



TÜRKİYE DENETİM STANDARTLARI

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI 720

***BAĞIMSIZ DENETÇİNİN DENETLENMİŞ FİNANSAL TABLOLARI İÇEREN
DOKÜMANLARDAKİ DİĞER BİLGİLERE İLİŞKİN
SORUMLULUKLARI***

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, 2012 yılı yayımı, Bölüm 1 ve Bölüm 2’de yer alan Uluslararası Bağımsız Denetim Standardı (ISA) 720 “Bağımsız Denetçinin Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları”nın, 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)

TEBLİĞ

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

**BAĞIMSIZ DENETÇİNİN DENETLENMİŞ FİNANSAL TABLOLARI
İÇEREN DOKÜMANLARDAKİ DİĞER BİLGİLERE İLİŞKİN
SORUMLULUKLARI (BDS 720)
HAKKINDA TEBLİĞ
TÜRKİYE DENETİM STANDARTLARI TEBLİĞİ NO: 34**

Amaç

MADDE 1 – (1) Bu Tebliğin amacı; bu Tebliğin ekinde yer alan Bağımsız Denetçinin Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları Standardının yürürlüğe konulmasıdır.

Kapsam

MADDE 2 – (1) Bu Tebliğin kapsamı, ekte yer alan BDS 720 metninde belirlenmiştir.

Dayanak

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

Tanımlar

MADDE 4 – (1) Bu Tebliğde geçen;

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

Geçiş hükümleri

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

Yürürlük

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

Yürütme

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

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI 720

BAĞIMSIZ DENETÇİNİN DENETLENMİŞ FİNANSAL TABLOLARI İÇEREN DOKÜMANLARDAKİ DİĞER BİLGİLERE İLİŞKİN SORUMLULUKLARI İÇİNDEKİLER

	Paragraf
Giriş	
Kapsam.....	1-2
Yürürlük Tarihi.....	3
Amaç	4
Tanımlar	5
Ana Hükümler	
Diğer Bilgilerin İncelenmesi.....	6-7
Önemli Tutarsızlıklar.....	8-13
Önemli Yanlış İzah.....	14-16
Açıklayıcı Hükümler ve Uygulama	
Kapsam.....	A1-A2
Diğer Bilgilerin Tanımı.....	A3-A4
Diğer Bilgilerin İncelenmesi.....	A5
Önemli Tutarsızlıklar.....	A6-A9
Önemli Yanlış İzah.....	A10-A11

Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 720 “Bağımsız Denetçinin Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları”, BDS 200 “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi” ile birlikte dikkate alınır.

Giriş

Kapsam

1. Bu Bağımsız Denetim Standardı (BDS), denetlenmiş finansal tabloları ve bu tablolara ilişkin denetçi raporunu içeren dokümanlardaki diğer bilgilere ilişkin denetçinin sorumluluklarını düzenler. Yürütülen denetimle ilgili ayrı bir yükümlülük bulunmuyorsa; denetçi görüşü diğer bilgileri kapsamaz ve denetçinin diğer bilgilerin doğru bir biçimde beyan edilip edilmediğini belirlemeye yönelik özel bir sorumluluğu yoktur. Bununla birlikte, denetlenmiş finansal tablolar ile diğer bilgiler arasındaki önemli tutarsızlıklar, denetlenmiş finansal tabloların güvenilirliğini zedeleyebileceği için denetçi diğer bilgileri de inceler (Bakınız: A1 paragrafı).
2. Bu BDS’de “denetlenmiş finansal tabloları içeren dokümanlar” ifadesi, denetlenmiş finansal tablolar ile bu tablolara ilişkin denetçi raporunu içeren ve işletme ortakları (veya benzeri paydaşlar) için düzenlenmiş olan yıllık raporları (veya benzeri dokümanları) ifade etmektedir. Bu BDS, şartların gerektirdiği şekilde uyarlanmak suretiyle, halka arzlarda kullanılan dokümanlar gibi denetlenmiş finansal tabloları içeren diğer dokümanlara da uygulanabilir (Bakınız: A2 paragrafı).¹

Yürürlük Tarihi

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

Amaç

4. Denetçinin amacı, denetlenmiş finansal tabloları ve bu tablolara ilişkin denetçi raporunu içeren dokümanların; denetlenmiş finansal tabloların ve denetçi raporunun güvenilirliğini zedeleyebilecek diğer bilgiler içermesi durumunda, buna uygun karşılık vermektir.

Tanımlar

5. Aşağıdaki terimler BDS’lerde, karşılarında belirtilen anlamlarıyla kullanılmıştır:
 - (a) Diğer bilgiler: Mevzuat veya genel uygulamalar gereği, denetlenmiş finansal tabloları ve bu tablolara ilişkin denetçi raporunu içeren bir dokümanda yer alan finansal ve finansal olmayan (finansal tablolar ve bu tablolara ilişkin denetçi raporu dışındaki) bilgilerdir (Bakınız: A3-A4 paragrafları).
 - (b) Tutarsızlık: Denetlenmiş finansal tablolardaki bilgilerle çelişen diğer bilgilerdir. Önemli bir tutarsızlık, daha önce elde edilmiş denetim kanıtlarından çıkarılan denetim sonuçları ve muhtemelen denetçinin finansal tablolarla ilgili görüşünün dayanağı hakkında şüphelerin oluşmasına sebep olabilir.
 - (c) Yanlış izah (bir durumun yanlış izahı): Denetlenmiş finansal tablolarda yer alan hususlarla ilgisi olmayan, yanlış bir biçimde izah edilmiş veya sunulmuş

¹ BDS 200, “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi”, 2 nci paragraf

diğer bilgilerdir. Önemli bir yanlış izah, denetlenmiş finansal tabloları içeren dokümanın güvenilirliğini zedeleyebilir.

Ana Hükümler

Diğer Bilgilerin İncelenmesi

6. Denetçi, diğer bilgiler ile denetlenmiş finansal tablolar arasındaki -varsa- önemli tutarsızlıkları belirlemek amacıyla diğer bilgileri inceler.
7. Denetçi, denetçi raporu tarihinden önce diğer bilgileri elde etmek amacıyla, yönetimle veya üst yönetimden sorumlu olanlarla birlikte uygun bir program yapar. Denetçi raporu tarihinden önce diğer bilgilerin tümünün elde edilmesinin mümkün olmaması durumunda denetçi, bu tür diğer bilgileri mümkün olan en kısa süre içinde inceler (Bakınız: A5 paragrafı).

Önemli Tutarsızlıklar

8. Denetçi diğer bilgileri incelerken önemli bir tutarsızlık belirlerse, denetlenmiş finansal tablolar ile diğer bilgilerden hangisinin düzeltilmesi gerektiğine karar verir.

Denetçi Raporu Tarihinden Önce Elde Edilen Diğer Bilgilerde Belirlenen Önemli Tutarsızlıklar

9. Denetlenmiş finansal tabloların düzeltilmesinin gerektiği ve yönetimin bu düzeltmeyi yapmayı kabul etmediği durumlarda denetçi, BDS 705 uyarınca denetçi raporunda olumlu görüş dışında bir görüş verir.²
10. Diğer bilgilerin düzeltilmesinin gerektiği ve yönetimin bu düzeltmeyi yapmayı kabul etmediği durumlarda -üst yönetimden sorumlu olanların tamamının işletme yönetiminde yer almaması hâlinde- denetçi, bu hususu üst yönetimden sorumlu olanlara iletir³ ve
 - (a) BDS 706 uyarınca, denetçi raporuna söz konusu önemli tutarsızlığı açıklayan “Diğer Hususlar” paragrafı ekler⁴ veya
 - (b) Denetçi raporunu sunmaz ya da
 - (c) Mevzuatın izin vermesi durumunda denetimden çekilir.

(Bakınız: A6-A7 paragrafları)

Denetçi Raporu Tarihinden Sonra Elde Edilen Diğer Bilgilerde Belirlenen Önemli Tutarsızlıklar

11. Denetlenmiş finansal tabloların düzeltilmesinin gerektiği durumda denetçi, BDS 560’ta yer alan ilgili hükümleri uygular.⁵

² BDS 705, “Bağımsız Denetçi Raporunda Olumlu Görüş Dışında Bir Görüş Verilmesi”

³ BDS 260, “Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim”, 13 üncü paragraf

⁴ BDS 706, “Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Dikkat Çekilen Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları”, 8 inci paragraf

⁵ BDS 560, “Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar”, 10-17 nci paragraflar

12. Diğer bilgilerin düzeltmesinin gerektiği ve yönetimin bu düzeltmeyi yapmayı kabul ettiği durumlarda denetçi, içinde bulunulan Őartlar altında uygun olan prosedürleri uygular (Bakınız: A8 paragrafı).
13. Diğer bilgilerin düzeltmesinin gerektiği ve yönetimin bu düzeltmeyi yapmayı kabul etmediği durumlarda denetçi -üst yönetimden sorumlu olanların tamamının işletme yönetiminde yer almaması hâlinde- diğer bilgilere ilişkin kaygısını üst yönetimden sorumlu olanlara iletir ve uygun ilâve adımları atar (Bakınız: A9 paragrafı).

nemli Yanlış İzah

14. Denetçi, önemli tutarsızlıkları belirlemek amacıyla diğer bilgileri incelerken açıkça yanlış olan önemli bir izahıtan haberdar olursa, bu hususu yönetimle müzakere eder (Bakınız: A10 paragrafı).
15. Bu müzakereler sonrasında hl açıkça yanlış olan önemli bir izahın bulunduğunu düŐünmesi durumunda denetçi, yönetimden yetkin bir üçüncü tarafa (rneğin işletmenin hukuk müŐavirine) danıŐmasını talep eder ve alınan tavsiyeyi mütalaa eder.
16. Diğer bilgilerde yönetimin düzeltmeyi kabul etmediği önemli bir yanlış izahın bulunduğu sonucuna varması durumunda denetçi -üst yönetimden sorumlu olanların tamamının işletme yönetiminde yer almaması hâlinde- diğer bilgilere ilişkin kaygısını üst yönetimden sorumlu olanlara iletir ve uygun ilâve adımları atar (Bakınız: A11 paragrafı).

Açıklayıcı Hükümler ve Uygulama

Kapsam

Diğer Bilgilere İlişkin Mevzuattan Kaynaklanan İlâve Yükümlülükler (Bakınız: 1 inci paragraf)

A1. Denetçinin, bu BDS'nin kapsamı dışında kalan diğer bilgilerle ilgili olarak, mevzuattan kaynaklanan ilâve sorumlulukları bulunabilir. Örneğin, denetçinin, bazı diğer bilgilere (örneğin zorunlu ilâve verilere) yönelik belirli prosedürleri uygulaması veya diğer bilgilerde belirtilen performans göstergelerinin güvenilirliğine ilişkin görüş vermesi gerekebilir. Bu tür yükümlülüklerin bulunması durumunda denetçinin ilâve sorumluluklarını, denetim sözleşmesinin niteliği ile mevzuat ve mesleki standartlar belirler. Bu tür diğer bilgilerin hiç verilmemesi veya bu bilgilerde eksiklik bulunması durumunda, denetçinin denetçi raporunda bu hususa atıfta bulunması mevzuat tarafından zorunlu kılınabilir.

Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Dokümanlar (Bakınız: 2 nci paragraf)

Küçük İşletmelere Özgü Hususlar

A2. Mevzuat tarafından zorunlu kılınmadığı sürece, küçük işletmelerin denetlenmiş finansal tabloları içeren dokümanları yayımlama ihtimali çok düşüktür. Bununla birlikte bu tür bir dokümana örnek olarak, mevzuat uyarınca zorunlu kılınması hâlinde üst yönetimden sorumlu olanların hazırladığı, denetlenmiş finansal tabloları içeren bir rapor verilebilir. Küçük işletmelerin denetlenmiş finansal tablolarını içeren dokümanlarda yer alan diğer bilgilere örnek olarak, ayrıntılı gelir tablosu ve faaliyet raporu verilebilir.

Diğer Bilgilerin Tanımı

 (Bakınız: 5(a) paragrafı)

A3. Diğer bilgiler örneği aşağıdakilerden oluşabilir:

- Faaliyetler hakkında yönetim veya üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından düzenlenmiş bir rapor.
- Finansal özetler veya vurgulanan finansal hususlar.
- İstihdam verileri.
- Planlanan yatırım harcamaları.
- Finansal oranlar.
- Çalışanların ve yöneticilerin adları.
- Seçilmiş üç aylık veriler.

- A4. Bu BDS'lerin amaçları açısından, diğer bilgiler örnek olarak aşağıdakileri kapsamaz:
- Denetlenmiş finansal tablolar ile söz konusu tablolara ilişkin denetçi raporunu içeren dokümanla birlikte sunulan basın bildirisi veya sunuş yazısı gibi iletim notu.
 - Analistlere yönelik bilgilendirmelerde yer alan bilgiler.
 - İşletmenin internet sitesinde yer alan bilgiler.

Diğer Bilgilerin İncelenmesi (Bakınız: 7 nci paragraf)

- A5. Diğer bilgilerin denetçi raporu tarihinden önce elde edilmesi; denetçiye muhtemel önemli tutarsızlıkları ve açıkça yanlış olan önemli izahları, yönetimle zamanında çözüme kavuşturma olanağı sağlar. Diğer bilgilerin ne zaman hazır olacağına ilişkin yönetimle bir mutabakata varılması, denetçiye bu konuda yardımcı olabilir.

Önemli Tutarsızlıklar

Denetçi Raporu Tarihinden Önce Elde Edilen Diğer Bilgilerde Belirlenen Önemli Tutarsızlıklar (Bakınız: 10 uncu paragraf)

- A6. Yönetimin diğer bilgilerde düzeltme yapmayı kabul etmediği durumlarda, denetçi atacağı ilave adıma ilişkin vereceği kararında, kendi hukuk müşavirinden aldığı tavsiyeyi esas alabilir.

Kamu Sektörü İşletmelerine Özgü Hususlar

- A7. Kamu sektöründe, denetimden çekilme veya denetçi raporunu sunmama seçenekleri bulunmayabilir. Bu tür durumlarda, denetçi tutarsızlığın detaylarını açıklayan uygun bir raporu yetkili kuruma sunabilir.

Denetçi Raporu Tarihinden Sonra Elde Edilen Diğer Bilgilerde Belirlenen Önemli Tutarsızlıklar (Bakınız: 12-13 üncü paragraflar)

- A8. Yönetimin diğer bilgilerde düzeltme yapmayı kabul ettiği durumlarda, denetçinin uygulayacağı prosedürler, önceden yayımlanan finansal tabloları, bunlara ilişkin denetçi raporunu ve diğer bilgileri edinen kişilerin, bu düzeltme hakkında bilgilendirilmesini sağlamak üzere yönetimin attığı adımların gözden geçirilmesini içerir.
- A9. Denetçinin gerekli görmesine rağmen yönetimin diğer bilgilerde düzeltme yapmayı kabul etmediği durumlarda, denetçinin atacağı uygun ilâve adımlar arasında, kendi hukuk müşavirinden tavsiye alması yer alabilir.

Önemli Yanlış İzah (Bakınız: 14-16 ncı paragraflar)

- A10. Açıkça yanlış olan önemli bir izahın yönetimle müzakere edilmesi sırasında denetçi, diğer bilgilerin içerdiği bazı açıklamaların ve denetçinin yaptığı sorgulamalar sırasında yönetimin verdiği yanıtların doğruluğunu değerlendiremeyebilir ve haklı muhakeme veya görüş farklılıkları bulunduğu sonucuna ulaşabilir.

A11. Denetçinin yönetimin düzeltmeyi kabul etmediği önemli bir yanlış izahın mevcut olduğu sonucuna varması durumunda, denetçinin atacağı uygun ilâve adımlar arasında, kendi hukuk müşavirinden tavsiye alması yer alabilir.