olarak hazırlanmış olan özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporu. Denetçi, uygulanan kıstasların içinde bulunulan şartlar altında kabul edilebilir olduğuna karar vermiştir. Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin olumsuz görüş verilmiştir.
- Örnek 5: Oluşturulmuş kıstaslara uygun olarak hazırlanmış olan özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporu. Denetlenmiş finansal tablolar hakkında olumlu görüş verilmiştir. Denetçi, özet finansal tablolara ilişkin olumlu görüş verilmesinin mümkün olmadığı sonucuna varmıştır.





Örnek 1:

Bu örnekte yer alan denetçi raporuyla ilgili durumlar aşağıda gösterilmiştir:

- Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin olumlu görüş verilmiştir.
- Özet finansal tabloların hazırlanması için oluşturulmuş kıstaslar mevcuttur.
- Özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporuna, özet finansal tabloların elde edildiği finansal tablolara ilişkin denetçi raporunun tarihinden sonraki bir tarih verilmiştir.

ÖZET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Olan Muhatap]

ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihli özet finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; özet kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özet özkaynak değişim tablosu ve özet nakit akış tablosu ile ilgili dipnotlardan oluşan ilişikteki özet finansal tabloları, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait denetlenmiş finansal tablolarından elde edilmiştir. Tarafımızca, 15 Şubat 20X2 tarihli raporumuzda, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin olumlu görüş verilmiştir. Denetlenmiş finansal tablolar ve özet finansal tablolar, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin raporumuzun tarihinden sonra meydana gelen olayların etkilerini yansıtmamaktadır.

Özet finansal tablolar, [ABC Şirketinin denetlenmiş finansal tablolarının hazırlanmasında uygulanan finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] tarafından zorunlu kılınan açıklamaların tümünü içermemektedir. Bu sebeple, özet finansal tabloların okunması, ABC Şirketinin denetlenmiş finansal tablolarının okunmasının yerine geçmemektedir.

Yönetimin¹³ Özet Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu

Şirket yönetimi; denetlenmiş finansal tabloların özetinin, [oluşturulmuş kıstasları belirtiniz]'a uygun olarak hazırlanmasından sorumludur.

Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu

Sorumluluğumuz, Bağımsız Denetim Standardı 810, “Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler”e uygun olarak uyguladığımız prosedürlere dayanarak, özet finansal tablolar hakkında görüş vermektir.

Görüş

Görüşümüze göre, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait denetlenmiş finansal tablolarından elde edilen ve [oluşturulmuş kıstasları belirtiniz]'a uygun olarak hazırlanan özet finansal tablolar, tüm önemli yönleriyle, denetlenmiş finansal tablolarla tutarlıdır (veya denetlenmiş finansal tabloların gerçeğe uygun bir özetidir).

[Bağımsız Denetçinin imzası]

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız Denetçinin adresi]

¹³ Veya yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim.



Örnek 2:

Bu örnekte yer alan denetçi raporuyla ilgili durumlar aşağıda gösterilmiştir:

- **Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin olumlu görüş verilmiştir.**
- **Kıstaslar, yönetim tarafından geliştirilmiş ve X dipnotunda yeterli bir biçimde açıklanmıştır. Denetçi, kıstasların içinde bulunulan şartlar altında kabul edilebilir olduğuna karar vermiştir.**

ÖZET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Olan Muhatap]

ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihli özet finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; özet kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özet özkaynak değişim tablosu ve özet nakit akış tablosu ile ilgili dipnotlardan oluşan ilişikteki özet finansal tabloları, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait denetlenmiş finansal tablolarından elde edilmiştir. Tarafımızca, 15 Şubat 20X2 tarihli raporumuzda, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin olumlu görüş verilmiştir.¹⁴

Özet finansal tablolar, [ABC Şirketinin denetlenmiş finansal tablolarının hazırlanmasında uygulanan finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] tarafından zorunlu kılınan açıklamaların tümünü içermemektedir. Bu sebeple, özet finansal tabloların okunması, ABC Şirketinin denetlenmiş finansal tablolarının okunmasının yerine geçmemektedir.

Yönetimin¹⁵ Özet Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu

Şirket yönetimi; denetlenmiş finansal tabloların özetinin, X dipnotunda açıklanan esasa uygun olarak hazırlanmasından sorumludur.

Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu

Sorumluluğumuz, Bağımsız Denetim Standardı 810, “Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler”e uygun olarak uyguladığımız prosedürlere dayanarak, özet finansal tablolar hakkında görüş vermektir.

Görüş

Görüşümüze göre, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait denetlenmiş finansal tablolarından elde edilen ve X dipnotunda açıklanan esasa uygun olarak hazırlanan özet finansal tablolar, tüm önemli yönleriyle, denetlenmiş finansal tablolarla tutarlıdır (veya *denetlenmiş finansal tabloların gerçeğe uygun bir özetidir*).

[Bağımsız Denetçinin imzası]

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız Denetçinin adresi]

¹⁴ Özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporuna, özet finansal tabloların elde edildiği finansal tablolara ilişkin denetçi raporunun tarihinden sonraki bir tarih verilmiş olması durumunda, bu paragrafta şu ifade eklenir: “Denetlenmiş finansal tablolar ve özet finansal tablolar, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin raporumuzun tarihinden sonra meydana gelen olayların etkilerini yansıtmamaktadır.”

¹⁵ Veya yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim.

Örnek 3:

Bu örnekte yer alan denetçi raporuyla ilgili durumlar aşağıda gösterilmiştir:

- Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin sınırlı olumlu görüş verilmiştir.
- Kıstaslar, yönetim tarafından geliştirilmiş ve X dipnotunda yeterli bir biçimde açıklanmıştır. Denetçi, kıstasların içinde bulunulan şartlar altında kabul edilebilir olduğuna karar vermiştir.

ÖZET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Olan Muhatap]

ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihli özet finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; özet kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özet özkaynak değişim tablosu ve özet nakit akış tablosu ile ilgili dipnotlardan oluşan ilişikteki özet finansal tabloları, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait denetlenmiş finansal tablolarından elde edilmiştir.¹⁶ Tarafımızca, 15 Şubat 20X2 tarihli raporumuzda, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin sınırlı olumlu görüş verilmiştir (ayrıntılar aşağıda açıklanmıştır).

Özet finansal tablolar, [ABC Şirketinin denetlenmiş finansal tablolarının hazırlanmasında uygulanan finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] tarafından zorunlu kılınan açıklamaların tümünü içermemektedir. Bu sebeple, özet finansal tabloların okunması, ABC Şirketinin denetlenmiş finansal tablolarının okunmasının yerine geçmemektedir.

Yönetimin¹⁷ Özet Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu

Şirket yönetimi; denetlenmiş finansal tabloların özetinin, X dipnotunda açıklanan esasa uygun olarak hazırlanmasından sorumludur.

Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu

Sorumluluğumuz, Bağımsız Denetim Standardı 810, “Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler”e uygun olarak uyguladığımız prosedürlere dayanarak, özet finansal tablolar hakkında görüş vermektir.

Görüş

Görüşümüze göre, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait denetlenmiş finansal tablolarından elde edilen ve X dipnotunda açıklanan esasa uygun olarak hazırlanan özet finansal tablolar, tüm önemli yönleriyle, denetlenmiş finansal tablolara tutarlıdır (veya *denetlenmiş finansal tabloların gerçeğe uygun bir özetidir*). Bununla birlikte, özet finansal tablolar, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait denetlenmiş finansal tablolarıyla aynı kapsamda yanlışlık içermektedir.

Denetlenmiş finansal tablolardaki yanlışlığı, 15 Şubat 20X2 tarihli raporumuzdaki sınırlı olumlu görüşümüzde açıklamış bulunmaktayız. Sınırlı olumlu görüşümüzün dayanağı, Şirket stoklarının söz konusu finansal tablolardaki finansal durum tablosunda (...) tutarıyla gösterilmiş olmasıdır. Yönetim, stokları maliyet ve net gerçekleştirilebilir değerden düşük olanıyla değerlemek yerine, sadece maliyet bedeliyle değerlemiş olup, bu durum Türkiye Muhasebe Standartlarına aykırılık

¹⁶ Özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporuna, özet finansal tabloların elde edildiği finansal tablolara ilişkin denetçi raporunun tarihinden sonraki bir tarih verilmiş olması durumunda, bu paragrafta şu ifade eklenir: “Denetlenmiş finansal tablolar ve özet finansal tablolar, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin raporumuzun tarihinden sonra meydana gelen olayların etkilerini yansıtmamaktadır.”

¹⁷ Veya yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim.



teşkil etmektedir. Şirketin kayıtları, yönetim stokları maliyet ve net gerçekleşebilir değerden düşük olmasıyla değerlemiş olsaydı, stokların net gerçekleşebilir değere düşürülmesi için (...) tutarına gerek duyulacağını göstermektedir. Buna göre, satışların maliyeti (...) tutarında artırılırken, gelir vergisinin, net kârın ve özkaynakların sırasıyla (...), (...) ve (...) tutarlarında azaltılması gerekcekti. Sınırlı olumlu görüşümüze göre, belirtilen hususun etkileri hariç olmak üzere, söz konusu 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)*.

[Bağımsız Denetçinin imzası]

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız Denetçinin adresi]

TÜRMOB Sirküler Rapor





Örnek 4:

Bu örnekte yer alan denetçi raporuyla ilgili durumlar aşağıda gösterilmiştir:

- Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin olumsuz görüş verilmiştir.
- Kıstaslar, yönetim tarafından geliştirilmiş ve X dipnotunda yeterli bir biçimde açıklanmıştır. Denetçi, kıstasların içinde bulunulan şartlar altında kabul edilebilir olduğuna karar vermiştir.

ÖZET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Olan Muhatap]

ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihli özet finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; özet kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özet özkaynak değişim tablosu ve özet nakit akış tablosu ile ilgili dipnotlardan oluşan ilişikteki özet finansal tabloları, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait denetlenmiş finansal tablolarından elde edilmiştir.¹⁸

Özet finansal tablolar, [ABC Şirketinin denetlenmiş finansal tablolarının hazırlanmasında uygulanan finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] tarafından zorunlu kılınan açıklamaların tümünü içermemektedir. Bu sebeple, özet finansal tabloların okunması, ABC Şirketinin denetlenmiş finansal tablolarının okunmasının yerine geçmemektedir.

Yönetimin¹⁹ Özet finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu

Şirket yönetimi; denetlenmiş finansal tabloların özetinin, X dipnotunda açıklanan esasa uygun olarak hazırlanmasından sorumludur.

Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu

Sorumluluğumuz, Bağımsız Denetim Standardı 810, “Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler”e uygun olarak uyguladığımız prosedürlere dayanarak, özet finansal tablolar hakkında görüş vermektir.

Görüş Vermeyi Reddetme

Tarafımızca, 15 Şubat 20X2 tarihli raporumuzda, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait finansal tablolarına ilişkin olumsuz görüş verilmiştir. Olumsuz görüşümüzün dayanağı [olumsuz görüşün dayanağı açıklayınız]’dır. Olumsuz görüşümüzde [olumsuz görüşü açıklayınız] olduğu ifade edilmekteydi.

Yukarıda ele alınan hususun öneminden dolayı, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait özet finansal tablolarına ilişkin görüş verilmesi uygun değildir.

[Bağımsız Denetçinin imzası]

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız Denetçinin adresi]

¹⁸ Özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporuna, özet finansal tabloların elde edildiği finansal tablolara ilişkin denetçi raporunun tarihinden sonraki bir tarih verilmiş olması durumunda, bu paragrafta şu ifade eklenir: “Denetlenmiş finansal tablolar ve özet finansal tablolar, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin raporumuzun tarihinden sonra meydana gelen olayların etkilerini yansıtmamaktadır.”

¹⁹ Veya yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim.



Örnek 5:

Bu örnekte yer alan denetçi raporuyla ilgili durumlar aşağıda gösterilmiştir:

- Denetlenmiş finansal tablolara ilişkin olumlu görüş verilmiştir.
- Özet finansal tabloların hazırlanması için oluşturulmuş kıstaslar mevcuttur.
- Denetçi, **özet finansal tablolara ilişkin olumlu görüş verilmesinin mümkün olmadığı sonucuna varmıştır.**
-

ÖZET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Olan Muhatap]

ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihli özet finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; özet kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özet özkaynak değişim tablosu ve özet nakit akış tablosu ile ilgili dipnotlardan oluşan ilişikteki özet finansal tabloları, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait denetlenmiş finansal tablolarından elde edilmiştir. Tarafımızca, 15 Şubat 20X2 tarihli raporumuzda, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin olumlu görüş verilmiştir.²⁰

Özet finansal tablolar, [ABC Şirketinin denetlenmiş finansal tablolarının hazırlanmasında uygulanan finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] tarafından zorunlu kılınan açıklamaların tümünü içermemektedir. Bu sebeple, özet finansal tabloların okunması, ABC Şirketinin denetlenmiş finansal tablolarının okunmasının yerine geçmemektedir.

Yönetimin²¹ Özet Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu

Şirket yönetimi; denetlenmiş finansal tabloların özetinin [oluşturulmuş kıstasları belirtiniz]'a uygun olarak hazırlanmasından sorumludur.

Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu

Sorumluluğumuz, Bağımsız Denetim Standardı 810, “Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler”e uygun olarak uyguladığımız prosedürlere dayanarak, özet finansal tablolar hakkında görüş vermektir.

Olumsuz Görüşün Dayanağı

[Uygulanan kıstaslara uygun olarak hazırlanan özet finansal tabloların, tüm önemli yönleriyle, denetlenmiş finansal tablolarla tutarlı olmamasına (veya *denetlenmiş finansal tabloların gerçeğe uygun bir özeti olmamasına*) yol açan hususu belirtiniz.]

Olumsuz Görüş

Görüşümüze göre, [oluşturulmuş kıstasları belirtiniz]'a uygun olarak hazırlanan özet finansal tablolar, Olumsuz Görüşün Dayanağı paragrafında belirtilen hususun öneminden dolayı, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ait denetlenmiş finansal tablolarıyla tutarlı değildir (veya *denetlenmiş finansal tabloların gerçeğe uygun bir özeti değildir*).

[Bağımsız Denetçinin imzası]

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız Denetçinin adresi]

²⁰ Özet finansal tablolara ilişkin denetçi raporuna, özet finansal tabloların elde edildiği finansal tablolara ilişkin denetçi raporunun tarihinden sonraki bir tarih verilmiş olması durumunda, bu paragrafta şu ifade eklenir: “Denetlenmiş finansal tablolar ve özet finansal tablolar, denetlenmiş finansal tablolara ilişkin raporumuzun tarihinden sonra meydana gelen olayların etkilerini yansıtmamaktadır.”

²¹ Veya yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka bir terim.