



TÜRKİYE DENETİM STANDARTLARI

SINIRLI BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI 2410

***ARA DÖNEM FİNANSAL BİLGİLERİN, İŞLETMENİN YILLIK FİNANSAL
TABLOLARININ BAĞIMSIZ DENETİMİNİ YÜRÜTEN DENETÇİ TARAFINDAN
SINIRLI BAĞIMSIZ DENETİMİ***

Bu metin, Uluslararası Bağımsız Denetim ve Güvence Denetimi Standartları Kurulu (IAASB) tarafından düzenlenen ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yayımlanan Uluslararası Kalite Kontrol, Bağımsız Denetim, Sınırlı Bağımsız Denetim, Diğer Güvence Denetimleri ve İlgili Hizmetler Standartları Kitabı, 2018 yılı yayımı, Bölüm 2’de yer alan Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410 “Ara Dönem Finansal Bilgilerin, İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi”nin Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yapılan Türkçe tercümesini IFAC’in izniyle tamamen ya da kısmen çoğaltmaktadır. Bu Türkçe tercümenin çoğaltılmasına ve tanınmasına Türkiye sınırları içinde izin verilmektedir. Telif hakkı dâhil mevcut tüm haklar Türkiye sınırları dışında saklıdır. IFAC’in web sitesine www.ifac.org veya permissions@ifac.org adresine başvurarak konuyla ilgili daha fazla bilgi elde edilebilir.

(Bu ifade Standardın yalnızca internet sitesinde yayımlanan versiyonunda bulunmaktadır)

SINIRLI BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI 2410
ARA DÖNEM FİNANSAL BİLGİLERİN, İŞLETMENİN YILLIK FİNANSAL
TABLolarının BAĞIMSIZ DENETİMİNİ YÜRÜTEN DENETÇİ
TARAFINDAN SINIRLI BAĞIMSIZ DENETİMİ

İÇİNDEKİLER

	Paragraf
Giriş.....	1-3
Ara Dönem Finansal Bilgilerin Sınırlı Denetimine İlişkin Genel İlkeler.....	4-6
Amaç	7-9
Denetimin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması.....	10-11
Ara Dönem Finansal Bilgilerin Sınırlı Denetimine İlişkin Prosedürler.....	12-29
Yanlışlıkların Değerlendirilmesi.....	30-33
Yönetim Açıklamaları.....	34-35
Denetçinin Ara Dönem Finansal Bilgilere Eşlik Eden Diğer Bilgilere İlişkin Sorumluluğu.....	36-37
İletişim.....	38-42
Ara Dönem Finansal Bilgilere İlişkin Sınırlı Denetimin Niteliğinin, Kapsamının ve Sonuçlarının Raporlanması.....	43-63
Belgelendirme.....	64
Yürürlük Tarihi.....	65
Ek 1: Ara Dönem Finansal Bilgilerin Sınırlı Bağımsız Denetimine İlişkin Sözleşme Örneği	
Ek 2: Denetçinin Ara Dönem Finansal Bilgilerin Sınırlı Denetimini Yürütürken Uygulayabileceği Analitik Prosedürler	
Ek 3: Yönetim Açıklaması Mektubu Örneği	
Ek 4: Ara Dönem Finansal Bilgilere İlişkin Sınırlı Denetim Raporu Örnekleri	
Ek 5: Geçerli Finansal Raporlama Çerçevesinden Sapmanın Olması Halinde Şartlı Sonuç İçeren Sınırlı Denetim Raporu Örnekleri	
Ek 6: Yönetimden Kaynaklanmayan Kapsam Sınırlamasının Bulunması Halinde Şartlı Sonuç İçeren Sınırlı Denetim Raporu Örnekleri	
Ek 7: Geçerli Finansal Raporlama Çerçevesinden Sapmanın Olması Halinde Olumsuz Sonuç İçeren Sınırlı Denetim Raporu Örnekleri	

Giriş

1. Bu Sınırlı Bağımsız Denetim Standardının (SBDS) amacı, denetçinin bağımsız denetimini üstlendiği bir işletmenin ara dönem finansal bilgilerinin sınırlı denetimini de yapması durumunda, denetçinin mesleki sorumlulukları ve raporun şekil ve içeriği ile ilgili standartları belirlemek ve bu konularda rehberlik sağlamaktır. Bu SBDS kapsamında “denetçi” terimi, aksi belirtilmedikçe, işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetiminin yanı sıra, ara dönem finansal bilgilerinin sınırlı denetimini yürüten denetçiyi ifade etmektedir.
2. Bu SBDS'nin amacına uygun olarak, ara dönem finansal bilgiler, geçerli bir finansal raporlama çerçevesine¹ uygun olarak hazırlanan ve sunulan finansal bilgilerdir ve işletmenin bir yıllık hesap döneminden daha kısa süreli bir döneme ait finansal tablolarının tam veya özet bir setinden oluşur.
3. **Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimini yürütmek üzere görevlendirilmiş denetçi, söz konusu sınırlı denetimi bu SBDS'ye uygun olarak gerçekleştirir.** Yıllık finansal tabloların bağımsız denetiminin yürütülmesi sırasında denetçi, iç kontrol dâhil işletme ve çevresi hakkında bilgi edinir. Denetçinin ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimini de yürütmek üzere görevlendirilmesi durumunda elde edilen söz konusu bilgiler, sınırlı denetim sırasında yapılan sorgulamalar aracılığıyla güncellenir ve denetçinin yapılacak sorgulamalar ile uygulanacak analitik prosedürlere ve diğer sınırlı denetim prosedürlerine odaklanmasına yardımcı olur. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimini yürütmek üzere görevlendirilmiş, ancak işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yürütmekle görevlendirilmemiş denetçi, sınırlı denetimi SBDS 2400 “Tarihî Finansal Tabloların Sınırlı Bağımsız Denetimi”ne uygun olarak yürütür. SBDS 2400'e uygun olarak yapılan sınırlı denetimi yürüten denetçi, iç kontrol dâhil işletme ve çevresi hakkında işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten denetçiyle aynı anlayışa -bilgiye-sahip olamaz. Dolayısıyla sınırlı denetimin amacını gerçekleştirmek için, SBDS 2400'e uygun olarak yapılan sınırlı denetimi yürüten denetçinin, farklı sorgulamalar yapması ve prosedürler uygulaması gerekir.
- 3a. Bu SBDS, işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten denetçi tarafından, aynı işletmenin ara dönem finansal bilgilerinin sınırlı denetiminin gerçekleştirilmesine yöneliktir. Ancak işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten denetçinin, denetim müşterisinin ara dönem finansal bilgilerinin dışındaki diğer tarihi finansal bilgilerinin sınırlı denetimi görevini üstlenmesi durumunda, bu SBDS şartlarına uygun bir şekilde uyarlanarak uygulanır.

¹ Örneğin, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartları

Ara Dönem Finansal Bilgilerin Sınırlı Denetimine İlişkin Genel İlkeler

4. **Denetçi, işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimiyle ilgili etik hükümlere uygunluk sağlar.** Bu etik hükümler denetçinin; bağımsızlık, dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlik ve özen, sır saklama, mesleğe uygun davranış ve teknik standartlar alanlarındaki mesleki sorumluluklarını düzenler.
5. **Denetçi, denetim şirketinin kalite kontrol sistemi kapsamında ilgili denetim için geçerli olan kalite kontrol prosedürlerini uygular.** İlgili denetim için geçerli olan kalite kontrol unsurları; denetimin kalitesine ilişkin liderlik sorumluluklarını, ilgili etik hükümleri, müşteri ilişkisinin ve denetim sözleşmesinin kabulü ve devam ettirilmesini, denetim ekiplerinin belirlenmesini, denetimin yürütülmesini ve izlemeyi içerir.
6. **Denetçi sınırlı denetimi mesleki şüphecilik içinde planlar ve yürütür. Bu kapsamda ara dönem finansal bilgilerin tüm önemli yönleriyle geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması için önemli bir düzeltme yapılmasını gerektirebilecek ölçüde önemli yanlışlıklar içerebileceğini göz önünde bulundurur.** Mesleki şüphecilik, sorgulayıcı bir yaklaşımla hareket ederek, hata veya hile kaynaklı yanlışlığa işaret eden durumlara karşı dikkatli olmayı ve denetim kanıtlarını titiz bir biçimde değerlendirmeyi içeren tutumdur.

Amaç

7. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin amacı, denetçinin, sınırlı denetime dayanarak ara dönem finansal bilgilerin tüm önemli yönleriyle geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanmadığı kanaatine varmasına sebep olacak herhangi bir hususun dikkatini çekip çekmediği konusunda bir sonuç bildirmesini sağlamaktır. Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin önemli bir yanlışlık içermesi durumunda, uygun olmayan bir sonuç bildirme riskini orta düzeye indirmek amacıyla sorgulamalar yapar ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerini uygular.
8. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin amacı, Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak yürütülen bir bağımsız denetimin amacından önemli ölçüde farklıdır. Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetim, finansal bilgilerin, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlayıp sağlamadığı (veya tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunulup sunulmadığı) konusunda bir görüş verilmesine dayanak sağlamaz.
9. Bir sınırlı denetim, bağımsız denetimin aksine, ara dönem finansal bilgilerin önemli bir yanlışlık içermediğine ilişkin makul güvence elde etmek için tasarlanmaz. Bir sınırlı denetim, öncelikle finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişilerin sorgulanması ile analitik prosedürlerin ve diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanmasından oluşur. Sınırlı denetim, ara dönem finansal bilgileri etkileyen önemli hususları denetçinin dikkatine sunar, ancak bir bağımsız denetimin gerektirdiği tüm kanıtları sağlamaz.

Denetimin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması

10. **Denetçi ve müşterinin, denetimin şartları üzerinde anlaşmaya varması gerekir.**
11. Anlaşmaya varılan şartlar yazılı bir sözleşmeye bağlanır. Bu sözleşme; denetimin niteliği ve özellikle sınırlı denetimin amacı ve kapsamı, yönetimin sorumlulukları, denetçinin sorumluluklarının kapsamı, elde edilen güvence, raporun niteliği ve şekliyle ilgili yanlış anlaşılmaların önlenmesine yardımcı olur. Sözleşme asgari olarak aşağıdaki hususları içerir:
- Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin amacı.
 - Sınırlı denetimin kapsamı.
 - Yönetimin ara dönem finansal bilgilere ilişkin sorumluluğu.
 - Hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen ara dönem finansal bilgilerin hazırlanması ve sunulması için yönetimin gerekli gördüğü iç kontrole ilişkin sorumluluğu.
 - Yönetimin tüm finansal kayıtları ve ilgili bilgileri denetçiye sağlaması hususundaki sorumluluğu.
 - Yönetimin, sınırlı denetim sırasında denetçiye sözlü olarak yaptığı açıklamalar ile işletmenin kayıtlarında dolaylı olarak belirtilen açıklamaları teyit etmek amacıyla denetçiye yazılı açıklama sunmaya ilişkin mutabakatı.
 - Raporun muhatabının tanımlanması (kimliği) da dâhil olmak üzere, yayımlanacak raporun öngörülen şekli ve içeriği.
 - Ara dönem finansal bilgileri içeren herhangi bir belgenin ara dönem finansal bilgilerin işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yapan denetçi tarafından sınırlı denetiminin yapıldığını belirtmesi durumunda; yönetimin, söz konusu belgeye sınırlı denetim raporunun da ekleneceğini kabul etmesi.

Bu SBDS'nin Ek 1 bölümünde finansal bilgilerin sınırlı denetimine ilişkin bir sözleşme örneğine yer verilmiştir. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimine ilişkin sözleşme hükümleri, yıllık finansal tabloların bağımsız denetimine ilişkin sözleşme hükümleriyle birleştirilebilir.

Ara Dönem Finansal Bilgilerin Sınırlı Denetimine İlişkin Prosedürler

İşletmenin İç Kontrolü Dâhil İşletme ve Çevresinin Tanınması

12. **Denetçi, yıllık ve ara dönem finansal bilgilerin hazırlanmasıyla ilgili olduğundan, işletmenin iç kontrolü dâhil, işletme ve çevresi hakkında denetimin planlanması ve yürütülmesine yetecek ölçüde bilgi edinir ve böylece:**
- (a) **Muhtemel önemli yanlışlık türlerini belirleyebilir ve bunların ortaya çıkma ihtimalini değerlendirebilir ve**

(b) **Ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanmadığı kanaatine varmasına sebep olacak herhangi bir hususun dikkatini çekip çekmediği konusunda raporlama yapmak için kendisine gerekli dayanağı sağlayacak sorgulamalar, analitik prosedürler ve diğer sınırlı denetim prosedürlerini seçebilir.**

13. BDS 315 “İşletme ve Çevresini Tanımak Suretiyle ‘Önemli Yanlılık’ Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi” uyarınca işletmenin bir veya birden fazla hesap dönemine ait finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten denetçi, yıllık finansal bilgilerin hazırlanmasıyla ilgili olduğundan, iç kontrol dâhil işletme ve çevresi hakkında bağımsız denetimin yürütülmesine yetecek ölçüde bilgi -anlayış- edinir. Denetçi, ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetimin planlanması sırasında bu bilgileri günceller. Denetçi ayrıca ara dönem finansal bilgilerin hazırlanmasıyla ilgili iç kontrole ilişkin yeterli düzeyde bilgi edinir. Çünkü ara dönem finansal bilgilerin hazırlanmasına ilişkin iç kontrol, yıllık finansal bilgilerin hazırlanmasıyla ilgili olan iç kontrole göre farklılık gösterebilir.
14. Denetçi yapılacak sorgulamalar ve uygulanacak analitik prosedürler ve diğer sınırlı denetim prosedürlerine karar vermek ve sorgulamaların yöneltileceği veya analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanabileceği belirli olayları, işlemleri veya yönetim beyanlarını belirlemek için, iç kontrol dâhil işletme ve çevresine ilişkin edindiği bilgiden faydalanır.
15. Denetçi tarafından, iç kontrol dâhil işletme ve çevresi hakkında edinilen bilginin güncellenmesi için uygulanan prosedürler genellikle aşağıdakileri içerir:
 - Cari döneme ait ara dönem finansal bilgileri etkileyebilecek hususların belirlenebilmesi için, önceki yıla ait bağımsız denetim ve cari yıla ait önceki ara dönem(ler) ile önceki yılın karşılık gelen ara dönem(ler)in sınırlı denetimine ilişkin belgelerin gerekli olduğu ölçüde incelenmesi.
 - Önceki yıla ait finansal tabloların bağımsız denetiminde belirlenmiş, yönetimin kontrolleri ihlal etmesi gibi, her türlü önemli riskin değerlendirilmesi.
 - En yakın tarihli yıllık finansal bilgiler ile önceki döneme ait karşılaştırılabilir ara dönem finansal bilgilerin incelenmesi.
 - Uygulanacak prosedürlerin niteliğine ve kapsamına karar verilmesi ve yanılıkların etkisinin değerlendirilmesine yardımcı olması amacıyla, ara dönem finansal bilgilerle ilgili olduğundan geçerli finansal raporlama çerçevesi referans alınarak önemliliğin değerlendirilmesi.
 - Önceki yıla ait finansal tablolarda düzeltilmiş önemli yanılıklar ile tespit edilmiş ancak düzeltilmemiş önemsiz yanılıkların niteliğinin değerlendirilmesi.
 - Önemli iç kontrol eksiklikleri gibi, ciddiyetini koruyan muhasebe ve finansal raporlama hususlarının değerlendirilmesi.

- Cari yıla ait finansal tablolarla ilgili olarak uygulanan bağımsız denetim prosedürlerinin sonuçlarının değerlendirilmesi.
 - Gerçekleştirilen iç denetim faaliyetlerinin sonuçları ve bu sonuçlar doğrultusunda yönetimin atacağı adımların değerlendirilmesi.
 - Ara dönem finansal bilgilerin hile kaynaklı önemli yanlışlık içermesi riskine ilişkin yönetimin değerlendirmesinin sonuçları konusunda yönetimin sorgulanması.
 - İşletme faaliyetlerindeki değişikliklerin etkisi konusunda yönetimin sorgulanması.
 - İç kontrolde meydana gelen herhangi bir önemli değişiklik ve bu değişikliğin ara dönem finansal bilgilerin hazırlanmasındaki muhtemel etkileri konusunda yönetimin sorgulanması.
 - Ara dönem finansal bilgilerin hazırlanması sürecine ve ara dönem finansal bilgilerin dayanağını oluşturan muhasebe kayıtlarının (ara dönem finansal bilgiler söz konusu muhasebe kayıtlarıyla uygun veya mutabık olmalıdır) güvenilirliğine dair yönetimin sorgulanması.
16. Denetçi, varsa, topluluğa bağlı birim için uygulanacak sınırlı denetim prosedürlerinin niteliğini belirler. Denetçi, uygun hallerde, bu hususları sınırlı denetime katılan diğer denetçilere bildirir. Dikkate alınması gereken faktörler; topluluğa bağlı birimlerin ara dönem finansal bilgilerinin önemliliği ve yanlışlık riski ile denetçinin bu bilgilerin hazırlanmasındaki iç kontrolün merkezi olma/olmama düzeyine ilişkin değerlendirmesini içerir.
17. **Yeni seçilen ve BDS'lere uygun olarak yıllık finansal tabloların bağımsız denetimini henüz gerçekleştirmemiş olan denetçi, ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetimi planlamak ve uygulamak için -hem yıllık hem ara dönem finansal bilgilerin hazırlanmasıyla ilgili olduğundan- iç kontrol dahil işletme ve çevresi hakkında bilgi -anlayış- edinir.**
18. Bu bilgi -anlayış-, bu SBDS'ye uygun olarak ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimini yürütürken denetçinin, yapılan sorgulamalara, uygulanan analitik prosedürlere ve diğer sınırlı denetim prosedürlerine odaklanabilmesini sağlar. Bu bilgileri -anlayış- edinmesinin bir parçası olarak denetçi, normal şartlarda önceki denetçiden bilgi alır (önceki denetçiyi sorgular). Denetçi, mümkün olması halinde, önceki denetçi tarafından yürütülmüş geçmiş yılın bağımsız denetimine ve gerçekleştirildiyse cari yılın önceki ara dönemlerinin sınırlı denetimine ait çalışma kâğıtlarını da inceler. Denetçi bunu yaparken, düzeltilmiş yanlışlıklar ile önceki denetçi tarafından bir araya getirilmiş (toplulaştırılmış) olan düzeltilmemiş yanlışlıkların niteliğini ve yönetim tarafından kontrollerin ihlal edilmesi de dahil olmak üzere, önemli risk ve önemli iç kontrol eksiklikleri gibi ciddiyetini koruyan önemli muhasebe ve raporlama hususlarını göz önünde bulundurur.

Sorgulamalar, Analitik Prosedürler ve Diğer Sınırlı Denetim Prosedürleri

19. **Denetçi, uygulanan prosedürlere dayalı olarak ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanmadığı kanaatine varmasına sebep olacak herhangi bir hususun dikkatini çekip çekmediği konusunda bir sonuç bildirmesini sağlaması amacıyla; başta finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişileri sorgular ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerini uygular.**
20. Bir sınırlı denetim, normal şartlarda muhasebe kayıtlarının tetkik, gözlem veya teyit yoluyla test edilmesini gerektirmez. Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetim prosedürleri, normal şartlarda ara dönem finansal bilgilere ilişkin önemli muhasebe hususları hakkında elde edilen bilgilerin doğrulanmasından ziyade, başta finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişilerin sorgulanmasından ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanmasından oluşur. Denetçinin iç kontrol dahil işletme ve çevresi hakkında edindiği bilgi, önceki bağımsız denetim sırasında yapılan risk değerlendirmelerinin sonuçları ve ara dönem finansal bilgilerle ilgili olduğundan denetçinin önemliliğe ilişkin değerlendirmesi; yapılan sorgulamaların nitelik ve kapsamını, uygulanan analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerinin nitelik ve kapsamını etkiler.
21. Denetçi genellikle aşağıdaki prosedürleri uygular:
- Ara dönem finansal bilgileri etkileyebilecek hususları belirlemek için genel kurul toplantılarının, üst yönetimden sorumlu olanların toplantılarının ve diğer ilgili komitelerin toplantılarının tutanaklarının okunması ve tutanakları bulunmayan ancak ara dönem finansal bilgileri etkileyebilecek toplantılarda ele alınan hususlar hakkında sorgulama yapılması.
 - Varsa, önceki bağımsız denetim raporunda olumlu görüş dışında bir görüş verilmesine veya önceki sınırlı denetimlere ilişkin raporlarda olumlu sonuç dışında bir sonuç bildirilmesine sebep olan hususların, düzeltilmemiş yanlışlıkların veya muhasebe kaydı düzeltmelerinin etkisinin değerlendirilmesi.
 - Uygun hâllerde, raporlama yapan işletmeye (topluluğa) bağlı önemli birimlerin ara dönem finansal bilgilerinin sınırlı denetimini yürüten diğer denetçilerle iletişim kurulması.
 - Finans ve muhasebe konularından sorumlu yöneticilerin ve diğer ilgili kişilerin aşağıdaki hususlarla ilgili olarak sorgulanması:
 - Ara dönem finansal bilgilerin geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanmış ve sunulmuş olup olmadığı.
 - Muhasebe ilkelerinde ve bu ilkelerin uygulanma yöntemlerinde herhangi bir değişiklik olup olmadığı.
 - Herhangi bir yeni işlemin yeni bir muhasebe ilkesinin uygulanmasını gerektirip gerektirmediği.

- Ara dönem finansal bilgilerin haberdar olunan ancak düzeltilmemiş olan herhangi bir yanlışlık içerip içermediği.
 - İşletme birleşmesi veya bir faaliyet bölümünün elden çıkarılması gibi ara dönem finansal bilgileri etkileyen olağandışı veya karmaşık durumlar.
 - Gerçeğe uygun değer ölçümleri veya bunlara ilişkin açıklamalarla ilgili önemli varsayımlar ve yönetimin işletme adına belirli eylem planlarını uygulama niyet ve kabiliyeti.
 - Ara dönem finansal bilgilerde ilişkili taraf işlemlerinin uygun şekilde muhasebeleştirilmiş ve açıklanmış olup olmadığı.
 - Taahhütlerde ve sözleşmeye dayalı yükümlülüklerde meydana gelen önemli değişiklikler.
 - Dava ve iddialar (hukuki anlaşmazlıklar) dahil olmak üzere, koşullu borçlardaki önemli değişiklikler.
 - Borçlanma sözleşmelerine uygunluk.
 - Sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanması sırasında ortaya çıkan şüpheli hususlar.
 - Ara dönemin son günlerinde veya bir sonraki ara dönemin ilk birkaç gününde meydana gelen önemli işlemler.
 - İşletmeyi etkileyen herhangi bir hile veya hile şüphesine aşağıdaki tarafların dahil olması:
 - Yönetim,
 - İç kontrol üzerinde önemli görevleri bulunan çalışanlar veya
 - Ara dönem finansal bilgilerde önemli etki oluşturan hile yapabilecek konumdaki diğer kişiler.
 - Çalışanlar, eski çalışanlar, analistler, düzenleyici kurumlar veya diğer kişiler tarafından bildirilen, işletmenin ara dönem finansal bilgilerini etkileyen hile veya hile şüphesine ilişkin bilgiler.
 - Ara dönem finansal bilgiler üzerinde önemli bir etkiye sahip olabilecek mevzuata aykırılıklar veya şüphelenilen aykırılık hâllerine ilişkin bilgi.
- Olağandışı görünen ve ara dönem finansal bilgilerde önemli bir yanlışlığı yansıtabilecek münferit kalemleri ve ilişkileri belirlemek amacıyla tasarlanan analitik prosedürlerin ara dönem finansal bilgilere uygulanması. Analitik prosedürler; trend (eğilim) analizi veya regresyon analizi gibi oran analizlerinden ve istatistiksel tekniklerden oluşabilir. Bu prosedürler manuel olarak veya bilgisayar destekli teknikler kullanılarak uygulanabilir. Bu SBDS'nin Ek 2 bölümünde denetçinin ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimini yürütürken uygulayabileceği analitik prosedürlere ilişkin örnekler yer almaktadır.

- Ara dönem finansal bilgilerin incelenmesi ve denetçinin ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanmadığı kanaatine varmasına sebep olacak herhangi bir hususun dikkatini çekip çekmediğini değerlendirmesi.
22. Denetçi sınırlı denetim prosedürlerinin çoğunu, işletme tarafından ara dönem finansal bilgilerin hazırlanmasından önce veya bu bilgilerin hazırlanması sırasında uygulayabilir. Örneğin, iç kontrol dâhil işletme ve çevresi hakkında edinilen bilginin - anlayışın- güncellenmesi ve mevcut tutanakların ara dönem sona ermeden önce okunmaya başlanması mümkün olabilir. Sınırlı denetim prosedürlerinden bazılarının ara dönemin başlarında uygulanması, ara dönem finansal bilgileri etkileyen önemli hususların erken belirlenmesine ve değerlendirilmesine imkân sağlar.
23. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimini yürüten denetçi ayrıca, işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini de yapmak üzere görevlendirilmiştir. Dolayısıyla denetçi, kolaylık ve verimlilik sağlaması açısından ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimiyle eş zamanlı olarak belirli bağımsız denetim prosedürlerini uygulamaya karar verebilir. Örneğin, ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimiyle ilgili olarak yönetim kurulu toplantı tutanaklarından elde edilen bilgiler, yıllık bağımsız denetim için kullanılabilir. Denetçi ayrıca, ara dönem sınırlı denetimi yürütürken yıllık finansal tabloların denetlenmesi amacıyla uygulanması gereken bağımsız denetim prosedürlerini, örneğin işletme birleşmeleri, yeniden yapılanmalar veya önemli düzeyde hasılat doğuran işlemler gibi dönem içinde meydana gelen önemli veya olağandışı işlemlere ilişkin denetim prosedürlerini uygulamaya karar verebilir.
24. Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetim, genellikle, dava ve iddialar (hukuki anlaşmazlıklar) hakkında yapılan sorgulamaların doğrulanmasını gerektirmez. Dolayısıyla, işletmenin avukatına sorgulama mektubu gönderilmesi gerekli değildir. Ancak, ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlandığı hususunda şüphe duymasına sebep olan herhangi bir durumun dikkatini çekmesi ve işletmenin avukatının bu durumla ilgili bilgilere sahip olabileceğini düşünmesi durumunda denetçinin, dava ve iddialarla ilgili olarak işletmenin avukatıyla doğrudan iletişim kurması uygun olacaktır.
25. Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin, bu bilgilerin dayanağını oluşturan muhasebe kayıtlarıyla uyumlu olduğu veya mutabakat sağladığı hususunda kanıt elde eder. Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin, muhasebe kayıtlarıyla uyumlu olup olmadığını veya mutabakat sağlayıp sağlamadığını tespit etmek için ara dönem finansal bilgiler ile aşağıdakileri karşılaştırır (ara dönem finansal bilgilerden aşağıdaki bilgilere gider):
- (a) Muhasebe kayıtları (örneğin defteri kebir) veya muhasebe kayıtlarıyla uyumlu veya mutabakatı yapılabilir olan eliminasyon tabloları ve
 - (b) Gerekli hâllerde, işletme kayıtlarında yer alan diğer destekleyici veriler.
26. **Denetçi, sınırlı denetim raporu tarihine kadar gerçekleşen ve ara dönem finansal bilgilerde düzeltme veya açıklama yapılmasını gerektirebilecek tüm olayları**

belirleyip belirlemediği hakkında yönetimi sorgular. Denetçinin, sınırlı denetim raporu tarihinden sonra gerçekleşen olayları belirlemek için diğer prosedürleri uygulaması gerekmez.

27. **Denetçi, işletmenin sürekliliğinin devamı hakkında yönetim tarafından yapılan değerlendirmenin değişip değişmediğiyle ilgili sorgulama yapar. Denetçi, bu sorgulama veya diğer sınırlı denetim prosedürleri sonucunda, işletmenin sürekliliğinin devamına ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlardan haberdar olması durumunda:**

(a) **Yönetimin işletmenin sürekliliği hakkındaki değerlendirmesine dayanarak gelecekte atacağı adımlara ilişkin planları, bu planların uygulanabilirliği ve bu planların durumu iyileştireceğine inanıp inanmadığı konusunda yönetimi sorgular ve**

(b) **Ara dönem finansal bilgilerde bu hususlarla ilgili yeterli düzeyde açıklama yapıp yapılmadığını değerlendirir.**

28. İşletmenin sürekliliğinin devamına ilişkin ciddi bir şüphe oluşturabilecek olay veya şartlar, yıllık finansal tabloların tarihinde mevcut olabileceği gibi, yönetimin sorgulanması sonucunda veya diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanması sırasında da tespit edilmiş olabilir. Denetçi, bu tür olay veya şartların dikkatini çekmesi durumunda yönetimi; varlıkların tasfiyesi, borç alınması veya borçların yeniden yapılandırılması, harcamaların azaltılması veya ertelenmesi ya da sermayenin artırılması gibi geleceğe ilişkin planları hususlarında sorgular. Denetçi ayrıca, yönetimin planlarının uygulanabilirliği ve bu planların durumu iyileştireceğine inanıp inanmadığı konusunda da yönetimi sorgular. Ancak, çoğu zaman denetçinin, yönetimin planlarının uygulanabilirliğini veya bu planların durumu iyileştirip iyileştirmeyeceğini doğrulaması gerekmez.

29. **Ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması için önemli bir düzeltmenin gerekip gerekmediği konusunda şüphe oluşturan bir durumun dikkatini çekmesi halinde denetçi, sınırlı denetim raporunda bir sonuç bildirebilmesini sağlayacak ilâve sorgulamalar yapar veya başka prosedürler uygular.** Örneğin, sınırlı denetim prosedürleri denetçiyi, önemli bir satış işleminin geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak kaydedildiği konusunda şüpheye düşürüyorsa, kıdemli pazarlama ve muhasebe personeliyle söz konusu işlemle ilgili satış şartları hakkında görüşülmesi veya satış sözleşmesinin incelenmesi gibi yöntemlerle denetçi, şüphelerini ortadan kaldıracabilecek ilâve prosedürler uygular.

Yanlışlıkların Değerlendirilmesi

30. **Denetçi, dikkatini çeken düzeltilmemiş yanlışlıkların tek başına ve toplu olarak, ara dönem finansal bilgiler açısından önemli olup olmadığını değerlendirir.**

31. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimi, bağımsız denetimin aksine ara dönem finansal bilgilerde önemli bir yanlışlık olmadığına ilişkin makul bir güvence elde etmek üzere tasarlanmamıştır. Ancak, ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli

yönleriyle, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması için önemli bir düzeltmenin gerekip gerekmediğini tespit etmek amacıyla, denetçinin dikkatini çeken yanlışlıklar (yetersiz açıklamalar da dâhil olmak üzere) tek başına ve toplu olarak değerlendirilir.

32. Denetçi, işletme tarafından düzeltilmemiş herhangi bir yanlışlığın önemliliğini değerlendirirken mesleki muhakemesini kullanır. Denetçi, yanlışlıkların niteliği, sebebi ve tutarı, önceki yıldan mı yoksa cari yılın ara döneminden mi kaynaklandığı ve gelecekteki ara dönemler veya yıllık dönemler üzerindeki muhtemel etkileri gibi hususları da değerlendirir.
33. Denetçi, altında kalan yanlışlıkların toplanmasının gerekli olmadığını düşündüğü bir tutarı belirleyebilir. Çünkü denetçi, bu tür yanlışlıkların toplamının ara dönem finansal bilgiler üzerinde açık bir şekilde önemli bir etkisinin olmayacağını beklemektedir. Denetçi bunu yaparken, önemliliğin belirlenmesinin, nicel değerlendirmelerin yanı sıra nitel değerlendirmeleri de içerdiği ve dolayısıyla, görece olarak düşük tutardaki yanlışlıkların yine de ara dönem finansal bilgiler üzerinde önemli bir etkiye sahip olabileceği hususunu dikkate alır.

Yönetim Açıklamaları

34. Denetçi, yönetimden:

- (1) Hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen ara dönem finansal bilgilerin hazırlanması ve sunulması için gerekli olan iç kontrole ilişkin sorumluluğunu kabul ettiğine,**
- (2) Ara dönem finansal bilgilerin geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlandığı ve sunulduğuna,**
- (3) Denetçi tarafından sınırlı denetim sırasında bir araya getirilen düzeltilmemiş yanlışlıkların, bir bütün olarak ara dönem finansal bilgiler üzerindeki etkisinin, tek başına ve toplu olarak önemsiz olduğu kanaatine vardığına, düzeltilmemiş yanlışlıkların listesinin yazılı açıklamalara dahil edildiği veya açıklama mektubuna eklendiğine,**
- (4) Haberdar olunan ve işletmeyi etkileyebilecek gerçekleşmiş veya şüphelenilen hilelere ilişkin tüm bilgilerin denetçiye açıkladığına,**
- (5) Ara dönem finansal bilgilerin hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeye riskine ilişkin olarak yönetim tarafından yapılan değerlendirmenin sonuçlarının denetçiye açıkladığına,²**

² BDS 240, Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları'nın 35 inci paragrafında bu tür bir değerlendirmenin niteliği, kapsamı ve sıklığının işletmeden işletmeye farklılık gösterebileceği ve yönetimin yıllık veya sürekli izlemenin bir parçası olarak detaylı bir değerlendirme yapabileceği açıklanmıştır. Dolayısıyla, bu açıklama ara dönem finansal bilgilerle ilgili olduğu için, işletmeye özgü koşullar çerçevesinde düzenlenir.

- (6) **Ara dönem finansal bilgiler üzerinde önemli bir etkiye sahip olabilecek, mevzuata aykırılık veya şüphelenilen aykırılık hâllerinin tamamını denetçiye açıkladığına ve**
- (7) **Bilanço tarihinden sonra meydana gelen ve sınırlı denetim raporu tarihine kadar ara dönem finansal bilgilerde düzeltme veya açıklama yapılmasını gerektirebilecek tüm önemli olayları denetçiye açıkladığına dair yazılı açıklama alır.**
35. Denetçi, işletmenin faaliyetine veya bulunduğu sektöre özgü konularla ilgili uygun ilâve açıklamaları da temin eder. Bu SBDS'nin Ek 3 bölümünde, örnek bir yönetim açıklaması mektubu yer almaktadır.

Denetçinin Ara Dönem Finansal Bilgilere Eşlik Eden Diğer Bilgilere İlişkin Sorumluluğu

36. **Denetçi, ara dönem finansal bilgilerle bu bilgilere eşlik eden diğer bilgiler arasında önemli bir tutarsızlık olup olmadığını değerlendirmek amacıyla ara dönem finansal bilgilere eşlik eden diğer bilgileri inceler.** Denetçi, önemli bir tutarsızlık belirlemesi durumunda, ara dönem finansal bilgilerin veya diğer bilgilerin değiştirilmesinin gerekli olup olmadığını değerlendirir. Ara dönem finansal bilgilerde değişiklik yapılmasının gerekli olması ve yönetimin bu değişikliği yapmayı reddetmesi durumunda denetçi, bu durumun sınırlı denetim raporuna olan etkilerini değerlendirir. Diğer bilgilerde değişiklik yapılmasının gerekli olması ve yönetimin bu değişikliği yapmayı reddetmesi durumunda denetçi, sınırlı denetim raporuna bu önemli tutarsızlığı açıklayan ilâve bir paragraf eklemeyi veya sınırlı denetim raporunun yayımlanmasını bekletme ya da denetimden çekilme gibi başka adımlar atmayı değerlendirir. Örneğin yönetim, finansal performansı ara dönem finansal bilgilere kıyasla daha pozitif gösteren alternatif kazanç ölçümleri sunabilir ve karışıklığa yol açacak ve yanıltıcı olacak şekilde, bu ölçümlere gereğinden fazla önem verilebilir, söz konusu ölçümler net bir şekilde açıklanmayabilir veya bu ölçümler ve ara dönem finansal bilgiler arasında açık bir mutabakat sağlanmayabilir.
37. **Diğer bilgilerin önemli bir yanlış izah içerdiği kanaatine varmasına sebep olacak bir hususun dikkatini çekmesi durumunda denetçi, bu hususu işletme yönetimiyle müzakere eder.** Önemli tutarsızlıkları belirlemek amacıyla diğer bilgileri incelerken, açık bir önemli yanlış izah denetçinin dikkatini çekebilir (örneğin; ara dönem finansal bilgilerde yer alan hususlarla ilgili olmayan ve yanlış bir şekilde belirtilmiş veya sunulmuş bilgiler). Denetçi, ilgili hususu işletme yönetimiyle müzakere ederken, diğer bilgilerin geçerliliğini ve yönetimin denetçinin sorgulamalarına verdiği yanıtları, muhakemelere veya görüşlere ilişkin geçerli farklılıklar olup olmadığını ve yönetimden, söz konusu yanlış izahı çözüme kavuşturmak konusunda yetkin bir üçüncü tarafa danışmasının talep edilip edilmeyeceğini değerlendirir. Denetçi, önemli bir yanlış izahı düzeltmek için değişiklik yapılmasının gerekli olması ve yönetimin bu değişikliği yapmayı reddetmesi durumunda, bu durumu üst yönetimden sorumlu olanlara bildirmek ve hukuki danışmanlık almak gibi ilâve adımlar atma seçeneklerini dikkate alır.

İletişim

38. **Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin yürütülmesi sonucunda, ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması için önemli bir düzeltme yapılmasının gerekli olduğu kanaatine varmasına sebep olacak bir hususun dikkatini çekmesi durumunda, bu husus hakkında mümkün olan en kısa sürede yönetimin uygun bir kademesiyle iletişim kurar.**
39. **Yönetimin, denetçinin muhakemesine göre makul bir süre zarfında yanıt vermemesi durumunda denetçi, bu durum hakkında üst yönetimden sorumlu olanları bilgilendirir.** İletişim, mümkün olan en kısa sürede sözlü veya yazılı olarak kurulur. Denetçinin sözlü veya yazılı iletişim kurma kararı; hakkında iletişim kurulacak konunun niteliği, hassasiyeti ve önemi ile söz konusu iletişimin zamanlaması gibi faktörlerden etkilenir. Bilgilerin sözlü olarak iletilmesi durumunda denetçi, söz konusu iletişimi belgelendirir.
40. **Üst yönetimden sorumlu olanların, denetçinin muhakemesine göre makul bir süre zarfında yanıt vermemesi durumunda denetçi;**
- (a) **Raporda olumlu sonuç dışında bir sonuç bildirme veya**
- (b) **Sınırlı denetimden çekilme ve**
- (c) **Yıllık finansal tabloların bağımsız denetimi görevinden çekilme seçeneklerini mevzuat çerçevesinde değerlendirir.**
41. **Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin yürütülmesi sonucunda, hilenin bulunduğu veya işletme tarafından mevzuata aykırı hareket edildiği kanaatine varmasına sebep olacak bir hususun dikkatini çekmesi durumunda, bu husus hakkında mümkün olan en kısa sürede yönetimin uygun bir kademesiyle iletişim kurar.** Yönetimin hangi kademesinin uygun olduğunun belirlenmesinde, muvazaa ihtimali veya yöneticilerin söz konusu hile veya mevzuata aykırılık durumuna dâhil olması ihtimali gibi hususlar göz önünde bulundurulur. Denetçi ayrıca, bu tür hususların üst yönetimden sorumlu olanlara raporlanması gerekliliğini ve sınırlı denetim açısından etkilerini de değerlendirir.
42. **Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimi sırasında ortaya çıkan ve üst yönetimi ilgilendiren hususları, üst yönetimden sorumlu olanlara bildirir.** Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin yürütülmesi sonucunda, finansal raporlama ve açıklama sürecinin gözetimi açısından üst yönetimden sorumlu olanlar için önemli olduğunu ve onları ilgilendirdiğini düşündüğü hususların farkına varabilir. Denetçi, bu tür hususları üst yönetimden sorumlu olanlara bildirir.

Ara Dönem Finansal Bilgilere İlişkin Sınırlı Denetimin Niteliğinin, Kapsamının ve Sonuçlarının Raporlanması

43. **Denetçi aşağıdaki unsurları içeren yazılı bir rapor düzenler:**
- (1) **Uygun bir başlık.**

- (2) **Mevcut sözleşme şartlarının gerektirdiği muhatap.**
- (3) **Tam set finansal tablolarda veya özet finansal tablolar setinde yer alan tabloların her birinin başlığı ile ara dönem finansal bilgilerin kapsadığı tarih ve dönemler de dâhil olmak üzere sınırlı denetimi yürütülen ara dönem finansal bilgilere ilişkin açıklama.**
- (4) **Ara dönem finansal bilgilerin, gerçeğe uygun sunum sağlamak için tasarlanmış bir finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanan genel amaçlı tam bir finansal tablolar setini içermesi durumunda yönetimin, ara dönem finansal bilgilerin geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanmasından ve gerçeğe uygun sunumundan sorumlu olduğuna ilişkin bir ifade.**
- (5) **Diğer durumlarda yönetimin, ara dönem finansal bilgilerin geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanmasından ve sunumundan sorumlu olduğuna ilişkin bir ifade.**
- (6) **Denetçinin, sınırlı denetime dayanarak ara dönem finansal bilgilere ilişkin bir sonuç bildirmekten sorumlu olduğuna ilişkin bir ifade.**
- (7) **Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetimin, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410, “Ara Dönem Finansal Bilgilerin, İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi”ne uygun olarak yürütüldüğüne ilişkin bir ifade ve bu tür bir sınırlı denetimin, başta finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişilerin sorgulanması ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanmasından oluştuğuna ilişkin bir ifade.**
- (8) **Sınırlı denetimin kapsamının, Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yürütülen bağımsız denetimin kapsamına kıyasla önemli ölçüde dar olduğuna ve sonuç olarak denetçinin, bir bağımsız denetimde belirlenebilecek tüm önemli hususları belirleyebileceğine ilişkin bir güvence elde edemediğine ve bu sebeple bir bağımsız denetim görüşü bildirmediğine ilişkin bir ifade.**
- (9) **Ara dönem finansal bilgilerin, gerçeğe uygun sunum sağlamak için tasarlanmış bir finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanan genel amaçlı tam bir finansal tablolar setini içermesi durumunda, denetçinin ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak (Türkiye Muhasebe Standartları dışındaki finansal raporlama çerçevesinin kaynağı belirtilir) doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlamadığı veya gerçeğe uygun bir biçimde sunulmadığı kanaatine varmasına sebep olacak herhangi bir hususun dikkatini çekip çekmediğine ilişkin bir sonuç ifadesi.**
- (10) **Diğer durumlarda, denetçinin ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak (Türkiye**

Muhasebe Standartları dışındaki finansal raporlama çerçevesinin kaynağı belirtilir) hazırlanmadığı kanaatine varmasına sebep olacak herhangi bir hususun dikkatini çekip çekmediğine ilişkin bir sonuç ifadesi.

- (11) **Denetçi raporu tarihi.**
- (12) **Denetçinin adresi.**
- (13) **Denetçinin imzası.**

Bu SBDS'nin Ek 4 bölümünde, Sınırlı Denetim Raporu örnekleri yer almaktadır.

44. Bazı durumlarda, ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimini düzenleyen mevzuat, denetçinin vardığı sonuç için 43(ğ) veya (h) paragrafında belirtilen metinden farklı bir metin öngörebilir. Denetçi mevzuatta öngörülen söz konusu metni kullanmak zorunda olsa bile, sonuca varırken bu SBDS'de yer alan sorumluluklarını yerine getirir.

Geçerli Finansal Raporlama Çerçevesinden Sapma

45. **Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması için önemli bir düzeltme yapılmasının gerekli olduğu kanaatine varmasına sebep olacak bir hususun dikkatini çekmesi durumunda, şartlı veya olumsuz bir sonuç bildirir.**
46. Denetçi, geçerli finansal raporlama çerçevesinden sapma sebebiyle ara dönem finansal bilgilerin önemli ölçüde etkilendiği veya etkilenebileceği kanaatine varmasına sebep olacak hususların dikkatini çekmesi ve yönetimin ara dönem finansal bilgileri düzeltmemesi durumunda, sınırlı denetim raporunda olumlu sonuç dışında bir sonuç bildirir. Bu sonuçta; sapmanın niteliği açıklanır ve -mümkün olması durumunda- söz konusu sapmanın ara dönem finansal bilgiler üzerindeki etkileri belirtilir. Açıklamanın yeterli olması için denetçinin gerekli olduğunu düşündüğü bilgilerin, ara dönem finansal bilgilerde yer almaması durumunda denetçi, sınırlı denetim raporunda olumlu sonuç dışında bir sonuç bildirir ve -mümkün olması durumunda- sınırlı denetim raporuna gerekli bilgileri ekler. Olumlu sonuç dışında bir sonucun bildirildiği sınırlı denetim raporlarında, genellikle bu sonuca ilişkin bir dayanak paragrafı ve şartlı bir sonuç yer alır. Bu SBDS'nin Ek 5 bölümünde, şartlı sonuç içeren sınırlı denetim raporu örnekleri yer almaktadır.
47. Sapmanın etkisinin, denetçinin, şartlı sonuç bildirmenin ara dönem finansal bilgilerin yanıltıcı veya eksik niteliğini açıklamak için yetersiz kaldığı sonucuna varmasına sebep olacak kadar önemli ve yaygın olması durumunda denetçi, olumsuz bir sonuç bildirir. Bu SBDS'nin Ek 7 bölümünde, olumsuz sonuç içeren sınırlı denetim raporu örnekleri yer almaktadır.

Kapsam Sınırlaması

48. Kapsam sınırlaması genellikle denetçinin sınırlı denetimi tamamlamasını engeller.
49. **Sınırlı denetimi tamamlayamaması durumunda denetçi, sınırlı denetimin tamamlanamamasının sebebini yönetimin uygun kademesine ve üst yönetimden**

sorumlu olanlara yazılı olarak bildirir ve bir rapor düzenlemenin uygun olup olmadığını değerlendirir.

Yönetimden Kaynaklanan Kapsam Sınırlaması

50. Denetçinin denetimin içinde bulunduğu şartlara ilişkin edindiği ön bilgi, işletme yönetimi tarafından sınırlı denetime ilişkin bir kapsam sınırlaması getirileceği için sınırlı denetimi tamamlayamayacağına işaret ediyorsa denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimini kabul etmez.
51. Yönetimin, denetim kabul edildikten sonra sınırlı denetime ilişkin bir kapsam sınırlaması getirmesi durumunda denetçi, bu sınırlamanın kaldırılmasını talep eder. Yönetimin sınırlamayı kaldırmayı reddetmesi durumunda denetçi, sınırlı denetimi tamamlayamaz ve sonuç bildiremez. Bu tür durumlarda denetçi, sınırlı denetimin tamamlanamamasının sebebini, yönetimin uygun kademesine ve üst yönetimden sorumlu olanlara yazılı olarak bildirir. Bununla birlikte, ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması için önemli bir düzeltmenin gerektiği kanaatine varmasına sebep olacak bir hususun dikkatini çekmesi hâlinde denetçi, bu hususu 38-40 ıncı paragraflarda yer alan hükümler çerçevesinde bildirir.
52. Denetçi ayrıca, bir rapor düzenleme zorunluluğu bulunup bulunmaması da dâhil olmak üzere, mevzuattan kaynaklanan sorumluluklarını da dikkate alır. Bu tür bir zorunluluğunun bulunması durumunda denetçi, sonuç bildirmekten kaçınır ve sınırlı denetimi tamamlayamama sebebini sınırlı denetim raporunda sunar. Bununla birlikte denetçi, ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması için önemli bir düzeltmenin gerektiği kanaatine varmasına sebep olacak bir hususun dikkatini çekmesi hâlinde, bu hususu raporunda ayrıca bildirir.

Diğer Kapsam Sınırlamaları

53. Yönetimden kaynaklanan kapsam sınırlaması dışındaki şartlar sebebiyle de bir kapsam sınırlaması oluşabilir. Bu tür durumlarda denetçi, genellikle sınırlı denetimi tamamlayamaz ve bir sonuç bildiremez ve 51-52 nci paragraflarda yer alan hükümler çerçevesinde hareket eder. Ancak, denetçinin çalışmalarına ilişkin kapsam sınırlamasının bir veya birkaç özel hususla sınırlı olduğu ve önemli olmakla birlikte, denetçinin muhakemesine göre ara dönem finansal bilgiler üzerinde yaygın olmadığı bazı nadir durumlar olabilir. Bu tür durumlarda denetçi, sınırlı denetimin, raporun açıklayıcı paragrafında ele alınan husus haricinde bu SBDS'ye uygun olarak yürütüldüğünü belirtir ve şartlı sonuç bildirir. Bu SBDS'nin Ek 6 bölümünde, şartlı sonuç içeren sınırlı denetim raporu örnekleri yer almaktadır.
54. Denetçi, bağımsız denetimin kapsamına ilişkin bir sınırlamadan dolayı en son yıllık finansal tabloların bağımsız denetiminde sınırlı olumlu görüş bildirmiş olabilir. Denetçi, bağımsız denetimin kapsamına ilişkin sınırlamanın hâlen mevcut olup olmadığını ve mevcut olması durumunda, sınırlı denetim raporu üzerindeki etkilerini değerlendirir.

İşletmenin Sürekliliği ve Önemli Belirsizlikler

55. Belirli durumlarda sınırlı denetim raporuna, denetçinin vardığı sonucu etkilemeksizin, ara dönem finansal bilgilerde yer alan bir dipnottaki hususu vurgulamak amacıyla, söz konusu hususu daha kapsamlı bir şekilde açıklayan Dikkat Çekilen Hususlar paragrafı eklenebilir. Paragraf, tercihen sonuç paragrafından sonra eklenir ve genellikle, bu hususun denetçinin vardığı sonucu değiştirmedigine atıf yapar.
56. **Ara dönem finansal bilgilerde yeterli açıklamanın yapılmış olması durumunda denetçi, işletmenin sürekliliğinin devamına ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek bir olay veya şartla ilgili önemli bir belirsizliği vurgulamak amacıyla sınırlı denetim raporuna, Dikkat Çekilen Hususlar paragrafı ekler.**
57. Denetçi, işletmenin sürekliliğinin devamına ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek bir olay veya şartla ilgili önemli bir belirsizliği vurgulamak amacıyla önceki bir bağımsız denetim veya sınırlı denetim raporuna Dikkat Çekilen Hususlar paragrafı eklemiş olabilir. Söz konusu önemli belirsizliğin hâlen mevcut olması ve ara dönem finansal bilgilerde yeterli düzeyde açıklamanın yapılması durumunda denetçi, devam eden önemli belirsizliğe dikkat çekmek amacıyla cari ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetim raporuna Dikkat Çekilen Hususlar paragrafı ekler.
58. Sorgulamalar veya diğer sınırlı denetim prosedürleri sonucunda, işletmenin sürekliliğinin devamına ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek bir olay veya şartla ilgili önemli bir belirsizliğin denetçinin dikkatini çekmesi ve ara dönem finansal bilgilerde yeterli düzeyde açıklamanın yapılması durumunda denetçi, Dikkat Çekilen Hususlar paragrafı ekler.
59. **İşletmenin sürekliliğinin devamına ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek önemli bir belirsizliğin ara dönem finansal bilgilerde yeterli düzeyde açıklanmaması durumunda denetçi, -uygun hâllerde- şartlı veya olumsuz sonuç bildirir. Raporda, bu tür önemli bir belirsizlik olduğu hususuna özel atıf yapılır.**
60. **Denetçi, dikkatini çeken ve çözümünü gelecekteki olaylara bağlı olan ve ara dönem finansal bilgileri etkileyebilecek olan önemli bir belirsizliği (işletmenin sürekliliğine ilişkin problemler haricindeki) vurgulamak amacıyla sınırlı denetim raporuna bir paragraf eklemeyi değerlendirir.**

Diğer Hususlar

61. Sınırlı denetim sözleşmesinin şartları; ara dönem finansal bilgileri içeren herhangi bir belgenin, söz konusu bilgilerin, işletmenin yıllık finansal tablolarının denetimini yürüten denetçi tarafından sınırlı denetiminin yapıldığını belirtmesi durumunda, söz konusu belgeye sınırlı denetim raporunun da ekleneceğini yönetimin de kabul ettiğini içerir. Yönetimin sınırlı denetim raporunu bu belgeye eklememesi durumunda denetçi, içinde bulunulan şartlara uygun bir adım atmasına yardımcı olması için hukuki danışmanlık alma hususunu değerlendirir.
62. Denetçinin, olumlu dışında bir sonuç ve/veya Dikkat Çekilen Hususlar paragrafı içeren bir sınırlı denetim raporu düzenlemesi ve yönetimin söz konusu sınırlı denetim

raporunu ara dönem finansal bilgilerin yer aldığı belgeye eklememesi durumunda denetçi, içinde bulunulan şartlara uygun bir adım atmasına yardımcı olması için hukuki danışmanlık alma ve mevzuat çerçevesinde yıllık finansal tabloların bağımsız denetimi görevinden çekilme seçeneklerini değerlendirir.

63. Özet finansal tablolar setinden oluşan ara dönem finansal bilgilerin, tam set finansal tablolarda yer alan tüm bilgileri içermesi gerekli değildir. Ara dönem finansal bilgiler, daha ziyade, raporlama tarihinden itibaren işletmenin finansal durumunda ve performansında meydana gelen değişikliklerin anlaşılması açısından önemli olan olay ve değişikliklere ilişkin bir açıklama sunar. Bunun sebebi, ara dönem finansal bilgi kullanıcılarının, borsada işlem gören işletmelerde olduğu gibi, bağımsız denetimi yapılmış en yakın tarihli finansal tablolara ulaşabileceğinin varsayılmasıdır. Diğer durumlarda denetçi, söz konusu ara dönem finansal bilgilere, bağımsız denetimi yapılmış en yakın tarihli finansal tablolara birlikte incelenecek bir tabloyu ekleme ihtiyacını yönetimle müzakere eder. Bu tür bir tablo olmaması durumunda denetçi, bağımsız denetimi yapılmış en yakın tarihli finansal tablolara atıf yapmaksızın, ara dönem finansal bilgilerin içinde bulunulan şartlar altında yanıltıcı olup olmadığını ve bu durumun sınırlı denetim raporuna etkisini değerlendirir.

Belgelendirme

64. **Denetçi, vardığı sonuca dayanak oluşturmak ve sınırlı denetimin bu SBDS ve ilgili mevzuata uygun olarak yürütüldüğüne ilişkin kanıt sağlamak amacıyla sınırlı denetime ilişkin yeterli ve uygun çalışma kâğıtlarını hazırlar.** Çalışma kâğıtları, denetimle daha önceden hiçbir bağlantısı bulunmayan tecrübeli bir denetçinin; yapılan sorgulamaların, uygulanan analitik prosedürlerin ve diğer sınırlı denetim prosedürlerinin, elde edilen bilgilerin ve sınırlı denetim sırasında dikkate alınan önemli hususların -bu hususların yapısı dâhil- niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını anlamasına imkân sağlar.

Yürürlük Tarihi

65. Bu SBDS, 1/1/2014 tarihinde ve sonrasında başlayacak hesap dönemlerinden itibaren uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Kamu Sektörüne Özgü Hususlar

1. *10 uncu paragraf, denetçinin ve müşterinin denetimin şartları üzerinde anlaşmaya varmasını gerekli kılmaktadır. 11 inci paragrafta, denetim sözleşmesinin; denetimin niteliği ve özellikle sınırlı denetimin amacı ve kapsamı, yönetimin sorumlulukları, denetçinin sorumluluklarının kapsamı, elde edilen güvence, raporun niteliği ve şekliyle ilgili yanlış anlaşılmaların önlenmesine yardımcı olduğu açıklanmaktadır. Kamu sektöründe denetçilerin atanması genellikle kamu sektörüyle ilgili sınırlı denetime ilişkin mevzuat uyarınca gerçekleşir. Bu sebeple, denetim sözleşmesinin yapılması kamu sektöründe yaygın bir uygulama olmayabilir. Bununla birlikte, 11 inci paragrafta bahsedilen hususları içeren bir denetim sözleşmesi, hem kamu sektöründeki denetçiler hem de müşteri için faydalı olabilir. Dolayısıyla, kamu*

sektöründeki denetçiler müşteriyle sınırlı denetimin şartları üzerinde bir denetim sözleşmesi aracılığıyla anlaşmaya varmayı değerlendirebilir.

2. *Yasal bağımsız denetim yükümlülüğü, kamu sektöründe, ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimi gibi diğer işleri kapsayacak şekilde genişletilebilir. Bu durumda, kamu sektöründeki denetçi bu yükümlülüklerden kaçınmaz ve bunun sonucu olarak denetçinin bir sınırlı denetimi kabul etmeme (Bakınız: 50 nci paragraf) veya bu tür bir işten çekilme (Bakınız: 36 ve 40(b) paragrafları) seçeneği olmayabilir. Aynı zamanda, kamu sektöründeki denetçinin, yıllık finansal tabloların bağımsız denetiminden çekilme seçeneği de olmayabilir (Bakınız: 40(c) ve 62 nci paragraflar).*
3. *41 inci paragrafta, hilenin bulunduğu veya işletme tarafından mevzuata aykırı hareket edildiği kanaatine varmasına sebep olacak bir durumun dikkatini çekmesi halinde denetçinin üstleneceği sorumluluk ele alınmaktadır. Kamu sektöründe, denetçi böyle bir konuyu düzenleyici bir kuruma veya diğer kamu kurumlarına raporlama hususunda, mevzuat hükümlerine tabi olabilir.*

ARA DÖNEM FİNANSAL BİLGİLERİN SINIRLI BAĞIMSIZ DENETİMİNE İLİŞKİN SÖZLEŞME ÖRNEĞİ¹

Sözleşmenin tarafları olan (**Müşteri adı**) (sözleşmenin bundan sonraki bölümlerinde “Müşteri” olarak ifade edilecektir) ve (**Denetim Şirketi² adı**) (sözleşmenin bundan sonraki bölümlerinde “Denetim Şirketi” olarak ifade edilecektir), müşterinin sınırlı bağımsız denetimini yapmak üzere aşağıdaki şekilde anlaşmaya varmışlardır.

Denetimin Amacı ve Konusu

Madde 1- (1) Denetimin amacı; müşterinin ... tarihli ara dönem finansal durum tablosu, aynı tarihte sona eren altı aylık döneme ilişkin kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosunun iş bu denetim sözleşmesi uyarınca denetim şirketi tarafından (...) mevzuat hükümleri çerçevesinde sınırlı bağımsız denetiminin yapılmasıdır.

(Varsa denetimin özel sebepleri de bu kısımda belirtilecektir)

Denetim Şirketinin Sorumlulukları

Madde 2- (1) Denetim şirketi, sınırlı bağımsız denetimi, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı 2410 “Ara Dönem Finansal Bilgilerin, İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi”ne uygun olarak yürütecektir.

(2) Denetim şirketi, sınırlı bağımsız denetimi, ilgili etik hükümlere uygunluk sağlayarak ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak hazırlanmadığı kanaatine varmasına sebep olacak herhangi bir hususun dikkatini çekip çekmediği hakkında raporlama yapmasına dayanak sağlayacak şekilde planlayarak yürütecektir.

(3) Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı bağımsız denetim, başta finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişilerin sorgulanması ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı bağımsız denetim prosedürlerinin uygulanmasından oluşur. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı bağımsız denetiminin kapsamı; Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yapılan ve amacı finansal tablolar hakkında bir görüş bildirmek olan bağımsız denetimin kapsamına kıyasla önemli ölçüde dar olduğu için denetim şirketi, bağımsız denetim görüşü bildirmemektedir.

(4) Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı bağımsız denetimi, denetim şirketinin, bir bağımsız

¹ Sözleşme örneği bu SBDS'nin 10 uncu paragrafında yer alan hükümlerle ilgili rehberlik sağlamakta olup içinde bulunulan şartlara göre uyarlanması gerekebilir.

² Bağımsız denetim kuruluşu veya tek başına denetim faaliyeti yapan bağımsız denetçidir.

denetimde belirlenebilecek tüm önemli hususlara vâkıf olabileceğine ilişkin bir güvence sağlamamaktadır. Ayrıca herhangi bir hata veya hile ya da hukuka aykırı eylemin bulunup bulunmadığına dair açıklama yapılması hususunda yapılan denetim esas alınmamalıdır. Diğer yandan denetim şirketi, dikkatini çeken her tür önemli hususla ilgili olarak müşteriyi bilgilendirecektir.

Müşterinin Sorumlulukları

Madde 3- (1) Sınırlı bağımsız denetim, müşterinin aşağıdaki sorumluluklarını anladığı ve üstlendiği kabulüne dayalı olarak yürütülecektir:

- (1) Yeterli açıklamalar dâhil olmak üzere ara dönem finansal bilgilerin Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak hazırlanmasına ilişkin sorumluluk,
- (2) Hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen ara dönem finansal bilgilerin hazırlanması ve sunulması için müşteri yönetiminin gerekli gördüğü iç kontrole ilişkin sorumluluk,
- (3) Uygun muhasebe politikalarının seçilmesi ve uygulanması ve içinde bulunulan şartlar altında makul olan muhasebe tahminlerinin yapılmasına ilişkin sorumluluk,
- (4) Sınırlı bağımsız denetimle bağlantılı olarak yapılan yönetim beyanları hakkında denetim şirketine müşteri yönetimi tarafından yazılı açıklamalar verilmesine ilişkin sorumluluk,
- (5) Denetim şirketine, kayıtlar, dokümanlar ve diğer hususlar gibi ara dönem finansal bilgilerin hazırlanmasıyla ilgili tüm bilgilere erişim imkânı ve yürütülen sınırlı bağımsız denetimle ilgili talep edilecek ilave bilgilerin sağlanmasına ilişkin sorumluluk.

(2) Ara dönem finansal bilgileri içeren herhangi bir belgenin ara dönem finansal bilgilerin denetim şirketi tarafından sınırlı bağımsız denetiminin yapıldığını belirtmesi durumunda söz konusu belgeye sınırlı bağımsız denetim raporunun da eklenmesini kabul eder.

(3) Sınırlı bağımsız denetim sırasında müşteri personeli, tam bir iş birliği içinde denetçiye yardımcı olmakla yükümlüdür.

Ücret, Faturalandırma ve Diğer Özel Şartlar

Madde 4- Bu maddede ücret düzenlemeleri, faturalandırmalar ve varsa diğer özel şartlarla ilgili ek bilgilere yer verilecektir.

Raporlama

Madde 5- Bu maddede sınırlı bağımsız denetim sonucunda denetim şirketi tarafından sunulacak raporun beklenen şekil ve içeriği hakkında bilgiler verilir ve denetim şirketi tarafından elde edilen bulgulara bağlı olarak raporların beklenen bu şekil ve içerikten farklılık gösterebileceği hususunda bir uyarı yapılır.

Madde 6- İş bu denetim sözleşmesinde düzenlenmeyen hususlarda ilgili mevzuattaki genel hükümler geçerlidir.

Taraflar

Müşteri

(İmza)

.....İsim ve Unvan

Tarih

Denetim Şirketi

(İmza)

.....İsim ve Unvan

Tarih

Denetçinin Ara Dönem Finansal Bilgilerin Sınırlı Denetimini Yürütürken Uygulayabileceği Analitik Prosedürler

Denetçinin ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimini yürütürken uygulayabileceği analitik prosedürlere ilişkin örnekler aşağıda yer almaktadır:

- Ara dönem finansal bilgilerin, bir önceki ara döneme ait finansal bilgilerle, bir önceki hesap dönemine ait karşılık gelen ara dönem finansal bilgilerle, -yönetim tarafından beklenen- cari yıla ait ara dönem finansal bilgilerle ve bağımsız denetimi yapılmış en yakın tarihli yıllık finansal tablolar ile karşılaştırılması.
- Cari ara dönem finansal bilgilerin bütçeler veya tahminler gibi öngörülen sonuçlarla karşılaştırılması (örneğin, cari ara dönem finansal bilgilerde yer alan ödenecek vergiler hesabı bakiyesi ve vergi karşılıkları ile vergi öncesi dönem kârı arasındaki ilişkinin (a) öngörülen oranların kullanıldığı bütçelerdeki tutarlarla ve (b) önceki dönemlere ait finansal bilgilerle karşılaştırılması).
- Cari ara dönem finansal bilgilerin ilgili finansal olmayan bilgilerle karşılaştırılması.
- Kayıtlı tutarların veya kayıtlı tutar kullanılarak hesaplanan oranların, denetçinin beklentileriyle karşılaştırılması. Denetçi bu beklentilerini, işletme ve işletmenin faaliyet gösterdiği sektör hakkında edindiği bilgilere dayanarak olmasını beklediği ilişkileri belirlemek ve uygulamak suretiyle geliştirir.
- Cari ara dönem oran ve göstergelerinin, aynı sektördeki işletmelerin oran ve göstergeleriyle karşılaştırılması.
- Cari ara dönem finansal bilgilerdeki unsurlar arasındaki ilişkilerin önceki dönemlere ait ara dönem finansal bilgilerdeki benzer ilişkilerle karşılaştırılması; örneğin, satışların yüzdesi olarak her bir gider çeşidi, toplam varlıkların yüzdesi olarak her bir varlık kalemi ve satışlardaki yüzdelik değişimin alacaklardaki yüzdelik değişime oranı bu karşılaştırmada kullanılabilir.
- Parçalara ayrılmış verilerin karşılaştırılması. Verilerin nasıl parçalara ayrılabilceğine ilişkin örnekler aşağıda yer almaktadır:
 - Dönemsel olarak hasılat veya gider kalemlerinin üçer aylık, aylık veya haftalık tutarlar şeklinde ayrıştırılması.
 - Üretim hattı veya hasılat kaynağına göre ayrıştırılması.
 - Coğrafi bölgelere göre örneğin işletmeye bağlı birimlere göre ayrıştırılması.
 - Tasarımcılar, mimarlar veya sanatçılar tarafından üretilen hasılatların ayrı ayrı gösterilmesi gibi işlemin özelliklerine göre ayrıştırılması.
 - İşlemin, ürün bazlı ve aylık satışlar gibi birkaç farklı niteliğine göre ayrıştırılması.

Yönetim Açıklaması Mektubu Örneği

Aşağıda verilen örnek, standart bir yönetim açıklaması olma özelliği taşımamaktadır. Yönetim tarafından yapılan açıklamalar, işletmeden işletmeye ve bir ara dönemden bir başka ara döneme farklılık gösterebilir.

(İşletme Anteti)

(Bağımsız Denetçiye)

(Tarih)

Ara dönem finansal bilgilerin özet finansal tablolardan oluşması durumunda açılış paragrafları:

Bu açıklama mektubu, ABC İşletmesinin 31 Mart 20X1 tarihi itibarıyla özet finansal durum tablosuna ve aynı tarihte sona eren üç aylık döneme ilişkin özet kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosuna, özkaynak değişim tablosuna ve nakit akış tablosuna ilişkin olarak tarafınızca -söz konusu ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak hazırlanmadığı kanaatine varmanıza sebep olacak herhangi bir hususun dikkatinizi çekip çekmediğine ilişkin bir sonuç bildirilmesi amacıyla- yapılan sınırlı denetimle ilgili olarak sunulmuştur.

Ara dönem finansal bilgileri [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak hazırlama ve sunma sorumluluğumuzu kabul ediyoruz.

Ara dönem finansal bilgilerin, gerçeğe uygun sunum sağlamak üzere tasarlanmış bir finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanan genel amaçlı tam bir finansal tablolar setinden oluşması durumunda, açılış paragrafları:

Bu açıklama mektubu, ABC İşletmesinin 31 Mart 20X1 tarihli finansal durum tablosuna, aynı tarihte sona eren üç aylık döneme ilişkin kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosuna, özkaynak değişim tablosuna, nakit akış tablosuna, önemli muhasebe politikalarının özetine ve diğer dipnotlara ilişkin tarafınızca -söz konusu ara dönem finansal bilgilerin Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak, ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 itibarıyla finansal durumunun, finansal performansının ve nakit akışlarının doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlamadığı (veya tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunulmadığı) kanaatine varmanıza sebep olacak herhangi bir hususun dikkatinizi çekip çekmediğine ilişkin bir sonuç bildirilmesi amacıyla- yapılan sınırlı denetimle ilgili olarak sunulmuştur.

Ara dönem finansal bilgilerin Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak gerçeğe uygun biçimde sunulması konusundaki sorumluluğumuzu kabul ediyoruz.

En iyi şekilde oluşturduğumuz kanaatimiz ve bilgiler çerçevesinde aşağıdaki hususları teyit ederiz:

- Yukarıda atıf yapılan ara dönem finansal bilgiler [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak hazırlanmış ve sunulmuştur.
- Tüm muhasebe defterleri ve destekleyici belgeler ile genel kurul ve yönetim kurulu toplantı tutanakları (... tarihlerinde yapılan toplantılar) bilginize sunulmuştur.
- Muhasebe kayıtlarında, uygun bir şekilde kaydedilmemiş, ara dönem finansal bilgilere dayanak oluşturan herhangi bir önemli işlem bulunmamaktadır.
- Ara dönem finansal bilgiler üzerinde önemli bir etkiye sahip olabilecek mevzuata aykırılık veya şüphelenilen aykırılık hâlleri bulunmamaktadır.
- Hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen ara dönem finansal bilgilerin hazırlanması ve sunulması için gerekli olan iç kontrole ilişkin sorumluluğumuzu kabul ediyoruz.
- Haberdar olduğumuz ve işletmeyi etkileyebilecek gerçekleşmiş veya şüphelenilen hilelere ilişkin tüm bilgiler tarafınıza açıklanmıştır.
- Ara dönem finansal bilgilerin hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeye riskine ilişkin olarak yaptığımız değerlendirmenin sonuçları tarafınıza açıklanmıştır.
- Düzeltilmemiş yanlışlıkların bir bütün olarak ara dönem finansal bilgiler üzerindeki etkileri tek başına ve toplu olarak önemsizdir. Düzeltilmemiş yanlışlıkların listesi açıklama mektubuna eklenmiştir.
- Tüm ilişkili tarafların kimliklerini tarafınıza açıkladığımızı teyit ederiz.
- Aşağıdaki hususlar uygun şekilde kaydedilmiş ve -uygun hallerde- ara dönem finansal bilgilerde yeterli düzeyde açıklanmıştır:
 - Satışlar, satın almalar, krediler, transferler, finansal kiralama düzenlemeleri ve garantiler ve ilişkili taraflara borçlar veya ilişkili taraflardan alacaklar dâhil ilişkili taraf işlemleri,
 - İşletmenin koşullu olarak yükümlü olduğu yazılı veya sözlü garantiler ve
 - Önceden satılan varlıkların geri satın alımına yönelik anlaşma ve opsiyonlar.
- Varlık ve borçların gerçeğe uygun değer ölçümleri [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak sunulmuş ve açıklanmıştır. Kullanılan varsayımlar, gerçeğe uygun değer ölçümleriyle veya açıklamalarla ilgili olarak işletme adına belirli adımları atma niyetimizi ve kabiliyetimizi yansıtmaktadır.
- Ara dönem finansal bilgilerde yansıtılan varlık ve borçların defter değerini ve sınıflandırmasını önemli ölçüde etkileyebilecek herhangi bir planımız veya niyetimiz bulunmamaktadır.

- Üretim hattını iptal etme planımız veya kullanılmayacak stoklara sebep olacak başka herhangi bir planımız veya niyetimiz bulunmamaktadır ve hiçbir stok kalemi gerçekleştirilebilir değerini aşan bir tutar üzerinden gösterilmemiştir.
- İşletme tüm varlıkları üzerinde tasarruf yetkisine sahiptir ve işletme varlıklarının üzerinde rehin, ipotek veya başka bir sınırlama bulunmamaktadır.
- Mevcut ve koşullu tüm borçlar uygun bir şekilde kaydedilmiş veya açıklanmıştır.
- [İlk kez uygulanmakta olan yeni muhasebe standartlarıyla ilgili her tür ilave açıklamayı ekleyiniz ve ara dönem finansal bilgilerle ilgili yeni bir Bağımsız Denetim Standardının gerektirdiği ek açıklamaları göz önünde bulundurunuz.]

En iyi şekilde oluşturduğumuz kanaatimiz ve bilgiler çerçevesinde, bilanço tarihinden sonra ve bu mektup tarihine kadar yukarıda atıf yapılan ara dönem finansal bilgilerde bir düzeltme veya açıklama yapılmasını gerektirebilecek herhangi bir olay gerçekleşmemiştir.

Yönetim

Finansal Raporlamadan Sorumlu Yönetici

Ara Dönem Finansal Bilgilere İlişkin Sınırlı Denetim Raporu Örnekleri

Gerçeğe Uygun Sunumu Sağlamak Amacıyla Tasarlanmış Bir Finansal Raporlama Çerçevesine Uygun Olarak Hazırlanan Genel Amaçlı Tam Bir Finansal Tablolar Seti (Bakınız: 43(ğ) paragrafı)

Ara Dönem Finansal Bilgilere İlişkin Sınırlı Denetim Raporu

(Uygun olan muhatap)

Giriş

ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 tarihli ilişikteki finansal durum tablosunun ve aynı tarihte sona eren üç aylık dönemine ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunun, özkaynak değişim tablosunun ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının özetinin ve diğer açıklayıcı dipnotlarının sınırlı denetimini yürütmüş bulunuyoruz.¹ Şirket yönetimi, söz konusu ara dönem finansal bilgilerin Türkiye Muhasebe Standartlarına² uygun olarak hazırlanmasından ve gerçeğe uygun bir biçimde sunumundan sorumludur. Sorumluluğumuz, yaptığımız sınırlı denetime dayanarak söz konusu ara dönem finansal bilgilere ilişkin bir sonuç bildirmektir.

Sınırlı Denetimin Kapsamı

Yaptığımız sınırlı denetim, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410 “Ara Dönem Finansal Bilgilerin, İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi”ne uygun olarak yürütülmüştür.³ Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetim, başta finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişilerin sorgulanması ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanmasından oluşur. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin kapsamı; Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yapılan ve amacı finansal tablolar hakkında bir görüş bildirmek olan bağımsız denetimin kapsamına kıyasla önemli ölçüde dardır. Sonuç olarak ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimi, denetim şirketinin, bir bağımsız denetimde belirlenebilecek tüm önemli hususlara vâkıf olabileceğine ilişkin bir güvence sağlamamaktadır. Bu sebeple, bir bağımsız denetim görüşü bildirmemekteyiz.

Sonuç

Sınırlı denetimimize göre ilişikteki ara dönem finansal bilgilerin, ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 tarihi itibarıyla finansal durumunun, finansal performansının ve aynı tarihte sona eren üç aylık döneme ilişkin nakit akışlarının Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak,

¹ Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sunulduğu düzenleyici kurumu veya eşdeğerini belirtmek isteyebilir.

² Başka bir ‘gerçeğe uygun sunumu sağlamak amacıyla tasarlanmış finansal raporlama çerçevesi’nin uygulanması durumunda, “Türkiye Muhasebe Standartları” yerine söz konusu finansal raporlama çerçevesi, kaynağı belirtilerek kullanılır.

³ Ara dönem finansal bilgiler dışındaki tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminin gerçekleştirilmiş olması durumunda bu husus, şu şekilde ifade edilir: “Yaptığımız sınırlı denetim, işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten denetçi tarafından tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminde uygulanan, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410’a uygun olarak yürütülmüştür.” Raporun diğer kısımları şartlara göre uyarlanır.

doğru ve gerçeğe uygun bir görünümünü sağlamadığı (veya ... tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunulmadığı) kanaatine varmamıza sebep olacak herhangi bir husus dikkatimizi çekmemiştir.

[Bağımsız Denetçinin imzası]⁴

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız

Denetçinin

adresi]

⁴ Bağımsız denetçinin veya bağımsız denetim kuruluşu adına rapor düzenlenmişse sorumlu denetçinin adı, soyadı, unvanı, mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara da bu bölümde yer verilir.

Diğer Ara Dönem Finansal Bilgiler (Bakınız: 43(h) paragrafı)

Ara Dönem Finansal Bilgilere İlişkin Sınırlı Denetim Raporu

(Uygun olan muhatap)

Giriş

ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 tarihli ilişikteki [özet] finansal durum tablosunun ve aynı tarihte sona eren üç aylık dönemine ait ilgili [özet] kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunun, özkaynak değişim tablosunun ve nakit akış tablosunun sınırlı denetimini yürütmüş bulunuyoruz.¹ Şirket yönetimi, söz konusu ara dönem finansal bilgilerin [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak hazırlanmasından ve gerçeğe uygun bir biçimde sunumundan sorumludur. Sorumluluğumuz, yaptığımız sınırlı denetime dayanarak söz konusu ara dönem finansal bilgilere ilişkin bir sonuç bildirmektir.

Sınırlı Denetimin Kapsamı

Yaptığımız sınırlı denetim, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410 “Ara Dönem Finansal Bilgilerin, İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi”ne uygun olarak yürütülmüştür.² Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetim, başta finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişilerin sorgulanması ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanmasından oluşur. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin kapsamı; Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yapılan ve amacı finansal tablolar hakkında bir görüş bildirmek olan bağımsız denetimin kapsamına kıyasla önemli ölçüde dardır. Sonuç olarak ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimi, denetim şirketinin, bir bağımsız denetimde belirlenebilecek tüm önemli hususlara vâkıf olabileceğine ilişkin bir güvence sağlamamaktadır. Bu sebeple, bir bağımsız denetim görüşü bildirmemekteyiz.

Sonuç

Sınırlı denetimimize göre ilişikteki ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak hazırlanmadığı kanaatine varmamıza sebep olacak herhangi bir husus dikkatimizi çekmemiştir.

[Bağımsız Denetçinin imzası]³

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız Denetçinin adresi]

¹ Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sunulduğu düzenleyici kurumu veya eşdeğerini belirtmek isteyebilir.

² Ara dönem finansal bilgiler dışındaki tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminin gerçekleştirilmiş olması durumunda bu husus, şu şekilde ifade edilir: “Yaptığımız sınırlı denetim, işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten denetçi tarafından tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminde uygulanan, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410’a uygun olarak yürütülmüştür.” Raporun diğer kısımları şartlara göre uyarlanır.

³ Bağımsız denetçinin veya bağımsız denetim kuruluşu adına rapor düzenlenmişse sorumlu denetçinin adı, soyadı, unvanı, mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara da bu bölümde yer verilir.

Geçerli Finansal Raporlama Çerçevesinden Sapmanın Olması Halinde Şartlı Sonuç İçeren Sınırlı Denetim Raporu Örnekleri

Gerçeğe Uygun Sunumu Sağlamak Amacıyla Tasarlanmış Bir Finansal Raporlama Çerçevesine Uygun Olarak Hazırlanan Genel Amaçlı Tam Bir Finansal Tablolar Seti (Bakınız: 43(ğ) paragrafı)

Ara Dönem Finansal Bilgilere İlişkin Sınırlı Denetim Raporu

(Uygun olan muhatap)

Giriş

ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 tarihli ilişikteki finansal durum tablosunun ve aynı tarihte sona eren üç aylık dönemine ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunun, özkaynak değişim tablosunun ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının özetinin ve diğer açıklayıcı dipnotlarının sınırlı denetimini yürütmüş bulunuyoruz.¹ Şirket yönetimi, söz konusu ara dönem finansal bilgilerin Türkiye Muhasebe Standartlarına² uygun olarak hazırlanmasından ve gerçeğe uygun bir biçimde sunumundan sorumludur. Sorumluluğumuz, yaptığımız sınırlı denetime dayanarak söz konusu ara dönem finansal bilgilere ilişkin bir sonuç bildirmektir.

Sınırlı Denetimin Kapsamı

Yaptığımız sınırlı denetim, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410 “Ara Dönem Finansal Bilgilerin İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi”ne uygun olarak yürütülmüştür.³ Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetim, başta finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişilerin sorgulanmasından ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanmasından oluşur. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin kapsamı; Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yapılan ve amacı finansal tablolar hakkında bir görüş bildirmek olan bağımsız denetimin kapsamına kıyasla önemli ölçüde dardır. Sonuç olarak ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimi, denetim şirketinin, bir bağımsız denetimde belirlenebilecek tüm önemli hususlara vâkıf olabileceğine ilişkin bir güvence sağlamamaktadır. Bu sebeple, bir bağımsız denetim görüşü bildirmemekteyiz.

Şartlı Sonucun Dayanağı

¹ Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sunulduğu düzenleyici kurumu veya eşdeğerini belirtmek isteyebilir.

² Başka bir ‘gerçeğe uygun sunumu sağlamak amacıyla tasarlanmış finansal raporlama çerçevesi’nin uygulanması durumunda, “Türkiye Muhasebe Standartları” yerine söz konusu finansal raporlama çerçevesi, kaynağı belirtilerek kullanılır.

³ Ara dönem finansal bilgiler dışındaki tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminin gerçekleştirilmiş olması durumunda bu husus, şu şekilde ifade edilir: “Yaptığımız sınırlı denetim, işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten denetçi tarafından tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminde uygulanan, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410’a uygun olarak yürütülmüştür.” Raporun diğer kısımları şartlara göre uyarlanır.

Yönetim tarafından sunulan bilgiler çerçevesinde, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak aktifleştirilmesi gereken belirli finansal kiralama yükümlülüklerinin duran varlıkların ve uzun vadeli borçlardan çıkarıldığı anlaşılmıştır. Bu bilgi, söz konusu yükümlülüklerin 31 Mart 20X1 tarihinde aktifleştirilmiş olması durumunda duran varlıkların ... TL, uzun vadeli borçların ... TL artmış olacağını, net kârın ve hisse başına düşen kazancın ise aynı tarihte sona eren üç aylık dönemde sırasıyla, ... TL, ... TL, artmış (azalmış) olacağını göstermektedir.

Şartlı Sonuç

Sınırlı denetimimize göre, Şartlı Sonucun Dayanağı paragrafında belirtilen husus hariç olmak üzere, ilişikteki ara dönem finansal bilgilerin, ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 tarihi itibarıyla finansal durumunun, aynı tarihli finansal performansının ve aynı tarihte sona eren üç aylık döneme ilişkin nakit akışlarının Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak, doğru ve gerçeğe uygun bir görünümünü sağlamadığı (veya ... tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir şekilde sunulmadığı) kanaatine varmamıza sebep olacak herhangi bir husus dikkatimizi çekmemiştir.

[Bağımsız Denetçinin imzası]⁴

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız

Denetçinin

adresi]

⁴ Bağımsız denetçinin veya bağımsız denetim kuruluşu adına rapor düzenlenmişse sorumlu denetçinin adı, soyadı, unvanı, mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara da bu bölümde yer verilir.

Diğer Ara Dönem Finansal Bilgiler (Bakınız: 43(h) paragrafı)

Ara Dönem Finansal Bilgilere İlişkin Sınırlı Denetim Raporu

(Uygun olan muhatap)

Giriş

ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 tarihli ilişikteki [özet] finansal durum tablosunun ve aynı tarihte sona eren üç aylık dönemine ait ilgili [özet] kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunun, özkaynak değişim tablosunun ve nakit akış tablosunun sınırlı denetimini yürütmüş bulunuyoruz.¹ Şirket yönetimi, söz konusu ara dönem finansal bilgilerin [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak hazırlanmasından ve gerçeğe uygun bir biçimde sunumundan sorumludur. Sorumluluğumuz, yaptığımız sınırlı denetime dayanarak söz konusu ara dönem finansal bilgilere ilişkin bir sonuç bildirmektir.

Sınırlı Denetimin Kapsamı

Yaptığımız sınırlı denetim, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410 “Ara Dönem Finansal Bilgilerin İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi”ne uygun olarak yürütülmüştür.² Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetim, başta finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişilerin sorgulanması ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanmasından oluşur. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin kapsamı; Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yapılan ve amacı finansal tablolar hakkında bir görüş bildirmek olan bağımsız denetimin kapsamına kıyasla önemli ölçüde dardır. Sonuç olarak ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimi, denetim şirketinin, bir bağımsız denetimde belirlenebilecek tüm önemli hususlara vâkıf olabileceğine ilişkin bir güvence sağlamamaktadır. Bu sebeple, bir bağımsız denetim görüşü bildirmemekteyiz.

Şartlı Sonucun Dayanağı

Yönetim tarafından sunulan bilgiler çerçevesinde, [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak aktifleştirilmesi gereken belirli finansal kiralama yükümlülüklerinin duran varlıkların ve uzun vadeli borçlardan çıkarıldığı anlaşılmıştır. Bu bilgi, söz konusu yükümlülüklerin 31 Mart 20X1 tarihinde aktifleştirilmiş olması durumunda duran varlıkların ... TL, uzun vadeli borçların ... TL artmış olacağını, net kârın ve hisse başına düşen kazancın ise aynı tarihte sona eren üç aylık dönemde sırasıyla, ... TL, ... TL, artmış (azalmış) olacağını göstermektedir.

Şartlı Sonuç

Sınırlı denetimimize göre, Şartlı Sonucun Dayanağı paragrafında belirtilen husus hariç olmak üzere, ilişikteki ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle [geçerli finansal

¹ Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sunulduğu düzenleyici kurumu veya eşdeğerini belirtmek isteyebilir.

² Ara dönem finansal bilgiler dışındaki tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminin gerçekleştirilmiş olması durumunda bu husus, şu şekilde ifade edilir: “Yaptığımız sınırlı denetim, işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten bağımsız denetçi tarafından tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminde uygulanan, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410’a uygun olarak yürütülmüştür.” Raporun diğer kısımları şartlara göre uyarlanır.

raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak hazırlanmadığı kanaatine varmamıza sebep olacak herhangi bir husus dikkatimizi çekmemiştir.

[Bağımsız Denetçinin imzası]³

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız

Denetçinin

adresi]

³ Bağımsız denetçinin veya bağımsız denetim kuruluşu adına rapor düzenlenmişse sorumlu denetçinin adı, soyadı, unvanı, mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara da bu bölümde yer verilir.

Yönetimden Kaynaklanmayan Kapsam Sınırlamasının Bulunması Halinde Şartlı Sonuç İçeren Sınırlı Denetim Raporu Örnekleri

Gerçeğe Uygun Sunumu Sağlamak Amacıyla Tasarlanmış Bir Finansal Raporlama Çerçevesine Uygun Olarak Hazırlanan Genel Amaçlı Tam Bir Finansal Tablolar Seti (Bakınız: 43(ğ) paragrafı)

Ara Dönem Finansal Bilgilere İlişkin Sınırlı Denetim Raporu

(Uygun olan muhatap)

Giriş

ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 tarihli ilişikteki finansal durum tablosunun ve aynı tarihte sona eren üç aylık dönemine ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunun, özkaynak değişim tablosunun ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının ve diğer açıklayıcı dipnotlarının sınırlı denetimini yürütmüş bulunuyoruz.¹ Şirket yönetimi, söz konusu ara dönem finansal bilgilerin Türkiye Muhasebe Standartlarına² uygun olarak hazırlanmasından ve gerçeğe uygun bir biçimde sunumundan sorumludur. Sorumluluğumuz, yaptığımız sınırlı denetime dayanarak söz konusu ara dönem finansal bilgilere ilişkin bir sonuç bildirmektir.

Sınırlı Denetimin Kapsamı

Şartlı Sonucun Dayanağı paragrafında belirtilen husus dışında, yaptığımız sınırlı denetim, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410 “Ara Dönem Finansal Bilgilerin İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi”ne uygun olarak yürütülmüştür.³ Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetim, başta finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişilerin sorgulanması ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanmasından oluşur. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin kapsamı; Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yapılan ve amacı finansal tablolar hakkında bir görüş bildirmek olan bağımsız denetimin kapsamına kıyasla önemli ölçüde dardır. Sonuç olarak ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimi, denetim şirketinin, bir bağımsız denetimde belirlenebilecek tüm önemli hususlara vâkıf olabileceğine ilişkin bir güvence sağlamamaktadır. Bu sebeple, bir bağımsız denetim görüşü bildirmemekteyiz.

Şartlı Sonucun Dayanağı

¹ Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sunulduğu düzenleyici kurumu veya eşdeğerini belirtmek isteyebilir.

² Başka bir ‘gerçeğe uygun sunumu sağlamak amacıyla tasarlanmış finansal raporlama çerçevesi’nin uygulanması durumunda, “Türkiye Muhasebe Standartları” yerine söz konusu finansal raporlama çerçevesi, kaynağı belirtilerek kullanılır.

³ Ara dönem finansal bilgiler dışındaki tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminin gerçekleştirilmiş olması durumunda bu husus, şu şekilde ifade edilir: “Yaptığımız sınırlı denetim, işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten denetçi tarafından tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminde uygulanan, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410’a uygun olarak yürütülmüştür.” Raporun diğer kısımları şartlara göre uyarlanır.

... tarihinde bir şubede meydana gelen ve alacak hesaplarına ilişkin kayıtları tahrip eden yangın dolayısıyla, ara dönem finansal bilgilerde yer alan toplam ... TL tutarındaki alacak hesaplarına ilişkin sınırlı denetimi tamamlayamamış bulunmaktayız. İşletme, bu kayıtları yeniden oluşturma sürecinde olup, söz konusu kayıtların, yukarıda verilen tutarı ve tahsili mümkün olmayan alacaklara ilişkin karşılık tutarını destekleyecek nitelikte olup olmayacağı belirsizdir. Alacak hesaplarına ilişkin sınırlı denetimimizi tamamlamış olsaydık, ara dönem finansal bilgilerde düzeltme yapılmasının gerekli olduğuna işaret eden hususlar dikkatimizi çekmiş olabilirdi.

Şartlı Sonuç

Sınırlı denetimimize göre, Şartlı Sonucun Dayanağı paragrafında belirtilen hususun ara dönem finansal bilgilerde gerektirebileceği düzeltmeler hariç olmak üzere, ilişikteki ara dönem finansal bilgilerin, ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 tarihi itibarıyla finansal durumunun, aynı tarihli finansal performansının ve aynı tarihte sona eren üç aylık döneme ilişkin nakit akışlarının Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak, doğru ve gerçeğe uygun bir görünümünü sağlamadığı (veya ... tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir şekilde sunulmadığı) kanaatine varmamıza sebep olacak herhangi bir husus dikkatimizi çekmemiştir.

[Bağımsız Denetçinin imzası]⁴

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız

Denetçinin

adres]

⁴ Bağımsız denetçinin veya bağımsız denetim kuruluşu adına rapor düzenlenmişse sorumlu denetçinin adı, soyadı, unvanı, mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara da bu bölümde yer verilir.

Diğer Ara Dönem Finansal Bilgiler (Bakınız: 43(h) paragrafı)

Ara Dönem Finansal Bilgilere İlişkin Sınırlı Denetim Raporu

(Uygun olan muhatap)

Giriş

ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 tarihli ilişikteki [özet] finansal durum tablosunun ve aynı tarihte sona eren üç aylık dönemine ait ilgili [özet] kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunun, özkaynak değişim tablosunun ve nakit akış tablosunun sınırlı denetimini yürütmüş bulunuyoruz.¹ Şirket yönetimi, söz konusu ara dönem finansal bilgilerin, [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak hazırlanması ve gerçeğe uygun bir biçimde sunumundan sorumludur. Sorumluluğumuz, yaptığımız sınırlı denetime dayanarak söz konusu ara dönem finansal bilgilere ilişkin bir sonuç bildirmektir.

Sınırlı Denetimin Kapsamı

Şartlı Sonucun Dayanağı paragrafında belirtilen husus dışında, yaptığımız sınırlı denetim, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410 “Ara Dönem Finansal Bilgilerin, İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi”ne uygun olarak yürütülmüştür.² Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetim, başta finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişilerin sorgulanması ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanmasından oluşur. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin kapsamı; Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yapılan ve amacı finansal tablolar hakkında bir görüş bildirmek olan bağımsız denetimin kapsamına kıyasla önemli ölçüde dardır. Sonuç olarak ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimi, denetim şirketinin, bir bağımsız denetimde belirlenebilecek tüm önemli hususlara vâkıf olabileceğine ilişkin bir güvence sağlamamaktadır. Bu sebeple, bir bağımsız denetim görüşü bildirmemekteyiz.

Şartlı Sonucun Dayanağı

... tarihinde bir şubede meydana gelen ve alacak hesaplarına ilişkin kayıtları tahrip eden yangın dolayısıyla, ara dönem finansal bilgilerde yer alan toplam ... TL tutarındaki alacak hesaplarına ilişkin sınırlı denetimimizi tamamlayamamış bulunmaktayız. İşletme, bu kayıtları yeniden oluşturma sürecinde olup, söz konusu kayıtların, yukarıda verilen tutarı ve tahsili mümkün olmayan alacaklara ilişkin karşılık tutarını destekleyecek nitelikte olup olmayacağı belirsizdir. Alacak hesaplarına ilişkin sınırlı denetimimizi tamamlamış olsaydık, ara dönem finansal bilgilerde düzeltme yapılmasının gerekli olduğuna işaret eden hususlar dikkatimizi çekmiş olabilirdi.

Şartlı Sonuç

¹ Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sunulduğu düzenleyici kurumu veya eşdeğerini belirtmek isteyebilir.

² Ara dönem finansal bilgiler dışındaki tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminin gerçekleştirilmiş olması durumunda bu husus, şu şekilde ifade edilir: “Yaptığımız sınırlı denetim, işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten denetçi tarafından tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminde uygulanan, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410’a uygun olarak yürütülmüştür.” Raporun diğer kısımları şartlara göre uyarlanır.

Sınırlı denetimimize göre, Şartlı Sonucun Dayanağı paragrafında belirtilen hususun ara dönem finansal bilgilerde gerektirebileceği düzeltmeler hariç olmak üzere, ilişikteki ara dönem finansal bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak hazırlanmadığı kanaatine varmamıza sebep olacak bir husus dikkatimizi çekmemiştir.

[Bağımsız Denetçinin imzası]³

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız

Denetçinin

adresi]

³ Bağımsız denetçinin veya bağımsız denetim kuruluşu adına rapor düzenlenmişse sorumlu denetçinin adı, soyadı, unvanı, mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara da bu bölümde yer verilir.

Geçerli Finansal Raporlama Çerçevesinden Sapmanın Olması Halinde Olumsuz Sonuç İçeren Sınırlı Denetim Raporu Örnekleri

Gerçeğe Uygun Sunumu Sağlamak Amacıyla Tasarlanmış Bir Finansal Raporlama Çerçevesine Uygun Olarak Hazırlanan Genel Amaçlı Tam Bir Finansal Tablolar Seti (Bakınız: 43(ğ) paragrafı)

Ara Dönem Finansal Bilgilere İlişkin Sınırlı Denetim Raporu

(Uygun olan muhatap)

Giriş

ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 tarihli ilişikteki finansal durum tablosunun ve aynı tarihte sona eren üç aylık dönemine ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunun, özkaynak değişim tablosunun ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarının ve diğer açıklayıcı dipnotlarının sınırlı denetimini yürütmüş bulunuyoruz.¹ Şirket yönetimi, söz konusu ara dönem finansal bilgilerin Türkiye Muhasebe Standartlarına² uygun olarak hazırlanmasından ve gerçeğe uygun bir biçimde sunumundan sorumludur. Sorumluluğumuz, yaptığımız sınırlı denetime dayanarak söz konusu ara dönem finansal bilgilere ilişkin bir sonuç bildirmektir.

Sınırlı Denetimin Kapsamı

Yaptığımız sınırlı denetim, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410 “Ara Dönem Finansal Bilgilerin, İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi”ne uygun olarak yürütülmüştür.³ Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetim, başta finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişilerin sorgulanması ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanmasından oluşur. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin kapsamı; Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yapılan ve amacı finansal tablolar hakkında bir görüş bildirmek olan bağımsız denetimin kapsamına kıyasla önemli ölçüde dardır. Sonuç olarak ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimi, denetim şirketinin, bir bağımsız denetimde belirlenebilecek tüm önemli hususlara vâkıf olabileceğine ilişkin bir güvence sağlamamaktadır. Bu sebeple, bir bağımsız denetim görüşü bildirmemekteyiz.

Olumsuz Sonucun Dayanağı

İşletme yönetimi bu dönemden başlayarak önemli miktarda, kontrol gücü olmayan yeni payların mevcudiyetinden dolayı, konsolidasyonun uygun olmayacağı görüşüyle bağlı

¹ Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sunulduğu düzenleyici kurumu veya eşdeğerini belirtmek isteyebilir.

² Başka bir ‘gerçeğe uygun sunumu sağlamak amacıyla tasarlanmış finansal raporlama çerçevesi’nin uygulanması durumunda, “Türkiye Muhasebe Standartları” yerine söz konusu finansal raporlama çerçevesi, kaynağı belirtilerek kullanılır.

³ Ara dönem finansal bilgiler dışındaki tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminin gerçekleştirilmiş olması durumunda bu husus, şu şekilde ifade edilir: “Yaptığımız sınırlı denetim, işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten denetçi tarafından tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminde uygulanan, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410’a uygun olarak yürütülmüştür.” Raporun diğer kısımları şartlara göre uyarlanır.

ortaklıklarını konsolide etmeyi durdurmuştur. Bu uygulama, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun değildir. Konsolide finansal tablolar hazırlanmış olsaydı, ara dönem finansal bilgilerde yer alan neredeyse tüm hesaplar, önemli ölçüde farklılık gösterecekti.

Olumsuz Sonuç

Sınırlı denetimimize göre, Olumsuz Sonucun Dayanağı paragrafında belirtildiği üzere işletmenin bağlı ortaklıklarındaki yatırımlarının konsolidasyon esasına uygun olarak muhasebeleştirilmemesi sebebiyle, söz konusu ara döneme ilişkin finansal bilgiler, ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 tarihi itibarıyla finansal durumunun, aynı tarihli finansal performansının ve aynı tarihte sona eren üç aylık döneme ilişkin nakit akışlarının Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak, doğru ve gerçeğe uygun bir görünümünü sağlamamaktadır (veya ... tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir şekilde sunulmamıştır).

[Bağımsız Denetçinin imzası]⁴

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız

Denetçinin

adresi]

⁴ Bağımsız denetçinin veya bağımsız denetim kuruluşu adına rapor düzenlenmişse sorumlu denetçinin adı, soyadı, unvanı, mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara da bu bölümde yer verilir.

Diğer Ara Dönem Finansal Bilgiler (Bakınız: 43(h) paragrafı)

Ara Dönem Finansal Bilgilere İlişkin Sınırlı Denetim Raporu

(Uygun olan muhatap)

Giriş

ABC Şirketinin 31 Mart 20X1 tarihli ilişikteki [özet] finansal durum tablosunun ve aynı tarihte sona eren üç aylık dönemine ait ilgili [özet] kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunun, özkaynak değişim tablosunun ve nakit akış tablosunun sınırlı denetimini yürütmüş bulunuyoruz.¹ Şirket yönetimi, söz konusu ara dönem finansal bilgilerin, [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak hazırlanmasından ve gerçeğe uygun bir biçimde sunumundan sorumludur. Sorumluluğumuz, yaptığımız sınırlı denetime dayanarak söz konusu ara dönem finansal bilgilere ilişkin bir sonuç bildirmektir.

Sınırlı Denetimin Kapsamı

Yaptığımız sınırlı denetim, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410 “Ara Dönem Finansal Bilgilerin, İşletmenin Yıllık Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi”ne uygun olarak yürütülmüştür.² Ara dönem finansal bilgilere ilişkin sınırlı denetim, başta finans ve muhasebe konularından sorumlu kişiler olmak üzere ilgili kişilerin sorgulanması ve analitik prosedürler ile diğer sınırlı denetim prosedürlerinin uygulanmasından oluşur. Ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetiminin kapsamı; Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yapılan ve amacı finansal tablolar hakkında bir görüş bildirmek olan bağımsız denetimin kapsamına kıyasla önemli ölçüde dardır. Sonuç olarak ara dönem finansal bilgilerin sınırlı denetimi, denetim şirketinin, bir bağımsız denetimde belirlenebilecek tüm önemli hususlara vâkıf olabileceğine ilişkin bir güvence sağlamamaktadır. Bu sebeple, bir bağımsız denetim görüşü bildirmemekteyiz.

Olumsuz Sonucun Dayanağı

İşletme yönetimi, bu dönemden başlayarak, önemli miktarda, kontrol gücü olmayan yeni payların mevcudiyetinden dolayı, konsolidasyonun uygun olmayacağı görüşüyle bağlı ortaklıklarını konsolide etmeyi durdurmuştur. Bu uygulama, [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun değildir. Konsolide finansal tablolar hazırlanmış olsaydı, ara dönem finansal bilgilerde yer alan neredeyse tüm hesaplar, önemli ölçüde farklılık gösterecekti.

Olumsuz Sonuç

Sınırlı denetimimize göre, Olumsuz Sonucun Dayanağı paragrafında belirtildiği üzere işletmenin bağlı ortaklıklarındaki yatırımlarının konsolidasyon esasına uygun olarak

¹ Denetçi, ara dönem finansal bilgilerin sunulduğu düzenleyici kurumu veya eşdeğerini belirtmek isteyebilir.

² Ara dönem finansal bilgiler dışındaki tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminin gerçekleştirilmiş olması durumunda bu husus, şu şekilde ifade edilir: “Yaptığımız sınırlı denetim, işletmenin yıllık finansal tablolarının bağımsız denetimini yürüten denetçi tarafından tarihi finansal bilgilerin sınırlı denetiminde uygulanan, Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2410’a uygun olarak yürütülmüştür.” Raporun diğer kısımları şartlara göre uyarlanır.

muhasebeleştirilmemesi sebebiyle, söz konusu ara döneme ilişkin finansal bilgiler tüm önemli yönleriyle [geçerli finansal raporlama çerçevesini belirtiniz] uygun olarak hazırlanmamıştır.

[Bağımsız Denetçinin imzası]³

[Bağımsız Denetçi raporu tarihi]

[Bağımsız Denetçinin adresi]

³ Bağımsız denetçinin veya bağımsız denetim kuruluşu adına rapor düzenlenmişse sorumlu denetçinin adı, soyadı, unvanı, mührü ve varsa mevzuatın gerektirdiği diğer hususlara da bu bölümde yer verilir.