

BAĞIMSIZ DENETİM UYGULAMALARI

SMMM Selçuk GÜLTEN

**Ankara
2015**

Yönetim Yeri ve Yazışma Adresi
ANKARA SMMM ODASI

Kumrular Caddesi No: 26 Kızılay/ANKARA
Tel : (0850) 770 03 12
Faks : (0312) 231 71 17

web: www.asmmmo.org.tr
e-posta: asmmmo@asmmmo.org.tr

Copyright: Tüm hakları saklıdır. Bu kitabın tamamı ya da bir kısmı 5846 Sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Yasası'nın ilgili hükümleri uyarınca, yazarın izni olmaksızın elektronik, mekanik, fotokopi ya da herhangi bir kayıt sistemiyle çoğaltılamaz, özetlenemez, yayınlanamaz, depolanamaz. Kaynak gösterilmek koşuluyla alıntı yapılabilir.

ANKARA SMMM ODASI Yayın No: 97

Ankara, Haziran 2015

Sayfa ve Kapak Tasarımı: Uğur MERMER

Odamız kitaplarında yer alan yazılarda ileri sürülen görüşler yalnızca yazarlarına aittir.
Yayıncı kuruluş Ankara SMMM Odası'nı bağlamaz.

SUNUŞ

İlk Ticaret Kanunumuz 1956 yılında yürürlüğe girerek 2012 yılına kadar uygulamada kalmıştır. 101.07.2012 tarihinde yürürlüğe giren 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, çağdaş bir bakış açısı ile yeni müesseseler ve yeni açılımları beraberinde getirmiştir. Eski TTK da şirketlerin yönetim kurullarının yanı sıra denetim kurullarının da şirket bünyesinden yani ortaklardan oluşmasında bir sakınca görmemiştir. Çok geçmeden bu uygulamanın şirket lehine sonuçlar doğurmadığı anlaşılmıştır. Bunun yanı sıra şirketlerde denetim mekanizmasının dar kapsamlı klişe cümlelerden ibaret raporlarla geçiştirilmesi sadece şirketin öz yapısını bozmakla kalmamış üçüncü kişilere de bilgi aktarılamamıştır. Maliye bakanlığı denetim elemanları tarafından yapılan denetimlerin sadece vergi matrahına yönelik tenkitleri içermesi, Ticaret Bakanlığının şekle yönelik dar kapsamlı denetimleri de günümüz ihtiyaçlarını karşılamaktan uzak kalmıştır.

Yeni TTK Şirketlerdeki denetim kurulları yerine bağımsız denetçilerle denetimin yapılmasını zorunlu kılmış ve bağımsız denetçilik ayrı bir ihtisaslaşma alanı olarak ortaya çıkmıştır. Bağımsız denetçilik; bu görevin kamu adına ya da şirket adına değil, bunların dışında tamamen üçüncü bir göz gibi konuların objektif değerlendirilerek tam ve bağımsız bir bakış açısı ile rapor şeklinde ortaya konulmasını sağlamıştır. Bağımsız denetim raporları sadece vergi, sosyal güvenlik, ticaret hukukunun koymuş olduğu kurulların bileşkesi olmayıp bunların ötesinde muhasebe standartlarını da gözeterek üçüncü kişilere ve yatırımcılara bilgi vermekle kalmayıp şirket yönetim kurulunun da kılavuzluğunu, yol göstericiliğini yapma fonksiyonlarını da yüklenmiştir. Görüldüğü gibi denetçilik sadece vergi ve ticaret hukuku bilgisi ile yürütülebilecek bir ihtisaslaşma dalı değildir. Çok mevzuat çok bilgiyi gerektirmektedir. Bu anlamda Bağımsız Denetçilik sadece “Bağımsız Denetçi Ruhsatı” almakla yürütülebilecek bir meslek değildir.

Bağımsız denetçilik Yönetime doğru bilgi akışı sağlar. Yönetime mali tablolarla ilgili olarak tahmin ve analiz yapmasında, geleceğe ait sağlıklı kararlar almasında yardımcı olur.Finansal tabloların gerçeği yansıtıp yansıtmadığını gösterir.İşletme yönetimi ve çalışanlarının hile yapmasının önlenmesine yardımcı olur.Bağımsız denetimden geçmiş mali tablolar ile işletmenin düşük maliyetli finansman bulması

kolaylaşır.Bağımsız dış denetimden geçen bir şirkette tüm ortakların hakları daha iyi korunmuş olur.

Ankara Odası olarak uygulama ağırlıklı eğitimlere önem verilmesinin gereğine inanıyoruz.

Elinizdeki kitabın hazırlanmasında hiçbir karşılık gözetmeksizin emek veren saygın Selçuk GÜLTEN' e içtenlikle teşekkür ediyorum

Saygılarımla.

Mehmet OKKALI

Ankara SMMM Odası Başkanı

ÖNSÖZ

ASMMMO bağımsız denetçi belgesi sahipleri ve bağımsız denetim alanına ilgi duyanlardan gelen yoğun istek üzerine uygulamayı gösteren bu eğitim faaliyetini düzenlemiştir. Bağımsız denetim monografisi adını verebileceğimiz müşteri kabulünden denetim raporunun yazılmasına kadar olan tüm denetim aşamalarında yapılacak işlemlerin kullanılacak belge ve formların ele alınacağı bu eğitimin çok faydalı olacağına inanıyoruz.

Bağımsız denetim uygulamalarına yön veren bağımsız denetim standartları teorik anlatımdan daha çok uygulama boyutu ile açıklanacaktır. Bağımsız denetim uygulamaları için bu çalışmada verdiğimiz formlar bağımsız denetim şirketlerinde ufak tefek farklılıklarla genel olarak kullanılan gerçek formlardır. Uygulama sahasında bu formların, belgelerin içerikleri aynı kalsa da şekilsel bir takım farklılıklar gösterdiği görülmektedir. Formlar, örnek belgeler ve çalışma kağıtları eğitim esnasında açıklanacağından ayrıca bu çalışmamızda açıklamalar yapmamayı uygun gördük. Emeğini ve desteklerini esirgemeyen Bağımsız Denetçi İlyas SOCAER'e teşekkürü bir borç bilirim.

Eğitimin katılımcılara faydalı olması dileğiyle.

SMMM Selçuk GÜLTEN

İÇİNDEKİLER

MÜŞTERİ KABUL POLİTİKALARI FORMU	1
MÜŞTERİ İŞLETMENİN TANINMASI FORMU	2
ÖNCEKİ DENETÇİ İLE GÖRÜŞME FORMU.....	3
BAĞIMSIZ DENETİM SÖZLEŞMESİ ÖRNEĞİ.....	4
SÖZLEŞME AÇIKLAMA FORMU	7
BAĞIMSIZ DENETİM SÖZLEŞMESİNİN KGK'YA BİLDİRİLMESİ.....	8
DAİMİ/CARİ DOSYA İÇERİĞİ	11
DENETİM PLANI ÖZETİ	12
DENETİM PLANI TOPLANTISI.....	14
DENETİM PLANI KABUL PROSEDÜRLERİ.....	15
DENETİM PLANI KONTROL PROSEDÜRLERİ	16
DENETİM TAKVİMİ	17
DENETİM EKİBİ İŞ DAĞILIMI.....	18
DENETÇİ ÇALIŞMA MİZANI.....	19
FİZİKİ İNCELEME VE SAYIM.....	20
DOĞRULAMA MEKTUBU ÖRNEĞİ.....	21
KAYIT SİSTEMİNİN GERİYE DOĞRU İZLENMESİ.....	24
KAYIT SİSTEMİNİN İLERİYE DOĞRU İZLENMESİ.....	25
GÖZLEM FORMU	26
AMORTİSMANLARIN YENİDEN HESAPLANMASI.....	27
DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIKLARININ YENİDEN HESAPLANMASI.....	28
ÜCRET BORDROLARININ YENİDEN HESAPLANMASI.....	29
KAR PAYI VE YEDEK AKÇELERİN YENİDEN HESAPLANMASI	30
BELGE İNCELEMESİ FORMU.....	31
GÖZATMA FORMU	32
SORUŞTURMA FORMU	33
HESAPLAMA VE KARŞILAŞTIRMA FORMU	34
DENETİM DEĞERLENDİRME FORMU.....	35
DENETİM TAMAMLANMA TARİHİ.....	36
DENETİM TOPLANTILARI FORMU.....	36
ÖNEMLİLİK DÜZEYİNİN BELİRLENMESİ FORMU.....	37

DENETİM RİSKİ HESAPLAMA FORMU	38
DENETİM RİSKİ ÖZETİ	39
DENETİM RİSKİ KONTROL LİSTESİ	40
RİSK SORUMLULUK ÖZETİ.....	41
RİSK HAREKET PLANI.....	42
DETAYLI RİSK DEĞERLENDİRMESİ	43
BİRİNCİL ANALİTİK İŞLEMLER.....	49
ANALİTİK DEĞERLENDİRME ÖZETİ.....	50
ANALİZ İŞLEMLERİ ÖZET FORMU	51
ANALİTİK PROSEDÜRLER	52
DENETİM STRATEJİSİNİN BELİRLENMESİ FORMU.....	53
DENETİM STRATEJİSİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ FORMU	54
DENETİM PLANININ REVİZYONU FORMU.....	55
KONTROL DESTLERİ FORMU	56
MUHASEBE TAHMİNLERİ FORMU.....	57
İLİŞKİLİ TARAF İNCELEMELERİ FORMU.....	59
BİLANÇO SONRASI OLAYLAR FORMU	60
İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ FORMU.....	61
DENETİM KANITLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ FORMU.....	62
YÖNETİME BİLDİRİLECEK HUSUSLAR FORMU.....	63
OLUMLU RAPOR ÖRNEĞİ.....	65
SINIRLI OLUMLU RAPOR ÖRNEĞİ	66
OLUMSUZ RAPOR ÖRNEĞİ	68
GÖRÜŞ BİLDİRMEKTER KAÇINMA RAPORU ÖRNEĞİ	70
DENETİM ETİĞİ TAAHHÜTNAMESİ FORMU	72
DENETİM DOSYA TAMAMLAMA KONTROL FORMU	73
DENETİM STANDARTLARI SORU FORMU.....	74
DÜZELTİLMEMİŞ HATALARIN ÖZETİ.....	77
SON ANALİTİK İNCELEME FORMU	78
İÇ KONTROL SİSTEMİ ÖZETİ.....	79
İÇ KONTROL SİSTEMİ TASARIMININ VE UYGULAMASININ İNCELENMESİ	80
İÇ KONTROL SİSTEMİ DEĞERLENDİRME FORMU.....	81
STOKLAR ÇALIŞMA KAĞIDI	82
SATIŞLAR ÇALIŞMA KAĞIDI.....	83
SATIŞLAR 2 ÇALIŞMA KAĞIDI.....	84
SATIN ALMA ÇALIŞMA KAĞIDI	85
ALACAKLAR ÇALIŞMA KAĞIDI.....	86

ALACAK YAŞLANDIRMA ÇALIŞMA KAĞIDI	88
STOKLAR 2 ÇALIŞMA KAĞIDI	89
MADDİ VARLIKLAR ÇALIŞMA KAĞIDI.....	90
MADDİ VARLIKLAR 2 ÇALIŞMA KAĞIDI.....	91
FİNANSAL BORÇLAR ÇALIŞMA KAĞIDI.....	93
BANKA KREDİLERİ ÇALIŞMA KAĞIDI.....	94
BANKA KREDİLERİ 2 ÇALIŞMA KAĞIDI.....	95
SATIŞLAR VE SATIŞ İNDİRİMLERİ 2 ÇALIŞMA KAĞIDI.....	96
GELİRLER ÇALIŞMA KAĞIDI.....	97
PERSONEL ÇALIŞMA KAĞIDI	98
ÜRETİM ÇALIŞMA KAĞIDI	99
BÜTÇE ÇALIŞMA KAĞIDI.....	100
SATIŞ TESTİ ÇALIŞMA KAĞIDI	101
SATIŞ SEVK İRSALİYESİ ÇALIŞMA KAĞIDI	102
SATIŞ TENETİM TESTİ 2 ÇALIŞMA KAĞIDI.....	103
SATICILAR ÇALIŞMA KAĞIDI	104
SATIŞLAR 3 ÇALIŞMA KAĞIDI.....	105
MAMUL BAZINDA SATIŞLAR ÇALIŞMA KAĞIDI	106
SATIŞ SEVK İRSALİYESİ 2 ÇALIŞMA KAĞIDI	107
SATIŞLAR FATURA KONTROLÜ ÇALIŞMA KAĞIDI.....	108
DÖNEMSEL HAMMADDE VE MALZEME ÇALIŞMA KAĞIDI	109
MADDİ DURAN VARLIKLAR ÇALIŞMA KAĞIDI.....	110
MADDİ DURAN VARLIKLAR 2 ÇALIŞMA KAĞIDI.....	111
TEKDÜZENE GÖRE KASA DÖVİZ ÇALIŞMA KAĞIDI.....	112
TEKDÜZENE GÖRE KASA TL ÇALIŞMA KAĞIDI.....	113
TEKDÜZENE GÖRE ALINAN ÇEKLER ÇALIŞMA KAĞIDI	114
TEKDÜZENE GÖRE BANKALAR ÇALIŞMA KAĞIDI	115
TEKDÜZENE GÖRE VERİLEN ÇEKLER ÇALIŞMA KAĞIDI.....	116
TEKDÜZENE GÖRE DİĞER HAZIR DEĞERLER ÇALIŞMA KAĞIDI	117
BAĞIMSIZ DENETİM RAPORU ÖRNEĞİ.....	123
FİNANSAL TABLO ÖRNEKLERİ VE KULLANIM REHBERİ	185
BAĞIMSIZ DENETİMDE KULLANILABİLECEK MALİ ANALİZLER.....	235
BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARI	246

Denetlenen Firma:	
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	

Kabul Politikası

Denetim firmamızın müşteri kabul politikaları genel kabul görmüş denetim ilkelerine ve kalite standartlarına uygun şekilde belirlenmiştir. Müşteri kabul politikamızı, yüksek risk taşıyan, piyasada kötü itibara sahip firma, ortak ve yöneticilerinin bulunduğu, personel sirkülasyonunun çok fazla olduğu firmaları kabul etmemek şeklinde belirlemiş bulunmaktayız. Ayrıca denetim skandallarına, muhasebe hilelerine bulaşmış firmaların denetim işlerini kesinlikle yapmamaktayız.

Denetim stratejimiz denetim riskini azaltmak yönünde olduğundan müşteri kabul politikalarında ve işin alınması aşamalarında çok titizlik göstermekteyiz. Yine bu politikalar nezdinde/...../..... tarihli mali tablolarının bağımsız denetimini yapmak üzere firmasının uygun olduğu görmekteyiz.

Hazırlayan

Kontrol Eden

Onaylayan

Denetlenen Firma:	
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	
MÜŞTERİ İŞLETMENİN TANINMASI	
<i>İşletmenin Faaliyette Bulunduğu Sektör</i>	
<i>İşletmenin Kuruluş Tarihi</i>	
<i>İşletmenin Çalışan Sayısı</i>	
<i>İşletmenin Son Üç Yıldaki Karlılığı</i>	2011 : 2012 : 2013 :
<i>İşletmenin Son Üç Yıldaki Cirosu</i>	2011 : 2012 : 2013 :
<i>İşletmenin Son Üç Yıldaki Aktif Toplamı</i>	2011 : 2012 : 2013 :
<i>Tepe Yönetimin Mali Tablolar Hakkında Dürüstlüğüne Dair Görüş</i>	<input type="checkbox"/> Olumlu <input type="checkbox"/> Olumsuz
<i>Denetimin Hangi Amaçla İstendiği</i>	<input type="checkbox"/> Mali Tablo Denetimi <input type="checkbox"/> K.G.K <input type="checkbox"/> S.P.K. <input type="checkbox"/> B.D.D.K. <input type="checkbox"/> E.P.D.K. <input type="checkbox"/> Kooperatif <input type="checkbox"/> Vakıf <input type="checkbox"/> Dernek
<i>Kullanılan Muhasebe Yazılımı</i>	

Hazırlayan

Kontrol Eden

Onaylayan

Denetlenen Firma:	
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	
ÖNCEKİ DENETÇİ İLE GÖRÜŞME	
İşletme önceki denetçi ile görüşülmesine izin veriyor mu?	[] Evet [] Hayır
Önceki Denetim Firmasının Adı	
Önceki Denetçi İle Görüşme Tarihi ve Saati	Tarih: Saat:
İşletme Hakkındaki Genel Görüşü	[] Olumlu [] Olumsuz
İşletmenin Tepe Yönetimi Hakkında Görüşü	[] Olumlu [] Olumsuz
Daha Önceki Denetim Firması	[] İstifa Etmiştir [Nedenleri:.....] [] Sözleşme karşılıklı feshedilmiştir. [] Sözleşme işletme tarafından feshedilmiştir. [] Sözleşme rotasyon süresi nedeniyle feshedilmiştir.
Çalışmaları Sırasında Engellemelerle Karşılaşıp Karşılaşmadığı hakkında bilgiler	[] Olumlu [] Olumsuz

Hazırlayan

Kontrol Eden

Onaylayan

BAĞIMSIZ DENETİM SÖZLEŞMESİ

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

Denetimin Amacı

Madde 1- (1) Denetimin amacı; müşterinin .../.../..... tarihli ve sayılı genel kurul kararına veya .../.../..... tarihli ve sayılı mahkeme kararına istinaden hazırlanan iş bu denetim sözleşmesi uyarınca denetim şirketi tarafından 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK), 660 sayılı Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ve ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde bağımsız denetim yapılmasıdır.

Denetimin Konusu ve Kapsamı

Madde 2- (1) İş bu denetim sözleşmesi uyarınca 6102 sayılı TTK, 660 sayılı KHK ve ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılacak denetim,

a) Müşterinin .../.../..... tarihli finansal durum tablosu (bilânço), aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait; kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosu ile önemli muhasebe politikalarını özetleyen dipnotlar ve diğer açıklayıcı notların denetimini ve finansal tablolar hakkında görüş verilmesini;

b) Yönetim kurulu faaliyet raporunda yer alan finansal bilgilerin denetimini ve raporlanmasını ve

c) Riskin erken saptanması ve yönetimi sistemi ve buna yetkili komitenin gerekliliğinin (ve kurulmuş olması hâlinde bu komitenin uygulamalarının) değerlendirilmesini ve raporlanmasını kapsar.

Denetim Şirketinin Sorumlulukları

Madde 3- (1) Denetim şirketi 2 nci maddede sayılan denetimi, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Bağımsız Denetim Standartları'na (BDS'ler), 6102 sayılı TTK, 660 sayılı KHK ve ilgili diğer mevzuat hükümlerine uygun olarak yürütecektir.

(2) a) Denetim şirketi, BDS'ler çerçevesinde etik hükümlere uygunluk sağlayarak denetimi, finansal tabloların önemli yanlışlık içerip içermediği konusunda makul güvence elde edecek şekilde planlayacak ve yürütecektir.

b) Denetim şirketi, finansal tablolardaki tutar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla çeşitli prosedürler uygulayacaktır. Seçilen prosedürler, finansal tablolardaki hata veya hile kaynaklı "önemli yanlışlık" risklerinin değerlendirilmesi de dâhil, bağımsız denetçinin mesleki muhakemesine dayanır.

c) Denetim şirketi ayrıca işletme yönetimi tarafından kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğunu, yapılan önemli muhasebe tahminlerinin makul olup olmadığını ve finansal tabloların bir bütün olarak sunumunu değerlendirecektir.

ç) Bağımsız denetimin ve iç kontrolün yapısal kısıtlamaları sebebiyle, bağımsız denetim BDS'lere uygun olarak planlanmış ve yürütülmüş olsa bile bazı önemli yanlışlıkların tespit edilemeyebileceğine ilişkin kaçınılmaz bir riskin mevcut olduğunu taraflar göz önünde bulunduracaktır.

d) Denetim şirketi risk değerlendirmelerini yaparken, şartlara uygun denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla müşterinin finansal tablolarının hazırlanmasına ilişkin iç kontrolü de değerlendirecektir. Ancak bu değerlendirme, müşterinin iç kontrolünün etkinliğine ilişkin bir görüş bildirme amacı taşımaz. Bununla birlikte bağımsız denetim sırasında tespit edilen, finansal tabloların denetimiyle ilgili her türlü önemli iç kontrol eksikliği, denetim şirketi tarafından yazılı olarak müşteriye bildirilecektir.

(3) Denetim şirketi, yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolarla tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtmayı yansıtmadığının denetimini yapacak ve yönetim kurulunun şirketi tehdit eden veya edebilecek nitelikteki riskleri zamanında teşhis edebilmek ve risk yönetimini gerçekleştirebilmek için riskin erken saptanması ve yönetimi sistemini ve buna yetkili komiteyi kurup kurmadığını değerlendirecektir.

(4) Denetim şirketi üstlendiği denetim kapsamında gerçekleştirdiği çalışmalarını mevzuata ve BDS'lere uygun olarak belgelendirecek ve muhafaza edecektir.

(5) Denetim şirketinin iş bu sözleşmede belirtilen sorumlulukları dışında diğer mevzuattan kaynaklanan sorumlulukları hakkında ilgili yasa hükümleri ayrıca geçerlidir.

(Varsa önem arz eden diğer hususlar belirtilecektir)

Mesleki Sorumluluk Sigortası

Madde 4- (1) Denetim şirketi, üstlendiği denetimle ilgili olarak mesleki sorumluluk sigortası yaptırmakla yükümlüdür. Sigorta poliçesi örneği, denetim şirketi tarafından sözleşmeye eklenecektir.

Müşterinin Sorumlulukları

Madde 5- (1) Bağımsız denetim, müşterinin aşağıdaki sorumluluklarını anladığı ve üstlendiği ön kabulüne dayalı olarak yürütülecektir:

a) Finansal tabloların Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak hazırlanmasına ve gerçeğe uygun sunumuna ilişkin sorumluluk,

b) Hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tabloların hazırlanmasını sağlamak için müşteri yönetiminin gerekli gördüğü iç kontrollere ilişkin sorumluluk,

c) Denetim şirketine;

i) Kayıtlar, dokümanlar ve diğer hususlar gibi finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili tüm bilgilere erişim imkânı sağlanması sorumluluğu,

ii) Yürütülen denetimle ilgili olarak yönetimden talep edilebilecek ilâve bilgilerin sağlanması sorumluluğu,

iii) Denetim kanıtlarının toplanması için işletme içinde gerekli görülen kişilerle kısıtlama olmaksızın görüşme imkânı sağlanması sorumluluğu.

(2) Müşteri, denetim şirketine denetimle ilgili olarak yapılan tüm açıklamaları içeren yazılı bir teyit mektubunun verilmesinden sorumludur.

(3) Müşteri, denetçi raporu tarihinden sonra ancak finansal tabloların veya yıllık faaliyet raporunun ilân tarihinden önce gerçekleşen ve bunları etkileyecek olaylardan denetim şirketini haberdar etmekle sorumludur.

(4) Denetim sırasında müşteri personeli, tam bir iş birliği içinde denetçiye yardımcı olmakla yükümlüdür.

(5) Yukarıda belirtilen hususlara ilâve olarak müşterinin sorumluluğu, bu sözleşme kapsamında denetim şirketinin üstlendiği denetimi mevzuata ve BDS'lere uygun olarak yerine getirmesi için gerekli olan ve 6102 sayılı TTK'nın 401 inci maddesi ve ilgili diğer hükümlerinde belirtilen hususların sağlanmasını da kapsar.

Ücret, Faturalandırma ve Diğer Özel Şartlar

Madde 6- (1) Denetim ücreti, denetim için gerekli olan zaman ve diğer masraflar (ulaşım, konaklama, yeme-içme vb.) esas alınarak hesaplanacak ve faturalandırılacaktır. Toplam denetim ücreti olup, bu ücret aşağıdaki veriler çerçevesinde hesaplanmıştır.

Bağımsız Denetim Ekibi:

Adı Soyadı	Bu Denetimdeki Sorumluluğu	Çalışma Süresi (Saat)	Ücret (Saat Başı)	Denetim Ücreti
	Sorumlu Denetçi			
	(Kıdemli) Denetçi			
	Denetçi			
Toplam:				

Yedek Bağımsız Denetim Ekibi:

Adı Soyadı	Bu Denetimdeki Sorumluluğu	Çalışma Süresi (Saat)	Ücret (Saat Başı)	Denetim Ücreti
	Sorumlu Denetçi			
	(Kıdemli) Denetçi			
	Denetçi			
Toplam:				

Denetlenen Firma:	
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	

SOZLEŞME AÇIKLAMA FORMU

BDS 210 kapsamında bağımsız denetim sözleşmesinin şartları, tarafların sorumlulukları müşteri işletmenin yönetimine açıklanmıştır. BDS 210'un amacı denetçi ile yönetim ve -uygun hâllerde- üst yönetimden sorumlu olanların denetim sözleşmesinin şartlarını aynı şekilde anladıklarının teyit edilmesidir. Yönetim aşağıdaki sorumluluklarını anlamış ve üstlenmiştir.

- a) Finansal tabloların gerçeğe uygun sunumu dâhil olmak üzere, finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması sorumluluğu yönetimdedir.
- b) Yönetim, hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tabloların hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğü iç kontrolleri sağlamaktan sorumludur.
- c) Yönetim Denetçiye denetimin sağlıklı yürütülebilmesi için aşağıdaki imkanları sağlamak zorundadır.
- 1) Kayıtlar, dokümanlar ve diğer hususlar gibi yönetim finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili tüm bilgilere erişim imkânı sağlamak zorundadır.
- 2) Yürütülen denetimle ilgili olarak denetçinin talep edebileceği ilâve bilgileri sağlamaktan yönetim sorumludur.
- 3) Denetim kanıtlarının toplanması için işletme içinde gerekli görülen kişilerle kısıtlama olmaksızın görüşme imkânı sağlama sorumluluğu yönetime aittir.

Gerekli açıklamaları denetim sözleşmesi imzalanmadan önce müşteri işletmenin yönetimine açıklanmıştır.

Açıklamayı Yapan Denetçi **Ad Soyad** **Tarih** **İmza**

Yukarıda belirtilen hususlar tarafıma/tarafımıza açıklanmıştır.

Ad Soyad **Tarih** **İmza**

Okudum. Anladım

Okudum. Anladım

Okudum. Anladım

KKİK Sözleşme Bilgi Girişi Portalı
 Kuruluşun Yürütme ve Denetim Kurulunun Bağımsız Denetimci Üyesi olarak
 Kuruluşun Denetimini Gözetmek İçin Gerekli Soruları Yanıtlamanız İçin

ALİ ÖZMEN (FLATIR) Kuruluş Yürütme Kurulu BAĞIMSIZ DENETİM

Müşterinin herhangi bir Ortaklığı Bulunuyor mu?

Müşterinin Bağımlı Bulunan Bir Üçüncü Taraf Üyesi Olması İçin, Ortaklık, Ortaklık, Ortaklık veya Ortaklık Üyesi Olması İçin, Ortaklık Üyesi Olması İçin Ortaklık Bulunuyor mu?

Müşterinin Bağımlı Bulunan Bir Üçüncü Ortaklık Bulunuyor mu?

Müşterinin herhangi bir Üçüncü Taraf Üyesi Olması İçin, Ortaklık, Ortaklık, Ortaklık veya Ortaklık Üyesi Olması İçin, Ortaklık Üyesi Olması İçin Ortaklık Bulunuyor mu?

Müşterinin Bağımlı Bulunan Üçüncü Ortaklık Üyesi Olması İçin, Ortaklık Üyesi Olması İçin Ortaklık Bulunuyor mu?

Müşterinin "Üçüncü Ortaklık Üyesi Olması İçin" Ortaklık Üyesi Olması İçin Ortaklık Bulunuyor mu?

Müşterinin Aynı Denetim Kurulunda Üçüncü Ortaklık Üyesi Olması İçin Ortaklık Bulunuyor mu?

Müşterinin Aynı Denetim Kurulunda Üçüncü Ortaklık Üyesi Olması İçin Ortaklık Bulunuyor mu?

Müşterinin Üçüncü Ortaklık Üyesi Olması İçin Ortaklık Bulunuyor mu?

Ekle

Ekli Listesi

Sıra	Adı Soyadı	T.C. Kimlik No	Ekip	Denetim Görevi	Denetim Durumu	Planlanan Denetim Tarihi
Tespit Denetim Görevi:						
Tespit Planlanan Denetim Tarihi:						

KKİK Sözleşme Bilgi Girişi Portalı
 Kuruluşun Yürütme ve Denetim Kurulunun Bağımsız Denetimci Üyesi olarak
 Kuruluşun Denetimini Gözetmek İçin Gerekli Soruları Yanıtlamanız İçin

ALİ ÖZMEN (FLATIR) Kuruluş Yürütme Kurulu BAĞIMSIZ DENETİM

Müşterinin Bağımlı Bulunan Üçüncü Ortaklık Üyesi Olması İçin, Ortaklık Üyesi Olması İçin Ortaklık Bulunuyor mu?

Müşterinin "Üçüncü Ortaklık Üyesi Olması İçin" Ortaklık Üyesi Olması İçin Ortaklık Bulunuyor mu?

Müşterinin Aynı Denetim Kurulunda Üçüncü Ortaklık Üyesi Olması İçin Ortaklık Bulunuyor mu?

Müşterinin Aynı Denetim Kurulunda Üçüncü Ortaklık Üyesi Olması İçin Ortaklık Bulunuyor mu?

Müşterinin Üçüncü Ortaklık Üyesi Olması İçin Ortaklık Bulunuyor mu?

Ekle

Ekli Listesi

Sıra	Adı Soyadı	T.C. Kimlik No	Ekip	Denetim Görevi	Denetim Durumu	Planlanan Denetim Tarihi
Denetim ekiminde denetim yapılmamış mı? <input type="text" value="Hayır"/>						

Kaydet

KKİK Sözleşme Bilgi Girişi Portalı
 Kuruluşun Yürütme ve Denetim Kurulunun Bağımsız Denetimci Üyesi olarak
 Kuruluşun Denetimini Gözetmek İçin Gerekli Soruları Yanıtlamanız İçin

ALİ ÖZMEN (FLATIR) Kuruluş Yürütme Kurulu BAĞIMSIZ DENETİM

Sözleşmenin sağlanıp sağlanmadığı ve genel kurul kararları veya mutabakat kararının tarih ve sayısı

Denetimin amacı, kapsamı ve süresi ile varsa özel notlar

Denetim konusu ve kapsam

Tarafın sorumlulukları

Denetimin "Üçüncü" ve ilgili mevzuatla uyumlu olarak yapıldığı ve teminatlandırılmış olması

Denetimin ilgili tarafla istenen her türlü kayıt, doküman ve diğer bilgilerin önceden bir şekilde edinilmiş olduğuna yer verilen hüküm

Denetim ekiminde yer alan denetimler, yedekleri de dahil olmak üzere tüm ve unvanları, diğerleri bilgileri ve her birinin uygun görülürse tutarlarını ayrıntılı olarak listelenen ekimlere

Sorumlu denetim ve yedekleri denetim raporunun denetim kuruluşu adına hazırlanmasıyle ilgili hüküm

Denetimin sağlanıp ve diğer tarafla her raporun kapsamı

Maliye sorumluluğu raporuna ilişkin hüküm

Denetimin istenilen rapor tarihinden önce ancak finansal tabloların veya diğer faaliyet raporunun tam tarihinden önce yapıldığı ve bununla ilgili olarak denetimci tarafından istenilen ekimlere

Sözleşmenin amacı mevzuatla uyumlu olarak hazırlanmış olduğuna ilişkin hüküm

Kaydet

KSK
ALGEMENETLİK Kuruluş Yeri: KANUN BAĞIMSIZ DENETİM

Önceki Yıla Bağlımsız Denetim Durumu (Arlayış Marmar İnanç Turizm Ltd. Şti.)

Önceki Yılın Bağlımsız Denetim Durumu:

Denetim tarihi:

Önceki Yıla Bağlımsız Denetim Listesi

Sıra	Yıl	Denetim Durumu	Denetim Adayı / Unvanı	Denetim T.C. Kimlik No / VKN	Rapor Sonucu
1	2020	Denetimli			<input checked="" type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
2	2017	Denetimli			<input checked="" type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
3	2018	Denetimli			<input checked="" type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
4	2019	Denetimli			<input checked="" type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
5	2010	Denetimli			<input checked="" type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
6	2011	Denetimli			<input checked="" type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
7	2012	Denetimli			<input checked="" type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
8	2013	Denetimli			<input checked="" type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
9	2014	Denetimli			<input checked="" type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
10	2015	Denetimli			<input checked="" type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>

[Gözetim Tablosu](#)

KSK
ALGEMENETLİK Kuruluş Yeri: KANUN BAĞIMSIZ DENETİM

Önceki Yıla Bağlımsız Denetim Durumu (Arlayış Marmar İnanç Turizm Ltd. Şti.)

Önceki Yılın Bağlımsız Denetim Durumu:

Denetim tarihi:

TAMİR NOTU

Bu raporun amacı ve ilgili girişin amacı aşağıdaki gibidir:

- Bu raporun amacı ve ilgili girişin amacı aşağıdaki gibidir: Bu raporun amacı ve ilgili girişin amacı aşağıdaki gibidir.
- Bu raporun amacı ve ilgili girişin amacı aşağıdaki gibidir: Bu raporun amacı ve ilgili girişin amacı aşağıdaki gibidir.
- Bu raporun amacı ve ilgili girişin amacı aşağıdaki gibidir: Bu raporun amacı ve ilgili girişin amacı aşağıdaki gibidir.
- Bu raporun amacı ve ilgili girişin amacı aşağıdaki gibidir: Bu raporun amacı ve ilgili girişin amacı aşağıdaki gibidir.
- Bu raporun amacı ve ilgili girişin amacı aşağıdaki gibidir: Bu raporun amacı ve ilgili girişin amacı aşağıdaki gibidir.

Önceki Yıla Bağlımsız Denetim Durumu

[Kaydet](#)

DAİMI DOSYA İÇERİĞİ

Ticaret Sicil Gazeteleri
İşletmenin Ana Sözleşmesi
Organizasyon Şeması
Yönetim Kurulu Üyeleri ve Başkanı
İmza Sirküleri
Vergi Levhası
Ticaret Odası Kayıt Belgesi
Faaliyet Belgesi
Varsa Kira Kontratı
Varsa Tapu Fotokopisi
Yönetim Kurulu Tutanakları
Muhasebe Yönetmeliği
Muhasebe Talimatnameleri
Hesap Planı
Önceki Yıl Mali Tabloları
Önceki Yıl Denetim Raporu

CARİ DOSYA İÇERİĞİ

Denetim Sözleşmesi
Denetim Programı
Denetim Takvimi
İşletme Mizanı ve Denetim Mizanı
Mali Analizler
İşletme Personeli İle Yapılan Görüşme Tutanakları
Doğrulama Mektuplarına Gelen Cevaplar
İç Kontrol Değerlendirme Formları
Yönetim Niyet Beyanı
Yazışmalar
Çalışma Kağıtları
İlgili Yıl Denetim Raporu

Denetlenen Firma:	
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	

DENETİM PLANI ÖZETİ

Planlama Onayı:

Denetim Ekibi Sorumlu Denetçisi olarak;

1. Denetim için genel bir strateji oluşturulmuştur.
2. Bu denetim planı denetim riskini Kabul edilebilir seviyelerde tutmak için oluşturulmuştur.
3. Mali tablolarda hata, hile, yolsuzluk, suistimal veya yaratıcı muhasebe uygulamaları nedeniyle önemli yanlışlıklar olabileceği bu plan hazırlanırken göz önünde tutulmuştur.
4. Denetim planlama toplantısında belirlenen genel denetim hedef ve stratejilerine uygun düzgün bir denetim planı oluşturulmuştur.
5. Plan değerlendirilmiş, gözden geçirilmiş, gereken revizyonlar yapıldıktan sonra onaylanmıştır.
6. Denetim planlama kontrol listesi düzgün olarak hazırlanmıştır.
7. Denetim planı, mali tablolarda hata veya hileler olabileceği profesyonel şüphecilik yaklaşımı içerisinde gerekli denetim kanıtlarının toplanması, modern denetim teknikleri uygulanması üzerine kurulmuştur.

Bağımsız Denetçi

İmza

Tarih

Denetim Ekibi

İmza

Tarih

Denetim planını okuyup anladığımızı ve tebliğ aldığımızı onaylarız.

Üye _____

Üye _____

Tamamlanma Aşamasında;

Plan aşağıdaki şekilde aynen/değişikliklerle uygulanmıştır.

1. Plan denetim stratejilerine bağlı olarak.....hususlarında güncellenmiştir.
2. Denetim planına uygun olarak tüm unsurlar dosyaya alınmıştır.
3. Denetim planı uygulanmış ve denetim faaliyeti plana uygun olarak tamamlanmıştır.

Sorumlu Denetçi

İmza

Tarih

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	

-DENETİM PLANLAMASI**1 Denetim planlama özeti****1.1 Kabul işlemleri****2 Denetim planlama kontrol listesi****2.1 Önceki yıla göre Puanlama****3 Planlama Toplantısı****4 Planlama Toplantısı****5 İç Kontrol Sistemleri ve özeti****5.1 İç kontrollerin tasarımı ve Uygulanmasının İncelenmesi****6 Denetim Risk Özeti****6.1 Denetim riski kontrol listesi****6.2 Risk özeti****6.3 Özel risk eylem planı****6.4 Ayrıntılı risk değerlendirmesi****7 Ön analitik inceleme****8 Önemlilik özeti****9 Diğer planlama programları****9.1 Muhasebe denetimi iş planlama****9.2 Örnek büyüklüğü planlama****9.3 Atama planlama - zaman çizelgesi****9.4 Bütçe ve performans özeti****9.5 İş ilerleme raporu****Baş Denetçi****Tarih****İmza**

Denetlenen Firma:	
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	

PLANLAMA TOPLANTISI

Bağımsız denetim firmasının merkezinde bağımsız denetim faaliyetlerini planlamak üzere aşağıda imzaları bulunan toplantı üyeleri bir araya gelmişlerdir.

GÜNDEM

- Plan zamanlaması?
- Denetim ekibi ve görevleri?
- Denetime ilişkin hedefler stratejiler?
- Denetim riskleri?
- İç kontrol sistemi değerlemesi?
- Kullanılacak denetim teknikleri?
- Planının uygulanmasında oluşabilecek aksaklıklar?
- Müşteri ile ilgili kaygılar, değerlendirmeler?
- Elde edilecek denetim kanıt türleri, seviyesi?
- Denetimin kalitesini arttıracak unsurlar?

Toplantı Tarihi:

<i>Riskler</i>	<i>Mali Tablolarla İlgili İddialar</i>	<i>Risk Planı</i>	<i>Hareket</i>

Mali Tablolardaki Hata Hile ve yolsuzluklarla ilgili

<i>Riskler</i>	<i>Mali Tablolarla İlgili İddialar</i>	<i>Risk Planı</i>	<i>Hareket</i>

Diğer Hususlar

Katılanları	Bu Denetimdeki	Tarih	İmza
Adı Soyadı	Sorumluluğu		
	Sorumlu Denetçi		
	(Kıdemli) Denetçi		
	Denetçi		

Denetlenen Firma:	
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	

KABUL PROSEDÜRLERİ

Bu soru formunun bağımsız denetçiler için denetim işlerine başlamadan önce denetim etiğine ve genel kabul görmüş denetim standartlarına göre doldurulması gerekir.

Bir şirketin mali tablolarının bağımsız denetimine başlanmadan önce bağımsız denetim planı incelenerek Kabul edilmelidir.

- | | Evet | Hayır |
|---|------|-------|
| 1 Denetim planı oluştururken aşağıdaki unsurlar dikkate alınmış mıdır? | | |
| a) Denetim riskinin büyüklüğü, | | |
| b) Kullanılacak denetim teknikleri, | | |
| c) Denetim ekibinin büyüklüğü, | | |
| d) Denetimin zamanlaması, | | |
| 2 Denetim planı ulaşılması mümkün sağlıklı hedefler ve zamanlama içeriyor mu? | | |
| 3 Denetim planı uygulandığında kaliteli bir denetim yapılmış olacak mı? | | |
| 4 Denetim planı denetlenen firmanın sektörü ile uygun mudur? | | |
| 5 Denetim planı hazırlandıktan sonra Tekrar gözden geçirilmiş midir? | | |
| a) Denetim planında revizyon yapıldı mı? | | |
| b) Denetim planı toplantısında çeşitli alternatifler var mıydı? | | |
| 6 Denetim Planı denetim ekibi tarafından anlaşılabilir benimsendi mi? | | |
| 7 Denetim planı otoriter bir yapı ile mi hazırlandı? | | |
| 8 Denetim planı geçmiş yıldakinin birebir aynısı mı? | | |
| 9 Denetim planı uygulama esnasında oluşabilecek gecikmeleri içeriyor mu? | | |
| 10 Denetim planı bu denetim işi için uygundur denilebilir mi? | | |
| 11 Denetim Planı zamanlama, denetim ekibi gibi tüm detayları içeriyor mu? | | |
| 12 Denetim planı mali tablolar için uygun bir güvence sağlayabilir mi? | | |
| 13 Mali tabloların gerçeğe uygunluğuna ilişkin denetim riskini azaltıyor mu? | | |
| 14 Mali tablolardaki olası hata, hile ve yolsuzlukların tespiti için plan yeterli mi? | | |

Bağımsız Denetçi

İmza

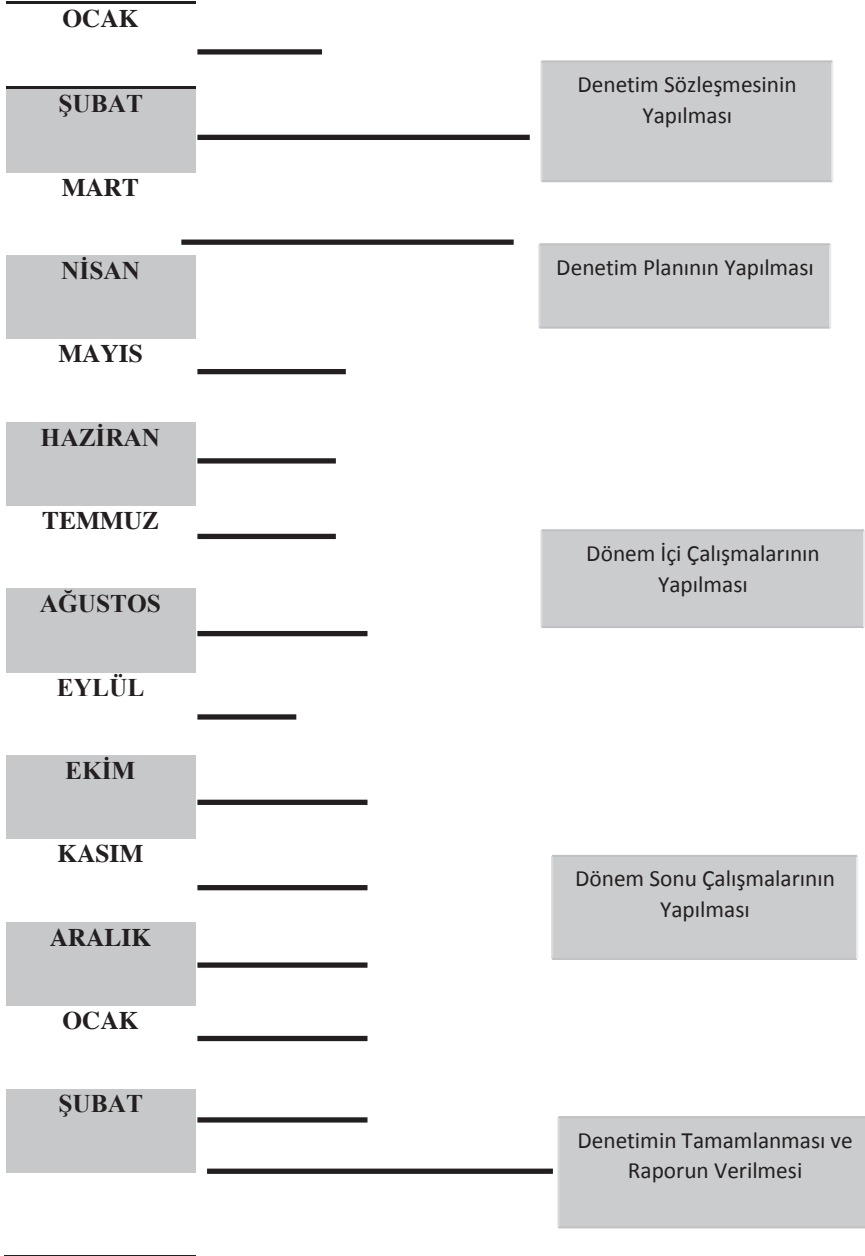
Tarih

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih:	
Denetim Dönemi:	Inceleyen:	Tarih:	
Dosya Türü ve No:	Inceleyen:	Tarih:	

DENETİM PLANI KONTROL LİSTESİ

Denetçi profesyonel bir şüpheçilik yaklaşımı ile denetim planı hazırladığında mali tablolarda yer alabilecek hata, hile ve yolsuzlukları bulabilir.

	<i>Yorumlar</i>	<i>Paraf</i>
İlk Değerlendirmeler		
1. Kabul Prosedürleri uygulandı mı?		
1.1 Kabul prosedürlerine ilişkin 14 soruluk form uygun bir şekilde dolduruldu mu?		
1.2 Firmanın önceki denetçisi ile görüşüldü mü?		
1.3. Müşteri hakkında yeterli bilgi toplandı mı?		
2. Asıl Değerlendirmeler		
2.1 Yönetim Niyet Beyanı alındı mı?		
2.2 Mevcut şartlar ve denetim komitesi varlığı değerlendirildi mi?		
2.3 Müşteriye amacın hata ve hileleri ortaya çıkarmaktan çok mali tablolar hakkında görüş bildirmek olduğu açıklandı mı?		
Planlama Faaliyetleri		
3. Stratejik Hususlar		
3.1 Hedeflerin ve angajman kurallarının belirlenebilmesi için aşağıdaki hususlar değerlendirildi mi?		
a) Finansal Raporlama Çerçevesi		
b) Sektör özel durumları		
c) Coğrafi konum		
d) İç kontrol sistemi		
e) Muhasebe organizasyonu		
3.2 Görev dağılımı, kaynak kullanımı ve zamanlama konularında olası aksaklıklar dikkate alındı mı?		
3.3 Denetim planını geciktirebilecek tüm unsurlar değerlendirildi mi?		
4. Müşterinin Yapısı		
4.1 Sürekli dosya oluşturuldu mu?		
4.2 Denetim Riski incelendi mi?		
4.3 Yeterli düzeyde denetim kanıtı toplamak mümkün mü?		

DENETİM TAKVİMİ

DENETÇİ		ÇALIŞMA	MİZANI	Kontrol Eden	Diğer
Çalışma Kağıdı No	Denetçi Görüşü	Hazırlayan Denetçinin Bulduğu değer	Denetçi		

Sorumlu Denetçi

İmza

Tarih

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

...../...../..... tarihinde yapılan sayım ve fiziki incelemelerdehesabı ile ilgili olarak aşağıdaki tespit yapılmıştır.

Hazırlayan Denetçi :

Kontrol Eden Denetçi:

Denetim Yeri

Günün Tarihi

Denetlenen Firmanın İsmi

Adresi

TEYİT MEKTUBU

Sayın

.....

.....

Bağımsız Denetçi XXXXX, İşletmemize ait mali tabloların denetimini yapmaktadır. Denetimin gereği olarak, işletmenizden,/...../..... tarihi itibarıyla olan TL'lik alacağımızı doğrulamanız gerekmektedir. Mektubumuzun alt kısmında ayrılan yere kayıtlarınızda gözükken bakiyeyi yazmanızı rica ederiz.

Yanıt mektubunuzu ekteki zarfla birlikte denetçimizin aşağıda belirtilen adresine postalamanızı rica ederiz.

Saygılarımızla,

.....

Genel Müdür

Sayın Bağımsız Denetçi XXXXXXX

Yukarıda belirtilen TL'lik bakiye bizim kayıtlarımızda/...../..... tarihi itibarıyla TL olarak gözükmektedir.

Tarih

İmza

Denetim Yeri

Günün Tarihi

Denetlenen Firmanın İsmi

Adresi

TEYİT MEKTUBU

Sayın

.....

.....

Bağımsız Denetçi XXXXX, İşletmemize ait mali tabloların denetimini yapmaktadır. Denetimin gereği olarak, işletmenizden,/...../..... tarihi itibarıyla olan işletmemizin alacağımızı olan tutarı bildirmeniz gerekmektedir. Bu tutarı mektubumuzun alt kısmında ayrılan yere yazmanızı rica ederiz.

Yanıt mektubunuzu ekteki zarfla birlikte denetçimizin aşağıda belirtilen adresine postalamanızı rica ederiz.

Saygılarımızla,

.....

Genel Müdür

Sayın Bağımsız Denetçi XXXXXXX

Yukarıda belirtilen işletmeye olan borcumuz bizim kayıtlarımızda/...../..... tarihi itibarıyla TL olarak gözükmektedir.

Tarih

İmza

Denetim Yeri

Günün Tarihi

Denetlenen Firmanın İsmi

Adresi

TEYİT MEKTUBU

Sayın

.....
.....

Bağımsız Denetçi XXXXX, İşletmemize ait mali tabloların denetimini yapmaktadır. Denetimin gereği olarak, işletmenize, / / tarihi itibarıyla olan TL'lik borcumuzu doğrulamanız gerekmektedir. Eğer kayıtlarımıza göre bu tutar doğru değilse, mektubumuzun alt kısmında ayrılan yere sizde gözüken bakiyeyi yazmanızı rica ederiz. Bakiye doğru ise yanıt vermenize gerek bulunmamaktadır.

Yanıt mektubunuzu ekteki zarfla birlikte denetçimizin aşağıda belirtilen adresine postalamanızı rica ederiz.

Saygılarımızla,

.....

Genel Müdür

Sayın Bağımsız Denetçi XXXXXXX

Yukarıda belirtilen TL'lik bakiye bizim kayıtlarımızda / / tarihi itibarıyla TL olarak gözükmektedir.

Tarih

İmza

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih:	
Denetim Dönemi:	İnceleyen:	Tarih:	
Dosya Türü ve No:	İnceleyen:	Tarih:	

Kayıt Sisteminin Geriye Doğru İzlenmesi

- Mali Tablolardan Örnek Hesap Seçilmesi
- Seçilen Hesabın Defteri Kebir Kaydının İncelenmesi
- Seçilen Hesabın Yevmiye Defteri Kayıtlarının İncelenmesi
- Seçilen Hesabın Belgesinin İncelenmesi

Sorumlu Denetçi

İmza

Tarih

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih:	
Denetim Dönemi:	İnceleyen:	Tarih:	
Dosya Türü ve No:	İnceleyen:	Tarih:	

Kayıt Sisteminin İleriye Doğru İzlenmesi

- Örnek Belge Seçilmesi
- Seçilen Hesabın Yevmiye Defterinin İncelenmesi
- Seçilen Hesabın Defteri Kebir Kaydının İncelenmesi
- Seçilen Hesabın Mali Tablodaki Konumunun İncelenmesi

Sorumlu Denetçi

İmza

Tarih

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

İşletme faaliyetlerinin gözlemlenmesinde şirket çalışanlarının iç kontrol sistemi prosedürlerine titizlikle uydukları gözlemlenmiştir.

-Stok giriş ve çıkışlarında çalışanlar dikkatlidir.

-Kasa işlemlerinde görevliler çok titizdir.

-Banka işlemleri sadece yetkililer tarafından gerçekleştirilmektedir.

Hazırlayan Denetçi :

.../.../.....

Kontrol Eden Denetçi:

.../.../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No:
Denetim Yılı:	
Dosya Türü ve No:	

Şirketin mali tablolarında ayırdığı amortisman tutarıTL olarak gözükmektedir. Yeniden hesaplama tekniği kullanılarak amortismanlar hesaplanmıştır. Bu hesaplamalar şöyledir:

Hesap No	Amortismana Tabi İktisadi Kıymetin İsmi	Aktife Giriş Tarihi	Tutarı	Amortisman Oranı	Amortisman Tutar
		Örnek	1.000	%10	100

Toplam:

Hazırlayan Denetçi :

.../.../.....

Kontrol Eden Denetçi:

.../.../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No:
Denetim Yılı:	
Dosya Türü ve No:	

Şirketin mali tablolarında ayırdığı karşılık tutarıTL olarak gözükmektedir. Yeniden hesaplama tekniği kullanılarak karşılıklar hesaplanmıştır. Bu hesaplamalar şöyledir:

Hesap No	Karşılık Ayırma Gereçesi	Karşılık Ayrılmasına Esas Tutar	Karşılık Oranı	Oran Tespit Etme Yöntemi	Karşılık Tutarı

Toplam

Hazırlayan Denetçi :

.../.../.....

Kontrol Eden Denetçi:

.../.../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No:
Denetim Yılı:	
Dosya Türü ve No:	

Şirketin mali tablolarında gözüken giderler içerisinde yer alan maaş giderlerinin kontrolü için seçilen Ayı ücret tutarıTL olarak gözükmektedir. Yeniden hesaplama tekniği kullanılarak ücret bordosu yeniden hesaplanmıştır. Bu hesaplamalar şöyledir:

Adı Soyadı	Brüt Maaş	SGK İşveren Payı	SG K İşçi Payı	SGK İşsizlik Sigortası İşveren Payı	SGK İşsizlik Sigortası İşçi Payı	Gelir Vergisi	Asgari Geçim İndirimi	Damga Vergisi	Avans ve Diğer Kesintiler	Net Tutarı

Toplam

Hazırlayan Denetçi :

.../.../.....

Kontrol Eden Denetçi:

.../.../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No:
Denetim Yılı:	
Dosya Türü ve No:	

Şirketin mali tablolarında yer alan yedek akçeler tutarıTL olarak gözükmemektedir. Ayrıca işletme kar payı hesaplamıştır. Yeniden hesaplama tekniği kullanılarak yedek akçeler ve kar payları hesaplanmıştır. Bu hesaplamalar şöyledir:

Hesap No	İsmi	Hesaplamaya Esas Tutar	Kullanılan Oranı	Oran Tespit Etme Yöntemi	Tutarı

Toplam

Hazırlayan Denetçi :

...../...../.....

Kontrol Eden Denetçi:

...../...../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

İşletmeden alınan örnek belgeler incelenmiştir. İncelenen belgelerin dökümü şöyledir.

1-).../.../..... tarihli numaralıbelgesi
2-).../.../..... tarihli numaralıbelgesi
3-).../.../..... tarihli numaralıbelgesi
5-).../.../..... tarihli numaralıbelgesi
6-).../.../..... tarihli numaralıbelgesi
7-).../.../..... tarihli numaralıbelgesi
8-).../.../..... tarihli numaralıbelgesi

-Bütün belgelerde kaşe ve imzalar tamdır.
-Bütün belgelerin okunmuş ve gerçekliği değerlendirilmiştir..
-Bütün belgeler iç kontrol formları ve prosedürleri ile teyit edilmiştir.

Hazırlayan Denetçi : Kontrol Eden Denetçi:
.../.../..... .../.../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

İşletmenin mizanı göz atma tekniği ile incelenmiş olup, öncelikle ters bakiye veren hesaplar taranmıştır.

- Ticari alacakları gösteren hesaplarda ters bakiye veren hesap olmadığı görülmüştür.
- Ticari borçları gösteren hesaplarda ters bakiye veren hesap olmadığı görülmüştür.
- Diğer alacakları gösteren hesaplarda ters bakiye veren hesap olmadığı görülmüştür.
- Diğer borçları gösteren hesaplarda ters bakiye veren hesap olmadığı görülmüştür.
- Giderleri gösteren hesaplarda ters bakiye veren hesap olmadığı görülmüştür.
- Gelirleri gösteren hesaplarda ters bakiye veren hesap olmadığı görülmüştür.

Hazırlayan Denetçi :

.../.../.....

Kontrol Eden Denetçi:

.../.../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

İşletmenin mali tablolarıyla ilgili soruşturma tekniği ile aşağıdaki görüşmeler yapılmıştır.

- Şirket Yönetim kurulu ile .../.../..... Tarihinde görüşme yapılmış olup şu sorular sorulmuştur.

Soru 1-)

Cevap 1-)

Soru 2-)

Cevap 2-)

Soru 3-)

Cevap 3-)

- Şirketin Muhasebe müdürü ile .../.../..... Tarihinde görüşme yapılmış olup şu sorular sorulmuştur.

Soru 1-)

Cevap 1-)

Soru 2-)

Cevap 2-)

Soru 3-)

Cevap 3-)

Hazırlayan Denetçi : Kontrol Eden Denetçi:
.../.../..... .../.../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

İşletmenin mali tablolarıyla ilgili hesaplama ve karşılaştırma tekniği ile aşağıdaki görüşme tespitler yapılmıştır.

-Satışlardaki artışla, alacaklardaki artış arasında karşılaştırma yapılmış ve şu hususlar tespit edilmiştir.

-Satışlarındaki artışla stokları arasındaki ilişki irdelenmiş ve şu sonuçlara ulaşılmıştır.

-.....

Hazırlayan Denetçi :

...../...../.....

Kontrol Eden Denetçi:

...../...../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı
Denetim Yılı:	
Dosya Türü ve No:	

DEĞERLENDİRME FORMU

- 1-Önceki Yıl Denetçi/Denetim Firması ile görüşüldü mü?
- 2-Yönetimden denetim çalışmaları ile ilgili bir mektup alındı mı?
- 3-Şirkette ciddi bir hile/hata/Yolsuzluk riski bulunuyor mu?
- 4-Şirketin en az bir üyesi yönetim kurulu üyesinden oluşan denetim komitesi var mı?
- 5-Yönetim kurulu denetim faaliyetlerini destekliyor mu?
- 6-Denetimin gerçekleştirilmesi esnasında bir direnç, tepki veya gizleme, bilgi vermeme gibi olumsuz davranışlar sergilendi mi?
- 7-Yapılan hata ve düzeltmelerden yönetim bilgilendirilmiş mi?
- 8-İç kontrol sistemi güvenli mi?
- 9-İç denetim sistemi etkin bir şekilde çalışıyor mu?
- 10-Şirkette daha önceden önemli denetim veya Muhasebe skandalları yaşanmış mı?
- 11-Şirkette etkin bir evrak akışı, bilgi işlem ve arşivleme sistemi oluşturulmuş mu?
- 12-Şirkette yetki ve sorumluluklar detaylı tanımlanmış mı? Bütün iş ve işlemler yazılı prosedürlere bağlı olarak mı işliyor?
- 13-Bütün işlemler gerçekleştirilirken yetkili kişilerin imza ve onayları aranıyor mu?
- 14-Görevler ayrılığı ilkesine uygun bir organizasyon şeması var mı?
- 15-Şirketin mali tablolarının güvenilirliğine ilişkin yeterli controller yapıldı mı?
- 16-Çalışma kağıtlarının oluşturulması sırasında gerekli denetim testleri gerçekleştirildi mi?
- 17-Denetçi bağımsızlığını etkileyecek olumsuz davranışlar görülüyor mu?
- 18-Denetim faaliyetleri denetim programına uygun olarak yürütüldü mü?
- 19-Genel Kabul görmüş denetim standartlarına uygun sağlıklı bir denetim gerçekleştirilebildi mi?

Biz denetim ekibi olarak yukarıdaki sorulara objektif ve özgür irademizle yanıt vererek, denetim raporunun oluşturulması için gereken tüm denetim testlerini gerçekleştirerek, çalışma kağıtlarını, diğer denetim delillerini elde ederek denetim faaliyetini tamamladık.

Hazırlayan Denetçi :

...../...../.....

Kontrol Eden Denetçi:

...../...../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

DENETİM TAMAMLANMA TARİHİ

- 1 Baş Denetçi Yorumları
- 2 Denetim Standartları Değerlendirme Formu
- 3 Dosya Tamamlama Son Kontrol Soru Formu
- 4 Düzeltilmemiş Hataların Özeti
- 5 Gelecek Yıl İçin Öngörüler
- 6 Yönetimle İlgili Yorumlar
- 7 Diğer

Hazırlayan Denetçi :

...../...../.....

Kontrol Eden Denetçi:

...../...../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

ÖNEMLİLİK DÜZEYİNİN BELİRLENMESİ

Mali tablolarını denetlediğimiz firmanın büyüklüğü ve bağımsız denetim standartları dikkate alınarak önemlilik düzeyi şu şekilde tespit edilmiştir.

Mali Tablolarla İlgili olarak Önemlilik düzeyi

Varlık hesap kalemleri için %3

Kaynak hesap kalemleri için %3

Öz kaynak hesap kalemleri için %1,5

Gelir hesap kalemleri için %1

Gider hesap kalemleri için %1

Bağımsız Denetçi

.../.../.....

Baş Denetçi

.../.../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

DENETİM RİSKİ HESAPLAMASI

Denetim Riski (DR) = YAPISAL RİSK x KONTROL RİSKİ x BULGU RİSKİ

Yapısal Risk :	EVET	HAYIR
İşletmenin yapısının karmaşıklığı	+0,10	-0,00
Yönetimin dürüstlüğü	-0,00	+0,10
Önceki denetim çalışmalarının sonuçları olumsuz mu	+0,10	-0,00
Denetimin ilk olması	+0,10	-0,00
İlgili tarafların çokluğu,	+0,10	-0,00
Olağanüstü işlemlerin çokluğu	+0,10	-0,00
İşletmede süregelen sorunların çokluğu	+0,10	-0,00
Personeldeki sürekli değişim	+0,10	-0,00
Ortak sayısının fazlalığı	+0,10	-0,00
İşletmenin bulunduğu sektördeki rekabetin fazlalığı	+0,10	-0,00

Yapısal Risk Toplamı:

Kontrol Riski:	EVET	HAYIR
Yönetim kurulunun İç Kontrole Önem Veriyor mu?	-0,00	+0,10
Yönetim kuruluna bağlı komiteler iç kontrolle ilgili mi?	-0,00	+0,10
Şirketin örgütsel yapısı, organizasyon şeması var mı?	-0,00	+0,10
Yetki ve sorumlulukların dağılımı yazılı yapılmış mı?	-0,00	+0,10
Şirketin çalışanlarına adil davranıyor mu?	-0,00	+0,10
İç Kontrol Formları Yetkililerin İmza ve Parafını Taşıyor mu?	-0,00	+0,10
Yıllık İç kontrol sistemi değerlendirilmesi yapılıyor mu?	-0,00	+0,10
Belgelerin tamamı ikinci bir kontrolden geçiyor mu?	-0,00	+0,10
İşletme içi verilere ulaşımında yetkilendirme, şifreleme var mı?	-0,00	+0,10
İç Kontrol Sistemi etkin mi?	-0,00	+0,10

Kontrol Riski Toplamı

Denetim ekibinin kendi denetim ve tecrübelerine dayalı olarak belirlediği denetim riski bulgu riski olarak bulunur. Bulgu riskinin yüksek olması daha fazla denetim kanıtı toplanmasını daha detaylı denetim testleri yapılmasını gerektirir.

Bağımsız Denetçi

Baş Denetçi

.../.../.....

.../.../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	

DENETİM RİSKİ ÖZETİ

AMACI

Finansal tablolarda yer alan önemli hata ve hilelerin riskini değerlendirmek, denetim prosedürlerinin kapsamını belirlemek için yapılan çalışmadır.

Denetim riskini düşük tutmak ve denetim tekniklerinin hangilerinin kullanılacağını belirlemek amacıyla mali tablo düzeyinde riskler belirlenir.

Genel Çerçeve

1. Denetim riski kontrol listesi doldurulmalıdır.
2. Kontrol listesi ve sürekli dosya dikkatli bir şekilde gözden geçirilmelidir.
3. Olası riskler belirlenerek risk eylem planı hazırlanmalıdır.
4. Riskler finansal tablo düzeyinde değerlendirilmelidir.

<i>Evet/ Hayır</i>	<i>Yorumlar</i>

Finansal Tablo Riski

[] Düşük [] Orta [] Yüksek

Sonuç ve Planlama

1. Düşük risk seviyesi tespit edildiğinden denetim kontrollerinin bir miktar azaltılması kararlaştırılmıştır.
2. Planlama aşamasında bu risk değerlemesi dikkate alınmalıdır.
3. Gerçekleştirilecek denetim etkinlikleri de riske göre olmalıdır.

Bağımsız Denetçi

Tarih

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	İnceleyen:	Tarih	
Dosya Türü ve No:			

DENETİM RİSKİ KONTROL LİSTESİ

Bu formun temel amacı denetim kalitesini yükselterek denetim dosyasının, denetim raporunun tam ve eksiksiz oluşturulmasını sağlamaktır.

	<i>Evet/ Hayır</i>	<i>Notlar</i>
1 Önceki yılları da değerlendiren ayrıntılı bir risk değerlendirmesi yapıldı mı?		
2 Risk değerlendirmeleri sürekli dosyaya konuldu mu?		
3 Denetlenen firmanın denetim dönemine ilişkin risk değerlemesi yapıldı mı?		
4 Detaylı bir risk eylem planı var mı?		
5 Mali tablolara ilişkin önemli hususların saptanamaması riskini azaltacak hususlar risk eylem planında mevcut mu?		
6 İlgili iç kontrol faaliyetleri risk açısından incelenerek değerlendirilmiş midir?		
7 Finansal tablolar için özetlenmiş bir risk raporu var mı?		
8 Kontrollerin uygunluğunu gösteren yeterli testler yapılmış mıdır?		
(a) Risk değerlendirmesi sonuçları uygun mudur?		
(b) Risk değerlendirmeleri aşırı iyimser bir havada mı?		
9 Önemli riskleri azaltmak amacıyla hangi denetim tekniklerinin kullanılması ve denetim kanıtlarının toplanması gerektiği denetim planına alındı mı?		
10 Denetim faaliyeti risklere duyarlı bir şekilde mi planlandı? Denetim raporunun olumlu düzenlenmesi halinde tespit edilebilecek önemli yanlışların meydana getirebileceği olumsuzlukların farkında mıyız?		
11 Mali tabloların düzenlenmesinde firma tarafından bilinçli olarak yapılabilecek hata, hile, yolsuzluk gibi eylemlerin tespitine ilişkin stratejilerimiz var mı?		
12 Risk sorumluluk özeti tablosu dolduruldu mu?		

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	

RİSK SORUMLULUK ÖZETİ

Yapılan testlerin niteliğini belirtmek ve risklere karşı dıyarlı olduğunu göstermek için bu form kullanılır.

	Tespitler, Sorunlar ve Riskler	Tanımlanan Sorunlar ve riskler dışındaki Olaslıklar		Denetim Yaklaşımı ve Planlama
		Riskler	Risklerin Gerekeceği	
A	Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
B	Maddi Duran Varlıklar			
C	Grup Şirketleri ve İştirakler			
D	Diğer Yatırımlar			
E	Stoklar			
F	Ticari ve Diğer Borçlar			
G	Kasa ve Bankalar			
H	Ticari ve Diğer alacaklar			
I	Uzun Dönemli Borçlar			
İ	Karşılıklar			
J	Sermaye ve Yedekler, Geçmiş Yıl Kar ve Zararları			
K	Vergilendirme			
L	Gelir Tablosu Riskleri Gelir/ Gider/ Maliyet ve Diğerleri			
M	Konsolidasyon, Devir, Bölünme veya			
N	Diğer Değişikliği			

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	İnceleyen:	Tarih	
Dosya Türü ve No:	RISK HAREKET PLANI		

> >	Denetlenen Firmayı Etkileyen Özel Riskler	Yüksek/ Orta veya Düşük	Yönetim Sorumluluğu	Etkilediği Finansal Raporlama Alanları	Denetim Yaklaşımı ve Planlama	Sonuç
1.	Yüksek olarak değerlendirilen riskler için özel denetim çalışmaları yapılacağı belirtilmelidir.					
2.	Genel Risk değerlendirmelerine uygun olarak tüm riskler bu şekilde değerlendirilmelidir.					

Bağımsız Denetçi

İmza

Tarih

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	Inceleyen:	Tarih:	
Doşya Türü ve No:			

DETAYLI RİSK DEĞERLENDİRMESİ

Denetim risklerine karşı farkındalığı arttırmak ve denetim kalitesini yükseltmek amacıyla bu form kullanılır. Yüksek risk değerlendirmesi taşıyan unsurlara ilişkin yapılacak özel denetim çalışmaları da mutlaka belirtilmelidir.

<i>Genel Risk Alanları</i>		<i>Denetlenen Firmayı Etkileyen Özel Riskler</i>	<i>Yüksek Orta veya Düşük</i>	<i>Denetim Riski Nasıl Yönetilecek?</i>
1. Genel				
1.1	Yönetim Kurulundan kaynaklanan herhangi bir endişe var mı?			
1.2	Muhasebe veya Finasta önemli roller olan ancak ilgili eğitimi almamış personeller var mı?			
1.3	İşletme zayıf bir kontrol sistemine mi sahip?			
1.4	İşletmenin sürekliliği kavramını etkileyecek riskler var mı?			
1.5	Denetlenen firmanın yapısını kurumsal olarak tanımlayabilir misiniz?			
1.6	Şirketin mali tablolarını etkileyecek herhangi bir dış bilgi mevcut mu?			
1.7	Mali Tablo düzeyinde denetlenen firmayı etkileyebilecek hususlar var mı?			
2. Sektör Koşulları				
2.1	Üretim süreçlerinde teknolojik eskimeler var mı?			
2.2	Ekonominin rekabet gücü yüksek bir sektörde mi faaliyeti gösteriliyor?			

<i>Genel Risk Alanları</i>		<i>Denetlenen Firmayı Etkileyen Özel Riskler</i>	<i>Yüksek Orta veya Düşük</i>	<i>Denetim Riski Nasıl Yönetilecek?</i>
2.3	Şirket demografik eğilimler, moda, politik değişikliklerden önemli ölçüde etkileniyor mu?			
2.4	Şirket dönemsel, mevsimsel etkilere çok açık mı?			
3. Düzenleyici Ortam				
3.1	Denetlenen Firma SPK, BDDK gibi bir kurumdan belgelendirilmiş mi?			
3.2	SPKü BDDK gibi kurumlara özel raporlar veriliyor mu?			
3.3	Ticaret odaları, İharacatçı birlikleri veya TÜİK gibi yerlere verilen bilgiler, raporlar var mı?			
3.4	Denetlenen firmanın iş alabilmesi için bu özel birliklere veya dernek benzeri yapılara ihtiyacı var mı?			
3.5	Denetlenen firmanın sektöründe özel düzenlemeler, yönetmelikler var mı?			
3.6	Denetlenen firmanın sektöründe devlet teşvikleri var mı?			
4. Diğer Dış Faktörler				
4.1	Hesapları, mali tabloları banka gibi üçüncü şahıslara gönderiliyor mu?			
4.2	Mali tablolarına dayalı olarak verilen krediler var mı?			
4.3	Yakın gelecekte işletmenin satılacağına dair beklentiler var mı?			
4.4	Mali tabloları etkileyebilecek diğer olası dış faktörler mevcut mu?			
5. Ticari Faaliyetler				
5.1	Şirket belli müşterilerine ve ya tedarikçilerine güveniyor?			
5.2	Şirket belirli bir ürün veya hizmete bağımlı mı?			
5.3	Faaliyet hacmi belli bir dış pazara bağımlı mı?			
5.4	İşletme faaliyetleri geniş bir coğrafi Alana dağılmış mı?			

<i>Genel Risk Alanları</i>		<i>Denetlenen Firmayı Etkileyen Özel Riskler</i>	<i>Yüksek Orta veya Düşük</i>	<i>Denetim Riski Nasıl Yönetilecek?</i>
5.5	Uzman desteği gerektirecek kadar karmaşık ticari faaliyetleri var mı?			
5.6	Elektronik ticaret veya internet reklamcılığı alanında faaliyeti gösteriliyor mu?			
5.7	Şirketin araştırma geliştirme faaliyeti var mı?			
6. Yatırımlar				
6.1	Şirket birleşmesi, devri, nevi değişikliği veya bölünme gibi uygulamalar var mı?			
6.2	Şirketin menkul veya gayri menkul yatırımları var mı?			
6.3	Şirket yatırımlarında riskli bir politika mı izliyor?			
7. Finansal				
7.1	Şirketin sermaye yapısı karmaşık mı?			
7.2	Şirketin likitide veya borç yapısından kaynaklanan sıkıntıları, olumsuz bir ünvanı var mı?			
7.3	Şirket türev finansal araçları kullanıyor mu?			
7.4	Finansal tablolarda mali durumun gerçeğe uygun yansıtılmasını engelleyecek herhangi bir durum var mı?			
8. Mali Tablolar				
8.1	Genel Kabul görmüş muhasebe ilke ve standartlarına uyuluyor mu?			
8.2	Mali tablolar için önemli hususlar değerlendirilmiş mi? * Varlıkların değerlendirilmesi * Gelir tanımları * Amortismanlar * Uzun dönemli sözleşmeler			

Genel Risk Alanları		Denetlenen Firmayı Etkileyen Özel Riskler	Yüksek Orta veya Düşük	Denetim Riski Nasıl Yönetilecek?
8.3	Vergi kanunları açısından ciddi ihtilaflar yaratması olası durumlar var mı?			
8.4	Transfer fiyatlaması benzeri uygulamalar var mı?			
8.5	İlişkili Taraflar açısından			
	a) Grup şirketleri de bağımsız Denetime tabi mi?			
	b) Hissedarlara ücret, huzur hakkı, faiz, kar payı gibi ödemeler yapılmış mı?			
	c) Şirket üst düzey yöneticilerine kardan pay veriliyor mu?			
8.6	Hesap bakiyeleri, mali tablolardaki hesaplara ilişkin önemli hata belirtileri var mı?			
9. İç Kontrol Sistemi				
9.1	Yönetim kurulu gerekli bilgi ve tecrübeye sahip mi?			
9.2	Yönetimsel ve İdari kontroller güçlü mü?			
9.3	Yönetim bilgi sistemleri etkin kullanılıyor mu?			
9.4	Yönetim iç kontrol sisteminin etkin işlemlerini sağlamak için gerekli iradeye sahip mi?			
9.5	Şirkette İç Denetim kültürü var mı?			
10. Bilgi Sistemi				
10.1	Muhasebe kayıtlarında tarih ve kayıtları kimlerin yaptığı görülüyor mu?			
10.2	Muhasebe sisteminde önemli değişiklikler var mı?			
10.3	Bilişim Teknolojilerinden kaynaklanan ciddi sorunlar var mı?			
11. Kontrol Faaliyetleri ve İzleme Kontrolleri				
11.1	Görevler ayrılığı ilkesinin uyuluyor mu?			
11.2	Yerinde izleme kontrolleri etkin mi?			
11.3	İzleme Kontrolleri etkin mi?			

<i>Genel Risk Alanları</i>		<i>Denetlenen Firmayı Etkileyen Özel Riskler</i>	<i>Yüksek Orta veya Düşük</i>	<i>Denetim Riski Nasıl Yönetilecek?</i>
11.4	Kontroller aleyhine hareketler, kontrol zaafiyetleri olmuş mu?			
12. Hata ve Hile				
12.1	Şirkette herhangi bir hata, hile veya yolsuzluk olayı tespit edilebildi mi?			
12.2	Olağandışı bir durum veya mali baskı var mı?			
12.3	İç kontrol tasarımında veya uygulanmasında zaafiyetler var mı?			
12.4	Geçmişte yaşanan olağandışı veya mali baskı yaratan olaylar olmuş mu?			
12.5	Yeterli ve uygun denetim kanıtları elde edilebiliyor mu?			
12.6	Bilişim teknolojileri kullanılarak hata ve hileler yapılmış olabilir mi?			
12.7	Muhasebe ve hesaplar üzerinde yönetim tarafından gelen baskılar var mı?			
12.8	Kayıp, suistimal ve hileye duyarlı varlıklar fazla mı?			
12.9	Uygulanan analitik prosedürlere rağmen hile, yolsuzluk ve suistimal olayları gerçekleşmiş olabilir mi?			
12.10	Sıradışı işlemler ve olaylar çok fazla sayıda mı gerçekleşmiş?			
12.11	Muhasebe personeli iyi eğitilmiş ve deneyimlidir denilebilir mi?			
12.12	Muhasebe departmanında herhangi bir olumsuz tutum veya moral bozukluğu var mı?			
12.13	Muhasebe personelleri çok sık ve çok sayıda mı değişmiş?			
12.14	Elde edilen bilgiler önemli bir yanlışlığın olduğuna işaret ediyor mu?			

<i>Genel Risk Alanları</i>		<i>Denetlenen Firmayı Etkileyen Özel Riskler</i>	<i>Yüksek Orta veya Düşük</i>	<i>Denetim Riski Nasıl Yönetilecek?</i>
12.15	Sıradan ve rutin işlemler de örnekleme yoluyla test edildi mi?			

Sonuç

(Önemli riskleri azaltmak ve mali tablolar Hakkında görüş bildirebilmek için gerekli faktörler değerlendirilene, risklerin azaltılması için formun doldurulmasında azami dikkat ve özen gösterilmelidir.)

Tümü değerlendirilmelere göre Finansal Tablo Denetim Riski Düzeyi:

Düşük

Orta

Yüksek

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	İnceleyen:	Tarih	
Dosya Türü ve No:			

BİRİNCİL ANALİTİK İŞLEMLER

Denetçi şirket hakkında bilgi edinebilmek için risk değerlendirme prosedürleri gibi analitik prosedürler uygulanmalıdır.

1- Cari Dönem için Taslak Sonuçları

- a) Olası Risk Alanları
- b) Varsa Bütçe Değerleri
- c) Aynı sektördeki benzer işletme verileri
- d) Sektör Ortalamaları
- e) Varsa sektöre ait istatistikler

2- Şirkete ait şu veriler arasında uyum var mı?

- a) Brüt kar marjı yıllar itibarıyla dengesiz mi değişiyor?
- b) Çalışan personel sayısı yıllar itibarıyla düzensiz mi değişiyor?
- c) Şirketin cirosu istikrarlı bir yapı gösteriyor mu?
- d) Şirketin sermayesi yıldan yıla önemli farklılıklar mı gösteriyor?
- e) Şirketin üretim/hizmet rakamları istikrarlı mı?

3- Şirketin diğer hesap kalemleri arasında uyumsuzluklar var mı?

- a) Satışlar ve Kar gelişimi uygun mu?
- b) Satışlar ve ticari alacaklar uygun mu?
- c) Amortismanlar ve maddi duran varlıklar uyumlu mu?
- d) Likidite durumu ve borçlar uyumlu mu?

Sonuç işletmenin analitik prosedürlere göre ön değerlendirilmesinde önemli uyumsuzluklar görülmüş müdür?

Bağımsız Denetçi

İmza

Tarih

Denetlenen Firma:		Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:		
Dosya Türü ve No:		

ANALİTİK DEĞERLENDİRME ÖZETİ

Esas olarak mali tablolarla ilgili değerlendirmeler yapmak bağımsız denetçinin ve bağımsız denetim ekibinin mesleki tecrübesine bağlıdır. Ancak mali tablolarda kullanılan genel analiz teknikleri ile mali tabloların gösterdiği sonuçlar Hakkında bir değerlendirmeye varmak her zaman mümkündür.

A-Oranlar Analizi

1. Cari Oran:
2. Likidite Oranı
3. Asit Test Oranı
4. Finansal Kaldıraç Oranı
5. Alacak Devir Hızı
6. Stok Devir hızı
7. Brüt karlılık oranı
8. Net Karlılık oranı

B-Yüzdeler Analizi

1. Finansal Durum Tablosunun Yüzdeler Analizi ile yorumlanması
2. Kar Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunun Yorumlanması

C-Eğilim Trendleri Analizi

Sonuçta mali tabloların genel Kabul görmüş analiz teknikleri ile yorumlanması sonucunda elde edilen bilgilerin normal olduğunu beyan ederim.

Hazırlayan:

Tarih:

İnceleyen:

Tarih:

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	

ANALİZ İŞLEMLERİ ÖZET FORMU

<i>Planlanan</i>		<i>Sonuç</i>		
Hangi Testler Kullanılmalı	Testler Amaca Uygun mu?	Hedeflere Ulaşıldı mı E/H	Yorum	Paraf
1 Mali Tablolarda yer alan bilgiler tekrar hesaplandı mı?				
2 Mali tablolarda yer alan hesap kalemlerinin birbirleriyle olan uyumları incelendi mi?				
3 Temel Hesap kalemleri arasında uyumsuzluk var mı?				
4 Analitik incelemelerde finansal olmayan bilgiler de dikkate alındı mı?				

Denetim Amaçları

- 1 Mali Tablolarda yer alan bilgiler tekrar hesaplandı mı?
- 2 Mali tablolarda yer alan hesap kalemlerinin birbirleriyle olan uyumları incelendi mi?
- 3 Temel Hesap kalemleri arasında uyumsuzluk var mı?
- 4 Analitik incelemelerde finansal olmayan bilgiler de dikkate alındı mı?

Planlanan Sonuç

Analitik inceleme prosedürlerinin mali tablolar Hakkında görüş vermeye yeterli düzeyde uygulandığı kanaatindeyim.

Hazırlayan:

Tarih:

İmza

İnceleyen:

Tarih:

İmza

Nihai Sonuç

Yürütülen analitik prosedürlerin hesaplarda yer alan bilgilerin doğruluğu, bütünlüğü, tamlığı ve geçerliliği konusunda makul güvence verdiği kanaatindeyim.

BaşDenetçi

Tarih:

İmza:

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	Inceleleyen:	Tarih:	
Dosya Türü ve No:			

ANALİTİK PROSEDÜRLER*Genel*

	Gereken testler E/H	Sonuçlar Tatmin Edici E/H	Ref	Yorum	Paraf
1 Kapsamlı analitik inceleme prosedürleri gerekli mi? (a) Gerekli denetim zamanı varsa; (b) Denetim riski az ise; (c) İlave denetim kanıtları gerekli ise;					
2 Analitik incelenmesi zorunlu olan hesap kalemlerinin tespiti yapıldı mı? - Satışlar ve Miktarlar - Alımlar - Maaşlar ve Çalışan Sayısı - Diğer Hesap Kalemleri					
3 Analitik karşılaştırmalarda şu bilgiler kullanıldı mı? (a) Bir önceki yıl değerleri; (b) Varsa Bütçe değerleri; (c) Sektör ortalamaları (d) Finansal olmayan veriler (e) Diğer bilgiler					
4 Ön analitik inceleme ve nihai analitik incelemeler uyumlu mu?					
5 Normal ve Anormal dalgalanmalar incelendi mi?					
6 Elde edilen kanıtlar yeterli mi?					
7 Analitik uygunsuzluklar olmadığımı söyleyebiliyor muyuz?					
8 Uygulanan prosedürler birbiriyle uyumlu mu?					

Hazırlayan**Tarih****İmza**

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı
Denetim Yılı:	
Dosya Türü ve No:	

DENETİM STRATEJİSİNİN BELİRLENMESİ

Bağımsız denetim ekibi olarak aşağıdaki denetim stratejilerini söz konusu denetlenecek işletme için belirlemiş bulunmaktayız.

1. İşletmenin merkez adresi olan.....

Şubeleri.....

Fabrikası

Deposu

Olmak üzere bütün fiziksel mekanlarında denetim faaliyetleri yürütülecektir.

2. İşletmenin mali tabloları genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine tekdüzen/TFRS'ye uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı denetlenecektir.

3. Denetim sözleşmesine ve denetim planlamasındaki tarihlere bağlı kalınacak, denetim riskinin azaltılması amacıyla sadece bu tarihlere değiştirilebilecektir.

4. İç kontrol sisteminin detaylı bir değerlemesi yapılacak, önemlilik düzeyi ve bulgu riski kapsamında denetim tekniklerinin uygulama sahası genişletilecektir. Aynı zamanda denetim ekibi de buna paralel olarak arttırılacaktır.

5. Yüksek riske sahip alanların denetiminde ayrıca titizlik gösterilecek gerekirse bu alanlar birden çok denetçi tarafından gözden geçirilecektir.

6. Bağımsız denetimle ilgili bir bağımsız denetim bütçesi oluşturulacak, maliyet planlaması da yapılacaktır. Bu planlamada kalitenin en üst düzeyde sağlanması hedeflenecektir.

7. Gerekli görülen durumlarda denetimde uzmanlardan/ekspertizlerden yararlanılabilir. Buna denetim ekibi üyelerinin talebi üzerine baş denetçi karar verecektir.

8. Denetim ekibi planlama aşamasında yapacağı toplantılar gibi denetim aşamasında da toplantılar yapacaktır.

9. İşletme cari hesaplarının doğrulaması da yapılacaktır.

10. Mali tablolar TL cinsinden düzenleneceğinden diğer para birimlerinden yapılan çevrimler de mutlaka kontrol edilecektir.

11. İç denetim fonksiyonu incelenecek, ayrı bir iç denetim biriminin olması durumunda denetim prosedürleri biraz esnetilebilecektir.

12. İşletmenin bilgisayar alt yapısı, bilişim sistemleri, veri güvenliği konuları incelenecek denetimde bilgisayar destekli denetim teknikleri de kullanılacaktır.

13. Denetlenen firmanın personeliyle, üst yönetimleriyle denetimle ilgili görüşmeler yapılacaktır. Denetlenen firmanın verilerine hızlı erişim sağlanmasına çalışılacaktır.

14. Denetçinin, denetim ekibi üyelerinin, denetim kanıtının toplanmasında ve değerlendirilmesinde sorgulayıcı olmaları ve mesleki şüphecilik içinde hareket etmeleri gerektiğinin önemi vurgulanacaktır.

15. Bilgi teknolojisi ve iş süreçlerindeki değişiklikler, kilit yönetimdeki değişiklikler, satın almalar, birleşmeler ve tasfiyeler gibi, işletmeyi etkileyen işle alakalı önemli gelişmeler mutlaka dikkate alınacaktır.

16. İşletmeyi etkileyen mevzuat değişiklikleri gibi tüm önemli değişiklikler denetim sırasında dikkate alınacaktır.

Bağımsız Denetçi

Baş Denetçi

.../.../.....

.../.../.....

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

DENETİM STRATEJİSİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Söz konusu işletmenin denetlenmesi amacıyla geliştirilen denetim stratejisi toplam ... maddeden oluşmaktadır. Denetimin gerçekleştirilmesi sırasında söz konusu stratejinin şu bölümlerinin genişletilmiştir.

Genişletilen bölümler

.....

Benzer şekilde aşağıda belirtilen bölümler de daraltılmıştır.

.....

Denetim stratejisine eklenen bölümler şunlardır.

.....

Denetim stratejisinden çıkarılan bölümler aşağıda sayılmıştır.

.....

Bağımsız Denetçi

Bağımsız Denetçi

Baş Denetçi

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No:
Denetim Yılı:	
Dosya Türü ve No:	

Tamamlanma Aşamasında;

Plan aşağıdaki şekilde aynen/değişikliklerle uygulanmıştır.

1. Plan denetim stratejilerine bağlı olarak.....hususlarında güncellenmiştir.
2. Denetim planına uygun olarak tüm unsurlar dosyaya alınmıştır.
3. Denetim planı uygulanmış ve denetim faaliyeti plana uygun olarak tamamlanmıştır.

Baş Denetçi

İmza

Tarih

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

KONTROL TESTLERİ

a) Kontrol ortamı da dahil olmak üzere, iç denetimin diğer unsurlarının etkinliği, işletmenin bu kontrolleri nasıl gözlemlediği ve işletmenin risk belirleme süreci şu şekilde belirlenmiştir.

b) Kontrollerin, manüel ya da otomasyona dayalı olması dahil, kontrollerin özelliklerinden kaynaklanan riskler ise şu şekilde tespit edilmiştir.
.....

c) Genel bilişim teknolojilerine dayalı kontrollerin etkinliği şöyledir.
.....

ç) Kontrollerin etkinliği, bunların uygulaması ve önceki bağımsız denetimlerde uygulanan kontrol etkinliği testleri arasındaki sapmanın büyüklüğü ve yapısına ilişkin tespitlerimiz şunlardır.

d) Şartların değişmesine karşı, belirli kontrollerin değişmeme riski şöyledir.
.....

e) Önemli yanlışlık riski ve kontrollere güvenme derecesi şu şekilde tespit edilmiştir.....

Kontrol testlerinin yapılması ile ulaşılan sonuçlar şunlardır.

a) Zayıf bir kontrol ortamı olduğu görülmüştür.

b) Kontrollerin gözetiminin zayıf olduğu tespit edilmiştir.

c) Kontrollerin daha çok manüel yapıldığı anlaşılmıştır.

ç) Kontrollerin uygulamasını önemli miktarda etkileyen personel değişiklikleri, olmuştur.

d) Kontrollerin değişmesini gerektirecek yeni şartların oluşmasına rağmen gerekli değişiklikler yapılmamıştır.

e) Bilişim teknolojilerine dayalı genel kontroller çok zayıftır.

Bağımsız Denetçi	İmza	Tarih
Bağımsız Denetçi	İmza	Tarih
Baş Denetçi	İmza	Tarih

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No:
Denetim Yılı:	
Dosya Türü ve No:	

MUHASEBE TAHMİNLERİNİN DENETLENMESİ

Bazı finansal tablo kalemleri kesin olarak ölçülemez, sadece tahmin edilebilir. Bu tür finansal tablo kalemleri, muhasebe tahminleri olarak ifade edilir. Yönetimin bir muhasebe tahminini oluştururken kullanabileceği bilgilerin nitelik ve güvenilirliği büyük ölçüde farklılık gösterir ve bu durum muhasebe tahminleriyle ilişkili tahmin belirsizliğinin derecesini etkiler. Dolayısıyla tahmin belirsizliğinin derecesi, muhasebe tahminlerinin yönetimin kasıtlı veya kasıtsız tarafılığına açık olması da dâhil olmak üzere, söz konusu tahminlere ilişkin “önemli yanlışlık” risklerini etkiler. Muhasebe tahminlerinin ölçüm amacı, geçerli finansal raporlama çerçevesi ve raporlanan finansal kaleme bağlı olarak değişebilir. Bazı muhasebe tahminlerinin ölçüm amacı, muhasebe tahmini oluşturulması ihtiyacını doğuran bir veya daha fazla işlem, olay veya şartın sonucunu tahmin etmektir.

Gerçeğe uygun değere ilişkin birçok muhasebe tahmini dâhil diğer muhasebe tahminleri açısından ölçüm amacı farklı olup, belirli bir tip varlık veya yükümlülüğün tahmini piyasa fiyatı gibi ölçüm tarihinde geçerli olan şartlara dayanan cari bir işlemin veya finansal tablo kaleminin değeri açısından ifade edilir. Bir muhasebe tahmininin sonucu ile finansal tablolarda başlangıçta muhasebeleştirilen veya açıklanan tutar arasında farklılık olması, mutlaka finansal tablolarda yanlışlık bulunduğunu göstermez. Bu durum özellikle gerçeğe uygun değere ilişkin muhasebe tahminleri için söz konusudur, çünkü gözlemlenen herhangi bir sonuç, finansal tablolar için ölçümün tahmin edildiği tarihten sonraki olay veya şartlardan her zaman etkilenecektir.

Gerçeğe uygun değere ilişkin muhasebe tahminleri dışında, muhasebe tahminlerinin gerekebileceği durumlara ilişkin ilâve örnekler aşağıda sıralanmıştır:

- Şüpheli alacak karşılığı.....
- Stok değer düşüklüğü.....
- Garanti yükümlülükleri.....
- Amortisman yöntemi veya varlığın faydalı ömrü.....
- Geri kazanılabilirliğiyle ilgili belirsizlik olması durumunda yatırımın defter değeri üzerinden ayrılan karşılıklar.....
- Uzun vadeli sözleşmelerin sonuçları.....
- Hukuki anlaşmazlıklarla ilgili varılan uzlaşmalardan ve yargı kararlarından doğan tazminatlar.....

Gerçeğe uygun değere ilişkin muhasebe tahminlerinin gerekebileceği durumlara ilişkin ilâve örnekler aşağıda sıralanmıştır:

- Aktif ve serbest bir piyasada işlem görmeyen karmaşık finansal araçlar.....
- Hisse bazlı ödemeler.....
- Elden çıkarılacak gayrimenkul veya teçhizat.....
- Şerefiye ve maddi olmayan duran varlıklar dâhil bir işletme birleşmesinde edinilen belirli varlık veya yükümlülükler.....
- Farklı iş kollarındaki fabrika tesislerinin parasal olmayan değişimi gibi, parasal bir bedel söz konusu olmaksızın bağımsız taraflar arasında yapılan varlık veya yükümlülük değişimi içeren işlemler.....

Denetim sürecinde ciddi risklere yol açan muhasebe tahminleri açısından:

(a) Yönetimin, muhasebe tahminlerini finansal tablolarda muhasebeleştirme veya muhasebeleştirmeme kararların inceleyerek şu sonuçlara ulaşmış durumdayız.

(b) Muhasebe tahminleri için seçilen ölçüm esaslarının şunlar olduğu görülmüştür.

Denetim kanıtlarına dayanarak, finansal tablolardaki muhasebe tahminlerinin, geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamında makul olduğu sonucuna ulaşmış bulunmaktayız.

Bağımsız Denetçi

İmza

Tarih

Bağımsız Denetçi

İmza

Tarih

Baş Denetçi

İmza

Tarih

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No:
Denetim Yılı:	
Dosya Türü ve No:	
İLİŞKİLİ TARAF İNCELEMELERİ	
<p>Birçok ilişkili taraf işlemi işletmenin olağan iş akışı içinde gerçekleşir. Bu tür durumlarda, bunlar ilişkili olmayan taraflarla gerçekleştirilen benzer işlemler sonucunda finansal tabloların önemli yanlışlık içermesi riskinden daha fazla bir risk içermeyebilir. Ancak bazı durumlarda ilişkili taraf ilişkileri ve işlemlerinin niteliği, ilişkili olmayan taraflarla gerçekleştirilen benzer işlemlere göre finansal tablolarda daha yüksek “önemli yanlışlık” riskine sebep olabilir. Örneğin:</p> <ul style="list-style-type: none"> • İlişkili taraflar, oldukça kapsamlı ve karmaşık ilişki ve yapılar aracılığıyla faaliyet gösterebilirler ve bu durum ilişkili taraf işlemlerinin karmaşıklığını artırır. • Bilgi sistemleri, işletme ile ilişkili tarafları arasındaki işlemlerin ve hesap bakiyelerinin belirlenmesi veya bunların özetlenmesinde etkin olmayabilir. • İlişkili taraf işlemleri normal piyasa yapısı ve şartlarında gerçekleşmeyebilir; örneğin, bazı ilişkili taraf işlemleri bedelsiz olarak gerçekleşebilir. <p>İlişkili taraflar birbirlerinden bağımsız değildir. Bu nedenle çoğu finansal raporlama çerçevesi, finansal tablo kullanıcılarının, bu ilişkilerin niteliğini ve finansal tablolar üzerindeki gerçek veya potansiyel etkilerini anlayabilmelerini sağlamak amacıyla ilişkili taraf ilişkileri, işlemleri ve bakiyelerine yönelik özel muhasebe ve açıklama hükümleri içerir. Geçerli finansal raporlama çerçevesinin bu tür hükümler belirlemesi durumunda, işletmenin ilişkili taraf ilişkilerini, işlemlerini veya bakiyelerini bu çerçevenin hükümlerine uygun olarak gerektiği gibi muhasebeleştirilmemesinden veya açıklamamasından kaynaklanan “önemli yanlışlık” risklerini belirlemek, değerlendirmek ve bunlara karşılık vermek için denetim prosedürlerini uygulamak gerekmektedir. Yönetimin daha önceden belirlemediği veya denetçilere açıklamadığı ilişkili taraf ilişkileri veya işlemlerinin mevcudiyetine dair göstergelerle ilgili olarak, özellikle aşağıdaki belgeleri tetkik edilmiştir:</p> <p>(a) Uygulanan prosedürlerin bir parçası olarak elde edilen banka teyitleri ve yasal teyitler,</p> <p>(b) Ortaklar genel kurulunun ve üst yönetimden sorumlu olanların yaptığı toplantılara ilişkin tutanaklar,</p> <p>(c) İşletmenin içinde bulunduğu şartlara göre gerekli görülen diğer kayıt veya belgeler.</p> <p>Bu kapsamda şu sonuçlara ulaşılmıştır.</p> <p>(a) Finansal tabloların gerçeğe uygun şekilde (gerçeğe uygun sunum çerçeveleri açısından) sunulduğu tespit edilmiştir.</p> <p>(b) Finansal tabloların yanıltıcı (uygunluk çerçeveleri açısından) olmadığı görülmüştür.</p> <p>(c) Ayrıca ilişkili taraflarla işlemler kullanılarak bir hile yapılmadığı tespit edilmiştir.</p> <p>(d) Açıklanmamış ilgili taraf işleminin bulunmadığı tespit edilmiştir.</p>	
Bağımsız Denetçi	İmza Tarih
Bağımsız Denetçi	İmza Tarih
Baş Denetçi	İmza Tarih

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

BİLANÇO SONRASI OLAYLAR

Finansal tablolar, finansal tabloların tarihinden sonra gerçekleşen bazı olaylardan etkilenebilir. Birçok finansal raporlama çerçevesi bu tür olayları özel olarak ele alır. Finansal raporlama çerçeveleri bilanço tarihinden sonraki olayları genellikle ikiye ayırır:

- (a) Finansal tabloların tarihinde mevcut olan şartlara ilişkin kanıt sağlayan olaylar,
- (b) Finansal tabloların tarihinden sonra meydana gelen şartlara ilişkin kanıt sağlayan olaylar

Finansal tabloların tarihi ile denetçi raporu tarihi arasında gerçekleşen ve finansal tablolarda düzeltme veya açıklama yapılmasını gerektiren olayların, geçerli finansal raporlama çerçevesi uyarınca, söz konusu finansal tablolara uygun şekilde yansıtılıp yansıtılmadığı konusunda yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir. Ayrıca denetçi raporu tarihinden sonra, haberdar olduğumuz ve raporun değişmesine sebep olabilecek durumlara uygun şekilde karşılık vermek esastır. Bu sebeple,

- (a) Bilanço tarihinden sonraki olayların belirlenmesini sağlamak üzere yönetimin oluşturduğu prosedürler incelenmiş ve anlaşılmıştır.

- (b) Bilanço tarihinden sonra finansal tabloları etkileyebilecek herhangi bir olayın gerçekleşip gerçekleşmediği hususunda, yönetimin ve -uygun hâllerde- üst yönetimden sorumlu olanlarla görüşülmüştür.

- (c) İşletme ortaklarının, yönetimin ve üst yönetimden sorumlu olanların finansal tabloların tarihinden sonra yaptığı toplantılara ait tutanaklar okunmuş ve bu kişilerin söz konusu toplantılarda tartışılan ancak henüz tutanağı hazırlanmamış konular hakkında bilgilerinin olup olmadığı sorulmuştur.

- (ç) İşletmenin bilanço tarihinden sonraki en son ara dönem finansal tablolarının da bu bakış açısıyla incelenmesi kararlaştırılmıştır.

Yapılan araştırmalar sonucunda bilanço tarihinden sonra gerçekleşen olaylar kapsamında denetim raporunda veya finansal tablolarda değişiklik yapılmasına gerek olmadığı kanaatine varılmıştır.

Bağımsız Denetçi	İmza	Tarih
Bağımsız Denetçi	İmza	Tarih
Baş Denetçi	İmza	Tarih

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No:	
Denetim Yılı:		
Dosya Türü ve No:		
İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ		
<p>İşletmenin sürekliliği varsayımı uyarınca, işletmenin öngörülebilir gelecekte faaliyetlerini sürdüreceği kabul edilir. Yönetim işletmeyi tasfiye etmeyi veya faaliyetleri durdurmayı planlamadıkça ya da yönetimin başkaca gerçekçi bir alternatifi bulunmadıkça, genel amaçlı finansal tablolar işletmenin sürekliliği varsayımı kullanılarak hazırlanır. İşletmenin sürekliliği konusunda;</p>		
<p>(a) Finansal tabloların hazırlanmasında yönetimin kullandığı işletmenin sürekliliği varsayımının uygunluğuna ilişkin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.</p>		
<p>(b) Elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak işletmenin sürekliliğinin devamına ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olmadığı görülmüştür.</p>		
<p>Denetim raporuna “Dikkat Çekilecek Hususlar” bölümünün eklenmesine gerek olmadığı anlaşılmıştır.</p>		
<p>Bu sonuçlara ulaşılmasında;</p>		
<p>(a) Yönetimce işletmenin sürekliliğinin devamına ilişkin bir değerlendirme yapıldığı tespit edilmiştir.</p>		
<p>(b) İşletmenin sürekliliği hakkındaki yönetimin değerlendirmesiyle ilgili gelecekte atacağı</p>		
<p>adımlara ilişkin yönetimin planlara ilişkin yazılı belge alınmış ve bunların,</p>		
<ul style="list-style-type: none"> - Bu planların uygulanması sonucunda mevcut durumun daha da iyiye gideceği, - Yönetimin planlarının, içinde bulunulan şartlar altında uygulanabilir olduğu görülmüştür. 		
<p>(c) Yönetimin değerlendirme yaptığı tarihten itibaren herhangi bir ilave bilgi veya durumun ortaya çıkmadığı görülmüştür.</p>		
Bağımsız Denetçi	İmza	Tarih
Bağımsız Denetçi	İmza	Tarih
Baş Denetçi	İmza	Tarih

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

DENETİM KANITLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek amacıyla içinde bulunulan şartlara uygun olan denetim prosedürleri uygulanmıştır. Denetçi, denetim prosedürlerini tasarlar ve uygularken, denetim kanıtı olarak kullanılacak bilgilerin ihtiyaca uygunluğu ve güvenilirliği değerlendirilmiştir. Denetçi görüşünün oluşturulmasına yönelik denetçi çalışmalarının büyük bir bölümünü, denetim kanıtlarının elde edilmesi ve değerlendirilmesi oluşturur. Denetim kanıtı elde edilmesine yönelik denetim prosedürleri; sorgulamanın yanı sıra tetkik, gözlem, teyit, yeniden hesaplama, yeniden uygulama ve analitik prosedürleri (çoğu zaman bunların birleşimini) içerir. Sorgulama, önemli denetim kanıtları sağlayabilir hatta yanlışlığa ilişkin kanıt oluşturabilir ancak genellikle, yönetim beyanı düzeyinde önemli bir yanlışlığın olmadığına veya kontrollerin işleyiş etkinliğine ilişkin tek başına yeterli denetim kanıtı sağlamaz.

Bu denetim çalışmasında elde edilen denetim kanıtları aşağıdaki hususlar açısından da değerlendirilmiştir.

(a) Bir kaynaktan elde edilen denetim kanıtının, bir başka kaynaktan elde edilen denetim kanıtıyla tutarsız olmadığı görülmüştür.

(b) Denetim kanıtı olarak kullanılacak bilgilerin güvenilirliğine ilişkin denetim ekibinin şüphesi bulunmamaktadır.

Denetim kanıtları, aşağıdaki prosedürlerin uygulanmasıyla elde edilmiştir:

(a) Risk değerlendirme prosedürleri uygulanmıştır.

(b) Aşağıdakileri içeren müteakip denetim prosedürleri de gerçekleştirilmiştir.

(i) Kontrol testleri

(ii) Detay testleri ve analitik maddi doğrulama prosedürlerini içeren maddi doğrulama prosedürleri

Tüm bu değerlendirmeler neticesinde elde edilen denetim kanıtlarının denetim raporunu yazmak için yeterli olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Bağımsız Denetçi

İmza

Tarih

Bağımsız Denetçi

İmza

Tarih

Baş Denetçi

İmza

Tarih

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No:
Denetim Yılı:	
Dosya Türü ve No:	

YÖNETİME BİLDİRİLECEK HUSUSLAR

Üst yönetimden sorumlu olanlara ve yönetime, bildirim kapsamını anlayabilmesini sağlayacak yeterlilikte bilgi verilmelidir. Bu kapsamda özellikle;

- (i) Denetimin amacının finansal tablolar hakkında bir görüş vermek olduğu bilinmelidir.
- (ii) Denetim sırasında finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili olan iç kontrol, iç kontrolün etkinliğine ilişkin bir görüş vermek amacıyla incelenmemektedir. Sadece içinde bulunulan şartlara uygun denetim prosedürleri tasarlamak amacıyla dikkate alınmaktadır.
- (iii) Raporlanan hususlar, denetim sırasında tespit edilen ve üst yönetimden sorumlu olanlara raporlanması gerekecek kadar önemli görülen iç kontrol eksiklikleriyle sınırlıdır. Öncelikle yapılan denetim sırasında tespit edilen iç kontrol eksiklikleri şunlardır.

1-.....

2-.....

3-.....

Bir iç kontrol eksikliğinin veya eksikliklerinin bileşiminin önemli bir eksiklik teşkil edip etmediğine karar verirken denetçinin göz önünde bulundurabileceği hususlar şu şekilde tespit edilmiştir.

- Eksikliklerin gelecekte finansal tablolarda önemli yanlışlıklara yol açma ihtimali.
 - İlgili varlık veya borçların zarar veya hileye açıklığı.
 - Gerçeğe uygun değer muhasebesindeki tahminler gibi tahmini tutarların belirlenmesindeki subjektiflik ve karmaşıklık.
 - Eksikliklerden etkilenmeye müsait finansal tablo tutarı.
 - Eksiklik veya eksikliklerden etkilenmeye müsait hesap bakiyesinde veya işlem sınıfında gerçekleşmiş veya gerçekleşebilecek faaliyetin hacmi.
 - Kontrollerin finansal raporlama sürecindeki önemi, örneğin:
 - o Genel izleme kontrolleri (yönetimin gözetimi gibi),
 - o Hilenin önlenmesine ve tespitine ilişkin kontroller.
 - o Önemli muhasebe politikalarının seçimi ve uygulanmasına ilişkin kontroller.
 - o İlişkili taraflarla yapılan önemli işlemlere ilişkin kontroller
 - o İşletmenin olağan iş akışı dışındaki önemli işlemlerine ilişkin kontroller.
 - o Dönem sonu finansal raporlama sürecine ilişkin kontroller
 - Kontrol eksiklikleri sonucunda tespit edilen istisnaların nedeni ve sıklığı.
 - Eksikliğin diğer iç kontrol eksiklikleriyle etkileşimi.
- Önemli iç kontrol eksikliklerinin bulunduğu dair tespit edilen göstergeler şunlardır.
- Kontrol çevresinin etkin olmayan yönlerine ilişkin kanıtlar, örneğin:
 - o Yönetimin finansal olarak ilgilendiği önemli işlemlerin, üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından uygun biçimde incelenmediğine dair göstergeler.
 - o Önemli olsun veya olmasın, işletmenin iç kontrolü tarafından önlenemeyen yönetim hilesinin tespit edilmesi

o Yönetimin daha önceden kendisine bildirilen önemli eksikliklere yönelik uygun düzeltici adımları atmaması.

- Bir risk değerlendirme sürecinin oluşturulmasının beklendiği bir durumda; işletmede böyle bir sürecin bulunmaması.

- İşletmenin risk değerlendirme sürecinin etkin olmadığına ilişkin kanıtlar; örneğin denetçinin işletmenin risk değerlendirme sürecinin tespit etmiş olması gerektiğini düşündüğü bir "önemli yanlışlık" riskinin, yönetim tarafından tespit edilememesi

- Belirlenen ciddi (önemli) risklere yetersiz karşılık verildiğine ilişkin kanıtlar; örneğin, böyle bir riske karşılık kontrollerin bulunmaması.

- İşletmenin iç kontrolü tarafından önlenemeyen veya tespit edilip düzeltilmeyen ancak denetçinin uyguladığı prosedürler sırasında tespit edilmiş olan yanlışlıklar.

- Hata veya hile kaynaklı önemli bir yanlışlığa ilişkin düzeltmenin yansıtılması amacıyla önceden yayınlanmış finansal tabloların yeniden düzenlenmiş olması.

- Yönetimin finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin yaptığı gözetimde yetersiz kaldığına dair kanıtlar.

Tüm bu değerlendirmeler neticesinde bildirilen iç kontrol eksikliklerinin önemli olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Yönetime bildirilecek hususlardan bir diğeri ise denetim raporuna eklenecek olan "Dikkat Çekilen Hususlar" ve "Diğer Hususlar" şeklindeki paragraflar hakkındadır. Bunlar

.....

Bağımsız Denetçi	İmza	Tarih
------------------	------	-------

Bağımsız Denetçi	İmza	Tarih
------------------	------	-------

Baş Denetçi	İmza	Tarih
-------------	------	-------

BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU [İlgili Muhatap]**Finansal Tablolara İlişkin Rapor**

.....denetlenen firma adı 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla hazırlanan finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren yıla ait kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ve önemli muhasebe politikalarının özeti ile diğer açıklayıcı bilgilerden oluşan ilişikteki finansal tablolarını denetlemiş bulunuyoruz.

Yönetimin Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu

İşletme yönetimi, finansal tabloların Türkiye Muhasebe Standartlarına göre hazırlanmasından, gerçeğe uygun sunumundan ve finansal tabloların hata veya hileden kaynaklanan önemli yanlışlık içermeyecek şekilde hazırlanması için gerekli gördüğü iç kontrolün belirlenmesinden sorumludur.

Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu

Sorumluluğumuz yaptığımız bağımsız denetime dayanarak bu finansal tablolar hakkında görüş vermektir. Bağımsız denetimimiz, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yürütülmüştür. Bu standartlar, etik ilkelere uyulmasını ve bağımsız denetimin, finansal tabloların önemli yanlışlık içerip içermediklerine dair makul güvence elde etmek üzere planlanarak yürütülmesini gerektirmektedir.

Bağımsız denetim, finansal tablolardaki tutarlar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla prosedürlerin uygulanmasını gerektirmektedir. Bağımsız denetim prosedürleri, finansal tablolardaki hata veya hileden kaynaklanan önemli yanlışlık risklerinin değerlendirilmesi de dâhil, bağımsız denetçinin mesleki muhakemesine göre seçilmiştir. Denetçi bu risk değerlendirmesinde iç kontrolü, işletmenin iç kontrolünün etkinliğine ilişkin görüş vermek amacıyla değil, denetim prosedürlerini durumlara uygun olarak tasarlamak amacıyla işletmenin finansal tablolarının hazırlanması ve gerçeğe uygun sunumuyla ilgili olarak dikkate alır. Bağımsız denetim, finansal tabloların bir bütün olarak sunumunun değerlendirilmesinin yanı sıra, işletme yönetimi tarafından kullanılan muhasebe politikaları ile yapılan muhasebe tahminlerinin uygunluğunun değerlendirilmesini de içermektedir.

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

Görüş

Görüşümüze göre, finansal tablolar, tüm önemli yönleriyle,denetlenen firmanın 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla finansal durumunu, aynı tarihte sona eren yıla ait finansal performansını ve nakit akışlarını, Türkiye Muhasebe Standartlarına göre doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm ile sunmaktadır.

Diğer Mevzuat Hükümlerine İlişkin Rapor

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

[Bağımsız Denetçinin imzası]

[Bağımsız Denetçi raporunun tarihi]

[Bağımsız Denetçinin adresi]

BAĞIMSIZ DENETİM RAPORU

[İlgili Muhatap]

Finansal Tablolara İlişkin Rapor

.....denetlenen firma adı..... 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla hazırlanan finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren yıla ait kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ve önemli muhasebe politikalarının özeti ile diğer açıklayıcı bilgilerden oluşan ilişikteki finansal tablolarını denetlemiş bulunuyoruz.

Yönetimin Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu

İşletme yönetimi, finansal tabloların Türkiye Muhasebe Standartlarına göre hazırlanmasından, gerçeğe uygun sunumundan ve finansal tabloların hata veya hileden kaynaklanan önemli bir yanlışlık içermeyecek şekilde hazırlanması için gerekli gördüğü iç kontrolün belirlenmesinden sorumludur.

Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu

Sorumluluğumuz yaptığımız bağımsız denetime dayanarak bu finansal tablolar hakkında görüş vermektir. Bağımsız denetimimiz, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yürütülmüştür. Bu standartlar, etik ilkelere uyulmasını ve bağımsız denetimin, finansal tabloların önemli yanlışlık içerip içermediklerine dair makul güvence elde etmek üzere planlanarak yürütülmesini gerektirmektedir.

Bağımsız denetim, finansal tablolardaki tutarlar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla prosedürlerin uygulanmasını gerektirmektedir. Bağımsız denetim prosedürleri, finansal tablolardaki hata veya hileden kaynaklanan önemli yanlışlık risklerinin değerlendirilmesi de dâhil, bağımsız denetçinin mesleki muhakemesine göre seçilmiştir. Denetçi bu risk değerlendirmesinde iç kontrolü, işletmenin iç kontrolünün etkinliğine ilişkin görüş vermek amacıyla değil, denetim prosedürlerini durumlara uygun olarak tasarlamak amacıyla işletmenin finansal tablolarının hazırlanması ve gerçeğe uygun sunumuyla ilgili olarak dikkate alır. Bağımsız denetim, finansal tabloların bir bütün olarak sunumunun değerlendirilmesinin yanı sıra, işletme yönetimi tarafından kullanılan muhasebe politikaları ile yapılan muhasebe tahminlerinin uygunluğunun değerlendirilmesini de içermektedir.

Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz denetim kanıtlarının, sınırlı olumlu görüşümüzün oluşturulmasına yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

Sınırlı Olumlu Görüşün Dayanağı

Şirketin kısa vadeli menkul kıymetleri finansal durum tablosunda xxx bedelle gösterilmektedir. Yönetim bu menkul kıymetleri piyasa değerine göre değerlememiş ve bunun yerine maliyeti ile göstermiş olup, bu durum Türkiye Muhasebe Standartlarından uzaklaşıldığı anlamına gelmektedir. Şirket kayıtlarına göre, yönetim bu menkul kıymetleri piyasa değeri ile değerleseydi Şirketin ilgili yıla ait kapsamlı gelir tablosunda xxx tutarında gerçekleşmemiş zarar muhasebeleştirirdi. Menkul kıymetlerin finansal durum tablosunda yer alan defter değeri, 31 Aralık 20X1 tarihinde aynı tutarda ve gelir vergisi, net kâr ve özkaynaklar sırasıyla xxx, xxx ve xxx tutarlarında azalacaktı.

Sınırlı Olumlu Görüş

Görüşümüze göre, Sınırlı Olumlu Görüşün Dayanağı paragrafında belirtilen hususun etkileri hariç olmak üzere, finansal tablolar, tüm önemli yönleriyle, ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla finansal durumunu, aynı tarihte sona eren yıla ait finansal performansını ve nakit akışlarını,

Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak **doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm ile** sunmaktadır.

Dikkat Çekilen Hususlar

..... tarafından Şirket aleyhine açılan davanın sonucuyla ilgili belirsizliğin belirtildiği, finansal tabloların X numaralı dipnotuna dikkat çekilmesi gerekli görülmüştür. Bu husus görüşümüzü etkilememektedir.

Diğer Hususlar

Denetimle ilgili diğer hususlar şunlardır.

Diğer Mevzuat Hükümlerine İlişkin Rapor

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

[Bağımsız Denetçinin imzası]

[Bağımsız Denetçi raporunun tarihi]

[Bağımsız Denetçinin adresi]

BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[İlgili Muhatap]

Konsolide Finansal Tablolara İlişkin Rapor

.....denetlenen firma adı ve bağlı ortaklıklarının 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla hazırlanan konsolide finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren yıla ait konsolide kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ve önemli muhasebe politikalarının özeti ile diğer açıklayıcı bilgilerden oluşan ilişikteki konsolide finansal tablolarını denetlemiş bulunuyoruz.

Yönetimin Konsolide Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu

İşletme yönetimi, konsolide finansal tabloların Türkiye Muhasebe Standartlarına göre hazırlanmasından, gerçeğe uygun sunumundan ve konsolide finansal tabloların hata veya hileden kaynaklanan önemli yanlışlık içermeyecek şekilde hazırlanması için gerekli gördüğü iç kontrolün belirlenmesinden sorumludur.

Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu

Sorumluluğumuz yaptığımız bağımsız denetime dayanarak bu konsolide finansal tablolar hakkında görüş vermektir. Bağımsız denetimimiz, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yürütülmüştür. Bu standartlar, etik ilkelere uyulmasını ve bağımsız denetimin, konsolide finansal tabloların önemli yanlışlık içerip içermediklerine dair makul güvence elde etmek üzere planlanarak yürütülmesini gerektirmektedir.

Bağımsız denetim, konsolide finansal tablolardaki tutarlar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla prosedürlerin uygulanmasını zorunlu kılar. Bağımsız denetim prosedürleri, konsolide finansal tablolardaki hata veya hileden kaynaklanan önemli yanlışlık risklerinin değerlendirilmesi de dâhil, bağımsız denetçinin mesleki muhakemesine göre seçilmiştir. Denetçi, bu risk değerlendirmesinde iç kontrolü, işletmenin iç kontrolünün etkinliğine ilişkin görüş vermek amacıyla değil, denetim prosedürlerini durumlara uygun olarak tasarlamak amacıyla işletmenin konsolide finansal tablolarının hazırlanması ve gerçeğe uygun sunumuyla ilgili olarak dikkate alır. Bağımsız denetim, konsolide finansal tabloların bir bütün olarak sunumunun değerlendirilmesinin yanı sıra, işletme yönetimi tarafından kullanılan muhasebe politikaları ile yapılan muhasebe tahminlerinin uygunluğunun değerlendirilmesini de içermektedir.

Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz denetim kanıtlarının, olumsuz görüşümüzün oluşturulmasına yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.

Olumsuz Görüşün Dayanağı

X Dipnotunda açıklandığı gibi, şirket 20X1 döneminde edindiği bağlı ortaklık olan XYZ Şirketinin edinme tarihindeki bazı önemli varlıklarının ve borçlarının gerçeğe uygun değerlerini henüz belirleyememiş olduğundan, söz konusu bağlı ortaklığın finansal tablolarını konsolide edememiştir. Dolayısıyla, bu yatırım maliyet esasına göre muhasebeleştirilmiştir. Türkiye

Muhasebe Standartları uyarınca bağı ortaklığın şirket tarafından kontrol ediliyor olması nedeniyle konsolide edilmiş olması gerekirdi. Bağı ortaklık (XYZ) konsolide edilmiş olsaydı, ilişkide yer alan finansal tablolardaki birçok unsur bundan önemli derecede etkilenecekti. Bağı ortaklığın konsolide edilmemesinin konsolide finansal tablolar üzerindeki etkisi tespit edilememiştir.

Olumsuz Görüş

Görüşümüze göre, Olumsuz Görüşün Dayanağı paragrafında belirtilen hususun öneminden dolayı, konsolide finansal tablolar,denetlenen firma... ve bağı ortaklıklarının 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla finansal durumunu, aynı tarihte sona eren yıla ait finansal performanslarını ve nakit akışlarını Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak **doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm ile** sunmamaktadır.

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

[Bağımsız Denetçinin imzası]

[Bağımsız Denetçi raporunun tarihi]

[Bağımsız Denetçinin adresi]

BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[İlgili Muhatap]

Finansal Tablolara İlişkin Rapor

.....denetlenen firma..... 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla hazırlanan finansal durum tablosu ile aynı tarihte sona eren yıla ait kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ve önemli muhasebe politikalarının özeti ile diğer açıklayıcı bilgilerden oluşan ilişikteki finansal tablolarının denetimi için görevlendirildik.

Yönetimin Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu

İşletme yönetimi, finansal tabloların Türkiye Muhasebe Standartlarına göre hazırlanmasından, gerçeğe uygun sunumundan ve finansal tabloların hata veya hileden kaynaklanan önemli yanlışlık içermeyecek şekilde hazırlanması için gerekli gördüğü iç kontrolün belirlenmesinden sorumludur.

Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu

Sorumluluğumuz Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Bağımsız Denetim Standartlarına uygun olarak yürüttüğümüz bağımsız denetime dayanarak bu finansal tablolar hakkında görüş vermektir. Bununla birlikte, görüş vermekten kaçınmış bulunuyoruz.

Görüş Vermekten Kaçınmanın Dayanağı

Şirketin iş ortaklığı niteliğinde olan XYZ (X ülkesi) Şirketindeki yatırımı şirketin finansal durum tablosunda xxx değeri üzerinden gösterilmekte olup, bu bedel 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla şirketin net varlıklarının %90'ından fazlasını temsil etmektedir. XYZ'nin denetçilerinin bağımsız denetim çalışma kâğıtları da dâhil, XYZ'nin yönetimine ve denetçilerine ulaşmamıza izin verilmedi. Bunun sonucunda, şirketin XYZ'nin varlıklarındaki müşterek olarak kontrol ettiği pay, XYZ'nin borçlarındaki müşterek olarak sorumlu olduğu pay, XYZ'nin ilgili yıla ilişkin gelir ve giderlerindeki pay ve özkaynak değişim tablosu ile nakit akış tablosunu oluşturan unsurlar ile ilgili olarak herhangi bir düzeltme yapılmasının gerekip gerekmediğini tespit edemedik.

Görüş Vermekten Kaçınma

Görüş Vermekten Kaçınmanın Dayanağı paragrafında belirtilen hususun öneminden dolayı, denetim görüşüne temel oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edemedik. Buna bağlı olarak, finansal tablolara ilişkin herhangi bir görüş vermemekteyiz.

Diğer Mevzuat Hükümlerine İlişkin Rapor

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

[Bağımsız Denetçinin imzası]

[Bağımsız Denetçi raporunun tarihi]

[Bağımsız Denetçinin adresi]

Denetlenen Firma :	Çalışma Kağıdı No
Denetim Yılı:	
Dosya Türü ve No:	

DENETİM ETİĞİ UYUM TAAHHÜTNAMESİ

a) Dürüstlük; bütün mesleki ve iş ilişkilerinde dürüst, açık, doğru ve güvenilir olacağıma,

b) Tarafsızlık; önyargıların, temayüllerin, çıkar çatışmalarının veya başkalarının kötüye kullanılan nüfuzlarının meslek veya işle ilgili muhakemelerimizi ve kararlarımızı etkilemesine izin vermeyeceğime,

c) Mesleki yeterlik ve özen; uygulama, mevzuat ve denetim tekniklerindeki güncel gelişmeler ışığında, mesleki bilgi ve beceriyi, müşterilerin yeterli denetim hizmeti almalarını temin edecek bir seviyede tutmak ve ilgili teknik ve mesleki standartlara uygun bir şekilde ve özen içinde hareket edeceğime,

ç) Sır saklama; mesleğin icrası sırasında elde edilen bilgilerin gizliliğine saygı duymak; söz konusu bilgilerin açıklanması için yasal veya mesleki bir hak veya görevin bulunması durumu saklı olmak kaydıyla, uygun ve belirli bir yetki olmaksızın bu tür bilgileri kesinlikle üçüncü kişilere açıklamayacağımı ve kendim veya üçüncü kişilerin çıkarlarına kullanmayacağımı,

d) Mesleğe uygun davranış; ilgili mevzuata uyacağımızı ve denetim mesleğinin itibarını zedeleyici fiil ve davranışlardan kaçınacağımı,

Mesleki denetim etiğine uygun bağımsızlık, tarafsızlık ve sır saklamayla ilgili kuruluş politika ve süreçlerine uygun davrandığımı ve davranacağımı taahhüt ederim.

Bağımsız Denetçi

İmza

Tarih

Denetlenen Firma:	Çalışma
Denetim Yılı:	Kağıdı No:
Dosya Türü ve No:	

DOSYA TAMAMLAMA SON KONTROL SORU FORMU

- 1 Denetimle ilgili bir sonuca ulaşabilmek için yeterli denetim kanıtı elde edildi mi?
- 2 Denetim denetim standartlarına uygun bir şekilde tamamlandı mı?
- 3 Denetim dosyası için gerekli tüm bilgi ve belgeler elde edildi mi?
- 4 Hesap denetimlerinde tatmin edici düzeyde uygunluk tespit edilebildi mi?
- 5 Denetim hedefleri ile tutarlı bir denetim çalışması yapılabildi mi?
- 6 Denetim riski kabul edilebilir seviyelerde mi?
- 7 Denetim ekibinde denetim ile ilgili görüş ayrılıkları var mı?
- 8 Firmanın işlemleri gerektiği gibi belgelendirilebilmiş mi?
- 9 Denetçi bağımsızlığını zedeleyen veya denetim kalitesini etkileyen olumsuzluklar var mı?
- 10 Denetim kanıtları uygun bir şekilde dosyalandı mı?
- 11 Çalışma kağıtları uygun bir şekilde numaralandı mı?
- 12 Denetimin gerçekleştirilmesine engel olabilecek durumlar söz konusu mu?
- 13 Denetim etiğini zedeleyebilecek durumlar söz konusu mu?
- 14 Denetim raporu sonucunda belirtilen görüşe denetim ekibi oy birliği ile katılıyor mu?
- 15 Denetim raporunda eksik kalan hususlar bulunuyor mu?

Biz denetim ekibi olarak denetim faaliyetimizi denetim programına uygun bir şekilde tamamlamış bulunmaktayız. Denetim ekibinin söz konusu denetlenen firma ve denetim dönemi için denetim faaliyetleri eksiksiz olarak tamamlanmış ve denetim raporu oluşturulmuştur.

Bağımsız Denetçi Tarih İmza

Bağımsız Denetçi Tarih İmza

Baş Denetçi Tarih İmza

Denetlenen Firma :	Hazırlayan:	Tarih:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Yılı:	Inceleyen:	Tarih:	
Dosya Türü ve No:			

DENETİM STANDARTLARI SORU FORMU

Bağımsız denetim raporu yazılmadan önce mutlaka bu anket formu doldurulmalıdır.

NO	AÇIKLAMALAR	Evet/ Hayır	Notlar	Paraf
1	Denetim sırasında denetim etiğine uyuldu mu?			
2	s Yönetimin niyet beyanı var mı?			
3	Denetim komitesi var mı? Komite kurallara uygun bir şekilde işliyor mu? Denetimde yönetim kurulunu temsil eden bir üye var mı?			
4	Şirket genel kurulları zamanında yapılıyor mu? Yönetimde temsil edilmeyen azınlık hisselerinin hakları yeterince korunuyor ve gerekli bilgilendirmeler yapılıyor mu?			
5	Firmanın Kalite kontrol prosedürleri bu denetim müşterisine de uygulandı mı?			
6	Denetim ile ilgili denetim faaliyetleri sırasında bilinmeyen önemli bilgi veya belgeler denetim sonrasında da ortaya çıktı mı?			
7	Denetim çalışmaları standartlara, kurallara, yasal mevzuata uygun olarak gerçekleştirildi mi?			
8	Deneyimli denetçiler tarafından oluşturulan denetim ekibi yeterli denetim kanıtlarını elde ettikten sonra mı denetim raporu hazırlandı?			
9	Denetim prosedürlerinin doğası, kapsamı ve içeriği denetim kalitesi için yeterli mi?			
10	Denetim kanıtları denetim riskini azaltmaya yetecek bir düzeyde mi?			
11	Denetim sırasında ortaya çıkan önemli eksiklikler, hatalar raporlandı mı?			
12	Gerekli görülen tüm denetim teknikleri, denetim faaliyeti sırasında etkin bir şekilde uygulandı mı?			
13	Yönetimle görüşmeyi gerektiren önemli konular oldu mu? Bu hususlarda gerekli bilgi alındı mı?			
14	Çelişkiler, tutarsızlıklar olan hususlarda analitik inceleme prosedürleri uygulandı mı? Denetim ile ilgili veriler sağlıklıdır denilebilir mi?			

NO	AÇIKLAMALAR	Evet/ Hayır	Notlar	Paraf
15	Alternatif bağımsız denetim teknikleri değerlendirildi mi?			
16	s Finansal tablolarla ilgili önemli eksiklikler var mı?			
17	Finansal tablolarda yönetimin bilgisi dahilinde veya bilgisi dışında önemli hata, hile ve yolsuzluk eylemleri gerçekleştirilmiş mi?			
18	Şirketin satışları veya gelirleri finansal bilgi kullanıcılarını yanıltmak amacıyla gerçekte olduğundan daha fazla gösterilmiş olabilir mi?			
19	Denetim planı, denetim stratejilerine uygun bir şekilde denetim esnasında güncellenmiş midir?			
20	Yaratıcı muhasebe, hileli finansal raporlama gibi uygulamalara karşı gerekli hesaplamaları ve değerlendirmeler yapıldı mı?			
21	Muhasebe hesapları ile ilgili gerekli kontroller denetim testleri yapılmış mı?			
22	Denetimde uygun denetim örnekleri yeterince seçilmiş mi? Örnekleme ile ilgili istatistiksel kurallara uyulmuş mudur?			
23	Değerlemeler, karşılıklar, amortismanlar gibi muhasebe birimi tarafından yapılan hesaplamaları tekrar hesaplanarak teyit edildi mi?			
24	Stok, kasa sayımları gibi envanter işlemlerinden en az bir denetçi bizzat hazır bulundu mu?			
25	Denetim sırasında ortaya çıkan önemli eksiklikler, hatalar raporlandı mı?			
26	Daimi dosya, çalışma dosyası gibi dosyalar güncellendi mi?			
27	Denetim raporu yazıldıktan sonra denetçiler tarafından imzalanmadan önce tekrar okundu mu?			
28	İç kontrol zayıflıkları, iç denetim sistemi eksiklikleri gibi unsurlar değerlendirilerek denetim riski minimize edilmeye çalışıldı mı?			

NO	AÇIKLAMALAR	Evet/ Hayır	Notlar	Paraf
29	Bir sonraki dönem bağımsız denetim işini almak için bağımsızlıktan bir taviz verildi mi?			
30	s Firmaya denetim dışında bir hizmet verildi mi?			
31	Denetim firmasının veya denetim ekibinin denetlediği firma ile bağımsız denetim sözleşmesi dışında herhangi bir çıkar ilişkisi var mı?			
32	Denetim şirketinin veya denetim ekibi üyelerinin denetlediği firma ile aralarında herhangi bir hukuksal ihtilaf var mı?			
33	İzleyen yıl için firma bir finansal planlama veya bütçe hazırlamış mıdır?			
34	Muhasebe politikalarında veya yöntemlerinde mali tabloları etkileyebilecek önemli değişiklikler var mıdır?			
35	Şirketin muhasebe kayıtları veya mali tabloları UFRS/TFRS'ye uygun mudur?			
36	Şirketin mali tablolarında yer almayan önemli riskler, devam eden davalar veya olaylar var mı?			
37	Şirketin mali tablolarında yer alan maliyetler işletmenin gerçek maliyetlerimidir? Stok değerlendirme yöntemleri, uygun maliyet hesapları düzgün yapılmış mıdır?			
38	Şirketin mali tabloları ile ilgili gerekli bilgiler dipnotlarda verilmiş midir?			
39	Denetlenen işletmenin denetim planına uygun bir şekilde denetim süreci zamanında tamamlandı mı?			
40	Denetim raporunun tüm bölümleri eksiksiz olarak yazıldı mı? Bu rapor standartlara uygun mudur?			
41	Denetim sürecinin daha da iyileştirilmesi veya geliştirilmesi için denetim ekibinden öneri ve eleştiriler alındı mı?			
42	Mali tablolar işletmenin gerçek faaliyeti sonuçlarını doğru ve tam olarak dürüst resim ilkesine uygun olarak yansıtıyor mu?			

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	Inceleyen	Tarih:	
Dosya Türü ve No:			

DÜZELTİLMEMİŞ HATALARIN ÖZETİ

Sonuç (Önemlilik Tutarı): _____

TL/USD/EURO

Açıklama	KAYITLARDA GÖSTERİLEN		GERÇEK DURUM		KAR veya ZARAR	Bilanço	Belirlenen Tutar E/H
	Yanlış	Düzeltilme	Doğru	Fark			
TOPLAM							

Sonuç

- Yukarıda tespit edilen hataların Mali tablolar üzerindeki etkisi'dir.
- Tabloda gösterilen hataların kar veya zarara etkisi toplamda.....'dir.
- Sonuç olarak bu hatalar mali tabloların gerçeği yansıtmadığını önemli ölçüde etkilemektedir/etkilememektedir.

Bağımsız Denetçi

Tarih

İmza

Baş Denetçi Parafı

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	Inceleyen:	Tarih:	
Dosya Türü ve No:			

SON ANALİTİK İNCELEME

Şirketin finansal tablolarının bir bütün olarak, denetçi anlayışı ile tutarlı ve uyumlu bir şekilde değerlendirilebilmesi için analitik yöntemlerle de incelenmelidir.

1 Önceki dönem ve denetim dönemi içerisinde aşağıdaki veriler uyumlu olmalıdır.

- (a) Dönemsel olarak faaliyet hacimlerinin miktarsal karşılaştırmaları arasında uyum,
- (b) Gerçekleşen ve Tahmin edilen bütçeler arası uyum,
- (c) Aynı sektördeki benzer büyüklükteki şirketlere uygun sonuçlar olmalıdır.
- (d) Sektör istatistikleri ve ortalamaları ile uyum,

2 Aşağıdaki veriler arasındaki mantıksal değerlendirme

- (a) Brüt kar marjı gibi ciro hacmi gibi beklentilerde önemli sapmaların mantıksal açıklamalarının olup olmaması, örneğin kriz yılı ile bir sonraki yılın karşılaştırılması gibi,
- (b) Finansal bilgiler karşılaştırılabilecek finansal olmayan bilgiler arasındaki mantıksal uyum, 50 kişi çalışan şirkette günde 5000 ekmek tüketimi olamaması gibi,

3 Denetim sürecinin önemli bir parçası olduğunun bilincinde olunarak analitik inceleme prosedürlerinin titizlikle uygulanması yapılmıştır.

4 Muhasebe politika ve yöntemlerinin tutarlı, istikrarlı ve genel Kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun bir şekilde gerçekleştirildiği, uygun karşılıkların ayrıldığı görülmüştür.

5 Muhasebe hesapları, muhasebesel tahminler finansal olmayan bilgilerle ve denetim sürecinde elde edilen diğer bilgilerle tutarlıdır.

<i>E/H</i>	<i>Açıklamalar</i>	<i>Ref</i>

Sonuç (Doğruluk ve adalet ilkelerine uygun olarak işletmenin rakamları, hesapları, faaliyetleri ve iş anlayışı) analitik incelemelere uygun görülmüştür.

Bağımsız Denetçi

Tarih

İmza

Baş Denetçi Parafı

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	

İÇ KONTROL SİSTEMİ ÖZETİ

Belirlenen Prosedürler

<i>E/H</i>	<i>Açıklamalar</i>
1. İşletmenin yazılı bir iç kontrol sistemi var mı? İşletmenin tüm faaliyetlerini kapsayan yönetmelikler, Talimatnameler, genelgeler oluşturulmuş mu?	
2. İşletmede görev ve yetki tanımları net olarak oluşturulmuş mu?	
3. İşletme iç kontrol sistemi değerlendirmeleri sürekli olarak gerçekleştiriliyor mu?	
4. İşletmenin iç kontrol sistemine ilişkin formlar, evraklar belirli bir düzen içerisinde yetkili imzaları gösterecek bir şekilde arşivleniyor mu?	
5. İç kontrol sisteminin tasarlanmasında, yürürlüğe alınmasında veya uygulanmasında kontrol zaafiyeti yaratacak düzeyde zayıf, eksik veya hatalı yönler var mıdır?	
6. İç kontrol sistemi zaafiyetleri daha önce işletmede ciddi düzeyde hata, hile ve yolsuzluk olaylarına neden olmuş mudur?	
7. İşletmenin iç kontrol sistemi işletmede muhasebesel hataların ve mali tabloları etkileyebilecek yanlışlıkları en aza indirecek düzeyde etkin midir?	
8. İşletmede yazılı şekilde oluşturulmuş iş akış diyagramları, iş akış şemaları var mı?	
9. İşletmede ahlak veya etik kodu bulunmakta mıdır? Özellikle işletme yöneticileri bu kurallara kendileri uyararak örnek oluyorlar mı?	
10. İşletme bilişim sistemi iç kontrol sistemine ciddi destek verebilecek düzeyde midir?	
11. İçkontrol sistemi bağımsız denetim riskini azaltabilecek seviyede midir?	

Bu değerlendirmeler ışığında;

(a) İç kontrol sistemine güvenilmeden tüm denetim testleri yapılmalıdır.

(b) İç kontrol sistemine güvenilerekalanlarında denetim testleri yapılmalıdır.

Bağımsız Denetçi

İmza

Tarih

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	İnceleyen:	Tarih:	
Dosya Türü ve No:			

İÇ KONTROL SİSTEMİ TASARIMININ VE UYGULANMASININ İNCELENMESİ

Denetçi denetlenen firmanın iç kontrol sistemi tasarımını ve uygulanmasını incelemek zorundadır. Bu incelemelerin yapılmış olması tüm iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde çalıştığı anlamına gelmez. Denetçi iç kontrol sistemini değerlendirerek denetimin kapsamına kullanacağı denetim tekniklerine karar verir. Sadece bu formu doldurmak yeterli olmayacağından kapsamlı bir şekilde iç kontrol sisteminin aşamaları adım adım incelenmelidir.

Çalışma Alanı	Bilgi Sistemi ve kontrollerin ana hattı	Kontrollerin etkinliği ve tasarımı yorumlar	Kontrollerin Uygulanmasına ilişkin yorumlar	Kontrol anahtarı var mı? E/H	Daha Fazla Test Gerekli mi? E/H	Referans
Duran Varlıklar						
Yatırımlar						
Ticari ve Diğer Alacaklar						
Kasa ve Bankalar						
Ticari ve Diğer Borçlar						
Komisyonlar						
Vergiler						
Sermaye ve Yedekler						
Yönetici ve Ortaklar Cari Hesapları						
Muhasebe sistemi						
Bilişim Sistemi						
Gelirlerin Kontrolü						
Giderlerin Kontrolü						

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	İnceleyen:	Tarih	
Dosya Türü ve No:			

İÇ KONTROL SİSTEMİ DEĞERLENDİRME

<i>Çalışma Alanı</i>	<i>Kontrol Anahtarı</i>	<i>Uygunluk Testi</i>	<i>Çalışma Detayı</i>	<i>Sonuçlar Tatmin Edici mi? E/H</i>	<i>Kontrol Güvenilir mi? E/H</i>

Hazırlayan:

Tarih:

İmza:

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	Inceleleyen:	Tarih	
Dosya Türü ve No:			

Yöntem: Her aydan 3 adet ambar girişi fişi seçildi. Denetim testlerinin varlığını test ediniz.

Malzemenin Cinsi	AMBAR GİRİŞ FİŞİ			SEVK		Faturaya		FATURA						MAHSUP					
	TARİH	NO	MIKTAR	İRSALİYESİ		Esas	İrsaliye	TARİH	NO	FİRMA ADI	MIKTAR	BİRİM FİYAT	TUTAR	TOPLAM TUTAR	KDV	FATURA TUTARI	TARİH	NO	
				TARİH	NO														
TOPLAM																			

Hazırlayan: Tarih:

İmza:

ŞİRKET ADI: HAZIRLAYAN: DENETÇİ:
DÖNEM : TARİH VE PARAF: TARİH VE PARAF:
KONU : SATIŞLAR
Üretim, satış ve stok ortalama birim fiyat analizi

Denetim Testi: Topamlar bilanço, gelir tablosu ve maliyet kayıtlarıyla kontrol edilmiştir.

	ÜRETİM			SATIŞ			STOK		
	MİKTAR	TUTAR	TL/MİKTAR	MİKTAR	TUTAR	TL/MİKTAR	MİKTAR	TUTAR	TL/MİKTAR
OCAK									
ŞUBAT									
MART									
NİSAN									
MAYIS									
HAZİRAN									
TEMMUZ									
AĞUSTOS									
EYLÜL									
EKİM									
KASIM									
ARALIK									
TOPLAM CARİ YIL									
TOPLAM GEÇEN YIL									
BÜTÇE									
SONUÇ:									

ŞİRKET ADI:

HAZIRLAYAN:

DENETÇİ:

DÖNEM : TARİH VE PARAF: TARİH VE PARAF:
 KONU : SATIN ALMA
 Ambar giriş fişi kontrolü

Yöntem: Her aydan adet ambar fişi incelendi.

AYLAR	Ambar Giriş Fişi Tarihi		Ambar Giriş Fişi Nosu		Denetim Testleri		
	Başlangıç	Bitiş	Başlangıç	Bitiş	A	T	F
OCAK							
ŞUBAT							
MART							
NİSAN							
MAYIS							
HAZİRAN							
TEMMUZ							
AĞUSTOS							
EYLÜL							
EKİM							
KASIM							
ARALIK							

(A) : Ambar giriş fişleri müteselsil seri ve no tarih etmektedir.

(T) : Ambar giriş fişleri ambar sorumlusu ve temsil eden ve satınalma komisyon tarafından imzalanmıştır.

(F) : Ambar giriş fişleri üzerinde irsaliye numarası/satın alma faturası firma ismi, malın cinsi, miktarı mevcuttur.

ŞİRKET : HAZIRLAYAN : KONTROL EDEN:
 DÖNEM : 31.12.20... TARİH : 31.12.20... TARİH :

TİCARİ ALACAKLAR	Yasal Kayıtlar	Değişim (%)	Yasal Kayıtlar	ÇK	Önceki Dönemden Taşınan Tutar	Bu Dönemde İptal Edilen	Dönem İçi Düzeltmeler	Sınıflandırma	Eliminasyon	Denetlenmiş YTL	Enflasyon Düz. Etkisi	31.12.20... Bakiye
	31.12.20...	(%)	31.12.20...	REF		Tutar		ler				
KISA VADELİ												
120 Ticari Alacaklar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--
121 Alacak Senetleri	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--
122 Alacak Senetleri Reeskontu (-)	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--
126 Verilen Depozito ve Teminatlar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--
127 Diğer Ticari Alacaklar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--
128 Şüpheli Alacaklar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--
129 Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)	--	--	--	✓	--	--	--	--	--	--	--	--
	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--
UZUN VADELİ												
220 Ticari Alacaklar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--
221 Alacak Senetleri	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--
222 Alacak Senetleri Reeskontu (-)	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--
226 Verilen Depozito ve Teminatlar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--
227 Diğer Ticari Alacaklar (-)	--	--	--	✓	--	--	--	--	--	--	--	--
	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--

✓ : Mizan ile mutabaktır.

Şirket :

Dönem :31.12.20...

Konu : Ticari Alacaklar Yaşlandırma Çalışması

Hazırlayan :

Tarih:

Kontrol Eden :

Tarih:

Hesap No	ALICI BİLGİLERİ		ORJİNAL BAKİYE		YAŞLANDIRMA ANALİZİ					BİLANÇO TARİHİ SONRASI TAHSİLATLAR			ALINAN GARANTİLER VE AYRILAN KARŞILIKLAR								
	Alıcı İsmi	Onaylanmış Borç Limiti	Onaylanmış Borç Periyodu	Dönemsonu Bakîye (YPY/TL)	+180 Gün	151-180 Gün	121-150 Gün	91-120 Gün	61-90 Gün	31-60 Gün	1-30 Gün	31-60 Gün	61-90 Gün	Kalan Alacak Bakîyesi	Cinsi	Tutarı	Yönetim Görüşü	Şirketin Ayrıntılı Karşılığı	Denetim Ayrıntılı Karşılığı	Kalan Net Risk Yüzde	Kalan Net Risk
					--	--	--	--	--	--	--	--	--	--						--	0,00%
					--	--	--	--	--	--	--	--	--	--						--	0,00%
					--	--	--	--	--	--	--	--	--	--						--	0,00%
					--	--	--	--	--	--	--	--	--	--						--	0,00%
					--	--	--	--	--	--	--	--	--	--						--	0,00%
					--	--	--	--	--	--	--	--	--	--						--	0,00%
					--	--	--	--	--	--	--	--	--	--						--	0,00%
					--	--	--	--	--	--	--	--	--	--						--	100,00 %

YAŞLANDIRMA ÇALIŞMASI ÖZET TABLO

Döviz	180<	180>X>151	150>X>121	120>X>91	90>X>61	60>X>31	30>X>1	Döviz Cinsi Bazında Dönemsonu Bakîye	60>X>1	90>X>31	90>X>61	Döviz Cinsi Bazında Kalan Bakîye
TL	--	--	--	--	--	--	--	--	0%	0%	0%	0%
	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%		0%	0%	0%	0%

Yaşlandırılan Alacak Tutarı

-- %

Yaşlandırmaya Konu Olmayan Alacak Tutarı

-- %

Toplam Ticari Alacaklar

□

ŞİRKET :
DÖNEM : 31.12.20...

HAZIRLAYAN :
TARİH : 31.12.20...

KONTROL EDEN:
TARİH :

STOKLAR	Yasal Kayıtlar	Değişim (%)	Yasal Kayıtlar	ÇK	Önceki Dönemden	Bu Dönemde	Dönem İç	Sınıflandırma	Eliminasyon	Denetlenmiş	Enflasyon	31.12.20...
	31.12.20...	(%)	31.12.20...	REF	Taşınan Tutar	İptal Edilen	Düzeltilmeler			YTL	Düz Etkisi	Bakiye
150 İlk Madde ve Malzeme	--	%	--		--	--	--	--	--	--	--	--
151 Yarı Mamuller	--	%	--		--	--	--	--	--	--	--	--
152 Mamuller	--	%	--		--	--	--	--	--	--	--	--
153 Ticari Mallar	--	%	--		--	--	--	--	--	--	--	--
157 Diğer Stoklar	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
158 Stok değer düşüklüğü karşılığı (-)	--		--	✓	--	--	--	--	--	--	--	--
159 Verilen Sipariş Avansları	--	%	--		--	--	--	--	--	--	--	--
	--		--							--		--

✓ : Mizan ile mutabaktır.

ŞİRKET : HAZIRLAYAN : KONTROL EDEN:
DÖNEM : 31.12.20... TARİH : TARİH :

MADDİ VARLIKLAR	Yasal Kayıtlar	Değişim (%)	Yasal Kayıtlar	ÇK	Önceki Dönemden Taşınan Tutar	Bu Dönemde İptal Edilen	Dönem İçi Düzeltmeler	Sınıflandırma	Eliminasyon	Denetlenmiş YTL	Enflasyon Düz. Etkisi	31.12.20. Makul Değer	31.12.20. Bakiye
	31.12.20...		31.12.20...	REF									
KAVITLİ MADDİ VARLIKLAR													
250 Arsalar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
251 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
252 Binalar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
252-1 Yatırım Amaçlı	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
Çayirmenkuller	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
253 Makine, Tesis ve Cihazlar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
254 Taşıtlar	--	%	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
255 Döşeme ve Demirbaşlar	--	%	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
256 Maddi Olmayan Varlıklar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
257 Birikmiş Amortismanlar (-)	--	%	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
259 Verilen Sipariş Avansları	--	%	--	✓	--	--	--	--	--	--	--	--	--
FINANSAL KRALAMA													
270 Binalar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
271 Makine, Tesis ve Cihazlar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
272 Taşıtlar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
273 Döşeme ve Demirbaşlar	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
274 Birikmiş Amortismanlar (-)	--	--	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--

✓ : Mizan ile mutabaktır.

ŞİRKET :
DÖNEM : 31.12.20...

HAZIRLAYAN :
TARİH :

KONTROL EDEN:
TARİH :

TARİHİ DEĞERLER İLE HAREKET TABLOSU							
31.12.20...	Açılış Bakiyesi	İlaveler (+)	YDDAF	Çıksılar (-)	Makul Değer Düzeltimi	Transfer	Kapanış Bakiyesi
MADDİ VARLIKLAR							
Maliyet							
250 Arsalar							
251 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri							
252 Binalar							
252-1 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller							
253 Makine ve Teçhizatlar							
254 Taşıtlar							
255 Döşeme ve Demirbaşlar							
256 Diğer Maddi Olmayan Varlıklar							
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar							
259 Verilen Avanslar							
Maddi Duran Varlıklar							
Birikmiş Amorfismanlar							
251 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri							
252 Binalar							
252-1 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller							
253 Makine ve Teçhizatlar							
254 Taşıtlar							
255 Döşeme ve Demirbaşlar							
256 Diğer Maddi Olmayan Varlıklar							
Maddi Duran Varlıklar							
Net Defter Değeri							

ŞİRKET :
DÖNEM : 31.12.20...

HAZIRLAYAN :
TARİH :

KONTROL EDEN:
TARİH :

TARİHİ DEĞERLER İLE HAREKET TABLOSU								
31.12.20...	Önceki Dönem Düzeltilmiş Değer	Açılış Bakiyesi	İlaveler (+)	Yabancı Para Çevrim Farkları	Çıktılar	Makul Değer Düzeltimi	Transfer	Kapanış Bakiyesi
MADDİ VARLIKLAR								
Maliyet								
250 Arsalar								
251 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri								
252 Binalar								
252-1 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller								
253 Makine ve Teçhizatlar								
254 Taşlılar								
255 Döşeme ve Demirbaşlar								
256 Diğer Maddi Olmayan Varlıklar								
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar								
259 Verilen Avanslar								
Maddi Duran Varlıklar								
Birikmiş Amortismanlar								
251 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri								
252 Binalar								
252-1 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller								
253 Makine ve Teçhizatlar								
254 Taşlılar								
255 Döşeme ve Demirbaşlar								
256 Diğer Maddi Olmayan Varlıklar								
Maddi Duran Varlıklar								
Net Defter Değeri								

ŞİRKET :

HAZIRLAYAN :

KONTROL EDEN:

DÖNEM : 31.12.20..

TARİH :

TARİH :

FİNANSAL BORÇLAR	Yasal Kayıtlar 31.12.20..	Değişim (%)	Yasal Kayıtlar 31.12.20..	ÇK REF	Önceki Dönemden Taşınan Tutar	Bu Dönemde iptal Edilen	Dönem İç Düzeltmeler	Sınıflandırma	Eliminasyon	Denetlenmiş YTL	Enflasyon Düz. Etkisi	31.12.20.. Bakiye
	<i>Kısa Dönem</i>											
300 Banka Kredileri	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
301 Kısa Vadeli Finansal Kiralama Borçları	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
302 Erteleilmiş Finansal Kiralama Borçlanma maliyetleri (-)	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
303 U/V Krediler K/V Kısımları	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
304 Tahvil Anapara Borç ve faizleri	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
305 Çıkarılmış Bono ve Tahviller	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
306 Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
308 Menkul Kıymetler İhraç Farkı	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
309 Diğer Mali Borçlar	--		--	✓	--	--	--	--	--	--	--	--
<i>Uzun Dönem</i>												
400 Banka Kredileri	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
401 Finansal Kiralama Borçları	--	%	--		--	--	--	--	--	--	--	--
402 Erteleilmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri (-)	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
405 Çıkarılmış Tahviller	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
407 Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
408 Menkul kıymet İhraç Farkı	--		--		--	--	--	--	--	--	--	--
409 Diğer Mali Borçlar	--	%	--	✓	--	--	--	--	--	--	--	--

✓ : Mizan ile mutabaktır.

Şirket Adı :
 Dönem Adı :
 Konu : Banka Kredileri Hareket Tablosu

Hazırlayan :
 Tarih ve Paraf:

31.12.20..										
<u>Bankalar</u>	<u>Döviz Cinsi</u>	<u>Döviz tutarı</u>	<u>Faiz Oranı</u>	<u>31.12.20.: Bakıye</u>	<u>İlaveler</u>	<u>Geri Ödemeler</u>	<u>Kur Farkı Geliri/(Gideri)</u>	<u>Kısa Vadeli YTL Karşılığı</u>	<u>Uzun Vadeli YTL Karşılığı</u>	<u>Toplam YTL</u>
Toplam										
							Şirket Kayıtları			
							Fark			

ŞİRKET : HAZIRLAYAN : KONTROL EDEN:
DÖNEM : TARİH : TARİH

SATIŞLAR VE SATIŞ İNDİRİMLERİ	Yasal Kayıtlar	Değişim (%)	Yasal Kayıtlar	ÇK	Bu Dönemde	Dönem	Sınıflandırma	Eliminasyon	Denetlenmiş	Enflasyon	31.12.20...
	31.12.20...	(%)	31.12.20...	REF	İptal Edilen	İçer			YTL	Düz. Etkisi	Bakiye
600 Yurt içi Satışlar	--	%	--	--	--	--	--	--	--	--	--
601 Yurtdışı Satışlar	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
602 Diğer Gelirler	--	%	--	--	--	--	--	--	--	--	--
610 Satış İadeleri	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
611 Satış İskontoları	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
612 Diğer İndirimler	--		--	--	--	--	--	--	--	--	--
	--	%	--	✓	--	--	--	--	--	--	--

✓ : Mizan ile mutabıktr.

ŞİRKET ADI : HAZIRLAYAN : DENETÇİ :
DÖNEM : TARİH VE PARAF : TARİH VE PARAF :

KONU : Personel Sayıları (Varsa Geçici İşçileri İşçi Sütununda Ayrıca Gösteriniz)

	CARİ YIL			ÖNCEKİ YIL		
	İşçi	Memur	Toplam	İşçi	Memur	Toplam
Aralık (bir önceki yıl)						
Ocak						
Şubat						
Mart						
Nisan						
Mayıs						
Haziran						
Temmuz						
Ağustos						
Eylül						
Ekim						
Kasım						
Aralık						

Sonuç:

ŞİRKET ADI :
DÖNEM :

HAZIRLAYAN :
TARİH VE PARAF:

DENETÇİ :
TARİH VE PARAF:

KONU :

1. Üretim miktarı, üretim kayıtlarıyla kontrol edilmiştir.
2. Üretim tutarı maliyet kayıtlarıyla kontrol edilmiştir.
3. Direkt işçilik personel masraflarıyla kontrol edilmiştir.

	(A) ÜRETİM MİKTARI	(B) ÜRETİM TUTARI	(C) DİREKT İŞÇİLİK TUTARI	(C/A) MİKTAR BAŞINA DİREKT İŞÇİLİK	(C/B) DİREKT İŞÇİLİK TUTARI/ ÜRETİM TUTARI
OCAK					
ŞUBAT					
MART					
NİSAN					
MAYIS					
HAZİRAN					
TEMMUZ					
AĞUSTOS					
EYLÜL					
EKİM					
KASIM					
ARALIK					
TOPLAM					

SONUÇ:

ŞİRKET ADI : HAZIRLAYAN : DENETÇİ :
DÖNEM : TARİH VE PARAF: TARİH VE PARAF:

KONU : Cari Yıl Departman Giderlerinin Önceki Yıl Ve Bütçeler İle Karşılaştırılması

Departman Adı	(A) Cari Yıl	(B) Önceki Yıl	(C) Bütçe	A/B %	A/C %

Sonuç:

ŞİRKET ADI : HAZIRLAYAN : DENETÇİ :
DÖNEM : TARİH VE PARAF : TARİH VE PARAF :
KONU : SATIŞLAR SEVK İRSALİYESİ KONTROLÜ

Yöntem : Her aydan Adet irsaliye üzerinde inceleme yapıldı.

TARİHİ	SERİ	İRSALİYE NUMARASI		İRSALİYE TARİHİ		DENETİM TESTLERİ					
		BAŞLANGIÇ	BİTİŞ	BAŞLANGIÇ	BİTİŞ	F	N	Y	M	K	A
OCAK											
ŞUBAT											
MART											
NİSAN											
MAYIS											
HAZİRAN											
TEMMUZ											
AĞUSTOS											
EYLÜL											
EKİM											
KASIM											
ARALIK											

DENETİM TESTLERİ : (F) İrsaliyeler müteselsil seri sıra no takip etmektedir.
(N) Noter tarafından tasdiklenmiştir.
(Y) İrsaliyeler üzerinde teslim eden (yükleyen) adı, soyadı, imzası mevcuttur.
(A) Teslim alanın adı, soyadı, imzası mevcuttur.
(M) Müşterinin adı, Ticaret Unvanı, adresi, vergi dairesi, vergi hesap numarası yazılıdır.
(K) Şube ve/veya kısımlara göre seri no tespit edilmiştir.

SONUÇ :

ŞİRKET ADI :
 DÖNEM :
 KONUSU : Detaylı satış denetim testi
 TABLO :
 HAZIRLAYAN :
 TARİH VE PARAF :

Yöntem : Her aydan 3 adet sevk irsaliyesi seçilmiştir.
 Denetim testlerinin varlığını test ediniz.

MÜŞTERİ ADI	İRSALİYE			FATURA								MAHSUP				
	No	Tarih	Satılan Malın Cinsi	Miktar	No	Tarih	Miktar	Birim Fiyat	Örnek Toplamı	Fatura Tutarı	İskonto Oranı	Net Tutar	KDV	Fatura Toplamı	No	Tarih
TOPLAM																

HAZIRLAYAN :

DENEYİMCİ

ŞİRKET ADI :

ŞİRKET ADI :

HAZIRLAYAN:

DENETÇİ:

DÖNEM :

TARİH/PARAF:

TARİH/PARAF:

KONU :SATIŞLAR

Üretim, satış ve stok ortalama birim fiyat analizi

Denetim Testi: Topamlar Bilanço, Gelir Tablosu ve Maliyet kayıtlarıyla kontrol edilmiştir.

AYLAR	ÜRETİM			SATIŞ			STOK		
	MİKTAR	TUTAR	TL/MİKTAR	MİKTAR	TUTAR	TL/MİKTAR	MİKTAR	TUTAR	TL/MİKTAR
OCAK									
ŞUBAT									
MART									
NİSAN									
MAYIS									
HAZİRAN									
TEMMUZ									
AĞUSTOS									
EYLÜL									
EKİM									
KASIM									
ARALIK									
TOPLAM CARİ YIL									
TOPLAM GEÇEN YIL									
BÜTÇE									

SONUÇ :

ŞİRKET ADI :

HAZIRLAYAN :

DENETÇİ:

DÖNEM :

TARİH VE PARAF .

TARİHVE PARAF

KONU : SATIŞLAR

MAMUL BAZINDA SATIŞ ANALİZİ

Denetim Testi : () Aylık ortalama birim fiyat, onaylanmamış fiyat listeleriyle kontrol edilmiştir.

AYLAR	MAMUL ADI :				
	MİKTAR	TUTAR	TL/MİKTAR	ONAYLANMIŞ ORTALAMA SATIŞ FİYATI	
OCAK					
ŞUBAT					
MART					
NİSAN					
MAYIS					
HAZİRAN					
TEMMUZ					
AĞUSTOS					
EYLÜL					
EKİM					
KASIM					
ARALIK					
TOPLAM					

SONUÇ :

ŞİRKET ADI : HAZIRLAYAN DENETÇİ
DÖNEM : TARİH VE PARAF TARİH VE PARAF
KONU : SATIŞLAR SEVK İRSALİYESİ KONTROLÜ
Yöntem : Her aydanadet irsaliye üzerinden inceleme yapıldı.

TARİHİ	SERİ	İRSALİYE NUMARASI		İRSALİYE TARİHİ		DENETİM TESTLERİ						
		BAŞLANGIÇ	BİTİŞ	BAŞLANGIÇ	BİTİŞ	F	N	Y	A	M	K	
OCAK												
ŞUBAT												
MART												
NİSAN												
MAYIS												
HAZİRAN												
TEMMUZ												
AĞUSTOS												
EYLÜL												
EKİM												
KASIM												
ARALIK												

DENETİM TESTLERİ

- (F) İrsaliyeler müteselsil seri sıra no takip etmektedir
(N) Noter tarafından tasdiklenmiştir.
(Y) İrsaliyeler üzerinde teslim eden (yükleyen) adı, soyadı, imzası mevcuttur.
(A) Teslim alanın adı soyadı imzası mevcuttur.
(M) Müşterinin adı, Ticaret Unvanı, adresi, vergi dairesi, vergi hesap numarası yazılıdır.
(K) Şube ve/veya kısımlara göre seri no tespit edilmiştir.

SONUÇ:

ŞİRKET ADI
DÖNEMHAZIRLAYAN
TARİH VE PARAFDENETÇİ
TARİH VE PARAF

KONU : SATIŞLAR FATURA KONTROLÜ

Yöntem : Her aydan adet fatura üzerinden inceleme yapıldı.

TARİHİ	SERİ	FATURA NUMARASI		FATURA TARİHİ		DENETİM TESTLERİ						
		BAŞLANGIÇ	BİTİŞ	BAŞLANGIÇ	BİTİŞ	F	N	Y	D	M	S	K
OCAK												
ŞUBAT												
MART												
NİSAN												
MAYIS												
HAZİRAN												
TEMMUZ												
AĞUSTOS												
EYLÜL												
EKİM												
KASIM												
ARALIK												

DENETİM TESTLERİ

- (F) Faturalar müteselsil seri sıra no takip etmektedir
(N) Faturalar noter tarafında tasdiklenmiştir.
(Y) Fatura üzerinde yetkili imzalar görülmüştür.
(D) Faturalarda birim ,fiyat, miktar, malın cinsi(ürün kodu), düzenleme tarihi bilgileri mevcuttur.
(M) Müşteri adı, Ticaret Unvanı, adresi, vergi dairesi, vergi hesap numarası mevcuttur.
(S) Faturalar üzerinde satılan malın teslim tarihi ve irsaliye numarası mevcuttur.
(K) Şube ve/veya kısımlara göre seri no tespit edilmiştir.

SONUÇ:

Denetlenen Firma:	Çalışma Kağıdı No
Denetim Dönemi:	
Dosya Türü ve No:	

ÖZET TABLO – MADDİ DURAN VARLIKLAR

	<i>Planlama</i>		<i>Sonuç</i>		
	Hangi Kullanılmalı?	Testler	Hedeflere	Yorumlar	Paraf
		Amaca Uygun mu?	Ulaşıldı mı E/H		
Denetim Sonuçları					
1 Maddi duran varlıkların işletmede mevcut oldukları tespit edildi mi?					
2 Maddi Duran varlıklar mali tablolarda gerçek değerleri ile mi gösterilmiş?					
3 Maddi Duran varlıklarla ilgili amortismanlar UFRS'ye uygun hesaplanmış mı?					
4 Maddi Duran Varlıklarla ilgili değer düşüklükleri UFRS'ye uygun hesaplanmış mı?					
5 Maddi duran varlıklar mali tablolarda UFRS'ye uygun sınıflandırılmış mı?					

Planlama Sonucu

Yapılan denetim testleri sonucunda maddi duran varlıkların işletmenin mali tablolarına doğru yansıtıldığı konusunda yeterli denetim kanıtları elde edilmiştir.

Hazırlayan:**Tarih:****İnceleyen:****Tarih:****Nihai Sonuç**

Yürütülen denetim çalışmaları sonucunda;

- Çalışmalar yapılmış ve sonuçlar yeterince belgelenmiştir;
- Finansal tablolardaki bu konudaki bilgilerin güvenilir ve doğru olduğu görülmüştür.
- Yeterli denetim kanıtlarına ulaşılmıştır.
- Dipnotlarda gösterilen bilgiler uygundur.

Hazırlayan:**Tarih:**

Denetlenen Firma:	Hazırlayan:	Tarih:	Çalışma
Denetim Dönemi:	Inceleyen:	Tarih:	Kağıdı
Dosya Türü ve No:			No

MADDİ DURAN VARLIKLAR

- 1 Açılış bakiyeleri son yılın mali tabloları ile uyumlu mu?
- 2 Cari yılın rakamlarındaki değişimlerin kaynakları tespit edildi mi?
- 3 Tüm maddi duran varlıkların işletmede olduğu tespit edildi mi?
- 4 Analitik prosedürlerden
 - (c) Önceki yıl ile karşılaştırma
 - (d) Performans göstergeleri incelendi mi?
- 5 Maddi duran varlıklarla ilgili iç kontroller yeterli mi?
- 6 Elde edilen sonuçlara göre önemlilik düzeyi ve risk değerlendirmelerinin revise edilmesi gerekir mi?
- 7 Olağandışı bir durum var mı?
- 8 Maddi duran varlıklarla ilgili :
 - (h) Ruhsatlar, Alış Faturaları, Kredi sözleşmeleri vb görüldü mü?
 - (i) Satın alma detayları tespit ediliyor mu?
 - (j) UFRS'ye uygun değerlendirme yapılmış mı?
 - (k) Değer düşüklüğü uygun hesaplanmış mı?
 - (l) Amortismanları doğru hesaplanmış mı?
 - (m) Varsa yabancı para cinsinden işlemler uygun mu?
 - (n) Gerekli bilgiler dipnotlarda var mı?
 - (o) Maddi Duran Varlıklar Mali Tablolarda UFRS'ye uygun sınıflandırılmış mı?

Hazırlayan:

Tarih:

İmza:

Denetlenen Firma :	Çalışma Kağıdı No		
Denetim Yılı :			
Dosya Türü ve No :			
<p>100 KASA Hesabı</p> <p>Bu hesap, işletmenin elinde bulunan ulusal ve yabancı paraların TL. karşılığının izlenmesi için kullanılır. Tahsil olunan para tutarları borç, ödemeler ve bankaya yatırılan para tutarları alacak kaydedilir. Hesap daima borç bakiyesi verir veya sıfır olur. Hiçbir şekilde alacak bakiyesi vermez.</p> <p>Denetim tekniklerinden yeniden hesaplama tekniği döviz kasa hesabının denetiminde en sık kullanılan tekniktir. Bu sebeple bizde bu denetim tekniğini kullanacağız. Önce döviz kasası muavin kayıtlarını alarak hangi tarihlerde döviz giriş ve çıkışları olduğunu tespit edelim. Tespit edilen tarihlerdeki Merkez Bankası Döviz Alış Kurlarını tespit edelim.</p> <p>...../...../..... Tarihinde Döviz için kur</p> <p>...../...../..... Tarihinde Döviz için kur</p> <p>...../...../..... Tarihinde Döviz için kur</p> <p>...../...../..... Tarihinde Döviz için kur</p> <p>...../...../..... Tarihinde Döviz için kur</p> <p>...../...../..... Tarihinde Döviz için kur</p> <p>...../...../..... Tarihinde Döviz için kur</p> <p>...../...../..... Tarihinde Döviz için kur</p> <p>...../...../..... Tarihinde Döviz için kur</p> <p>...../...../..... Tarihinde Döviz için kur</p> <p>bütün bu yapılan hesaplamalar neticesinde 646 Kambiyo Karları olarakTL</p> <p>656 Kambiyo Zararları olarakTL hesaplanmıştır. Yeniden hesap-</p> <p>lama tekniği kullanılarak hesaplana tutarların işletmenin/...../..... tarihli mali tablolarında yer alan döviz kasası hesabı ile uyumlu olduğu/uyumsuz olduğu (fark olarak bulunan rakam önemlilik derecesinin üzerinde ise) görülmüştür.</p> <p>V.U.K'nun 284. maddesi uyarınca kasada bulunan yabancı paraların VUK 280'nci maddesine göre değerlendirilmesi gerekir. V.U.K'nun 280. maddesinde yabancı paraların borsa rayıcı ile değerlendirileceği borsa rayıcının takarrüründe (belirlenmesinde) muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayıcı yerine alış bedeli ile değerlendirileceği, yabancı paranın borsada rayıcı yoksa değerlemede uygulanacak kurun Maliye Bakanlığı'nca tespit olunacağı belirtilmiştir. Ülkemizde mevcut yasal bir kambiyo borsası bulunmadığından, yabancı paralar Merkez Bankası kurları ile değerlendirilir.</p>			
Bağımsız Denetçi	Tarih	İmza	Baş Denetçi Paraf

Denetlenen Firma :	Çalışma Kağıdı No		
Denetim Yılı :			
Dosya Türü ve No :			
<p>100 KASA Hesabı</p> <p>Bu hesap, işletmenin elinde bulunan ulusal ve yabancı paraların TL karşılığının izlenmesi için kullanılır. Tahsil olunan para tutarları borç, ödemeler ve bankaya yatırılan para tutarları alacak kaydedilir. Hesap daima borç bakiyesi verir veya sıfır olur. Hiçbir şekilde alacak bakiyesi vermez. Kasanın denetimine ilk önce kasada yer alan paranın sayılması ile başlanır.</p> <p>Denetim tekniklerinden fiziki sayım tekniği TL kasa hesabının denetiminde en sık kullanılan tekniktir. Bu sebeple bizde bu denetim tekniğini kullanacağız./...../..... Tarihinde denetlenen işletmede yapılan yapılan sayımda aşağıdaki sonuç elde edilmiştir.</p> <p>200 TL *Adet =.....</p> <p>100 TL *Adet =.....</p> <p>50 TL *Adet =.....</p> <p>20 TL *Adet =.....</p> <p>10 TL *Adet =.....</p> <p>5 TL *Adet =.....</p> <p>1 TL *Adet =.....</p> <p>0,5 kr *Adet =.....</p> <p>0,25 kr *Adet =.....</p> <p>0,1 kr *Adet =.....</p> <p>0,05 kr *Adet =.....</p> <p>Toplam :.....Yazı ile (.....)</p> <p>.....) olup/...../..... Tarihli mali tabloda TL kasa hesabı gösterildiğinden sonuç olumludur/olumsuzdur(fark önemlilik düzeyinin üstünde)</p> <p>Kasa sayımının yanı sıra doğruluğun tespit edilebilmesi için 100 Kasa hesabına ait defter-i kebir hesabının noter onaylı deftere dökülmüş son sayfasının fotokopisi/kasa hesabı muavin defteri dökümü alınmıştır.</p> <p>V.U.K'nun 284. maddesi uyarınca kasa mevcudu itibari değeri ile değerlenir.Yani kasada bulunan TL için bir değerlendirme işlemi yapılmaz.</p>			
Bağımsız Denetçi	Tarih	İmza	Baş Denetçi Paraf

Denetlenen Firma :						
Denetim Yılı :						
Dosya Türü ve No :						
Çalışma Kağıdı No						
<p>101. ALINAN ÇEKLER</p> <p>Bu hesap gerçek ve tüzel kişiler tarafından işletmeye verilmiş olup, henüz tahsil için bankaya verilmemiş veya ciro edilmemiş olan çeklerin izlenmesini sağlar. Alınan çeklerin yazılı değerleri ile borç, bankadan tahsil veya ciro edildiğinde alacak kaydedilir.</p> <p>Bu hesabın denetiminde döviz çeklerinin olması durumunda yeniden hesaplama tekniği döviz kasası hesabındaki benzer şekilde kullanılır. Ancak bütün çekler TL ise o zaman çeklerin detaylı bir dökümünün yapılarak sayılması yeterlidir. Fiziki inceleme ve sayım tekniğini kullanarak yapmış olduğumuz denetim neticesinde alınan çeklerin şu şekilde olduğu görülmüştür.</p>						
Bankası	Şubesi	Çek No	Keşideci	Son Ciro	Vadesi	Tutarı
<p>Toplam 18 adet ve TL (Yazı ile.....) çek olduğu ve/...../..... Tarihli mali tabloda yer alan tutar ile uyumlu olduğu/uyumsuz olduğu (fark önemlilik düzeyinin üzerinde ise) görülmüştür.</p> <p>Vadeli çeklerin reeskonta tabii tutulup tutulmayacağı konusu yıllardan beri tartışılmaktadır. Ancak çeklerin gerçek değerinin mali tablolara yansıtılması anlamında reeskont gerekir. KGK reeskont işleminin ihtiyari olduğunu yayınladığından denetçinin bu konuda zorlama yapması mümkün değildir.</p>						
Bağımsız Denetçi	Tarih			İmza		Baş Denetçi Paraf

Denetlenen Firma :							
Denetim Yılı :							
Dosya Türü ve No :							
Çalışma Kağıdı No							
<p>102. BANKALAR</p> <p>Bu hesap, işletmece yurt içi ve yurt dışı banka ve benzeri finans kurumlarına yatırılan ve çekilen paraların izlenmesini kapsar. Bankalara para olarak veya hesaba yatırılan değerler borç, çekilen tutarlar ile üçüncü kişilerce tahsil edildiği anlaşılan çek ve ödeme emirleri alacak kaydedilir.</p> <p>Bu hesabın denetiminde doğrulama tekniğinin kullanıldığı görülmektedir. Hesap ekstreleri alınarak teker teker kontrol edilir. Özellikle denetlenen dönemdeki mali tablolardaki banka bakiyeleri ile ekstrelerin uygun olması sağlanır. Ekstrelerin orijinal olmaması ve herhangi bir şüphe halinde soruşturma denetim tekniği kullanılarak bankalardan bakiye teyidi yapılır.</p>							
Bankası	Şubesi	No	D.S. Tutar	Teyit	Görevli	Tarih	Saat
					Melek Hn	.../.../.....	10:41
				Ekstre			
				Ekstre			
				Ekstre			
				Ekstre			
				Ekstre			
					Hasan Bey	.../.../.....	11:30
				Ekstre			
				Ekstre			
				Ekstre			
				Ekstre			
				Ekstre			
				Ekstre			
<p>sonuçta banka hesabının bakiyelerinin / / tarihli mali tablo ile uyumlu olduğu uyumlu olmadığı (fark önemlilik düzeyinin üzerinde ise) görülmüştür.</p> <p>Bankalar ve benzeri finans kurumlarından alınacak hesap ekstreleri ile muhasebe kayıtlarının mutabakatı kontrol edilir. Ayrıca döviz cinsinden hesapların yine değerlemeleri yeniden hesaplama tekniği ile kontrol edilir.</p>							
Bağımsız Denetçi		Tarih		İmza		Baş Denetçi Paraf	

Denetlenen Firma :	Çalışma Kağıdı No		
Denetim Yılı :			
Dosya Türü ve No :			
108. DİĞER HAZIR DEĞERLER Nitelikleri itibarıyla hazır değer sayılan pullar, vadesi gelmiş kuponlar, tahsil edilecek banka ve posta havaleleri (yoldaki paralar gibi) değerleri kapsar. Bu değerler elde edildiğinde hesabın borcuna, elden çıkarıldığında da hesabın alacağına kaydedilir. Uygulamada bu hesapta genellikle kredi kartı sliplerinin takip edildiği görülmektedir. Bu hesabın denetiminde genellikle fiziki inceleme ve sayım tekniği kullanılır. Daha sonra belge incelemeleri ve diğer denetim teknikleri kullanılır.			
Bağımsız Denetçi	Tarih	İmza	Baş Denetçi Paraf

SİSTEM RİSK DEĞERLENDİRME FORMU

Şirket Adı:				
Sistem Adı:				
Risk Faktörleri	Parametreler	Puan	Ağırlık	Risk
Önemlilik (36%)				
Sistemin şirketin mali tablolarına olan etkisi	Çok yüksek	4	20	
	Yüksek	3		
	Orta	2		
	Düşük	1		
Sistemin şirket mali işlemlerinin yürütülmesi ve kaynakların yönetilmesindeki rolü	Çok yüksek	4	20	
	Yüksek	3		
	Orta	2		
	Düşük	1		
Sistemin Şirketin misyonu ve ana faaliyetleriyle ilişkisi(bunlar açısından taşıdığı önem, rol)	Çok yüksek	4	15	
	Yüksek	3		
	Orta	2		
	Düşük	1		
Sistemin ilgili olduğu faaliyetin etkisi	Tüm ülkeyi ilgilendiriyor	4	15	
	Birden çok şirketi	3		
	Şirketin tamamını	2		
	Sadece birkaç birimi	1		
Sistemdeki hataların yol açabileceği muhtemel mali kayıplar	Çok yüksek	4	20	
	Yüksek	3		
	Orta	2		
	Düşük	1		
Toplam:			90	
Maksimum Risk Puanı:				360
Kritiklik Düzeyi (20%)				
Sistemin kritiklik derecesi (hizmet kesintisi olduğunda tolere edilebilecek zaman)	4 saatten az	4	9	
	4-24 saat arası	3		
	1-3 gün	2		
	4 günden fazla	1		
Sistemin bilgi varlıklarının gizliliği yönünden değeri	Çok yüksek	4	9	
	Yüksek	3		
	Orta	2		
	Düşük	1		
Sistemin bilgi varlıklarının bütünlüğü yönünden değeri	Çok yüksek	4	9	
	Yüksek	3		
	Orta	2		
	Düşük	1		

Sistemin bilgi varlıklarının kullanılabilirliği yönünden değeri	Çok yüksek	4	9	
	Yüksek	3		
	Orta	2		
	Düşük	1		
Sistemin mali değeri	Çok yüksek	4	5	
	Yüksek	3		
	Orta	2		
	Düşük	1		
Sistemdeki muhtemel bir hatanın ülke kamuoyuna etkisi ve şirketin prestij kaybı	Çok yüksek	4	5	
	Yüksek	3		
	Orta	2		
	Düşük	1		
Sistemin üçüncü kişiler üzerindeki etkisi	Çok yüksek	4	4	
	Yüksek	3		
	Orta	2		
	Düşük	1		
Toplam:			50	
Maksimum Risk Puanı:				200
Karmaşıklık (16%)				
Kullanıcı sayısı	5.000 den çok	4	5	
	1.000-5.000 arası	3		
	100-1.000 arası	2		
	100 den az	1		
Destek personelinin sayısı	Hiç yok	4	6	
	1	3		
	2-3 arası	2		
	3 ten çok	1		
Sistemin işlem noktası sayısı	15.000 işlem noktasından	4	7	
	10.000-15.000 arası işlem	3		
	5.000-10.000 arası işlem	2		
	5.000 işlem noktasından az	1		
İşlem hacmi (yıllık)	10 milyondan çok	4	6	
	5-10 milyon arası	3		
	1-5 milyon arası	2		
	1 milyondan az	1		
Diğer sistemlerle yapılan günlük bağlantı sayısı	10 dan çok	4	6	
	5-10 arası	3		
	3-5 arası	2		
	3 ten az	1		
Ana dosyalardaki değişim (borçlular, alacaklılar vs)	İşlem sayısı yüksek, işlem miktarı yüksek	4	4	
	işlem sayısı yüksek, işlem miktarı düşük	3		
	işlem sayısı düşük, işlem miktarı yüksek	2		

	işlem sayısı düşük, işlem miktarı düşük	1		
	1000'den fazla	4		
	100-1000	3		
	10-100	2		
	10'dan az	1		
Toplam:			40	
Maksimum Risk Puanı:				160
Teknolojik Altyapı (16%)				
Yazılımın türü	3. taraflarca şirket için geliştirilmiş	4	8	
	Dışarıdan destek alınarak şirkette geliştirilmiş	3		
	Şirket içinde geliştirilmiş	2		
	Paket program	1		
Programlama dili	Eski ve destek alınması güç	4	6	
	Güncel ve kolay destek	1		
Veri tabanı	CC sertifikalı olmayan veri tabanı	4	4	
	CC sertifikalı bilinen veri tabanı	1		
işletim sistemi	PC/Windows	4	7	
	Mid-range (Unix, Linux)	3		
	Mainframe	1		
Sisteme erişim durumu	İnternet	4	9	
	Diğer uzaktan erişim (İnternet	3		
	Intranet	2		
	Ağ erişimi yok	1		
Sisteme bağlı olarak çalışan donanım sayısının şirketteki (aynı kategorideki) toplam donanım sayısına oranı	% 40 ve üzeri	4	6	
	%25 - % 40 arası	3		
	%10 - %25	2		
	%10'un altında	1		
Toplam:			40	
Maksimum Risk Puanı:				160
Kontrol Çevresi 12%				
Sistem yöneticilerinin ve personelinin bilgi-beceri düzeyi ve iş tecrübesi, bunların görev tanımlarına uygunluğu	Çok yüksek	4	5	
	Yüksek	3		
	Orta	2		
	Düşük	1		
Sistemin çalışması için extra eğitim gerekip gerekmediği ve eğitilmiş personel sayısı	Tam bağımlılık söz konusu	4	5	
	Sınırlı sayıda ve bağımlılık var	3		
	Sınırlı sayıda	2		
	Yeterli	1		
	Yok	4		

Sisteme erişim, yedekleme ve kurtarma prosedürlerinin bulunup bulunmadığı ve bunlara	Var fakat uygulanmıyor	3	5	
	Var fakat iyi uygulanmıyor	2		
	Var ve uygulanıyor	1		
Sisteme ilişkin prosedürlerin belgelenmesi	%50'den az	4	4	
	%75-50	3		
	%90-75	2		
	%90'dan fazla	1		

Hazırlayan Denetçi (Ad-Soyad Tarih ve İmza)

Kontrol Eden Denetçi (Ad-Soyad Tarih ve İmza)

AŞAĞIDAKİ ÖRNEK DENETİM RAPORU KAMUYU AYDINLATMA PLATFORMUNDA YER ALAN VE İNTERNETTEN KOLAYCA ERİŞEBİLECEĞİNİZ DENETİM RAPORLARI İÇERİSİNDEN ÖRNEK OLARAK SEÇİLMİŞTİR.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET A.Ş.

1 OCAK 2014 -- 31 ARALIK 2014
HESAP DÖNEMİNE AİT FİNANSAL TABLOLAR
VE BAĞIMSIZ DENETİM RAPORU

Rapor Tarihi: 25.02.2015
Rapor Numarası: AU/2015/003

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ'NİN

1 OCAK 2014 – 31 ARALIK 2014
HESAP DÖNEMİNE AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN
BAĞIMSIZ DENETİM RAPORU

Ulusoy Un Sanayi ve Ticaret A.Ş. Yönetim Kurulu'na

Ulusoy Un Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin ("Şirket") 31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla hazırlanan ve ekte yer alan finansal durum tablosunu, aynı tarihte sona eren döneme ait kar veya zarar tablosunu, diğer kapsamlı gelir tablosunu, özkaynaklar değişim tablosunu ve nakit akış tablosunu, önemli muhasebe politikalarını özetleyen dipnotlar ve diğer açıklayıcı notlardan oluşan ilişikteki finansal tablolarını denetlemiş bulunuyoruz.

Finansal Tablolara İlgili Olarak Şirket Yönetimi'nin Sorumluluğu

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

Bağımsız Denetim Kuruluşu'nun Sorumluluğu

Sorumluluğumuz, yaptığımız bağımsız denetime dayanarak bu finansal tablolar hakkında görüş vermektir. Yaptığımız bağımsız denetim, Sermaye Piyasası Kurulu'nca yayımlanan bağımsız denetim standartlarına ve Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu ("KGGK") tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartları'nın bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartları'na uygun olarak yürütülmüştür. Bu standartlar, etik hükümlere uygunluk sağlanmasını ve bağımsız denetimin, finansal tabloların önemli yanlışlık içerip içermediğine dair makul güvence elde etmek üzere planlanarak yürütülmesini gerektirmektedir.

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

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

Ayrıca görüşümüzü etkilememekle birlikte 42 nolu dipnota dikkatinizi çekmek isteriz.

Görüş

Görüşümüze göre, finansal tablolar, Şirket'in 31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla finansal durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait finansal performansını ve nakit akışlarını Türkiye Muhasebe Standartları'na uygun olarak tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunmaktadır.

Mevzuattan Kaynaklanan Diğer Yükümlülüklerle İlişkin Raporlar

1) 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun ("TTK") 398'inci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca düzenlenen Riskin Erken Saptanması Sistemi ve Komitesi Hakkında Denetçi Raporu 25.02.2015 tarihinde Şirket'in Yönetim Kurulu'na sunulmuştur.

2) TTK'nın 402'nci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca Şirket'in 1 Ocak - 31 Aralık 2014 hesap döneminde defter tutma düzeninin, finansal tabloların, kanun ile Şirket esas sözleşmesinin finansal raporlamaya ilişkin hükümlerine uygun olmadığına dair önemli bir hususa rastlanmamıştır. Ayrıca, Yönetim Kurulu tarafımıza denetim kapsamında istenen açıklamaları yapmış ve talep edilen belgeleri vermiştir.

İstanbul, 25.02.2015

İÇİNDEKİLER	Sayfa
FINANSAL DURUM TABLOSU	1-2
KAR VEYA ZARAR TABLOSU	3
DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU	4
ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU	5
NAKİT AKIŞ TABLOSU	6
FINANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR	7-56
1. ŞİRKET'İN ORGANİZASYONU VE FAALİYET KONUSU	7
2. FİNANSAL TABLOLARIN SUNUMUNA İLİŞKİN ESASLAR	8
3. İŞLETME BİRLEŞMELERİ	20
4. DİĞER İŞLETMELERDEKİ PAYLAR	20
5. BÖLÜMLERE GÖRE RAPORLAMA	20
6. NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ	20
7. FİNANSAL YATIRIMLAR	20
8. FİNANSAL BORÇLAR	21
9. DİĞER FİNANSAL YÜKÜMLÜLÜKLER	23
10. TİCARİ ALACAK VE BORÇLAR	24
11. DİĞER ALACAK VE BORÇLAR	24
12. FİNANS SEKTÖRÜ FAALİYETLERİNDEN ALACAK VE BORÇLAR	25
13. TÜREV ARAÇLAR	25
14. STOKLAR	25
15. CANLI VARLIKLAR	25
16. PEŞİN ÖDENMİŞ GİDERLER VE ERTELENMİŞ GELİRLER	26
17. DEVAM EDEN İNŞAAT SÖZLEŞMELERİNDEN ALACAKLAR	26
18. ÖZKAYNAK YÖNTEMİYLE DEĞERLENEREN YATIRIMLAR	26
19. YATIRIM AMAÇLI GAYRİMENKULLER	28
20. CARİ DÖNEM VERGİSİ İLE İLGİLİ VARLIKLAR	28
21. MADDİ DURAN VARLIKLAR	29
22. MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	31
23. DEVLET TEŞVİK VE YARDIMLARI	32
24. KARŞILIKLAR, KOŞULLU VARLIK VE BORÇLAR	33
25. TAAHHÜTLER	33
26. ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR	33
27. EMEKLİLİK PLANLARI	35
28. DİĞER VARLIK VE YÜKÜMLÜLÜKLER	35
29. SERMAYE, YEDEKLER VE DİĞER ÖZKAYNAK KALEMLERİ	35
30. HASILAT VE SATIŞLARIN MALİYETİ	41
31. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ, PAZARLAMA GİDERLERİ, ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	42
32. ESAS FAALİYETLERDEN DİĞER GELİRLER VE GİDERLER	44
33. ÖZKAYNAK YÖNTEMİYLE DEĞERLENEREN YATIRIMLARIN KARLARINDAKİ/ZARARLARINDAKİ PAYLAR	44
34. FİNANSMAN GELİRLERİ VE GİDERLERİ	45
35. SATIŞ AMAÇLI ELDE TUTULAN DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN FAALİYETLER	45
36. VERGİ VARLIK VE YÜKÜMLÜLÜKLERİ	45
37. PAY BAŞINA KAZANÇ	48
38. İLİŞKİLİ TARAF AÇIKLAMALARI	48
39. FİNANSAL ARAÇLARDAN KAYNAKLANAN RİSKLERİN NİTELİĞİ VE DÜZEYİ	51
40. FİNANSAL ARAÇLAR (GERÇEĞE UYGUN DEĞER AÇIKLAMALARI VE FİNANSAL RİSKTEN KORUNMA MUHASEBESİ ÇERÇEVESİNDEKİ AÇIKLAMALAR)	52
41. RAPORLAMA DÖNEMİNDEN SONRAKİ OLAYLAR	56
42. FİNANSAL TABLOLARI ÖNEMLİ ÖLÇÜDE ETKİLEYEN YA DA FİNANSAL TABLOLARIN AÇIK YORUMLANABİLİR VE ANLAŞILABİLİR OLMASI AÇISINDAN AÇIKLANMASI GEREKEN DİĞER HUSUSLAR	56

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHLİ FİNANSAL DURUM TABLOSU
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

VARLIKLAR	Dipnot Referansları	(Yeniden Düzenlenmiş*)	
		31.12.2014	31.12.2013
Dönen Varlıklar		440.546.330	288.866.127
Nakit ve Nakit Benzerleri	6	66.466.944	63.983.460
Finansal Yatırımlar	7	256.679	10.557
Ticari Alacaklar	10	177.055.422	103.894.335
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar	12	-	-
Diğer Alacaklar	11	878.777	3.429.237
Türev Araçlar	13	3.770.212	3.314.950
Stoklar	14	175.012.462	104.017.540
Canlı Varlıklar	15	-	-
Peşin Ödenmiş Giderler	16	14.140.472	8.651.196
Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar	20	374.740	-
Diğer Dönen Varlıklar	28	2.590.622	1.564.852
<i>(Ara toplam)</i>		<i>440.546.330</i>	<i>288.866.127</i>
Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar	35	-	-
Duran Varlıklar		53.336.233	51.116.025
Finansal Yatırımlar	7	15.000	15.000
Ticari Alacaklar	10	-	-
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar	12	-	-
Diğer Alacaklar	11	34.051	142.153
Türev Araçlar	13	-	-
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar	18	4.256.112	4.250.000
Canlı Varlıklar	15	-	-
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	19	-	-
Maddi Duran Varlıklar	21	47.524.698	46.236.180
Maddi Olmayan Duran Varlıklar	22	50.134	49.488
-Şerefiye	22	-	-
-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar	22	50.134	49.488
Peşin Ödenmiş Giderler	16	1.502	-
Ertelenmiş Vergi Varlığı	36	1.454.736	423.204
Diğer Duran Varlıklar	28	-	-
TOPLAM VARLIKLAR		493.882.563	339.982.152

*(Bakınız Dipnot 2)

1 Ocak - 31 Aralık 2014 dönemine ait finansal tablolar, 25 Şubat 2015 tarihli Yönetim Kurulu toplantısında onaylanmış ve Yönetim Kurulu adına Fahrettin Ulusoy, Nevin Ulusoy, Kamil Adem, Mithat Denizcigil ve Kemal Kitaplı tarafından imzalanmıştır.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHLİ FİNANSAL DURUM TABLOSU
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

KAYNAKLAR	Dipnot Referansları	(Yeniden Düzenlenmiş*)	
		31.12.2014	31.12.2013
Kısa Vadeli Yükümlülükler		319.988.236	244.262.605
Kısa Vadeli Borçlanmalar	8	36.457.969	17.050.569
Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları	8	7.339.321	2.100.382
Diğer Finansal Yükümlülükler	9	-	-
Ticari Borçlar	10	263.547.230	221.397.906
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar	12	-	-
Çalışanlara Sağlanan Faydalar Kapsamında Borçlar	26	387.692	301.943
Diğer Borçlar	11	30.366	618
Türev Araçlar	13	-	-
Devlet Teşvik ve Yardımları	23	-	-
Ertelenmiş Gelirler	16	-	-
Dönem Karı Vergi Yükümlülüğü	36	1.026.155	142.466
Kısa Vadeli Karşılıklar	24	-	-
-Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Kısa Vadeli Karşılıklar	26/24	-	-
-Diğer Kısa Vadeli Karşılıklar	24	-	-
Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler	28	11.199.503	3.268.721
(Ara toplam)		319.988.236	244.262.605
Satış Amaçlı Sınıflandırılan Varlık Gruplarına İlişkin Yükümlülükler	35	-	-
Uzun Vadeli Yükümlülükler		11.005.694	8.327.037
Uzun Vadeli Borçlanmalar	8	3.173.288	1.713.933
Diğer Finansal Yükümlülükler	9	-	-
Ticari Borçlar	10	-	-
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar	12	-	-
Diğer Borçlar	11	-	2.120
Türev Araçlar	13	-	-
Devlet Teşvik ve Yardımları	23	-	-
Ertelenmiş Gelirler	16	-	-
Uzun Vadeli Karşılıklar	24	607.917	543.165
-Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Uzun Vadeli Karşılıklar	26/24	607.917	543.165
-Diğer Uzun Vadeli Karşılıklar	24	-	-
Cari Dönem Vergisiyle İlgili Borçlar		-	-
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü	36	7.224.489	6.067.819
Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler	28	-	-
Özkaynaklar	29	162.888.633	87.392.510
Ödenmiş Sermaye		84.500.000	50.000.000
Paylara İlişkin Primler/İskontolar		38.607.992	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler		21.716.201	21.877.446
-Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazanç/Kayıpları		21.763.600	21.905.713
-Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Aktüeryal Kazanç/Kayıp		(47.399)	(28.267)
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler		-	-
-Riskten Korunma Kazanç/(Kayıpları)		-	-
Diğer Yedekler		-	4.999.928
Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler		1.400.369	1.050.779
Geçmiş Yıllar Karları/(Zararları)		2.474.682	1.415.578
Net Dönem Karı/(Zararı)		14.189.389	8.048.779
TOPLAM KAYNAKLAR		493.882.563	339.982.152

*(Bakınız Dipnot 2)

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 1 OCAK 2014 - 31 ARALIK 2014 DÖNEMİNE AİT KAR VEYA ZARAR TABLOSU

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

	Dipnot Referansları	1 Ocak - 31 Aralık 2014	(Yeniden Düzenlenmiş*) 1 Ocak - 31 Aralık 2013
KAR VEYA ZARAR KISMI			
Hasılat	30	921.577.365	682.163.343
Satışların Maliyeti (-)	30	(862.192.903)	(633.783.566)
Ticari Faaliyetlerden Brüt Kar/(Zarar)		59.384.462	48.379.777
Finans Sektörü Faaliyetleri Hasılatı		-	-
Finans Sektörü Faaliyetleri Maliyeti (-)		-	-
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Brüt Kar/(Zarar)		-	-
BRÜT KAR/(ZARAR)		59.384.462	48.379.777
Genel Yönetim Giderleri (-)	31	(5.234.767)	(4.253.659)
Pazarlama Giderleri (-)	31	(20.335.403)	(17.759.151)
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	31	-	-
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler	32	4.809.953	5.374.244
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)	32	(3.773.614)	(2.916.287)
ESAS FAALİYET KARI/(ZARARI)		34.850.631	28.824.924
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler		-	-
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler		-	-
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Karlarından/Zararlarından Paylar	33	323.509	-
FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KARI/ZARARI		35.174.140	28.824.924
Finansman Gelirleri	34	86.195.073	49.744.700
Finansman Giderleri (-)	34	(103.822.184)	(67.937.188)
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KARI/ (ZARARI)		17.547.029	10.632.436
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri	36	(3.357.640)	(2.583.657)
Dönem Vergi Gideri/Geliri		(3.192.191)	(1.992.182)
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri		(165.449)	(591.475)
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KARI/(ZARARI)		14.189.389	8.048.779
DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KARI/(ZARARI)		-	-
Durdurulan Faaliyetler Vergi Sonrası Dönem Karı/(Zararı)		-	-
DÖNEM KARI/(ZARARI)		14.189.389	8.048.779
Dönem Kar/(Zarar)'ının Dağılımı		14.189.389	8.048.779
Kontrol Gücü Olmayan Paylar		-	-
Ana Ortaklık Payları		14.189.389	8.048.779
Pay Başına Kazanç	37	0,1679	0,1609
Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç		0,1679	0,1609
Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç		-	-
Sulandırılmış Pay Başına Kazanç		-	-
Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç		-	-
Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç		-	-

*(Bakınız Dipnot 2)

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 1 OCAK 2014 - 31 ARALIK 2014 DÖNEMİNE AİT DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

	Dipnot Referansları	1 Ocak- 31 Aralık 2014	(Yeniden Düzenlenmiş*) 1 Ocak- 31 Aralık 2013
DİĞER KAPSAMLI GELİR			
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	29	(161.245)	21.237.514
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları		(177.641)	26.582.227
Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları			-
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları / Kayıpları		(23.915)	(35.334)
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar			-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları			-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler		40.311	(5.309.379)
Dönem Vergi (Gideri)/Geliri			-
Ertelenmiş Vergi (Gideri)/Geliri		40.311	(5.309.379)
Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacaklar			-
Yabancı Para Çevrim Farkları			-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları			-
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları			-
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları			-
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar			-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları			-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler Gelir/Giderleri			-
Dönem Vergi (Gideri)/Geliri			-
Ertelenmiş Vergi (Gideri)/Geliri			-
DİĞER KAPSAMLI GELİR		(161.245)	21.237.514
TOPLAM KAPSAMLI GELİR		14.028.144	29.286.293
Toplam Kapsamlı Gelirin Dağılımı		14.028.144	29.286.293
Kontrol Gücü Olmayan Paylar		-	-
Ana Ortaklık Payları		14.028.144	29.286.293

*(Bakınız Dipnot 2)

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 1 OCAK 2014 – 31 ARALIK 2014 DÖNEMİNE AİT ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Dipnot Referansları	Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birlikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler ve Giderler		Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birlikmiş Diğer Kapsamlı Gelir ve Giderler		Riskten Korunma Kazancı/ Kayıpları		Diğer Yedekler		Geçmiş Yıllar Karları/ Zararları		Net Dönem Karı/ Zararı	
	Ödenmiş Sermaye	MDV Yeniden Değerleme Fonu	Sağlanan Faydalara İlişkin Aktüeryal Kazanç	Paylara İlişkin Primler /İskontolar	Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler	Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birlikmiş Diğer Kapsamlı Gelir ve Giderler	Riskten Korunma Kazancı/ Kayıpları	Dipnot Referansları	Özel Fonlar**	Geçmiş Yıllar Karları/ Zararları		
31 Aralık 2012 Bakıyesi	38.000.000	639.932	-	-	767.184	-	-	-	533.239	3.127.837	4.133.133	47.201.325
Geçmiş Yıllar Karlarına Transfer	-	-	-	-	283.595	-	-	-	-	3.849.538	(4.133.133)	-
Diğer Değişiklikler Nedeniyle Artış/Azalış	-	-	-	-	-	-	-	4.999.928	-	-	-	4.999.928
Sermaye Artırımı	12.000.000	-	-	-	-	-	-	-	(533.239)	(5.561.797)	-	5.904.964
Toplam Kapsamlı Gelir	26/29	-	21.265.781	(28.267)	-	-	-	774.309	-	-	7.274.470	29.286.293
31 Aralık 2013 Bakıyesi	50.000.000	21.905.713	(28.267)	-	1.050.779	774.309	4.999.928	-	1.415.578	7.274.470	87.392.510	
Muhasebe Politikalarındaki Değişiklik*	-	-	-	-	-	(774.309)	-	-	-	-	774.309	-
Geçmiş Yıllar Karlarına Transfer	-	-	-	-	349.590	-	-	-	-	7.699.189	(8.048.779)	-
Sermaye Artırımı**	15.000.000	-	-	-	-	-	-	(4.999.928)	-	(6.642.206)	-	3.357.866
Düzeltilme	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2.121	-	2.121
Halka Arz	19.500.000	-	-	-	38.607.992	-	-	-	-	-	-	58.107.992
Toplam Kapsamlı Gelir	-	(142.113)	(19.132)	-	-	-	-	-	-	-	-	14.028.144
31 Aralık 2014 Bakıyesi	84.500.000	21.763.600	(47.399)	38.607.992	1.400.369	-	-	-	2.474.682	14.189.389	162.888.633	

*(Bakınız Dipnot 2)

***(Bakınız Dipnot 29)

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCERET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 1 OCAK 2014 – 31 ARALIK 2014 DÖNEMİNE AİT NAKİT AKIŞ TABLOSU

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

	Dipnot	(Yeniden Düzenlenmiş*)	
		1 Ocak - 31 Aralık 2014	1 Ocak - 31 Aralık 2013
A. İşletme Faaliyetlerden Elde Edilen Nakit Akışları		(75.614.442)	89.612.015
Dönem Kârı/(Zararı)	29	14.189.389	8.048.779
Dönem Net Kârı/Zararı Mutabakatı ile İlgili Düzeltmeler		7.505.610	(1.374.521)
Amortisman ve İtfa Gideri ile İlgili Düzeltmeler	31	1.420.797	1.257.156
Faiz Geliri / Gideri ile İlgili Düzeltmeler		5.878.528	(3.233.454)
Karşılıklar ile İlgili Düzeltmeler		47.905	10.302
Vergi Gideri/Geliri ile İlgili Düzeltmeler		158.380	591.475
İşletme Sermayesinde Gerçekleşen Değişimler		(97.309.441)	82.937.757
Stoklardaki Artış (Azalış) ile İlgili Düzeltmeler	14	(70.994.922)	34.002.255
Ticari Alacaklardaki Artış (Azalış) ile İlgili Düzeltmeler	10	(73.161.087)	(15.787.362)
Faaliyetlerle İlgili Diğer Alacaklardaki Artış (Azalış) ile İlgili Düzeltmeler	11	2.658.562	(2.558.258)
Ticari Borçlardaki Artış (Azalış) ile İlgili Düzeltmeler	10	42.149.324	73.153.852
Faaliyetlerle İlgili Diğer Borçlardaki Artış (Azalış) ile İlgili Düzeltmeler	11	27.628	(450.949)
İşletme Sermayesinde Gerçekleşen Diğer Artış / (Azalışla) İlgili Düzeltmeler		2.011.054	(5.421.781)
B. Yatırım Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları		12.355.809	6.006.404
Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlık Alım / Satımından Kaynaklanan Nakit Akışları	21/22	(2.887.602)	(889.890)
Başka İşletmelerin veya Fonların Paylarının veya Borçlanma Araçlarının Edinimi İçin Yapılan Nakit Çıkışları		(252.234)	(4.265.557)
Türev Araçlardan Nakit Giriş ve Çıkışları	13	(455.262)	153.577
Alınan Faiz	34	15.950.907	11.008.274
C. Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları		65.742.117	(38.257.040)
Sermaye Artırımı	29	61.465.858	5.904.964
Borçlanmadan Kaynaklanan Nakit Girişleri		732.271.269	106.940.133
Borç Ödemelerine İlişkin Nakit Çıkışları		(703.057.526)	(141.031.275)
Ödenen Faiz	34	(24.937.484)	(15.070.790)
Diğer Nakit Girişleri		-	4.999.928
Yabancı Para Çevirim Farklarının Etkisinden Önce Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C)		2.483.484	57.361.379
D. Yabancı Para Çevirim Farklarının Nakit ve Nakit Benzerleri Üzerindeki Etkisi		-	-
Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C+D)		2.483.484	57.361.379
E. Dönem Başı Nakit ve Nakit Benzerleri	6	63.983.460	6.622.081
Dönem Sonu Nakit ve Nakit Benzerleri (A+B+C+D+E)	6	66.466.944	63.983.460

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

1. ŞİRKETİN ORGANİZASYONU VE FAALİYET KONUSU

Ulusoy Un Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi ("Şirket"); un, irmik, makarna ve bisküvi gibi hububat ve bakliyattan: mamul, her türlü gıda maddesinin imalatını, ticaretini, ithalat ve ihracatını yapmak üzere 1989 yılında kurulmuştur.

Şirket'in merkez adresi Atatürk Bulvarı No:272 Kutlukent / Samsun'dur.

Şirket'in kayıtlı sermaye tavanı 150.000.000-TL'dir. Sermaye Piyasası Kurulu ("SPK") tarafından verilen kayıtlı sermaye tavanı izni, 2013 – 2017 yılları (5 Yıl) için geçerlidir.

12-13-14 Kasım 2014 tarihlerinde talep toplama yöntemi ile Ulusoy Un Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin halka arzına SPK tarafından 7 Kasım 2014 tarih 32/1095 sayılı toplantıda izin verilmiştir. Sermaye artırımını ve ortak satışı yoluyla halka arz edilen toplam 23.500.000 TL nominal değerli payların tamamı satılmıştır. Şirket paylarının % 27,81'i Borsa İstanbul'da 20 Kasım 2014 tarihinden itibaren işlem görmektedir. Şirket'in çıkarılmış sermayesi, 84.500.000-TL'dir (SeksenDörtMilyonBeşYüz Türk Lirası). Bu sermaye her biri 1 TL itibari kıymetinde 9.750.000 adet A Grubu, 6.500.000 adet B Grubu ve 68.250.000 adet C Grubu olmak üzere toplam 84.500.000 adet paya ayrılmıştır. A, B Grubu paylar nama yazılı, C Grubu payların Borsa İstanbul'da işlem gören kısmı hamiline, diğer C Grubu paylar ise nama yazılıdır. A Grubu payların Yönetim Kurulu seçiminde; A ve B Grubu payların Genel Kurulda oy kullanımında imtiyazları bulunmakta olup, bağımsız üyeler hariç olmak üzere, Yönetim Kurulu'nun beş üyeden oluşması halinde en az iki üyesi; altı veya yedi üyeden oluşması halinde en az üç üyesi; sekiz veya dokuz üyeden oluşması halinde en az dört üyesi, on veya on bir üyeden oluşması halinde en az beş üyesi (A) Grubu pay sahiplerinin çoğunluğunun göstereceği adaylar arasından seçilmektedir. Olağan ve Olağan Üstü Genel Kurul toplantılarında hazır bulunan (A) Grubu pay sahiplerinin veya vekillerinin her bir pay için 15 (on beş) oy hakkı, (B) Grubu pay sahiplerinin veya vekillerinin her bir pay için 10 (on) oy hakkı ve (C) Grubu pay sahiplerinin veya vekillerinin her bir pay için 1 (bir) oy hakkı bulunmaktadır.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Şirket'in sermaye dağılımı aşağıdaki gibidir:

Ortaklar	Hisse Adeti	Grubu	Oranı (%)	Tutar
Fahrettin Ulusoy	4.550.000	A	5,38	4.550.000
	1.950.000	B	2,31	1.950.000
	23.873.882	C	28,25	23.873.882
	30.373.882		35,94	30.373.882
Nevin Ulusoy	650.000	A	0,77	650.000
	1.300.000	B	1,54	1.300.000
	5.830.756	C	6,90	5.830.756
	7.780.756		9,21	7.780.756
Onur Erhan Ulusoy	650.000	A	0,77	650.000
	1.950.000	B	2,31	1.950.000
	7.423.684	C	8,78	7.423.684
	10.023.684		11,86	10.023.684
Eren Günhan Ulusoy	3.900.000	A	4,62	3.900.000
	1.300.000	B	1,54	1.300.000
	7.499.375	C	8,88	7.499.375
	12.699.375		15,04	12.699.375
Kamil Adem	26.941	C	0,03	26.941
	26.941		0,03	26.941
Mithat Denizcigil	95.362	C	0,11	95.362
	95.362		0,11	95.362
Halka Açık	23.500.000	C	27,81	23.500.000
	84.500.000		100,00	84.500.000

31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla Şirket'in çalışan personel sayısı 193 kişidir (31 Aralık 2013:166 kişi).

2. FİNANSAL TABLOLARIN SUNUMUNA İLİŞKİN ESASLAR**2.1. Sunuma İlişkin Temel Esaslar****2.1.1. Uygunluk Beyanı**

Şirket yasal kayıtlarını Türk Ticaret Kanunu'na ve Türk Vergi Kanunları'na uygun tutmakta ve yasal finansal tablolarını da buna uygun olarak Türk Lirası ("TL") bazında hazırlamaktadır.

Ekli finansal tablolar Sermaye Piyasası Kurulu'nun ("SPK") 13 Haziran 2013 tarih ve 28676 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Seri:II, No:14.1 "Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği" ("Tebliğ") hükümleri uyarınca Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu ("KGK") tarafından yayımlanan ve yürürlüğe girmiş olan Türkiye Muhasebe

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Standartları'na ("TMS")/ Türkiye Finansal Raporlama Standartları ("TFRS") uygun olarak hazırlanmaktadır.

1 Ocak – 31 Aralık 2014 dönemine ait finansal tablolar, 25 Şubat 2015 tarihli Yönetim Kurulu toplantısında onaylanmış ve Yönetim Kurulu adına Fahrettin Ulusoy, Nevin Ulusoy, Kamil Adem, Mithat Denizcigil ve Kemal Kitaplı tarafından imzalanmıştır.

Ekli finansal tabloları değiştirme yetkisine, Şirket'in genel kurulu ve/veya yasal otoriteler sahiptir.

2.1.2. Finansal Tabloların Hazırlanış Esasları

31 Aralık 2014 tarihli finansal tablolar ve dipnotların hazırlanmasında SPK'nın 13 Haziran 2013 tarih ve 28676 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Seri:II, 14.1 "Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği" hükümlerinde belirtilen esaslar kullanılmaktadır.

Özkaynak kalemlerinden, ödenmiş sermaye ve kardan ayrılan kısıtlanmış yedekler yasal kayıtlardaki tutarlar üzerinden gösterilmektedir.

Ekli finansal tablolar, SPK tarafından yayımlanan tebliğe uygun olarak Şirket'in yasal kayıtlarına yapılan düzeltmeler ve sınıflandırmalar sonucunda hazırlanmaktadır.

Şirket; finansal tabloları ve dipnotları, SPK tarafından yayımlanan tebliğ ve kararlar uyarınca uygulanması zorunlu kılınan formatlara sadık kalarak sunmaktadır.

Şirket'in finansal tabloları Şirket'in sürekliliği esasına uygun olarak hazırlanmaktadır.

2.1.3. Kullanılan Para Birimi

Ekli finansal tablolar, Türk Lirası (TL) cinsinden sunulmuş olup tüm finansal bilgiler en yakın TL'ye yuvarlanarak ifade edilmektedir.

2.1.4. Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal Tabloların Düzeltilmesi

TMS 29, hiperenflasyonist ekonomilerin para birimi ile hazırlanan finansal tabloların bilanço tarihindeki ölçüm biriminden gösterilmesini öngörmektedir. SPK'nın 17 Mart 2005 tarih ve 11/367 sayılı kararı uyarınca, yüksek enflasyon döneminin sona erdiği; ayrıca, yüksek enflasyon döneminin devamına ilişkin diğer emarelerin de büyük ölçüde ortadan kalktığı hususlar çerçevesinde, 1 Ocak 2005 tarihinden itibaren finansal tabloların enflasyona göre düzeltilmesi uygulamasına son verilmiştir.

2.1.5. Konsolidasyon Esasları

Şirket'in TMS 27 ve TFRS 10 kapsamında konsolide ettiği bağlı ortaklığı bulunmamaktadır. 31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihli finansal tablolar **konsolide olmayan finansal tablolar**

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

şeklinde sunulmaktadır.

2.1.6. Karşılaştırmalı Bilgiler ve Önceki Dönem Tarihli Finansal Tabloların Düzeltilmesi

Finansal tablolardaki bilgiler önceki dönemle karşılaştırmalı olarak sunulmaktadır. Cari dönem finansal tablolarının sunumu ile uygunluk sağlanması açısından karşılaştırmalı bilgiler gerekli görüldüğünde yeniden sınıflandırılmaktadır.

Mutemetlik buğday satış komisyon gelirleri; dahilde işleme izin belgesine sahip firmalar adına, Şirket'in yaptığı ithalat için alınan komisyon gelirlerinden oluşmaktadır. Mutemetlik buğday alımlarına ilişkin satın alım maliyetleri ticari mal maliyeti olarak, satış bedelleri ise hasılat olarak raporlanmaktadır. Mutemetlik buğday satışlarına ilişkin elde edilen komisyon gelirleri 31 Aralık 2013 tarihli finansal tablolarda esas faaliyetlerden diğer gelirler olarak sınıflandırılmakta iken; 31 Aralık 2014 tarihli finansal tabloların daha uygun ve güvenilir bir şekilde sunulması amacı ile ve bu faaliyetin risk ve getirilerinin Şirkete ait olması nedeniyle hasılat içinde raporlanmaktadır. Bu faaliyete ilişkin diğer firmalar adına gerçekleştirilen giderler ve bu giderlerin yansıtılmasından kaynaklanan gelirler esas faaliyetlerden diğer gelir ve giderlerde raporlanmaktadır.

Yeniden sınıflandırmanın 31 Aralık 2013 finansal tablolarına etkisi aşağıdaki gibidir:

	Yeniden Sınıflandırılmış	
	1 Ocak- 31 Aralık 2013	1 Ocak- 31 Aralık 2013
KAR VEYA ZARAR KISMI		
Hasılat	681.123.194	682.163.343
Satışların Maliyeti (-)	(633.783.566)	(633.783.566)
Ticari Faaliyetlerden Brüt Kar/(Zarar)	47.339.628	48.379.777
Finans Sektörü Faaliyetleri Hasılatı	-	-
Finans Sektörü Faaliyetleri Maliyeti (-)	-	-
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Brüt Kar/(Zarar)	-	-
BRÜT KAR/(ZARAR)	47.339.628	48.379.777
Genel Yönetim Giderleri (-)	(4.253.659)	(4.253.659)
Pazarlama Giderleri (-)	(17.759.151)	(17.759.151)
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	-	-
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler	6.414.393	5.374.244
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)	(2.916.287)	(2.916.287)
ESAS FAALİYET KARI/(ZARARI)	28.824.924	28.824.924

2.1.7. Netleştirme

Finansal varlıklar ve yükümlülükler, yasal olarak netleştirme hakkı var olması, net olarak ödenmesi veya tahsilinin mümkün olması veya varlığın elde edilmesi ile yükümlülüğün yerine getirilmesinin eş zamanlı olarak gerçekleşebilmesi halinde, bilançoda net değerleri ile gösterilmektedir.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

2.1.8. Muhasebe Politikalarındaki Değişiklikler

Muhasebe politikalarında yapılan önemli değişiklikler geriye dönük olarak uygulanmakta ve önceki dönem finansal tabloları yeniden düzenlenmektedir.

Türev Finansal Araçlar İçin Uygulanan Muhasebe Politikalarındaki Değişiklik

Şirket, 31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla türev finansal araçlarını finansal riskten korunma amacıyla sınıflandırırken 31 Aralık 2014 tarihinden itibaren TMS 39 "Finansal Araçlar; Muhasebeleştirme ve Ölçme" standardının 88. Maddesindeki koşulların sağlanamaması nedeni ile "alım-satım amaçlı türev finansal araçlar" olarak sınıflandırmaktadır. Muhasebe politikalarındaki bu değişim, Şirket yönetiminin "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar" standardı kapsamında, türev finansal araçların ilişikteki finansal tabloların daha uygun ve güvenilir bir şekilde sunulmasını sağlayacağı düşünülmüş ve gerçekleştirilmiştir. Şirket, bu muhasebe politikası değişikliğini geriye dönük olarak uygulamakta; türev finansal araçlarını 31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla finansal tablolarında "alım-satım amaçlı türev finansal araçlar" olarak yeniden sınıflandırmaktadır. 31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla riskten korunma kazanç ve kayıpları olarak diğer kapsamlı gelirden sınıflandırılan net 774.309-TL tutarındaki kazanç "muhasebe politikalarındaki değişikliğin etkisi" olarak yeniden düzenlenmiş 31 Aralık 2013 tarihli finansal tablolarda kar veya zarar tablosu ile ilişkilendirilmektedir. Bu fark özkaynaklar değişim tablosunda "muhasebe politikalarındaki değişikliğin etkisi" olarak sunulmaktadır.

Şirket'in, türev finansal araçlarını riskten korunma amacıyla elde tutulan finansal varlıklar olarak sınıflandırmaya devam etmiş olması durumunda korunma etkin çıkmadığından özkaynaklara herhangi bir etkisi bulunmamaktadır.

Türev finansal araçlara ilişkin muhasebe politikasındaki değişikliklerin geçmiş dönemlere etkisi aşağıdaki gibidir:

	31.12.2013	(Yeniden	
	Tarihi İtibarıyla	Düzenlenmiş)	
	Raporlanan	31.12.2013	Değişim
Ödenmiş Sermaye	50.000.000	50.000.000	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelir veya Giderler	21.877.446	21.877.446	-
-Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazanç/Kayıpları	21.905.713	21.905.713	-
-Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Aktüeryal Kazanç/Kayıp	(28.267)	(28.267)	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelir veya Giderler	774.309	-	(774.309)
-Riskten Korunma Kazanç/Kayıpları	774.309	-	(774.309)
Diğer Yedekler	4.999.928	4.999.928	-
Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler	1.050.779	1.050.779	-
Geçmiş Yıllar Karları/(Zararları)	1.415.578	1.415.578	-
Net Dönem Karı/(Zararı)	7.274.470	8.048.779	774.309
Özkaynaklar	87.392.510	87.392.510	-

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Türev finansal araçlara ilişkin muhasebe politikasındaki değişikliklerin kar veya zarar tablosuna etkisi aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2013	(Yeniden Düzenlenmiş) 1 Ocak- 31 Aralık 2013	Değişim
KAR VEYA ZARAR KISMI			
Hasılat	682.163.343	682.163.343	-
Satışların Maliyeti (-)	(633.783.566)	(633.783.566)	-
Ticari Faaliyetlerden Brüt Kar/(Zarar)	48.379.777	48.379.777	-
Finans Sektörü Faaliyetleri Hasılatı	-	-	-
Finans Sektörü Faaliyetleri Maliyeti (-)	-	-	-
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Brüt Kar/(Zarar)	-	-	-
BRÜT KAR/(ZARAR)	48.379.777	48.379.777	-
Genel Yönetim Giderleri (-)	(4.253.659)	(4.253.659)	-
Pazarlama Giderleri (-)	(17.759.151)	(17.759.151)	-
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	-	-	-
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler	5.374.244	5.374.244	-
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)	(2.916.287)	(2.916.287)	-
ESAS FAALİYET KARI/(ZARARI)	28.824.924	28.824.924	-
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler	-	-	-
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler	-	-	-
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Karlarından/Zararlarından Paylar	-	-	-
FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KARI/(ZARARI)	28.824.924	28.824.924	-
Finansman Gelirleri	42.392.710	49.744.700	7.351.990*
Finansman Giderleri (-)	(61.359.507)	(67.937.188)	(6.577.681)*
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KARI/(ZARARI)	9.858.127	10.632.436	774.309
Sürdürülen Faaliyetler Vergi (Gideri)/Geliri	(2.583.657)	(2.583.657)	-
Dönem Vergi (Gideri)/Geliri	(1.992.182)	(1.992.182)	-
Ertelenmiş Vergi (Gideri)/Geliri	(591.475)	(591.475)	-
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KARI/(ZARARI)	7.274.470	8.048.779	774.309
DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KARI/(ZARARI)	-	-	-
Durdurulan Faaliyetler Vergi Sonrası Dönem Karı/(Zararı)	-	-	-
DÖNEM KARI/(ZARARI)	7.274.470	8.048.779	774.309
Dönem Kar/Zararının Dağılımı	7.274.470	8.048.779	774.309
Kontrol Gücü Olmayan Paylar	-	-	-
Ana ortaklık payları	7.274.470	8.048.779	774.309
Pay Başına Kazanç	0,1454	0,1609	-
Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç	0,1454	0,1609	-
Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç	-	-	-
Sulandırılmış Pay Başına Kazanç	-	-	-
Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç	-	-	-
Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç	-	-	-

*Forward, opsiyon ve VOB teminatları gibi türev araçlardan elde edilen finansal gelir ve giderlerden oluşmaktadır.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Türev finansal araçlara ilişkin muhasebe politikasındaki değişikliklerin diğer kapsamlı gelir tablosuna etkisi aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2013	(Yeniden Düzenlenmiş) 1 Ocak- 31 Aralık 2013	Değişim
DİĞER KAPSAMLI GELİR			
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	21.237.514	21.237.514	-
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/(Azalışları)	26.582.227	26.582.227	-
Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/(Azalışları)	-	-	-
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/(Kayıpları)	(35.334)	(35.334)	-
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	-	-	-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	-	-	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	(5.309.379)	(5.309.379)	-
<i>Dönem Vergi (Gideri)/Geliri</i>	-	-	-
<i>Ertelemiş Vergi (Gideri)/Geliri</i>	(5.309.379)	(5.309.379)	-
Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacaklar	774.309	-	774.309
Yabancı Para Çevrim Farkları	-	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/(Kayıpları)	-	-	-
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/(Kayıpları)	774.309	-	774.309
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/(Kayıpları)	-	-	-
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/(Zarar)'da Sınıflandırılacak Paylar	-	-	-
Diğer Kar veya (Zarar) Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	-	-	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler Gelir/Giderleri	-	-	-
<i>Dönem Vergi (Gideri)/Geliri</i>	-	-	-
<i>Ertelemiş Vergi (Gideri)/Geliri</i>	-	-	-
DİĞER KAPSAMLI GELİR	22.011.823	21.237.514	774.309
TOPLAM KAPSAMLI GELİR	29.286.293	29.286.293	-
Toplam Kapsamlı Gelirin Dağılımı	29.286.293	29.286.293	-
Kontrol Gücü Olmayan Paylar	-	-	-
Ana Ortaklık Payları	29.286.293	29.286.293	-

2.1.9. Muhasebe Tahminlerinde Değişiklik ve Hatalar

Muhasebe tahminlerindeki değişiklikler, yalnızca bir döneme ilişkin ise, değişikliğin yapıldığı cari dönemde; gelecek dönemlere ilişkin ise, hem değişikliğin yapıldığı dönemde hem de gelecek dönemde, ileriye yönelik olarak uygulanmaktadır. Saptanan önemli muhasebe hataları ise geriye dönük olarak uygulanmakta ve önceki dönem finansal tabloları yeniden düzenlenmektedir.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

2.1.10. Uygulanan Muhasebe Politikalarının Özeti**2.1.10.1. Hasılat**

Hasılat: Ortakların sermayeye katkıları dışında, özkaynakta artışla sonuçlanan ve Şirket'in dönemi içindeki olağan faaliyetlerinden elde edilen brüt ekonomik fayda tutarıdır. Hasılat, yalnızca, Şirket'in kendi adına aldığı ve alacağı brüt ekonomik yarar akışlarını içermektedir. Hasılat; gelecekteki ekonomik faydaların Şirket'e girmelerinin olası oldukları ve söz konusu faydalar güvenilir olarak ölçülebildikleri durumlarda muhasebeleştirilir ve alınan veya alınacak olan bedelin gerçeğe uygun değeri ile ölçülür. Net satışlar, brüt satışlardan satışlardan iade ve satış iskontolarının düşülmesi suretiyle bulunmaktadır.

Mal satışına ilişkin hasılat, aşağıdaki tüm koşullar yerine geldiğinde finansal tablolara yansıtılmaktadır:

- Şirket'in malların sahipliği ile ilgili önemli risk ve getirileri alıcıya devretmiş olması;
- Şirket'in satılan mallar üzerinde etkin bir kontrolü veya sahipliğin genel olarak gerektirdiği şekilde bir yönetim etkinliğini sürdürmemesi;
- Hasılat tutarının güvenilir biçimde ölçülebilmesi;
- İşleme ilişkin ekonomik yararların işletmece elde edilmesinin muhtemel olması;
- İşleme ilişkin yüklenen veya yüklenilecek olan maliyetlerin güvenilir biçimde ölçülebilmesi.

Şirket'in hasılatı; buğday,mısır, un, kepek, razmol ve başak satışlarından oluşmaktadır.

2.1.10.2. Maddi Duran Varlıklar

Şirket'in yeraltı ve yerüstü düzenleri, demirbaşları, tesis makine ve cihazlar gibi maddi duran varlıkları, kullanıma hazır hale getirmek için katlanılan masraflar da dahil olmak üzere, maliyet değerleri üzerinden birikmiş amortisman ve birikmiş değer kaybı düşülerek gösterilmektedir. 31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla arsalar, binalar ve taşıtlar yeniden değerlendirme modeline göre finansal tablolara alınmış olup, oluşan değer farkı maddi duran varlık yeniden değerlendirme fonu altında özkaynaklar arasında ve ilgili dönemin kapsamlı gelir tablosunda raporlanmaktadır. Maddi duran varlıkların satılması durumunda bu varlığa ait maliyet ve birikmiş amortismanlar ilgili hesaplardan düşüldükten sonra oluşan kar ya da zarar gelir tablosuna intikal ettirmektedir. Arsalar dışındaki varlıklar amortismanına tabi tutulurken varlığın faydalı ömrüne göre belirlenen oranlar esas alınmak suretiyle amortismanına tabi tutulmaktadır.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

	<u>Faydalı Ömür</u>
Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	25-40-50 Yıl
Binalar	25-50 Yıl
Demirbaşlar	3-4-5-6-9-10-15-16-50 Yıl
Taşıtlar	2-4-5-10-15 Yıl
Tesis, Makine ve Cihazlar	4-5-6-8-10-13-15-16 17-20-25-40-50 Yıl

2.1.10.3. Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Maddi olmayan duran varlıklar elde etme maliyetleri üzerinden kayda alınmakta, varlığın faydalı ömrüne göre belirlenen oranlar esas alınmak suretiyle amortismanına tabi tutulmaktadır.

	<u>Faydalı Ömür</u>
Haklar	3-4-5-10-15 Yıl

2.1.10.4. Varlıklarda Değer Düşüklüğü

Finansal varlıklar dışındaki her varlık, her bir bilanço tarihinde, söz konusu varlığa ilişkin değer kaybının olduğuna dair herhangi bir gösterge olup olmadığına tespiti için değerlendirilmektedir. Finansal varlıklar dışındaki uzun vadeli varlıklar dahil olmak üzere tüm varlıkların kayıtlı değeri piyasa değerinin (geri kazanılacak tutar) altına düşmüş ise bu varlıklar için değer düşüklüğü karşılığı ayrılmaktadır.

2.1.10.5. Borçlanma Maliyetleri

Özellikli varlık bulunmadığından tüm finansman giderleri oluştukları dönemlerde gelir tablosuna kaydedilmektedir.

2.1.10.6. Stoklar

Stoklar, net gerçekleşebilir değer ya da maliyet bedelinden düşük olanı ile değerlendirilmektedir. Stokların maliyeti tüm satın alma maliyetlerini, stokların mevcut durumuna ve konumuna getirilmesi için katılan diğer maliyetleri içermektedir. Net gerçekleşebilir değer, olağan ticari faaliyet içerisinde oluşan tahmini satış fiyatından tahmini tamamlanma maliyeti ve satışı gerçekleştirmek için gerekli tahmini satış maliyeti toplamının indirilmesiyle elde edilen tutardır.

2.1.10.7. Finansal Varlıklar**2.1.10.7.1. Nakit ve Nakit Benzerleri**

Nakit ve nakit benzeri kalemleri; nakit para, vadesiz mevduat, vadeli mevduat (vadesi 3 aydan kısa olan mevduat) ve satın alım tarihinden itibaren vadeleri 3 ay veya 3 aydan daha az olan, hemen

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

nakde çevrilebilecek olan ve önemli tutarda değer değişikliği riski taşımayan yüksek likiditeye sahip diğer kısa vadeli yatırımlardır. Bu varlıkların defter değerleri ile gerçeğe uygun değerleri arasında önemli farklılıklar bulunmamaktadır.

2.1.10.7.2. Ticari ve Diğer Alacaklar

Ticari ve diğer alacaklar; ilk kayıt tarihinde gerçeğe uygun değerleri ile muhasebeleştirilmektedir. İlk kayıt tarihinden sonraki raporlama dönemlerinde, etkin faiz yöntemi kullanılarak itfa edilmiş maliyet üzerinden gösterilmektedir. Ödenmesi gereken tutarların tahsil edilemeyecek olduğunu gösteren bir durumun söz konusu olması halinde, ticari alacaklar için tahmini tahsil edilmeyecek tutarları için karşılık ayrılarak kar/zarar hesabına kayıt edilmektedir. Ticari alacaklar ile diğer alacakların bilançodaki mevcut değerlerinin, tahmini gerçeğe uygun değerleri olduğu varsayılmaktadır.

2.1.10.7.3. Türev Finansal Araçlar

Türev finansal araçlar; alım satım amaçlı ya da finansal riskten korunma amacı ile elde bulundurulmaktadır. Şirket tüm türev finansal araçları alım satım amacı ile elde bulundurmaktadır. Türev finansal aracın maliyet bedeli ile gerçeğe uygun değeri arasındaki fark kar/zarar tablosu ile ilişkilendirilmektedir.

2.1.10.7.4. Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar

“Satılmaya hazır finansal varlıklar”, krediler ve alacaklar ile vadeye kadar elde tutulacak ve gerçeğe uygun değer farkı kar veya zarara yansıtılan finansal varlıklar dışında kalan finansal varlıklardan oluşmaktadır. Özkaynağa dayalı satılmaya hazır finansal varlıkların borsaya kayıtlı herhangi bir gerçeğe uygun değerinin bulunmadığı veya gerçeğe uygun değerinin hesaplanmasında kullanılan diğer yöntemlerin uygun olmaması nedeniyle gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir şekilde ölçülemeyeceği durumlarda finansal varlıkların kayıtlı değeri elde etme maliyeti tutarından varsa değer düşüklüğü karşılığının çıkarılması suretiyle değerlendirilmektedir.

2.1.10.8. Finansal Yükümlülükler**2.1.10.8.1. Finansal Borçlar**

Faizli finansal borçlar başlangıçta gerçeğe uygun değerleri ile kayıtlara alınmakta sonradan etkin faiz oranı yöntemi kullanılarak değerlendirilmektedir.

2.1.10.8.2. Ticari ve Diğer Borçlar

Ticari ve diğer borçlar başlangıçta gerçeğe uygun değerleri ile kayıtlara alınmakta sonradan etkin faiz oranı yöntemi kullanılarak itfa edilmiş değerleri ile değerlendirilmektedir. Ticari ve diğer borçların defter değerleri ile gerçeğe uygun değerleri arasında önemli farklılıklar bulunmadığı varsayılmaktadır.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Kredi riski:

Şirket'in kredi riski esas olarak ticari alacaklarından doğabilmektedir. Ticari alacakları, Şirket yönetimince geçmiş tecrübeler ve cari ekonomik durum göz önüne alınarak değerlendirilmekte ve uygun oranda şüpheli alacak karşılığı ayrıldıktan sonra bilançoda net olarak gösterilmektedir.

Piyasa riski:

Piyasa riski; faiz oranlarında, kurlarda veya menkul kıymetlerin ve diğer finansal sözleşmelerin değerinde meydana gelebilecek ve Şirket'i etkileyebilecek değişimlerdir.

Likidite riski:

Şirket kısa vadeli finansal araçlarını nakde çevirerek kendisine fon yaratmaktadır. Bu araçlardan elde edilen tutarlar gerçeğe uygun değerleri ile kayıtlarda yer almaktadır.

2.1.10.9. Kur Değişiminin Etkileri

Şirket'in yasal kayıtlarında, yabancı para cinsinden (TL dışındaki para birimleri) muhasebeleştirilen işlemler, işlem tarihindeki kurlar kullanılarak Türk Lirası'na çevirmektedir. Finansal durum tablosunda yer alan dövizle bağlı varlık ve borçlar raporlama tarihinde geçerli olan kurlar kullanılarak Türk Lirası'na çevirmektedir. Bu çevrimden ve dövizli işlemlerin tahsil ve tediyelerinden kaynaklanan kambiyo karları ve zararları kar veya zarar tablosunda yer almaktadır.

2.1.10.10. Pay Başına Kazanç

TMS 33'e göre pay başına kazanç tutarı dönem karının dönemin tedavüldeki adi hisse senedi sayısının ağırlıklı ortalamasına bölünmesiyle hesaplanmaktadır.

2.1.10.11. Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar

Raporlama tarihi ile finansal durum tablosunun yayımı için yetkilendirme tarihi arasında, işletme lehine veya aleyhine ortaya çıkan olayları ifade etmektedir. Raporlama tarihi itibarıyla söz konusu olayların var olduğuna ilişkin yeni deliller olması veya ilgili olayların raporlama tarihinden sonra ortaya çıkması durumunda, Şirket söz konusu hususları ilgili dipnotlarında açıklamaktadır.

Şirket, raporlama tarihinden sonra düzeltme gerektiren olayların ortaya çıkması durumunda, finansal tablolara alınan tutarları bu yeni duruma uygun şekilde düzeltmektedir.

2.1.10.12. İlişkili Taraflar

Ekli finansal tablolarda Şirket hissedarları, onların sahibi oldukları şirketler, bunların yöneticileri ve ilişkili oldukları bilinen diğer kişiler ve kuruluşlar, ilişkili şirketler olarak tanımlanmaktadır. Buradaki ilişkili taraf deyimi; doğrudan ya da dolaylı olarak bir Şirket'in kontrol edilmesi, Şirket

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

üzerinde önemli derecede etki sağlayacak bir hakkın bulunması ya da Şirket'in iştiraki, yönetim kurulu üyesi, genel müdür gibi yöneticisini ifade etmektedir.

2.1.10.13. Kurum Kazancı Üzerinden Hesaplanan Vergiler

Türkiye'de, kurumlar vergisi oranı 2014 yılı hesap dönemi için %20'dir. Bu oran, kurumların ticari kazancına vergi yasaları gereğince indirimi kabul edilmeyen giderlerin ilave edilmesi, vergi yasalarında yer alan istisna (iştirak kazançları istisnası gibi) ve indirimlerin (yatırım indirimi, Ar-Ge gibi) indirilmesi sonucu bulunacak vergi matrahına uygulanmaktadır. Kar dağıtılmadığı takdirde başka bir vergi ödenmemektedir.

Şirket üçer aylık mali karları üzerinden %20 oranında geçici vergi hesaplanmakta ve o dönemi izleyen ikinci ayın 14'üncü gününe kadar beyan edip 17'nci günü akşamına kadar ödemektedir. Yıl içinde ödenen geçici vergi o yıla ait olup izleyen yıl verilecek kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilmektedir. Türk vergi mevzuatına göre beyanname üzerinde gösterilen mali zararlar 5 yılı aşmamak kaydıyla dönem kurum kazancından indirilebilmektedir.

2.1.10.14. Çalışanlara Sağlanan Faydalar/Kıdem Tazminatı Karşılıkları ve Emeklilik Planları

Yürürlükteki kanunlara göre, Şirket emeklilik dolayısıyla ve İş Kanunu'nda belirtilen davranışlar dışındaki sebeplerle istihdamı sona eren çalışanlara belirli bir toplu ödeme yapmakla yükümlüdür. Kıdem tazminatı karşılığı bilanço tarihi itibarıyla buna hak kazanan bütün çalışanların işine son verilmesi var sayımı ile ödenmesi gereken olan toplam yükümlülüğün TMS 19 "Çalışanlara Sağlanan Faydalar" standardına göre bugünkü değerlerinin tahmin edilmesi yoluyla ekli finansal tablolara yansıtılmaktadır.

2.1.10.15. Devlet Teşvik ve Yardımları

Gerçeğe uygun değerleri ile izlenen parasal olmayan devlet teşvikleri de dahil olmak üzere tüm devlet teşvikleri, aşağıdaki koşulların gerçekleşeceğine dair makul bir güvence oluşmadan finansal tablolara yansıtılmamaktadır.

- Elde edilmesi için gerekli koşulların işletme tarafından yerine getirilmesi; ve
- Teşviğin işletme tarafından elde edilmesi.

Devlet teşviğinin elde edilme şekli, teşviğin muhasebeleştirilme yöntemini etkilememektedir. Buna göre, devlet teşvikleri nakden veya devlete olan bir yükümlülüğün azaltılması şeklinde elde edilmiş olsa dahi aynı şekilde muhasebeleştirilmektedir.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Devletten piyasa faiz oranından düşük bir oranla alınan kredinin faydası, devlet teşviği olarak kabul edilmektedir. Söz konusu kredi "TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme" Standardı uyarınca muhasebeleştirilmekte ve ölçülmektedir. Düşük faiz oranının yarattığı fayda, kredinin TMS 39 uyarınca belirlenen başlangıçtaki defter değeri ile elde edilen kazanımlar arasındaki fark olarak ölçülmektedir. Söz konusu fayda, bu Standarda göre muhasebeleştirilmektedir. Krediden sağlanan fayda ile karşılanması planlanan maliyetlerin belirlenmesinde, yerine getirilmesi gereken koşul ve yükümlülükler göz önünde bulundurulmaktadır.

Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin iki genel yaklaşım bulunmaktadır: (1) Teşviğin kar ya da zarar dışında muhasebeleştirildiği "Sermaye Yaklaşımı" ve (2) teşviğin bir veya daha fazla dönemde kar ya da zararda muhasebeleştirildiği "Gelir Yaklaşımı".

Gelir vergisi ve diğer vergilerin bir tür harcama olması göz önüne alındığında, mali politikaların bir uzantısı olan devlet teşvikleri de kar veya zarar ile ilişkilendirilmektedir.

2.2. Önemli Muhasebe Değerlendirme, Tahmin ve Varsayımları

Şirket yönetiminin finansal tabloların TFRS'ye uygun olarak hazırlanması amacıyla, raporlanan aktif ve pasif tutarları; raporlama tarihi itibarıyla gerçekleşmesi muhtemel varlık ve yükümlülüklerle ilişkin açıklamaları etkileyecek bazı tahmin ve varsayımlar yapması gerekmektedir. Fiili sonuçlar cari tahminlerden farklı olabilmektedir. Bu tahmin ve varsayımlar düzenli olarak gözden geçirilmekte, düzeltme gerektiği durumlarda söz konusu düzeltmeler ortaya çıktıkları döneme ait kar veya zarar tablosunda raporlanmaktadır.

2.3. Yeni ve Revize Edilmiş Türkiye Finansal Raporlama Standartları

Şirket, 31 Aralık 2014 tarihinde geçerli ve uygulanması zorunlu olan ve KGK tarafından çıkarılan tüm standartları ve KGK'nın tüm yorumlarını uygulamıştır.

Bazı yeni standartlar, standartlardaki değişiklikler ve yorumlar 31 Aralık 2014 tarihinde sona eren hesap döneminde henüz geçerli olmayıp bu finansal tabloların hazırlanmasında uygulanmamıştır. Bu standartlar ve yorumlar;

TFRS 9, finansal varlıklar için gerçeğe uygun değerleri üzerinden ölçülen finansal varlıklar ve itfa edilmiş maliyet bedelleri üzerinden ölçülen finansal varlıklar olmak üzere iki ana müteakip ölçüm sınıflandırması getirmektedir. Bu sınıflamanın temeli işletmenin iş modeline ve finansal varlıkların sözleşmeye dayalı nakit akımlarının niteliklerine dayanmaktadır. TFRS 9, 1 Ocak 2015 tarihi itibarıyla veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemleri için yürürlüğe girecek olup, bu standardın erken uygulanmasına izin verilmektedir. 1 Ocak 2012 öncesinde başlayan raporlama dönemlerinde bu standardı uygulamaya başlayan işletmeler için geçmiş dönem finansal tablolarının yeniden düzenlenmesi şartı aranmamaktadır.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Kasım 2013'te UFRS 9'un zorunlu uygulama tarihi 1 Ocak 2018 tarihinden önce olmamak kaydıyla Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından ertelenmiştir. Bu değişiklik KGK tarafından henüz yayımlanmamıştır.

31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla, henüz yürürlüğe girmemiş olan ve ilişikteki finansal tabloların hazırlanmasında uygulanmamış yeni standartlar ve standartlara ve yorumlara yapılan bir takım güncellemeler bulunmaktadır. Bu düzenlemelerin ilişikteki finansal tablolar üzerinde önemli bir etkisinin olması beklenmemektedir.

3. İŞLETME BİRLEŞMELERİ

Bulunmamaktadır.

4. DİĞER İŞLETMELERDEKİ PAYLAR

Bulunmamaktadır.

5. BÖLÜMLERE GÖRE RAPORLAMA

Bulunmamaktadır.

6. NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ

	Faiz Oranı	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Kasa		99.022	88.794
Vadesiz Mevduatlar		8.758.023	18.791.234
Vadeli Mevduatlar	Döviz:%2-%2,50-%2,70-%2,90 TL:%10-%10,50	54.230.901	43.967.126
POS Hesapları		188.818	50.078
Yatırım ve Fon Hesapları		3.190.180	1.086.228
		66.466.944	63.983.460

7. FİNANSAL YATIRIMLAR**Kısa Vadeli Finansal Yatırımlar**

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Bonolar	256.679	10.557

Uzun Vadeli Finansal Yatırımlar

Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar	%	31 Aralık 2014	%	31 Aralık 2013
Samsun Teknolojik Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.	0,5	15.000	0,5	15.000
		15.000		15.000
Ödenmemiş Sermaye Taahhütleri (-)				
Samsun Teknolojik Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.		-		-
		-		-
Değer Düşüklüğü Karşılıkları (-)				
Samsun Teknolojik Geliştirme Bölgesi Yönetici A.Ş.		-		-
		-		-
		15.000		15.000

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

8. FİNANSAL BORÇLAR**Kısa Vadeli Finansal Borçlanmalar**

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Kısa Vadeli Borçlanmalar	36.457.969	17.050.569
Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları (net)	7.339.321	2.100.382
	43.797.290	19.150.951

Kısa Vadeli Borçlanmalar

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Kısa Vadeli Krediler	36.457.969	17.050.569

31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla kısa vadeli kredilerin (net) detayı aşağıdaki gibidir:

Döviz Cinsi	Faiz Oranı	Döviz Tutarı	TL Tutarı
ABD Doları	%2,10	3.000.000 USD	6.956.700
TL	%6-%6,09-%6,34-%7-%7,04-%7,29-%8,66	-	29.501.269
			36.457.969

31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla kısa vadeli kredilerin (net) detayı aşağıdaki gibidir:

Döviz Cinsi	Faiz Oranı	Döviz Tutarı	TL Tutarı
Euro	Euribor+%4	750.000 Euro	2.202.375
TL	%4,25-%5-%6	-	14.848.194
			17.050.569

Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Uzun Vadeli Kredilerin Kısa Vadeli Kısımları (net)	7.072.389	1.537.135
Uzun Vadeli Finansal Kiralama Borçlarının Kısa Vadeli Kısımları (net)	266.932	563.247
	7.339.321	2.100.382

Uzun Vadeli Kredilerin Kısa Vadeli Kısımları

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Uzun Vadeli Kredilerin Kısa Vadeli Kısımları	7.285.555	1.607.829
Ertelenmiş Faiz Giderleri (-)	(213.166)	(70.694)
Uzun Vadeli Kredilerin Kısa Vadeli Kısımları (net)	7.072.389	1.537.135

31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla uzun vadeli kredilerin kısa vadeli kısımlarının (net) detayı aşağıdaki gibidir:

Döviz Cinsi	Faiz Oranı	Döviz Tutarı	TL Tutarı
ABD Doları	-	-	-
Euro	Euribor+%3,5-Euribor+%2,5-Euribor+%3	2.507.317 Euro	7.072.389
TL	-	-	-
			7.072.389

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla uzun vadeli kredilerin kısa vadeli kısımlarının (net) detayı aşağıdaki gibidir:

Döviz Cinsi	Faiz Oranı	Döviz Tutarı	TL Tutarı
ABD Doları	-	-	-
Euro	Euribor+%4	503.451 Euro	1.478.385
TL	%10,44	-	58.750
			1.537.135

Uzun Vadeli Finansal Kiralama Borçlarının Kısa Vadeli Kısımları

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Uzun Vadeli Finansal Kiralama Borçlarının Kısa Vadeli Kısımları	278.578	596.565
Ertelemiş Faiz Giderleri (-)	(11.646)	(33.318)
Uzun Vadeli Finansal Kiralama Borçlarının Kısa Vadeli Kısımları (net)	266.932	563.247

31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla uzun vadeli finansal kiralama borçlarının kısa vadeli kısımlarının (net) detayı aşağıdaki gibidir:

Döviz Cinsi	Döviz Tutarı	TL Tutarı
ABD Doları	115.111 USD	266.932
Euro	-	-
TL	-	-
		266.932

31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla uzun vadeli finansal kiralama borçlarının kısa vadeli kısımlarının (net) detayı aşağıdaki gibidir:

Döviz Cinsi	Döviz Tutarı	TL Tutarı
ABD Doları	239.425 USD	511.005
Euro	17.791 Euro	52.242
TL	-	-
		563.247

Uzun Vadeli Finansal Borçlanmalar

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Uzun Vadeli Krediler (net)	3.173.288	1.468.250
Uzun Vadeli Finansal Kiralama Borçları (net)	-	245.683
Uzun Vadeli Finansal Borçlanmalar (net)	3.173.288	1.713.933

Uzun Vadeli Krediler

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Uzun Vadeli Krediler	3.213.863	1.497.662
Ertelemiş Faiz Giderleri (-)	(40.575)	(29.412)
Uzun Vadeli Krediler (net)	3.173.288	1.468.250

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla uzun vadeli kredilerin (net) detayı aşağıdaki gibidir:

Döviz Cinsi	Faiz Oranı	Döviz Tutarı	TL Tutarı
ABD Doları	-	-	-
Euro	Euribor+%2,5 - Euribor+%3	1.125.000 Euro	3.173.288
TL	-	-	-
			3.173.288

31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla uzun vadeli kredilerin (net) detayı aşağıdaki gibidir:

Döviz Cinsi	Faiz Oranı	Döviz Tutarı	TL Tutarı
ABD Doları	-	-	-
Euro	Euribor+%4	500.000 Euro	1.468.250
TL	-	-	-
			1.468.250

Uzun Vadeli Finansal Kiralama Borçları

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Uzun Vadeli Finansal Kiralama Borçları	-	256.402
Ertelenmiş Faiz Giderleri (-)	-	(10.719)
Uzun Vadeli Finansal Kiralama Borçları (net)	-	245.683

31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla uzun vadeli finansal kiralama borçlarının (net) detayı aşağıdaki gibidir:

Döviz Cinsi	Döviz Tutarı	TL Tutarı
ABD Doları	115.111 USD	245.683
Euro	-	-
TL	-	-
		245.683

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibarıyla uzun vadeli kredilerin geri ödeme vadeleri aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
2015 Yılı İçinde Ödenecekler	-	1.468.250
2016 Yılı İçinde Ödenecekler	3.173.288	-

9. DİĞER FİNANSAL YÜKÜMLÜLÜKLER

Bulunmamaktadır.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

10. TİCARİ ALACAK VE BORÇLAR**Ticari Alacaklar**

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar	-	-
İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar	152.160.986	78.014.436
İlişkili Taraflardan Alacak Senetleri	1.831.879	379.459
İlişkili Olmayan Taraflardan Alacak Senetleri	24.337.775	26.726.768
Ertelenmiş Vade Farkı Geliri (-)	(1.275.218)	(1.226.328)
Şüpheli Ticari Alacaklar	4.317.305	3.263.026
Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)	(4.317.305)	(3.263.026)
Ticari Alacaklar (net)	177.055.422	103.894.335

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle şüpheli ticari alacakların değişimi aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Dönem Başı Şüpheli Ticari Alacaklar	3.263.026	3.176.854
Dönem İçi Ayrılan Karşılık	1.211.143	480.134
İptal Edilen Karşılık (-) *	(156.864)	(393.962)
Dönem Sonu Şüpheli Ticari Alacaklar	4.317.305	3.263.026

* Tahsil edilen şüpheli ticari alacaklardan oluşmaktadır.

Ticari Borçlar

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
İlişkili Taraflara Ticari Borçlar	315.135	360.172
İlişkili Olmayan Taraflara Ticari Borçlar*	262.653.097	221.993.512
İlişkili Taraflara Borç Senetleri	2.027.734	282.810
İlişkili Olmayan Taraflara Borç Senetleri	1.868.862	1.104.795
Ertelenmiş Vade Farkı Gideri (-)	(3.317.598)	(2.343.383)
Ticari Borçlar (net)	263.547.230	221.397.906

*31 Aralık 2014 tarihi itibariyle ilişkili olmayan taraflara ticari borçların 255.986.073-TL'si akreditif borçlarından oluşmaktadır.

11. DİĞER ALACAK VE BORÇLAR**Kısa Vadeli Diğer Alacaklar**

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar	-	512.044
İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar	-	1.829.181
Verilen Depozito ve Teminatlar	209.206	136.439
Kamu Kurumlarından Alacaklar	669.571	951.573
	878.777	3.429.237

Uzun Vadeli Diğer Alacaklar

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Verilen Depozito ve Teminatlar	34.051	142.153

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Kısa Vadeli Diğer Borçlar

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
İlişkili Olmayan Taraflara Diğer Borçlar	30.366	618

Uzun Vadeli Diğer Borçlar

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
İlişkili Olmayan Taraflara Diğer Borçlar	-	2.120

12. FİNANS SEKTÖRÜ FAALİYETLERİNDEN ALACAK VE BORÇLAR

Bulunmamaktadır.

13. TÜREV ARAÇLAR

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Vadeli İşlemler Piyasası Teminatları	1.485.123	3.314.950
Türev Finansal Araçlar	2.285.089	-
	3.770.212	3.314.950

Vadeli işlem piyasasında işlem yapmak için verilen teminatlar vadeli işlem piyasası teminatları olarak, forward sözleşmeleri ve opsiyon sözleşmelerinin gerçeğe uygun değerleri ise türev finansal araçlar olarak sınıflandırılmıştır. Dönem içinde yapılan işlemler sonucu oluşan kar veya zararlar kar veya zarar tablosunda finansman gelirleri ve giderleri içinde türev finansal araç gelirleri ve giderleri olarak, raporlama tarihi itibarıyla açık olan pozisyonların gerçeğe uygun değer farkları da finansal gelirler içinde raporlanmaktadır.

14. STOKLAR

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
İlk Madde ve Malzeme	58.200.171	32.839.090
Mamuller	2.184.175	7.412.098
Ticari Mallar	111.634.890	61.340.352
Yoldaki Mallar*	2.943.252	-
Diğer Stoklar	167.623	2.426.000
Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	(117.649)	-
	175.012.462	104.017.540

Stoklar üzerinde ipotek, teminat ve rehin bulunmamakta olup, stoklar sigortalıdır.

* Yoldaki mallar gümrükte bekleyen, satış anlaşması yapılmış ve sevk edilmiş ancak henüz intaç işlemleri yapılmamış mamullerden oluşmaktadır.

15. CANLI VARLIKLAR

Bulunmamaktadır.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

16. PEŞİN ÖDENMİŞ GİDERLER VE ERTELENMİŞ GELİRLER**Kısa Vadeli Peşin Ödenmiş Giderler**

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
İlişkili Tarafalara Verilen Sipariş Avansları	-	22.664
İlişkili Olmayan Tarafalara Verilen Sipariş Avansları	13.532.203	8.319.869
Sigorta Giderleri	432.870	233.912
Kira Giderleri	159.237	65.588
Abonelik Giderleri	5.908	-
Hizmet Giderleri	9.096	6.011
Bakım Onarım Giderleri	1.158	3.152
	14.140.472	8.651.196

Uzun Vadeli Peşin Ödenmiş Giderler

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Abonelik Giderleri	1.502	-
	1.502	-

Ertelenmiş Gelirler

Bulunmamaktadır.

17. DEVAM EDEN İNŞAAT SÖZLEŞMELERİNDEN ALACAKLAR

Bulunmamaktadır.

18. ÖZKAYNAK YÖNTEMİYLE DEĞERLENEREN YATIRIMLAR

İştirakin Adı	%	31 Aralık 2014	%	31 Aralık 2013
Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.	17	4.256.112	17	4.250.000

Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.'nin %17 oranındaki hisseleri 28 Mart 2013 tarihinde Şirket tarafından satın alınmıştır.

TMS 28 "İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar" standardının 5. maddesine göre doğrudan veya dolaylı olarak yatırım yapılan şirketin oy hakkının %20 ya da daha fazlasının elinde tutulması durumunda yatırımcının önemli etkinliğinin bulunduğu kabul edilmektedir. Şirket'in oy hakkının %20'sinden daha azını elinde bulundurması durumunda ise 6. maddeye göre; yatırım yapılan şirketin yönetim kurulu ya da eşdeğer idari organında temsil edilme, temettüleri ya da diğer dağıtım kararları dahil olmak üzere şirketin politika belirleme süreçlerine katılma, yatırımcı şirket ile yatırım yapılan şirket arasında önemli işlerin gerçekleştirilmesi, şirketler arasında yönetici personel değişimi veya şirket için gerekli teknik bilginin sağlanması hususlarının bulunması durumunda önemli etkinliğin bulunduğu kabul edilmektedir. Buna göre Şirket'in Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.'nin %17'sine sahip olmasına rağmen anılan standardın 6. maddesindeki şartların sağlanmış olması nedeniyle önemli etkinliği bulunduğu kabul edilmektedir.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

İştirakler	Şerefiye*	Nominal Hisse Bedeli	Edinim Bedeli
Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.	3.910.000	340.000	4.250.000

* TMS 28 "İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar" standardının 32. maddesine göre bir iştirak yatırımı, ancak yatırım yapılan şirketin "iştirak" niteliği kazandığı tarihten itibaren özkaynak yöntemine göre muhasebeleştirilmektedir. Bir iştirak ile ilgili şerefiye, iştirak yatırımının defter değerine dahil edilmektedir. Buna göre Şirket'in iştirak etmiş olduğu Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş. ile ilgili olarak iştirak paylarına düşen 340.000-TL dışındaki 3.910.000-TL'lik şerefiye, iştirak yatırımlarının defter değerlerine dahil edilmektedir.

Özkaynak yöntemine göre, iştirak yatırımı başlangıçta elde etme maliyeti ile kaydedilmektedir. İktisap tarihinden sonra ise, yatırımcının yatırım yapılan şirketin kar ya da zararındaki payı finansal tablolara yansıtılmak üzere yatırımın defter değeri artırılmakta ya da azaltılmaktadır. Yatırımcının yatırım yapılan şirketin kar ya da zararından alacağı pay, yatırımcının kar ya da zararı olarak muhasebeleştirilmektedir.

31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla Şirket'in iştiraklerinin karından payına düşen 323.509-TL kar iştirakinin defter değerini arttırmış olup, özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların kar zararındaki paylar olarak kar veya zarar tablosuna yansıtılmaktadır.

Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.'nin 31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla değerinde meydana gelen değişim detayı aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2014
Maliyet Bedeli	4.250.000
31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla Ulusoy Un'un Payına Düşen Kar*	136.737
31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla Ulusoy Un'un Payına Düşen Kar*	186.772
Tahakkuk Eden Temettü Geliri	(317.397)
	4.256.112

* Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş. 31 Aralık 2013 tarihli finansal tablolarda maliyet değerleriyle yer almaktadır. 31 Aralık 2014 tarihli finansal tablolarda özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların kar zararındaki paylar; 31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.'nin karından Şirket'in payına düşen kar tutarı 136.737-TL ile 31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.'nin karından Şirket'in payına düşen kar tutarı 186.772-TL nin toplamı olan 323.509-TL olarak kar veya zarar tablosu ile ilişkilendirilmektedir.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

TFRS 12 “Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar” standardının B12 (a) ve (b) bentlerine göre açıklanması gereken özet bilgiler, 31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibarıyla aşağıdaki gibidir:*

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Dönen Varlıklar	605.347	1.023.468
Duran Varlıklar	4.829.790	5.143.501
Kısa Vadeli Yükümlülükler	139.840	147.075
Uzun Vadeli Yükümlülükler	236.037	192.254
Hasılat	3.139.275	2.415.416
Sürdürülen Faaliyetler Dönem Karı/(Zararı)	1.098.660	804.333
Durdurulan Faaliyetler Vergi Sonrası Dönem Karı/(Zararı)	-	-
Diğer Kapsamlı Gelir	1.098.660	804.333
Toplam Kapsamlı Gelir	1.098.660	804.333
Elde Edilen Temettü Geliri	-	-

* TFRS 12 “Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar” standardının B15 (b) bendi uyarınca finansal bilgiler iştirakin yasal kayıtlarından elde edilmektedir.

19. YATIRIM AMAÇLI GAYRİMENKULLER

Bulunmamaktadır.

20. CARİ DÖNEM VERGİSİ İLE İLGİLİ VARLIKLAR

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar	374.740	-

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmiştir.)

21. MADDİ DURAN VARLIKLAR

31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla maddi duran varlıkların detayı aşağıdaki gibidir:

Sabit Kıymet Dağılımı	Yeraltı ve				Yapılmakta			
	Tesis, Makine ve Cihazlar	Yerüstü Düzenlemeleri	Arazi ve Arsalar	Binalar	Demirbaşlar	Özel Maliyetler	Olan Yatırımlar	Toplam
1 Ocak 2014 Açılış Bakiyesi	16.289.601	216.221	14.336.515	17.044.280	708.135	3.963.151	430.754	52.988.657
Girişler	987.551	-	-	-	207.171	1.315.157	373.665	3.267.011
Çıkışlar	(42.160)	-	-	-	-	(527.645)	-	(569.805)
Yeniden Sınıflandırma	10.819	-	-	71.596	-	-	(82.415)	-
31 Aralık 2014 Kapanış Bakiyesi	17.245.811	216.221	14.336.515	17.115.876	915.306	4.750.663	383.467	55.685.863
Birikmiş Amortisman Dağılımı	Yeraltı ve				Yapılmakta			
	Tesis, Makine ve Cihazlar	Yerüstü Düzenlemeleri	Arazi ve Arsalar	Binalar	Demirbaşlar	Özel Maliyetler	Olan Yatırımlar	Toplam
1 Ocak 2014 Açılış Bakiyesi	4.386.162	38.220	-	611.803	462.770	1.253.522	-	6.752.477
Dönem Gideri	645.597	5.232	-	434.996	81.919	435.244	8.414	1.611.402
Çıkışlar	(1.471)	-	-	-	-	(201.243)	-	(202.714)
Yeniden Sınıflandırma	-	-	-	-	-	-	-	-
31 Aralık 2014 Kapanış Bakiyesi	5.030.288	43.452	-	1.046.799	544.689	1.487.523	8.414	8.161.165
31 Aralık 2014 Tarihli Net Defter Değeri	12.215.523	172.769	14.336.515	16.069.077	370.617	3.263.140	375.053	47.524.698

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmiştir.)

31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla maddi duran varlıkların detayı aşağıdaki gibidir:

Sabit Kıymet Dağılımı	Tesis, Makine ve Cihazlar				Yeraltı ve Yerüstü Düzenlemeleri		Arazi ve Arsalar		Binalar		Demirbaşlar		Taşıtlar		Yapılmakta Olan Yatırımlar		Toplam	
1 Ocak 2013 Açılış Bakiyesi	13.124.673		114.135	3.528.593	3.925.899	622.330	3.992.175	230.915	25.538.720									
Girişler	534.392		4.112	-	-	87.506	356.509	199.839	1.182.358									
Çıkışlar	-		-	-	-	(1.701)	(385.533)	-	(387.234)									
Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme*	-		-	13.391.486	13.263.327	-	-	-	-									
Yeniden Sınıflandırma	2.630.536		97.974	(2.583.564)	(144.946)	-	-	-	-									
31 Aralık 2013 Kapanış Bakiyesi	16.289.601		216.221	14.336.515	17.044.280	708.135	3.963.151	430.754	52.988.657									

Birikmiş Amortisman Dağılımı	Tesis, Makine ve Cihazlar				Yeraltı ve Yerüstü Düzenlemeleri		Arazi ve Arsalar		Binalar		Demirbaşlar		Taşıtlar		Yapılmakta Olan Yatırımlar		Toplam	
1 Ocak 2013 Açılış Bakiyesi	3.268.381		6.395	-	907.404	408.189	915.956	-	5.506.325									
Dönem Gideri	608.913		5.196	-	239.896	54.947	464.021	-	1.372.973									
Çıkışlar	-		-	-	-	(366)	(126.455)	-	(126.821)									
Yeniden Sınıflandırma	508.868		26.629	-	(535.497)	-	-	-	-									
31 Aralık 2013 Kapanış Bakiyesi	4.386.162		38.220	-	611.803	462.770	1.253.522	-	6.752.477									

31 Aralık 2013 Tarihi Net Değeri	11.903.439	178.001	14.336.515	16.432.477	245.365	2.709.629	430.754	46.236.180
---	-------------------	----------------	-------------------	-------------------	----------------	------------------	----------------	-------------------

* Arsa ve binalar için yapılan yeniden değerlendirme çalışması sonrasında toplam 26.654.813-TL yeniden değerlendirme fonu oluşmuştur (Bakınız Dipnot 29).

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Şirket'in 31 Aralık 2014 tarihinde aktifinde yer alan gayrimenkullere (arsa ve binalara) ilişkin imar planı/kamulaştırma işleri bilgileri ve takyidat incelemeleri aşağıdaki gibidir:

349 ADA; 17 PARSEL**İmar Planı/Kamulaştırma İşleri Bilgileri:**

394 ada, **17 numaralı parsel** imar planında "**Sanayi Alanı**"nda kalmaktadır.

496 ADA; 6 PARSEL, 499 ADA; 6 PARSEL, 14 PARSEL, 15 PARSEL, 16 PARSEL, 17 PARSEL, 18 PARSEL, 19 PARSEL, 20 PARSEL, 22 PARSEL, 27 PARSEL**İmar Planı/Kamulaştırma İşleri Bilgileri:**

496 ada; **6 numaralı parsel** "**Konut Alan**"ında kalmaktadır.

499 ada; **3 numaralı parsel** "**Konut Dışı Kentsel Çalışma Alanı**"nda kalmaktadır.

499 ada; **14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 22 ve 27 numaralı parseller** "**Konut Alan**"ında kalmaktadır.

511 ADA; 1 PARSEL ve 8 PARSEL**İmar Planı/Kamulaştırma İşleri Bilgileri:**

511 ada; **1 ve 8 numaralı parseller**, "**Sanayi Alanı**"nda kalmaktadır.

511 ada; **1 numaralı parsel**e ait takyidatlar aşağıda sunulmaktadır:

Bu parselin 6,47m²lik kısmı yola 24,68m²lik kısmı 511 ada, 7 parsel tecavüzlüdür.

M. TEK Genel Müdürlüğü Lehine 360,34m²lik kısmında irtifak hakkı vardır.

511 ada; **8 numaralı parsel**e ait takyidatlar aşağıda sunulmaktadır:

511 ada, **7 parselin** bu parsel 480,53m² tecavüzü vardır. Bu parselin 511 ada, 7 parsel 35,70m² tecavüzü vardır.

681 ADA; 33 PARSEL ve 37 PARSEL

681 ada; **33 ve 37 numaralı parseller**, "**Park ve Jeolojik Sakıncalı Alan**"da kalmaktadır.

681 ada; **33 ve 37 numaralı parsellerin** tamamının "**Park ve Jeolojik Sakıncalı Alan**"da kalıyor olması nedeni ile 2942 Sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun ilgili maddelerinin uygulanması sonucunda kamulaştırılacağı düşünülmektedir.

22. MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR**Şerefiye**

Bulunmamaktadır.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar

31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla diğer maddi olmayan duran varlıkların detayı aşağıdaki gibidir:

Diğer Maddi Olmayan Duran Varlık Dağılımı	Haklar	
	(Bilgisayar Programları)	Toplam
1 Ocak 2014 Açılış Bakiyesi	122.912	122.912
Girişler	12.755	12.755
Çıkışlar	-	-
Yeniden Sınıflandırma	-	-
31 Aralık 2014 Kapanış Bakiyesi	135.667	135.667
Birikmiş Amortisman Dağılımı	Haklar	Toplam
	(Bilgisayar Programları)	
1 Ocak 2014 Açılış Bakiyesi	73.424	73.424
Dönem Gideri	12.109	12.109
Çıkışlar	-	-
Yeniden Sınıflandırma	-	-
31 Aralık 2014 Kapanış Bakiyesi	85.533	85.533
31 Aralık 2014 Tarihli Net Defter Değeri	50.134	50.134

31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla diğer maddi olmayan duran varlıkların detayı aşağıdaki gibidir:

Diğer Maddi Olmayan Duran Varlık Dağılımı	Haklar	
	(Bilgisayar Programları)	Toplam
1 Ocak 2013 Açılış Bakiyesi	100.731	100.731
Girişler	22.181	22.181
Çıkışlar	-	-
Yeniden Sınıflandırma	-	-
31 Aralık 2013 Kapanış Bakiyesi	122.912	122.912
Birikmiş Amortisman Dağılımı	Haklar	Toplam
	(Bilgisayar Programları)	
1 Ocak 2013 Açılış Bakiyesi	62.419	62.419
Dönem Gideri	11.005	11.005
Çıkışlar	-	-
Yeniden Sınıflandırma	-	-
31 Aralık 2013 Kapanış Bakiyesi	73.424	73.424
31 Aralık 2013 Tarihli Net Defter Değeri	49.488	49.488

23. DEVLET TEŞVİK VE YARDIMLARI

Devlet teşvikleri 5510 Sayılı kanun ile yararlanan Sigorta Primi Desteği'nden oluşmaktadır.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

24. KARŞILIKLAR, KOŞULLU VARLIK VE BORÇLAR

Kısa Vadeli Karşılıklar
Bulunmamaktadır.

Uzun Vadeli Karşılıklar

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Uzun Vadeli Karşılıklar*	607.917	543.165
Diğer Uzun Vadeli Karşılıklar	-	-
	607.917	543.165

*(Dipnot 26)

Davalar

Şirket'in raporlama tarihi itibarıyla geçmiş olaylardan kaynaklanan mevcut yükümlülüklerinde nakit çıkışı muhtemel bulunmadığı için karşılık ayrılmamaktadır.

Şirket Tarafından Verilen Teminat, Rehin ve İpotekler (TRİ)

	31 Aralık 2014*	31 Aralık 2013*
A. Kendi Tüzel Kişiliği Adına Vermiş Olduğu TRİ'lerin Toplam Tutarı	23.277.797	8.648.515
B. Tam Konsolidasyon Kapsamına Dahil Edilen Ortaklıklar Lehine Vermiş Olduğu TRİ'lerin Toplam Tutarı	-	-
C. Olağan Ticari Faaliyetlerin Yürütülmesi Amacıyla Diğer 3. Kişilerin Borcunu Temin Amacıyla Vermiş Olduğu TRİ'lerin Toplam Tutarı	-	-
D. Diğer Verilen TRİ'lerin Toplam Tutarı	-	-
i. Ana Ortak Lehine Vermiş Olduğu TRİ'lerin Toplam Tutarı	-	-
ii. B ve C maddeleri Kapsamına Girmeyen Diğer Grup Şirketleri Lehine Vermiş Olduğu TRİ'lerin Toplam Tutarı	-	-
iii. C Maddesi Kapsamına Girmeyen 3. Kişiler Lehine Vermiş Olduğu TRİ'lerin Toplam Tutarı	-	-
Toplam	23.277.797	8.648.515

31.12.2014 tarihi itibarıyla Şirket'in bankalardaki kefaletlerinin toplamı 344.745.030 TL'dir. (2013:90.332.750 TL)

*Şirket'in sabit kıymetleri üzerinde herhangi bir ipotek bulunmamaktadır.

25. TAAHHÜTLER

Bulunmamaktadır.

26. ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR**Çalışanlara Sağlanan Faydalar Kapsamındaki Borçlar**

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibarıyla çalışanlara sağlanan faydalar kapsamındaki borç detayı aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Ödenecek SGK Primleri	118.895	92.314
Personele Borçlar	268.797	209.629
	387.692	301.943

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Çalışanlara Sağlanan Kısa Vadeli Faydalar

Çalışanlara sağlanan yükümlülük niteliğinde olan kısa vadeli faydalar birikmiş izin karşılıklarından oluşmaktadır.

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle birikmiş izin karşılıklarının detayı aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Birikmiş İzin Karşılığı	-	-

Çalışanlara Sağlanan Uzun Vadeli Faydalar

Çalışanlara sağlanan yükümlülük niteliğinde olan uzun vadeli faydalar kıdem tazminatı karşılığından oluşmaktadır.

Türkiye’de mevcut kanunlar çerçevesinde, şirketlerde bir yıllık hizmet süresini dolduran ve herhangi bir geçerli nedene bağlı olmaksızın işine son verilen, askerlik hizmeti için göreve çağrılan, vefat eden erkekler için 25, kadınlar için 20 yıllık hizmet süresini dolduran ya da emeklilik yaşına gelmiş (kadınlarda 58, erkeklerde 60) personele kıdem tazminatı ödemesi yapılmak zorundadır.

31 Aralık 2014 tarihi itibariyle ödenecek kıdem tazminatı, her hizmet yılı için bir aylık maaş üzerinden olmak üzere 3.438,22-TL tavanına tabidir (31 Aralık 2013: 3.254,44 TL). Kıdem tazminatı yükümlülüğü yasal olarak herhangi bir fonlamaya tabi değildir.

Kıdem tazminatı yükümlülüğü, gelecekte çalışanların olağan emeklilik durumlarından oluşabilecek yükümlülüklerin net bugünkü değere indirgenmesiyle hesaplanmaktadır. TFRS, Şirket’in kıdem tazminatı yükümlülüğünü tahmin etmek için maaşlı esas emeklilik planı dahilinde aktüer değerlendirme yöntemlerinin geliştirilmesini öngörmektedir. Buna göre toplam yükümlülüğün hesaplanmasında aşağıda yer alan aktüeryal öngörüler kullanılmaktadır.

Kıdem tazminatı karşılıkları yıllık %6 enflasyon oranı ve %7,89 faiz oranı temel alınarak hesaplanan %1,78 iskonto oranı ile hesaplanmaktadır. Ayrılma oranı %96 olarak esas alınmaktadır (31 Aralık 2013: Yıllık enflasyon oranı %5, faiz oranı %8 ve iskonto oranı %2,86, ayrılma oranı %97).

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle kıdem tazminatı karşılıklarının detayı aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Kıdem Tazminatı Karşılığı	607.917	543.165

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibarıyla kıdem tazminatı karşılıklarının dönem içerisindeki hareketi aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Dönem Başı Kıdem Tazminatı Karşılığı	543.165	497.529
Faiz Maliyeti	28.992	26.381
Hizmet Maliyeti	93.943	88.286
Dönem İçi Ödemeler	(82.098)	(104.365)
Aktüeryal Fark	23.915	35.334
Dönem Sonu Kıdem Tazminatı Karşılığı	607.917	543.165

Faiz oranları ve diğer oranlardaki değişimler ile emekliliğinde kıdem tazminatı alacak olan personelin ayrılması aktüeryal farka neden olmaktadır. Şirket; hizmet maliyetini genel yönetim giderlerinde, faiz maliyetlerini finansman giderlerinde, aktüeryal farkları ise özkaynaklarda sınıflandırmaktadır.

27. EMEKLİLİK PLANLARI

Bulunmamaktadır.

28. DİĞER VARLIK VE YÜKÜMLÜLÜKLER**Diğer Dönen Varlıklar**

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Devreden KDV	2.586.671	1.564.852
Diğer KDV	3.951	-
İş Avansları	-	-
	2.590.622	1.564.852

Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
İlişkili Taraflardan Alınan Avanslar	6.432	-
İlişkili Olmayan Taraflardan Alınan Avanslar	11.086.487	3.174.364
Ödenecek Vergi ve Fonlar	106.584	94.357
	11.199.503	3.268.721

Diğer Duran Varlıklar

Bulunmamaktadır.

Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler

Bulunmamaktadır.

29. SERMAYE, YEDEKLER VE DİĞER ÖZKAYNAK KALEMLERİ**Sermaye ve Yedekler**

20 Mart 2014 tarihinde yapılan Genel Kurul ile Şirket'in 50.000.000,00-TL (ElliMilyon Türk Lirası) olan çıkarılmış sermayesi 65.000.000-TL'ye (AltmışBeşMilyon Türk Lirası) yükseltilmiştir. Arttırılan 15.000.000-TL'nin 4.999.927,81-TL'si Şirket'in finansal durum tablosunda yer alan diğer yedeklerden, 6.642.206,26-TL'si yasal kayıtlarında yer alan 2013 yılı dağıtılabilir net karından ve

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

kalan 3.357.865,93-TL'nin ise nakit olarak karşılanmasına karar verilmiştir.

12-13-14 Kasım 2014 tarihlerinde talep toplama yöntemi ile Ulusoy Un Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin halka arzına SPK tarafından 7 Kasım 2014 tarih 32/1095 sayılı toplantıda izin verilmiştir. Sermaye artırımını ve ortak satışı yoluyla halka arz edilen toplam 23.500.000 TL nominal değerli payların tamamı satılmıştır. Şirket paylarının % 27,81'i Borsa İstanbul'da 20 Kasım 2014 tarihinden itibaren işlem görmektedir. Şirket'in çıkarılmış sermayesi, 84.500.000-TL'dir (SeksenDörtMilyonBeşYüz Türk Lirası). Bu sermaye her biri 1 TL itibari kıymetinde 9.750.000 adet A Grubu, 6.500.000 adet B Grubu ve 68.250.000 adet C Grubu olmak üzere toplam 84.500.000 adet paya ayrılmıştır. A, B Grubu paylar nama yazılı, C Grubu payların Borsa İstanbul'da işlem gören kısmı hamiline, diğer C Grubu paylar ise nama yazılıdır. A Grubu payların Yönetim Kurulu seçiminde; A ve B Grubu payların Genel Kurulda oy kullanımında imtiyazları bulunmakta olup, bağımsız üyeler hariç olmak üzere, Yönetim Kurulu'nun beş üyeden oluşması halinde en az iki üyesi; altı veya yedi üyeden oluşması halinde en az üç üyesi; sekiz veya dokuz üyeden oluşması halinde en az dört üyesi, on veya on bir üyeden oluşması halinde en az beş üyesi (A) Grubu pay sahiplerinin çoğunluğunun göstereceği adaylar arasından seçilmektedir. Olağan ve Olağan Üstü Genel Kurul toplantılarında hazır bulunan (A) Grubu pay sahiplerinin veya vekillerinin her bir pay için 15 (on beş) oy hakkı, (B) Grubu pay sahiplerinin veya vekillerinin her bir pay için 10 (on) oy hakkı ve (C) Grubu pay sahiplerinin veya vekillerinin her bir pay için 1 (bir) oy hakkı bulunmaktadır.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla Şirket'in ortaklık yapısı aşağıdaki gibidir:

Ortaklar	Hisse Adeti	Grubu	Oranı (%)	Tutar
Fahrettin Ulusoy	4.550.000	A	5,38	4.550.000
	1.950.000	B	2,31	1.950.000
	23.873.882	C	28,25	23.873.882
	30.373.882		35,94	30.373.882
Nevin Ulusoy	650.000	A	0,77	650.000
	1.300.000	B	1,54	1.300.000
	5.830.756	C	6,90	5.830.756
	7.780.756		9,21	7.780.756
Onur Erhan Ulusoy	650.000	A	0,77	650.000
	1.950.000	B	2,31	1.950.000
	7.423.684	C	8,78	7.423.684
	10.023.684		11,86	10.023.684
Eren Günhan Ulusoy	3.900.000	A	4,62	3.900.000
	1.300.000	B	1,54	1.300.000
	7.499.375	C	8,88	7.499.375
	12.699.375		15,04	12.699.375
Kamil Adem	26.941	C	0,03	26.941
	26.941		0,03	26.941
Mithat Denizciğil	95.362	C	0,11	95.362
	95.362		0,11	95.362
Halka Açık	23.500.000	C	27,81	23.500.000
	84.500.000		100,00	84.500.000

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla Şirket'in ortaklık yapısı aşağıdaki gibidir:

Ortaklar	Hisse Adeti	Grubu	Oranı (%)	Tutar
Fahrettin Ulusoy	3.500.000	A	7,00	3.500.000
	1.500.000	B	3,00	1.500.000
	21.441.448	C	42,88	21.441.448
	26.441.448		52,88	26.441.448
Nevin Ulusoy	500.000	A	1,00	500.000
	1.000.000	B	2,00	1.000.000
	4.485.197	C	8,97	4.485.197
	5.985.197		11,97	5.985.197
Onur Erhan Ulusoy	500.000	A	1,00	500.000
	1.500.000	B	3,00	1.500.000
	5.710.526	C	11,42	5.710.526
	7.710.526		15,42	7.710.526
Eren Günhan Ulusoy	3.000.000	A	6,00	3.000.000
	1.000.000	B	2,00	1.000.000
	5.768.750	C	11,54	5.768.750
	9.768.750		19,54	9.768.750
Kamil Adem	20.724	C	0,04	20.724
	20.724		0,04	20.724
Mithat Denizcigil	73.355	C	0,15	73.355
	73.355		0,15	73.355
	50.000.000		100,00	50.000.000

Türk Ticaret Kanunu'na göre, yasal yedekler birinci ve ikinci tertip yasal yedekler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Türk Ticaret Kanunu'na göre birinci tertip yasal yedekler, Şirket'in ödenmiş sermayesinin % 20'sine ulaşıncaya kadar, kanuni net karın % 5'i olarak ayrılmaktadır. İkinci tertip yasal yedek akçeler, SPK düzenlemelerine göre kar dağıtımı yapıldığı durumlarda Şirket sermayesinin % 5'ini aşan tüm nakit kar payı dağıtımlarının 1/10'u oranında, yasal kayıtlara göre kar dağıtımı yapıldığı durumlarda ise Şirket sermayesinin % 5'ini aşan tüm nakit kar payı dağıtımlarının 1/11'i oranında ayrılmaktadır.

Halka açık şirketler, kar payı dağıtımlarını SPK'nın 23 Ocak 2014 tarihli ve 28891 sayılı Resmî Gazete'de yer alan II-19.1 numaralı Kar Payı Tebliği'ne uygun olarak yapmaktadır.

Ortaklıklar, karlarını genel kurulları tarafından belirlenecek kar dağıtım politikaları çerçevesinde ve ilgili mevzuat hükümlerine uygun olarak genel kurul kararıyla dağıtır. Söz konusu tebliğ kapsamında, asgari bir dağıtım oranı tespit edilmemiştir. Şirketler esas sözleşmelerinde veya kar dağıtım politikalarında belirlenen şekilde kar payı dağıtırlar. Ayrıca, kar payları eşit veya farklı tutarlı taksitler haline ödenebilecektir ve ara dönem finansal tablolarda yer alan kar üzerinden

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

nakden kar payı avansı dağıtılabilecektir.

Türk Ticaret Kanunu'na göre ayrılması gereken yedek akçeler ile esas sözleşmede veya kar dağıtım politikasında pay sahipleri için belirlenen kar payı ayrılmadıkça; başka yedek akçe ayrılmasına, ertesi yıla kar aktarılmasına ve intifa senedi sahiplerine, yönetim kurulu üyelerine, ortaklık çalışanlarına ve pay sahibi dışındaki kişilere kardan pay dağıtılmasına karar verilemeyeceği gibi, pay sahipleri için belirlenen kar payı nakden ödenmedikçe bu kişilere kardan pay dağıtılamaz.

Paylara İlişkin Primler/İskontolar

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Hisse Senedi İhraç Primleri	41.925.000	-
Hisse Senedi İhraç Giderleri (-)	(3.317.008)	-
	38.607.992	-

TMS 32 Finansal Araçlar standardının 37. Maddesine göre Şirket, kendi özkaynağına dayalı finansal araçlarının ihracında ya da geri satın alımında genellikle çeşitli maliyetlere katlanır. Bu maliyetler, tescil ve diğer mevzuata dayalı ücretleri, yasal, mali ve diğer profesyonel danışmanlık ücretlerini, basım maliyetlerini ve damga vergilerini içerebilmektedir. Özkaynak işlemlerinden kaynaklanan işlem maliyetleri, doğrudan bu işlemlerden dolayı katlanılan yani aksi halde katlanılmasına gerek olmayan ek maliyetler olduğu sürece, özkaynaktan indirim olarak muhasebeleştirilmektedir. Bunun yanı sıra, vazgeçilen özkaynak işlemleriyle ilgili maliyetler gider olarak muhasebeleştirilmektedir.

Yeni hisse senedi ihracı ile doğrudan (dolaysız olarak) ilişkilendirilen ilave giderler, bu giderlere isabet eden vergiler indirildikten sonra, özsermayeden düşülmektedir. Borsa'da işlem görebilme (kotasyon) iznine ilişkin giderler veya yeni hisse senedi ihracı ile doğrudan ilişkisi olmayan giderler, gelir tablosunda gider olarak yansıtılmaktadır. Hem hisse senedi ihracına hem de kotasyon iznine ilişkin giderler ise iki işlem arasında arz edilen paylara orantılı olarak paylaştırılmaktadır.

Diğer Özkaynak Kalemleri

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle kar/zararda yeniden sınıflandırılmayacak birikmiş diğer kapsamlı gelir ve giderler aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Farkları (net)	21.763.600	21.905.713
Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Aktüeryal Kazanç/(Kayıplar)*	(47.399)	(28.267)
	21.716.201	21.877.446

*Aktüeryal farklar 01 Ocak 2013 tarihinden itibaren özkaynaklarda sınıflandırılmaktadır.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle aktüeryal farkların detayı aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Aktüeryal Kazanç/(Kayıplar)	(59.249)	(35.334)
Ertelenmiş Vergi***	11.850	7.067
Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Aktüeryal Kazanç/(Kayıplar) (net)	(47.399)	(28.267)

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle maddi duran varlık yeniden değerlendirme fonu detayı aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Arsa ve Binalar Yeniden Değerleme Farkları (net)	21.323.851	21.323.851
Taşıtlar Yeniden Değerleme Farkları (net)	439.749	581.862
	21.763.600	21.905.713

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle arsa ve binalar yeniden değerlendirme farklarının detayı aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Toplam Arsa ve Binalar Yeniden Değerleme Farkı**	26.654.813	26.654.813
Ertelenmiş Vergi***	(5.330.962)	(5.330.962)
Arsa ve Binalar Yeniden Değerleme Farkları (net)	21.323.851	21.323.851

** Şirket'in aktifinde yer alan binalara ilişkin olarak yapılan değerlendirme çalışması 28 Haziran 2013 tarihinde Standart Gayrimenkul Değerleme Uygulamaları A.Ş. tarafından yapılmıştır. Gayrimenkul değerlemesinde emsal karşılaştırma, ayrıştırma ve gelirlerin kapitalizasyonu yöntemleri uygulanmıştır. 31 Aralık 2014 tarihi itibariyle Şirket aktifinde yer alan arsa ve binaların maliyet modeline göre net defter değeri toplam 4.188.988-TL'dir. Değerleme sonrasında arsa ve bina payı dahil toplam değeri 30.405.592-TL'dir.

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle taşıtlar yeniden değerlendirme fonu detayı aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Taşıtlar Yeniden Değerleme Farkları (net)	439.749	581.862
	439.749	581.862
	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Toplam Taşıtlar Yeniden Değerleme****	549.686	727.327
Ertelenmiş Vergi***	(109.937)	(145.465)
	439.749	581.862

**** Şirket aktifinde yer alan taşıtlara ilişkin değerlendirme çalışması Erçal Otomotiv Sanayi Ticaret Limited Şirketi ve Felek Otomotiv Sanayi Ticaret Limited Şirketi tarafından 26.12.2012 tarihinde yapılmıştır. Araçların ulusal piyasa rayiçlerine göre piyasa fiyatları belirlenmiştir. Yapılan değerlendirme çalışmasında bulunan piyasa rayiçlerinden küçük olanı kullanılmıştır. Yapılan çalışma sonrasında 799.913-TL değerlendirme farkı ve 112.881-TL değerlendirme gideri oluşmuştur. 31 Aralık 2014 tarihi itibariyle maliyet modeline göre brüt değeri 4.309.024-TL, toplam birikmiş amortismanı 1.458.388-TL olup, net defter değeri ise 2.850.636-TL'dir. 2014 yılında yeniden

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

değerlemeye tabi tutulan yeniden değerlendirilmiş maliyet değeri 527.645-TL olan taşıt satılmıştır. Satılan taşıtların brüt yeniden değerlendirme fonu 177.651-TL, ertelenmiş vergi etkisi 35.528-TL olup net yeniden değerlendirme fonu 142.123-TL'dir.

***TMS 12'nin 61-a maddesine göre kar veya zarar dışında muhasebeleştirilmiş kalemlerle ilgili olan dönem vergisi ve ertelenmiş vergi de aynı dönemde veya farklı dönemlerde kar veya zarar dışında muhasebeleştirilmektedir. Bu nedenle, aynı veya farklı dönemlerde muhasebeleştirilmiş kalemlerle ilgili olan dönem vergisi ve ertelenmiş vergi: söz konusu kalemler diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilirse, diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilmektedir. Buna göre oluşan ertelenmiş vergi yeniden değerlendirme fonu içinde sınıflandırılmaktadır.

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle kardan ayrılan kısıtlanmış yedekler aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Yasal Yedekler	1.400.369	1.050.779

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle geçmiş yıllar karları/(zararları) aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Geçmiş Yıllar Karları/(Zararları)	2.474.682	1.415.578

Geçmiş yıllar karları/zararlarındaki değişim aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014
2013 Yılı Geçmiş Yıllar Karları/(Zararları)	1.415.578
2013 Yılı Karının Geçmiş Yıllar Karları/(Zararları)'na Aktarımı	7.699.189
Sermaye Artırımı	(6.642.206)
Düzeltilme*****	2.121
	2.474.682

***** Kurumlar vergisi ile ilgili yapılan düzeltmelerden oluşmaktadır.

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle dönem net karı/(zararı) aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2014	31 Aralık 2013
Dönem Net Karı/(Zararı)	14.189.389	8.048.779

30. HASILAT VE SATIŞLARIN MALİYETİ

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle satış gelirleri aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Yurtiçi Satış Gelirleri	543.370.137	412.376.857
Yurtdışı Satış Gelirleri	380.550.059	270.961.061
Satışlardan İadeler (-)	(2.057.438)	(578.846)
Satış İskontoları (-)	(285.393)	(581.713)
Diğer İndirimler (-)	-	(14.016)
	921.577.365	682.163.343

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle satışların maliyetleri aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Satılan Mamuller Maliyeti	190.399.453	165.596.616
Satılan Ticari Mallar Maliyeti	671.793.450	468.186.950
	862.192.903	633.783.566

31.GENEL YÖNETİM GİDERLERİ, PAZARLAMA GİDERLERİ, ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle toplam faaliyet giderleri aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Genel Yönetim Giderleri	5.234.767	4.253.659
Pazarlama Giderleri	20.335.403	17.759.151
Araştırma ve Geliştirme Giderleri	-	-
	25.570.170	22.012.810

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle genel yönetim giderlerinin detayı aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Amortisman Giderleri	102.442	65.951
Araç Giderleri	240.154	174.820
Bağış ve Yardımlar	109.543	161.801
Bakım Onarım Giderleri	13.932	89.408
Banka Havale ve Tahsil Giderleri	-	44.110
Danışmanlık Giderleri	342.188	266.617
Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	772.947	534.639
Diğer Giderler	463.448	227.468
Eğitim ve Yayın Giderleri	39.512	2.073
Fuar Giderleri	33.785	36.815
Gecikme Zammı ve Cezaları	7.323	74.790
Isıtma ve Su Giderleri	8.255	7.987
Kıdem Tazminatı	93.943	88.286
Kira Giderleri	100.373	20.492
Konaklama Giderleri	-	45.694
Mahkeme Giderleri	-	3.481
Marka, Patent Müracat ve Yenileme Giderleri	10.801	27.819
Noter Giderleri	-	31.333
Personel Giderleri	2.119.688	1.949.741
Reklam Giderleri	-	4.290
Sigorta Giderleri	-	14.544
Tescil ve İlan Giderleri	-	13.770
Ulaşım Giderleri	118.731	106.632
Vergi, Resim ve Harçlar	101.899	214.696
Yemek Giderleri	34.968	46.402
Halka Arz Giderleri	463.598	-
Sağlık Giderleri	18.555	-
Komisyon Giderleri	38.682	-
Genel Yönetim Giderleri	5.234.767	4.253.659

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibariyle pazarlama giderlerinin detayı aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Amortisman Giderleri	435.244	464.021
Araç Giderleri	2.215.294	1.798.860
Bakım ve Onarım Giderleri	-	2.041
Banka Havale ve Tahsil Giderleri	-	39.250
Danışmanlık Giderleri	75.289	65.646
Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	577.925	94.676
Diğer Çeşitli Giderler	92.288	389.289
Fuar Giderleri	64.766	112.300
Gecikme Zamları ve Cezaları	16.414	23.333
İhracat Giderleri	1.614.890	844.112
Kira Giderleri	172.602	8.286
Satış Komisyonları Giderleri	213.518	245.343
Konaklama Giderleri	-	60.709
Mahkeme Giderleri	-	221
Nakliye Giderleri	13.993.777	12.314.144
Noter Giderleri	-	944
Personel Giderleri	579.923	367.889
Reklam Giderleri	-	80.986
Sigorta Giderleri	-	146.883
Terminal Ücretleri	-	363.483
Tescil ve İlan Giderleri	-	152.823
Ulaşım Giderleri	41.258	36.658
Vergi, Resim ve Harç Giderleri	145.195	63.652
Yemek Giderleri	97.020	83.602
Pazarlama Giderleri	20.335.403	17.759.151

1 Ocak 2014 - 31 Aralık 2014 tarihleri arası niteliklerine göre gider dağılımı aşağıdaki gibidir:

	Genel Yönetim Giderleri	Pazarlama Giderleri	Araştırma ve Geliştirme Giderleri	Satılan Mamuller Maliyeti
Personel Giderleri	2.119.688	579.923	-	2.630.984
Amortisman Giderleri	102.442	435.244	-	1.085.825

1 Ocak 2013 - 31 Aralık 2013 tarihleri arası niteliklerine göre gider dağılımı aşağıdaki gibidir:

	Genel Yönetim Giderleri	Pazarlama Giderleri	Araştırma ve Geliştirme Giderleri	Satılan Mamuller Maliyeti
Personel Giderleri	1.949.741	367.889	-	2.268.947
Amortisman Giderleri	65.951	464.021	-	854.006

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

32. ESAS FAALİYETLERDEN DİĞER GELİRLER VE GİDERLER**Diğer Gelirler**

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
5510 Sayılı Kanundan Elde Edilen Gelirler	189.340	163.962
Bakiye Tahsis Gelirleri	72.082	67.418
Diğer Gelirler	152.218	93.190
Hizmet Yansıtma Gelirleri*	3.248.294	1.911.552
İskonto Gelirleri	-	136.892
Kira Gelirleri	-	1.000
Sigorta Gelirleri	427.660	622.854
Duran Varlık Satış Gelirleri	134.046	230.271
Konusu Kalmayan Karşılıklar	156.864	393.962
İade Olan Giderlerden Gelirler	289.053	375.402
Tazminat Gelirleri	140.396	-
Teşvik ve Desteklerden Gelirler	-	96.323
Stok Sayım Fazlaları	-	631.418
Finansal Varlık Satış Geliri	-	650.000
	4.809.953	5.374.244

* Mutemetlik işlemi dolayısı ile yansıtma gelirleri ve hizmet giderleri yansıtma gelirlerinden oluşmaktadır.

Diğer Giderler

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Mutemetlik Giderleri	1.924.087	1.695.928
Diğer Giderler	30.979	276.176
Bakiye Tahsis Giderleri	103.103	147.593
Karşılık Giderleri	1.365.082	480.134
Finansal Varlık Değer Düşüklüğü Gideri	-	-
Duran Varlık Değer Düşüklüğü Gideri	-	162.294
Tazminat Bedelleri	-	-
İade Edilen Giderler	228.427	154.162
Halka Arz Yansıtma Giderleri	121.936	-
	3.773.614	2.916.287

33.ÖZKAYNAK YÖNTEMİYLE DEĞERLENEN YATIRIMLARIN KARLARINDAKİ/ZARARLARINDAKİ PAYLAR

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibarıyla özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların karlarındaki/zararlarındaki payların detayı aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.*	323.509	-

* (Bakınız dipnot 18)

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

34. FİNANSMAN GELİRLERİ VE GİDERLERİ**Finansman Gelirleri**

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Faiz Gelirleri	4.357.650	1.590.442
Kambiyo Karları	58.715.730	31.384.436
Vade Farkı Gelirleri	11.593.257	9.417.832
Türev Finansal Araç Gelirleri	9.057.826	7.351.990
Menkul Kıymet Satış Karları	185.521	-
Türev Finansal Araç Gerçeğe Uygun Değer Farkları	2.285.089	-
	86.195.073	49.744.700

Finansman Giderleri

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Kambiyo Zararları	70.921.037	46.278.583
Finansman Giderleri	7.397.291	7.537.183
Menkul Kıymet Satış Zararları	19.847	-
Vade Farkı Gideri	17.540.193	7.543.741
Türev Finansal Araç Giderleri	7.943.816	6.577.681
	103.822.184	67.937.188

35.SATIŞ AMAÇLI ELDE TUTULAN DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN FAALİYETLER

Bulunmamaktadır.

36. VERGİ VARLIK VE YÜKÜMLÜLÜKLERİ

Vergiye tabi kurum kazancı üzerinden tahakkuk ettirilecek kurumlar vergisi, ticari kazancın tespitinde gider yazılan vergi matrahından indirilemeyen giderlerin eklenmesi ve yurtiçinde yerleşik şirketlerden alınan temettüler, vergiye tabi olmayan gelirler indirildikten sonra kalan matrah üzerinden hesaplanmaktadır.

2014 yılında uygulanan kurumlar vergisi oranı % 20'dir (2013: % 20).

Türkiye'de geçici vergi üçer aylık dönemler itibariyle hesaplanmakta ve tahakkuk ettirilmektedir. 2014 yılı kurum kazançlarının geçici vergi dönemleri itibariyle vergilendirilmesi aşamasında kurum kazançları üzerinden hesaplanması gereken geçici vergi oranı % 20'dir (2013: % 20).

Zararlar, gelecek yıllarda oluşacak vergilendirilebilir kardan indirilmek üzere, maksimum 5 yıl taşınabilmektedir. Ancak oluşan zararlar geriye dönük olarak, önceki yıllarda oluşan karlardan indirilememektedir.

Türkiye'de vergi değerlendirmesiyle ilgili kesin bir mutabakatlaşma prosedürü bulunmamaktadır. Şirketler ilgili yılın hesap kapama dönemini takip eden yılın 1 - 25 Nisan tarihleri arasında (özel hesap dönemine sahip olanlarda dönem kapanışını izleyen dördüncü ayın 1 - 25 tarihleri arasında) vergi beyannamelerini hazırlamaktadır. Vergi dairesi tarafından bu beyannameler ve buna baz olan muhasebe kayıtları 5 yıl içerisinde incelenerek değiştirilebilmektedir.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Gelir Vergisi Stopajı:

Kurumlar vergisine ek olarak dağıtılması durumunda kar payı elde eden ve bu kar paylarını kurum kazancına dahil ederek beyan eden tam mükellef kurumlara ve yabancı şirketlerin Türkiye'deki şubelerine dağıtılanlar hariç olmak üzere kar payları üzerinden ayrıca gelir vergisi stopajı hesaplanması gerekmektedir. Gelir vergisi stopajı 24 Nisan 2003 tarihinden itibaren tüm şirketlerde % 10 olarak uygulanmaktadır. Bu oran, 5520 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde 21 Haziran 2006 tarihinden geçerli olmak üzere % 15 olarak belirlenmiştir. Ancak yeni Bakanlar Kurulu Kararı ile değiştirilinceye kadar % 10 oranı uygulanmıştır. 23 Temmuz 2006 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanan Bakanlar Kurulu Kararı ile 23 Temmuz 2006 tarihinden itibaren Gelir Vergisi Stopajı'nın % 10'dan % 15'e çıkartılmasına karar verilmiştir. Dağıtılmayıp sermayeye ilave edilen kar payları gelir vergisi stopajına tabi değildir.

Ertelenmiş Vergi Varlığı / Yükümlülüğü:

Şirket, vergiye esas yasal finansal tabloları ile Sermaye Piyasası Kurulu Seri: II, No:14.1 sayılı "Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği" dahilinde hazırlanmış finansal tabloları arasındaki farklılıklardan kaynaklanan geçici zamanlama farkları için ertelenmiş vergi alacağı ve yükümlülüğü muhasebeleştirilmektedir. Ertelenmiş vergi aktifi ancak vergilendirilebilir kardan indirilebilir geçici zamanlama farklarının bulunması durumunda hesaplanmaktadır. Gerçekleşmesi muhtemel olmayan ertelenmiş vergi aktifi için karşılık ayrılmaktadır. Ertelenmiş vergi oranı tüm zamanlama farkları için % 20'dir (31 Aralık 2013: % 20).

Ertelenmiş vergi pasifi tüm vergilendirilebilir zamanlama farkları için hesaplanmaktadır.

31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla geçici farkların detayı ve ertelenmiş vergi etkisi aşağıdaki gibidir:

Ertelenmiş Vergi Varlıkları	Geçici Farklar	Ertelenmiş Vergi Etkisi
Krediler	16.989	3.398
Şüpheli Alacaklar	3.160.671	632.133
Personelden Alacaklar Düzeltmesi	68.895	13.779
Stok Sayım Farkı Düzeltmesi	216.652	43.330
Verilen Avanslar Düzeltmesi	153.939	30.788
Akreditif Faiz Düzeltmesi	963	193
Stok Değer Düşüklüğü Gideri	117.649	23.530
Alacakların İtfa Edilmiş Maliyet Değeri Düzeltmesi	1.275.218	255.043
MDV ve MODV Değer Düzeltmesi	194.487	38.897
Borçların İtfa Edilmiş Maliyet Değeri Düzeltmesi	1.704.803	340.960
Depolama Giderleri Düzeltmesi	286.038	57.208
Yapılmakta Olan Yatırımlar	17.970	3.594
Kıdem Tazminatı Aktüeryal Farkı*	59.249	11.850
Finansal Varlıklar Değer Düzeltmesi	165	33
	7.273.688	1.454.736

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT
 FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
 (Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Ertelemiş Vergi Yükümlülükleri	Geçici Farklar	Ertelemiş Vergi Etkisi
MDV Değerlemesi Özkaynak ile İlişkilendirilen Etki Taşınması (Taşıtlar)	549.686	109.937
MDV Değerlemesi Özkaynak ile İlişkilendirilen Etki Taşınması (Arsa ve Binalar)	26.654.813	5.330.962
Banka Faizi Gelir Tahakkuku Düzeltmesi	128.502	25.700
Stok Maliyet Düzeltmesi	305.452	61.090
Türev Araç Gelirleri Düzeltmesi	2.285.089	457.018
Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar Amortisman Farkı	5.054.396	1.010.880
Kıdem Tazminatı Karşılıkları	1.142.537	228.507
Diğer Borçlar Düzeltmesi	1.976	395
	36.122.451	7.224.489

31 Aralık 2013 tarihi itibarıyla geçici farkların detayı ve ertelenmiş vergi etkisi aşağıdaki gibidir:

Ertelemiş Vergi Varlıkları	Geçici Farklar	Ertelemiş Vergi Etkisi
Alacakların ve Borçların İtfa Edilmiş Maliyet Değeri Düzeltmesi	833.494	166.699
Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar Amortisman Farkı	46.752	9.350
Yapılmakta Olan Yatırımlar	8.985	1.797
Türev Finansal Araçlar	774.309	154.862
Kıdem Tazminatı Aktüeryal Farkı*	35.334	7.067
Diğer	68.895	13.779
Krediler	190.787	38.158
MDV Satış	157.461	31.492
	2.116.017	423.204

Ertelemiş Vergi Yükümlülükleri	Geçici Farklar	Ertelemiş Vergi Etkisi
Şüpheli Ticari Alacaklar	303.883	60.777
Finansal Varlıklar Değer Düşüklüğü Karşılığı	1.040.000	208.000
Akreditif Faizleri	1.346.633	269.327
Kredi Borçlanma Giderleri	38.960	7.793
Arsa ve Binalar Yeniden Değerleme Farkı (Özkaynak ile İlişkilendirilen)	26.654.813	5.330.962
Kıdem Tazminatı Karşılıkları	227.477	45.495
Taşıtlar Yeniden Değerleme Farkı (Özkaynak ile İlişkilendirilen)	727.327	145.465
	30.339.093	6.067.819

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibarıyla ertelenmiş vergi değişimi aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Açılış Bakiyesi	(175.255)	416.220
Cari Dönem Ertelemiş Vergi (Gideri)/Geliri	(165.449)	(591.475)
MDV Yeniden Değerleme Fonu ve Aktüeryal Fark Ertelemiş Vergi Etkisi*	(5.429.049)	(5.469.360)
Kapanış Bakiyesi	(5.769.753)	(5.644.615)

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

* TMS 12'nin 61-a maddesine göre; kar veya zarar dışında muhasebeleştirilmiş kalemlerle ilgili olan dönem vergisi ve ertelenmiş vergi de aynı dönemde veya farklı dönemlerde kar veya zarar dışında muhasebeleştirilmektedir. Bu nedenle, aynı veya farklı dönemlerde muhasebeleştirilmiş kalemlerle ilgili olan dönem vergisi ve ertelenmiş vergi: söz konusu kalemler diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilirse, diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilmektedir. Maddi duran varlık yeniden değerlendirme farkları ve aktüeryal fark üzerinden hesaplanan ertelenmiş vergi yükümlülüğü diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilmektedir.

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihlerinde sona eren dönemlere ait kar veya zarar tablosunda yer alan vergi giderleri aşağıda özetlenmektedir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Dönem Vergi Gideri/(Geliri)	3.192.191	1.992.182
Ertelenmiş Vergi (Geliri)/Gideri	165.449	591.475
	3.357.640	2.583.657

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihlerinde sona eren dönemlere ait finansal durum tablolarında yer alan vergi karşılıkları aşağıda özetlenmektedir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Cari Yıl Kurumlar Vergisi Karşılığı	3.192.191	1.992.182
Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar	(2.166.036)	(1.849.716)
	1.026.155	142.466

37. PAY BAŞINA KAZANÇ

31 Aralık 2014 ve 31 Aralık 2013 tarihleri itibarıyla pay başına kazanç detayı aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Dönem Net Karı/(Zararı)	14.189.389	8.048.779
Tedavüldeki Hisse Senedinin Ağırlıklı Ortalama Adedi	84.500.000	50.000.000
Pay Başına Kazanç	0,1679	0,1609

38. İLİŞKİLİ TARAF AÇIKLAMALARI

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Unay Un San.ve Tic. A.Ş.	1.831.879	379.459
İlişkili Taraflardan Alacak Senetleri	1.831.879	379.459

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.	-	600
GK Tarım Ürünleri Depoculuk A.Ş.	-	511.444
İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar	-	512.044

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Ulusoy Petrol Ürünleri Tic. A.Ş.	-	22.664
İlişkili Tarafalara Peşin Ödenmiş Giderler	-	22.664

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Eren Günhan Ulusoy	-	958
Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.	277.569	350.579
Ulusoy Petrol Ürünleri Tic. A.Ş.	37.566	-
Kamil Adem	-	8.635
İlişkili Tarafalara Ticari Borçlar	315.135	360.172

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Unay Un San.ve Tic. A.Ş.	2.027.734	1.104.795
İlişkili Tarafardan Borç Senetleri	2.027.734	1.104.795

	1 Ocak- 31 Aralık 2014	1 Ocak- 31 Aralık 2013
Ulusoy Çay Gıda San. ve Tic. A.Ş.	6.432	-
İlişkili Tarafardan Alınan Avanslar	6.432	-

	1 Ocak- 31 Aralık 2014
Unay Un San.ve Tic. A.Ş.	19.487.389
İlişkili Tarafalara Yurtiçi Satış Gelirleri	19.487.389

	1 Ocak- 31 Aralık 2014
Unay Un San.ve Tic. A.Ş.	210.731
İlişkili Tarafalara Satışlardan İadeler	210.731

	1 Ocak- 31 Aralık 2014
Unay Un San.ve Tic. A.Ş.	6.973
İlişkili Tarafardan Satış İskontoları	6.973

	1 Ocak- 31 Aralık 2014
Unay Un San.ve Tic. A.Ş.	946.340
İlişkili Tarafardan Genel Üretim Giderleri	946.340

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

	1 Ocak- 31 Aralık 2014
Unay Un San.ve Tic. A.Ş.	21.411.667
İlişkili Taraflardan İlk Madde ve Malzeme Alışları	21.411.667
	1 Ocak- 31 Aralık 2014
Ulusoy Çay Gıda San. ve Tic. A.Ş.	17.741
Unay Un San.ve Tic. A.Ş.	42.940.639
Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.	623.965
GK Tarım Ürünleri Depoculuk A.Ş.	48.263
İlişkili Taraflardan Ticari Mal Alışları	43.630.608
	1 Ocak- 31 Aralık 2014
Unay Un San.ve Tic. A.Ş.	44.242
Ulusoy Petrol Ürünleri Tic. A.Ş.	236.892
İlişkili Taraplara Pazarlama Giderleri	281.134
	1 Ocak- 31 Aralık 2014
Ulusoy Çay Gıda San. ve Tic. A.Ş.	1.381
Ulusoy Petrol Ürünleri Tic. A.Ş.	103.117
Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.	744
İlişkili Taraflardan Genel Yönetim Giderleri	105.242
	1 Ocak- 31 Aralık 2014
Ulusoy Çay Gıda San. ve Tic. A.Ş.	1.310
Unay Un San.ve Tic. A.Ş.	165.902
İlişkili Taraflardan Esas Faaliyet Dışı Gelirler	167.212
	1 Ocak- 31 Aralık 2014
Ulusoy Çay Gıda San. ve Tic. A.Ş.	833.669
Unay Gıda Nakliye Sanayi Ticaret Ltd. Şti.	-
Unay Un San.ve Tic. A.Ş.	525.455
Ulusoy Petrol Ürünleri Tic. Limited Şirketi	-
Ulusoy Petrol Ürünleri Tic. A.Ş.	439.882
Sasbaş Samsun Serbest Bölgesi Kurucu ve İşleticisi A.Ş.	241.920
GK Tarım Ürünleri Depoculuk A.Ş.	-
İlişkili Taraflardan Faiz Gelirleri	2.040.926

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Şirket'in üst yönetimi yönetim kurulu üyeleri, genel müdür ve bölüm müdürlerinden oluşmaktadır.

Şirket'in üst yönetime sağlamış olduğu fayda ve ücretler 31 Aralık 2014 tarihi itibarıyla 389.372,69-TL'dir (31 Aralık 2013: 401.757,62-TL'dir).

39. FİNANSAL ARAÇLARDAN KAYNAKLANAN RİSKLERİN NİTELİĞİ VE DÜZEYİ**Likidite Risk Yönetimi:**

Şirket nakit akışlarını düzenli olarak takip ederek finansal varlıkların ve yükümlülüklerin vadelerinin eşleştirilmesi yoluyla yeterli fonların devamını sağlayarak, likidite riskini yönetir. İhtiyatlı likidite riski yönetimi, yeterli ölçüde nakit tutmayı, yeterli miktarda kredi işlemleri ile fon kaynaklarının kullanılabilirliğini ve piyasa pozisyonlarını kapatabilme gücünü ifade etmektedir.

Kredi riski:

Şirket'in kredi riski esas olarak ticari alacaklarından doğabilmektedir. Ticari alacakları, Şirket yönetimince geçmiş tecrübeler ve cari ekonomik durum göz önüne alınarak değerlendirilmekte ve uygun oranda şüpheli alacak karşılığı ayırdıktan sonra bilançoda net olarak gösterilmektedir.

Piyasa riski:

Piyasa riski; faiz oranlarında, kurlarda veya menkul kıymetlerin ve diğer finansal sözleşmelerin değerinde meydana gelecek ve Şirket'i etkileyecek değişimlerdir.

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

40. FİNANSAL ARAÇLAR (GERÇEĞE UYGUN DEĞER AÇIKLAMALARI VE FİNANSAL RİSKTEN KORUNMA MUHASEBESİ ÇERÇEVESİNDEKİ AÇIKLAMALAR)**Yabancı Para Pozisyonu**

Döviz Pozisyonu Tablosu			
31.12.2014			
	TL Karşılığı (Fonksiyonel Para Birimi)	ABD Doları	Avro
1. Ticari ve Diğer Alacaklar	62.974.658	27.144.251	10.584
2a. Parasal Finansal Varlıklar (Kasa, Banka Hesapları dahil)	39.167.011	16.839.493	41.802
2b. Parasal Olmayan Finansal Varlıklar	-	-	-
3. Vadeli İşlemler Piyasası Teminatları	1.357.891	585.576	-
4. Verilen Avanslar	1.034.347	446.051	-
5. Dönen Varlıklar (1+2+3+4)	104.533.907	45.015.371	52.386
6. Diğer Duran Varlıklar	-	-	-
7. Duran Varlıklar (6)	-	-	-
8. Toplam Varlıklar	104.533.907	45.015.371	52.386
9. Kısa ve Uzun Vadeli Yükümlülükler			
Krediler	17.202.377	3.000.000	3.632.317
Finansal Kiralama Borçları	266.931	115.111	-
Ticari ve Diğer Borçlar	258.038.749	111.178.292	80.621
Alınan Avanslar	7.159.737	3.084.571	2.455
10. Toplam Yükümlülükler	282.667.794	117.377.974	3.715.393

Döviz Pozisyonu Tablosu			
31.12.2013			
	TL Karşılığı (Fonksiyonel Para Birimi)	ABD Doları	Avro
1. Ticari ve Diğer Alacaklar	61.958.682	29.029.978	93.764
2a. Parasal Finansal Varlıklar (Kasa, Banka Hesapları dahil)	36.379.518	17.020.505	17.931
2b. Parasal Olmayan Finansal Varlıklar	-	-	-
3. Stoklar	-	-	-
4. Verilen Avanslar	6.351.904	2.976.106	-
5. Dönen Varlıklar (1+2+3+4)	104.690.104	49.026.589	111.695
6. Diğer Duran Varlıklar	-	-	-
7. Duran Varlıklar (6)	-	-	-
8. Toplam Varlıklar	104.690.104	49.026.589	111.695
9. Kısa ve Uzun Vadeli Yükümlülükler			
Krediler	5.149.009	-	1.753.451
Finansal Kiralama Borçları	808.929	354.536	17.791
Ticari ve Diğer Borçlar	219.232.423	102.718.654	-
Alınan Avanslar	272.427	127.642	-
10. Toplam Yükümlülükler	225.462.788	103.200.832	1.771.242

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Döviz Kuru Duyarlılık Analizi Tablosu				
31.12.2014				
	Kar/(Zarar)		Özkaynaklar	
	Yabancı Paranın Değer Kazanması	Yabancı Paranın Değer Kaybetmesi	Yabancı Paranın Değer Kazanması	Yabancı Paranın Değer Kaybetmesi
ABD Doları Kurunun % 5 Değişmesi Halinde				
1- ABD Doları Net Varlık/Yükümlülüğü	(8.390.082)	8.390.082	(8.390.082)	8.390.082
2- ABD Doları Riskinden Korunan Kısım (-)	-	-	-	-
3- ABD Doları Net Etki (1+2)	(8.390.082)	8.390.082	(8.390.082)	8.390.082
Avro Kurunun %5 Değişmesi Halinde				
4- Avro Net Varlık/Yükümlülüğü	(516.612)	516.612	(516.612)	516.612
5- Avro Riskinden Korunan Kısım (-)	-	-	-	-
6- Avro Net Etki (4+5)	(516.612)	516.612	(516.612)	516.612

Döviz Kuru Duyarlılık Analizi Tablosu				
31 Aralık 2013				
	Kar/(Zarar)		Özkaynaklar	
	Yabancı Paranın Değer Kazanması	Yabancı Paranın Değer Kaybetmesi	Yabancı Paranın Değer Kazanması	Yabancı Paranın Değer Kaybetmesi
ABD Doları Kurunun % 5 Değişmesi Halinde				
1- ABD Doları Net Varlık/Yükümlülüğü	(5.781.204)	5.781.204	(5.781.204)	5.781.204
2- ABD Doları Riskinden Korunan Kısım (-)	-	-	-	-
3- ABD Doları Net Etki (1+2)	(5.781.204)	5.781.204	(5.781.204)	5.781.204
Avro Kurunun %5 Değişmesi Halinde				
4- Avro Net Varlık/Yükümlülüğü	(243.663)	243.663	(243.663)	243.663
5- Avro Riskinden Korunan Kısım (-)	-	-	-	-
6- Avro Net Etki (4+5)	(243.663)	243.663	(243.663)	243.663

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

Kredi Riski

	Alacaklar						Türev Araçlar	Diğer
	Ticari Alacaklar		Diğer Alacaklar		Bankalardaki Mevduat			
	İlişkili Taraf	İlişkili Olmayan Taraf	İlişkili Taraf	İlişkili Olmayan Taraf				
31 Aralık 2014								
Raporlama tarihi itibarıyla maruz kalınan azami kredi riski (A+B+C+D+E)	1.831.879	175.223.543	-	912.828	62.988.924	3.770.212	7.906.789	
- Azami riskin teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı	-	-	-	-	-	-	-	
A. Vadesi geçmemiş ya da değer düşüklüğüne uğramamış finansal varlıkların net defter değeri	1.831.879	175.223.543	-	912.828	62.988.924	3.770.212	7.906.789	
B. Koşulları yeniden görüşülmüş bulunan, aksi takdirde vadesi geçmiş veya değer düşüklüğüne uğramış sayılacak finansal varlıkların defter değeri	-	-	-	-	-	-	-	
C. Vadesi geçmiş ancak değer düşüklüğüne uğramamış varlıkların net defter değeri	-	-	-	-	-	-	-	
- Teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı	-	-	-	-	-	-	-	
D. Değer düşüklüğüne uğrayan varlıkların net defter değerleri	-	-	-	-	-	-	-	
- Vadesi geçmiş (brüt defter değeri)	-	4.317.305	-	-	-	-	-	
- Değer düşüklüğü (-)	-	(4.317.305)	-	-	-	-	-	
- Net değerinin teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı	-	-	-	-	-	-	-	
- Vadesi geçmemiş (brüt defter değeri)	-	-	-	-	-	-	-	
- Değer düşüklüğü (-)	-	-	-	-	-	-	-	
- Net değerinin teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı	-	-	-	-	-	-	-	
E. Bilanço dışı kredi riski içeren unsurlar	-	-	-	-	-	-	-	

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

31 Aralık 2013	Alacaklar						
	Ticari Alacaklar		Diğer Alacaklar				Diğer
	İlişkili Taraf	İlişkili Olmayan Taraf	İlişkili Taraf	İlişkili Olmayan Taraf	Bankalardaki Mevduat	Türev Araçlar	
Raporlama tarihi itibarıyla maruz kalan azami kredi riski (A+B+C+D+E)	-	103.894.335	512.044	3.059.346	62.758.360	3.314.950	5.411.863
- Azami riskin teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı	-	-	-	-	-	-	-
A. Vadesi geçmemiş ya da değer düşüklüğüne uğramamış finansal varlıkların net defter değeri	-	103.894.335	512.044	3.059.346	62.758.360	3.314.950	5.411.863
B. Koşulları yeniden görüşülmüş bulunan, aksi takdirde vadesi geçmiş veya değer düşüklüğüne uğramış sayılacak finansal varlıkların net defter değeri	-	-	-	-	-	-	-
C. Vadesi geçmiş ancak değer düşüklüğüne uğramamış varlıkların net defter değeri	-	-	-	-	-	-	-
- Teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı	-	-	-	-	-	-	-
D. Değer düşüklüğüne uğrayan varlıkların net defter değerleri	-	-	-	-	-	-	-
- Vadesi geçmiş (brüt defter değeri)	-	3.263.026	-	-	-	-	-
- Değer düşüklüğü (-)	-	(3.263.026)	-	-	-	-	-
- Net değerinin teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı	-	-	-	-	-	-	-
- Vadesi geçmemiş (brüt defter değeri)	-	-	-	-	-	-	-
- Değer düşüklüğü (-)	-	-	-	-	-	-	-
- Net değerinin teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı	-	-	-	-	-	-	-
E. Bilanço dışı kredi riski içeren unsurlar	-	-	-	-	-	-	-

Likidite Riski

31 Aralık 2014	Sözleşme Uyarınca Vadeler						5
Türev Olmayan Finansal Yükümlülükler	Defter Değeri	Çıkışlar Toplamı	3 Aydan Kısa	3-12 Ay Arası	1-5 Yıl Arası	Yıldan Uzun	
Finansal Borçlar	46.970.573	46.970.573	1.920.934	41.876.351	3.173.288	-	
Borçlanma Senedi İhraçları	-	-	-	-	-	-	
Ticari Borçlar	263.547.230	263.547.230	-	263.547.230	-	-	
Diğer Borçlar	30.366	30.366	-	30.366	-	-	

ULUSOY UN SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ 31 ARALIK 2014 TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN DİPNOTLAR
(Tutarlar aksi belirtilmedikçe TL olarak ifade edilmektedir.)

31 Aralık 2013 Sözleşme Uyarınca Vadeler	DeFTER Değeri	Sözleşme Uyarınca Nakit Çıktılar Toplamı	3 Aydan Kısa	3-12 Ay Arası	1-5 Yıl Arası	5 Yıldan Uzun
Finansal Borçlar	20.864.884	20.864.884	569.474	18.581.477	1.713.933	-
Borçlanma Senedi İhraçları	-	-	-	-	-	-
Ticari Borçlar	221.397.906	221.397.906	-	221.397.906	-	-
Diğer Borçlar	2.738	2.738	-	618	2.120	-

31 Aralık 2014	Alacaklar		Bankalardaki Mevduat	Türev Araçlar	Diğer
	Ticari Alacaklar	Diğer Alacaklar			
Vadesi üzerinden 1-30 gün geçmiş	-	-	-	-	-
Vadesi üzerinden 1-3 ay geçmiş	-	-	-	-	-
Vadesi üzerinden 3-12 ay geçmiş	4.317.305	-	-	-	-
Vadesi üzerinden 1-5 yıl geçmiş	-	-	-	-	-
Vadesini 5 yıldan fazla geçmiş	-	-	-	-	-

31 Aralık 2013	Alacaklar		Bankalardaki Mevduat	Türev Araçlar	Diğer
	Ticari Alacaklar	Diğer Alacaklar			
Vadesi üzerinden 1-30 gün geçmiş	-	-	-	-	-
Vadesi üzerinden 1-3 ay geçmiş	-	-	-	-	-
Vadesi üzerinden 3-12 ay geçmiş	3.263.026	-	-	-	-
Vadesi üzerinden 1-5 yıl geçmiş	-	-	-	-	-
Vadesini 5 yıldan fazla geçmiş	-	-	-	-	-

41. RAPORLAMA DÖNEMİNDEN SONRAKİ OLAYLAR

Bulunmamaktadır.

42. FİNANSAL TABLOLARI ÖNEMLİ ÖLÇÜDE ETKİLEYEN YA DA FİNANSAL TABLOLARIN AÇIK YORUMLANABİLİR VE ANLAŞILABİLİR OLMASI AÇISINDAN AÇIKLANMASI GEREKEN DİĞER HUSUSLAR

Şirket'in 31.12.2013 tarihli finansal tablolarının bağımsız denetimi, başka bir bağımsız denetim şirketi tarafından gerçekleştirilmiştir.

EK**FİNANSAL TABLO ÖRNEKLERİ VE KULLANIM REHBERİ****GENEL AÇIKLAMA****Amaç**

Finansal tablo örnekleri ve kullanım rehberi, 17/11/2012 tarihli ve 28470 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan “Türkiye Muhasebe Standartlarının Uygulama Kapsamının Belirlenmesine İlişkin Kurul Kararı” uyarınca finansal tablolarını Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) göre düzenlemek zorunda olan şirketlerin finansal tablolar aracılığıyla ilgililere sunduğu bilgilerin gerçeğe ve ihtiyaca uygunluğunu, karşılaştırılabilirliğini, doğrulanabilirliğini ve anlaşılabilirliğini arttırmak, finansal tablolarının yeknesak olmasını sağlamak ve denetimini kolaylaştırmak amacıyla hazırlanmıştır.

Finansal tablo örnekleri ile kullanım rehberinde geçen terimler 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile TMS’de ve Kavramsal Çerçeve’de yer alan anlamlarıyla kullanılmıştır. Finansal tablo örnekleri ve kullanım rehberinde yapılan açıklamalar, TMS kapsamında şirketlerin yapması gereken tüm sunum ve açıklama hükümlerini kapsamayıp, uygulama birliği sağlamayı ve yönlendirici olmayı amaçlar.

Bu itibarla, şirketlerin finansal tablo örnekleriyle ve bu rehberde yapılan açıklamalarla sınırlı kalmamaları, TMS kapsamında kendilerini ilgilendiren diğer sunum ve açıklamaları da yapmaları gerekir. Tereddüt edilen hususlarda TMS esas alınarak uygulama yapılır. Finansal tablo örneklerinde şirketler tarafından yaygın olarak kullanılan kalemlere yer verilmiştir. TMS uyarınca finansal tablolarda gösterilmesi gereken ancak şirketler tarafından yaygın olarak kullanılmayan kalemler ise finansal tablo örneklerini müteakip listelenmiş olup, gerektiğinde TMS uyarınca finansal tablolara eklenir.

TMS’ye Uygun Finansal Raporlama

13/1/2011 tarihli 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununa tabi gerçek ve tüzel kişilerden TMS’ye göre münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenleyecek olanlar “Türkiye Muhasebe Standartlarının Uygulama Kapsamının Belirlenmesine İlişkin Kurul Kararı” ile belirlenmiştir.

Söz konusu Karar uyarınca; 660 sayılı KHK’da belirtilen kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar, 6102 sayılı Kanunun 397 nci maddesi çerçevesinde Bakanlar Kurulu kararıyla bağımsız denetime tabi olacaklar ve aynı Kanunun 1534 üncü maddesinin ikinci fıkrasında sayılan şirketler münferit ve konsolide finansal tablolarını hazırlarken TMS’yi uygular.

Bu düzenlemede yer alan finansal tablo örnekleri, 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununda öngörülen faaliyet konularından en az birini yürütmek üzere kurulan kuruluşlar, kalkınma ve yatırım bankaları ve finansal holding şirketleri ile 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu, 3/6/2007 tarihli ve 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu ve 28/3/2001 tarihli 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu ve

bunların ilgili mevzuatı çerçevesinde sigortacılık, bireysel emeklilik veya sermaye piyasası faaliyetlerinde bulunmak üzere kurulan finansal kuruluşlar gibi finansal kuruluşlar dışında TMS'yi uygulamakla yükümlü olan şirketlerin hazırlayacakları finansal tablolara örnek teşkil eder.

6102 sayılı Kanun uyarınca isteğe bağlı olarak TMS'yi uygulamayı tercih eden şirketler de bu düzenlemede yer alan finansal tablo örneklerini kullanabilirler.

TMS'ye Geçiş Kayıtları

TMS'ye göre finansal tablolarını hazırlayanlar muhasebe, defter ve kayıtları ile TMS'ye göre hazırlanmış finansal tablolar arasındaki ilişkiyi kurmak, bir sonraki yıl finansal tablolarının sağlıklı bir şekilde hazırlanmasını sağlamak ve TMS'ye göre hazırlayacakları finansal tablolara ulaşmak için yapacakları kayıtları göstermek üzere, 6102 sayılı Kanununun 64 ve 82 nci maddesi çerçevesinde, varsa gerekli düzeltme işlemlerini ticari defterlerinden ayrı bir şekilde kaydedip saklarlar ve gerektiğinde ibraz ederler. Tâbi oldukları mevzuat uyarınca bu amacı karşılamak üzere bir defter tutulması da bu kapsamda değerlendirilir.

FİNANSAL TABLO ÖRNEKLERİ

I. FİNANSAL DURUM TABLOSU (BİLANÇO)

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) FİNANSAL
DURUM TABLOSU (BİLANÇO)
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Geçmiş Dönem 20..
VARLIKLAR			
Dönen Varlıklar			
- Nakit ve Nakit Benzerleri			
- Finansal Yatırımlar			
- Ticari Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar			
- Diğer Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar			
- Stoklar			
- Peşin Ödenmiş Giderler			
- Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar			
- Diğer Dönen Varlıklar			
ARA TOPLAM			
- Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar			
TOPLAM DÖNEN VARLIKLAR*			
Duran Varlıklar			
- Ticari Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar			
- Diğer Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar			
- Finansal Yatırımlar			
- Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar			
- Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller			
- Maddi Duran Varlıklar			
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
- Şerefiye			
- Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
- Peşin Ödenmiş Giderler			
- Ertelenmiş Vergi Varlığı			
- Diğer Duran Varlıklar			
TOPLAM DURAN VARLIKLAR*			
TOPLAM VARLIKLAR*			

* İlgili kalemlerin toplamı, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının ("Varlıklar", "Dönen Varlıklar", "Duran Varlıklar" vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalemlerin alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) FİNANSAL
DURUM TABLOSU (BİLANÇO)
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Geçmiş Dönem 20..
KAYNAKLAR			
Kısa Vadeli Yükümlülükler			
- Kısa Vadeli Borçlanmalar			
- Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları			
- Diğer Finansal Yükümlülükler			
- Ticari Borçlar			
- İlişkili Taraflara Ticari Borçlar			
- İlişkili Olmayan Taraflara Ticari Borçlar			
- Çalışanlara Sağlanan Faydalara Kapsamında Borçlar			
- Diğer Borçlar			
- İlişkili Taraflara Diğer Borçlar			
- İlişkili Olmayan Taraflara Diğer Borçlar			
- Ertelemiş Gelirler			
- Dönem Kârı Vergi Yükümlülüğü			
- Kısa Vadeli Karşılıklar			
- Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Kısa Vadeli Karşılıklar			
- Diğer Kısa Vadeli Karşılıklar			
- Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler			
ARA TOPLAM			
- Satış Amaçlı Sınıflandırılan Varlık Gruplarına İlişkin Yükümlülükler			
TOPLAM KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER*			
Uzun Vadeli Yükümlülükler			
- Uzun Vadeli Borçlanmalar			
- Diğer Finansal Yükümlülükler			
- Ticari Borçlar			
- İlişkili Taraflara Ticari Borçlar			
- İlişkili Olmayan Taraflara Ticari Borçlar			
- Diğer Borçlar			
- İlişkili Taraflara Diğer Borçlar			
- İlişkili Olmayan Taraflara Diğer Borçlar			
- Ertelemiş Gelirler			
- Uzun Vadeli Karşılıklar			
- Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Uzun Vadeli Karşılıklar			
- Diğer Uzun Vadeli Karşılıklar			
- Cari Dönem Vergisiyle İlgili Borçlar			
- Ertelemiş Vergi Yükümlülüğü			
- Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler			
TOPLAM UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER*			

* İlgili kalemlerin toplamları, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının ("Varlıklar", "Dönen Varlıklar", "Duran Varlıklar" vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalemlerin alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) FİNANSAL
DURUM TABLOSU (BİLANÇO)
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Geçmiş Dönem 20..
ÖZKAYNAKLAR			
Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar			
- Ödenmiş Sermaye			
- Geri Alınmış Paylar (-)			
- Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi (-)			
- Paylara İlişkin Primler			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler			
- Kârdan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler			
- Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları			
- Dönem Net Kârı/Zararı			
Kontrol Gücü Olmayan Paylar			
TOPLAM ÖZKAYNAKLAR*			
TOPLAM KAYNAKLAR*			

* İlgili kalem gruplarının toplamları, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının ("Varlıklar", "Dönen Varlıklar", "Duran Varlıklar" vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalem gruplarının alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.

II. KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU**1. ALTERNATİF: TEK TABLOLU YAKLAŞIM**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) KÂR VEYA
ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
KÂR VEYA ZARAR KISMI			
Hasılat			
Satışların Maliyeti (-)			
Brüt Kâr/Zarar			
Genel Yönetim Giderleri (-)			
Pazarlama Giderleri (-)			
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)			
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler			
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)			
Esas Faaliyet Kârı/Zararı			
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler			
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler (-)			
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların			
Kârlarından/Zararlarından Paylar			
FINANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI			
Finansman Giderleri (-)			
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KÂRI/ZARARI			
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI			
DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI			
DÖNEM KÂRI/ZARARI			
Dönem Kâr/Zararının Dağılımı			
Kontrol Gücü Olmayan Paylar			
Ana Ortaklık Payları			
Pay Başına Kazanç			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) KÂR VEYA
ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
<u>DİĞER KAPSAMLI GELİR KISMI</u>			
<u>Kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar</u>			
- Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları			
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları			
- Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları			
- Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar ⁱ			
- Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler ⁱⁱ			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelemiş Vergi Gideri/Geliri			
<u>Kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacaklar</u>			
- Yabancı Para Çevirim Farkları			
- Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları			
- Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları			
- Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları			
- Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr/Zararda Sınıflandırılacak Paylar			
- Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler ⁱⁱ			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelemiş Vergi Gideri/Geliri			
<u>DİĞER KAPSAMLI GELİR</u>			
<u>TOPLAM KAPSAMLI GELİR</u>			
<u>Toplam Kapsamlı Gelirin Dağılımı</u>			
Kontrol Gücü Olmayan Paylar			
Ana Ortaklık Payları			

ⁱ Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen ortaklıklar içinde sadece iştirakler varsa "İştiraklerin Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar" ismi; sadece iş ortaklıkları varsa "İş Ortaklıklarının Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar" ismi kullanılabilir.

ⁱⁱ İsteyen işletmeler, bu şekilde toplu bir netleştirme kalemi kullanabileceği gibi; her bir kalemi, vergiden arındırılmış net tutarları üzerinden de gösterebilir. Bu durumda, bu kalem kullanılmaz.

2. ALTERNATİF: İKİ TABLOLU YAKLAŞIM

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) KÂR VEYA
ZARAR TABLOSU
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
Hasılat			
Satışların Maliyeti (-)			
Brüt Kâr/Zarar			
Genel Yönetim Giderleri (-)			
Pazarlama Giderleri (-)			
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)			
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler			
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)			
Esas Faaliyet Kârı/Zararı			
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler			
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler (-)			
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Kârlarından/Zararlarından Paylar			
FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI			
Finansman Giderleri (-)			
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KÂRI/ZARARI			
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelemiş Vergi Gideri/Geliri			
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI			
DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI			
DÖNEM KÂRI/ZARARI			
Dönem Kâr/Zararının Dağılımı			
Kontrol Gücü Olmayan Paylar			
Ana Ortaklık Payları			
Pay Başına Kazanç			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) KÂR VEYA
ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
DÖNEM KÂRI/ZARARI			
<i>DİĞER KAPSAMLI GELİRLER</i>			
<u>Kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar</u>			
- Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları			
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artış/Azalışları			
- Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları			
- Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar ⁱⁱⁱ			
- Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler ^{iv}			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelemiş Vergi Gideri/Geliri			
<u>Kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacaklar</u>			
- Yabancı Para Çevirim Farkları			
- Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme Ve/Veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları			
- Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları			
- Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları			
- Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr/Zararda Sınıflandırılacak Paylar			
- Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler ^{iv}			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelemiş Vergi Gideri/Geliri			
<u>DİĞER KAPSAMLI GELİR</u>			
<u>TOPLAM KAPSAMLI GELİR</u>			
<u>Toplam Kapsamlı Gelirin Dağılımı</u>			
Kontrol gücü olmayan paylar			
Ana ortaklık payları			

ⁱⁱⁱ Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen ortaklıklar içinde sadece iştirakler varsa "İştiraklerin Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar" ismi; sadece iş ortaklıkları varsa "İş Ortaklıklarının Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar" ismi kullanılabilir.

^{iv} İsteyen işletmeler, bu şekilde toplu bir netleştirme kalemi kullanabileceği gibi; her bir kalemi, vergiden arındırılmış net tutarları üzerinden de gösterebilir. Bu durumda, bu kalem kullanılmaz.

1. Duran varlıklar birikmiş yeniden değerlendirme artışları/azalışları,
 2. Tanımlanmış fayda planlarının birikmiş yeniden ölçüm kazançları/kayıpları,
 3. Diğer (Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların diğer kapsamlı gelirden kâr/zararda sınıflandırılmayacak payları ile diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelir unsurlarının birikmiş tutarları)
 4. Yabancı para çevirim farkları,
 5. Satılmaya hazır finansal varlıkların birikmiş yeniden değerlendirme ve/veya sınıflandırma kazançları/kayıpları,
 6. Diğer (Nakit akış riskinden korunma kazançları/kayıpları, Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların diğer kapsamlı gelirden kâr/zararda sınıflandırılmayacak payları ve diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacak diğer kapsamlı gelir unsurlarının birikmiş tutarları)
- ifade eder.

IV. NAKİT AKIŞ TABLOSU**1. ALTERNATİF: DOĞRUDAN YÖNTEM**

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ TABLOSU

(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ TABLOSU		
A. İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları		
İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan nakit girişi sınıfları		
Satılan mallardan ve hizmetlerden elde edilen nakit girişleri		
Faiz, ücret, prim, komisyon ve diğer gelirlerden nakit girişleri		
Alım satım amaçlı elde bulundurulmuş sözleşmeler ile ilgili nakit girişleri		
İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan diğer nakit girişleri		
İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan nakit çıkışı sınıfları		
Mal ve hizmetler için tedarikçilere yapılan ödemeler		
Faiz, ücret, prim, komisyon ve diğer gelirlerden nakit çıkışları		
Alım satım amaçlı elde bulundurulmuş sözleşmelerle ilgili nakit çıkışları		
Çalışanlara ve çalışanlar adına yapılan ödemelerden kaynaklanan nakit çıkışları		
İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan diğer nakit çıkışları		
Faaliyetlerden kaynaklanan net nakit akışları		
Ödenen temettüleri*		
Alınan temettüleri*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi ödemeleri (iadeler)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
B. Yatırım Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları		
Bağlı ortaklıkların kontrolünün kaybı sonucunu doğuracak satışlara ilişkin nakit girişleri		
Bağlı ortaklıkların kontrolünün elde edilmesine yönelik alımlara ilişkin nakit çıkışları		
Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma araçlarının satılması sonucu elde edilen nakit girişleri		
Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma araçlarının edinimi için yapılan nakit çıkışları		
Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri		
Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımından kaynaklanan nakit çıkışları		
Diğer uzun vadeli varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri		
Diğer uzun vadeli varlık alımlarından nakit çıkışları		

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ
TABLOSU

(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
Verilen nakit avans ve borçlar		
Verilen nakit avans ve borçlardan geri ödemeler		
Türev araçlardan nakit çıkışları		
Türev araçlardan nakit girişleri		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Alınan temettüler*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi ödemeleri (iadeler)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
C. Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları		
Pay ve diğer özkaynağa dayalı araçların ihracından kaynaklanan nakit girişleri		
İşletmenin kendi paylarını ve diğer özkaynağa dayalı araçlarını almasıyla ilgili nakit çıkışları		
Borçlanmadan kaynaklanan nakit girişleri		
Borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Finansal kiralama sözleşmelerinden kaynaklanan borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Ödenen temettüler*		
Ödenen faiz*		
Vergi ödemeleri (iadeler)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
Yabancı Para Çevirim Farklarının Etkisinden Önce Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C)		
D. Yabancı Para Çevirim Farklarının Nakit ve Nakit Benzerleri Üzerindeki Etkisi		
Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C+D)		
E. Dönem Başı Nakit ve Nakit Benzerleri		
Dönem Sonu Nakit ve Nakit Benzerleri (A+B+C+D+E)		

* TMS 7 Nakit Akış Tabloları Standardının 31 inci paragrafı uyarınca Nakit Akış Tablosunda, faiz ve temettülere ilişkin nakit giriş ve çıkışları ayrı ayrı açıklanır. Bu kalemlerin her biri dönemler arasında tutarlı bir şekilde işletme, yatırım veya finansman faaliyetleriyle ilgili oluşlarına göre sınıflandırılır.

2. ALTERNATİF: DOLAYLI YÖNTEM

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ
TABLOSU

(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
<p>A. İşletme Faaliyetlerden Elde Edilen Nakit Akışları Dönem Kârı/Zararı</p> <p>Dönem Net Kârı/Zararı Mutabakatı İle İlgili Düzeltmeler</p> <p>Amortisman ve itfa gideri ile ilgili düzeltmeler Değer düşüklüğü (iptali) ile ilgili düzeltmeler Karşılıklar ile ilgili düzeltmeler Faiz gelirleri ve giderleri ile ilgili düzeltmeler Gerçekleşmemiş yabancı para çevirim farkları ile ilgili düzeltmeler Pay bazlı ödemeler ile ilgili düzeltmeler Gerçeğe uygun değer kayıpları (kazançları) ile ilgili düzeltmeler İştiraklerin dağıtılmamış kârları ile ilgili düzeltmeler Vergi gideri/geliri ile ilgili düzeltmeler Stoklardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler Ticari alacaklardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler Faaliyetlerle ilgili diğer alacaklardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler Ticari borçlardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler Faaliyetlerle ilgili diğer borçlardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler Nakit dışı kalemlere ilişkin diğer düzeltmeler Duran varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan kayıplar (kazançlar) ile ilgili düzeltmeler Yatırım ya da finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarına neden olan diğer kalemlere ilişkin düzeltmeler Kâr (zarar) mutabakatı ile ilgili diğer düzeltmeler</p> <p>Toplam Düzeltmeler</p> <p>Faaliyetlerden Elde Edilen Nakit Akışları</p> <p>Ödenen temettüleri* Alınan temettüleri* Ödenen faiz* Alınan faiz* Vergi iadeleri (ödemeleri) Diğer nakit girişleri (çıkışları)</p> <p>B. Yatırım Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları</p> <p>Bağlı ortaklıkların kontrolünün kaybı sonucunu doğuracak satışlara ilişkin nakit girişleri Bağlı ortaklıkların kontrolünün elde edilmesine yönelik alışlara ilişkin nakit çıkışları Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma aracının satılması sonucu elde edilen nakit girişleri Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma aracının satılması sonucu elde edilen nakit çıkışları Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımından kaynaklanan nakit çıkışları Diğer uzun vadeli varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri Diğer uzun vadeli varlık alımlarından nakit çıkışları Verilen nakit avans ve borçlar</p>		

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ
TABLOSU

(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
Verilen nakit avans ve borçlardan geri ödemeler		
Türev araçlardan nakit çıkışları		
Türev araçlardan nakit girişleri		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Alınan temettüler*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi iadeleri (ödemeleri)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
C. Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları		
Pay ve diğer özkaynağa dayalı araçların ihracından kaynaklanan nakit girişleri		
İşletmenin kendi paylarını ve diğer özkaynağa dayalı araçlarını almasıyla ilgili nakit çıkışları		
Borçlanmadan kaynaklanan nakit girişleri		
Borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Finansal kiralama sözleşmelerinden kaynaklanan borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Ödenen temettüler*		
Ödenen faiz*		
Vergi iadeleri (ödemeleri)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
Yabancı Para Çevirim Farklarının Etkisinden Önce Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C)		
D. Yabancı Para Çevirim Farklarının Nakit ve Nakit Benzerleri Üzerindeki Etkisi		
Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C+D)		
E. Dönem Başı Nakit ve Nakit Benzerleri		
Dönem Sonu Nakit ve Nakit Benzerleri (A+B+C+D+E)		

* TMS 7'nin 31 inci paragrafı uyarınca Nakit Akış Tablosunda, faiz ve temettülere ilişkin nakit giriş ve çıkışları ayrı ayrı açıklanır. Bu kalemlerin her biri dönemler arasında tutarlı bir şekilde işletme, yatırım veya finansman faaliyetleriyle ilgili oluşlarına göre sınıflandırılır.

V. DİPNOTLAR

	Dipnot Adı	İlgili TMS/TFRS'ler
1	Şirketin Organizasyonu ve Faaliyet Konusu	TMS 1, TMS 10
2	Finansal Tabloların Sunumuna İlişkin Esaslar	
	• Sunuma İlişkin Temel Esaslar	TMS 1, 29, TFRS 1, TFRS 10, 11, 12 vd.
	• TMS'ye Uygunluk Beyanı	TMS 1
	• Muhasebe Politikalarında Değişiklikler	TMS 8
	• Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar	TMS 8
	• Önemli Muhasebe Politikalarının Özeti	İlgili tüm TMS / TFRS'ler
	• Önemli Muhasebe Değerlendirme, Tahmin ve Varsayımları	TMS 1, TMS 8, vd.
3	İşletme Birleşmeleri	TFRS 3, vd.
4	Diğer İşletmelerdeki Paylar	TMS 28, TFRS 11, 12, vd.
5	Bölgümlere Göre Raporlama	TFRS 8
6	İlişkili Taraf Açıklamaları	TMS 24
7	Ticari Alacak ve Borçlar	TMS 32, 39, TFRS 7, (TFRS 9)vd.
8	Diğer Alacak ve Borçlar	TMS 32, 39, TFRS 7, (TFRS 9) vd.
9	Stoklar	TMS 2
10	Canlı Varlıklar	TMS 41, vd
11	Peşin Ödenmiş Giderler ve Ertilenmiş Gelirler	TMS 1, TMS 18 vd.
12	Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	TMS 40, 16, 17, 36, vd.
13	Maddi Duran Varlıklar	TMS 16, 17, 23, 36, TFRS 6, vd
14	Hizmetten Çekme, Restorasyon ve Çevre Rehabilitasyon Fonlarından Kaynaklanan Paylar Üzerindeki Haklar	TFRS Yorum 5, vd.
15	Üyelerin Kooperatif İşletmelerdeki Hisseleri ve Benzeri Finansal Araçlar	TFRS Yorum 2, vd.
16	Maddi Olmayan Duran Varlıklar	TMS 38, 36, 17 TFRS 6, vd.
17	Şerefiye	TFRS 3, TMS 36, vd.
18	Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi	TFRS 6, TMS 16, TMS 38, vd.
19	Kiralama İşlemleri	TMS 17, TFRS Yorum 4, vd.
20	İmtiyazlı Hizmet Anlaşmalar	TFRS Yorum 12, vd.
21	Varlıklarda Değer Düşüklüğü	TMS 36, vd.
22	Devlet Teşvik ve Yardımları	TMS 20, vd.
23	Borçlanma Maliyetleri	TMS 23, vd.
24	Karşılıklar, Koşullu Varlık ve Borçlar	TMS 37, 2, 10, 11, 12, 18 28, TFRS 6, 12vd
25	Taahhütler	TMS 16, 17, 31, 38, 40, TFRS 11, 12vd
26	Çalışanlara Sağlanan Faydalar	TMS 19, vd.
27	Diğer Varlık ve Yükümlülükler	TMS 1, vd.
28	Sermaye, Yedekler ve Diğer Özkaynak Kalemleri	TMS 1, 21, 28, 29, 32 39, TFRS 7, 10, 11, 12 vd.
29	Hasılat	TMS 18, vd.
30	İnşaat Sözleşmeleri	TMS 11, vd.
31	Genel Yönetim Giderleri, Pazarlama Giderleri, Araştırma ve Geliştirme Giderleri,	TMS 1, 16, 19, 36, 38, vd.
32	Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler ve Giderler	TMS 18, TMS 1, vd.
33	Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler ve Giderler	TMS 16, TMS 38, TMS 40, vd.
34	Çeşit Esasına Göre Sınıflandırılmış Giderler	TMS 1

	Dipnot Adı	İlgili TMS/TFRS'ler
35	Finansman Giderleri	TMS 21, 23, 32, 39, TFRS 7, (TFRS 9) vd.
36	Diğer Kapsamlı Gelir Unsurlarının Analizi	TMS 1 vd.
37	Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler	TFRS 5, vd.
38	Gelir Vergileri (Ertelenmiş Vergi Varlık ve Yükümlülükleri Dahil)	TMS 12
39	Pay Başına Kazanç	TMS 33
40	Pay Bazlı Ödemeler	TFRS 2, vd.
41	Sigorta Sözleşmeleri	TFRS 4, vd.
42	Kur Değişiminin Etkileri	TMS 21, vd.
43	Yüksek Enflasyonlu Ekonomide Raporlama	TMS 29, vd.
44	Finansal Araçlar	TMS 32, 39, TFRS 7, 9 vd.
45	Finansal Araçlardan Kaynaklanan Risklerin Niteliği ve Düzeyi	TMS 1, TFRS 7
46	Finansal Araçlar (Gerçeğe Uygun Değer Açıklamaları ve Finansal Riskten Korunma Muhasebesi Çerçevesindeki Açıklamalar)	TFRS 7
47	Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar	TMS 10
48	Finansal tabloların önemli ölçüde etkileyen ya da finansal tabloların açık, yorumlanabilir ve anlaşılabilir olması açısından açıklanması gereken diğer hususlar	TMS 1, TMS 8 vd.
49	TMS'ye İlk Geçiş	TFRS 1
50	Bireysel Finansal Tablolara İlişkin Açıklamalar	TMS 27, vd.
51	Nakit Akış Tablosuna İlişkin Açıklamalar	TMS 7, vd.
52	Özkaynaklar Değişim Tablosuna İlişkin Açıklamalar	TMS 1, vd.

BİREYSEL FİNANSAL TABLO ÖRNEKLERİ

Bir ana ortaklık (başka bir ifadeyle bir bağlı ortaklığın kontrolüne sahip bir yatırımcı) veya yatırım yapılan işletme üzerinde müşterek kontrolü veya önemli etkisi olan bir yatırımcı tarafından sunulan ve yatırımların, maliyet bedeli üzerinden ya da TFRS 9 Finansal Araçlar (ya da TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme) Standardı uyarınca muhasebeleştirildiği finansal tablolar bireysel finansal tablolardır. Özkaynak yönteminin uygulandığı finansal tablolar ile bağlı ortaklığı veya iştiraki olmayan ya da herhangi bir iş ortaklığında iş ortaklığı katılımcısı olarak yatırımı bulunmayan bir işletmenin finansal tabloları bireysel finansal tablo değildir.

Bu tablolar, TMS 27 Bireysel Finansal Standardında belirtilen istisnai durumlar dışında, konsolide finansal tablolara ya da iştiraklerdeki ve iş ortaklıklarındaki yatırımların özkaynak yöntemi ile muhasebeleştirildiği finansal tablolara ilave olarak sunulur.

Bireysel finansal tablolar, ilgili yatırımların maliyet bedeli ya da TFRS 9 uyarınca muhasebeleştirilmesi durumu dışında TMS'de yer alan hükümlere uygun olarak hazırlanır ve gerekli açıklamalar yapılır.

I. FİNANSAL DURUM TABLOSU (BİLANÇO)

... ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL FİNANSAL DURUM TABLOSU (BİLANÇO)

(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Geçmiş Dönem 20..
VARLIKLAR			
Dönen Varlıklar			
- Nakit ve Nakit Benzerleri			
- Finansal Yatırımlar			
- Ticari Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar			
- Diğer Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar			
- Stoklar			
- Peşin Ödenmiş Giderler			
- Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar			
- Diğer Dönen Varlıklar			
ARA TOPLAM			
- Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar			
TOPLAM DÖNEN VARLIKLAR*			
Duran Varlıklar			
- Ticari Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar			
- Diğer Alacaklar			
- İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar			
- İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar			
- Finansal Yatırımlar			
- Bağlı Ortaklıklar			
- İş Ortaklıkları			
- İştirakler			
- Diğer Finansal Yatırımlar			
- Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller			
- Maddi Duran Varlıklar			
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
- Peşin Ödenmiş Giderler			
- Ertelenmiş Vergi Varlığı			
- Diğer Duran Varlıklar			
TOPLAM DURAN VARLIKLAR*			
TOPLAM VARLIKLAR*			

* İlgili kalemlerin toplamları, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının ("Varlıklar", "Dönen Varlıklar", "Duran Varlıklar" vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalemlerin alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.

... ŞİRKETİ
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL FİNANSAL
DURUM TABLOSU (BİLANÇO)
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Geçmiş Dönem 20..
KAYNAKLAR			
Kısa Vadeli Yükümlülükler			
- Kısa Vadeli Borçlanmalar			
- Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları			
- Diğer Finansal Yükümlülükler			
- Ticari Borçlar			
- İlişkili Tarafalara Ticari Borçlar			
- İlişkili Olmayan Tarafalara Ticari Borçlar			
- Çalışanlara Sağlanan Faydalar Kapsamında Borçlar			
- Diğer Borçlar			
- İlişkili Tarafalara Diğer Borçlar			
- İlişkili Olmayan Tarafalara Diğer Borçlar			
- Ertelenmiş Gelirler			
- Dönem Karı Vergi Yükümlülüğü			
- Kısa Vadeli Karşılıklar			
- Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Kısa Vadeli Karşılıklar			
- Diğer Kısa Vadeli Karşılıklar			
- Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler			
ARA TOPLAM			
- Satış Amaçlı Sınıflandırılan Varlık Gruplarına İlişkin Yükümlülükler			
TOPLAM KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER*			
Uzun Vadeli Yükümlülükler			
- Uzun Vadeli Borçlanmalar			
- Diğer Finansal Yükümlülükler			
- Ticari Borçlar			
- İlişkili Tarafalara Ticari Borçlar			
- İlişkili Olmayan Tarafalara Ticari Borçlar			
- Diğer Borçlar			
- İlişkili Tarafalara Diğer Borçlar			
- İlişkili Olmayan Tarafalara Diğer Borçlar			
- Ertelenmiş Gelirler			
- Uzun Vadeli Karşılıklar			
- Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Uzun Vadeli Karşılıklar			
- Diğer Uzun Vadeli Karşılıklar			
- Cari Dönem Vergisiyle İlgili Borçlar			
- Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü			
- Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler			
TOPLAM UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER*			

* İlgili kalemlerin toplamları, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının (“Varlıklar”, “Dönen Varlıklar”, “Duran Varlıklar” vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalemlerin alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.

... ŞİRKETİ
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL FİNANSAL
DURUM TABLOSU (BİLANÇO)
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Geçmiş Dönem 20..
ÖZKAYNAKLAR			
- Ödenmiş Sermaye			
- Geri Alınmış Paylar (-)			
- Paylara İlişkin Primler			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler			
- Kârdan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler			
- Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları			
- Dönem Net Kârı/Zararı			
TOPLAM KAYNAKLAR*			
TOPLAM KAYNAKLAR			

* İlgili kalemlerin toplamları, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının ("Varlıklar", "Dönen Varlıklar", "Duran Varlıklar" vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalemlerin alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.

II. KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU**1. ALTERNATİF: TEK TABLOLU YAKLAŞIM**

... ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU

(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
KÂR VEYA ZARAR KISMI			
Hasılat			
Satışların Maliyeti (-)			
Brüt Kâr/Zarar			
Genel Yönetim Giderleri (-)			
Pazarlama Giderleri (-)			
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)			
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler			
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)			
Esas Faaliyet Kârı/Zararı			
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler			
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler			
FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI			
Finansman Giderleri (-)			
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KÂRI/ZARARI			
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI			
DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI			
DÖNEM KÂRI/ZARARI			
Pay Başına Kazanç			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			

... ŞİRKETİ
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL KÂR VEYA
ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
<u>DİĞER KAPSAMLI GELİR KISMI</u>			
<p><u>Kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları - Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları - Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları - Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları - Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler^y <ul style="list-style-type: none"> - Dönem Vergi Gideri/Geliri - Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri 			
<p><u>Kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacaklar</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Yabancı Para Çevirim Farkları - Satılmaya hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları - Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları - Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları - Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları - Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler^y <ul style="list-style-type: none"> - Dönem Vergi Gideri/Geliri - Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri 			
<u>DİĞER KAPSAMLI GELİR</u>			
<u>TOPLAM KAPSAMLI GELİR</u>			

^y İsteyen işletmeler, bu şekilde toplu bir netleştirme kalemi kullanabileceği gibi; her bir kalemi, vergiden arındırılmış net tutarları üzerinden de gösterebilir. Bu durumda, bu kalem kullanılmaz.

2. ALTERNATİF: İKİ TABLOLU YAKLAŞIM

... ŞİRKETİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL KÂR VEYA ZARAR TABLOSU

(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
Hasılat			
Satışların Maliyeti (-)			
Brüt Kâr/Zarar			
Genel Yönetim Giderleri (-)			
Pazarlama Giderleri (-)			
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)			
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler			
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)			
Esas Faaliyet Kârı/Zararı			
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler			
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler (-)			
FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI			
Finansman Giderleri (-)			
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KÂRI/ZARARI			
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelemiş Vergi Gideri/Geliri			
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI			
DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI			
DÖNEM KÂRI/ZARARI			
Pay Başına Kazanç			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç			
Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
- Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			
- Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç			

... ŞİRKETİ BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU (Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)			
	Dipnot Referansı	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
DÖNEM KÂRI/ZARARI			
<i>DİĞER KAPSAMLI GELİRLER</i>			
<u>Kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar</u>			
- Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları			
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları			
- Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları			
- Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler ^{vi}			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
<u>Kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacaklar</u>			
- Yabancı Para Çevirim Farkları			
- Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları			
- Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları			
- Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları			
- Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları			
- Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler ^{vi}			
- Dönem Vergi Gideri/Geliri			
- Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
<u>DİĞER KAPSAMLI GELİR</u>			
<u>TOPLAM KAPSAMLI GELİR</u>			

^{vi} İsteyen işletmeler, bu şekilde toplu bir netleştirme kalemi kullanabileceği gibi; her bir kalemi, vergiden arındırılmış net tutarları üzerinden de gösterebilir. Bu durumda, bu kalem kullanılmaz.

... ŞİRKETİ
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Ödenmiş Sermaye	Geri Alınmış Paylar	Paylara İlişkin Primler	Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler			Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler		Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler		Birikmiş Kârlar	
				1	2	3	4	5	6	Geçmiş Yıllar Kâr/Zararları	Net Dönem Kân Zararı	Özkaynaklar

Pay Bazlı İşlemler Nedeniyle

Meydana Gelen Artış

Diğer Değişiklikler Nedeniyle Artış

(Azalış)

... itibarıyla bakiyeler (Dönem Sonu)

- 1, Duran varlıklar birikmiş yeniden değerlendirme artışları/azalışları,
- 2, Tanımlanmış fayda planlarının birikmiş yeniden ölçüm kazançları/kayıpları,
- 3, Diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelir unsurlarının birikmiş tutarları
- 4, Yabancı para çevirim farkları,
- 5, Satılmaya hazır finansal varlıkların birikmiş yeniden değerlendirme ve/veya sınıflandırma kazançları/kayıpları,
- 6, Diğer (Nakit akış riskinden korunma kazançları/kayıpları ile diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacak diğer kapsamlı gelir unsurlarının birikmiş tutarları) ifade eder.

IV. NAKİT AKIŞ TABLOSU

I. ALTERNATİF: DOĞRUDAN YÖNTEM

... ŞİRKETİ BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL NAKİT AKIŞ TABLOSU (Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)		
	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ TABLOSU		
A. İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları		
İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan nakit girişi sınıfları		
Satılan mallardan ve hizmetlerden elde edilen nakit girişleri		
Faiz, ücret, prim, komisyon ve diğer gelirlerden nakit girişleri		
Alım satım amaçlı elde bulundurulmuş sözleşmeler ile ilgili nakit girişleri		
İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan diğer nakit girişleri		
İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan nakit çıkışı sınıfları		
Mal ve hizmetler için tedarikçilere yapılan ödemeler		
Faiz, ücret, prim, komisyon ve diğer gelirlerden nakit çıkışları		
Alım satım amaçlı elde bulundurulmuş sözleşmelerle ilgili nakit çıkışları		
Çalışanlara ve çalışanlar adına yapılan ödemelerden kaynaklanan nakit çıkışları		
İşletme faaliyetlerinden kaynaklanan diğer nakit çıkışları		
Faaliyetlerden kaynaklanan net nakit akışları		
Ödenen temettümler*		
Alınan temettümler*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi ödemeleri (iadeler)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
B. Yatırım Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları		
Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma araçlarının satılması sonucu elde edilen nakit girişleri		
Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma araçlarının edinimi için yapılan nakit çıkışları		
Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri		
Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımından kaynaklanan nakit çıkışları		
Diğer uzun vadeli varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri		
Diğer uzun vadeli varlık alımlarından nakit çıkışları		
Verilen nakit avans ve borçlar		
Verilen nakit avans ve borçlardan geri ödemeler		
Türev araçlardan nakit çıkışları		
Türev araçlardan nakit girişleri		

... ŞİRKETİ BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL NAKİT AKIŞ TABLOSU (Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)		
	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Alınan temettüler*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi ödemeleri (iadeler)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
C. Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları		
Pay ve diğer özkaynağa dayalı araçların ihracından kaynaklanan nakit girişleri		
İşletmenin kendi paylarını ve diğer özkaynağa dayalı araçlarını almasıyla ilgili nakit çıkışları		
Borçlanmadan kaynaklanan nakit girişleri		
Borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Finansal kiralama sözleşmelerinden kaynaklanan borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Ödenen temettüler*		
Ödenen faiz*		
Vergi ödemeleri (iadeler)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
Yabancı Para Çevirim Farklarının Etkisinden Önce Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C)		
D. Yabancı Para Çevirim Farklarının Nakit ve Nakit Benzerleri Üzerindeki Etkisi		
Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C+D)		
E. Dönem Başı Nakit ve Nakit Benzerleri		
Dönem Sonu Nakit ve Nakit Benzerleri (A+B+C+D+E)		

* TMS 7'nin 31 inci paragrafı uyarınca Nakit Akış Tablosunda, faiz ve temettülere ilişkin nakit giriş ve çıkışları ayrı ayrı açıklanır. Bu kalemlerin her biri dönemler arasında tutarlı bir şekilde işletme, yatırım veya finansman faaliyetleriyle ilgili oluşlarına göre sınıflandırılır.

2. ALTERNATİF: DOLAYLI YÖNTEM

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI) BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL NAKİT AKIŞ TABLOSU (Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)		
	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
<p>A. İşletme Faaliyetlerden Elde Edilen Nakit Akışları</p> <p>Dönem Kârı/Zararı</p> <p>Dönem Net Kârı/Zararı Mutabakatı İle İlgili Düzeltmeler</p> <p>Amortisman ve itfa gideri ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Değer düşüklüğü (iptali) ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Karşılıklar ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Faiz gelirleri ve giderleri ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Gerçekleşmemiş yabancı para çevirim farkları ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Pay bazlı ödemeler ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Gerçeğe uygun değer kayıpları (kazançları) ile ilgili düzeltmeler</p> <p>İştiraklerin dağıtılmamış kârları ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Vergi gideri/geliri ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Stoklardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Ticari alacaklardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Faaliyetlerle ilgili diğer alacaklardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Ticari borçlardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Faaliyetlerle ilgili diğer borçlardaki artış (azalış) ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Nakit dışı kalemlere ilişkin diğer düzeltmeler</p> <p>Duran varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan kayıplar (kazançlar) ile ilgili düzeltmeler</p> <p>Yatırım ya da finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarına neden olan diğer kalemlere ilişkin düzeltmeler</p> <p>Kâr (zarar) mutabakatı ile ilgili diğer düzeltmeler</p> <p>Faaliyetlerden Elde Edilen Nakit Akışları</p> <p>Ödenen temettüler*</p> <p>Alınan temettüler*</p> <p>Ödenen faiz*</p> <p>Alınan faiz*</p> <p>Vergi iadeleri (ödemeleri)</p> <p>Diğer nakit girişleri (çıkışları)</p> <p>B. Yatırım Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları</p> <p>Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma aracının satılması sonucu elde edilen nakit girişleri</p> <p>Başka işletmelerin veya fonların paylarının veya borçlanma aracının satılması sonucu elde edilen nakit çıkışları</p> <p>Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri</p> <p>Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımından kaynaklanan nakit çıkışları</p> <p>Diğer uzun vadeli varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişleri</p> <p>Diğer uzun vadeli varlık alımlarından nakit çıkışları</p>		

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... TARİHLİ BİREYSEL NAKİT AKIŞ
TABLOSU
(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir)

	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
Verilen nakit avans ve borçlar		
Verilen nakit avans ve borçlardan geri ödemeler		
Türev araçlardan nakit çıkışları		
Türev araçlardan nakit girişleri		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Alınan temettüler*		
Ödenen faiz*		
Alınan faiz*		
Vergi iadeleri (ödemeleri)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
C. Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları		
Pay ve diğer özkaynağa dayalı araçların ihracından kaynaklanan nakit girişleri		
İşletmenin kendi paylarını ve diğer özkaynağa dayalı araçlarını almasıyla ilgili nakit çıkışları		
Borçlanmadan kaynaklanan nakit girişleri		
Borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Finansal kiralama sözleşmelerinden kaynaklanan borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları		
Devlet teşviklerinden elde edilen nakit girişleri		
Ödenen temettüler*		
Ödenen faiz*		
Vergi iadeleri (ödemeleri)		
Diğer nakit girişleri (çıkışları)		
Yabancı Para Çevirim Farklarının Etkisinden Önce Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C)		
D. Yabancı Para Çevirim Farklarının Nakit ve Nakit Benzerleri Üzerindeki Etkisi		
Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış) (A+B+C+D)		
E. Dönem Başı Nakit ve Nakit Benzerleri		
Dönem Sonu Nakit ve Nakit Benzerleri (A+B+C+D+E)		

* TMS 7'nin 31 inci paragrafı uyarınca Nakit Akış Tablosunda, faiz ve temettülere ilişkin nakit giriş ve çıkışları ayrı ayrı açıklanır. Bu kalemlerin her biri dönemler arasında tutarlı bir şekilde işletme, yatırım veya finansman faaliyetleriyle ilgili oluşlarına göre sınıflandırılır.

FİNANSAL TABLOLARDA ASGARİ OLARAK YER ALMASI GEREKEN DİĞER KALEMLER

Finansal tablolarda ayrı bir kalem olarak gösterilmemiş olmakla birlikte TMS uyarınca aşağıda belirtilen türden varlık, gelir ve giderleri bulunan işletmeler, bunları belirtilen finansal tablolarda ayrı bir kalem olarak sunar.

1. Tarımsal faaliyetleri bulunan işletmeler, TMS 41 Canlı Varlıklar Standardı kapsamındaki canlı varlıkları ile hasat anındaki tarımsal ürünlerini, dönen ve duran varlıklar içinde “Canlı Varlıklar” kaleminde, dönen varlıklarda “Stoklar”dan sonra, duran varlıklarda ise “Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar”dan sonra gösterir.
2. Finans sektöründe faaliyet gösteren bağlı ortaklıkları bulunan işletmeler, konsolide finansal tablolarında:
 - Finans sektörü faaliyetlerinden kaynaklanan, nakit ve nakit benzerleriyle finansal yatırımlar dışında kalan alacaklarını dönen ve duran varlıklar içinde “Ticari Alacaklar” kaleminden önce gelmek üzere “Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar” kaleminde, bu tür faaliyetlerden kaynaklanan borçlarını ise kısa vadeli ve uzun vadeli yükümlülükler içinde “Ticari Borçlar” kaleminden önce gelmek üzere “Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar” kaleminde gösterir.
 - Bağlı ortaklıklarının finans sektörü faaliyetleri sebebiyle elde ettikleri hasılat ve ilgili maliyetleri, ticari faaliyetlerden elde edilen hasılat ve ilgili maliyetlerden ayrı olarak göstermek üzere, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunun brüt kâr/zarar kısmını aşağıdaki şekilde düzenler:

“-Hasılat

- Satışların Maliyeti (-)

Ticari faaliyetlerden brüt kâr/zararı

- Finans Sektörü Faaliyetleri Hasılatı

- Finans Sektörü Faaliyetleri Maliyeti (-)

Finans Sektörü Faaliyetlerinden Brüt Kâr/Zarar

Brüt Kâr/Zarar”
3. TFRS 9’un 3.2.23 paragrafının (a) bendi (ya da TMS 39’u uygulayan işletmeler açısından bu Standardın 37 nci paragrafının (a) bendi) uyarınca, devralan tarafın sözleşme veya teamül gereğince ilgili teminatı satma veya yeniden teminat gösterme imkânına sahip olması durumunda devreden taraf, teminata verdiği varlığı, Finansal Durum Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterir.
4. Cari dönem vergisiyle ilgili duran varlıklarını, Finansal Durum Tablosunda duran varlıkları içinde ayrı bir kalem olarak gösterir.

5. Enflasyon düzeltme uygulamaları dolayısıyla ödenmiş sermaye tutarına ilişkin olarak ortaya çıkmış veya çıkabilecek farkları, Finansal Durum Tablosunda “Sermaye” kaleminden sonra gelmek üzere eklenecek “Sermaye Düzeltme Farkları” kaleminde ayrıca gösterir.
6. TFRS 9’u uygulayan işletmeler, itfa edilmiş maliyetinden ölçülen finansal varlıkların finansal durum tablosu dışı bırakılmasından kaynaklanan kazanç veya kayıpları, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda (iki tablolulu yaklaşımın uygulanması durumunda Kâr veya Zarar Tablosunda) ayrı bir kalem olarak gösterir.
7. TFRS 9’u uygulayan işletmeler, bir finansal varlığın yeniden sınıflandırılması neticesinde gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülmesi durumunda, önceki defter değeri ile yeniden sınıflandırma tarihindeki gerçeğe uygun değeri arasındaki farktan kaynaklanan kazanç ya da kayıpları, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda (iki tablolulu yaklaşımın uygulanması durumunda Kâr veya Zarar Tablosunda) ayrı bir kalem olarak gösterir.
8. TFRS Yorum 17 Nakit Dışı Varlıkların Ortaklara Dağıtım Yorumu uyarınca nakit dışı varlıkların ortaklara dağıtılmış olması durumunda ödenecek temettü ile dağıtılan nakit dışı varlıkların defter değerleri arasındaki farkları, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda (iki tablolulu yaklaşımın uygulanması durumunda Kâr veya Zarar Tablosunda) ayrı bir kalem olarak gösterir.
9. TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı uyarınca, net kâr üzerindeki kazanç veya kayıpları (başka bir ifadeyle net parasal pozisyon kâr veya zararını), Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda (iki tablolulu yaklaşımın uygulanması durumunda Kâr veya Zarar Tablosunda) ayrı bir kalem olarak gösterir.
10. TFRS 9’u uygulayan işletmelerin bu Standarda göre, özkaynağa dayalı bir finansal aracın (ya da finansal araçların) gerçeğe uygun değerinde sonraki tarihlerde meydana gelecek değişiklikleri diğer kapsamlı gelirden sunma konusunda bir tercihte bulunması durumunda, bu işletmeler söz konusu finansal aracın (araçların) gerçeğe uygun değerindeki artış veya azalışları, kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelirler arasında Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterir. Özkaynaklar Değişim Tablosunda ise “Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları” sütunu altında ayrı bir kalem olarak gösterir.
11. TFRS 9’u uygulayan işletmeler, bu Standarda göre, finansal borcun gerçeğe uygun değerinde meydana gelen değişikliklerin borcun kredi riskinde meydana gelen değişikliklerle ilişkilendirilebilen kısmını kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelirler arasında Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterir. Özkaynaklar Değişim Tablosunda ise “Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları” sütunu altında ayrı bir kalem olarak gösterir.

KULLANIM REHBERİ

Bu rehber, konsolide finansal tablolarda esas alınmak üzere hazırlanmıştır. Finansal tablo örneklerinde yer verilen kalemler asgari olarak belirlenmiş olup, TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardında yer alan kriterler çerçevesinde yapılan değerlendirmeler sonucunda finansal tablolarda ayrıca sunulması gerektiği düşünülen kalemlerin finansal tablolarda ayrı bir kalem olarak gösterilmesi gerekir.

Finansal tablo örneklerinde yer verilen unsurların asgari olarak belirlenmiş olması, kullanılmayan (karşılaştırmalı verileriyle birlikte bakiyesi sıfır olan) kalemlerin finansal tablo ve dipnotlardan çıkarılmasına engel değildir.

Önemlilik arz etmesi nedeniyle finansal tablo kullanıcılarının dikkatine sunulması gerektiği düşünülen alt kalemlere, Finansal Durum Tablosunda ana kalemin altında açılım yapılmak suretiyle yer verilebilir. Önemlilik arz eden alt kalem ilişkili taraflardan alacak veya borç ise, Finansal Durum Tablosunda sunulur; ancak, diğer kalemlere ilişkin alt açılımlara dipnotlarda yer verilebilir. Önemli olan kalemin diğer dönen/duran varlık içinde yer alan bir kalem olması durumunda, sunum diğer/duran varlık altında alt kalem olarak değil ayrı bir kalem olarak yapılır. Alt kalemler TMS’de yer verilen esaslar çerçevesinde sunulur.

Örnekler:

Finansal yatırımlar

- Gerçeğe uygun değerinden ölçülenler
- İtfa edilmiş maliyetiyle ölçülenler

Maddi Duran Varlıklar

- Maliyet Değeriyle Ölçülenler
- Yeniden Değerlenmiş Tutarlarıyla Ölçülenler

veya

Maddi Duran Varlıklar

- Finansal kiralama yoluyla edinilenler
- Diğer Maddi Duran Varlıklar

Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar

- Krediler
- Diğer Alacaklar

Bir kalem birden fazla dipnotla ilişkili olabilir. Bu durumda ilgili tüm dipnotlara referans verilir.

Önemsiz kalemler, aksi belirtilmedikçe ilgili sınıfın diğer kaleminde (örneğin, diğer dönen varlıklar gibi) gösterilir.

FİNANSAL DURUM TABLOSU İLE KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU KALEMLERİ

FİNANSAL DURUM TABLOSU (BİLANÇO) KALEMLERİ

VARLIKLAR

Varlıklar, geçmişte meydana gelen olaylar sonucunda ortaya çıkan ve hâlihazırda işletmenin kontrolünde olup gelecekte işletmeye ekonomik fayda sağlaması beklenen değerlerdir.

Yukarıda yer verilen tanım varlıkların temel özelliklerini belirtmekte, bunların Finansal Durum Tablosunda yer verilebilmesi için karşılamaları gereken temel kriterleri belirlememektedir. Bu nedenle, varlık tanımı, finansal tablolara yansıtma kriterlerini taşımadığı için Finansal Durum Tablosunda yer verilemeyen varlıkları da kapsamaktadır. Varlık tanımını karşılayan bir kalem, ancak aşağıdaki kriterleri sağlaması halinde Finansal Durum Tablosunda gösterilebilmektedir:

- (a) İlgili kaleme ilişkin gelecekteki ekonomik yararların işletmeye akışının olası olması ve
- (b) Maliyetinin veya değerinin güvenilir olarak ölçülebilmesi.

Dönen / Duran Varlıklar

TMS 1'in 66 - 68 inci paragrafları çerçevesinde, aşağıdaki özelliklerden herhangi birini taşıyan varlıklar dönen varlık olarak sınıflandırılır:

- (a) Varlığın; işletmenin normal faaliyet döngüsü içinde paraya çevrilmesinin, satılmasının veya tüketilmesinin beklenmesi,
- (b) Esas olarak alım – satım (ticari) amaçlı olarak elde tutulması,
- (c) Varlığın, raporlama tarihinden (bilanço tarihinden) sonra on iki ay içinde paraya çevrilmesinin beklenmesi veya
- (d) Nakit veya nakit benzeri varlık olması (raporlama döneminden sonraki on iki ay içinde varlığın takas veya bir borcun yerine getirilmesi için kullanılması konusunda bir kısıtlama altında olmadığı durumlarda).

Yukarıdaki özellikleri taşımayan diğer tüm varlıklar ilgili kalemleri itibarıyla duran varlık olarak sınıflandırılır. TMS'nin uygulamasında “duran” terimi uzun vadeli maddi, maddi olmayan ve finansal varlıklar için kullanılır.

İşletmenin faaliyet döngüsü, işleme tabi tutulmak üzere tedarik edilen varlıkların nakit veya nakit benzeri bir unsura çevrilmesi arasında geçen süredir. Eğer işletmenin normal faaliyet dönemi açıkça belirlenemiyorsa, süresi on iki ay olarak varsayılır. Dönen varlıklar raporlama döneminden (bilanço tarihinden) sonraki on iki ay içinde paraya dönüşmeleri beklenmiyor olsa bile, normal faaliyet dönemi içinde satılan, tüketilen ve paraya çevrilen varlıkları (örneğin, stoklar ve ticari alacaklar gibi) içerir. Dönen varlıklar ayrıca, esas itibarıyla alım satım amaçlı elde tutulan varlıkları (örneğin alım satım amaçlı varlıklar tanımına uyan finansal varlıkları) ve uzun vadeli finansal varlıkların kısa vadeli kısımlarını içerir.

Nakit ve Nakit Benzerleri

Nakit, işletmedeki nakit ile vadesiz mevduatı ifade eder. Nakit benzerleri, kısa vadeli nakit yükümlülükler için elde bulundurulmuş ve yatırım amacıyla veya diğer amaçlarla kullanılmayan varlıklardır. Bir varlığın nakit benzeri olarak kabul edilebilmesi için, değeri kesinlikle belirlenebilen bir nakde dönüştürülebilmesi ve değerindeki değişim riskinin ise önemsiz olması şarttır.

Nakit ve nakit benzerleri, işletmenin nakit yönetiminin ayrılmaz parçasıdır. Nakit benzerleri kapsamına dahil edilecek finansal araçlara ilişkin örnekler aşağıda verilmektedir:

- Çekler (vadesiz),
- Likit fonlar ve kısa vadeli tahvil ve bono fonları,
- Ters-repo işlemlerinden alacaklar,
- Vadesi 3 aydan kısa olan mevduat (vadesi 3 aydan uzun mevduat finansal yatırımlar arasında gösterilir),
- Edinilme tarihinde vadesine 3 aydan az kalmış devlet tahvili ve hazine bonoları veya aktif bir piyasası olan likit diğer borçlanma araçları,
- Para piyasalarından alacaklar,

Finansal Yatırımlar

TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum Standardında ve TMS 39'da (erken uygulayanlar için TFRS 9'da) tanımlanan finansal varlıklardan, yatırım amacıyla tutulanlar ile aşağıdakiler dışında kalanlar bu kalemde gösterilir:

- Nakit ve nakit benzerleri,
- Finans sektörü faaliyetlerinden alacaklar,
- Ticari ve diğer alacaklar ile
- Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımlar.

Dönen varlıklar içinde sınıflandırılan finansal varlıklar, kısa vadeli nakit yükümlülüklerin yerine getirilme amacı dışında, atıl fonlarını değerlendirilmesi, doğrudan faiz, temettü geliri, alım-satım kârı vs. elde edilmesi veya bir zarardan korunma amacıyla elde tutulan finansal varlıklardır.

Finansal varlıklardan, raporlama günü itibarıyla vadesine 12 aydan daha kısa süre kalanlarla, vadesi daha uzun olmakla birlikte 12 ay içinde elden çıkarılması düşünülenler, dönen varlıklar içinde "Finansal Yatırımlar"da; vadesine 12 aydan daha uzun süre kalanlarla, 12 aydan uzun süre elde tutulması düşünülenler ise duran varlıklar içinde "Finansal Yatırımlar"da gösterilir.

Finansal yatırımların ne kadarının finans sektörü faaliyetlerinden (bankacılık, sigortacılık vs.) kaynaklandığı dipnotlarda ayrıca gösterilir (konsolidasyon kapsamında finans sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin olduğu tablolar içindir).

Yatırım amaçlı türev ürünler, önemli olmaları halinde ayrı bir alt kalemde gösterilir. Korunma amaçlı türev ürünler finansal yatırımlar altında gösterilmez. Bunlar önemli ise ayrı

bir kalemede, önemsiz ise diğer dönen/duran varlıklar içinde gösterilir.

Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar

Finans sektörü faaliyetlerinden kaynaklanan, nakit ve nakit benzerleriyle finansal yatırımlar dışında kalan alacaklar burada gösterilir.

Dipnotta, her bir sektör bazında ayrıntıya yer verilir. Örneğin; bankacılık faaliyetlerinden alacaklar (krediler), sigortacılık faaliyetlerinden alacaklar (sigortacılık ve reasürans faaliyetlerinden alacaklar, depolar, sigortalılara krediler (ikrazlar), emeklilik faaliyetlerinden alacaklar), finansal kiralama faaliyetlerinden alacaklar, faktöring alacakları, vs.

Bu alacakların, ilişkili taraflardan olan kısmı, ilişkili taraf işlemleri dipnotunda açıklanır.

Ticari Alacaklar

Bir hasılat unsurunun tamamına veya bir kısmına ilişkin olarak finansal tablolara alınan müşterilerden olan alacaklardır.

TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar Standardının 11 inci paragrafı uyarınca bir borcun (alacağın) ticari borç (ticari alacak) olabilmesi için faturasının kesilmiş veya benzer şekillerde tedarikçiyle (müşteriyle) tarafları bağlayıcı şekilde mutabakata varılmış olması gerekir. Raporlama tarihi itibarıyla finansal tablolara alınma kriterlerini sağlayan ancak henüz bu şekilde mutabakata varılmamış borçlar (alacaklar) tahakkuk olarak sınıflandırılır. Bununla birlikte, finansal raporlama konusundaki ülkemiz uygulamalarına paralellik sağlamak amacıyla, söz konusu tahakkuklar Finansal Durum Tablosunda “Ticari Alacak” ve “Ticari Borç” kalemleri içinde gösterilir.

Alacakların TMS 37'nin 11 inci paragrafı kapsamındaki kesinleşme ve tahakkuk durumlarına ilişkin açıklamalar dipnotta yapılır.

Ticari alacakların, ilişkili taraflardan olan kısmı ayrı bir alt kalemede örnek formata uygun olarak gösterilir.

Verilen depozito ve teminatlar bu kalem altında değil, diğer alacaklarda gösterilir.

Kaleme ilişkin dipnotlarda, alıcılar, vadeli/ciro edilen çekler, alacak senetleri, diğer ticari alacaklar, şüpheli ticari alacaklar gibi ayrıntılara yer verilir.

Ticari alacakların varsa vade farkları, faiz vb. tutarlar hasılat karşılığı değil faiz geliri, kur farkları vb. karşılığı finansal tablolara alınmakla birlikte, bu tutarlar da ticari alacaklarda gösterilir ve ilgili açıklamalar dipnotlarda yapılır. Söz konusu faiz gelirleri, kur farkları vb. Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ise Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler içinde gösterilir.

Ticari alacakların paraya çevrilmesi için geçen süre, 12 aydan daha uzun olsa dahi işletmenin normal faaliyet döngüsü içinde ise bu tür alacakların dönen varlıklarda sınıflandırılması esastır.

Diğer Alacaklar

Ticari alacaklar ile finansal yatırımlar dışında kalan alacaklardır. Verilen depozito ve teminatlar, ilişkili taraflardan diğer alacaklar, cari dönem vergisiyle ilgili varlıklar dışındaki kamu idarelerinden alacaklar ve diğer çeşitli alacaklar örnek olarak gösterilebilir.

Bu alacakların, ilişkili taraflardan olan kısmı ayrı bir alt kalemde örnek formata uygun olarak gösterilir.

Stoklar

İşletmenin olağan faaliyetleri kapsamında satılmak için elde tutulan, satılmak üzere üretilen, üretim sürecinde ya da hizmet sunumunda kullanılacak madde ve malzemeler şeklinde bulunan varlıkların gösterildiği kalemdir.

Verilen sipariş avansları stok niteliğinde olmayıp, ilgili stok muhasebeleştirilene kadar “Peşin Ödenmiş Giderler”de gösterilir.

TMS uyarınca stoklar Finansal Durum Tablosunda ya da dipnotlarda, ticari mal, ilk madde ve malzeme, yarı mamuller, mamul vb. ve/veya tamamlanmamış hizmet maliyetleri şeklinde sınıflandırılır. Ayrıca, hizmet işletmelerinde; hizmetin üretimi için yapılan maliyetler, hâsılatla eşleştirilinceye kadar tamamlanmamış hizmet maliyetleri olarak bu kalemde gösterilir.

Canlı Varlıklar

TMS 41 kapsamındaki canlı varlıklar ile hasat anındaki tarımsal ürünler, tarımsal faaliyetle ilgili olmaları durumunda bu kalemde gösterilir. Bu kalem, sadece tarımsal faaliyette bulunan işletmeler tarafından kullanılır.

Tarımsal faaliyet, satma amacıyla veya tarımsal ürün ya da ilave canlı varlıklar elde edilmesi amacıyla canlı varlıkların biyolojik dönüşümünün ve hasatının bir işletme tarafından yönetimidir.

Tarımsal ürün, işletmenin canlı varlıklarının hasadı yapılmış ürünüdür.

Canlı varlık, yaşayan hayvan veya bitkidir.

Hasat, ürünün canlı varlıklardan ayrılması veya canlı varlığın yaşam sürecinin sona ermesidir.

Canlı varlıklardan hasatı yapılan ürünler (yumurta, et ürünleri, meyveler vb.) ile yaşam süreci sona erenler “Canlı Varlıklar”da değil “Stoklar” içinde gösterilir. Biyolojik dönüşüm olmaksızın canlı varlıkların olduğu gibi alınıp satılması halinde bunlar stoklar içinde gösterilir.

Peşin Ödenmiş Giderler

Genellikle tedarikçilere yapılan ve daha sonraki bir dönemde (veya dönemlerde) gider ve maliyet hesaplarına aktarılacak tutarlar bu kalemde gösterilir. Kalemin önemsiz olması durumunda ilgili tutarlar diğer dönen/duran varlıklar içinde sunulur.

Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar

TMS 12 Gelir Vergileri Standardı çerçevesinde, peşin ödenen ve indirim konusu yapılabilecek gelir üzerinden ödenecek çeşitli vergi ve fonlar gibi cari dönem vergisiyle ilgili varlıklar bu kalemde gösterilir.

Diğer Dönen/Duran Varlıklar

Devreden KDV, indirim KDV, diğer KDV, sayım ve tesellüm noksanları gibi yukarıdaki kalemlerde gösterilmeyen dönen/duran varlıklar bu kalemde gösterilir.

Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar

TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler Standardı çerçevesinde, defter değeri sürdürülmekte olan kullanımdan ziyade satış işlemi vasıtasıyla geri kazanılacak olması nedeniyle satış amaçlı olarak sınıflandırılmış duran varlıklar ile elden çıkarılacak gruplara ilişkin tüm varlıklar bu kalemde gösterilir.

Ayrıca, TFRS 5 uyarınca ortaklara dağıtım amacıyla sınıflandırılmış duran varlıklar ile elden çıkarılacak gruplara ilişkin tüm varlıklar da, bunların ortaklara dağıtım yönünde taahhütte bulunduğu andan itibaren bu kalemde gösterilir. Bu durumda kalem ismi, bu varlıkları ifade edecek şekilde isimlendirilebilir.

Uygulamada bu kalemin adı, içinde yer verilen varlık grubu itibarıyla da kullanılabilir. Örneğin, “Satış Amaçlı Sınıflandırılan Gruplara İlişkin Varlıklar”, “Ortaklara Dağıtım Amacıyla Sınıflandırılan Duran Varlıklar” vb. olarak isimlendirilebilir.

Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar

TMS 28 İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar Standardı uyarınca özkaynak yöntemiyle değerlendirilen iştirakler ile iş ortaklıkları bu kalemde gösterilir.

Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller

TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller Standardı çerçevesinde, kira geliri veya değer artış kazancı ya da her ikisini birden elde etmek amacıyla (sahibi veya finansal kiralama sözleşmesine göre kiracı tarafından) elde tutulan gayrimenkuller (arsa, bina, arsa ve bina, binanın bir kısmı) bu kalemde gösterilir. Gayrimenkulün finansal kiralamaya konu olması halinde TMS 17 Kiralama İşlemleri Standardında belirtilen açıklamalar ilave olarak yapılır.

Yatırım amaçlı gayrimenkul tanımına girmesi ve kiracının gerçeğe uygun değer yöntemini kullanması durumunda, faaliyet kiralaması çerçevesinde kiracı tarafından elde tutulan gayrimenkule ilişkin bir hakkın yatırım amaçlı gayrimenkul olarak bu kalemde gösterilmesi mümkündür.

Maddi Duran Varlıklar

Mal ve hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve bir dönemden fazla kullanımı öngörülen fiziki niteliği bulunan duran varlıklardır. TMS uyarınca maddi duran varlıklar, Finansal Durum Tablosunda ya da dipnotlarda, arazi ve arsalar, binalar, tesis, makine ve cihazlar, taşıtlar, demirbaşlar, yapılmakta olan yatırımlar, maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesine ilişkin varlıklar, diğer maddi varlıklar vb. şekilde sınıflandırılabilir.

Varlıkların nitelikleri ve işletmedeki fonksiyonu ile TMS 1’de yer alan diğer kriterler göz önünde bulundurularak önemine binaen ayrıca sunulması gerekenler Finansal Durum Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterilir.

Maddi duran varlık alımları için verilmiş olan avanslar, ilgili varlık aktifleştirilene kadar bu kalemde değil, “Peşin Ödenmiş Giderler” kalemi altında gösterilir.

Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Parasal olmayan, fiziksel niteliği bulunmayan, tanımlanabilir duran varlıklar bu kalemde gösterilir.

Bu varlıklardan şerefiye, tek olarak tanımlanamayan ve ayrı olarak kaydedilemeyen, bir işletme birleşmesinde edinilmiş diğer varlıklardan ortaya çıkan gelecekteki ekonomik faydaları simgeleyen varlık olup örnek formata uygun olarak Finansal Durum Tablosunda ayrıca gösterilir.

Şerefiye dışındaki maddi olmayan duran varlıklar, haklar, geliştirme giderleri, yazılım programları, -petrol, doğal gaz gibi- yenilenemeyen kaynaklara ilişkin haklar ve rezervler, maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesine ilişkin varlıklar, diğer maddi olmayan varlıklar şeklinde sınıflandırılabilir.

Maddi olmayan duran varlık alımları için verilmiş olan avanslar, ilgili varlık aktifleştirilene kadar bu kalemde değil, “Peşin Ödenmiş Giderler” kalemi altında gösterilir.

Şerefiyenin önemsiz olması halinde, maddi olmayan duran varlıklar, alt kalemler açılmaksızın tek bir kalemde gösterilebilir.

Ertelenmiş Vergi Varlığı

Ertelenmiş vergi varlıkları, indirilebilir geçici farklar, gelecek dönemlere devreden kullanılmamış mali zararlar ve gelecek dönemlere devreden kullanılmamış vergi avantajları nedeniyle gelir üzerinden alınan vergilere ilişkin gelecek dönemlerde geri kazanılacak olan tutarları ifade eder.

Vergi mevzuatı açısından indirim imkanı olmayan (sürekli) tutarlara ilişkin olarak ertelenmiş vergi varlığı kalemi kullanılmaz.

KAYNAKLAR

YÜKÜMLÜLÜKLER

Yükümlülükler, geçmişte meydana gelen olaylardan kaynaklanan ve ödenmesi/ifası durumunda, ekonomik fayda içeren değerlerin işletmeden çıkışına neden olacak olan mevcut zorunluluklardır. Bu tanım, yükümlülüklerin temel özelliklerini belirtmekte, bunların Finansal Durum Tablosunda yer verilebilmesi için karşılama gereken temel kriterleri belirlememektedir. Bu nedenle, yükümlülük tanımı, finansal tablolara yansıtma kriterlerini taşımadığı için Finansal Durum Tablosunda yer verilemeyen yükümlülükleri de kapsamaktadır. Yükümlülük tanımını karşılayan bir kalem ancak aşağıdaki kriterleri sağlaması halinde Finansal Durum Tablosunda gösterilebilmektedir:

- (a) İlgili kaleme ilişkin gelecekteki ekonomik yararların işletmeden çıkışının olası olması ve
- (b) Maliyetinin veya değerinin güvenilir olarak ölçülebilmesi.

Kısa Vadeli / Uzun Vadeli Yükümlülükler

TMS 1'in 69-76 ncı paragrafları çerçevesinde, aşağıdaki özelliklerden herhangi birini taşıyan yükümlülükler, kısa vadeli olarak sınıflandırılır:

- (a) Normal faaliyet döngüsü içinde ödenmesinin beklenmesi;
- (b) Öncelikle ticari amaçla elde tutulması;
- (c) Raporlama döneminden (bilanço tarihinden) sonra on iki ay içinde ödenecek olması veya
- (d) İşletmenin yükümlülüğün ödenmesini, raporlama döneminin (bilanço tarihinin) sonundan itibaren en az on iki ay süreyle erteleyebilmesine yönelik koşulsuz bir hakkının bulunmaması. Yükümlülüğün, karşı tarafın seçimine bağlı olarak özkaynağa dayalı finansal araç ihraç edilmesi suretiyle ödenmesine yönelik hükümler, sınıflandırılmasını etkilemez.

İşletme, diğer bütün yükümlülüklerini uzun vadeli olarak sınıflandırır.

Borçlanmalar

TMS 32'de tanımlanan finansal yükümlülüklerden, borçlanma niteliğine sahip olan, diğer bir ifadeyle ilk muhasebeleştirilmeden sonra etkin faiz yöntemiyle hesaplanan itfa edilmiş maliyetinden ölçülen banka kredileri, ihraç edilmiş tahvil, bono ve senetler, bunlardan uzun dönemli olanların anapara taksitleri ve faizleri, finansal kiralama işlemlerinden borçlar gibi finansal piyasalardan yapılan borçlanmalar bu kalemde gösterilir.

Finansal borçlanmalardan kısa vadeli yükümlülüklerle ilişkin yukarıda yer verilen özellikleri taşıyanlar kısa vadeli, diğerleri uzun vadeli olarak sınıflandırılır.

Finansal borçlanmalarla ilgili olarak TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar Standardı çerçevesinde dipnotlarda ilgili açıklamalar yapılır.

Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları

Uzun vadeli borçların kısa vadeli kısımlarının gösterildiği kalemdir. Uzun vadeli borçlanmaların kısa vadeli kısımlarının önemiz olması halinde, “Kısa Vadeli Borçlanmalar”la birlikte “Finansal Borçlar” adlı yeni ve tek bir kalem altında gösterilir.

Diğer Finansal Yükümlülükler

TMS 32’de tanımlanan finansal yükümlülüklerden, borçlanma niteliğine sahip olmayan, diğer bir ifadeyle ilk muhasebeleştirilmeden sonra, etkin faiz yöntemiyle hesaplanan itfa edilmiş maliyetinden ölçülmeyen türev araçlardan kaynaklanan yükümlülükler, finansal garanti sözleşmeleri gibi finansal yükümlülükler bu kalemde gösterilir.

Diğer finansal borçlar ilgili olarak TFRS 7 çerçevesinde dipnotlarda ilgili açıklamalar yapılır.

Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar

Konsolidasyona dahil, finans sektöründe faaliyet gösteren ortaklıkların, bu faaliyetlerinden kaynaklanan borçları bu kalemde gösterilir. Dipnotta, her bir sektör bazında ayrıntıya yer verilir. Örneğin; bankacılık faaliyetlerinden borçlar (mevduat, katılım hesabı), sigortacılık faaliyetlerinden borçlar (sigortacılık ve reasürans faaliyetlerinden borçlar, depolar, emeklilik faaliyetlerinden borçlar vb.), finansal kiralama faaliyetlerinden borçlar vb. gibi.

Ticari Borçlar

Üçüncü kişilere tedarikçi sıfatları dolayısıyla bulunan borçlardır.

TMS 37’nin 11 inci paragrafı uyarınca bir borcun ticari borç olabilmesi için faturasının kesilmiş veya benzer şekillerde tedarikçiyle tarafları bağlayıcı şekilde mutabakata varılmış olması gerekir. Raporlama tarihi itibarıyla finansal tablolara alınma kriterlerini sağlayan ancak henüz bu şekilde mutabakata varılmamış borçlar, aynı paragrafta tahakkuk olarak sınıflandırılmıştır. Bununla birlikte, finansal raporlama konusundaki ülkemiz uygulamalarına paralellik sağlamak amacıyla, söz konusu tahakkuklar Finansal Durum Tablosunda “Ticari Borç” kalemleri içinde gösterilir.

Borçların TMS 37’nin 11 inci paragrafı kapsamındaki kesinleşme ve tahakkuk durumlarına ilişkin açıklamalar dipnotta yapılır.

“Ticari Borçlar”ın, ilişkili taraflardan olan kısmı ayrı bir alt kalemde örnek formata uygun olarak gösterilir.

Alınan depozito ve teminatlar bu kalem altında değil, diğer borçlarda gösterilir.

Kaleme ilişkin dipnotlarda, satıcılar, vadeli çekler, borç senetleri, diğer ticari borçlar gibi ayrıntılara yer verilir.

Ticari borçların varsa vade farkları, faiz vb. karşılığında yapılan tahakkuklar da ticari borçlarda gösterilir ve bunlara ilişkin açıklamalar dipnotlarda yapılır. Söz konusu faiz

giderleri ve kur farkları Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ise “Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler” içinde gösterilir.

Ticari borçlar vadeleri 12 aydan daha uzun olsa dahi işletmenin normal faaliyet döngüsü içinde ise bu tür borçların kısa vadeli yükümlülüklerde sınıflandırılması esastır.

Çalışanlara Sağlanan Faydalar Kapsamında Borçlar

Ücretler, maaşlar ve sosyal güvenlik katkıları gibi dönem içinde çalışanlara sağlanan faydalar kapsamında borçlanılan tutarlar bu kalemde gösterilir. İçeriğini yansıtmaması koşuluyla, alternatif olarak “Çalışanların Ücret Tahakkukları” vb. şekillerde isimlendirilebilir. Kalemin önemsiz olması durumunda, ilgili tutar “Ticari Borçlar” kaleminde gösterilir.

Diğer Borçlar

Ticari borçlar dışında kalan ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanmayan borçlardır. Tedarikçi veya müşteri sıfatı taşımayan ilişkili taraflara borçlar, alınan depozito ve teminatlar, kamu idarelerinden borçlar, diğer çeşitli borçlar örnek olarak gösterilebilir.

İlişkili taraflardan finansman sağlama amacıyla finansal piyasalardan yapılan borçlanmalar bu kalemde değil vadelerine göre kısa veya uzun vadeli borçlanmalar altında gösterilir. Tutarların önemli olması durumunda, bunlar için ayrı kalemler açılır.

Ertelenmiş Gelirler

Gerek satış sözleşmeleri dolayısıyla gerekse diğer nedenlerle, müşterilerden veya diğer kişilerden alınan avanslar gibi karşılığının tamamı veya bir kısmı, içinde bulunulan dönemde tahsil edilen veya alacak olarak tahakkuk ettirilen ancak gelecek dönemlere ait olan gelirlerle ilişkin yükümlülüklerdir. Ertelenmiş gelirlerin önemsiz olması halinde, ilgili tutar diğer kısa vadeli / uzun vadeli yükümlülükler içinde gösterilir.

TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardı (24 üncü paragrafı) kapsamında, varlıklara ilişkin devlet teşviklerinin sunumunda ertelenmiş gelire ilişkin yükümlülük olarak sunum alternatifinin seçilmesi durumunda buna ilişkin tutarlar bu kalem altında gösterilir. Devlet teşvik ve yardımlarından ertelenmiş gelirlerin önemli olması halinde, kalem tabloda aşağıdaki şekilde sunulur:

- Ertelenmiş Gelirler
 - Devlet Teşvik ve Yardımları
 - Diğer Ertelenmiş Gelirler

Dönem Kârı Vergi Yükümlülüğü

TMS 12 kapsamındaki gelir üzerinden alınan vergilerin takip eden dönemde vergi idaresine ödenmesi beklenen kısmı bu kalemde gösterilir. Dönem kârının peşin ödenen vergileri bu tutardan düşülerek “Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar” kaleminde gösterilir.

Karşılıklar

Karşılıklar, zamanı veya tutarı belli olmayan yükümlülüklerdir. TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar Standardı kapsamında çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin olan karşılıklar, finans sektörü faaliyetlerine ilişkin karşılıklar ile garanti karşılıkları, olası tazminat, ceza ve zararlar, yeniden yapılandırma karşılıkları, ekonomik açıdan dezavantajlı sözleşmeler için ayrılan karşılıklar gibi TMS 37 kapsamında ayrılmış olan karşılıkları gösteren diğer karşılıklar alt kalemlerde gösterilir.

Cari Dönem Vergisiyle İlgili Borçlar

TMS 12 çerçevesinde, gelir üzerinden alınan vergilerin takip eden dönemden sonraki dönemlerde vergi idaresine ödenmesi beklenen kısmı bu kalemde gösterilir.

Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü

Vergilendirilebilir geçici farklar üzerinden gelecek dönemlerde ödenecek gelir vergilerini ifade eder.

Vergi mevzuatı açısından vergilendirme imkanı olmayan (sürekli) tutarlara ilişkin olarak “Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü” kalemi kullanılmaz.

Diğer Kısa Vadeli / Uzun Vadeli Yükümlülükler

Sayım ve tesellüm fazlaları, diğer çeşitli borç ve yükümlülükler gibi yukarıdaki kalemlerde gösterilmeyen kısa vadeli / uzun vadeli yükümlülükler bu kalemde gösterilir.

Satış Amaçlı Sınıflandırılan Varlık Gruplarına İlişkin Yükümlülükler

TFRS 5 çerçevesinde, defter değeri sürdürülmekte olan kullanımdan ziyade satış işlemi vasıtası ile geri kazanılacak olan elden çıkarılacak gruplara ilişkin yükümlülükler bu kalemde gösterilir.

Ayrıca, TFRS 5 uyarınca ortaklara dağıtım amacıyla sınıflandırılmış elden çıkarılacak gruplara ilişkin yükümlülükler de, ortaklara dağıtım yönünde taahhütte bulunulan tarihten itibaren bu kalemde gösterilir. Bu durumda kalem ismi, bu yükümlülükleri ifade edecek şekilde isimlendirilebilir.

ÖZKAYNAKLAR

Özkaynaklar, işletmeye ait tüm yükümlülüklerin işletme varlıklarından indirilmesi durumunda geriye kalan varlıklar üzerindeki paylardır.

Ödenmiş sermaye (imtiyazlı paylar belirtilerek) ve yedekler gibi çeşitli sınıflara ayrılmış olan özkaynaklara ilişkin dipnotta, TMS 1'in 79 uncu paragrafı uyarınca gerekli açıklamalar yapılır.

Ödenmiş Sermaye

İşletmeye tahsis edilen sermayenin ortaklarca ödenmiş olan kısmı bu kalemde gösterilir. Kayıtlı sermaye sistemini uygulayan işletmelerde bu kalemde çıkarılmış sermaye tutarı gösterilir.

Sermaye Düzeltme Farkları

Ödenmiş sermaye tutarının yüksek enflasyon dönemlerinde TMS 29 kapsamında düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan farklar bu kalemde gösterilir.

Geri Alınmış Paylar (-)

TMS 32'nin 33 üncü paragrafı kapsamında işletmenin kendi paylarını alması durumunda, bu paylara ilişkin alım bedelleri özkaynaktan düşülerek "Geri Alınmış Paylar (-)" kaleminde gösterilir. Payların konsolidasyona dahil olan diğer taraflarca satın alınması halinde de alınan paylar bu kapsama girmekle birlikte, bu tutarlar TMS 32 kapsamında "Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi" kaleminde gösterilir, geri alınmış payların alımı ve satımı neticesinde doğan farklar kâr veya zararda gösterilmez.

Diğer taraftan, finansal tablo dipnotlarında elde bulundurulmuş geri alınmış payların alım bedelleri ve ilgili dönemde yapılan alım satım işlemlerine ilişkin alım ve satım bedelleri açıklanır.

Bu işlemlerin ilişkili taraflarla yapılması durumunda TMS 24 İlişkili Taraf Açıklamaları uyarınca gerekli açıklamalar yapılır. Ayrıca, bu işlemlerin dolaşımdaki pay sayısını etkilemesi nedeniyle TMS 33 Hisse Başına Kazanç Standardı uyarınca gerekli açıklamalar yapılırken bu durum dikkate alınır.

6102 sayılı Kanununun 520 nci maddesi uyarınca geri alınan paylar için iktisap değerlerini karşılayan tutarda yedek akçe ayrılır. Bu yedekler ise sadece geri alınan paylar devredildiğinde ya da iptal edildiklerinde çözülmekte olduklarından söz konusu yedeklerin "Kârdan Ayrılmış Kısıtlanmış Yedekler" kaleminde gösterilerek bu hususa ilişkin gerekli bilgiler dipnotlarda açıklanır.

Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi (-)

Bu kalem, işletmenin paylarının konsolidasyona dahil olan diğer taraflarca satın alınması halinde ödenmiş sermayesinin yasal kayıtlardaki tutarıyla gösterimini teminen,

ödenmiş sermaye tutarının, ödenmiş sermaye dışındaki bir kalemlle düzeltilmesini sağlamak için kullanılır.

Paylara İlişkin Primler

Pay ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, kontrol gücü devam eden ortaklıkların pay satış kârları gibi sermaye hareketleri dolayısıyla ortaya çıkan ve sermayenin bir parçası sayılan tutarların izlendiği kalemdir.

Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler

Bu kalemdede, diğer kapsamlı gelir unsuru olarak tanımlanan ve ortaya çıktıkları dönemde doğrudan özkaynak unsuru olarak raporlanan ve hiçbir durumda kâr veya zarara aktarılamayacak aşağıdakiler gibi diğer kapsamlı gelir unsurları izlenir:

- Maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme artış/azalışları
- Maddi olmayan duran varlıklar yeniden değerlendirme artış/azalışları
- Tanımlanmış fayda planları yeniden ölçüm kazançları/kayıpları
- Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların diğer kapsamlı gelirinden kâr/zararda sınıflandırılmayacak paylar
- Diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelir unsurları

Özkaynaklara ilişkin dipnotta, TMS 1'in 79'uncu maddesinin (b) bendi çerçevesinde, bu yedeklerin her birinin niteliği ve amacıyla ilgili açıklamalar yapılır.

Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler

Bu kalemdede, diğer kapsamlı gelir (gider) unsuru olarak tanımlanan ve ortaya çıktıkları dönemde doğrudan özkaynak unsuru olarak kaydedilen ve sonradan kâr veya zarara aktarılabilen aşağıdakiler gibi diğer kapsamlı gelir (gider) unsurları izlenir:

- Yabancı para çevirim farkları
- Satılmaya hazır finansal varlıkların yeniden değerlendirme ve/veya sınıflandırma kazançları/kayıpları
- Nakit akış riskinden korunma kazançları/kayıpları
- Yurtdışındaki işletmeye ilişkin yatırım riskinden korunma kazançları/kayıpları
- Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların diğer kapsamlı gelirinden kâr/zararda sınıflandırılacak paylar
- Diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacak diğer kapsamlı gelir unsurları.

Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler

Önceki dönemlerin karından, kanun veya sözleşme kaynaklı zorunluluklar nedeniyle veya kar dağıtımını dışındaki belli amaçlar (örneğin iştirak satış kazançlarından vergi avantajı elde edebilmek) için ayrılmış yedeklerdir. Bu yedekler, yasal kayıtlardaki tutarları üzerinden gösterilecek olup, TMS çerçevesinde yapılan değerlemelerde ortaya çıkan farklılıklar geçmiş yıllar kar/zararıyla ilişkilendirilir.

6102 sayılı Kanununun 520 nci maddesi uyarınca geri alınan paylar için iktisat değerlerini karşılayan tutarda ayrılması gereken yedek akçeler bu kalem içerisinde raporlanır.

Özkaynaklara ilişkin dipnotta, TMS 1 'in 79'uncu maddesinin (b) bendi çerçevesinde, bu yedeklerin her birinin niteliği ve amacıyla ilgili açıklamalar yapılır.

Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları

Net dönem kârı dışındaki birikmiş kâr/zararlar bu kalemde netleştirilerek gösterilir. Özleri itibarıyla birikmiş kâr/zarar niteliğinde olan -dolayısıyla kısıtlanmamış olan- olağan üstü yedekler de birikmiş kâr sayılır ve bu kalemde gösterilir. Geçmiş yıllar kâr/zararı içindeki olağanüstü yedek tutarları dipnotlarda açıklanır.

TMS'ye ilk geçiş dolayısıyla ortaya çıkan kâr veya zararlar da bu kalem altında gösterilir.

Dönem Net Kârı/Zararı

Bu kalemde işletmenin raporlanan döneme ilişkin nihai faaliyet sonucu gösterilir.

KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU KALEMLERİ

Gelirler, özkaynak yatırımcılarının katkılarıyla ilişkili olanlar hariç olmak üzere, işletmeye giren varlıklar veya işletmeye ait varlıkların değerlerinde meydana gelen artışlar ya da yükümlülüklerde oluşan azalışlar nedeniyle işletme özkaynaklarının artmasına sebep olan ve raporlama dönemi içerisinde gerçekleşen, ekonomik değerlerde yaşanan artışları,

Giderler ise, özkaynak yatırımcılarına yapılan dağıtımlarla ilişkili olanlar hariç olmak üzere, işletmeden çıkan varlıklar veya işletmeye ait varlıkların değerlerinde meydana gelen azalışlar ya da yükümlülüklerde oluşan artışlar nedeniyle işletme özkaynaklarının azalmasına sebep olan ve raporlama dönemi içerisinde gerçekleşen, ekonomik değerlerde yaşanan azalışları,

ifade eder.

Yukarıda yer verilen tanımlar gelir ve giderlerin temel özelliklerini belirtmekte, bunların Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda yer alabilmesi için karşılımları gereken temel kriterleri belirlememektedir. Bu nedenle, gelir ve gider tanımı, finansal tablolara yansıtma kriterlerini taşımadığı için Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda yer verilemeyen gelir ve giderleri de kapsamaktadır. Dolayısıyla gelir ve gider tanımına giren kalemlerden ancak aşağıdaki kriterleri karşılayanların Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda gösterimi mümkündür:

- İlgili kaleme ilişkin gelecekteki ekonomik yararların işletmeye akışının veya işletmeden çıkışının olası olması ve
- Maliyetinin veya değerinin güvenilir olarak ölçülebilmesi.

Bir gelir kaleminin Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılabilmesi, güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi şartıyla, varlıklarda meydana gelen bir artış veya yükümlülüklerde meydana gelen bir azalış nedeniyle gelecekte elde edilmesi olası ekonomik faydalarda bir artışın oluşmasına bağlıdır. Benzer şekilde bir gider kaleminin Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılabilmesi, güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi şartıyla, varlıklarda meydana gelen bir azalışa veya yükümlülüklerde meydana gelen bir artış nedeniyle gelecekte elde edilmesi olası ekonomik faydalarda bir azalışın oluşmasına bağlıdır. Dolayısıyla, gelirlerin Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılması, varlık artışının veya yükümlülüklerde meydana gelen bir azalmanın Finansal Durum Tablosuna yansıtılmasıyla, giderlerin Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılması ise varlık azalışının veya yükümlülüklerde meydana gelen bir artışın Finansal Durum Tablosuna yansıtılmasıyla eş zamanlı olarak gerçekleşmektedir.

Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu örneğinde gelirler ve giderler, işletmelerin performansı ile gelecek tahminlerine ilişkin değerlendirmelerin daha sağlıklı yapılabilmesini teminen esas faaliyetler, yatırım faaliyetleri ve finansman faaliyetleri itibarıyla sınıflandırılmıştır.

ESAS FAALİYETLER

Esas faaliyetler, bir işletmenin ana hasılatını sağladığı faaliyetleridir. Aşağıda tanımı yapılan yatırım ve finansman faaliyeti kapsamına girmeyen diğer faaliyetler de esas faaliyetler kapsamında değerlendirilir.

Hasılat

Hasılat, ortakların sermayeye katkıları dışında, özkaynakta artışla sonuçlanan ve işletmenin dönem içindeki esas faaliyetlerinden elde edilen, ilgili maliyetler ve giderler düşülmeden önceki ekonomik fayda tutarıdır. Satışta yapılan indirim ve iskontolar düşüldükten sonraki tutarlarla gösterilir.

Hasılatın gösterimi, ticari faaliyetler ile finans sektörü faaliyetleri olmak üzere ikili ayrıma gidilerek yapılır.

Satışların Maliyeti

Giderlerin ilgili olduğu gelir hesapları ile doğrudan ilişkilendirilmesi esası uyarınca, hasılatın finansal tablolara alınmasıyla eş zamanlı olarak Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılan, hasılat unsurlarının maliyetlerinin gösterildiği kalemdir. Örneğin, ticari mal satıldığında, bu malların stoklarda kayıtlı değeri, bunlara ilişkin hasılat unsurunun finansal tablolara alındığı dönemde satışların maliyeti olarak gösterilir.

Satışların maliyeti, ticari faaliyetler ve finans sektörü faaliyetleri olmak üzere ayrı ayrı gösterilir.

Brüt Kâr/Zarar

Hasılatın, satışların maliyetinin düşülmesi suretiyle elde edilen tutardır.

Finans sektöründe faaliyet gösteren bağlı ortaklıkları bulunan işletmeler, ticari faaliyetler ile finans sektörü faaliyetleriyle ilgili hasılat ve maliyetleri karşılaştırmak suretiyle her iki faaliyete ilişkin brüt kâr/zarar tutarlarını aşağıdaki kalemlerde ayrı ayrı gösterir:

- **Ticari faaliyetlerden brüt kâr/zarar:** Bu tutara, ticari faaliyetlerle ilgili hasılatın, satışların maliyetlerinin düşülmesiyle ulaşılır.
- **Finans sektörü faaliyetlerinden brüt kâr/zarar:** Bu tutara, finans sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin esas faaliyet konuları nedeniyle elde ettikleri hizmet, faiz, temettü, vs gelirlerden, bunlara ilişkin giderlerin ("Ticari Kâr/Zarar" veya "Brüt Kâr/Zarar"a ulaştıkları gelir/giderler) düşülmesiyle ulaşılır.
- **Brüt Kâr/Zarar:** Ticari faaliyetlerden elde edilen kâr/zarar ile finans sektörü faaliyetlerinden elde edilen kâr/zararın toplamıdır.

Hasılat ve esas faaliyetlerden diğer gelir unsurları arasında finansal varlık ve yükümlülük olması halinde, TFRS 7'de öngörülen sınıflar çerçevesinde bu kalemlere ilişkin dipnotta açıklamalar yapılır.

Genel Yönetim Giderleri, Pazarlama Giderleri, Araştırma ve Geliştirme Giderleri

Genel yönetim giderleri, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ile TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı çerçevesinde doğrudan kâr veya zararla ilişkilendirilen araştırma ve geliştirme giderleri ayrı ayrı gösterilir. Söz konusu giderlere bunlara ilişkin amortisman ve itfa giderleriyle, çalışanlara sağlanan faydalar da dahildir. Giderlerin fonksiyon esasına göre sınıflanmasından kaynaklanan bu sunumda gider çeşitleri, dipnotlarda veya tablo yüzünde ilgili kalemin altında açılacak alt kalemlerde açıklanır. Gider çeşitleri açıklamasında, asgari olarak, amortisman giderleri ve itfa payları ile çalışanlara sağlanan faydalar kapsamındaki giderler gösterilir.

Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler/Giderler

Esas faaliyetlerden kaynaklanmakla birlikte, esas faaliyetlere ilişkin yukarıdaki kalemler kapsamına girmeyen gelir ve giderler bu kalemlerde gösterilir. Örneğin, hasılat tanımını karşılamayan kazançlar, satışların maliyetine girmeyen kayıplar, yatırım ve finansman faaliyeti kapsamına girmediği için esas faaliyet kapsamında değerlendirilen faaliyetlere ilişkin gelir ve giderler gibi.

YATIRIM FAALİYETLERİ

Yatırım faaliyetleri, uzun vadeli varlıklar ile nakit benzerleri içerisinde yer almayan diğer yatırımların elde edilmesi ve elden çıkarılmasına ilişkin faaliyetlerdir. Hangi faaliyetlerin yatırım faaliyetleri kapsamına girdiği TMS 7 çerçevesinde değerlendirilir.

Yatırım faaliyetlerinden elde edilen gelirler ve bunlara ilişkin giderler düşülmek suretiyle yatırım faaliyeti kâr/zararı bulunur. Özkaynak yöntemine göre değerlendirilen yatırımların varsa kâr veya zarar payları ilgili kaleme eklenir ya da çıkarılır.

Özkaynak yöntemi ile değerlendirilen yatırımların, raporlayan işletmenin esas faaliyetinin parçası olması durumunda, bu kalem “Esas Faaliyetler Bölümü”nde raporlanır.

Finansman Gideri Öncesi Faaliyet Kârı/Zararı

Esas faaliyet ve yatırım faaliyeti kâr/zararının toplamı olarak işletmenin finansman giderleri ve gelirleri öncesi faaliyet kârı bu kalemde gösterilir.

Finansman Giderleri

Finansman faaliyetleri, özkaynaklar ile yabancı kaynakların yapısında ve tutarında değişiklik meydana getiren faaliyetlerdir. Hangi faaliyetlerin finansman faaliyetleri kapsamına girdiği TMS 7 çerçevesinde değerlendirilir. Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda yalnızca finansman giderleri kalemine yer verilmiş olup ayrı bir “Finansman Faaliyetleri” şeklinde bir bölüm başlığına yer verilmemiştir. Finansman faaliyetleriyle ilgili bir gelir kalemi sunulması ihtiyacı doğduğunda “Finansman Gelirleri” kalemi eklenir.

DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂR/ZARARI

TFRS 5 çerçevesindeki durdurulan faaliyetlere ilişkin kâr/zararlar bu kalemde sunulur. Kaleme ilişkin ayrıntılar TFRS 5 çerçevesinde dipnotlarda veya tablo yüzünde gösterilir. Ayrıntıların tablo yüzünde gösterilmek istenmesi durumunda, aşağıdaki bölüm tabloya eklenir:

Durdurulan Faaliyetler

Durdurulan Faaliyetlerden Gelirler

Durdurulan Faaliyetlerden Giderler (-)

Durdurulan faaliyetler vergi öncesi kâr/zararı

Durdurulan Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri

- Dönem Vergi Gideri/Geliri

- Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri

DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRİ/ZARARI

DENETİM SIRASINDA KULLANILABİLECEK MALİ ANALİZLER

Mali Analizlerde raporlama çerçevesinin Tekdüzen hesap planı mı yoksa TFRS uyumlu Mali Tablolar mı olduğu hususu dikkatle değerlendirilmelidir.

Tekdüzene Uyumlu Mali Tablolarda

Mali Tabloların Sonuna şu sütunları ekleyerek şu hesaplamaları yaptıracağız.

A) Yüzdeler ve Karşılaştırmalı Mali Analiz Hesaplamaları

Yüzdeler Analizi	Karşılaştırmalı Analiz	Artış veya Azalış Yüzdesi	Denetçinin Yorumu
Bilanço İçin Aktif Toplamı 100 kabul edilerek her bir hesabın yüzdesi bulunacak	Her bir hesap için mali tablodaki bir önceki yıl rakamı düşülerek artış veya azalışlar bulunacak	Bir önceki sütunda bulunan artış veya azalış rakamı önceki yıl mali tablo rakamına bölünerek 100 ile çarpılacaktır.	
Gelir tablosu için Net satışlar 100 kabul edilerek her bir hesabın yüzdesi bulunacak	Örnek Kasa 2013'te 5.000, 2012 de 3.000 TL ise 5.000-3000=2000 artış var sonucu buraya yazılacak	Örnek Kasa 2013'te 5.000, 2012 de 3.000 TL ise 2000/3000*100 =%66,66 artış var demektir.	
Örnek: Kasa hesabı 5.000 TL aktif toplamı 10.000 TL ise 5.000/10000*100=%50			

B) Rasyolar Analizi

Mali tablolardan aşağıdaki verileri alarak formüllere göre hesaplama yaptıracağız.

A- LİKİDİTE ORANLARI

1- Cari Oran	----- Dönen Varlıklar Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
2- Asit-Test Oranı	----- Dönen Var.- (Stoklar + Gelecek Aylara Ait Giderler + Diğer Dönen Varlıklar) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
3- Nakit Oranı	----- Hazır Değerler + Menkul Kıymetler Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

4- Stoklar/Dönen Varlıklar Oranı -----	Stoklar Dönen Varlıklar
5- Stoklar/Varlık (Aktif) Top.Oranı -----	Stoklar Varlık (Aktif) Toplamı
6- Stok Bağımlılık Oranı -----	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar -(Hazır Değerler + Menkul Kıymetler) Stoklar
7- Kısa Vad.Alac./Dönen Varlık.Oranı -----	Kısa Vadeli Ticari Alacaklar + Diğer Kısa Vadeli Alacaklar Dönen Varlıklar
8- Kısa Vad.Alac./Varlık (Aktif) Toplamı Oranı -----	Kısa Vadeli Ticari Alacaklar + Diğer Kısa Vadeli Alacaklar Varlık (Aktif) Toplamı

B- FİNANSAL YAPI ORANLARI

1- Yabancı Kay.Toplamı/Varlık (Aktif) Top.Oranı (Kaldıraç Oranı) -----	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar + Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar Varlık (Aktif) Toplamı
2- Öz Kaynak./Varlık (Aktif) Top.Oranı -----	Öz Kaynaklar Varlık (Aktif) Toplamı
3- Öz Kaynak./Yabancı Kay.Top.Oranı -----	Öz Kaynaklar Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar + Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
4- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar/ Kaynak (Pasif) Toplamı Oranı -----	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Kaynak (Pasif) Toplamı
5- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar/ Kaynak (Pasif) Toplamı Oranı -----	Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar Kaynak (Pasif) Toplamı

	Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
6- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar/ Devamlı Sermaye Oranı -----	Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar + Özkaynaklar
	Maddi Duran Varlıklar (Net)
7- Mad.Duran Varl./Öz Kaynak.Oranı -----	Öz Kaynaklar
	Uzun Vadeli Maddi Duran Varlıklar (Net)
8- Mad.Duran Varl./ Yabancı Kaynaklar Oranı -----	Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
	Duran Varlıklar
9- Duran Varlıklar/Yabancı Kaynaklar Top.Oranı -----	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar + Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
	Duran Varlıklar
10- Duran Varlıklar/Öz Kaynak.Oranı -----	Öz Kaynaklar
	Duran Varlıklar
11- Duran Varlıklar/Devamlı Sermaye Oranı -----	Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar + Özkaynaklar
	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
12- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar/ Yabancı Kaynaklar Top.Oranı -----	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar + Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
	Kısa Vadeli Banka Kredileri + Uzun Vadeli Kredi Anapara Taksit ve Faizleri + Uzun Vadeli Banka Kredileri
13- Banka Kredileri/Varlık (Aktif) Toplamı Oranı -----	Varlık (Aktif) Toplamı
	Kısa Vadeli Banka Kredileri + Uzun Vadeli Krd.Anapara Taksit ve Faizleri
14- Kısa Vad.Banka Krd./Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Oranı -----	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

15- Banka Kredileri/Yabancı Kay. Toplamı Oranı	----- Kısa Vadeli Banka Kredileri + Uzun V. Kredi Anapara Taksit ve Faizleri + Uzun Vadeli Banka Kredileri ----- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar + Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar ----- Dönen Varlıklar
16- Dönen Varlıklar/Aktif (Varlık) Toplamı Oranı	----- Varlık (Aktif) Toplamı
17- Mad.Duran Var.(Net)/Varlık (Aktif) Toplamı Oranı	----- Maddi Duran Varlıklar (Net) ----- Varlık (Aktif) Toplamı

C- DEVİR HIZLARI

1- Stok Devir Hızı	----- Satışların Maliyeti (Cari Yıl) ----- (Önceki Yıl Stok. + Cari Yıl Stok.) /2
2- Alacak Devir Hızı	----- Net Satışlar ----- Kısa Vadeli Ticari Alacaklar + Uzun Vadeli Ticari Alacaklar ----- Net Satışlar
3- Çalışma Sermayesi Devir Hızı	----- Dönen Varlıklar
4- Net Çalışma Sermayesi Devir Hızı	----- Net Satışlar ----- Dönen Varlıklar - Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
5- Mad.Duran Varl.Devir Hızı	----- Net Satışlar ----- Maddi Duran Varlıklar (Net)
6- Duran Varlıklar Devir Hızı	----- Net Satışlar ----- Duran Varlıklar
7- Öz Kaynak Devir Hızı	----- Net Satışlar ----- Öz Kaynaklar
8- Aktif Devir Hızı	----- Net Satışlar ----- Varlık (Aktif) Toplamı

D- KÂRLILIK ORANLARI**1) Kâr ile Sermaye Arasındaki İlişkileri Gösteren Oranlar**

a- Net Kâr/Öz Kaynak.Oranı	Net Kâr (VSK) ----- Öz Kaynaklar
b- Vergi Öncesi Kâr/Öz Kaynak.Oranı	Vergiden Önceki Kâr ----- Öz Kaynaklar
c- Finansman Giderleri ve Vergiden Önceki Kâr/Kaynak (Pasif) Top.Oranı (Ekonomik Rantabilite)	Vergiden Önceki Kâr+Finansman Gid. ----- Kaynak (Pasif) Toplamı
d- Net Kâr/Varlık (Aktif) Top.Oranı	Net Kâr (Vergi Sonrası Kâr) ----- Varlık (Aktif) Toplamı
e- Faaliyet Kârı/Faaliyetin Gerçek. Kul.Varlık.Oranı	Faaliyet Kârı ----- Varlık (Aktif) Top.-Mali Duran Varlık.
f- Birikmeli (Kümülatif) Kârlılık Oranı	Dağıtılmamış Kârlar Top.(Yedekler) ----- Varlık (Aktif) Toplamı

2) Kâr ile Satışlar Arasındaki İlişkileri Gösteren Oranlar

a- Faaliyet Kârı/Net Satışlar Oranı	Faaliyet Kârı ----- Net Satış Tutarı
b- Brüt Satış Kârı/Net Sat.Oranı	Brüt Satış Kârı ----- Net Satışlar
c- Net Kâr/Net Satışlar Oranı	Net Kâr ----- Net Satışlar
d- Satılan Malın Maliyeti/Net Satışlar Oranı	Satışların Maliyeti ----- Net Satışlar

e- Faaliyet Gid./Net Satış.Oranı	----- Faaliyet Giderleri ----- Net Satışlar
f- Faiz Gid./Net Satışlar Oranı	----- Finansman Giderleri ----- Net Satışlar

3) Kâr ile Finansal Yükümlülükler Arasındaki İlişkileri Gösteren Oranlar

a- Faiz ve Vergiden Önceki Kâr/ Faiz Giderleri Oranı	----- Vergiden Önceki Kâr + Finans.Giderleri ----- Finansman Giderleri ----- Net Kâr + Finansman Giderleri ----- Finansman Giderleri
b- Net Kâr+Faiz Giderleri/Faiz Giderleri Oranı	----- Finansman Giderleri

TFRS'ye Uyumlu Mali Tablolar

Bu bölümde ise yukarıda yapılan hesaplamalar TFRS'ye uyumlu mali tablo formatlarına uygun olarak gerçekleştirilecektir. Bu formatlar Rehberin Sonunda Ek -1 olarak verilmiştir.

Mali Tabloların Sonuna şu sütunları ekleyerek şu hesaplamaları yaptıracağız.

A) Yüzdeler ve Karşılaştırmalı Mali Analiz Hesaplamaları

Yüzdeler Analizi	Karşılaştırmalı Analiz	Artış veya Azalış Yüzdesi	Denetçinin Yorumu
Finansal Durum Tablosu İçin Toplam varlıklar 100 kabul edilerek her bir hesabın yüzdesi bulunacak	Her bir hesap için mali tablodaki bir önceki yıl rakamı düşülerek artış veya azalışlar bulunacak	Bir önceki sütunda bulunan artış veya azalış rakamı önceki yıl mali tablo rakamına bölünerek 100 ile çarpılacaktır.	
Kar Zarar veya Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu için Hasılat 100 kabul edilerek her bir hesabın yüzdesi bulunacak	Örnek Nakit ve Nakit Benzerleri 2013'te 5.000, 2012 de 3.000 TL ise $5.000-3000=2000$ artış var sonucu buraya yazılacak	Örnek Nakit ve Nakit Benzerleri 2013'te 5.000, 2012 de 3.000 TL ise $2000/3000*100 =\%66,66$ artış var demektir.	
Örnek: Nakit ve Nakit Benzerleri hesabı 5.000 TL aktif toplamı			

10.000 TL ise			
$5.000/10000*100=\%50$			

B) Rasyolar Analizi

Mali tablolardan aşağıdaki verileri alarak formüllere göre hesaplama yaptıracağız.

A- LİKİDİTE ORANLARI

	Toplam Dönen Varlıklar
1- Cari Oran	----- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
	Toplam Dönen Varlıklar- (Stoklar + Peşin Ödenmiş Giderler + Diğer Dönen Varlıklar+Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar)
2- Asit-Test Oranı	----- Toplam Kısa Vadeli Yükümlülükler
	Nakit ve Nakit Benzerleri + Finansal Yatırımlar
3- Nakit Oranı	----- Toplam Kısa Vadeli Yükümlülükler
	Stoklar
4- Stoklar/Dönen Varlıklar Oranı	----- Toplam Dönen Varlıklar
	Stoklar
5- Stoklar/Varlık (Aktif) Top.Oranı	----- Varlıklar Toplamı
	Kısa Vadeli Yükümlülükler -(Nakit ve Nakit Benzerleri + Finansal Yatırımlar)
6- Stok Bağımlılık Oranı	----- Stoklar
	İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar + İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar (Kısa Vadeli)
7- Kısa Vad.Alac./Dönen Varlık.Oranı	----- Toplam Dönen Varlıklar
	İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar + İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar (Kısa Vadeli)
8- Kısa Vad.Alac./Varlık (Aktif) Toplamı Oranı	----- Varlıklar Toplamı

B- FİNANSAL YAPI ORANLARI

	Kısa Vadeli Yükümlülükler + Uzun Vadeli Yükümlülükler
1- Yabancı Kay.Toplamı/Varlık (Aktif) Top.Oranı (Kaldıraç Oranı)	----- Varlıklar Toplamı

	Toplam Öz Kaynaklar
2- Öz Kaynak./Varlık (Aktif) Top.Oranı -----	
-	Varlıklar Toplamı
	Toplam Öz Kaynaklar
3- Öz Kaynak./Yabancı Kay.Top.Oranı -----	
	Kısa Vadeli Yükümlülükler + Uzun Vadeli Yükümlülükler
4- Kısa Vadeli Yükümlülükler / Kaynak (Pasif) Toplamı Oranı -----	
	Kısa Vadeli Yükümlülükler
	Kaynaklar Toplamı
5- Uzun Vadeli Yükümlülükler / Kaynak (Pasif) Toplamı Oranı -----	
	Uzun Vadeli Yükümlülükler
	Kaynaklar Toplamı
6- Uzun Vadeli Yükümlülükler / -----	
Devamlı Sermaye Oranı	Uzun Vadeli Yükümlülükler + Öz kaynaklar
	Maddi Duran Varlıklar (Net) +Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller
7- Mad.Duran Varl./Öz Kaynak.Oranı -----	
	Toplam Öz Kaynaklar
8- Mad.Duran Varl./ Yabancı Kaynaklar Oranı -----	
	Maddi Duran Varlıklar (Net) + Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller
	Uzun Vadeli Yükümlülükler
	Duran Varlıklar
9- Duran Varlıklar/Yabancı Kaynaklar Top.Oranı -----	
	Kısa Vadeli Yükümlülükler + Uzun Vadeli Yükümlülükler
10- Duran Varlıklar/Öz Kaynak.Oranı -----	
	Toplam Duran Varlıklar
	Toplam Öz Kaynaklar
	Toplam Duran Varlıklar
11- Duran Varlıklar/Devamlı Sermaye Oranı -----	
	Uzun Vadeli Yükümlülükler + Öz kaynaklar

	Kısa Vadeli Yükümlülükler
12- Kısa Vadeli Yükümlülükler/ Yabancı Kaynaklar Top.Oranı	----- Kısa Vadeli Yükümlülükler + Uzun Vadeli Yükümlülükler
	Kısa Vadeli Borçlanmalar + Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları+Uzun Vadeli Borçlanmalar
13- Banka Kredileri/Varlık (Aktif) Toplamı Oranı	----- Toplam Varlıklar
	Kısa Vadeli Borçlanmalar + Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları
14- Kısa Vad.Banka Krd./Kısa Vadeli Yükümlülükler Oranı	----- Kısa Vadeli Yükümlülükler
	Kısa Vadeli Borçlanmalar + Uzun V. Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları + Uzun Vadeli Borçlanmalar
15- Banka Kredileri/Yabancı Kay. Toplamı Oranı	----- Kısa Vadeli Yükümlülükler + Uzun Vadeli Yükümlülükler
	Toplam Dönen Varlıklar
16- Dönen Varlıklar/Aktif (Varlık) Toplamı Oranı	----- Toplam Varlıklar
	Maddi Duran Varlıklar (Net)+ Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller
17- Mad.Duran Var.(Net)/Varlık (Aktif) ----- Toplamı Oranı	----- Toplam Varlıklar

C- DEVİR HIZLARI

	Satışların Maliyeti (Cari Yıl)
1- Stok Devir Hızı	----- (Önceki Yıl Stok. + Cari Yıl Stok.) /2
	Hasılat
2- Alacak Devir Hızı	----- Kısa Vadeli İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar + Uzun Vadeli İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar

	Hasılat
3- Çalışma Sermayesi Devir Hızı	----- Toplam Dönen Varlıklar Hasılat
4- Net Çalışma Sermayesi Devir Hızı	----- Toplam Dönen Varlıklar - Kısa Vadeli Yükümlülükler
	Hasılat
5- Mad.Duran Varl.Devir Hızı	----- Maddi Duran Varlıklar (Net)+ Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller
	Hasılat
6- Duran Varlıklar Devir Hızı	----- ----- Toplam Duran Varlıklar
	Hasılat
7- Öz Kaynak Devir Hızı	----- Toplam Öz Kaynaklar
	Hasılat
8- Aktif Devir Hızı	----- Toplam Varlıklar

D- KÂRLILIK ORANLARI

1) Kâr ile Sermaye Arasındaki İlişkileri Gösteren Oranlar

a- Kâr/Öz Kaynak.Oranı	----- Sürdürülen Faaliyetler Dönem Karı ----- Toplam Öz Kaynaklar
b- Kâr/Öz Kaynak.Oranı	----- Durdurulan Faaliyetler Dönem Karı ----- Toplam Öz Kaynaklar
c- Kâr/Öz Kaynak.Oranı	----- Dönem Karı ----- Toplam Öz Kaynaklar
c- Finansman Giderleri ve Dönem Karı /Kaynak (Pasif) Top.Oranı (Ekonomik Rantabilite)	----- Dönem Kârı +Finansman Gid. ----- Toplam Kaynaklar

$$\text{d- Net Kâr/Varlık (Aktif) Top.Oranı} = \frac{\text{Dönem Karı}}{\text{Toplam Varlıklar}}$$

$$\text{e- Faaliyet Kârı/Faaliyetin Gerçek. Kul.Varlık.Oranı} = \frac{\text{Sürdürülen Faaliyetler Dönem Karı}}{\text{Toplam Varlıklar.-Finansal Yatırımlar}}$$

$$\text{f- Birikmeli (Kümülatif) Kârlılık Oranı} = \frac{\text{Kardan Ayrılmış Kısıtlanmış Yedekler}}{\text{Toplam Varlıklar}}$$

2) Kâr ile Satışlar Arasındaki İlişkileri Gösteren Oranlar

$$\text{a- Faaliyet Kârı/Net Satışlar Oranı} = \frac{\text{Sürdürülen Faaliyetler Dönem Karı}}{\text{Hasılat}}$$

$$\text{b- Net Kâr/Net Satışlar Oranı} = \frac{\text{Dönem Karı}}{\text{Hasılat}}$$

$$\text{c- Satılan Malın Maliyeti/Net Satışlar Oranı} = \frac{\text{Satışların Maliyeti}}{\text{Hasılat}}$$

$$\text{d- Faaliyet Gid./Net Satış.Oranı} = \frac{\text{Genel Yönetim Giderleri+Pazarlama Giderleri+ Araştırma ve Geliştirme Giderleri+Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler}}{\text{Hasılat}}$$

$$\text{e- Faiz Gid./Net Satışlar Oranı} = \frac{\text{Finansman Giderleri}}{\text{Hasılat}}$$

3) Kâr ile Finansal Yükümlülükler Arasındaki İlişkileri Gösteren Oranlar

$$\text{a- Faiz ve Vergiden Önceki Kâr/ Faiz Giderleri Oranı} = \frac{\text{Dönem Karı + Finansman Giderleri}}{\text{Finansman Giderleri}}$$



BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARI

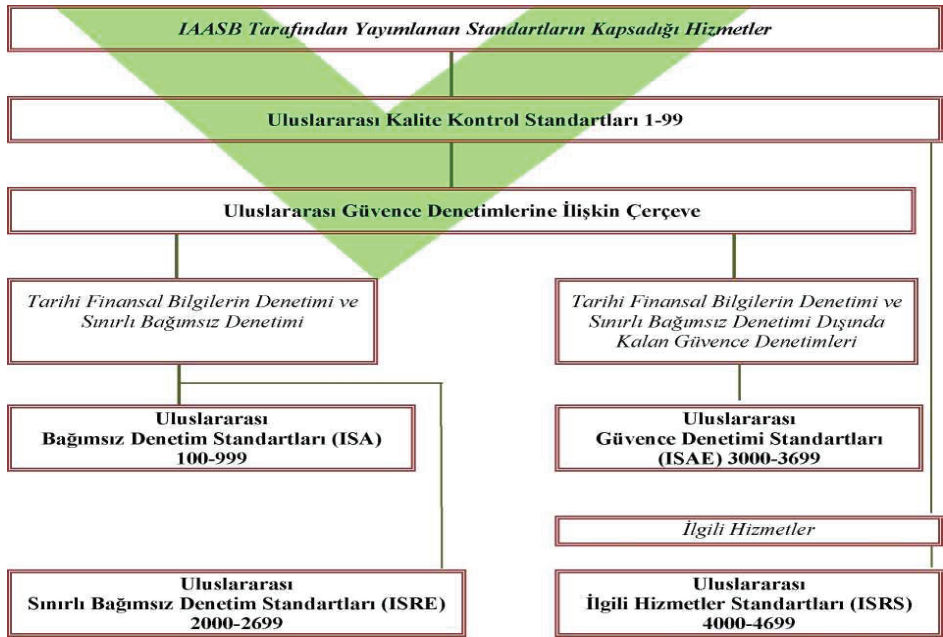
Standart Özetleri



GİRİŞ

Bağımsız denetçilerin, bağımsız denetim kuruluşlarının, bağımsız denetim sürecinin herhangi bir noktasında uyması gereken kurallar bağımsız denetim standartlarında belirtilmiştir. Standartlar birebir uygulamayı kapsayamayacaklarından denetim sürecinde önemli tüm alanları düzenlemektedir. Bağımsız denetim standartları başarılı bir yol gösterici, büyük denizlerde yol alan gemiler için hazırlanmış deniz feneri görevi üstlenirler.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameyle (KHK) kendisine verilen Türkiye Denetim Standartlarını (TDS) yayımlama yetkisi çerçevesinde, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yayımlanan uluslararası standartları referans alma stratejisini benimsemiştir. Bu tercih esasen ülkemizin Avrupa Birliği adaylık sürecinin de bir gereği olup, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda da aynen kabul görmüştür.



Bağımsız denetim hizmetlerini dört kapsamda düşünebiliriz.

- Tarihi Finansal Bilgilerin Denetimi (Klasik Bağımsız Denetim Anlayışı)
- Tarihi Finansal Bilgilerin Sınırlı Denetimi
- Tarihi Finansal Bilgilerini Denetimi ve/veya Sınırlı Denetimi Dışında kalan güvence hizmetleri
- İlgili Hizmetler

Yukarıda şekilde yer alan standartlara genel olarak göz atacak olursak; yine şu dörtlü yapı dikkatimizi çekecektir.

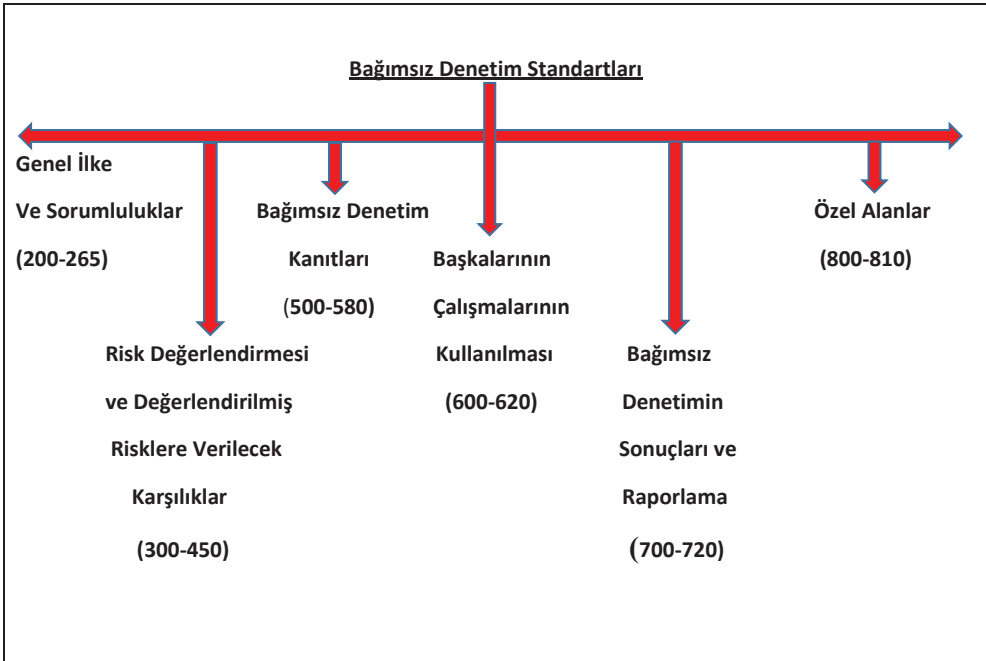
1-Uluslararası Bağımsız Denetim Standartları (ISA) :Tarihi finansal bilgilerin bağımsız denetiminde uygulanır. Finansal tabloların bağımsız bir denetçi tarafından denetlenmesi bağlamında kaleme alınmıştır. Standartlar, finansal tabloların bir bütün olarak hata veya hile kaynaklı önemli bir yanlışlık

içerip içermediği konusunda, görüşüne temel oluşturacak şekilde denetçinin makul bir güvence elde etmesini gerektirir. Standartların diğer tarihi finansal bilgilerin denetimlerinde kullanılması halinde şartların gerekliliklerine göre uyarlanmaları gerekmektedir.

2-Uluslararası Sınırlı Bağımsız Denetim Standartları (ISRE): Tarihi finansal bilgilerin, ara dönemlerde dahil, sınırlı bağımsız denetimlerinde uygulanır. Sınırlı bağımsız denetim, tarihi finansal bilgilerin güvenilirliği açısından kullanıcılara sınırlı düzeyde bir güvence sağlamaktadır.

3-Uluslararası Güvence Denetimi Standartları (ISAE): Tarihi finansal bilgilerin bağımsız denetimi ve sınırlı bağımsız denetimi hariç, diğer güvence denetimlerinde uygulanır. Sürdürülebilirlik raporları, finansal projeksiyonlar, ileriye dönük proforma finansal tablolar gibi hizmetleri içerir.

4-Uluslararası İlgili Hizmetler Standartları (ISRS): Güvence denetimleri dışında kalan ilgili hizmetlere ilişkin IAASB tarafından yayımlanan standartlardır. Burada denetçinin verdiği hizmetin ilgili kullanıcılara makul veya sınırlı düzeyde güvence vermek gibi bir amacı yoktur.



Bağımsız denetim standartları ile ilgili olarak şunları söyleyebiliriz.

- ▶ Denetçi, denetimle ilgili tüm BDS'lere uyar. Yürürlükte olan bir BDS'nin ele aldığı şartlar mevcut ise, bu BDS'nin yürütülen denetimle ilgili olduğu kabul edilir.
- ▶ Denetçinin, bir BDS'nin amaçlarını anlaması ve hükümlerini uygun şekilde yerine getirebilmesi için açıklayıcı hükümler ve uygulama bölümü dâhil BDS'nin tamamına vâkıf olması gerekir.
- ▶ Denetçi, bu BDS'nin ve denetimle ilgili diğer tüm BDS'lerin hükümlerine uymadığı süreç, denetçi raporunda denetimin BDS'lere uygun olarak yürütüldüğü şeklinde bir ifadeye yer veremez.

- Denetimin planlanması ve yürütülmesi sırasında denetçi BDS'lerde belirtilen amaçlara uygun şekilde, BDS'ler tarafından zorunlu kılınanlara ek olarak başka bir denetim prosedürünün gerekip gerekmediğine karar vermek zorundadır.

GENEL İLKE VE SORUMLULUKLAR	
200	BAĞIMSIZ DENETÇİNİN GENEL AMAÇLARI VE BAĞIMSIZ DENETİMİN BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARINA UYGUN OLARAK YÜRÜTÜLMESİ
210	BAĞIMSIZ DENETİM SÖZLEŞMESİNİN ŞARTLARI ÜZERİNDE ANLAŞMAYA VARILMASI
220	FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE KALİTE KONTROL
230	BAĞIMSIZ DENETİMİN BELGELENDİRİLMESİ
240	FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE BAĞIMSIZ DENETÇİNİN HİLEYE İLİŞKİN SORUMLULUKLARI
250	FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE İLGİLİ MEVZUATIN DİKKATE ALINMASI
260	ÜST YÖNETİMDEN SORUMLU OLANLARLA KURULACAK İLETİŞİM
265	İÇ KONTROL EKSİKLİKLERİNİN ÜST YÖNETİMDEN SORUMLU OLANLARA VE YÖNETİME BİLDİRİLMESİ

RİSK DEĞERLENDİRMESİ VE DEĞERLENDİRİLMİŞ RİSKLERE VERİLECEK KARŞILIKLAR	
300	FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNİN PLANLANMASI
315	İŞLETME VE ÇEVRESİNİ TANIMAK SURETİYLE ÖNEMLİ YANLIŞLIK RİSKLERİNİN BELİRLENMESİ
320	BAĞIMSIZ DENETİMİN PLANLANMASINDA VE YÜRÜTÜLMESİNDE ÖNEMLİLİK
330	BAĞIMSIZ DENETÇİNİN DEĞERLENDİRİLMİŞ RİSKLERE KARŞI YAPACAĞI İŞLER
402	HİZMET KURULUŞU KULLANAN BİR İŞLETMENİN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE DİKKATE ALINACAK HUSUSLAR
450	BAĞIMSIZ DENETİMİN YÜRÜTÜLMESİ SIRASINDA BELİRLENEN YANLIŞLIKLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

BAĞIMSIZ DENETİM KANITLARI

500	BAĞIMSIZ DENETİM KANITLARI
501	BAĞIMSIZ DENETİMİ KANITLARI BELİRLİ KALEMLER İÇİN DİKKATE ALINMASI GEREKEN ÖZEL HUSUSLAR
505	DIŞ TEYİTLER
510	İLK BAĞIMSIZ DENETİMLER- AÇILIŞ BAKİYELERİ
520	ANALİTİK PROSEDÜRLER
530	BAĞIMSIZ DENETİMDE ÖRNEKLEME
540	GERÇEĞE UYGUN DEĞERE İLİŞKİN OLANLAR DÂHİL MUHASEBE TAHMİNLERİNİN VE İLGİLİ AÇIKLAMALARIN BAĞIMSIZ DENETİMİ
550	İLİŞKİLİ TARAFLAR
560	BİLANÇO TARİHİNDEN SONRAKİ OLAYLAR
570	İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ
580	YAZILI AÇIKLAMALAR

BAŞKALARININ ÇALIŞMALARININ KULLANILMASI

600	ÖZEL HUSUSLAR-TOPLULUK FİNANSAL TABLOLARININ BAĞIMSIZ DENETİMİ (TOPLULUĞA BAĞLI BİRİM DENETÇİLERİNİN ÇALIŞMALARI DÂHİL)
610	İÇ DENETÇİ ÇALIŞMALARININ KULLANILMASI
620	UZMAN ÇALIŞMALARININ KULLANILMASI

BAĞIMSIZ DENETİMİN SONUÇLARI VE RAPORLAMA

700	FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN GÖRÜŞ OLUŞTURMA VE RAPORLAMA
705	BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORUNDA OLUMLU GÖRÜŞ DIŞINDA BİR GÖRÜŞ VERİLMESİ
706	BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORUNDA YER ALAN DİKKAT ÇEKİLEN HUSUSLAR VE DİĞER HUSUSLAR PARAGRAFLARI
710	ÖNCEKİ DÖNEMLERE AİT KARŞILIK GELEN BİLGİLER VE KARŞILAŞTIRMALI FİNANSAL TABLOLAR
720	BAĞIMSIZ DENETÇİNİN DENETLENMİŞ FİNANSAL TABLOLARI İÇEREN DOKÜMANLARDAKİ DİĞER BİLGİLERE İLİŞKİN SORUMLULUKLARI
700	FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN GÖRÜŞ OLUŞTURMA VE RAPORLAMA

ÖZEL ALANLAR

800	ÖZEL HUSUSLAR - ÖZEL AMAÇLI ÇERÇEVELERE GÖRE HAZIRLANAN FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİ
805	ÖZEL HUSUSLAR - TEK BİR FİNANSAL TABLONUN BAĞIMSIZ DENETİMİ İLE FİNANSAL TABLOLARDAKİ BELİRLİ UNSURLARIN, HESAPLARIN VEYA KALEMLERİN BAĞIMSIZ DENETİMİ
810	ÖZET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN RAPOR VERMEK ÜZERE YAPILAN DENETİMLER

2.1. BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARI

Her meslekte olduğu gibi denetim mesleğinde de denetçilerin uyması gereken bazı ilke ve kurallara gereksinim duyulmaktadır. Sürdürülen denetim çalışmalarının kalitesini kontrol altında tutabilmek için bazı standartlar oluşturulmuştur. Bu standartların tümüne "Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları" adı verilmektedir. Standartların temel özellikleri aşağıda açıklanmıştır:

- Standartlar, denetim çalışmalarının kalitesini üst düzeyde tutabilmek için oluşturulmuş bir ilkeler bütünüdür.
- Standartlar, denetçilerin niteliklerini, sorumluluklarını, yapmaları gereken çalışmaların neler olması gerektiğini genel düzeyde belirleyen kurallar topluluğudur.
- Standartlar, denetçiye yol gösteren kılavuzlar olup, kısıtlayıcı özelliğe sahip değildir. Denetim çalışmalarında uyulması gereken asgari standartlar olma özelliğine sahiptirler (Bozkurt, 2000: 35) .

Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları; genel standartlar, çalışma alanı standartları ve raporlama standartları olmak üzere üç grupta incelenmektedir (Akbıyık, 2005: 53).

(1) Genel standartlar, denetçinin nitelikleri ve çalışmasının kalitesiyle ilgili standartlardır. Bu standartlar, denetçinin uzmanlığını, bağımsızlığını ve mesleki davranışını belirler. Ayrıca denetçinin çalışma alanına ve raporlamasını etkiler.

(2) Çalışma alanı standartları, denetçinin uymak zorunda olduğu planlama ve gözetim, iç kontrol sistemi hakkında bilgi edinme, yeterli ve güvenilir kanıt toplamanın işlevlerini belirlemektedir.

(3) Raporlama standartları, denetçinin görüşünü belirlerken uyması gereken kurallardır. Bu kurallar; genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uyum, bu ilkelerin değişmezliği ve finansal tablolardaki açıklamaların yeterliliğidir.

En yaygın olarak kullanılan denetim standartları, IFAC tarafından yayınlanan Uluslararası Denetim Standartları - UDS (International Standards on Auditing - ISA) ve Amerika Birleşik Devletleri-ABD'nde uygulanan Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları-GKGDS'dir.

IFAC tarafından yayınlanan ISA'lar altı gruba ayrılmaktadır. İlk grup, 200-299 Genel İlkeler ve Sorumlulukları; ikinci grup, 300-499 Risk Değerlendirme ve Belirlenen Riskler Karşısında Denetçilerce Uygulanacak Prosedür ve Teknikleri; üçüncü grup, 500-599 Denetim Kanıtlarını; dördüncü grup, 600-699 Diğer Çalışmalardan Faydalanmayı; beşinci grup, 700-799 Denetim Sonuçları ve Raporlamayı; altıncı grup ise 800-899 Uzmanlık Gerektiren Alanları içermektedir.

IFAC tarafından ISA'lar dışında 2000-2699 Uluslararası İnceleme Sözleşmeleri Standartları içinde yer alan 2400 Finansal Tablolara Yönelik Gözden Geçirme Sözleşmeleri ve 2410 İşletmenin Bağımsız Denetçisi Tarafından Ara Dönem Finansal Bilgilerin İncelenmesi Standartları ve 3000-3699 Uluslararası Güvence Sözleşmeleri Standartları başlığı altında yer alan 3000 Tarihsel Finansal Bilgilerin Denetlenmesi ve Gözden Geçirilmesi Dışındaki Güvence Sözleşmeleri ve 3400 Tahmine Dayalı Finansal Bilgilerin İncelenmesi Standartlarını da yayınlamıştır. Çalışmanın konusu Uluslararası Denetim Standartları olduğu için sadece ISA'lar incelenmektedir.

Standartların yeni yapılarına bakıldığında, her bir standardın; giriş, amaç, tanımlar, koşullar, uygulama ve diğer açıklamalar başlıkları altında ele alındığı görülmektedir. Giriş bölümünde; denetçinin ilgili UDS'ye ilişkin sorumluluğuna ek olarak UDS'nin amacı, kapsamı ve konusu ele alınmaktadır. Standartların amaç başlığında ise; her UDS'nin amacına yönelik olarak ilgili denetim alanına yönelik denetim amacına açık bir şekilde yer verilmiştir. Tanımlar başlığında; her UDS'nin

daha iyi anlaşılması için geçerli koşullar ve tanımlara yer verilmiştir. Koşullar başlığında; her amaç açık ifadeler ile desteklenmektedir. Bu başlıkta yer alan ifadelere "denetçi -acaktır, -ecektir, -melidir, -malıdır" şeklinde yer almaktadır. Uygulama ve diğer açıklamalar başlığını altında ise; denetçinin standarda ilişkin uygulama koşullarının ne olduğu ve nelerin kastedildiği ya da belirtilen şartlarda hangi denetim prosedürlerinin daha uygun olduğuna ilişkin örnekler yer almaktadır.

2.2 FİNANSAL TABLO DENETİMİNİN YÜRÜTÜLMESİNDEKİ GENEL İLKE VE AMAÇLARLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

Finansal tabloların denetlenmesinin amacı, finansal raporlama çerçevesine uygun bir şekilde finansal tabloların hazırlanıp hazırlanmadığına dair denetçinin bir fikir açıklamasını mümkün kılmaktır (ISA 200, Prg. 2).

Finansal tabloların denetimi bir güvence sözleşmesi olup, bu Uluslararası Güvence Sözleşmeleri Çerçevesinde belirtilmiştir. UDS 200, bir güvence sözleşmesinin unsurlarını ve amaçlarını belirler ve açıklar. UDS, finansal tabloların denetimi bağlamında uygular ve bir denetimde kullanılacak temel ilkeleri ve gerekli süreçlerle ilgili rehberlikle birlikte içerir (ISA 200, Prg. 3).

2.2.1 Finansal Tabloların Denetimiyle İlgili Etik Gereklilikler ve Yürütülmesi

Denetçi, denetim sözleşmeleriyle ilgili etik kurallara uymalıdır. UDS 220'de "Geçmiş Finansal Bilginin Denetimleri için Kalite Kontrol" açıklandığı gibi, finansal tabloların denetimleriyle ilgili etik gerekler, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun Muhasebeciler İçin Etik Kuralları'ndaki (IFAC Kuralı) Bölüm A ve B ile daha sınırlayıcı olan ulusal gerekleri de kapsar. UDS 220, IFAC Kodunun A ve B bölümü tarafından oluşturulan meslek etiğinin temel ilkelerini belirler ve etik gereklerle ilgili yükümlülük ortağının sorumluluklarını oluşturur. UDS 220, eğer firmadan elde edilen bilgi ya da diğer taraflar başka bir şey önermezlerse, yükümlülük grubunun, bireysel denetim yükümlülüğüne uygulanabilir kalite kontrol süreciyle ilgili sorumluluklarını yerine getirmekte firmanın sistemlerine güvenmek için yetkili olduklarını kabul eder (ISA 200, Prg. 4-5).

Denetçi bir denetimi, UDS' ye uygun olarak yürütmelidir. UDS' ye göre bir denetimin yürütülmesinde, denetçi, denetim sözleşmesi için uygulanabilir olan Uluslararası Denetim Uygulamalarına ilişkin Açıklamaları (IAPS-International Auditing Practice Statement) da dikkate alır. Denetçi, denetimi gerek UDS' ye gerek bir ülkenin ya da özel bir yargının denetim standartlarına göre yürütebilir (ISA 200, Prg. 8-9).

2.2.2 Finansal Tabloların Denetiminin Kapsamı, Mesleki Şüphencilik ve Makul Güvence

Bir denetimin, UDS' ye uygun bir denetimin yürütülmesinde uygulanacak denetim sürecini belirlemede, denetçi denetime uygun Uluslararası Denetim Standartları'nın her birine uymak zorundadır. Denetçilerin, bir denetimi yerine getirirken UDS' in yanı sıra diğer yasal ve düzenleyici gereklerle de uyması gerekir. UDS, finansal tabloların denetimini yürüten yerel yasa ve yönetmelikleri geçersiz kılmaz (ISA 200, Prg. 11-12).

Denetçi, finansal tabloların dürüst olmamasına neden olacak koşulların mevcut olabileceğini bilerek şüphencilik tavrı ile denetimi planlamalı ve yürütmelidir. Şüphencilik tavrı; denetçinin, elde edilen denetim kanıtının geçerliliğinin eleştirel değerlendirmesini sorgulayıcı bir zihinle yapmasıdır ve belgelerin güvenilirliğine ters düşen denetim kanıtına karşı tetikte olmasıdır (ISA 200, Prg. 15-16).

UDS' ye göre bir denetimi yürüten denetçi, bir bütün olarak alınan finansal tabloların yanlış beyandan uzak olduğuna ilişkin makul güvence elde eder. Makul güvence, bir bütün olarak alınan

finansal tablolarda hiçbir yanlış olmadığına dair karar vermesi için denetçiye gerekli olan denetim delilinin toplanmasıyla ilgili bir kavramdır (ISA 200, Prg. 17).

Denetçi tam bir teminat elde edemeyebilir. Çünkü denetçinin yanlış beyanları bulmasını etkileyen önceden var olan kısıtlamalar vardır. Söz konusu kısıtlamalar;

- Denemenin kullanılması,
- İç kontrolün doğasında var olan kısıtlamalar (örneğin, yönetimin gizli anlaşma olasılığı),
- Pek çok denetim kanıtının kesin olmaktan çok ikna edici olması gibi çeşitli faktörlerden kaynaklanır (ISA 200, Prg. 18).

Ayrıca, ve diğer sınırlamalar ilgili taraflar arasındaki işlemler gibi özel savlar üzerine karar vermek için olan denetim kanıtının makul oluşunu etkiler. Bu durumlarda UDS;

- (a) Olması beklenen önemli yanlış beyan riskini artıracak olağandışı koşullar,
- (b) Önemli yanlış beyanın oluştuğuna dair bir gösterge

olmadığında yeterli uygun denetim kanıtını sağlayacak özel denetim süreçlerini belirler (ISA 200, Prg. 20).

2.2.3 Denetim Riski ve Önemlilik

Denetçi denetim riskini, denetimin amacıyla uygun olan kabul edilebilir bir seviyeye düşürmek için denetimi planlar ve uygular. Denetçi, denetim süreçlerini tasarlayarak ve uygulayarak denetim riskinin azaltır.

Denetim riski, finansal tabloların önemli yanlış beyanın riskidir. Önemlilik ve denetim riski birbirleriyle ilişkilidir. Bir bütün olarak alınan finansal tablolar için önemli bir yanlış beyan olup olmadığını belirlemek amacıyla denetim izleklerini tasarlamak için, denetçi yanlış beyan risklerini genel finansal tablo seviyesi ve ilgili savlar, açıklamalar ile Bilanço ve işlemlerin sınıflarıyla ilgili savlar olmak üzere iki seviyede düşünür. Denetçi, önemli yanlış beyan riskini genel finansal tablo seviyesinde düşünür. Denetçinin, genel finansal tablo seviyesinde, yanlış beyan riskine cevabı önemli yükümlülük sorumluluklarını almış kişilerin bilgisinin, becerisinin, yeteneğinin dikkate alınmasını, uygun gözetleme seviyelerini içerir (ISA 200, Prg. 25-27).

Sav seviyesindeki yanlış beyan riski iki bileşeni içerir. Bunlardan birisi olan "Yapısal risk" bir savın yanlış beyana duyarlılığıdır. Bu yanlış beyan önemli ve kişisel olabilir ya da diğer yanlış beyanlarla bir araya geldiğinde hiç iç kontrolün yapılmadığı düşüncesini uyandırabilir. Diğer bir risk ise "Kontrol riski" olup, bir savda oluşabilen yanlış beyan riskidir. UDS, doğasında var olan risklere ve kontrol risklerine ayrı ayrı değinmemektedir. Buna karşın "önemli yanlış beyan riskinin" ortak değerlendirilmesine değinir (ISA 200, Prg. 29-30).

"Tespit-Bulma riski" ise, denetçinin bir savda bulunan önemli olabilen ya da bireysel olabilen bir riski bulması riskidir. Bu risk, denetim süreçlerinin ve onun denetçi tarafından uygulanmasının etkililiğinin bir işlevidir. Denetim riskinin verilen seviyesinde, bulma riskinin kabul edilebilir seviyesi, sav seviyesindeki önemli yanlış beyan riskinin değerlendirilmesiyle ters bir ilişkiye dayanır (ISA 200, Prg. 31-32).

2.2.4 Yetkili ve Tanınmış Kuruluşlar Tarafından Oluşturulan Finansal Raporlama Çerçevesi ve Finansal Tablolar Üzerine Görüş Bildirmek

Yetkili veya tanınmış kuruluşlar tarafından oluşturulan finansal raporlama çerçevesi temelde;

- Uluslararası Muhasebe Standartları tarafından bildirilen Uluslararası Finansal Raporlama Standartları-UFRS (International Financial Reporting Standards - IFRS),
 - Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu - Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu tarafından bildirilen Uluslararası Kamu Muhasebe Standartları-UKMS (International Public Sector Accounting Standards - IPSAS),
 - Tanınmış Standart koyucular tarafından bildirilen Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri - GKGMİ
- içermektedir (ISA 200, Prg. 40).

Denetçi, finansal raporlama çerçevesine göre hazırlanmış genel amaçlı finansal tabloların tamamı hakkında bir görüşü açıklarken, UDS 700 "Genel Amaçlı Finansal Tabloların Tam Seti hakkında Bağımsız Denetçi Raporu"na başvurur. Finansal tablolar üzerine bir görüşün oluşturulması ve denetçinin raporunun içeriği ve şekli gibi denetçinin ilgilendiği konular hakkında standartlar ve rehberlik için bu başvuruyu yapar. Denetçi, değişmiş bir denetim kararını açıklarken, UDS 701'e başvurur. Söz konusu değişmiş görüş, bir konunun vurgulanması, şartlı görüş, görüşün ret edilmesi ya da olumsuz bir görüş olabilir (ISA 200, Prg. 49).

Denetçi;

- (a) Muhasebenin kapsamlı temeline uygun olarak hazırlanmış finansal tabloların tamamı,
- (b) Genel ya da özel amaçlı tüm bir finansal tablonun bileşenleri, örneğin; tek bir finansal tablo, belli hesaplar, hesapların öğeleri ya da finansal tablolardaki maddeler,
- (c) Sözleşmeli anlaşmalara uygunluk,
- (d) Özetlenmiş finansal tablolar

üzerine bir görüş açıklarken UDS 800'e başvurur (ISA 200, Prg. 50).

2.3 DENETİM SÖZLEŞMESİYLE İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Denetim Sözleşmesi" Standardı, 210 No'lu standart olarak incelenmektedir. Standardın amacı; standartlar oluşturmak ve

- (a) Sözleşmenin şartlarında müşteri ile mutabık olmak,
- (b) Müşterinin, sözleşme şartlarını "daha az güvence verici" bir seviyeye çekmek isteğine denetçinin cevabı konularında rehberlik yapmaktır (ISA 210, Prg. 1).

Denetçi ve müşteri sözleşme şartlarında mutabık olmak zorundadır. Sözleşme şartları bir iş akdiyle veya uygun bir sözleşmeyle yazılı hale getirilmelidir. Denetim sözleşmesi, denetçinin denetim görevini üstlenmeyi kabul ettiğini, denetimin amacını ve kapsamını, denetçinin müşteriye karşı sorumluluklarını ve denetim sonunda müşteriye verilecek olan rapor türlerini ortaya koyar, belgeler ve teyit eder (ISA 210, 2009: 102). Bağımsız denetim sözleşmesi; bağımsız denetim şirketinin bağımsız denetim görevini üstlenmeyi kabul ettiğini, bağımsız denetim anlaşmasının amacını ve kapsamını, bağımsız denetçi ve müşterinin karşılıklı sorumluluklarını ve bağımsız denetim sonunda müşteriye verilecek olan bağımsız denetçi raporu türlerine ilişkin hükümleri kapsar. Standardın amacı denetim sözleşmesinin hazırlanmasında denetçiye kılavuzluk etmektir. Birçok durumda, küçük işletmelerin sahip-yöneticileri kendilerinin ya da denetçilerinin sorumluluklarının tamamen farkında

olmayabilmektedir. Özellikle sahip- yöneticiler uygulanabilir finansal raporlama çerçevesine uygun finansal tabloların hazırlanmasının kendi sorumlulukları olduğunu, bilhassa finansal tabloların hazırlanması işini işletme dışında yaptıkları durumlarda (muhasabe, kayıt tutma işlemlerinin dış kaynak sağlayan şirketlere yaptırılması gibi) tam olarak benimsemeyebilmektedir. Bu yüzden denetim sözleşmesi sahip-yöneticinin ve denetçinin kişisel sorumluluklarını açıkça belirtmelidir. Sahip-yöneticiler, finansal tabloları onların sorumluluğunda olduğunu veya finansal tabloların denetiminin yasal olarak denetçinin sağladığı diğer hizmetlerden oldukça farklı olduğunu kabul etmeyebilir. Bir denetim sözleşmesinin amaçlarından biri de böylesi herhangi bir yanlış anlamadan kaçınmaktır.

Denetçi işletme yönetimiyle sürekli iletişim içinde olarak, işletmenin işleyişine, amaç ve stratejisine ilişkin bilgi toplar. Bu bilgiler denetim stratejisinin belirlenmesi ve işletme ortamının anlaşılması için önemlidir. Denetimin başlangıcında işletme yönetimiyle yapılacak toplantılar denetçinin vereceği hizmetin kapsamını, denetimin zamanlamasını ve denetim sonuçlarının teslim tarihini ortaya koyar. Bunların denetim sözleşmesine dahil edilmesi gerekmektedir.

Denetçi, kimi durumlarda, küçük işletmelerin tipik özelliklerinden doğan zayıflıklar nedeniyle, finansal tablolar üzerine bir fikir oluşturmada, yeterli kanıt elde etmenin mümkün olmayacağına kanaat getirebilir. Bu durumlarda, ilgili karar mercii tarafından izin verildiği yerde, denetçi, denetim anlaşmasını onaylamamaya ya da onaydan sonra çekilmeye karar verebilir. Öte yandan, denetçi, anlaşmaya devam etmeyi ama o zaman durumu görüşünde belirtmeyi seçebilir. Küçük bir işletme söz konusu olduğunda, denetim ve diğer hizmetler için olan sözleşmelerin koşullarını, tek bir birleştirilmiş sözleşmede belirtmek pratik olabilir.

2.3.1 Sözleşmenin Temel Unsurları

Denetim sözleşmesinin yapısı ve içeriği her müşteriye göre değişmekle birlikte genelde;

- Finansal tabloların denetlenmesinin amacını,
- Finansal tablolar için yönetimin sorumluluğunu,
- Denetimin kapsamı, denetçinin uygulamakla bağlı bulunduğu yasa, düzenleme ve denetçilerin bağlı kaldığı meslek kuruluşlarının bildirimlerini,
- Sözleşmenin sonuçlarıyla ilgili raporların ya da diğer iletişimin şeklini,
- Denetimin örnekleme yöntemiyle yapılan testlere dayanması ile muhasabe ve iç kontrol sistemlerindeki yapısal sınırlamalar nedeniyle önemli hataların fark edilememesi gibi kaçınılmaz bir riskin söz konusu olduğunu,
- Denetimle ilgili olarak istenen her türlü kayıt, belge ve diğer bilgilere kısıtlamasız ulaşımın gerekliliğini,
- Etkili iç kontrolün oluşturulması ve devam ettirilmesi için yönetimin sorumluluğunu içerir (ISA 210, Prg. 6; ISA 210, 2009: 7).

Denetçi, denetim sözleşmesinde;

- Denetim planlamasına ilişkin düzenlemeler,

- Denetim ile ilgili olarak sırasında işletme tarafından yapılan bildirimlerle ilgili olarak yönetimden yazılı beyan alma beklentisi,
- Müşterinin sözleşmeyi alıp onayladığını bildiren bir teyit yazısı talebinde bulunma,
- Denetçinin müşteriye hazırlayacağı diğer raporların tanımı,
- Ücret hesaplama esasları ve diğer fatura düzenlemeleri bilgilerinin de yer almasını isteyebilir (ISA 210, Prg. 7).

2.3.2 Sözleşmedeki Değişikliklerin Kabulü

Denetim çalışmalarının tamamlanmasından önce, denetçiden, denetim sözleşmesinin daha düşük düzeyde güvence sağlayan başka bir sözleşme şeklinde değiştirilmesi istendiğinde, denetçi bu değişikliğin uygun olup olmayacağını gözden geçirmelidir. Eğer denetçi, denetim şartlarının değiştirilmesine yönelik makul bir gerekçenin bulunduğu ve yapılan denetim çalışmalarıyla ilgili olarak talep edilen yeni şartların UDS hükümleri ile uyumlu olduğu sonuçlarına ulaşırsa, değişiklik talebi kabul edilebilir.

Sözleşme şartlarının değiştiği durumlarda, denetçi ve müşteri yeni şartlar üzerinde mutabık kalmalıdır. Denetçi, değişiklik için geçerli bir gerekçenin olmadığı durumlarda sözleşmede değişikliği kabul etmemelidir.

Eğer denetçi, sözleşmede değişikliğin yapılmasını kabul edemiyorsa ve ilk denetim sözleşmesi şartlarına göre devam etmesine de izin verilmiyorsa, denetime son vermeli ve sözleşme gereğince ya da başka nedenlerden dolayı, yönetim kurulu veya ortaklar gibi diğer ilgililere rapor vermesini gerektiren bir zorunluluk olup olmadığını gözden geçirmelidir (ISA 210, Prg. 19).

2.4 GEÇMİŞ FİNANSAL BİLGİLERİN DENETİMİNDE KALİTE KONTROLLE İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

Bu standardın amacı; yapılan bağımsız denetimin kalitesinin kontrolüne ilişkin ilke, usul ve esasları belirlemektir. Bağımsız denetim şirketleri, yapılacak denetimin kalitesinin kontrolünü sağlayacak yeterli ve etkin kalite kontrol politika ve prosedürlerini kapsayan bir gözetim sistemi kurmak zorundadır. Bu standardın içeriğinde; hem denetimden sorumlu ortak baş denetçinin, bağımsız denetimin genel kalitesinin sağlanması konusundaki sorumluluklarına, hem de gerekli kalitede bir denetimin yapılıp yapılmadığına ilişkin gözetimi yapacak olan denetçinin sorumluluklarına açıklık getirilmektedir. "Geçmiş Finansal Bilgilerin Denetimi için Kalite Kontrol" Standardı, 220 No'lu başlık altında incelenmektedir. Denetim standardının amacı, standartlar oluşturmak ve finansal tablolarının denetimini de kapsayarak geçmiş finansal bilgilerin denetimi için kalite kontrol hakkında firma personelinin belli sorumluluklarına yol göstermektir (ISA 220, Prg. 1; ISA 220, 2008: 5).

Uluslararası Kalite Kontrol Standardı-UKKS 1 (International Standards On Quality Control-ISQC 1) "Geçmiş finansal bilginin ve diğer sözleşme ve ilgili hizmet sözleşmelerinin denetimi ve gözden geçirmelerini gerçekleştirecek firmalar için kalite kontrol" firmaların firma ve personelin mesleki standartlar, düzenlemeler ve yasal gerekliliklere uyumunu ve ayrıca sözleşme ekibi veya firma tarafından yayınlanacak denetim raporunun durumlara uygun olmasını sağlayacak bir kalite kontrol sistemi kurmalarını zorunlu kılmaktadır (ISA 220, Prg. 2). Bu standart, kalite kontrol sistemi ve sözleşme ekibinin rolü, denetim kalitesinde liderliğin sorumlulukları, ilgili etik kurallar, müşteri ilişkilerinin ve özel sözleşmelerin kabulü ve sürekliliği, sözleşme ekibinin görevlendirilmesi, sözleşmenin yürütülmesi ve gözetim konularını düzenler.

2.4.1 Denetimde Kalite İçin Liderlik Sorumluluğu, Etik Gereklilikler, Özel Denetim Sözleşmeleri ve Müşteri İlişkilerinin Kabulü ve Devamlılığı

Sözleşme ortağı, ortağın belirlediği her bir denetim sözleşmesindeki genel kalite için sorumluluk sahibi olmalıdır. Sözleşme ortağı, denetim sözleşmesinin her bir bölümünün başından sonuna kadar, sözleşme ekibinin diğer üyelerine, denetim kalitesine yönelik bir örnek teşkil etmektedir (ISA 220, Prg. 6-7).

Denetim sözleşmesi ile ilgili etik gereklilikler genellikle, daha kısıtlayıcı olan ulusal gereklilikler ile birlikte, IFAC kuralları A ve B bölümünde gerekliliklerden oluşur. IFAC kuralları; güvenilirlik, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve tam sorumluluk, gizlilik ve mesleki davranış olmak üzere temel mesleki etik gereklilikleri içermektedir (ISA 220, Prg. 9; ISA 220, 2008: 12).

Sözleşme ortağı, denetim sözleşmesinin uygulanması için gerekli olacak bağımsızlık gerekliliklerine uyum hakkında bir sonuç ortaya çıkarmalıdır. Yapılacak şeylerin içinde aşağıdakiler yer almalıdır.

Sözleşme ortağı:

- (a) İlgili bilgileri firmadan almalı ve nerede uygunsa bağımsızlığa karşı olan durumları ve ilişkileri tanımlamalı ve değerlendirmelidir.
- (b) Tanımlanan yasaya uymayan durumları değerlendirmeli, bu durumlar denetim sözleşmesi için bağımsızlık unsuruna bir tehlike oluşturmadıkça firmanın bağımsızlık politika ve prosedürleri belirlemelidir.
- (c) Uygulanan önlemler ile birlikte bu tehlikeleri elimine etmek veya kabul edilebilir bir seviyeye düşürmek için uygun hareket edilmelidir.

Sözleşme ortağı konunun çözümünde ortaya çıkabilecek başarısızlıkları hızlı bir şekilde firmaya raporlamalıdır.

- (d) Bağımsızlıkla ilgili kararları veya bu kararları destekleyen firma ile yapılmış görüşmeleri belgelendirmelidir.

Sözleşme ortağı tehlikeleri elimine edemeyen ve kabul edilebilir bir seviyeye düşüremeyen önlemleri ve denetim sözleşmesi hakkındaki bağımsızlığa karşı olan tehlikeleri belirleyebilir. Bu durumda sözleşme ortağı firmaya danışır ve bu tehlikeyi oluşturan durumları ortadan kaldırmayı veya denetim sözleşmesinden çekilmeyi içerebilir (ISA 220, Prg. 12-13).

Sözleşme ortağı, müşteri ilişkilerinin yönetiminden, işin kabulü, devamlılığından ve özel denetim sözleşmelerine yönelik süreçlerin takip edildiğinden ve bu bağlamda ulaşılan kararların uygun olduğundan ve bunların belgelendirilmesinden emin olmalıdır (ISA 220, Prg. 14). Sözleşme ortağı, koşullara uygun denetçi raporu ve mesleki standartlara düzenlemeler ve yasal gerekliliklerle uyumlu denetim sözleşmesini, yönetimi, kontrolü ve gerçekleşmesi için sorumluluk almalıdır.

2.4.2 Sözleşmeye Dair Kalite Kontrolünün Gözden Geçirimi

Borsaya kote şirketlerin finansal tablolarının denetimi için, sözleşme ortağı aşağıdakileri yerine getirmelidir (ISA 220, Prg. 36):

- (a) Sözleşme kalite kontrolünün gözden geçirilmesini yapan kişinin atanmasına karar vermemelidir.

(b) Kalite kontrolün gözden geçirilmesini yapan kişi ve ile ilgili denetleme sözleşmesi süresince ortaya çıkan önemli sorunları ele almalıdır.

(c) Sözleşme kalite kontrolünün gözden geçirilmesi tamamlanana kadar denetçinin raporunu yayımlanmamalıdır.

Sözleşmenin kalite kontrolünün gözden geçirilmesi, genellikle sözleşme ortağıyla görüşmeyi, finansal bilginin ve denetçinin raporunun gözden geçirilmesini, denetçinin raporunun uygun olup olmadığının göz önüne alınmasını içerir.

UKKS 1 (ISQC 1), firmanın kalite kontrol sistemleriyle ilgili kuralların ve süreçlerin uygulamada uygun ve yeterli olduğunu, uyumlu ve etkili çalıştığını, makul bir güvence ile ona sağlayacak kuralları ve süreçleri oluşturmasını ister (ISA 220, Prg. 41).

Denetim şirketlerinde kalite kontrolün sağlanması ve gözetimi şu hususlar ile desteklenmelidir:

- Personelin kalitesi; denetim ekibinin doğruluk, tarafsızlık, bağımsızlık ve gizlilik ilkelerine bağlılığı sağlayacak önlemler alınmalıdır,
- Yetenek ve ehliyet; denetim ekibinin görevlerini başarıyla yürütebilmeleri için gerekli mesleki bilgi ve deneyime sahip olmaları sağlanmalıdır,
- Görev dağılımı; denetim işinin şartlarına uygun teknik bilgisi ve yeterliği olan personel tayin edilmelidir,
- Yönlendirme ve gözetim; ekip çalışanlarının denetimin her aşamasında yönlendirilmesi ve gerekli kontrolü yapılmalıdır.

2.5 DENETİMDE BELGELENDİRMEYLE İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

Bu standart, denetim standartlarına göre yapılan ve denetim görüşünü destekleyen işlemlerin belgelendirilmesi amacıyla düzenlenecek olan çalışma kağıtlarına ilişkin şekil, içerik ve genel esasları açıklar. Uygun ve yeterli bir şekilde hazırlanan çalışma kağıtları, bağımsız denetimin kalitesinin arttırılmasını, gözden geçirmelerin kolaylaşmasını sağlar.

Denetimin belgelendirilmesi, kağıt üzerinde, elektronik ortamda veya diğer ortamlarda olabilir. Belgelendirme, örneğin, denetimin programlarını, yapılan analizleri, hazırlanan notları, önemli konularla ilgili yazışmaları, bilgilendirme mektuplarını ve sunumları, kontrol listelerini, önemli konular hakkındaki yazışmaları (elektronik posta dahil) içermektedir.

Denetçinin denetim belgelerinin hazırlanmasındaki sorumluluklarını belirleyen bu standart denetim belgelerinin zamanında hazırlanması, gerçekleştirilen denetim prosedürlerinin ve toplanan denetim kanıtlarının belgelendirilmesi, belgelerin nihai denetim dosyasında toplanmasını konu almaktadır.

Bağımsız denetçi, bağımsız denetim görüşünü destekleyen ve ilgili kurallara uygun olarak yapıldığını kanıtlayan işlemlerin belgelendirilmesi amacıyla düzenlenecek çalışma kağıtlarını

hazırlamakla yükümlüdür. Diğer bir deyişle, denetimde belgelendirme; elektronik ortamda ya da yazılı olmasına bakılmaksızın, denetçinin denetimin planlanması, yürütülmesi, uygulanan denetim prosedürleri ve toplanan denetim kanıtlarının yanısıra denetim görüşünü şekillendirmek üzere yaptığı tüm çalışmaların UDS'lere uygunluğunun sağlanmasını temin eder. Genel kabul görmüş denetim standartlarının öngördüğü mesleki titizlik ve özen gereği denetçilerin çalışma kağıtlarında açık uçlu ifadeler bırakmamaları gerekmektedir.

Hazırlanan çalışma kağıtları sayesinde bağımsız denetçi raporu nihai hale getirilmeden çalışmaların gözden geçirilip, değerlendirilmesi kolaylaşır. Bununla birlikte bağımsız denetim sürecinin izlenmesi ve yönlendirilmesi konusundaki sorumlulukların yerine getirilmesi kolaylaşır ve gelecek dönemler içinde önem arz edecek konuların tespit edilmesine imkân verir. Çalışma kağıtlarının içerik, şekil ve kapsamı genellikle belirlenen önemli yanlışlık riskine, bağımsız denetimin yapılması ve sonuçlarının değerlendirilmesinde kullanılan mesleki yargıya ve tespit edilen istisnaların yapısı ve kapsamına göre değişiklik göstermektedir.

Bağımsız denetim çalışmasının belgelendirmesinde, denetim ekibinin kendi arasında yaptığı planlama toplantısında belirlenen stratejide önemlidir. Bu tip toplantılarda temel olarak aşağıdakilerin belirlenmesi ve belgelendirme/uygulama stratejisinin ortaya konması gerekmektedir.

"Denetimde Belgelendirme" Standardı, 230 No'lu başlıkta yer almaktadır. Bu UDS' in amacı, denetim belgelendirmesine ilişkin olarak standartlar oluşturmak ve rehberlik etmektir. Ekler, diğer UDS' lerin içerdiği ana konu belgelendirme gereklilikleri ile bir takım rehberlik sağlayıcı durumları listelemektedir. Yasalar ve düzenlemeler ek olarak belgelendirme gerekliliklerini oluşturabilirler (ISA 230, Prg. 1; ISA 230, 2005: 1).

Denetçi;

- (a) Denetçi raporu için kaynakla ilgili yeterli ve uygun kanıt,
- (b) Denetimin UDS' ye ve uygun yasa ve düzenleme gerekliliklerine göre yapıldığına dair kanıt denetim dokümanlarını zamanında sağlamalıdır (ISA 230, Prg. 2).

2.5.1 Denetimi Belgelendirmenin Şekli, İçeriği, Boyutu ve Konunun Önemi

Denetçi, daha önce denetimle bağlantısı olmayan deneyimli bir denetçinin; (a) UDS' ye, yasa ve düzenleme gerekliliklerine uygun olarak gerçekleştirilen denetim süreçlerinin zamanlamasını, türünü, boyutunu,

- (b) Denetim süreçlerinin sonuçlarını ve elde edilen denetim kanıtlarını ve
- (c) Denetim süreci sırasında oluşan önemli konuları ve bu konular üzerinde alınan kararları anlayabilmesi için denetim belgelendirmeyi hazırlaması gerekmektedir (ISA 230, Prg. 9). Denetim belgelendirmenin içeriği ve şeklini belirleyen koşullar şunlardır (ISA 230, Prg. 10):

Gerçekleştirilen denetim süreçlerinin niteliği, Belirlenmiş önemli yanlışlık riskleri,

İş uygulama ve değerlendirme sonuçlarında gerekli olan mesleki yargı,

Elde edilen denetim kanıtlarının önem derecesi,

Tespit edilen istisnaların yapısı ve kapsamı,

Kullanılan denetim yöntemleri ve araçları.

Ancak bir denetim esnasında denetçinin düşündüğü her konuyu belgelendirmesi ne mümkündür ne de pratikte uygundur.

Denetçi tarafından sözle yapılan açıklamalar, denetçi tarafından gerçekleştirilen denetim işi ve denetçi tarafından varılan sonuçlar için yeterli bir destek sunmaz, Ancak denetim belgelendirmede bulunan bilgileri açıklamak veya aydınlatmak için kullanılabilir (ISA 230, Prg 11).

Konunun önemini tayin etme olayların ve koşulların objektif analizini gerektirir. Önemli konular;

- Önemli risklere neden olan konuları (UDS 315 "İşletmenin ve İşletme Ortamının Anlaşılması ve Maddi Yanlış Beyan Riskinin Değerlendirilmesi"),
- Finansal bilgilerin yanlış beyan edildiğine, önemli yanlış beyanlarla ilgili denetçinin önceki risk değerlendirmesinin ve bu risklere

cevabının gözden geçirilmesine ihtiyaç olduğuna işaret eden denetleme süreçlerinin sonuçları,

- Denetçiye gerekli olan denetim süreçlerini uygulamada önemli zorluklar çıkaran koşulları ve
- Denetçi raporunda önemli değişikliklere neden olabilecek bulguları içerir (ISA 230, Prg. 14).

2.5.2 Temel Prensipler ve Gerekli Süreçlerden Sapmaların Belgelendirilmesi

İstisnai durumlarda, denetçinin yargısı, denetimle ilgili durumlarda denetçi temel prensiplerden ve gerekli süreçlerden ayrılmayı düşündüğünde, denetçi açık olmadıkça ayrılışın nedenlerini, denetimin amacına ulaşmak için uygulanan alternatif denetim süreçlerini nasıl belgelendirdiğini belirtmelidir. Bu, uygulanan alternatif denetim süreçlerinin ne biçimde UDS' de geçen temel prensipleri ve gerekli izlekleri ikame etmeye uygun ve yeterli olduğuna dair denetçinin belgelendirmelerini içermektedir (ISA 230, Prg. 21; Muradov, 2008: 48).

Uygulanan denetleme izleklerinin, zamanlamasını, boyutunu, türünü belgelendirmede denetçi;

- (a) Denetleme işini kimin gerçekleştirip tamamladığını ve bunun tarihini,
- (b) Yapılan denetim işini kimin gözlemlediğini, bu gözlemlemenin boyutu ve tarihini

kaydetmelidir (ISA 230, Prg. 23).

Belirleyici özellikleri kaydetme pek çok amaca hizmet etmektedir. Örneğin; denetim takımının yaptığı iş için sorumlu hale gelmesini sağlar, istisnaların ve tutarsızlıkların araştırılmasını kolaylaştırmaktadır. Belirleyici özellikler denetim izleklerine göre ve test edilen kalemler ve konulara göre değişiklik kazanacaktır. Örneğin:

- İşletmenin satın alma emirlerinin detaylı testi için, denetçi test için seçilmiş belgeleri, belgelerin tarihinden veya satın alma emir numaralarından belirleyebilir.

- Belirli miktarın üzerindeki tüm kalemlerin gözden geçirilmesi ve verilen ana kütleden seçilmesini isteyen bir işlem için, denetçi işlemin kapsamını kaydedebilir ve ana kütleyi tanımlamalıdır. (örneğin; günlük kayıtlardan belli miktar üzerindeki yevmiye kayıtlarını).
- Belgelerin ana kütesinden sistematik örnekleme isteyen bir işlem için, denetçi seçilen belgeleri, kaynaklarını, başlangıç noktalarını, sistematik örneklemedeki aralıklarını kaydederek belirleyebilir.
- Belli işletme personelinin soruşturulmasını isteyen bir işlem için, denetçi, işletme personelinin soruşturma tarihlerini, isimlerini, işletmede yerine getirdikleri işlerin tanımlarını kaydedebilir.
- Bir gözlem işlemi için, denetçi, gözlemlenen ana konuyu, ya da yöntemi, ilişkin bireyleri, onlardan beklenen sorumlulukları ve gözlemlenimin nerede ve ne zaman yapıldığını kaydedebilir (Dauber, Qureshi, Levine ve Siegel, 2008: 213).

Denetçi, denetim rapor tarihinden sonra çalışma kağıtlarını zamanında toparlayarak denetim dosyasını tamamlamalıdır (ISA 230, Prg 25). Denetçi, son denetim raporlarının toplanmasının tamamlanmasından sonra mevcut denetim belgelemede değişiklik yapmanın ya da yeni bir denetim belgelendirmenin eklenmesinin gerekli olduğunu düşündüğü zaman, eklemelerin veya değişikliklerin içeriği ne olursa olsun şunları belgelemelidir (ISA 230, Prg. 30):

(a) Kimin tarafından yapıldığı ve kimin tarafından gözden geçirildiği,

(b) Değişiklikleri veya eklemeleri yapmadaki özel nedenler, (c) Denetçinin görüşüne etkileri.

2.6 FİNANSAL TABLO DENETİMLERİNDE YOLSUZLUK VE HİLEYE İLİŞKİN DENETÇİ SORUMLULUĞUYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

Bu standardın amacı, finansal tabloların denetiminde bağımsız denetçinin hile ve usulsüzlüklere ilişkin sorumluluğunun belirlenmesidir. Standardın kapsamında hata, hile ve usulsüzlüklerin ortaya çıkarılması ve önlenmesi amacıyla işletme yönetiminin ve yönetimden sorumlu kişilerin sorumlulukları, bağımsız denetimin doğasından kaynaklanan kısıtlamalar, hile ve usulsüzlük nedeni ile önemli yanlışlıkların ortaya çıkarılması konusunda bağımsız denetçinin sorumluluklarının sınırı, bağımsız denetimin sürdürülebilmesi konusunda tereddüt yaratabilecek istisnai şartlar karşılaştığında yapılacak işlemler açıklanmıştır.

Standart denetçinin amacını; finansal tablolarda hileden kaynaklanabilecek önemli yanlışlık riskini belirleyip değerlendirerek belirlenen risklere uygun karşılıkları tasarlayıp uygulayarak yeterli ve uygun denetim kanıtı toplamak olarak belirlemiştir. Bu kapsamda denetçinin sorumluluğu, denetimin doğasından kaynaklandığı üzere, kesin sonuçlar vermektense ziyade ikna edici sonuçlar sunmaktır. Bu yüzden denetçinin denetim planını hazırlarken ya da uygularken önemli olmayan hata ve hileleri ortaya çıkarmaya yönelik herhangi bir sorumluluğu yoktur.

Denetçi, işletmeye ve sahip-yöneticiye dair diğer servislerin karşılığı olarak sahip-yöneticinin kişisel finansal pozisyonu ve yaşam şeklinin bilgisini edinebilir. Bu bilgi, denetçinin usulsüzlüğe dair doğal riski değerlendirme niteliğini zenginleştirecektir. Finansal tabloları hazırlamaya ve denetimi makul olmayan kısa bir zaman diliminde tamamlamaya dair beklenmeyen talepler, ortada artan bir usulsüzlük ve hata riskinin bulunduğuna işaret olabilir.

"Finansal Tabloların Denetimlerinde Yolsuzluk ve Hileye İlişkin Denetçi Sorumluluğu" Standardı, 240 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, denetçinin finansal tabloların denetimine ilişkin görev ve sorumluluklarını belli kurallara bağlamaktır. Ayrıca işletme içi yanlış beyan risk analizine yaklaşım geliştirmek olarak bilinen UDS 315 standartlarının ve rehberliğinin nasıl geliştiği konusunda ve yine denetçinin risk analizine ilişkin uyguladığı izlekler olarak bilinen UDS 330'un sahtecilik nedeniyle yanlış beyan riskine ilişkin uygulamalarıdır. Söz konusu UDS' in standartları ve rehberliğinin genel denetim süreçleriyle birleştirilmesi amaçlanmıştır. Standart (ISA 230, Prg. 1-2);

- Yolsuzluk ve hileyi, hatadan ve denetçiyle ilgili olan iki tür yolsuzluk ve hileden ayırır. Bunlar zimmete geçirme ve sahte finansal raporlamadan kaynaklanan yanlış beyanlardır. Burada yönetim kurulu ve yönetiminin yolsuzluğu önlemede ve ortaya çıkarmadaki sorumluluğunun tanımı yapılır. Ayrıca denetime getirilen doğal sınırlamaların ve denetçinin yanlış beyan riskini ortaya çıkarmaya ilişkin sorumlulukları belirtilmiştir.

- Denetçiden istenen profesyonel bir yaklaşımla yolsuzluk ve hileden kaynaklanan olası yanlış beyan riskini fark etmesidir. Denetçinin işletme ve yönetim kurulu hakkındaki geçmiş tecrübelerinden etkilenmeden bu yaklaşımı benimsemelidir.

- Denetleme kurulu üyelerinden istenen yolsuzluk ve hileden kaynaklı yanlış beyana ilişkin finansal tablolara konusunda fikir alış verişinde bulunmalarıdır. Ayrıca sorumlu ortaktan hangi konularda denetleme üyelerinin bu tartışmaların dışında kalacağı konusunda ayrıma varması istenir.

- Denetçiden;

o Yolsuzluk ve hileden kaynaklanan yanlış beyan riskini ortaya çıkarmaya yönelik süreç uygulamaya koyması istenir.

o Yolsuzluk ve hileden kaynaklanan yanlış beyan riski analizinin finansal tablo düzeyinde ve riskin kabulü düzeyinde tanımlaması istenir. Yolsuzluk ve hileden kaynaklanan yanlış beyan ile sonuçlanabileceği kabul edilen bu risklerin tanımlanması ve işletme içi kontrol mekanizmalarının oluşturulması, ilgili kontrollerin yapılması ve bu kontrollerin devreye girip girmemesine karar vermesi istenir.

o Yolsuzluk ve hileden kaynaklanan yanlış beyan riskine karşı alınacak tavrın finansal tablo düzeyinde ve personel gözetimi ve atamalarını göz önünde bulundurulmalıdır. İşletmenin finansal ilkeleri ve uygulanacak denetim izleklerinin ölçüğü, zamanlaması ve niteliği gibi unsurları dikkate alınmalıdır.

o Yönetimin kontrol süreçlerinin üzerine çıkması riskine karşı denetleme süreci tasarlamak ve yürütmek istenir.

o Yolsuzluk ve hileden kaynaklanan yanlış beyan riskine karşı alınacak tavrın belirlenmesi beklenir.

o Asılsız olduğu ortaya çıkarılan belgelerin sahtecilikten kaynaklı olup olmadığı üzerine araştırma yapmak gerekir. o Yolsuzluk ve hile ile ilgili yönetsel beyanların elde edilmesi istenir.

o Yönetim ve yönetim kurulu iletişim içinde olmak beklenir.

- Düzenleyici ve uygulayıcı mercilerle iletişimde rehberlik sağlamak talep edilir.

- Yolsuzluk ve hilenin şüpheli olduğu ya da sahtecilikten kaynaklı usulsüzlük durumunda çözüme ilişkin yol göstermesi istenir. Denetçinin görevine devam edemediği istisnai durumlarda da rehber görevi görmesi istenir.

- Belgelendirme kurallarını kurar.

2.6.1 Yolsuzluk ve Hile Denetiminin Doğal Sınırlamaları ve Mesleki Şüphe

UDS 200'de tanımlandığı gibi uygulanabilir finansal raporlama taslağı uyarınca denetçinin tüm içerikleriyle finansal tabloların hazırlandığına dair fikir beyan edebilmesi amaçlanmıştır. UDS' ye uygun bir denetim planlanması ve uygulanması gerçekleştirilse de zorunlu sınırlamalar nedeniyle ölenemeyen ve tespit edilemeyen yanlış beyan riski vardır (ISA 240, Prg. 17).

Yolsuzluk ve hile ile sonuçlanan yanlış beyanın tespit edilmeme riski hatadan kaynaklanan yanlış beyanın tespit edilmeme riskinden daha fazladır. Çünkü yolsuzluk ve hile, kasıt, kayıtları değiştirme, denetçiyi yanıltma hatta sahte belge düzenlemek gibi organize bir suç içerir (ISA 240, Prg. 18; Göçen, 2010: 113).

Denetçinin yönetimden kaynaklı yanlış beyanı tespit etmeme riski çalışanların karışacağı yolsuzluk ve hile riskinden büyüktür. Gecikerek ortaya çıkan finansal tablolara ilişkin yanlış beyanlar yolsuzluk ve hile olarak değil ancak UDS standartlarına uygunsuzluk olarak tanımlanır (ISA 240, Prg. 20).

UDS 200'de istendiği üzere denetçi denetimini planlarken ve yürütürken bunu mesleki bir şüphe taşıyarak yapmalıdır. Mesleki şüphe sorgulayıcı bir düşünce tarzı ve denetimde elde edilen kritik kanıtların değerlendirilmesini içerir. Mesleki şüphe yürütülen soruşturma sırasında elde edilen kanıtların yolsuzluğun varlığına işaret edip etmediği konusunun açıklığa kavuşmasını ister. Denetçi, işletme ve yönetim hakkında geçmişe dayanan izlenimleri nasıl olursa olsun yolsuzluk ve hileyi neden olan yanlış beyan varlığı olasılığını daima gözetmelidir (ISA 240, Prg. 23-24).

UDS 315'de belirtildiği gibi denetçinin işletme hakkında geçmişe dayanan izlenimleri kurumu anlamasına katkılar sağlar. Her ne kadar denetçiden işletme ve yönetimi hakkındaki eski izlenimlerine önem vermemesi beklenemezse de mesleki şüphe taşıması daima istenir. Denetçi araştırmaları boyunca yönetim hakkında elde ettiği kanıtları, yönetimin dürüst ve bütünlük içinde olduğu durumuna bakmaksızın, bu kanıtlara göre, mesleki şüphe bağlamında, dikkatle ele alarak yürüttüğü soruşturmanın gereklerini yerine getirerek denetimini tamamlar (ISA 240, Prg. 25).

Denetçi, yönetim kurulu üyelerinin yönetimin işletme içindeki yolsuzluk riskini ortaya çıkarma ve bu konuda yönetimin çabalarını nasıl gözlemlediğini ve yönetimin iç kontrol mevzuatlarını oluştururken yönetim kurulunun bu mevzuatlara ilişkin aldığı tavır ve tüm bu olguları incelemeye yönelik bir yaklaşım geliştirmelidir. Denetçi yönetim kurulunun yolsuzluğun varlığına, şüphesine, iddialarına yönelik sahip olduğu bilgileri sınamak amaçlı sorgulamalar yürütmelidir.

2.6.2 Sahtecilikten Doğan Yanlış Beyan Riskinin Analizi

Finansal tablo seviyesinde, cari işlemler sınıflandırması düzeyinde, finansal dengeler ve bilgi aktarımı aşamalarında denetçi risk analizi yaparken yolsuzluk ve hileden doğan yanlış beyan riskini tanımlamalı ve hesaplamalıdır. Hesaplanan bu riskler yolsuzluğa sebebiyet veren önemli risklerdir. Bu bağlamda denetçi eğer yapmıyorsa işletmenin ilgili denetim mekanizmalarını devreye sokmalıdır. Sahtecilikten doğan yanlış beyan riskinin analizi için denetçi mesleki yargıya başvurur ve

- (a) İşlem türleri, finansal dengeler ve finansal tablo bilgi aktarımı konularında yürüttüğü risk analizi süreçlerinden elde ettiği bilgilerle sahtecilik riskini tanımlar.
- (b) Belirlenen risk ile analiz sürecinde neyin yanlış gittiği arasında bağlantı kurar.

(c) Potansiyel yanlış beyan olasılığı ve yanlış beyan sayısını arttırabilecek diğer riskleri gösterir (ISA 240, Prg. 57-58).

Denetçi finansal tablo düzeyinde yolsuzluk ve hile nedeniyle verilen yanlış beyan riskine ilişkin genel tavrı benimserken aynı zamanda;

(a) Personel atama ve denetimleri üzerinde düşünmeli,

(b) İşletmenin finansal ilkelerini ele almalı,

(c) Denetim sürecinin yapısının, zamanlamasının ve ölçeğinin seçimindeki beklenmeyen unsurları sürece dahil etmelidir (ISA 240, Prg. 66).

2.6.3 Yönetimin Protokolleri Aşmasına Karşılık Denetim Faaliyeti ve Denetim Kanıtlarının Değerlendirilmesi

Yönetimin kontrol süreçlerinin üzerine çıkması riskine karşı alınacak önleme ilişkin denetçi denetleme süreci tasarlayıp yürütürken;

(a) Günlük kayıtların uygunluğunu test etmek ve finansal tabloların hazırlıklarındaki diğer düzenlemelerin incelenmesi,

(b) Sahte beyan riskine neden olabilecek yanlış finansal tahminlerin gözden geçirilmesi,

(c) İşletmede ve çevresinde gelişebilecek olağandışı olayları fark edebilmek amacıyla işletmenin finansal işlemlerine ilişkin mantıklı bir yaklaşım geliştirilmesi

amaçlanmalıdır (ISA 240, Prg. 76).

UDS 330'da istendiği gibi uygulanan denetim faaliyetini ve elde edilen denetim kanıtları yanlış beyan riskinin kabulü düzeyinde uygun olup olmadıkları incelenir. Böyle bir hesaplama yolsuzluk ve hileden kaynaklanan yanlış beyan riskine daha geniş bir bakış açısı sağlayabilir (ISA 240, Prg. 83).

Denetçi denetim süresi içinde ya da bitimine doğru genel bir sonuca varmak ve finansal tabloların tümüyle tutarlı olduklarını görmek amacıyla analitik bir süreç başlatır. Bu sırada işletme hakkındaki bilgiyle önceden belirlenememiş yolsuzluk ve hileden kaynaklanan yanlış beyan riskini de ihtimal dahilinde kabul etmelidir (ISA 240, Prg. 85).

Denetçi yanlış beyan tespit ederse, bu durumun yolsuzluk ve hileye işaret edip etmediğini göz önünde bulundurmalıdır. Eğer denetçi yanlış beyanın yolsuzluk ve hileden kaynaklandığını ya da kaynaklanabileceğini inanırsa, yanlış beyan finansal tablolar için önem arz etmese dahi, denetçi etkileri değerlendirir. Özellikle söz konusu olaya yakından ilgili personelin yolsuzluk ve hileye karışıp karışmadığını inceler (ISA 240, Prg. 88).

2.6.4 Yönetim Beyanları ve Denetçinin Denetleme Görevini Sürdürememesi

Denetçi yönetimin yazılı beyanlarını elde etmelidir. Yönetim beyanları (ISA 240, Prg. 90);

(a) Yönetimin yazılı beyanlar yolsuzluğu önlemek ve ortaya çıkarmak adına iç kontrol mekanizmasının tasarımı ve uygulamalarına karşı olan sorumluluklarını tanımlar.

(b) Yönetimin denetçiye bildirdiği yazılı beyanlar yolsuzluk ve hileden kaynaklanan yalan beyan riskinin analizinin sonuçlarını içerir.

(c) Yönetim var olan ya da şüpheli yolsuzluk ve hilenin işletmenin organlarına olan etkilerinin bilgisi dahilinde olduğunu denetçiye bildirir.

(d) Yönetim işletmenin finansal tablolarına etki edecek yolsuzluk iddialarının, şüpheli yolsuzlukların, eski çalışanların ve diğer düzenleyicilerin bilgisi dahilinde olduğunu denetçiye beyan eder.

Eğer yalan beyan yolsuzluk ve hileden ya da şüphe duyulan yolsuzluk ve hileden kaynaklanıyorsa, denetçi istisnai bir durumla karşı karşıya kalır. Bu durum denetçinin görevine devam edememe konusunu ortaya çıkarır. Böylesi bir durumda denetçinin yapması gerekenler aşağıdaki gibi sıralanabilir etmelidir (ISA 240, Prg. 103):

(a) Denetleme anlaşmasına imza atan şahıslara ya da duruma göre düzenleyici otoriteye raporlama gereksinimi olup olmadığını, böylesi durumlarda uygulayacağı yasal ve mesleki yükümlülüğünü gözden geçirmelidir.

(b) Denetleme sürecinden geri çekilme ihtimalini düşünmelidir.

(c) Denetçi denetleme sürecinden geri çekilirse:

i. Yetkili yöneticiler ve üst yönetim kurulu üyeleriyle geri çekilmesi ve geri çekilme nedenleriyle ilgili görüşmelerde bulunmalıdır.

ii. Denetleme anlaşmasına imza atan şahıslara ya da duruma göre düzenleyici otoriteye raporlama gereksinimi olup olmadığını, böylesi durumlarda uygulayacağı yasal ve mesleki yükümlülüğünü gözden geçirmeli ve sözü geçen şahıslarla geri çekilmesi ve geri çekilme nedenleriyle ilgili görüşmelerde bulunmalıdır.

2.7 FİNANSAL TABLOLARIN DENETİMİNDE KANUN VE İKİNCİL YASAL DÜZENLEMELERİN DİKKATE ALINMASIYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

Bağımsız denetçi, gerek planlama aşamasında gerekse bağımsız denetimin yürütülmesi ve raporlanması aşamasında denetlemekte olduğu şirketin tabi olduğu kanun ve ikincil mevzuata aykırılıkların, finansal tabloları önemli ölçüde etkileyebilecek düzeyde olup olmadığını inceler. Standart, mevzuata aykırı bir olay ya da durumun ortaya çıkarılması, önem derecesine bakılmaksızın, işletme yönetimi ya da çalışanların güvenilirliği veya bağımsız denetim üzerinde etkisi olabilecek diğer konuların göz önünde bulundurulmasını gerektirir.

Bağımsız denetçi UDS 230'da belirtildiği üzere, denetlediği şirketin sektörüne özel kanun ve düzenlemeleri belgelendirir ve değişiklik olduğunda bu çalışma kağıtlarını güncelleyerek bağımsız denetimi yapılan işletmenin tabi olduğu mevzuat ve kanuna aykırı bir durum olup olmadığını kontrol eder. UDS 250 denetçinin işletmenin yükümlü olduğu yasal ve düzenleyici çerçeve hakkında genel bir anlayışa sahip olmasını gerekli kılar. Bunlar, finansal tabloların hazırlanmasıyla doğrudan ilgili olan kanun ve düzenlemelerin yanı sıra, işletmenin faaliyet göstermesi için yasal bir çerçeve sunan ve işletmenin işlerini yürütebilmesi için önemli olan kanun ve düzenlemeler de olabilir.

"Finansal Tabloların Denetiminde Kanun ve İkincil Yasal Düzenlemelerin Dikkate Alınması" Standardı, 250 No'lu başlıkta incelenmektedir. Bu Standardın amacı, denetçinin finansal tabloların denetimi çerçevesinde kanunları göz önüne alma sorumluluğuna rehberlik etmek ve bu konuda gerekli standartları oluşturmaktır (ISA 250, Prg. 1).

Denetimin planlanması, yürütülmesi, sonuçların değerlendirilmesi ve raporlanmasında denetçi, işletmenin kanunlara ve düzenlemelere uymamasının finansal tabloları önemli derecede etkileyebileceğini bilmelidir (ISA 250, Prg. 2).

2.7.1 Kanun ve Kurallarla Uyumun Denetçi Tarafından Dikkate Alınması

Kurallar ve yöntemler, diğerlerinin yanı sıra, mevcut uygunsuzlukları önleme ve belirleme konusunda yönetimin işini kolaylaştırır. Bunlar;

- Yasal mevzuatı gözlemleme ve işlevsel yöntemlerin bu gereklilikleri karşılamak için düzenlendiğinden emin olma,
- İç kontrol için uygun sistemlerin kurulması ve icra edilmesi,
- Davranış kurallarının geliştirilmesi, yaygınlaştırılması ve takip edilmesi,
- Çalışanların davranış kuralları hakkında uygun bir şekilde eğitildiğinden ve anladığından emin olunması,
- Davranış kurallarına uyumu gözlemleme ve ona uyumda başarısız olan çalışanların uygun olarak disipline edilmesi,
- Yasal gereklilikleri gözlemlemede destek olacak hukuk danışmanları ile görüşülmesi,
- İşletmenin kendi sektöründe uyması gereken kanunların işletmede yazılı olarak yayınlanması ve oluşan sorunların kayıtlarının tutulması

olarak sıralanabilir (ISA 250, Prg. 10).

Denetim, her ne kadar UDS' ye uygun planlanmış ve uygulanmış olsa da, finansal tablolardaki bazı önemli yanlışların tespit edilmemesi gibi kaçınılmaz bir riske tabidir. Bu risk, kanun ve kurallara uygunsuzluk sonucunda ortaya çıkan yanlışlığa bağlı olarak aşağıda belirtilen faktörlerden dolayı daha önemli hale gelir (ISA 250, Prg 12).

- İşletmenin faaliyet alanlarıyla ilgili olan başlıca birçok kanun ve kural vardır, bunlar finansal tablolar üzerinde önemli etkisi olmayan ve finansal raporlama ile alakalı işletme bilgi sistemleri içinde yer verilmemiş olan kurallardır.
- Denetim yöntem ve tekniklerinin etkinliği, muhasebe ve iç kontrol sistemlerinin özündeki sınırlamalardan ve kullanılan testlerden etkilenir.
- Denetçi tarafından elde edilen kanıtların çoğu, doğası gereği sonuçlandırıcı olmaktan çok ikna edicidir.
- Uyuşmazlık; hile, sahtekarlık, işlemlerin kasıtlı olarak kayda alınmaması, kontrollerin üst yönetim tarafından geçersiz kılınması ya da denetçiye kasıtlı olarak yapılan yanlış bildirimler gibi her türlü davranışları içerebilir.

UDS 200'e, "Finansal Tabloların Denetimini Yöneten Hedef ve Genel Prensiplere" uygun olarak denetçi, denetimi, denetim çalışmalarının işletmenin kural ve kanunlarına uyup uymadığının sorgulanmasına neden olabilecek hususları ortaya çıkarabileceğini de göz önüne alarak, mesleki açıdan şüpheli bir yaklaşımla planlamalı ve uygulamalıdır (ISA 250, Prg. 13).

Genel bir anlayış elde ettikten sonra denetçi, finansal tabloların hazırlanmasında uygunsuzluğun dikkatlice incelenmesi gereken durumlarda kanun ve kurallara uygunsuzluğu tespit etmeye yardımcı yöntem ve teknikler uygulamalıdır. Başlıca yöntem ve teknikler;

- (a) Yönetimi sorgulayarak, işletmenin bu tip kural ve kanunlara uyup uymadığının araştırılması,
- (b) İlgili ya da düzenleyici otoritelerle yazışmaların araştırılması içerir (ISA 250, Prg. 18).

Ayrıca, denetçi finansal tablolardaki önemli tutarların ve dipnotların belirlenmesinde etkili olabilecek kanun ve kurallara uyulduğuna ilişkin yeterli uygun denetim kanıtını toplar. Denetçi, kaydedilmesi gereken miktarları ve açıklanması gereken dipnotları denetlerken, ilgili kanun ve kurallar üzerinde yeterli düzeyde bilgi sahibi olmalıdır (ISA 250, Prg. 19).

2.7.2 Uygunsuzluğun Raporlanması ve Denetçinin Denetim Görevinden Çekilmesi

Denetçi, olabilecek uygunsuzluk durumu ile ilgili bir bilginin farkında olduğunda, finansal tablolar üzerindeki etkisini değerlendirebilmek için bu uygunsuzluğun yapısı, oluştuğu koşullar ve gerekli diğer bilgileri edinmiş olmalıdır. Denetçi, finansal tabloların olası etkilerini değerlendirirken;

- Para cezası, zarar, mal varlığının kamulaştırılma tehlikesi, işletme faaliyetlerinin sona erdirilmesine zorlanması ve hukuki davalar gibi muhtemel finansal sonuçlarını,
- Bu muhtemel finansal sonuçların açıklama gerektirip gerektirmediğini ve
- Muhtemel finansal sonuçların finansal tabloların doğru ve gerçeği yansıttığını sorgulanacak kadar ciddi olup olmadığını

dikkate alınmalıdır (ISA 250, Prg. 26-27).

Denetçi, dikkatini çeken uygunsuzluklarla ilgili, mümkün olduğu kadar çabuk şekilde, yönetimden sorumlu kişilerle iletişim kurmalı ya da onların uygun bir şekilde bilgilendirildiğinden emin olmalıdır. Eğer denetçi yargısında uygunsuzluğun kasıtlı ve önemli olduğuna inanırsa, beklemeksizin sonuçları açıklamalıdır. Denetçi eğer üst yönetim üyelerinin, yönetim kurulunu da içererek, söz konusu uygunsuzluğa taraf olduğundan şüphelenirse, konuyu eğer varsa kurumun denetim komitesi ya da gözetim kurulu gibi bir üst kademesindeki otoriteye rapor edebilir (ISA 250, Prg. 32-34).

Eğer denetçi uygunsuzluğun finansal tablolar üzerinde somut bir etkisi olacağı ve henüz uygun bir şekilde finansal tablolarda yansıtılmadığı sonucuna varırsa şartlı görüş ya da olumsuz görüş bildirmelidir. Eğer denetçi, işletme tarafından finansal tablolarda uygunsuzluk olduğunu ya da olabileceğini değerlendirirken yeterli ve uygun denetim kanıtını elde etmek için işletme tarafından engellenirse denetim kapsamını sınırlamaya dayalı finansal tablolar üzerinde şartlı görüş ya da olumsuz görüş bildirmelidir. Eğer denetçi, uygunsuzluk olup olmadığının şartlar veya işletme tarafından uygulanan kısıtlamalar sonucunda belirleyememişse denetçi, söz konusu durumun denetçi raporunun üzerindeki etkisini göz önüne almalıdır (ISA 250, Prg. 35-37).

Denetçi, gerekli gördüğü şartlarda, finansal tablolar üzerinde önemli olmayan uygunsuzluk durumu olduğunda dahi, işletmenin durumu düzeltici veya iyileştirici yönde hareket etmemesi durumunda işten çekilme sonucuna varabilir. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun yayınladığı "Muhasebe Meslek Mensupları için Etik Kurallar" da belirtildiği üzere, önerilen denetçiden gelen talep üzerine mevcut denetçi, önerilen denetçinin işi kabul etmemesinin mesleki nedenleri olup olmaması üzerine bilgi verir (ISA 250, Prg. 39-40).

2.8 DENETİM İLE İLGİLİ HUSUSLARIN YÖNETİM İLE GÖRÜŞÜLMESİYLE İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARTI

Bu standart, bağımsız denetçi ile yönetimden sorumlu kişiler arasında finansal tabloların bağımsız denetiminde ortaya çıkabilecek hususların karşılıklı olarak görüşülmesine ilişkin ilke, usul ve esasları belirler. Standart ifadesinde yer alan iletişim sözcüğü ile; denetimle ilgili finansal raporlamaya ilişkin hususlara yönelik olarak denetçi ve müşteri işletme yönetimi arasında iki yönlü ve sağlıklı bir iletişimin kurulması gerekliliği vurgulanmaktadır. Bu konular üç başlık altında sınıflandırılabilir; UDS'ler kapsamında denetçilerin sorumluluğu, denetimin amacı/planı ve elde edilen denetim sonuçlarının paylaşılması.

"Denetimle İlgili Hususların Yönetim ile Görüşülmesi" Standardı, 260 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, denetçi ve işletmenin yönetiminden sorumlu olan kişiler arasında finansal tabloların denetimi sonucunda ortaya çıkan denetim konularının karşılıklı iletişimine dair standartlar oluşturmak ve bu konuda rehberlik yapmaktır. Söz konusu iletişim sadece, bu standartta tanımlandığı üzere, işletme yönetimini ilgilendiren denetim konularıyla ilgilidir. Denetçi, finansal tabloların denetimi sonucunda ortaya çıkan ve işletme yönetimini ilgilendiren konuları, o işletmenin yönetim kadrosuna iletmelidir (ISA 260, Prg. 1-2).

2.8.1 Denetimle İlgili Kişiler

Denetçi yönetimin ilgilendiği denetim konularıyla ilgili iletişim kurulacak yönetimden sorumlu olan kişileri belirlemelidir. Denetçi, yönetimle ilgili konularda iletişim kuracağı kişileri belirlerken işletmenin yönetim yapısını, sözleşme şartlarını ve ilgili kanunları göz önüne alarak kendi inisiyatifini kullanır. Denetçi ayrıca bu kişilerin yasal sorumluluklarını da göz önüne alır (ISA 260, Prg. 5, 7).

Anlaşmazlıkları engellemek için, bir denetim sözleşmesi, denetçinin, yalnızca denetim sonucunda ortaya çıkan yönetimle ilgili konuları belirteceği ve ayrıca sadece yönetimle ilgili konuların tespit edilmesi gibi özel bir amaç için yöntem oluşturmasının denetçiden beklenmemesi gerektiği konusunda açıklama yapar. Sözleşme metni ayrıca (ISA 260, Prg. 9);

- Yönetimle ilgili denetim konularında iletişimin yapısını açıklayabilir,
 - İletişimin kurulacağı ilgili kişileri belirleyebilir ve
 - İletilmesi kararlaştırılmış yönetimle ilgili özel denetim konularının belirlenmesini sağlayabilir.
- Denetçi, finansal tabloların denetiminden ortaya çıkan idari konularda o işletmenin yönetim kadrosuyla iletişim kurmalıdır. Bu konular sırasıyla;
- İlave yapılması gereken ya da muhtemel sınırlamaları da içeren, denetimin genel yaklaşımı ve kapsamı,
 - İşletmenin finansal tabloları üzerinde somut bir etkisi olan ya da olabilecek önemli muhasebe kuralları ve uygulamalarının seçimi ya da değişiklikleri,
 - Finansal tablolarda açıklanması gerekli olan devam eden bir dava gibi herhangi bir maddi risk veya sorunun, finansal tablolar üzerindeki muhtemel etkisi, • İşletmenin finansal tabloları üzerinde önemli bir etkisi olan ya da olabilecek bir maddi etkinin işletme tarafından kayıt edilmiş ya da edilmemiş olan denetim düzeltmeleri,

- İşletmenin sürekliliği üzerinde belirgin şüphe uyandırabilecek olaylarla ilgili somut belirsizlikler,
- İşletmenin finansal tabloları ya da denetim raporuna tek ya da toplu etkisi olabilecek konuların yönetimle uyumsuzluğu,
- Denetim raporunda yapılması beklenen değişiklikleri,
- Yönetimle ilgili dikkat çeken diğer konular, iç denetim sisteminde etkili olabilecek büyüklükteki zayıflıklar, yönetim bütünlüğü ve güvenilirliği ile ilgili sorular ve yönetimin dahil olduğu yolsuzluk suistimal vakaları,
- Denetim sözleşmesi şartlarında kararlaştırılmış diğer konuları içerir (ISA 260, Prg. 11).

2.8.2 İletişim Şekli ve Zamanlaması

Denetçinin yönetimden sorumlu kişilerle olan iletişimi sözlü ya da yazılı olabilir. Denetçinin sözlü ya da yazılı iletişim kurmak konusundaki kararı;

- Denetlenen işletmenin büyüklüğü, çalışma yapısı, yasal yapısı ve iletişim süreci,
- Yönetimle ilgili iletilen denetim konularının içeriği, hassasiyeti ve önemi,
- Yönetimle ilgili iletilen denetim konularının raporlanmasıyla ya da periyodik görüşmelerle ilgili yapılan anlaşmalar,
- Yönetimden sorumlu olanlarla denetçi arasında süregelen temas ya da diyalog miktarı gibi faktörlerden etkilenir (ISA 260, Prg. 15).

İletişim kurulan "Yönetimle ilgili denetim konuları" sözlü olduğunda, denetçi, tartışılan konuları ve bu konulara yönetim tarafından verilen cevapları çalışma kağıtlarında belgeler. Bu belgeleme yönetimden sorumlu olanlarla denetçi arasındaki konuşmanın kopyası halinde olabilir. Bazı hallerde, konunun içeriği, hassasiyeti ve önemine bağlı olarak sözlü olarak iletilen yönetimle ilgili denetim konularının denetçi tarafından yazılı olarak da yapılması önerilebilir. Denetçi normal olarak yönetimin yetkinliği ve güvenilirliği ile ilgili olanlar dışında kalan "Yönetimle ilgili denetim konularını" yönetimden kişilerle tartışır. Yönetimle olan bu ilk tartışmalar önemli konuları belirlemede ve yönetime daha detaylı bilgi vermede önem taşır. Eğer işletmenin tepe yönetimi, yönetimden sorumlu olan kişilerle bu tartışmayı yaparsa, denetçi, kurulan iletişimin verimli ve uygun yapılmadığından emin olduğu sürece bu konuda ayrıca iletişim kurması gerekemeyebilir (ISA 260, Prg. 16-17).

Denetçi yönetimle ilgili denetim konularını tespit ettikçe sürekli olarak yönetimden sorumlu olanlara bildirmelidir. Bu konuda gösterilecek olan hassasiyet, yönetimden sorumlu olanların gerekli önlemleri almalarını sağlar.

Uygun zamanlı bir iletişimin kurulabilmesi için denetçi bu iletişimin zamanlama ve yapısını yönetimden sorumlu kişilerle görüşmelidir. Bazı durumlarda konunun yapısı gereği, denetçi ilgili belirlenen zamandan daha önce iletebilir.

200-299 Genel İlkeler ve Sorumluluklar grubu altında yer alan Finansal Tablo Denetiminin Yürütülmesindeki Genel İlkeler ve Amaç, Denetim Sözleşmesi, geçmiş Finansal Bilgilerin Denetiminde Kalite Kontrol, Denetimde Belgelendirme, Finansal Tablo Denetimlerinde Yolsuzluk ve Hileye İlişkin Denetçi Sorumluluğu, Finansal Tabloların Denetiminde Kanun ve İkincil Yasal Düzenlemelerin Dikkate

Alınması ve Denetimle İlgili Hususların Yönetim İle Görüşülmesi Uluslararası Denetim Standartları incelendikten sonra 300-499 başlıkları altında yer alan standartlar incelenmektedir.

2.9 FİNANSAL TABLO DENETİMİNDE PLANLAMAYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

Bu standart, denetlenen işletmedeki iç kontrol ile ilgili yetersizlikleri yönetimden sorumlu kişilere iletme sorumluluğuna ilişkin ilke, usul ve esasları belirler. Denetçi, denetimle ilişkili önemli yanlışlık risklerinin tespit edilmesi ve uygun denetim prosedürlerinin oluşturulmasında iç kontrol sisteminin eksikliklerini dikkate almalıdır. İç kontrol eksikliklerinin saptanmasındaki amaç, iç kontrol sisteminin etkinliği hakkında bir görüş vermek değildir. Bu standart, denetçilere tespit edilen iç kontrol eksikliklerinin yazılı olarak ve zamanında yönetimden sorumlu kişilere ve yönetime iletilmesini öngörmektedir.

"Finansal Tablo Denetiminin Planlanması" Standardı, 300 No'lu başlıkta incelenmektedir. Standardın amacı, finansal tablolar denetiminin planlanması ile ilgili aktivite ve hususlar hakkında rehberlik sağlamak ve standartlar oluşturmaktır. Bu UDS yinelenen denetimler ile ilgili bir çerçeve oluşturmaktadır (ISA 300, Prg. 1).

Bir denetimin planlanması, denetim planının gerçekleştirilmesi ve sözleşmeler için bütün denetim stratejilerinin kurulmasını içermekte, diğer bir taraftan, denetim riskinin kabul edilebilir bir seviyeye indirilmesini kapsamaktadır. Denetimin planlanması, sözleşme ortağına ve sözleşme ekibinin diğer anahtar üyelerine onların denetim ve anlayışlarından yarar sağlamayı, planlamanın etkinliği ve verimliliğinin artırılmasını içermektedir (ISA 300, Prg. 3).

2.9.1 Bütün Denetim Stratejileri ve Denetim Planlaması

Denetçi, denetim için bütün denetim stratejilerini ortaya koymalıdır. Her denetim stratejisi bir kapsam, zamanlama ve denetimin yönetilmesini oluşturmali ve daha fazla denetim planının gelişmesi için rehberlik sağlamalıdır. Bütün denetim stratejilerindeki gelişmelerde, denetçi, öncelikli sözleşme aktivitelerinin sonuçlarını ve nerede uygunsa, işletme için gerçekleştirilmiş diğer sözleşmelerde kazanılan deneyimlerin dikkate alınması gerekmektedir. Denetim stratejilerinin geliştirilmesinin amacı, gerçekleştirilecek sözleşmenin kaynaklarının miktarının, denetimin zamanlamasının ve türünün araştırılmasında denetçiye yardımcı olur (ISA 300, Prg. 8-10; Kazımlı, 2007: 53).

Denetçi, denetim riskini kabul edilebilir bir seviyeye düşürmek için bir denetim planı geliştirmelidir. Denetim planı, genel denetim stratejisinden daha ayrıntılıdır ve denetim riskini kabul edilebilir bir seviyeye düşürmek ve uygun denetim kanıtları elde etmek için sözleşme ekibi üyeleri tarafından yerine getirilen denetim faaliyetlerinin türünü, kapsamını ve zamanlamasını içerir (Code of Ethics and Auditing Standards, 1998: 52).

Denetim planı aşağıdakileri içermektedir (ISA 300, Prg. 15):

- UDS 315 "İşletmenin ve İşletme Ortamının Anlaşılması ve Maddi Yanlış Beyan Riskinin Değerlendirilmesinde belirlendiği gibi, yanlış beyan riskinin değerlendirilebilmesi için yeterli, planlı bir risk değerlendirme faaliyetlerinin türü, zamanlama ve kapsamının tanımlanması.
- UDS 330 "Tayin Edilen Risklere Cevaben Denetçi İşlemleri"nde belirtildiği gibi, işlemlerin her maddi sınıflaması, muhasebe bakiyeleri ve dipnotlar için, belirlenen seviyede planlanan denetim faaliyetlerinin zamanlaması, türü ve kapsamının tanımlanması. Yeni denetim süreci için plan,

kontrollerin operasyonlarının etkinliğini, planlanmış temel denetim faaliyetinin türü, zamanlaması ve kapsamının test edilip edilmediğini göstermektedir.

- UDS' lerle uyumlu olmak için sözleşme için diğer benzer denetim faaliyetlerini yerine getirilmelidir.

Bu denetim tekniklerinin planlanması, sözleşmenin geliştirilmesi için denetim planlaması yapılması gibi denetim safhaların içerisinde yer almaktadır.

2.9.2 Denetimin Komuta Edilmesi

Denetçi, sözleşme ekip üyelerinin denetimi veya onların yaptığı işin gözden geçirilmesi ve talimatların türünü, zamanlamasını ve kapsamını planlamalıdır. Sözleşme ekip üyelerinin denetimi veya onların yaptığı işin gözden geçirilmesi ve talimatların türü, zamanlaması ve kapsamı; işletmenin büyüklüğü ve karmaşıklığı, denetimin alanı, yanlış beyan riskleri, denetim işini gerçekleştiren personelin becerilerini de kapsamak üzere birçok faktöre bağlıdır (ISA 300, Prg. 18-19).

Denetçinin, sözleşme ekibi üyelerinin denetimi ve talimatların türünü, zamanlamasını ve kapsamını planlanması, yanlış beyan risk değerlemelerine bağlıdır. Değerlendirilen yanlış beyan riski arttığı zaman, denetçi, denetim yapılan alanda, genellikle talimat verme zamanlaması ve kapsamını arttırmalı ve sözleşme ekibi üyelerinin denetimini arttırmalı ve denetimde bulunan kişilerin yaptıkları işleri daha fazla detaylı bir şekilde gözden geçirmelidir. Aynı şekilde, sözleşme ekip üyelerinin çalışmasının gözden geçirilmesinin kapsamı, zamanlaması ve türünün planlanması, ekip üyelerinin yaptıkları işte birey olarak yeteneğine ve onların ustalıklarına bağlıdır (ISA 300, Prg. 20).

Denetçi, denetim sırasında herhangi bir değişiklik dahil tüm denetim stratejilerini ve denetim planını belgelendirmelidir. Bütün denetim stratejilerini denetçinin belgelendirmesi, sözleşme ekibine önemli konuların iletilmesine ve denetimin doğru dürüst bir şekilde planlanmasını hesaba katılarak, anahtar kararların kayıt edilmesine yardımcı olur (ISA 300, Prg. 22-23).

2.10 İŞLETME VE İŞLETME ORTAMININ ANLAŞILMASI VE ÖNEMLİ YANLIŞ BEYAN RİSKİNİN

DEĞERLENDİRİLMESİYLE İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

Bu UDS, denetçinin, iç kontrolü de içeren, işletmenin ve onun çevresinin uygun bir şekilde anlaşılmasına dayanan finansal tablo ve iddia seviyesindeki risk değerlendirmeleri yapması gerektiğini belirtir. Standartta denetçiye risk değerlendirme prosedürü olarak sırasıyla yönetim ve diğerlerinin sorgulanması, analitik prosedürler, gözlem ve inceleme yöntemlerinin kullanılması önerilmektedir.

Bu standardın amacı, muhasebe ve iç kontrol sistemlerinin yapısını anlamak ve denetim riskinin bileşenlerinden olan doğal (asıl, yapısal) risk, kontrol riski ve ortaya çıkaramama (tespit, bulgu) riskinin belirlenmesinde denetçiye yol göstermektir. Standart denetçinin isterse önemli yanlışlık riskini belirleyerek, isterse bu riskin bileşenlerinden doğal ve kontrol risklerini ayrı ayrı belirleyerek çalışmalarını planlayabileceğini ifade etmektedir. Bu seçim denetim şirketinin denetim metodolojisine bırakılmıştır.

Uluslararası standartlar işletmenin iç kontrol bileşenleri hakkında bilgi edinmek için denetçilerin risk değerlendirme prosedürlerini uygulamasını belirtmektedir. Gerek COSO gerekse ISA 315'te bu bileşenler:

- Kontrol ortamı
- Risk değerlendirme
- Bilgi sistemi
- Kontrol faaliyetleri
- Gözetim

olarak ifade edilmektedir.

"İşletmenin ve İşletme Ortamının Anlaşılması ve Maddi Yanlış Beyan Riskinin Değerlendirilmesi" Standardı, 315 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, iç kontrolünü de içerecek şekilde işletme ve onun çevresi hakkında bir anlayış edinmek için ve bir finansal tablo denetiminde maddi yanlış beyan risklerini değerlendirmek üzerine standartların oluşturulması ve rehberliğin sağlanmasıdır. Daha ileri denetim faaliyetlerinin uygulanması açısından denetçinin bir temel oluşturacak şekilde risk değerlendirmesi yapmasının ne kadar önemli olduğu UDS 200'de "Finansal Tabloların Denetimini Yöneten Hedef ve Genel Prensipler" tartışılmıştır (ISA 315, Prg. 1).

UDS, denetçinin, iç kontrolü de içeren, işletmenin ve onun çevresinin uygun bir şekilde anlaşılmasına dayanan finansal tablo ve iddia seviyesinde risk değerlendirmeleri yapmasını gerektirmektedir. UDS 330, "Tayin Edilmiş Risklere Yanıt Olarak Denetçinin Yanıtları" denetçiye, risk değerlendirmesine karşı karakteri, zamanlaması ve kapsamı hassas olan daha ileri denetleme süreçlerinin tasarlanması ve yerine getirilmesinde ve genel yanıtları belirlemede sorumluluk vermektedir. Bu UDS' nin gereksinimleri ve rehberliği, diğer UDS' ler da temin edilen gereksinimler ve rehberlik ile birlikte kullanılacaktır. Özellikle, suistimal nedeni ile meydana gelen yanlış beyan durumlarında denetçinin sorumluluğunu tartışan UDS 240, "Finansal Tabloların Denetiminde Denetçinin Sahteciliği Belirleme Yükümlülüğü" bu konuda denetçiye ilave kılavuzluk yapmaktadır (ISA 315, Prg. 2).

İç kontrolünü içerecek şekilde işletme ve onun çevresi hakkında bir anlayış edinebilmek için denetçi;

- (a) İşletme içinde yönetim ve diğerleri hakkında yapılan sorgulamalar,
- (b) Analitik süreçler,
- (c) Gözlem ve inceleme,

belirtilen risk değerlendirme faaliyetini yerine getirmelidir (ISA 315, Prg. 7).

2.10.1 İç Kontrolünü İçerecek Şekilde İşletme ve Çevresini Anlamak

Denetçinin işletmenin ve çevresini anlaması; (a) Uygulanmakta olan finansal raporlama çerçevesi dahil olmak üzere endüstri, düzenleyici ve diğer harici faktörler,

- (b) İşletmenin seçtiği ve uyguladığı muhasebe politikaları dahil olmak üzere işletmenin karakteri,
- (c) Finansal tabloların maddi yanlış beyanı ile sonuçlanacak amaçlar, stratejiler ve ilgili iş riskleri,
- (d) İşletmenin finansal performansının ölçülmesi ve gözden geçirilmesi,

(e) İç kontrol

gibi çeşitli yönleri anlamasından oluşur (ISA 315, Prg. 20).

İç kontrol; idare, yönetim ile görevlendirilmiş olanlar ve diğer personel tarafından tasarlanmış ve yürürlüğe konmuş olup, finansal raporlamanın güvenilirliği, operasyonların etkinliği ve verimliliği ve uygulanmakta olan kanunlara ve yönetmelikler uyum açısından işletmenin amaçlarının elde edilebilirliği konusunda makul güvence sağlamak amacı gütmektedir (ISA 315, Prg. 42).

Denetçi, yönetim tarafından belirlenmiş olan iş riskleri hakkında sorular sorar ve bunların maddi yanlış beyan ile sonuçlanıp sonuçlanmayacağına karar verir. Denetim esnasında, denetçi, yönetimin belirlemede başarısız olduğu bazı maddi yanlış beyan risklerini belirleyebilir. Bu gibi durumlarda, denetçi, işletmenin risk değerlendirme süreci tarafından belirlenmiş olması gereken temel bir risk olup olmadığını dikkate alır ve eğer var ise bunun niye olduğunu ve sürecin koşullara uygun olup olmadığını belirler. Denetçi, kendisinin dikkatine gelen iç kontrolün tasarım ve uygulamasında mevcut bulunan maddi zayıflık hakkında mümkün olan en kısa sürede ve uygun sorumluluk seviyesinde idare ve yönetim ile görevlendirilenleri haberdar etmelidir (ISA 315, Prg. 78).

Denetçi, işlem kategorileri, hesap bakiyeleri ve beyanlar için finansal tablo ve iddia seviyesinde maddi yanlış beyanın risklerini belirlemesi ve değerlendirmesi gerekir. Bu amaçla denetçi aşağıda belirtilenleri gerçekleştirir (ISA 315, Prg. 100):

- İşletme ve onun çevresi hakkında bir anlayış elde ederken bu süreç boyunca riskleri belirler, ve bunlara riskler ile ilgili kontrollerde dahil olup işlem kategorileri, hesap bakiyeleri ve finansal tablolardaki beyanlarda dikkate alınır.

Iddia seviyesinde neyin yanlış gelişebileceğini belirlenen risk ile bağdaştırır.

- Risklerin maddi yanlış beyan ile sonuçlanabilecek seviyede olup olmadığına karar verir.
- Risklerin, Finansal tablolarda maddi yanlış beyan ile sonuçlanma olasılığını dikkate alır.

2.10.2 Özel Denetim İlgisi Gerektiren Önemli Riskler ve Risk Değerlendirmesinde Yapılan Denetimler

Önemli riskler ile ilgili olarak, denetçinin o ana kadar yapmamış olduğu derecede, denetçi işletmenin ilgili kontrollerinin tasarımını ilgili kontrol faaliyetleri de dahil olmak üzere değerlendirmesi ve bunların uygulanmakta olup olmadığını belirlemesi gerekir. İşletmenin önemli riskler ile ilgili kontrollerinin anlaşılması, etkin bir denetim yaklaşımı geliştirilmesi için denetçiye yeterli bilgiyi temin eder. Yönetimin önemli risklerin farkında olması gerekmektedir. Bununla birlikte, önemli rutin olmayan karar konuları ile ilgili hususların rutin kontrollere tabi olma ihtimalleri daha azdır. Bu nedenle, işletmenin bu önemli risklere karşı kontrolleri tasarlayıp tasarlamadığı ve uygulayıp uygulamadığı hakkındaki denetçinin anlayışına, yönetimin risklere cevap verip vermediği veya nasıl cevap verdiği ve riske değinebilmek için örneğin kıdemli yönetim veya uzmanlar tarafından varsayımların gözden geçirilip geçirilmediği, tahminler için olan resmi süreçler ve risklere değinilebilmesi için idare ile görevlendirilenlerin onayının uygulanması gibi hususlar da dahildir (ISA 315, Prg. 113).

Iddia seviyesinde maddi yanlış beyan için denetçinin risk değerlendirmesi, mevcut bulunan denetim delillerine dayanır ve denetimin seyri boyunca ilave denetim delili elde edildikçe değişecektir. Özellikle, risk değerlendirmesi, iddia seviyesinde maddi yanlış beyanın engellenmesi veya algılanması ve düzeltilmesi için kontrollerin etkin bir şekilde işlemekte olduğu beklentisine

dayanacaktır. Onların işletim etkinliği hakkında denetim delili elde etmek için kontrolleri test ederken, denetçi, denetim esnasında ilgili zamanlarda kontrollerin etkin bir şekilde işlemediğine dair delil bulabilir. Benzer olarak esas faaliyetleri yerine getirirken denetçi, kendinin risk değerlendirmesi ile tutarlı olmayan miktarlar ve sıklıkta yanlış beyanlar teşhis edebilir. Denetçinin daha ileri denetim uygulamalarını yerine getirirken, denetçinin orijinal olarak denetim değerlendirmesini dayandırdığı denetim deliline aykırı düşecek denetim delili elde etmesi halinde, denetçi değerlendirmeyi revize eder ve daha ileri denetim uygulamalarını buna göre değiştirir (ISA 315, Prg. 119).

2.11 DENETİMDE ÖNEMLİLİKLE İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARTI

"Denetimde Önemlilik" Standardı, 320 No'lu başlıkta incelenmektedir. Bu Standardın amacı, önemlilik kavramında ve denetim riski ile ilişkisinde standartları belirlemek ve yol göstermektir. Denetçi, denetimi sürdürürken önemlilik kavramını ve denetim riski ile ilişkisini dikkate almalıdır (ISA 320, Prg. 1-2; ISA 320, 2010: 1).

Önemlilik kavramı, finansal bilgilerin yanlış anlamaya neden olmayacak bir şekilde, önemsiz ayrıntıların elimine edilerek raporlanması gerektiğini belirtir. Genel bir kural olarak; bir konunun niteliği, finansal tablo kullanıcılarının kararını etkileyici nitelikte görülüyorsa, bu konu önemlidir denilebilir (Selek, 1990: 12).

2.11.1 Önemlilik ve Önemlilik İle Denetim Riski Arasındaki İlişki

Finansal tablo denetiminin amacı, denetçiye, hazırlanan finansal tablolar üzerinde, tüm önemli hususlar açısından, uygun finansal raporlama standartlarına uygunluk konusunda görüş bildirebilmesini sağlamaktır. Neyin önemli olduğunun değerlendirilmesi mesleki yargıya dayanır (ISA 320, Prg. 4).

Denetçi; denetim planı belirlerken, niceliksel açıdan önemli yanlış beyanların belirlenebilmesi amacıyla, kabul edilebilir bir önemlilik seviyesi belirler. Bununla beraber, yanlış beyanların hem tutarı hem de türü dikkate alınmalıdır. Önemlilik denetçi tarafından;

- (a) Denetim yöntem ve tekniklerinin boyutunu, türünü ve zamanını belirlemek ve
- (b) Hatanın etkisini değerlendirmek durumlarında dikkate alınmalıdır (ISA 320, Prg. 5;8).

Denetimin başından sonuna kadar denetim risklerine karşı önlemler alınması ve finansal tabloların yanlış beyan risklerinin değerlendirilmesi hakkında mesleki yargının kullanılması ve denetçinin denetimi planlamasını da kapsayan konular hakkında, denetçinin işletme hakkında ve onun çevresi hakkında bilgi sahibi olması denetçiye bir referans çerçevesi oluşturmaktadır. Bu durum denetçiye, denetimin ilerlemesi sırasında, önemlilik hakkındaki yargılarının uygun olup olmadığı hakkında değerlendirme yapmasına ve önemliliğin oluşturulmasında denetçiye yardımcı olmaktadır. Önemlilik ve denetim riski düzeyi arasında ters bir ilişki bulunmaktadır.

2.11.2 Yanlış Beyanların Etkilerinin Değerlendirilmesi ve Hataları Bildirme

Finansal tabloların bütün yönleriyle, uygun finansal raporlama çerçevesi ile uyumlu bir şekilde hazırlanıp hazırlanmadığının değerlendirilmesi sırasında, denetçi denetim sırasında bulunan düzeltilmemiş yanlış beyanların genel toplamının denetim açısından önemli olup olmadığına karar vermelidir. Eğer denetçi bunların önemli olduğu kanısına varırsa, denetçi denetim riskini azaltmak için, denetim yöntem ve tekniklerini genişletmeli veya yönetimden finansal tabloların düzeltilmesini istemelidir. Her durumda da yönetim tanımlanan yanlış beyanlar için finansal tabloları düzeltmek

isteyebilir. Eğer yönetim finansal tabloları düzeltmeyi reddederse ve genişletilmiş denetim yöntem ve teknikleri denetçiye düzeltilmemiş yanlış beyanların toplamının önemli olmadığı sonucuna ulaşma imkanını vermezse, denetçi raporuna UDS 700, "Finansal Tablolar Hakkında Denetçi Raporu" ile uyusacak şekilde gerekli düzeltmeyi yapma yoluna gidebilir (ISA 320, Prg. 12; 14-15).

Şayet denetçi bir hata sonucu, yanlış beyan riskini ortaya çıkarmış ve bunu tanımlamışsa, denetçi bunu derhal yönetimin ilgili kademesine bildirmeli ve UDS 260 "Denetimle İlgili Hususların Yönetimle Görüşülmesi" standardı ile uyumlu olarak, bunun raporlanması ihtiyacını yönetimden sorumlu kişilerle görüşerek dikkate almalıdır (ISA 320, Prg. 17).

2.12 BELGELENMİŞ RİSKLERE KARŞI DENETÇİNİN UYGULAYACAĞI TEKNİKLERLE İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Belgelenmiş Risklere Karşı Denetçinin Uygulayacağı Teknikler" Standardı, 330 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, maddi yanlış beyan risklerine yanıt teşkil edecek denetim faaliyeti üzerine standartları tesis etmek ve bir finansal tablo denetiminde, iddia düzeyindeki genel yanıtları tespit ve ilave denetim faaliyetleri tasarımı ve uygulaması konusunda kılavuzluk sağlamaktır (ISA 330, Prg. 1).

Aşağıdakiler bu standardın gereklerinin bir gözden geçirilmesidir (ISA 330, Prg. 2):

- Genel yanıtlar: Bu bölüm denetçinin finansal tablo düzeyinde maddi yanlış beyan risklerine yönelik genel yanıtları saptamasını gerektirir ve bu yanıtların nitelikleri üzerinde yönlendirme sağlar.
- İddia düzeyinde maddi yanlış beyan risklerine yanıt verebilen denetim faaliyetleri: Bu bölüm denetçinin ilgili ve gerekli olduğu zamanlarda, tayin edilen maddi yanlış beyan risklerine yanıt olarak, işletme etkisi üzerine testler de dahil olmak üzere, niteliği, zamanlaması, ve kapsamı ehemmiyet arz eden işlemlerle birlikte ilave denetim yöntemleri tasarlamasını ve uygulamasını gerektirir.
- Elde edilen denetim kanıtlarının yeterliliğini ve uygunluğunu değerlendirmek: Bu bölüm, denetçinin risk değerlendirmesi uygunluğunun değişip değişmediği ve yeterli uygun denetim kanıtının elde edilip edilmediğini değerlendirmesini gerektirir.
- Belgeleme: Bu bölüm ilgili belgeleme gereklerini saptar.

2.12.1 İddia Düzeyinde Maddi Yanlış Beyan Risklerine Yanıt Teşkil Edecek Denetim Teknikleri

Denetçi, iddia düzeyinde maddi yanlış beyan risklerine nitelik, zamanlama ve kapsam açısından yanıt teşkil edecek ilave denetim faaliyetleri tasarlamalı ve uygulamalıdır. Bunun amacı risk değerlendirmesi ile denetçinin ilave faaliyetlerinin nitelik, zamanlama ve kapsamı arasında açık bir bağ sağlamaktır. Denetçi, ilave denetim faaliyetleri hazırlarken;

- Riskin önem derecesini,
- Önemli bir yanlış beyanın olması ihtimalini,
- İşlem kategorilerinin özellikleri, hesap bakiyesi veya ilgili açıklamasını,
- Kurum açısından kullanılan belirli kontrollerin nitelikleri ve özellikle bunların el ile veya otomatik olmasını,
- Denetçinin, işletmeyi kontrolünün maddi yanlış beyanları önleme veya meydana çıkarma ve düzeltme konusunda etkin olup olmadığına dair, denet kanıtı bulma beklentisi olup olmadığını

dikkate alır (ISA 330, Prg. 7).

2.12.2 Kontrol Testleri ve Temel Bağımsız Denetim Teknikleri

Denetçinin risk değerlendirmesine kontrollerin işletme etkinliği hakkında beklentisi dahilse, veya iddia seviyesinde sadece esas faaliyetler yeterli uygun denetim kanıtı sağlamıyorsa, denetçinin kontrol testleri uygulaması gerekir. İddia düzeyinde denetçinin değerlendirmesi, maddi yanlış beyan riskleri için kontrollerin etkin bir şekilde çalıştığı beklentisini içeriyorsa, denetçinin denetim altındaki dönem içinde kontrollerin etkin bir biçimde çalıştığını saptamak üzere yeterli kanıt elde edebilmesi için uygun zamanlarda kontrol testleri yapmalıdır (ISA 330, Prg. 22-23; Abbasov, 2007: 39).

UDS 315' e göre denetçi, esas izlekler ile elde edilen denetim kanıtı ile, iddia düzeyinde maddi yanlış beyan risklerini kabul edilebilir düşük bir düzeye azaltmanın imkan dahilinde veya pratik olmadığını saptarsa, denetçinin ilgili kontroller ile ilgili işletme etkinlikleri hakkında denetim kanıtı elde etmek üzere testler yapması gerekir (ISA 330, Prg. 25). Denetçinin finansal tabloların hazırlanma sürecinde uygulayacağı temel bağımsız denetim teknikleri şunlardır (ISA 330, Prg. 50):

- Finansal tabloların muhasebe kayıtları ile uyumu ve
- Finansal tabloların hazırlanması sırasında yapılan önemli yevmiye kayıtları ve diğer düzeltmelerinin incelenmesi.

UDS 315' e göre, denetçi iddia düzeyinde maddi yanlış beyana tayin edilen riskin ciddi bir risk olduğunu belirlediği zaman, denetçi özellikle bahsi geçen riske yanıt veren esas faaliyetler uygulamalıdır (ISA 320, Prg. 51).

2.12.3 Temel Bağımsız Denetim Tekniklerinin Yapısı ve Zamanlaması

Denetçi temel analitik inceleme tekniklerini planlarken;

- Verilen savlara göre esas analitik süreçlerin kullanılmasının uygunluğu,
- İç veya dış olsun, kayıtlı tutarların veya oranların beklentilerinin geliştirildiği verinin güvenilirliği,
- Beklentinin istenen güvence düzeyinde, maddi bir yanlış beyanı teşhis edecek kadar yeterince kesin olup olmadığı ve
- Kayıtlı tutarların beklenen kabul edilebilir değerlerden herhangi bir tutar farkları

konularını göz önünde bulundurur (ISA 330, Prg. 55).

Bağımsız denetim teknikleri ara bir tarihte uygulandığı zaman, geri kalan süreyi kapsamak üzere denetçi, denetim sonuçlarının kapsamını ara dönemden dönem sonuna uzatacak makul temel sağlayan ilave teknikler veya esas teknikler ile kontrol testlerinin birleşimini uygulamalıdır. Bazı durumlarda, temel bağımsız denetim teknikleri ara tarihlerde uygulanabilir. Bu, dönem sonunda mevcut yanlış beyanların denetçi tarafından fark edilmeme riskini artırır. Arta kalan zaman uzadıkça, bu tehlike artar. Denetçi, ara bir tarihte temel teknikleri uygulayıp uygulamama kararını düşünürken;

Kontrol ortamı ve diğer ilgili kontroller,

Denetçinin teknikleri için gerekli olan bilginin daha ileri bir tarihte hazır

bulunması, Esas tekniğin amacı, Maddi yanlış beyanın tayin edilen riski,

Kategori işlemlerinin veya hesap bakiyelerinin ve ilgili savlara niteliği,

Dönem sonunda var olan yanlış beyanların fark edilmeme riskini azaltmak için denetçinin, geriye kalan dönemi kapsamak üzere, uygun temel teknikleri yaptırma veya temel teknikler ile kontrol testleri birleşimi yaptırma kabiliyeti faktörlerini göz önünde bulundurur (ISA 330, Prg. 56-57).

Normal şartlarda, olağandışı görünen miktarların teşhisi için denetçi, dönem sonundaki bakiye ile ara tarihteki karşılaştırılabilir bilgiyi karşılaştırır ve mutabakatını sağlar, bu tür miktarları tetkik eder ve temel denetim teknikleri veya detay testleri uygular ve aradaki süreyi test etmek üzere detay testleri uygular. Aradaki süre ile ilgili olarak denetçi temel denetim teknikleri uygulamayı planladığı zaman, denetçi belirli kategori işlemlerin veya hesap bakiyelerinin dönem sonu bakiyelerinin miktar olarak makul tahmin edilebilir olduğunu dikkate alır. Denetçi işletmenin ara tarihlerde bu tür işlem kategorilerini veya hesap bakiyelerini analiz ve düzenleme süreçlerinin ve uygun muhasebe kapatmalarının uygunluğunu dikkate alır. İlaveten, denetçi finansal raporlama ile ilgili bilgi sistemlerinin dönem sonunda bakiyeler ile ve geri kalan dönemdeki işlemler ile ilgili aşağıdakileri incelemeye izin verecek kadar yeterli bilgi sağlayacağı konusunu dikkate alır: önemli olağandışı dalgalanmalar veya kayıtlar (dönem sonu veya buna yakın olanlar dahil olmak üzere); önemli dalgalanmaların veya beklenen Ancak gerçekleşmeyen dalgalanmaların diğer nedenleri; ve işlem kategorileri veya hesap bakiyeleri tertiplerindeki değişiklikler. Kalan döneme ait denetim teknikleri, denetçilerin kontrol testleri yapıp yapmadıklarına bağlıdır (ISA 330, Prg. 60).

Maddi yanlış beyan riski ne kadar fazla olursa, temel tekniklerin kapsamı da o kadar geniş olur. Maddi yanlış beyan riski dahili kontrolü hesaba kattığı için, kontrollerin işletim etkinliği testlerinden alınan olumsuz neticelerin sonucu olarak esas süreçlerin kapsamı genişletilebilir. Ancak, bir denetim tekniğinin kapsamını genişletmek sadece denetim tekniğinin kendisi belirli risk için geçerli ise uygundur (ISA 330, Prg. 63).

Yapılan denetim tekniğine ve elde edilen denetim kanıtına bağlı olarak denetçi, iddia düzeyindeki maddi yanlış beyan risklerinin değerlendirmeye uygunluğunu gözden geçirmelidir. Denetçinin vardığı sonuçları, denetleme boyunca denetim kanıtının desteklemedeki yeterliliği ve uygunluğu profesyonel karar konusudur. Denetçinin neyin yeterli uygun denetim kanıtı oluşturduğu kararını;

- Finansal tablolar üzerinde iddia ile ilgili potansiyel yanlış beyanın, tek başına veya diğer potansiyel yanlış beyanlar ile birlikte toplu olarak önemli bir maddi etkisi olma ihtimali,
- Risklere yönelik yönetimin yanıtlar ve kontrollerde etkinliği,
- Daha önceki denetimlerde benzer potansiyel yanlış beyanlar ile ilgili kazanılan tecrübe,
- Yapılan denetim süreçlerinin sonuçları, bu tür denetim süreçlerinin sahtekarlık veya hata olaylarını teşhis edip etmediği dahil olmak üzere,
- Kullanılabilir bilginin kaynağı ve güvenilebilirliği,
- Denetim kanıtının ikna düzeyi,
- İç kontrol dahil olmak üzere işletmeyi ve ortamını anlamak gibi faktörler etkiler (ISA 330, Prg. 70-71).

Eğer denetçi, maddi bir finansal tablo iddiası hakkında yeterli uygun denetim kanıtı elde edememişse, denetçi daha fazla denetim kanıtı elde etmeye çalışmalıdır. Eğer denetçi yeterli uygun denetim kanıtı elde edemiyorsa, denetçi vasıflı bir fikir beyan etmeli veya fikir beyanını reddetmelidir (ISA 330, Prg. 72).

2.13 HİZMET ALAN KURULUŞLARDA DENETİM YAKLAŞIMIYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARTI

Bu standart denetçinin diğer hizmet kuruluşlarından hizmet alan müşterileri için yürüttükleri denetimlerde yeterli ve uygun kanıt toplama sorumluluğunu ele alır. Özellikle, denetçinin UDS 315 ve UDS 330'u uygulayarak müşteri işletme hakkında, dışarıdan alınan hizmetin iç kontrol sistemini nasıl etkilediğini göz önüne alarak, önemli yanlışlık risklerinin tanınması ve değerlendirilmesi suretiyle ve söz konusu risklere karşı daha fazla denetim prosedürü tasarlayıp uygulayacak bir görüşe sahip olması konusunu daha da geliştirir.

Bu standart, muhasebe sistemi ile ilgili kayıtların tutulması ve bilgilerin işlenmesi amacıyla dışarıdan hizmet alan işletmelerin bağımsız denetiminde, söz konusu hizmetlerin işletmenin iç kontrol sistemine olan etkisinin belirlenerek, önemli yanlışlık riskinin değerlendirilmesi ve bu kapsamda gerekebilecek ek bağımsız denetim tekniklerinin ve analitik testlerin tasarlanmasına ve belgelendirilmesine dair açıklamalara yer verilmiştir.

"Hizmet Alan Kuruluşlarda Denetim Yaklaşımı" Standardı, 402 No'lu başlıkta yer almaktadır. Bir dış hizmet kuruluşu işletmenin iç kontrol sistemini etkileyecek politika ve süreçler belirleyerek uygulayabilir. Bu politika ve süreçler fiziksel ve işlevsel olarak işletmeden farklıdır. Alınan hizmet, işlemlerin kaydedilmesi ve yürütülmesiyle sınırlıysa ve işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve onayı işletme bünyesinde gerçekleştiriliyorsa, bu durumda işletme kendi organizasyon yapısı içerisinde etkin politika ve süreçleri gerçekleştirerek uygulayabilir. İşletme kayıtlarının tutulması ve muhasebeleştirilmesi bir dış hizmet kuruluşunca gerçekleştiriliyorsa, işletme, söz konusu kuruluşun kullandığı politika ve süreçlerin güvenilir olduğunu kabul eder (ISA 402, Prg. 4).

Standartın amacı, denetçinin dış hizmet kuruluşlarından hizmet alan müşterileri için standartlar belirlemek ve bu konuda denetçiye yol göstermektir. UDS ayrıca denetçinin, dış hizmet alan işletmenin denetçisinden aldığı denetim raporunun nasıl olması gerektiğini tanımlar (ISA 402, Prg. 1).

Denetçi, işletmenin dışarıdan aldığı hizmetin işletmenin iç kontrol sistemini nasıl etkilediğini göz önüne almalı, maddi yanlışlık risklerini tanımlamalı ve bunları değerlendirip ileri denetim süreçlerinin tasarlanmasını ve gerçekleştirilmesini sağlamalıdır (ISA 402, Prg. 2).

2.13.1 Denetçinin Gözönünde Bulundurması Gereken Konular

İşletme ve işletme çevresi anlayışının sağlanmasında, denetçi dışarıdan hizmet veren kuruluşun işletme için önemini ve denetime etkisini belirlemelidir. Bu süreç içerisinde denetçi;

- Dış hizmet kuruluşunun müşteriye sunduğu hizmetlerin içeriği,
- İşletme ve dış hizmet kuruluşu arasındaki ilişki ve yapılan anlaşmanın şartları,
- İşletmenin iç kontrol sistemi ile dış hizmet kuruluşunun sistemleri arasındaki etkileşimin kapsamı,

- Dış hizmet kuruluşu ile ilgili işletmenin iç kontrol sistemi ile ilgili,
- Hizmet veren kuruluşun olası hatalarının işletme üzerindeki etkilerini de içeren finansal ve mesleki yeterliliği,
- Hizmet veren kuruluş hakkında kullanıcı el kitabında ve teknik talimatlarda belirtilenlere benzer bilgiler,
- Dış hizmet kuruluşunun, genel bilgi teknolojileri ve uygulama kontrolleri gibi bilgi sistemleri ile ilgili kontrolleri hakkında bilgi

gibi çeşitli anlayış biçimlerinden uygun olanını elde etmelidir (ISA 402, Prg. 5). Eğer denetçi, dış hizmet kuruluşunun yaptığı işleri işletmeye özgü ve denetimle ilişkisi olduğu sonucuna varıyorsa, denetçi, dış hizmet kuruluşunun anlayışını ve onun çevresi hakkındaki bilgileri elde etmeli, onun iç kontrolünü içeren, maddi yanlışlık risklerini tanımlamalı ve bunlara değer biçmeli, değer biçilen risklere karşılık diğer denetim süreçlerini tasarlamalıdır. Denetçi, dış hizmet kuruluşunun denetçisi tarafından hazırlanan raporu okuyarak yine bu kuruluş tarafından etkilenen iç kontrol sistemlerinin yeterliliği hakkında daha fazla bilgi sahibi olabilir. Eğer denetçi, dış hizmet kuruluşunun denetim raporunu kullanıyorsa, bu hizmet kuruluşu denetçisinin mesleki uzmanlığını değerlendirmelidir (ISA 402, Prg. 7; 9).

Denetçinin risk değerlemesi dış hizmet kuruluşunun kontrollerinin etkinliğinin işlemesi beklentilerini içerdiği zaman veya önemli faaliyetler belirlenen seviyede uygun etkili denetim kanıtları sağlamadığı zaman, denetçi kontrollerin etkinliğinin işlemesi hakkında denetim kanıtı elde edebilir. Denetçi kontrol testlerini kullanarak denetim kanıtı elde etmenin yeterli olduğu sonucuna varabilir (ISA 402, Prg. 10).

2.13.2 Dış Hizmet Kuruluşunun Denetim Raporu

Hizmet kuruluşu denetçisinin hazırladığı denetim raporu genellikle aşağıda belirtilen iki şekilden birisi ile olur (ISA 402, Prg. 12):

Şekil A- İç kontrolün tasarlanması ve uygulanması hakkındaki rapor:

- (a) Dış hizmet kuruluşunun iç kontrol sistemlerinin tanımı; genellikle bu hizmet kuruluşunun yönetimi tarafından hazırlanır.
- (b) Dış hizmet kuruluşunun denetçisinin görüşüne göre:
 - i. Yukarıdaki tanım gerçektir,
 - ii. İç kontrol belirlenmiş hedeflere ulaşmak için uygun bir şekilde tasarlanmıştır,
 - iii. İç kontroller uygulanmıştır.

Şekil B- İç kontrolün, tasarlanması, uygulanması ve işleyişin etkinliği hakkındaki rapor:

- (a) Dış hizmet kuruluşunun iç kontrol sistemlerinin tanımı; genellikle bu dış hizmet kuruluşunun yönetimi tarafından belirlenir.
- (b) Dış hizmet kuruluşunun denetçisinin görüşüne göre;
 - i. Yukarıdaki tanımlar gerçektir,

- ii. İç kontrol belirlenmiş hedeflere ulaşmak için uygun bir şekilde tasarlanmıştır,
- iii. İç kontroller uygulanmıştır,
- iv. Yapılan kontrol testlerinin sonuçlarına göre iç kontrol sistemleri etkili çalışmaktadır. İşleyişin etkinliği hakkındaki görüşe ek olarak, bu dış hizmet kuruluşunun denetçisi

yapılan kontrol testlerini tanımlamalı ve bunların sonuçlarını belirtmelidir.

A şeklinde tanımlanan raporlar denetçinin iç kontrol sistemi hakkında bilgi sahibi olması açısından yararlı olurken, denetçi bu tip raporları kontrol sisteminin işleyişinin etkinliği ile ilgili denetim kanıtı gibi kullanamaz. Buna karşılık, B şeklinde tanımlanan raporlar, kontrol testlerini içerdiği için bir denetim kanıtı sağlayabilirler (ISA 402, Prg. 14-15).

300-499 Risk Değerleme ve Belirlene Riskler Karşısında Denetçilerce Uygulanacak Prosedür ve Teknikler grubuna yer alan Finansal Tablo Denetiminin Planlanması, İşletme ve İşletme Ortamının Anlaşılması ve Önemli Yanlış Beyan Riskinin Değerlendirilmesi, Denetimde Önemlilik, Belirlenen Riskler Karşısında Denetçinin Uygulayacağı Teknikler ve Dışardan Hizmet Alan Kuruluşlarda Denetim Yaklaşımı Uluslararası Denetim Standartları incelendikten sonra 500-599 grubu oluşturan standartlar incelenmektedir.

2.14 DENETİM KANITLARIYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

Bağımsız denetim kanıtı, finansal tablolar ve diğer bilgilere temel teşkil eden muhasebe kayıtlarındaki bilgileri de içeren, bağımsız denetçinin görüşünü dayandırdığı sonuçlara ulaşmak için kullandığı her tür bilgidir.

Bu standart, finansal tablo denetimi esnasında, toplanacak denetim kanıtlarının niteliği ve miktarı ile denetçi görüşünü oluşturacak makul sonuçlara ulaşılmasına olanak veren yeterli ve uygun kanıtların toplanmasına yönelik denetçilerce kullanılacak denetim yöntem, teknik ve prosedürlerinin tasarlanması ve uygulanması konusundaki denetçinin sorumluluğunu açıklar.

Denetim kanıtı; denetçinin, denetim görüşünün temelini oluşturan sonuçlara ulaşmak amacıyla topladığı ve kullandığı bilgilerden oluşur. Denetçi, denetim görüşüne temel oluşturacak sonuçlara ulaşmak için, yeterli ve uygun miktarda denetim kanıtı toplanmalıdır. Standartta yer alan "yeterli" ifadesi ile kanıtların sayısı, "uygun" ifadesi ile ise denetim kanıtlarının kalitesi/güvenilirliği ve kanıtların ilgililiği kastedilmektedir.

İşletme yönetiminin sorumluluğu, işletmenin muhasebe kayıtlarına dayanarak finansal tabloları hazırlamaktır. Bağımsız denetçi ise, uyguladığı denetim teknikleri sonucunda, muhasebe kayıtlarının tutarlı ve finansal tablolara uyumlu olduğu hususunda bir görüş verir. Denetçi çeşitli denetim tekniklerini kullanarak destekleyici kanıt toplar:

"Denetim Kanıtı" Standardı, 500 No'lu başlıkta incelenmektedir. Standardın amacı, standartlar oluşturmak ve finansal tablo denetiminde bulunan denetim kanıtı, toplanacak denetim kanıtının niteliği ve niceliği ve denetçilerin denetim kanıtı toplamakta kullanacakları denetim süreci hakkında yol göstermektir (ISA 500, Prg. 1).

2.14.1 Yeterli ve Uygun Denetim Kanıtı

Yanlış beyan riski, denetim kanıtının niteliği ve denetim kanıtının miktarı birbirleriyle ilişkilidir. Yanlış beyan riski arttıkça, daha fazla denetim kanıtına ihtiyaç duyulur. Yanlış beyan riskinin azalması, toplanacak denetim kanıtı miktarını azaltır.

Denetim kanıtının güvenilirliği toplandığı zaman içinde bulunduğu şartlara bağlı olmakla birlikte kaynağından ve yapısından da etkilenir (Karabeyli, 1999: 40).

Denetim süreci sırasında işletme tarafından ortaya konulan bir bilgi kullanılırsa, denetçi bu bilginin doğruluğu ve bütünlüğü hakkında kanıt toplamalıdır. Denetçi genellikle farklı kaynaklardan elde edilen veya farklı yapıya sahip tutarlı denetim kanıtına, ayrı ayrı dikkate alınan kanıt öğelerinden daha fazla güven duyar. Ayrıca, farklı kaynaklardan ya da farklı yapıya sahip denetim kanıtı toplamak, tek başına bir öğenin güvenilir olmadığını gösterebilir. Örneğin; işletmeden bağımsız bir kaynaktan alınan tamamlayıcı bilgi, denetçinin yönetimin ifadesine duyduğu güveni artırabilir. Bunun tersine, bir kaynaktan alınan kanıtla bir diğerinden alınan arasında tutarsızlık varsa denetçi tutarsızlığı gidermek için gerekli olan ek denetim işlemlerini belirler (ISA 500, Prg. 11-12).

2.14.2 Denetim Kanıtı Toplarken Uygulanacak Denetim Süreci

Denetçi;

- (a) İddia düzeyindeki ve finansal tablodaki önemli yanlış beyan riskini değerlendirmek için işletmenin, çevresinin ve dahili kontrolünün anlaşılması amacıyla,
- (b) Gerek olduğunda iddia düzeyinde önemli yanlış beyanı önlemek ya da ortaya çıkarıp düzeltmek için yapılan kontrollerin uygulama etkinliğini test etmek amacıyla,
- (c) İddia düzeyinde önemli yanlış beyanın ortaya çıkarılması

gibi nedenlerden dolayı denetim faaliyetini uygulayarak denetim hükmünü dayandıracığı mantıklı sonuçlara varmak için denetim kanıtı toplar (ISA 500, Prg. 19; ISA 500, 2009: 393)

Denetçi finansal tabloda ve iddia düzeyindeki risklerin değerlendirilmesi için yeterli dayanak sağlamak amacıyla her zaman risk değerlendirme süreçleri uygular. Ancak risk değerlendirme süreçleri tek başlarına denetim hükmü oluşturmak için yeterli ve uygun denetim kanıtı sağlamazlar; bu nedenle kontrol testleri ya da gerektiğinde bağımsız süreçler gibi daha fazla denetim süreciyle desteklenirler (ISA 500, Prg. 20).

Kontrol testleri iki durumda gerekli olmaktadır. Denetçinin risk değerlendirmesinde kontrollerin uygulama etkinliği konusunda bir beklenti varsa risk değerlendirmesinin desteklenmesi için bu kontrollerin test edilmesi gerekir. Ayrıca, bağımsız süreçler tek başlarına yeterli ve uygun denetim kanıtı sağlamazlarsa, denetçi kontrollerin uygulama etkinliği hakkında denetim kanıtı toplamak amacıyla bu kontrolleri test etmelidir (ISA 500, Prg. 21).

Denetim faaliyeti içinde;

- Kayıtların ve Belgelerin İncelenmesi,
- Maddi Duran Varlıkların Denetlenmesi,
- Gözlem,

- Soruşturma,
- Teyit,
- Yeniden Hesaplama ve Sağlamasını Yapma,
- Yeniden Uygulama,
- Analitik İnceleme Yöntem ve Teknikleri yer almaktadır.

Analitik işlemler mali olan ve olmayan veriler arasındaki makul ilişki üzerine bir çalışma sırasında yapılan mali bilgilerin değerlendirilmesi işlemleridir. Analitik işlemler ayrıca belirlenen dalgalanmaların ve ilgili diğer bilgiyle tutarsızlık gösteren ya da tahmin edilen miktarlardan belirgin sapmalar gösteren ilişkilerin araştırılmasını içerir (ISA 500, Prg. 38).

2.15 DENETİM KANITI-BELİRLİ KONULARA İLİŞKİN İLAVE HUSUSLARLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARTLARI

"Denetim Kanıtı-Belirli Konulara İlişkin İlave Hususlar" Standardı, 501 No'lu başlıkta incelenmektedir. Standardın amacı, standartları belirlemek ve UDS 500 içerisinde yer alan "Denetim Kanıtına" ek olarak belirli finansal tablolardaki tutarları ve diğer açıklamalara bağlı olarak rehberlik etmektir. Bu UDS içerisinde yer alan standartların uygulanması ve rehberliği, belirli finansal tablolardaki hesap bakiyeleri ve diğer açıklamalarla ilgili kanıt elde etmede denetçiye yardımcı olmaktadır (ISA 501, Prg. 12).

501 No'lu UDS;

- (a) Stokların fiziki sayımına katılım,
- (b) (Bölüm B, UDS 505 olarak değiştirilmiştir)
- (c) Dava ve iddialarla ilgili soruşturma,
- (d) Uzun vadeli yatırımların değerlemesi ve açıklanması, (e) Bölümlere göre bilgilendirme bölümleri kapsamaktadır (ISA 501, Prg. 3).

2.15.1 Stokların Fiziki Sayımına Katılım

Stokların fiziki sayımlarına katılım Bölüm A alt başlığı altında incelenmektedir. Stokların finansal tablolar için önemlilik derecesinin yüksek olduğu durumda, denetçi stokların mevcudiyetine ve durumuna ilişkin yeterli uygunluktaki denetim kanıtını, yapılabilir olması koşuluyla stokların fiziki sayımına katılarak elde etmelidir. Stok sayımına katılım, denetçinin; stokları denetlemesine, yönetim kademesi faaliyetlerine uygun kayıt tutulmasının ve sayım sonuçlarının kontrolünü gözlemlemesine ve yönetim kademesi faaliyetlerinin güvenilirliğine ilişkin kanıt elde etmesine olanak sağlayacaktır (ISA 501, Prg. 5).

Eğer planlanan tarihteki stokların fiziki sayımına katılım beklenmeyen durumlar nedeniyle mümkün değilse, denetçi alternatif bir tarihte fiziki bir sayımı gerçekleştirmeli ve gerektiği takdirde bu sürede oluşan işlemler üzerinde denetim faaliyetlerini gerçekleştirmelidir. Stokların bulunduğu yer ve şartlardan dolayı sayıma katılımın mümkün olmadığı durumda, denetçi, kapsam sınırlanmasına ihtiyaç duymaması sonucunu verecek alternatif yöntemlerden, stokların mevcudiyetine ve durumuna ilişkin yeterli uygunluktaki denetim kanıtı elde edilip edilemeyeceğini değerlendirmelidir (ISA 501, Prg. 6-7).

Stok miktarının fiziki sayımla belirlendiği ve denetçinin de bu tür bir sayıma katıldığı veya işletmenin sürekli bir sistem uyguladığı ve denetçinin de yıl içerisinde bir ya da birden fazla sayıma katıldığı durumlarda, denetçi genellikle sayım faaliyetini gözlemler ve örnek bazında sayımlar gerçekleştirir. Eğer stoklar farklı yerlerde bulunuyor ise, denetçi hangi yerlerdeki sayıma katılmanın uygun olacağına, stokun önemlilik derecesini ve diğer yerlerdeki yanlış beyan riskini dikkate almalıdır (ISA 501, Prg. 9; 11).

Bölüm B: UDS 505 olarak değiştirilmiştir.

2.15.2 Dava ve İddialarla İlgili Faaliyetler

Dava ve iddialarla ilgili faaliyetler, Bölüm C alt başlığında yer almaktadır. Denetçi, işletmeyi ilgilendiren ve finansal tablolar üzerinde hata ile sonuçlanabilecek herhangi bir dava veya iddiaya ilişkin bilgi sahibi olabilmek amacıyla gerekli faaliyetleri uygulamalıdır. Bu faaliyetler;

- Yönetim kademesinin, bu konu hakkındaki beyanların yazılı teyit mektubu şeklinde alınması,
- İşletmenin yasal hukuk danışmanından onay alınması ve yönetimden sorumlu kişilerin kararlarının incelenmesi,
- Hukuk giderlerinin yer aldığı hesapların incelenmesi,
- İşletmenin varsa hukuki işler bölümünden alınacak bilgiler de dahil olmak üzere işletmenin faaliyetiyle ilgili elde edilen her türlü bilginin bu kapsamda değerlendirilmesi hususlarını içermektedir (ISA 501, Prg. 32).

Yönetim kademesi tarafından hazırlanması ve denetçi tarafından gönderilmesi gereken onay mektubu, işletmenin hukuk müşavirinin doğrudan denetçi ile irtibat kurması gerektiğini belirtmelidir. Eğer yönetim kademesi, denetçinin işletmenin resmi hukuk müşaviri ile görüşme yapılmasına izin vermiyorsa, bu durumda kapsam sınırlaması söz konusu olacağından genellikle sınırlı görüş bildirme ya da görüş bildirmeme yoluna başvurulmalıdır (ISA 501, Prg. 34; 37).

2.15.3 Uzun Vadeli Yatırımların Değerlemesi

Uzun vadeli yatırımların değerlendirilmesi ve açıklanması, Bölüm D alt başlığında incelenmektedir. Uzun vadeli yatırımların finansal tablolar için önemlilik derecesi yüksek ise, denetçi bunların değerlendirilmesi ve açıklanmasına ilişkin yeterli uygunluktaki denetim kanıtını temin etmelidir (ISA 501, Prg. 38)

Uzun vadeli yatırımlarla ilgili denetim faaliyetleri, genellikle işletmenin uzun vadede yatırımlarını devam ettirip ettiremeyeceğine ilişkin kanıtların değerlendirilmesini ve söz konusu yatırımların uzun vadeli yatırım olarak devam ettirip ettirilmeyeceğinin yönetim kademesi ile görüşülmesini ve bu doğrultuda yazılı teyit mektubunun alınmasını içermektedir (ISA 501, Prg. 39).

2.15.4 Bölümlere Göre Değerlendirme

Bölümlere göre değerlendirme, Bölüm E alt başlığında incelenmektedir. Finansal tablolar açısından bölümlere göre bilgilendirmenin önemli olduğu durumlarda, denetçi ilgili finansal raporlama standartları çerçevesinde açıklamaların ve sunumların yapıldığına ilişkin uygun yeterlilikteki denetim kanıtını temin etmelidir. Denetçi bölümle ilgili bilgileri finansal tablolar ile bir bütün olarak değerlendirir (ISA 501, Prg. 42-43).

Denetçi, yönetim kademesi ile bölümlere ilişkin bilgilerin hazırlanmasında kullanılan yöntemler ile ilgili görüşme yapmalı ve bu yöntemler doğrultusunda hazırlanan açıklamaların ilgili finansal raporlama standartları çerçevesinde yapıp yapılmadığını değerlendirmeli ve söz konusu yöntemlerin uygulamasını test etmelidir (ISA 501, Prg. 45).

2.16 DIŞ KAYNAKTAN DOĞRULAMAYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

Bu standardın amacı denetçiye bir denetim kanıtı toplama tekniği olarak dış doğrulamalar kullanımında yol göstermektir. Bu standardın bir gereği olarak denetçi, varsayımsal olarak, yeterli miktarda denetim kanıtı toplamak için doğrulama kullanımına ihtiyacı olup olmadığını belirlemelidir. Bunu belirlerken denetçi, önemli yanlışlık risklerinin değerlendirilmesini dikkate almak zorundadır ve planlanan denetim prosedürlerinden denetim kanıtlarının, önemli yanlışlık riskinin kabul edilebilir düşüklükteki bir seviyeye nasıl indirilebileceği gibi hususları göz önüne almalıdır.

"Dış Kaynaktan Doğrulamalar" Standardı, 505 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, denetçinin denetim kanıtı toplama unsuru olarak dış teyitleri kullanımında yol göstermek ve standartlar oluşturmaktır (ISA 505, Prg. 1).

Denetim kanıtlarının uygunluğu belirlenirken, aşağıdaki genellemeler, denetim kanıtlarının güvenilirliği ve elde edilen denetim kanıtlarının uygun olup olmadığı hakkında yardımcı olabilir (ISA 505, Prg. 3):

- Denetim kanıtı işletme dışında bağımsız bir kaynaktan elde edilmişse, daha güvenilirdir.
 - Denetim kanıtı doğrudan denetçi tarafından elde edilmişse, dolaylı yoldan veya çıkarımlar sonucu elde edilen denetim kanıtlarından daha güvenilirdir.
 - Denetim kanıtı, bir belgenin üzerinde ise daha güvenilirdir.
 - Orijinal dokümanlardan sağlanmış denetim kanıtları, fotokopi veya faks yoluyla elde edilen denetim kanıtlarına göre daha güvenilirdir.
- Dış teyit, finansal tablolar ile ilgili açıklamaların varsayımlarını etkileyen belirli bir kalem hakkındaki, üçüncü bir kişiden doğrudan iletişim kurulması veya bilginin sunumu suretiyle, denetim kanıtının temin edilmesi ve değerlendirilmesi sürecidir (ISA 505, Prg.4).

2.16.1 Olumlu ve Olumsuz Teyitlerin Kullanımı ve Yönetim Talepleri

Denetçi, olumlu ya da olumsuz dış teyit isteklerini veya ikisini birlikte kullanabilir. Olumlu bir dış teyit isteği, ilgili taraftan denetçinin belirttiği durumlar hakkındaki bilgilerde mutabık olduğunu bildirmesi veya ilgili bilgiyi doldurmasını ister. Olumsuz bir dış teyit isteği, ilgili taraftan belirtilen bilgilerden sadece kabul etmediği hususları cevaplandırılmasını ister (ISA 505, Prg. 20-21). Olumsuz dış teyit isteklerinin kullanımı olumlu dış teyit isteklerinin kullanımından daha az güvenilir denetim kanıtı sağlamaktadır.

Denetçinin bazı hesap bakiyeleri ve diğer bilgiler için teyit isteme çalışmaları, yönetim tarafından engellenmek isteniyorsa, denetçi işletme yönetiminin bu isteğinin geçerli temellere dayanıp dayanmadığını değerlendirip bunu destekleyecek denetim kanıtlarını toplamalıdır. Eğer, denetçi yönetimin değerlendirmesini geçerli bulursa, yeterli denetim kanıtını toplayacak alternatif denetim tekniklerini dikkate almalıdır.

2.16.2 Dış Doğrulama İsteme Süreci ve Doğrulama Süreci Sonuçlarının Değerlendirilmesi

Teyit isteme yöntemleri uygulanırken, denetçi, teyit isteğinin gönderilmesinde, tarafların seçiminde, teyitlerin hazırlanışı ve gönderiliş sürecinde ve cevapların temin edilmesinde kontrol sahibi olmalıdır. Denetçi olumlu dış teyit isteğine cevap alamadığı durumlarda, alternatif denetim tekniklerini uygular. Alternatif denetim teknikleri, beyanlar ile ilgili teyit isteğinin sağlayacağı düşünülen denetim kanıtını tedarik eder nitelikte olmalıdır (ISA 505, Prg. 30-31).

Denetçi, teyit istek yöntemlerinin ve alternatif denetim tekniklerin finansal tablo beyanları ile ilgili yeterli uygunluktaki denetim kanıtı sağlayamadığı sonucuna vardığı zaman, ek denetim teknikleri gerçekleştirerek, yeterli uygunlukta denetim kanıtı elde etmeye çalışır (ISA 505, Prg. 34)

Denetçi denetlenen finansal tablo beyanı ile ilgili yeterli miktarda uygun denetim kanıtı elde ederken dış teyit istek sonuçları ile uygulanan diğer denetim teknikleri sonuçlarını beraber değerlendirir. Denetçiye bu değerlendirmeyi yapmasında UDS 330 ve UDS 530 "Denetim Örneklemesi ve Diğer Seçim Yöntemleri" yol gösterir (ISA 505, Prg. 36).

2.17 İLK DENETİM-AÇILIŞ HESAPLARIYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"İlk Denetim Açılış Hesapları" Standardı, 510 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, finansal tabloların denetiminin ilk kez yapılması durumunda ya da bir önceki dönem finansal tablolarının başka denetçiler tarafından denetlenmesi durumunda, açılış hesaplarına ilişkin yol göstermek ve standartlar belirlemektir. UDS sayesinde denetçi, dönem başında mevcut bulunan muhtemel yükümlülük ve mükellefiyetlerin farkına varır. İlk denetim işlemleri için denetçi aşağıda belirtilen şekilde yeterli miktarda uygun denetim kanıtı toplamalıdır (ISA 510, Prg. 1-2):

(a) Açılış hesapları, cari dönem finansal tablolarını önemli şekilde

etkileyebilecek hataları içermemelidir.

(b) Önceki dönem kapanış hesapları, cari döneme doğru taşınmış olmalı ya da uygun ise endekslenmiş olmalıdır.

(c) Uygun muhasebe politikaları tutarlı bir şekilde uygulanmalı ya da muhasebe politikalarındaki değişiklikler uygun bir şekilde gösterilmeli ve açıklanmalıdır.

2.17.1 Denetim İşlemleri

Açılış hesapları ile ilgili denetçinin toplayacağı yeterli miktardaki uygun denetim kanıtları;

- İşletme tarafından uygulanan muhasebe politikaları,
- Önceki dönem finansal tablolarının denetlenip denetlenmediği ve denetlendiyse denetçi raporunun tadil edilip edilmediği,
- Cari dönem finansal tablolarındaki yanlış beyan riski ve hesapların yapısı,
- Cari dönem finansal tablolarıyla ilgili açılış hesaplarının önemlilik

derecesi hususlarına bağlıdır (ISA 510, Prg. 4).

Denetçi açılış hesaplarının, uygun muhasebe politikalarını yansıttığını ve bu politikaların cari dönem finansal tablolarına tutarlı olarak uygulandığını gözden geçirmelidir. Muhasebe politikasında

ya da uygulamasında herhangi bir değişiklik olduğunda, denetçi bunun doğru muhasebeleştirilmiş ve uygun şekilde açıklanmış olduğunu kontrol eder (ISA 510, Prg. 5).

Önceki dönem finansal tabloları, başka bir denetçi tarafından denetlendiğinde, yeni denetçi, önceki denetçinin çalışma kağıtlarını gözden geçirerek açılış hesaplarıyla ilgili yeterli miktarda uygun denetim kanıtına ulaşabilir. Bu gibi durumlarda, yeni denetçi, önceki denetçinin mesleki yetkinliğini ve bağımsızlığını dikkate almalıdır. Eğer önceki denetçinin raporu, tadil edilmişse denetçi, tadil edilen kısımla ilgili olarak cari dönemde özel dikkat gösterir (ISA 510, Prg. 6).

Bir önceki denetçiyle görüşmeden önce, yeni denetçi IFAC tarafından hazırlanan Muhasebe Meslek Mensupları için Etik Kuralları dikkate almalıdır (ISA 510, Prg. 7).

2.17.2 Denetim Sonuçları ve Raporlama

Yukarıda belirtilen denetim yöntemlerinin uygulanmasından sonra, denetçi açılış hesapları ile ilgili yeterli miktarda uygun denetim kanıtı elde edememiş ise, denetçinin raporunda;

- (a) Şartlı Görüş Bildirme,
- (b) Görüş Bildirmekten Kaçınma ve
- (c) İzin verilen durumlarda, Gelir Tablosuna ilişkin şartlı görüş bildirme ya da görüş bildirmekten kaçınma ve finansal duruma ilişkin olumlu görüş bildirme,

hususlarına yer verilmelidir (ISA 510, Prg. 11).

Cari dönem muhasebe politikaları, açılış hesaplarıyla tutarlı bir şekilde uygulanmamışsa ve bu değişiklik gerekli şekilde muhasebeleştirilmemiş ve uygun olarak açıklanmamış ve sunulmamışsa, denetçi duruma uygun olarak şartlı görüş ya da olumsuz görüş bildirmelidir (ISA 510, Prg. 13).

İşletmenin önceki dönem denetim raporu tadil edilmiş ise, denetçi bu durumun cari dönem finansal tabloları üzerindeki etkisini dikkate almalıdır. Örneğin, kapsam sınırlaması sonucunda, bir önceki dönem stok açılış hesabının bilinmesinin mümkün olmadığı durumlarda olduğu gibi, denetçi cari dönem denetim görüşü olarak şartlı görüş bildirme ya da görüş bildirmeme yoluna gitmeyebilir. Ancak, önceki dönem finansal tablolardaki değişiklik cari dönem finansal tablolarıyla ilgili ve önemli ise, denetçi cari dönem denetim raporunu buna bağlı olarak değiştirebilir (ISA 510, Prg. 14).

2.18 ANALİTİK İNCELEME TEKNİKLERİYLE İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARTI

"Analitik İnceleme Teknikleri" Standardı, 520 No'lu başlıkta incelenmektedir. Standardın amacı, denetim sırasında analitik işlemlerin uygulanmasında yol göstermek ve standartlar belirlemektir (ISA 520, Prg. 1).

Denetçi, işletme ve iş çevresinin anlaşılabilmesi için ve denetimin sonunda genel değerlendirme sırasında risk değerlendirme yöntemlerini uygulamalıdır. Analitik işlemler, maddi doğrulama tekniği olarak da uygulanabilir. Analitik işlemler finansal olan ve olmayan veriler arasındaki daimi ilişkiler ile ilgili bir çalışmada yapılan finansal bilgi değerlendirmeleridir (ISA 520, Prg. 2-3).

2.18.1 Analitik İşlemlerin Türü ve Risk Değerlendirme Aşamasında Analitik İşlemler

Analitik işlemler;

- (a) Risk değerlendirme işlemi olarak, işletme ve onun çevresinin anlaşılması için,
- (b) Maddi doğrulama tekniği olarak, maddi yanlışlık risklerinin kabul edilebilir bir düşük seviyeye azaltmada uygulanan detay testlerden daha etkin ve verimli olduğu durumlarda,
- (c) Denetimin sonunda finansal tabloların bir bütün olarak yeniden değerlendirilmesi sırasında kullanılır (ISA 520, Prg. 7).

Denetçi, işletme ve çevresi hakkında bilgi edinmek amacıyla yapılan risk değerlendirme aşamasında analitik işlemleri uygulamalıdır. Risk değerlendirme aşamasındaki analitik işlemlerde, satışlar ile satış yapılan yerin yüzölçümü ya da satılan malların miktarı arasındaki ilişki gibi finansal ve finansal olmayan bilgiler kullanılır (ISA 520, Prg. 8-9).

2.18.2 Maddi Doğrulama Tekniği Olarak Analitik İşlemler

Denetçi, önemli maddi hatalara yol açabilecek yanlış beyan risklerinin değerlendirilmesi aşamasında, maddi doğrulama tekniklerini tasarlar ve gerçekleştirir. Finansal tablo beyanlarına ilişkin tespit riskini azaltmada denetçinin uygulayacağı maddi doğrulama tekniği olarak uygulanan analitik işlemler, detaylı testler ya da her ikisinin kombinasyonundan oluşur (ISA 520, Prg. 10).

Analitik işlemlerin, maddi doğrulama tekniği olarak kullanılmasında denetçi;

- Finansal tablo beyanları dikkate alındığında, kullanılan maddi analitik işlemlerin uygunluğu, Beklenen sonuçların veya oranların üretildiği iç veya dış verilerin güvenilirliği,
- İstenilen güvence seviyesinde maddi hata riskini belirlemek için beklenen sonucun doğruluk derecesi,
- Beklenen değerler ile kayıtlı tutarlar arasındaki farkların kabul edilebilirliği hususlarını dikkate

alır (ISA 520, Prg. 12).

Maddi analitik işlemlerin uygunluğunu belirlerken, denetçi; aşağıdakileri göz önüne almalıdır (ISA 520, Prg. 12b):

- (a) Yanlış beyan riskinin değerlendirilmesi: Denetçi, maddi analitik işlemlerin uygun olup olmadığını belirlerken; işletmenin faaliyeti ve iç kontrol sistemini, ilgili kalemlerdeki yanlışlıkların önemliliği ve olasılığını ve finansal tablo beyanlarının içeriğini dikkate almalıdır.
- (b) Aynı finansal tablo kalemine ilişkin detaylı testler: Detaylı testlerin uygulandığı bir finansal tablo kalemi için aynı zamanda maddi analitik işlemler de uygulanabilir.

Maddi analitik işlemlerin tasarlanması için bilginin güvenilir olup olmadığı;

- (a) Elde edilen bilginin kaynağı,
- (b) Elde edilen bilginin karşılaştırılabilirliği,
- (c) Elde edilen bilginin ilişkilendirilebilirliği ve
- (d) Bilginin hazırlanışı üzerindeki kontroller durumlarına bağlıdır (ISA 520, Prg.

12c). 2.18.3 Beklenen Sonucun Doğruluk Derecesi

İstenilen güvence seviyesinde maddi hata riskini belirlemek için beklenen sonucun ne derece doğru bir şekilde elde edilebileceğine ilişkin olarak denetçi;

- (a) Maddi analitik işlemlerin beklenen sonuçlarının tahmin edilebilirliğinin kesinlik derecesi,
- (b) Bilginin ayrıştırılabilme derecesi,
- (c) Finansal ya da finansal olmayan bilginin varlığı. hususlarını dikkate alır (ISA 520, Prg. 12e).

Denetçi genel bir sonuca varırken, bir bütün olarak finansal tablolar ile kendisinin işletme hakkında edindiği bilgilerin tutarlı olup olmadığını değerlendirmek amacıyla, denetim sonunda veya denetim sonuna doğru analitik işlemler uygulamalıdır (ISA 520, Prg. 13).

2.19 DENETİM ÖRNEKLEMESİ VE TEST ETMENİN DİĞER YOLLARIYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Denetim Örnekleme ve Test Etmenin Diğer Yolları" Standardı 530 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı; standartlar oluşturmak ve denetim kanıtı toplamak amacıyla, denetim faaliyetleri hazırlarken denetim örnekleme ve test etmek için diğer kalem seçme yöntemleri hakkında yol göstermektir. Denetim faaliyetleri hazırlarken, denetçi denetim faaliyetinin araçlarını karşılayacak geçerli ve uygun denetim kanıtı toplamak amacıyla uygun kalem seçme yöntemlerini belirlemelidir (ISA 530, Prg. 1-2).

2.19.1 Denetim Kanıtı Toplarken Risklerin Gözden Geçirilmesi

Denetçi denetim kanıtı toplarken önemli yanlış beyan riskini (doğal ve kontrol riskleri de dahil) değerlendirerek ve bu riskin kabul edilebilir derecede düşük seviyeye indirildiğinde emin olmak için daha fazla denetim işlemi hazırlamak amacıyla profesyonel yargılarda bulunmalıdır (ISA 530, Prg. 18).

Denetim faaliyetlerini hazırlarken denetçi test etmek amacıyla kalem seçmenin uygun yollarını belirler. Denetçi için mevcut yollar şunlardır (ISA 530, Prg. 22):

- (a) Tüm kalemlerin seçilmesi (%100 inceleme),
- (b) Belirli kalemlerin seçilmesi,
- (c) Denetim örnekleme.

Denetim örnekleme istatistiki olan ya da istatistiki olmayan örnekleme yöntemlerinden biri kullanılarak uygulanabilir. İstatistiki olan ya da olmayan bir örnekleme yerleşimi kullanma kararı denetçinin özel durumlarda yeterli ve uygun denetim kanıtı toplamak için en verimli tutumun ne olacağıyla ilgili hükmüyle alakalıdır. İstatistiki örnekleme uygularken, örnek boyutu ihmal teorisi ya da profesyonel karar kullanılarak belirlenebilir (ISA 530, Prg. 28-29).

2.19.2 Denetim İzleklerinin Uygulanması ve Hataların Yansıtılması

Denetçi seçilen her kalemden belirli denetim amacına uygun denetim izleklerini uygulamalıdır. Eğer seçilen kalem denetim yönteminin gerçekleştirilmeyi için uygun değilse, izlek genellikle sonun yerine konan başka bir kaleme uygulanır.

Detay testlerinde denetçi örnekte bulunan parasal hataları toplama yansıtmalı ve belirli bir denetim amacına ve denetimin diğer alanlarına etkisini gözden geçirmelidir. Denetçi hataların alanı

hakkında geniş bir bakış açısı elde etmek ve bunu kabul edilebilir hatayla karşılaştırmak için toplam içindeki bütün hataları yansıtır. Detay testleri için kabul edilebilir hata, kabul edilebilir yanlış beyandır ve denetçinin denetlenen her bir işlem grubu ve hesap bakiyesi için kullandığı önemlilik derecesine eşit ya da bundan az miktarda olacaktır (ISA 530, Prg. 51).

2.20 MUHASEBE TAHMİNLERİNİN DENETİMİYLE İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARTI

"Muhasebe Tahminlerinin Denetimi" Standardı, 540 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, finansal tablolarda yer alan muhasebe tahminlerinin denetimine yol göstermek ve standart oluşturmaktır. UDS' ler gelecek dönemlere ilişkin finansal bilgilerin incelenmesinde kullanılmak amacıyla hazırlanmamıştır (ISA 540, Prg. 1).

Yönetim kademesi, finansal tablolarda yer alacak muhasebe tahminlerini yapmakla sorumludur. Bu tahminler genellikle gerçekleşmiş ya da gerçekleşmesi muhtemel bir olayın sonuçlarının belirsiz olması durumunda yapılır ve muhakeme yapılmasını gerektirir. Bunun bir sonucu olarak, muhasebe tahminlerinin yapıldığı durumlarda yanlış beyan riski daha yüksektir ve bazı durumlarda, denetçi, özel denetim değerlemesi gerektiren, muhasebe tahminleri ile ilişkili olan ve önemli olabilecek yanlış beyan risklerini saptamalıdır. Muhasebe tahminlerinin tespiti muhasebe kaleminin niteliğine bağlı olarak basit ya da karmaşık olabilir. Muhasebe kalemlerine ilişkin belirsizlik ya da amaçlanan bilginin olmaması durumunda rasyonel bir muhasebe tahmininin yapılabilmesi mümkün olmamaktadır. Bu durumda, denetçi, denetim raporunun UDS 701, "Bağımsız Denetçi Raporunda Yapılacak Değişiklikler" ile uyumlu olabilmesi için değiştirilip değiştirilmemesi gerektiği hususunu değerlendirir (ISA 540, Prg. 4-5; 7).

2.20.1 İşletmenin Muhasebe Tahminlerinin Yanlış Beyan Riski İle İlişkili Denetim Faaliyetleri ve Yönetimin Kullandığı Süreçlerin Gözden Geçirilmesi

Denetçi, belirli durumlarda işletmenin muhasebe tahminlerinin rasyonel olup olmadığını ve gerektiği takdirde uygun bir biçimde açıklanıp açıklanmadığına ilişkin yeterli uygunluktaki denetim kanıtını elde ederek, yeni denetim süreçleri tasarlamalı ve uygulamalıdır. Bir muhasebe tahmini içerisindeki yanlış beyanları ortaya çıkaran denetim kanıtları, genellikle finansal tablolardaki diğer kalemlerin içindeki yanlış beyanları ortaya çıkaran denetim kanıtlarının bulunmasından daha zordur ve bunlar kadar ikna edici olmayabilir. Denetçi, bir muhasebe tahmininin denetlenmesinde;

- (a) Muhasebe tahminini ortaya çıkarmak için yönetim kademesi tarafından kullanılan yöntemin test edilmesi ve gözden geçirilmesi,
 - (b) Bağımsız olarak yapılan bir tahminin yönetim kademesi tarafından oluşturulan tahmin ile karşılaştırılması,
 - (c) Yapılan tahminin makullüğünün kanıtını sağlayan müteakip olayların incelenmesi
- yaklaşımlarından bir ya da birkaçını benimsemelidir (ISA 540, Prg. 8; 10; Hiller, 2010: 21).

Çoğunlukla yönetim kademesi tarafından kullanılan yönetimin test edilmesi ve yeniden gözden geçirilmesini kapsayan adımlar (ISA 540, Prg. 11):

- (a) Tahminde kullanılan temel varsayımların gözden geçirilmesi ve verilerin değerlendirilmesi,
- (b) Tahminde yer alan hesaplamaların test edilmesi,

- (c) Mümkün ise bir önceki dönem tahminleri ile aynı dönem içerisinde gerçekleşen fiili sonuçların karşılaştırılması ve
- (d) Yönetim kademesinin onay süreçlerinin gözden geçirilmesidir.

Denetçi, muhasebe tahminine esas teşkil eden verilerin kesin, eksiksiz ve konuyla ilgili olup olmadığını değerlendirmelidir. Bilgi, işletme tarafından üretildiği zaman, finansal raporlama ile ilgili bilgi sisteminde kayıtlı olan veriler ile tutarlı olmaları gerekmektedir (ISA 540, Prg. 12).

Denetçi, tahminlere esas teşkil eden varsayımların değerlendirilmesinde diğer hususların yanı sıra varsayımların;

- Önceki dönemlerde gerçekleşen sonuçlar doğrultusundaki rasyonelliği,

Diğer muhasebe tahminlerinde kullanılan varsayımlar ile tutarlı olup olmadığı,

- Yönetim kademesinin uygun görülen planları ile tutarlı olup olmadığı hususlarını da göz önünde bulundurmalıdır. Denetçi, değişime duyarlı, öznel ve önemli hatalar sonucunda etkilenen varsayımlara dikkat etmelidir (ISA 540, Prg. 16).

2.20.2 Denetim İşlemleri Sonuçlarının Değerlendirilmesi

Denetçi, işletme ve onun çevresi hakkındaki anlayışa dayanarak, yapmış olduğu tahminin mantıklılığı ile ilgili en son değerlendirmesini yapmalı ve denetim sırasında elde etmiş olduğu kanıtlarla yapmış olduğu tahminin tutarlılığını değerlendirmelidir. Denetçi, muhasebe tahmininin belirlenmesinde kullanılan bilgi ve varsayımları etkileyecek dönem sonrası önemli işlem ya da olayların varlığını da göz önünde bulundurmalıdır (ISA 540, Prg. 24-25).

Muhasebe tahminlerinde bulunan doğal belirsizliklerden dolayı, farklılıkları değerlendirmek, diğer denetim alanlarında olduğundan daha zor olabilir. Elindeki denetim kanıtıyla desteklenerek oluşan denetçinin tahmin tutarı ile finansal tablolardaki tahmin tutarı arasında fark varsa, denetçi bu farklılığın düzeltme gerektirip gerektirmeyeceğini belirler. Fark mantıklı ise, örneğin finansal tablolardaki tutarlar, beklenen sonuçlar dahilinde ise, bu durumda düzeltme gerekmez. Ancak denetçi, farkın mantıksız olduğunu düşünürse, yönetim kademesinin yapmış olduğu tahminin tekrardan gözden geçirilip düzeltilmesini talep eder. Ancak yönetim kademesi gözden geçirip düzeltme yapmayı reddederse, fark yanlış beyan olarak düşünülür ve diğer tüm yanlış beyanlarla birlikte finansal tablolar üzerindeki etkisinin önemli olup olmadığını değerlendirir (ISA 540, Prg. 26).

Denetçi, mantıklı olarak kabul edilen her bir farklılığın aynı yönde etkisi olduğunu düşünür. Buna göre bu farklılıkların toplamda finansal tablolar üzerinde önemli etkisi olabilir. Bu gibi durumlarda denetçi, muhasebe tahminlerini bir bütün olarak değerlendirir (ISA 540, Prg. 27).

2.21 GERÇEĞE UYGUN DEĞER ÖLÇÜMLERİ VE AÇIKLAMALARIN DENETİMİYLE İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Gerçeğe Uygun Değer Ölçümleri ve Açıklamaların Denetimi" Standardı, 545 No'lu başlıkta incelenmektedir.

Gerçeğe uygun değer, 1980'li yıllarda ABD'de yaşanan Saving-Loans Krizi ile ortaya çıkmıştır. Bu tarihte bankalar için muhasebede varlıkların piyasa fiyatı ile değerlendirilme kuralının söz konusu olmaması nedeniyle, bankalar güçlü finansal yapıya sahip olduklarını göstermek için tarihi maliyetle kaydedilmiş finansal varlıklarını piyasa fiyatı ile satıp, raporlanacak öz kaynaklarını arttırarak

bilançolarını manipüle edebiliyorlardı. Bütün bunların banka bilançolarının kalitesini bozması gerçeğe uygun değer kavramının geliştirilmesini ortaya çıkarmıştır (Özkan ve Terzi, 2009: 28).

Gerçeğe uygun değer, tarafsız, danişıklı olmayan, ilişkili taraflar arasında olmayan ve objektif olan, bilgili ve istekli taraflar arasında bir varlığın değişimi veya bir borcun kapatılması için kabul edilebilir tutar olarak tanımlanmaktadır (Demir ve Bahadır,2007: 71). Bu bağlamda 545 No'lu Standardın amacı, finansal tablolardaki gerçeğe uygun değer ölçümleri ve açıklamalarının denetiminde yol göstermek ve standartlar oluşturmaktır. UDS özellikle, finansal tablolarda gerçeğe uygun değeri ile gösterilen önemli varlıklar ve yükümlülükler ile sermayenin önemli unsurlarının ölçümü, sunumu ve açıklaması ile ilgili denetim bakış açılarını ele alır (ISA 545, Prg. 1).

Denetçi, gerçeğe uygun değer ölçümleri ve açıklamalarının işletmenin tanımlanmış olan finansal raporlama sistemiyle uyumlu olduğuna dair yeterli miktarda uygun denetim kanıtı toplar. Yönetim finansal tablolardaki gerçeğe uygun değer ölçümleri ve açıklamalarının hazırlanmasından sorumludur (ISA 545, Prg. 3-4).

2.21.1 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümleri ve Açıklamalarının, İlgili Kontrol Tekniklerinin ve Risk Değerlemesinin Belirlenmesinde İşletme Faaliyetlerinin Anlaşılması

Denetçi, işletmenin gerçeğe uygun değer ölçümleri ve açıklamalarını belirleme sürecini incelerken aşağıdaki hususları dikkate alır (ISA 545, Prg. 12):

- Gerçeğe uygun değer ölçümlerini belirleme sürecinin ilgili tekniklerle kontrolü, örnek; işletmenin öncelikli işlemlerinden sorumlu kişiler ile değerlendirme yapılmasından sorumlu kişilerin görevlerinin ayrılığının ve işlemlerle ilgili verilerin kontrolü,
- Gerçeğe uygun değer ölçümlerini belirleyen kişilerin deneyimi ve uzmanlığı,
- Ölçüm sürecinde bilgi işlem teknolojisinin rolü,
- Gerçeğe uygun değer ölçümlerini veya açıklamalarını zorunlu kılan işlemler veya hesap türlerinin özellikleri,
- İşletme ölçüm sürecinde, bir hizmet kuruluşunun gerçeğe uygun değer ölçümlerini belirlemesindeki payını veya ölçümleri kanıtlayacak verilerin kapsamı,
- Gerçeğe uygun değer ölçümleri ve açıklamalarını belirlerken işletmenin uzmanların yaptığı çalışmalardan yararlanma derecesi,
- Gerçeğe uygun değer belirlemesinde kullanılan önemli yönetim varsayımları,
- Yönetim varsayımlarını destekleyen belgeler,
- Yönetim varsayımları geliştiren ve uygulayan yöntemlerin kullanımı ve bu varsayımlardaki değişikliklerin kontrolü,
- Değerleme modellerindeki değişiklik kontrolleri ve güvenlik ve onay faaliyetlerini de içeren bilgi sistemlerinin bütünlüğü,
- Değerleme modellerinde kullanılan verilerin güvenilirliği, zamanlılığı ve tutarlılığı ile ilgili kontroller.

İşletmenin gerçeğe uygun değer ölçümleri ve açıklamaları belirleme sürecinin anlaşılmasından sonra denetçi, denetim faaliyetlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamını belirlerken finansal

tablolardaki gerçeğe uygun değer ölçümleri ve açıklamaları ile ilgili belirlenen seviyede yanlış beyan riskini tanımlamalı ve değerlendirmelidir (ISA 545, Prg. 14).

2.21.2 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümleri ve Açıklamaların Yanlış Beyan Riskine İlişkin Denetim Faaliyetleri

Denetçi, finansal tablolardaki gerçeğe uygun değer ölçümleri ve açıklamalarının işletmenin finansal raporlama sistemine uygun olup olmadığını değerlendirir. Denetçi, işletmenin finansal raporlama sistemine uygun olarak gerçeğe uygun değer ölçümleri ve açıklamalarını ilgilendiren, işletmenin belli amaçları doğrultusundaki planları ve bunları gerçekleştirebilme kabiliyeti ile ilgili denetim kanıtı toplar. İşletmenin uygun finansal raporlama sistemi, alternatif gerçeğe uygun değer ölçüm yöntemlerine uygunsuz veya ölçüm yönteminin tanımlanmadığı sistemlerde, denetçi ölçüm yönteminin işletmenin finansal raporlama sistemindeki koşullara uygun olup olmadığının değerlendirmesini yapar (ISA 545, Prg. 17; 22; 24).

Gerçeğe uygun değer ölçümlerine yönelik temel süreçler;

- (a) Yönetimin önemli varsayımları, değerlendirme modeli ve bunlara esas teşkil eden verilerinin kontrol edilmesini,
- (b) Gerçeğe uygun değer ölçümünün uygunluğunu kanıtlayacak bağımsız gerçeğe uygun değer tahminleri geliştirilmesini,
- (c) Müteakip olarak çıkan olayların gerçeğe uygun değer ölçümleri ve açıklamaları üzerindeki etkisinin değerlendirilmesini

çerçevesinde (ISA 545, Prg. 34).

Denetçi finansal tablolardaki gerçeğe uygun değer ölçümleri ve açıklamalarında dönem sonrası olayların da etkisini göz önüne alır. Denetçi, finansal tablolardaki gerçeğe uygun değer ölçümleri ve açıklamalarının, işletmenin uygun finansal raporlama sistemine uygunluğu ile ilgili son değerlendirmeyi yaparken, elde edilen denetim kanıtının uygunluğu ve yeterliliği ile bu denetim kanıtının denetim süresince elde edilen ve değerlendirilen diğer denetim kanıtlarıyla olan tutarlılığını da değerlendirir (ISA 545, Prg. 53; 61).

2.22 İLİŞKİLİ TARAFRLARLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"İlişkili Taraflar" Standardı, 550 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, finansal raporlamanın bir parçasını oluşturan Uluslararası Muhasebe Standardı (UMS) 24, "İlgili Tarafın Açıklamaları" veya benzer diğer bir standardı göz önünde bulundurmaksızın, ilişkili taraflar ve bu taraflarla yapılan işlemler ile ilgili uygulanacak denetim teknikleri ve denetçinin sorumlulukları hakkında denetçiye yol göstermek ve ilgili standartları oluşturmaktır (ISA 550, Prg. 1).

UDS 200'de, "Finansal Tabloların Denetimini Yöneten Hedef ve Genel Prensipler" belirtildiği gibi, finansal tablolardan yola çıkarak verilen kararlar ile bu kararların alınmasına neden olan finansal tablo verilerinin, denetçi için bir kanıt oluşturma yeterliliği konusunda bazı belirli kısıtlamalar olabilir. Şirket finansal tablolarında ilişkili taraflarla ilgili yapılan beyanlarda aşağıda belirtilen hususların varlığı halinde, bu beyanlara kaynak olan denetim kanıtlarının denetim açısından yeterliliği konusunda bir belirsizlikten söz edilebilir. Belirtilen hususların varlığı halinde UDS' de uygulanması gereken faaliyetler tanımlanmaktadır. Bunlar;

(a) Tahmin edilenin üzerinde doğru olmayan nitelikteki yanlış beyan riskinin mevcut olduğu durumlar,

(b) İlişkili taraflarla ilgili, önemli tutarda veya nitelikte doğru olmayan beyanın olduğu durumlar olarak sıralanabilir. Bu tip durumların varlığına dair herhangi bir belirti varsa, denetçi durumun niteliğine uygun şekilde denetim faaliyetlerini değiştirmeli, faaliyetlerin uygulanma alanını genişletmeli veya ek denetim işlemleri uygulamalıdır (ISA 550, Prg. 3).

2.22.1 İlişkili Tarafların Varlığı ve Açıklanması

Denetçi, bilinen tüm ilişkili taraf isimlerine ilişkin yöneticilerden ve yönetimle sorumlu kişilerden aldığı bilgileri gözden geçirmeli ve bu bilgilerin eksiksiz olduğunu kontrol etmek amacıyla;

- (a) Bilinen ilişkili taraflara ilişkin önceki yıl çalışma kağıtlarının gözden geçirilmesi,
- (b) İlişkili tarafların belirlenmesinde kullanılan denetlenen birim faaliyetlerinin gözden geçirilmesi,
- (c) Yöneticilerin ve yönetimden sorumlu kişilerin diğer birimlerle olan ilişkilerinin araştırılması,
- (d) Hissedarlara ilişkin kayıtlardan ana hissedarların belirlenmesi veya uygunsa ortaklar pay defterinden ana hissedarların listesinin alınması,
- (e) Yönetim kurulu ve genel kurul toplantı tutanakları ile diğer ilgili resmi kayıtların incelenmesi,
- (f) Daha önceki denetçilerin veya cari dönemi denetleyen diğer denetçilerin ilişkili taraflarla ilgili sahip olduğu ek bilgilerin araştırılması,
- (g) Denetlenen birimin vergi beyannameleri ile yetkili mercilere verilen diğer bildirimlerinin incelenmesi.

gibi belirtilen teknikleri uygulamalıdır (ISA 550, Prg. 7).

2.22.2 İlişkili Taraf İşlemleri ve Yönetimin Beyanları

Denetçi, işletme yönetiminden veya yönetimle sorumlu olanlardan elde ettiği ilişkili taraf işlemlerini tanımlayan bilgileri gözden geçirmeli ve önemlilik arz eden diğer ilişkili taraf işlemlerine karşı dikkatli olmalıdır (ISA 550, Prg. 9).

İşletmenin iç kontrol sisteminin anlaşılması aşamasında, denetçi ilişkili taraf işlemlerinin onaylanması ve kayıtlara alınmasına ilişkin kontrol aktivitelерinin yeterliliğini değerlendirmelidir. Denetim süresince, denetçi ilişkili taraflarla gerçekleşen işlemlerin varlığını tanımlayacak teknikler uygulanabilir. Bu teknikler;

- İşlemlere ve bakiyelere detaylı testlerin uygulanmasını,
- Yönetim kurulu ve genel kurul toplantı tutanaklarının incelenmesini,
- Yüksek tutarlı ve normal olmayan işlemlere veya bakiyelere ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi ve raporlama döneminde gerçekleşen işlemlere dikkat edilmesini,
- Alınan ve verilen borçlara ilişkin mutabakatlar ile banka mutabakatlarının incelenmesini,
- Yatırım işlemlerinin incelenmesi, örneğin; diğer bir işletmede veya bağlı

ortaklıktaki payların satılması veya satın alınmasını kapsamaktadır. (ISA 550, Prg. 10; 12).

Denetçi, yönetimden;

(a) İlişkili taraf tanımlamaları ile ilgili sağlanan bilginin eksiksizliği,

(b) Finansal tablolardaki ilişkili taraf açıklamalarının yeterliliği

hakkında yazılı bir teyit almalıdır. Eğer denetçi, ilişkili taraflar ve bu taraflarla yapılan işlemler hakkında yeterli miktarda uygun denetim kanıtı elde edemezse veya finansal tablolardaki açıklamaların yeterli olmadığı sonucuna varırsa, denetçi denetim raporunu buna uygun olarak düzenler (ISA 550, Prg. 15-16).

2.23 BİLANÇO TARİHİNDEN SONRAKİ OLAYLARLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar" Standardı, 560 No'lu başlık altında incelenmektedir. Bilanço tarihinden sonraki olaylar; Bilanço tarihi ile finansal tabloların yayımı için onaylandığı tarih arasında işletme lehine veya aleyhine ortaya çıkan olayları ifade eder. Bilanço tarihinden sonraki olaylar:

(1) Bilanço tarihinden sonraki düzeltme gerektiren olaylar; (Bilanço tarihi itibarıyla ilgili olayların var olduğuna ilişkin kanıtları gösteren koşulların bulunduğu durumlar),

(2) Bilanço tarihinden sonra düzeltme gerektirmeyen olaylar; (ilgili olayların bilanço tarihinden sonra ortaya çıktığını gösteren koşulların bulunduğu durumlar)

olmak üzere ikiye ayrılır (TMSK Yayınları, 2008:313).

Standardın amacı, denetçinin dönem sonrası olayları değerlendirmesinde standartlar oluşturmak ve yol göstermektir. Bu UDS' de "Dönem Sonrası Olaylar" terimi finansal tabloların tarihi ile denetim raporu tarihi arasındaki dönemde gerçekleşen olaylarla, denetçinin rapor tarihinden sonra ortaya çıkan olayları ifade etmektedir (ISA 560, Prg. 1).

Denetçi, finansal tabloları önemli ölçüde etkileyen olayların farkına vardığında, bu tip olayların uygun şekilde muhasebeleştirilip muhasebeleştirilmediğini ve finansal tablolarda tam olarak açıklanıp açıklanmadığını değerlendirir (ISA 560, Prg. 8).

2.23.1 Finansal Tabloların Yayınlanmasından Önce Ancak Denetçinin Rapor Tarihinden Sonra Ortaya Çıkan Olaylar

Denetçinin, denetim raporu tarihinden sonra, finansal tablolara ilgili herhangi bir açıklama yapma veya denetim teknikleri uygulama sorumluluğu yoktur. Denetim raporu tarihinden finansal tabloların açıklandığı tarihe kadar olan sürede oluşan ve finansal tabloları önemli ölçüde etkileyebilecek olayları denetçiye bildirmek yönetimin sorumluluğundadır. Denetçi, finansal tablolar yayınlanmadan önce ancak denetim raporundan sonra, finansal tabloları önemli ölçüde etkileyen bir olayı fark ettiğinde finansal tablolarda düzeltme yapıp yapılmayacağını değerlendirmeli ve bu konuyu yönetimle tartışarak duruma uygun şekilde hareket etmelidir (ISA 560, Prg. 9-10).

Denetçinin, finansal tabloların değişmesi gerektiğine inandığı durumlarda yönetim, ilgili düzeltmelerin finansal tablolara yansıtılmasını istemezse ve denetim raporu da henüz işletmeye gönderilmemiş ise, denetçi UDS 701'de, "Bağımsız Denetçi Raporu Modifikasyonları" tanımlandığı üzere denetim raporunda şartlı görüş ya da olumsuz görüş belirtir (ISA 560, Prg. 12).

2.23.2 Finansal Tabloların Yayınlanmasından Sonra Ortaya Çıkan Olaylar

Finansal tablolar yayınlandıktan sonra denetçi, denetim raporu tarihinde meydana gelen bir olayın farkına varırsa, denetçi raporunu değiştirmesi gerekebilir, bu durumda denetçi finansal tabloların denetime ihtiyaç olup olmadığını değerlendirmeli ve sorunu yönetimle tartışıp duruma uygun olarak hareket etmelidir (ISA 560, Prg. 15; Dönmez, 2010: 25).

Yönetim finansal tabloları revize ettiğinde, denetçi duruma uygun olarak gerekli denetim yöntemlerini uygular, yönetimin izlediği adımları inceleyerek bir önceki finansal tabloları ve denetim raporunu alanların durumundan haberdar olup olmadığını kontrol eder ve revize edilmiş finansal tablolar üzerinde yeni bir rapor hazırlar (ISA 560, Prg. 16).

2.24 İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİYLE İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"İşletmenin Sürekliliği" Standardı, 570 No'lu başlıkta incelenmektedir. Bu UDS' nin amacı, yönetim kademesinin işletmenin devamlılığına ilişkin değerlendirmesini de göz önüne alarak, finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan işletmenin devamlılığı ilkesi ile ilgili, denetçilerin finansal tabloların hazırlanmasındaki sorumluluğu hakkında standartlar belirlemek ve bu konuda rehberlik sağlamaktır. Denetçi, denetim faaliyetlerini planlarken, uygularken ve sonuçlarını değerlendirirken, yönetim kademesinin finansal tabloların hazırlanışında kullandığı işletmenin devamlılığı varsayımının uygun olup olmadığını değerlendirmelidir (ISA 570, Prg. 1-2).

2.24.1 Yönetim Kademesinin Sorumluluğu ve Denetçinin Sorumluluğu

İşletmenin devamlılığını sürdürme kabiliyetini değerlendirmesi açık bir gereklilik olarak yer almayabilir. Buna karşılık, işletmenin devamlılığı varsayımı, finansal tabloların hazırlanışında temel bir ilke olduğu için, finansal raporlama sisteminde işletmenin devamlılığının değerlendirilmesinin yönetim kademesince yapılması, açık bir sorumluluk olarak belirtilmemişse de, bu değerlendirmenin yapılmış olması yönetim kademesinin sorumluluğudur (ISA 570, Prg. 5).

Denetçinin sorumluluğu, finansal raporların hazırlanışında yönetim kademesinin işletmenin devamlılığı varsayımını kullanımının uygunluğunu değerlendirmek ve finansal tablolarda açıklamasını gerektirecek, işletmenin devamlılığını sürdürebilmesine ilişkin önemli belirsizlikler olup olmadığını dikkate almaktır (ISA 570, Prg. 9).

2.24.2 Yönetim Kademesinin Değerlendirmesinin Gözden Geçirilmesi ve Kullanılan Ek Denetim Yöntemleri

Denetçi, yönetim kademesinin, işletmenin devamlılığını sürdürebilmesine ilişkin değerlendirmesini gözden geçirmelidir. Ayrıca yönetim kademesinin kullanılan uygun finansal raporlama sistemi ile ilgili yaptığı değerlendirmede esas aldığı dönemle aynı dönemi dikkate almalıdır. Yönetim kademesinin, işletmenin devamlılığını sürdürebilmesine ilişkin değerlendirmesi bilanço tarihi sonunda 12 aydan az bir süreyi kapsıyorsa, denetçi, yönetim kademesinden değerlendirmesinin kapsadığı süreyi bilanço tarihinden 12 ay sonrasına uzatmasını isteyebilir. Denetçi, yönetim kademesinin yaptığı değerlendirme sonrasında gerçekleşmiş olan ve işletmenin devamlılığını sürdürebilmesine ilişkin önemli derecede şüphe doğurabilecek olay, koşullar ve işletme riskleri ile ilgili yönetim kademesinin bilgisine başvurur (ISA 570, Prg. 17-18; 22).

Elde edilen denetim kanıtına dayanarak, denetçi kişisel yargısına göre, tek başına ya da birlikte önemli belirsizliklere yol açarak işletmenin devamlılığını sürdürebilmesine ilişkin önemli ölçüde şüphe doğurabilecek olayların veya koşulların neler olduğuna karar vermelidir.

İşletmenin devamlılığını sürdürebilmesine ilişkin önemli derecede şüphe uyandırabilecek olay ve koşullar belirlendiğinde, denetçi;

(a) Yönetim kademesinin, işletmenin devamlılığı varsayımına dayanan gelecekteki faaliyetleri için hazırladığı planların yeniden incelenmesi, Yönetim kademesinin planlarının etkisinin göz önünde bulundurulmasını ve diğer hafifletici faktörleri de içermek üzere, gerekli olarak düşünülen yöntemlerin uygulanmasında önemli belirsizliklerin olup olmadığı ile ilgili yeterli miktarda uygun denetim kanıtının doğrulanması ya da kullanılmaması,

(b) Yönetim kademesince, gelecekteki faaliyetlerine ilişkin planlarıyla ilgili yazılı beyanların temin edilmesi gereğini yerine getirmelidir (ISA 570, Prg. 26).

2.24.3 İşletmenin Devamlılığı Varsayımının Geçerli Olması Ama Önemli Bir Belirsizliğin Mevcut Olması

İşletmenin devamlılığı varsayımının geçerli olması ancak aynı zamanda önemli bir belirsizliğin de bulunması durumunda denetçi:

(a) İşletmenin faaliyetine devam edebilme yetisi üzerinde önemli derecede şüphe doğurabilecek temel olay veya koşulları yeterince tanımlayabilip tanımlayamadığını ve yönetim kademesinin bu olay ve koşullarla ilgili planlarının yeterli olup olmadığını değerlendirir ve

(b) İşletmenin devamlılığını sürdürebilmesine ilişkin önemli derecede şüphe doğurabilecek olay ve koşulların açık bir şekilde ifade edilip edilmediği değerlendirmelidir. Bu olay ve koşullar, işletmenin olağan faaliyetleri sırasında varlıklarını paraya çevirememesine ve borçlarını ödeyememesine neden olabilir (ISA 570, Prg. 32).

Finansal tablolarda yeterli açıklama yapılmışsa, denetçi olumlu görüş belirtir. Ancak işletmenin devamlılığını sürdürebilmesine ilişkin önemli derecede şüphe doğurabilecek olay veya koşullara bağlı bir belirsizliğin bulunması durumunda, bu hususu vurgulayan bir paragraf ekleyerek raporu değiştirmeli ve yukarıda belirtilen durumları açıklayan finansal tablo dipnotuna gönderme yapmalıdır. Finansal tablolarda yeterli açıklama yapılmamışsa, denetçi buna uygun olarak sınırlı ya da olumsuz görüş belirtmelidir. Rapor, işletmenin devamlılığını sürdürebilmesine ilişkin önemli derecede şüphe doğurabilecek bir belirsizliğin olduğunu belirten özel bir açıklama içermelidir (ISA 570, Prg. 33-34).

Eğer işletme, denetçinin, kişisel yargısına göre devamlılığını sürdüremeyecekse ve işletmenin finansal raporları işletmenin devamlılığı temeline göre hazırlanmışsa, denetçi olumsuz görüş bildirir (ISA 570, Prg. 35).

2.25 YÖNETİMİN BEYANLARIYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Yönetimin Beyanları" Standardı, 580 No'lu başlıkta incelenmektedir. Standardın amacı, denetim kanıtı olarak yönetim kademesi beyanının kullanımı, değerlendirilmesi ve belgelendirilmesi sırasında uygulanan faaliyetlerle yönetim kademesinin beyanda bulunması reddetmesi durumunda yapılacaklarla ilgili standartları saptamak ve yol göstermektir (ISA 580, Prg. 1).

2.25.1 Denetim Kanıtı Olarak Yönetim Kademesinin Beyanı

Denetçi, yeterli uygunluktaki diğer denetim kanıtlarının varlığının söz konusu olmadığı durumlarda, yönetim kademesinden finansal tablolar için önemlilik arz eden hususlarla ilgili teyit

almalıdır. Bu bağlamda denetçi aşağıda belirtilen hususlar için yönetimden yazılı teyit almalıdır (ISA 580, Prg. 4-5a):

- (a) Yönetim hatayı önleyecek ve bulacak, iç kontrolün yürütülmesini ve kontrolünü kabul eder,
- (b) Denetçi, denetim sırasında, düzeltilmemiş maddi finansal hatalarının etkilerinin bireysel veya toplu olarak finansal tablo bütünlüğü göz önünde bulundurulduğunda önemsiz olduğuna kanaat getirir. Bu kalemlerin bir özeti yazılı olarak açıklanmalı veya yönetim beyanına ek olarak yer almalıdır.

Denetim çalışması sırasında, yönetim kademesi, belirli soruşturmalara cevaben ya da talep edilmeksizin birçok beyanda bulunmaktadır. Bu tür beyanların finansal tablolar için önemlilik arz eden hususlarla bağlantılı olması durumunda denetçi (ISA 580, Prg. 6);

- (a) İşletme içi veya dışı kaynaklardan kesin denetim kanıtlarını aramalı,
- (b) Yönetim kademesince yapılan beyanların rasyonelliğini ve diğer beyanlarda dahil olmak üzere, elde edilen diğer denetim kanıtlarıyla uyumluluğunu değerlendirmeli ve
- (c) Beyanda bulunan kişilerin bir takım hususlarda doğru bilgilendirilip bilgilendirilmediği göz önünde bulundurulmalıdır.

Bir takım istisnai durumlarda, bir soruşturma dışında elde edilmiş denetim kanıtı, uygun bulunan tek denetim kanıtı olamayabilir ve denetçi bunu yönetim tarafından yazılı bir teyitle elde edebilir. Diğer denetim kanıtlarının, yönetim kademesi tarafından yapılan beyanların aksini göstermesi durumunda denetçi bu durumu sorgulamalıdır ve gerektirdiği takdirde yönetim kademesince yapılan diğer beyanları tekrar gözden geçirmelidir (ISA 580, Prg. 8-9).

2.25.2 Yönetim Kademesi Tarafından Yapılan Beyanların Belgelendirilmesi

Denetçi yönetimle yapılan sözlü görüşmelerin özetini bir form şeklinde ya da yönetim kademesi tarafından verilen yazılı teyitleri bir kanıt olarak denetim çalışma kağıtları arasında bulundurulmalıdır. Yazılı teyit, sözlü olarak yapılan teyitlerden daha güvenilir bir denetim kanıtıdır ve aşağıdaki şekillerde oluşturulabilir (ISA 580, Prg. 10-11):

- (a) Yönetim kademesi tarafından verilen teyit mektubu,
- (b) Yönetim kademesinin beyanları ile ilgili olarak denetçi tarafından yapılan çıkarımları özetleyen, yönetim kademesi tarafından uygunluğu kabul edilmiş ve teyit edilmiş olan mektup veya
- (c) Yönetim kurulu veya benzer bir kurulun ilgili toplantı kanıtları veya finansal tabloların imzalı kayıtları.

Eğer yönetim kademesi, denetçinin gerekli olduğunu düşündüğü teyidin verilmesini kabul etmiyor ise, bu bir kapsam sınırlaması teşkil etmektedir ve denetçi sınırlı görüş bildirme ya da görüş bildirmeme yoluna başvurulmalıdır (ISA 580, Prg. 15).

500-599 Denetim Kanıtları grubunda yer alan Denetim Kanıtları, Denetim Kanıtları-Belirli Konulara İlişkin İlave Hususlar, Dış Kaynaktan Doğrulama, İlk Denetim-Açılış Hesapları, Analitik İnceleme Teknikleri, Denetim Örneklemesi ve Diğer Test Teknikleri, Muhasebe Tahminlerinin Denetimi, Gerçeğe Uygun Değer Ölçümleri ve Açıklamaların Denetimi, İlişkili Taraf, Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar, İşletmenin Sürekliliği ve Yönetimin Beyanları Uluslararası Denetim Standartları analiz edildikten sonra 600-699 grubunu oluşturan standartlar incelenmektedir.

2.26 DENETİM ÇALIŞMALARINDA DİĞER DENETÇİNİN ÇALIŞMALARINDAN FAYDALANMASIYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Denetim Çalışmalarında Diğer Denetçinin Çalışmalarından Faydalanma " Standardı, 600 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, bir işletmenin finansal tabloları hakkında görüş bildiren bağımsız bir denetçinin, bu finansal tablolara dahil olan bir veya daha çok işletme bileşeninin finansal bilgileri üzerinde çalışan diğer bağımsız denetçinin çalışmalarından faydalandığında izleyeceği standartları belirlemek ve yol göstermektir. Bu UDS ne iki ya da daha çok bağımsız denetçinin müşterek bağımsız denetçi olarak atandığı durumlar ne de bağımsız denetçinin önceki dönem bağımsız denetim firmasının ilişkileri ile ilgilenmemektedir (Certified Public Accountants, 2006: 49). İlaveten, ana bağımsız denetim firması işletme bileşeninin finansal tablolarının önemsiz olduğuna karar vermiş ise bu UDS' de yer alan standartlar uygulanamaz. Ancak kendi içlerinde önemsiz olan birkaç işletme bileşeni toplamda önemli olduğunda bu UDS' de yer alan yöntemler ve teknikler dikkate alınmalıdır (ISA 600, Prg. 1).

2.26.1 Asıl Denetçinin Yöntem ve Teknikleri

Asıl denetçi, yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edecek şekilde denetim yöntem ve tekniklerini planlamalı ve uygulamalıdır. Diğer denetçinin çalışmaları özel görevlendirmeler bağlamında asıl denetçinin amacına uygun olmalıdır. Asıl denetçi, diğer denetçiye;

- Hem işletme hem de işletmenin bileşenlerine ilişkin bağımsızlık gerekliliği ve bu gerekliliğe uyulduğuna ilişkin yazılı bir belgenin olması.
- Diğer denetçinin çalışmalarının ve raporunun kullanımı ile yapılan çalışmaların koordinasyonunun sağlanması için gerekli düzenlemelerin yapılması denetimin başlangıç aşamasında bildirmelidir. Ana bağımsız denetim kuruluşu, diğer bağımsız denetim kuruluşunu, özel önlem gerektiren alanlar, dipnotlarda açıklama gerektirebilecek ilişkili taraflarla yapılan işlemlerin belirlenmesi için gerekli yöntem ve teknikler ve denetimin tamamlanması gereken zaman çizelgesi konusunda bilgilendirilmeli ve
- Muhasebe, denetim ve raporlama şartları ve bunlara uyulmasına dair yazılı belgenin alınması konularında tavsiyelerde bulunmalıdır (ISA 600, Prg. 8-9).

Ayrıca asıl denetçi, diğer denetçi ile uygulanan denetim yöntem ve tekniklerini müzakere edebilir. Örneğin, diğer denetçinin denetim yöntem ve tekniklerinin yazılı özetini gözden geçirebilir veya çalışma kağıtlarını inceleyebilir. Asıl denetçi bu işlemleri diğer denetçiye ziyaret ederek gerçekleştirmek isteyebilir. Uygulanacak yöntem ve tekniklerin içeriği, zamanlaması ve kapsamı sözleşmenin şartlarına ve asıl denetçinin, diğer denetçinin mesleki yeterliliği konusunda bilgisine bağlı olacaktır. Bu bilgi, diğer denetçinin önceki denetim çalışmalarının incelenmesiyle pekiştirilmelidir (ISA 600, Prg. 10).

2.26.2 Bağımsız Denetçiler Arasında İşbirliği

Diğer denetçi, kendi çalışmalarından, asıl denetçinin hangi bağlamda faydalanacağını bildiği koşullarda, asıl denetçi ile işbirliği içerisinde olmalıdır. Örneğin, diğer denetçi, talep edilen işin herhangi bir parçasının istenildiği şekilde yapılamayacağına asıl denetçinin dikkatini çekebilir. Benzer olarak, yasal ve mesleki sınırlamalara tabi olmak koşuluyla, asıl denetçi, diğer denetçinin çalışmalarına önemli etkisi olabilecek konuların ortaya çıkması halinde, bu konularla ilgili olarak diğer denetçiye tavsiyelerde bulunmalıdır (ISA 600, Prg. 15).

Ana bağımsız denetim kuruluşu, diğer bağımsız denetim kuruluşunun çalışmalarının kullanamayacağına karar verdiğinde ve diğer bağımsız denetim kuruluşu tarafından denetlenen işletme bileşeninin finansal bilgileri ile ilgili yeterli ek yöntem ve teknik uygulayamadığında, şartlı görüş bildirmeli ya da çalışma alanının sınırlı olmasından dolayı görüş bildirmekten kaçınmalıdır (ISA 600, Prg. 16).

Bazı ülkelerin yasal uygulamaları asıl denetçinin finansal tabloların bütünü üzerine vereceği denetim görüşünün, sadece diğer denetçi tarafından denetlenen bir veya daha çok işletme bileşeninin denetim görüşünü dayanak almasına izin vermektedir. Asıl denetçi, bunu yaptığı takdirde, bu durumu açıkça belirtmeli ve finansal tabloların diğer denetçi tarafından denetlenen bölümünün büyüklüğüne işaret etmelidir (ISA 600, Prg. 18).

2.27 DENETLENEN İŞLETMENİN İÇ DENETİM ÇALIŞMALARINDAN YARARLANILMASIYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Denetlenen İşletmenin İç Denetim Çalışmalarından Yararlanılması" Standardı, 610 No'lu başlıkta incelenmektedir. Standardın amacı, iç denetim çalışmalarını dikkate alınmasında, bağımsız denetçiye yol göstermek ve uygulayacakları standartları oluşturmaktır. UDS iç denetimde çalışan bir denetçinin bağımsız denetçiye çalışmalarında yardım etmesi hususları ile ilgilenmez. UDS sadece finansal tabloların denetimi için gerekli iç denetim çalışmalarına başvurulması konularında uygulanmalıdır (ISA 610, Prg. 1).

2.27.1 İç Denetimin Tanınması ve Ön Değerlendirilmesi

Bağımsız denetçi, finansal tabloların yanlış beyan riskini değerlendirmek ve tanımlamak ve bununla ilgili gelecekte olan yeni denetim süreçlerini şekillendirmek ve gerçekleştirmek için, iç denetim faaliyetlerini yeteri kadar anlamalıdır (ISA 510, Prg. 9).

Etkin bir iç denetim bağımsız denetçinin uyguladığı denetim yöntem ve tekniklerinin yapısı ve zamanlamasında değişikliklere, kapsamının daraltılmasına imkan sağlayacaktır. Ancak tamamen ortadan kaldırmayacaktır. Buna karşın, bazı durumlarda, bağımsız denetçi, iç denetim faaliyetlerini değerlendirerek, bunların bağımsız denetim yöntem ve tekniklerinde bir etkisi olmadığına karar verebilir (ISA 610, Prg. 10).

Bağımsız denetçi, finansal tabloların denetimi sırasında, iç denetimin fonksiyonlarını önceden saptamalıdır. Bağımsız denetçinin saptadığı iç denetim fonksiyonları bağımsız denetçinin içerik, zamanlama ve kapsam bakımından uygulayacağı denetim yöntem ve tekniklerini değiştirmesinde etkili olabilir (ISA 610, Prg. 11-12).

İç denetim fonksiyonlarının anlaşılmasında ve ön değerlendirmesindeki unsurlar aşağıda sıralanmaktadır (ISA 610, Prg. 13).

(a) Örgütsel yapısı: İç denetimin işletme içindeki özel pozisyonu ve bunun iç denetimin tarafsızlığı üzerindeki etkisi. Normal koşullarda, iç denetim faaliyetlerinin sonuçlarını en üst yönetim kademesine raporlar ve diğer işletme faaliyetlerinden sorumlu değildir. Yönetim tarafından konulan kısıtlama veya tehditler dikkatlice irdelenmelidir.

Genellikle, iç denetçiler bağımsız denetçiler ile bağımsız bir şekilde iletişim kurabilmelidir.

(b) Fonksiyonların kapsamı: Uygulanacak iç denetimin niteliği ve kapsamı. Bağımsız denetçi, yönetimin iç denetim önerilerine göre hareket edip etmediğini göz önünde bulundurmalıdır.

- (c) Teknik yeterlilik: İç denetimin teknik bakımdan yeterli teknik eğitim ve mesleki yeterliliğe sahip kişiler tarafından yapıp yapılmadığı. Örneğin; bağımsız denetçi, iç denetim elemanlarının işe alınıp, eğitim süreçleri ve tecrübe ve mesleki yeterliliklerini inceleyebilir.
- (d) Mesleki dikkat ve özen: İç denetimin uygun bir şekilde planlanıp, gözetilip, gözden geçirilip, belgelendirilip belgelendirilmediği. Yeterli denetim el kitapları, iş programları ve çalışma kağıtlarının var olup olmadığı dikkate alınmalıdır.

2.27.2 İç Denetim Çalışmalarının Değerlendirilmesi

Bağımsız denetçi belirli bir iç denetim çalışmasını kullanacağı zaman, kendisi için uygun olanları bilgilendirmesi çerçevesinde, denetim faaliyetlerini değerlendirmeli ve gerçekleştirmelidir. Bu değerlendirme aşağıdaki hususların varlığına göre yapılmalıdır (ISA 610, Prg. 17):

- (a) Çalışma iç denetim için yeterli teknik eğitimi ve mesleki yeterliliği olan kişiler tarafından yapılmalı ve yardımcılarının çalışmaları yeterli bir şekilde gözden geçirilmeli, gözetilmeli ve belgelendirilmelidir.
- (b) Belirlenen sonuçlara ulaşabilmek için yeterli sayıda uygun denetim kanıtı toplanmalıdır.
- (c) Ulaşılan sonuçlar bulgulara uygun olmalı ve hazırlanan raporlar yapılan çalışmanın sonuçları ile uyumlu olmalıdır.
- (d) İç denetim tarafından açıklanan olağandışı hususlar uygun şekilde çözümlenmelidir.

Özel bir denetim çalışmasının içeriği, zamanlaması, uygulanacak testlerin kapsamı, bağımsız denetçinin denetlediği bölümün riskliliği ve önemliliği konusunda yargısına, iç denetim için yapılan ön değerlendirmeye ve iç denetim tarafından yapılan çalışmanın değerlendirilmesine bağlıdır. Bu denetim süreci; iç denetim tarafından hali hazırda yapılmış bazı unsurların tekrar incelenmesi, diğer benzer unsurların incelenmesi ve iç denetim yöntem ve tekniklerinin gözlemlenmesini içerebilir. Bağımsız denetçi değerlendirilen ve test edilen belirli bir iç denetim çalışmasını ve gerçekleştirilen iç denetimde uygulanan denetim süreçlerini, sonuçlarını belgelendirmelidir (ISA 610, Prg. 18-19).

2.28 BİR UZMAN GÖRÜŞÜNDEN YARARLANILMASIYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Bir Uzman Görüşünden Yararlanılması" Standardı, 620 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, uzman çalışmalarının bir denetim kanıtı olarak kullanılmasına rehberlik etmek ve kullanım standartlarını oluşturmaktır. Bir uzman tarafından hazırlanan çalışma kullanılırken, bağımsız denetçi söz konusu çalışmanın denetim için uygun olduğunu gösteren yeterli ve uygun kanıtları toplamalıdır (ISA 620, Prg. 1-2).

Bağımsız denetçi, kendi personeli olan bir uzmanın çalışmasından yararlanıyorsa, bu çalışmayı UDS 220 "Denetim Çalışmasında Kalite Kontrolü" standardında belirlenen denetçi yardımcısı olarak değil, bir uzman olarak değerlendirmek durumundadır (ISA 620, Prg. 5).

2.28.1 Uzman Çalışması İçin İhtiyacı Belirlenmesi

İşletme anlayışının elde edilmesinde ve belirlenmiş riskler için ileri yöntemlerin gerçekleştirilmesi için, denetçi işletmeyle beraber veya bağımsız olarak, bir uzmanın rapor, görüş, değerlendirme veya beyanat şeklindeki çalışmalarını denetim kanıtı olarak elde etmek durumunda kalabilir. Örnekler aşağıdakileri içermektedir (ISA 620, Prg. 6):

- Bazı varlıkların değerlendirme çalışmaları. Örneğin, arsa, bina, makine, tesis ve sanat çalışmaları ve değerli taşlar.
- Varlıkların adetleri ve fiziksel durumlarının belirlenmesi. Örneğin, stokların mineraller, yeraltı mineralleri ve petrol rezervleri, fabrika ve makinelerin geri kalan kullanım ömürleri.
- Özel teknik veya yöntemler kullanarak tutarların belirlenmesi. Örneğin, aktüer değerlendirme.
- Devam eden anlaşmalara göre tamamlanan veya tamamlanacak işlerin ölçülmesi.
- Anlaşmaların, kanunların, tüzüklerin yorumlanmasına ilişkin yasal

görüşler. Uzman çalışmasına ihtiyaç olduğu belirlenirken, denetçi; aşağıdaki

- (a) Üzerinde düşünülen konuya ilişkin sözleşme takımının bilgisi ve geçmiş deneyimlerini,
- (b) Üzerindeki düşünülen konunun doğası ve karmaşıklığı sebebiyle yanlış beyan edilme riskini ve
- (c) Elde edilmesi beklenen denetim kanıtının kalitesi ve sayısını değerlendirmelidir (ISA 620, Prg. 6). Uzmana olan ihtiyaç belirlendikten sonra denetçi uzmanın tarafsızlığı ve mesleki yeterliliği konusunu da değerlendirme kapsamına almalıdır.

2.28.2 Uzmanın Tarafsızlığı ve Mesleki Yeterliliği

Bir uzman çalışmasına başvurulması planlandığı zaman, bağımsız denetçi uzmanın mesleki yeterliliğini değerlendirmelidir. Bunun için uzmanın;

- Uygun mesleki kuruluştan alınmış sertifikası, lisansı veya kuruluşa üyeliği,
- Denetim kanıtı aranan alandaki tecrübesi ve ünü göz önüne alınmalıdır (ISA 620, Prg. 8).

Denetçi uzmanın tarafsızlığını değerlendirmelidir. Uzman tarafsızlığının bozulma riski;

- (a) Uzmanın denetlenen işletmenin personeli olması durumunda,
- (b) Uzmanın bir şekilde denetlenen işletmeye bağlı olması

durumunda. (Örneğin, finansal olarak bağımlı olması ve işletmede yatırımı

olması)

artacaktır. Eğer denetçinin uzmanın yeterliliği veya tarafsızlığı hakkında endişeleri varsa, tereddütlerini işletme yönetimiyle tartışmalı ve uzmanın çalışmalarından yeterli denetim kanıtı elde edilip edilemeyeceğini değerlendirmelidir (ISA 620, Prg. 10).

Bağımsız denetçi, dikkate alınmış beyana ilişkin denetim kanıtı olarak sunulan uzman raporunun uygunluğunu değerlendirmelidir. Eğer uzmanın çalışmasının sonuçları yeterince uygun bir denetim kanıtı sağlamıyorsa veya sonuçlar diğer denetim kanıtlarıyla tutarlı değilse, denetçi konuyu çözmelidir. Bu çözüm işletme ve uzmanla görüşmeyi, başka uzmanlar da görevlendirmek de dahil olmak üzere ek denetim yöntem ve teknikleri uygulamayı veya denetim raporunu değiştirmeyi içerir (ISA 620, Prg. 12; 15).

Değişikliğe uğramamış bağımsız denetçi görüşü düzenlenirken, bağımsız denetçi uzmanın çalışmasına referans vermemelidir. Bu tür bir referans böyle bir niyet olmasa bile şartlı görüş veya sorumluluğun

bölünmesi şeklinde algılanabilir. Eğer uzmanın çalışması sonucu, denetçi değişikliğe uğramış denetim görüşü düzenlemeye karar verirse, bazı durumlarda değişikliğin içeriği açıklanırken uzmanın çalışmasına referans vermek veya çalışmayı açıklamak uygun olabilir (ISA 620, Prg. 16-17).

600-699 Diğer Çalışmalardan Faydalanma grubu içinde yer alan Diğer Denetçinin Çalışmalarından Faydalanma ve Denetlenen İşletmenin İç Denetim Çalışmalarından Yararlanılması Uluslararası Denetim Standartları incelendikten sonra 700-799 grubunda yer alan standartlar incelenmektedir.

2.29 GENEL AMAÇLI SET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORLARIYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Genel Amaçlı Set Finansal Tablolara İlişkin Bağımsız Denetçi Raporları" Standardı, 700 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, standartlar oluşturmak ve doğru düzgün bir sunum elde edebilmek için tasarlanmış bir finansal rapor sistemiyle uyumlu olarak hazırlanmış bütün bir takım genel amaçlı finansal tabloların denetiminin sonucu olarak yayınlanan bağımsız denetçinin raporu üzerine rehberlik sağlar. UDS, denetçinin koşulsuz bir fikir ifade edebildiği ve denetçinin raporuna hiçbir değişikliğin gerekmediği durumlara hitap eder. UDS 701, "Bağımsız Denetçini Raporunun Değişikliğe Uğraması", standartlar oluşturur ve bir konunun, nitelikli bir düşüncenin, bir düşüncenin açıklanmasının, ya da karşıt bir fikrin vurgulanması için bu rapora yapılan değişikliklerde rehberlik sağlar (ISA 700, Prg. 1-2).

2.29.1 Uygulanabilir Finansal Raporlama Çerçevesi ve Denetimdeki Denetçi Raporu Unsurları

Finansal tabloların doğru ve adil bir görüş verip vermediği ya da, tüm önemli açılardan, adil gösterilip gösterilmediği hakkında Denetçinin yargısı, uygulanabilir finansal raporlama sisteminin genel durumunda verilir. UDS 210'de, "Denetim Sözleşmesi Şartları", tartışıldığı üzere kabul edilebilir finansal raporlama sistemi olmadan, Denetçi tüzel kişiliğin finansal tablolarını denetim için yerinde bir kriter elde edemez (ISA 700, Prg. 9; ISA 700: 2004).

Finansal tabloların uygulanabilir finansal raporlama sistemiyle uyum içerisinde doğru ve adil bir görüş verip vermediği ya da, tüm önemli açılardan, adil gösterilip gösterilmediği hakkında bir görüş oluşturmak ayrıca finansal tabloların adil gösterimini değerlendirmeyi de içeriyor. Denetçi, denetim süreci sonucunda yönetim tarafından yapılan herhangi bir düzeltmeden sonra, finansal raporların denetçinin işletmeyi ve çevresini kavramasıyla uyum içinde olup olmadığını, finansal tablonun tüm sunumunu, yapısını ve içeriğini göz önünde bulundurur (ISA 700, Prg. 14).

Uluslararası Denetim Standartları ile uyum içinde yapıldığında, denetçi raporunun;

- (a) Başlık,
- (b) Giriş paragrafı,
- (c) Finansal tablolarda yönetime düşen sorumluluklar,
- (d) Denetçinin sorumluluğu,
- (e) Denetçinin fikri,
- (f) Diğer Denetim sorumlulukları,
- (g) Denetçinin imzası,

- (h) Denetçi raporunun tarihi,
- (i) Denetçinin adresi

unsurlarıyla ilgili gerekenleri düzenler (ISA 700, Prg. 17).

2.29.2 Finansal Tablolarda Yönetim ve Denetçinin

Görevi

Denetçi raporu finansal raporlama sistemi ile uyum içinde olan finansal tabloların sunumu ve hazırlanmasıyla yükümlü olanın yönetim olduğunu belirtmesi gerekir ve bu sorumluluk;

- (a) Tasarlama, gerçekleştirme, sahtekarlık veya hata sebebiyle olan önemli yanlış ifadeler içermeyen finansal tabloların adil sunumun ve hazırlanmasıyla ilgili iç kontrol sağlamayı,
- (b) Uygun muhasebe poliçelerini seçme ve uygulamayı,
- (c) Bu koşullarda, makul muhasebe tahminleri yapmayı. kapsar (ISA 700, Prg. 28).

Denetçi raporu, denetçinin denetim üzerine kurulmuş finansal tablolar hakkında fikir beyan etmesini belirtmelidir. Denetçi raporu, denetimin UDS' ler ile uyum içinde yapıldığını beyan etmelidir. Denetçi raporu ayrıca, bu standartların denetçinin etik gerekliliklerle uyumlu olmasını ve denetimi finansal tabloların büyük yanlış ifade içerip içermediği hakkında makul bir teminat elde etmek için planlamasını ve uygulamasını gerektirdiğini açıklamalıdır (ISA 700, Prg. 32; 34).

Vasıfsız bir teşhis, denetçi finansal tabloların uygulanabilir finansal raporlama sistemiyle uyum içerisinde doğru ve adil bir görüş verdiği ya da tüm önemli açılardan, adil gösterildiği sonucuna vardığında beyan edilmelidir. Vasıfsız bir teşhisi beyan ederken, denetçi raporunun teşhis paragrafı denetçinin teşhisini, finansal tabloların uygulanabilir finansal raporlama sistemiyle uyum içerisinde doğru ve adil bir görüş verdiği ya da tüm önemli açılardan, adil gösterildiğini belirtmelidir. UFRS ya da UKSMS finansal rapor sistemi olarak kullanılmaz, kullanımdaki rapor etme sistemi fikri finansal rapor sisteminin ait olduğu ülkeyi veya yargı sistemini belirtir (ISA 700, Prg. 39-41).

2.30 BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORUNDA DEĞİŞİKLİK GEREKTİREN HUSUSLARLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Bağımsız Denetçi Raporunda Değişiklik Gerektiren Hususlar" Standardı, 701 No'lu başlıkta incelenmektedir. Standardın amacı, bağımsız denetçi raporunda değişiklik yapılması, değiştirilen raporun içeriği ve biçimi gibi durumlar oluştuğu zaman, bu durumlarda, standartlar oluşturmak ve rehberlik sağlamaktır. UDS aşağıdaki durumlarda bağımsız denetçi raporunun nasıl değişikliğe uğrayacağını tanımlamaktadır (ISA 701, Prg. 1-2):

- (a) Denetçi Görüşünü Etkilemeyen Konular

i. İlgililerin dikkatine sunulması gerekli görülmeyen hususlar (Konunun önemi).

- (b) Denetçi Görüşünü Etkileyen Konular

- i. Şartlı görüş,
- ii. Görüş bildirmekten kaçınma veya

iii. Olumsuz görüş.

2.30.1 Denetçi Görüşünü Etkileyen ve Etkilemeyen Konular

Belirli durumlarda, denetim raporu finansal tabloları etkileyecek bir hususa dikkat çekmek amacıyla finansal tablolara ilişkin bir dipnotta daha kapsamlı bir şekilde tartışılacak şekilde kullanıcıların dikkatine sunulması gerekli görülen hususlarla ilgili paragraf eklemek suretiyle değiştirilebilir. Böyle bir paragrafın eklenmesi denetçinin görüşünü etkilemez (ISA 701, Prg. 5).

Denetçi, şayet ortada önemli bir belirsizlik varsa (sorun dışındaki konularda) ve bu yanlışlık finansal tabloları etkileyecekse ve bunun çözümü gelecekte oluşacak sonuçları etkiliyorsa; denetçi, rapora bir paragraf ekleyerek denetçi raporunu değiştirmeyi gözden geçirmeli ve dikkate almalıdır. Bir belirsizlik, finansal tabloları etkileyen, işletmenin direk kontrolü altında olmayan ve onun sonucu gelecekteki hareketleri ve sonuçları etkileyen bir sorundur (ISA 701, Prg. 7).

Denetçi tarafından olumlu görüş verilemeyeceği ancak, yönetimle olan herhangi bir anlaşmazlığın veya çalışma alanı sınırlamasının etkisinin olumsuz görüş veya görüş bildirmemeyi gerektirecek kadar önemli ve genel olmadığı kanaatine varıldığı durumlarda şartlı görüş verilmelidir. Şartlı görüş, şarta ilişkin hususların etkisi için "hususların dışında" şeklinde verilmelidir (ISA 701, Prg. 12).

Denetçinin, yeterli ve uygun denetim kanıtlarını elde edemediği ve bunun yanında finansal tablolar için görüş bildiremediği çalışma alanı sınırlamasının olası etkisinin çok önemli ve genel olduğu durumlarda görüş bildirmekten kaçınmalıdır. Denetçinin, finansal tabloların yanıtıcı ve eksik olmasını açıklamak için rapora şart koymanın yeterli ve uygun olmadığına kanaat getirdiği anlaşmazlığın etkisinin finansal tablolar için çok önemli ve genel olduğu durumlarda olumsuz görüş verilmelidir (ISA 701, Prg. 13-14).

2.30.2 Olumlu Görüş Dışında Bir Görüş Doğuran Durumlar

Çalışma alanında kapsam sınırlaması, örneğin; denetçinin atanmasının zamanlaması nedeniyle bağımsız denetçinin fiziki stok sayımını gözlemlememesi gibi koşullar tarafından oluşabilir. Bu durum denetimin görüşünde belirtilecek şekilde işletmenin muhasebe kayıtlarının yeterli ve uygun olmadığı veya denetçinin gerekli olduğuna inandığı bir denetim tekniği veya işlemini gerçekleştirmediği durumlarda ortaya çıkabilir. Bu tür durumlarda; denetçi, olumlu bir görüş için destekleyici denetim kanıtlarını elde edebilmek üzere, alternatif denetim tekniklerini gerçekleştirecektir (ISA 701, Prg. 17).

Denetçinin, yaptığı işin kapsamının sınırlandırılması sonucunda, şartlı görüş veya görüş bildirmekten kaçınma gerektiği durumlarda, denetim raporunda, sınırlamaya ilişkin bilgi verilmeli ve söz konusu sınırlamanın olmaması durumunda, finansal tablolara yapılması muhtemel düzeltmenin tutarı belirtilmelidir (ISA 701, Prg. 18).

Denetçi, seçilen bazı muhasebe ilkeleri, bunların uygulanması, bazı dipnotların yeterliliği gibi konularda, şirket yöneticileri ile aynı görüşleri paylaşmayabilir. Bu görüş ayrılıklarının, finansal tablolar açısından önemlilik arz etmesi durumunda, denetçi, şartlı görüş veya olumsuz görüş belirtmelidir (ISA 701, Prg. 20).

2.31 KARŞILAŞTIRMAYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Karşılaştırmalar" Standardı, 710 No'lu başlıkta yer almaktadır. Uluslararası Denetim Standardı'nın amacı, denetçinin finansal tablolardaki karşılaştırmalı tutarlarla ilgili sorumluluklarını belirlemek ve bunlara ilişkin standartları oluşturmaktır. Bu standart özet finansal tabloların denetlenmiş finansal tablolarla birlikte sunulduğu durumları kapsamaz. Denetçi karşılaştırmalı olarak verilen bilgilerinin denetime tabi tutulan finansal tablolardaki yapı ile bütün ile bütün önemli tarafları ile aynı olduğundan emin olmalıdır (ISA 710, Prg. 1-2).

Ülkelerin finansal tablolarının yapıları arasındaki farklılıkları karşılaştırmalı finansal tablolardaki bilgilerin farklı yapılarda sunulmasına yol açar. Uygulanacak yöntemler bu UDS' de şöyle tanımlanmıştır (ISA 710, Prg. 3):

- (a) Geçmiş döneme ait tutar ve bilgilerin cari dönem finansal tabloların bir parçası olarak dahil edildiği durumlarda, önceki dönem tutarları cari döneme ilişkin tutar ve bilgilerle ilişkili olarak okunup değerlendirilmelidir. Önceki dönem tutarları tek başlarına tam bir finansal tablo oluşturamazlar, ancak cari dönem finansal tabloların ayrılmaz bir parçası olup ancak cari dönem rakamlarıyla birlikte değerlendirilir.
- (b) Geçmiş dönem rakamlarının ve bilgilerinin cari dönem finansal tablolarıyla karşılaştırmalı olarak sunulduğu Karşılaştırmalı Finansal Tablolarda geçmiş dönem rakam ve bilgileri cari dönem finansal tablolarının bir parçası değildir.

2.31.1 Önceki Dönem Tutarları

Denetçinin;

- Önceki dönem rakamları için uygulanan muhasebe politikalarının geçmiş dönem ile tutarlı olması veya uygun düzeltme ve açıklamaların yapılmış olması,
- Önceki dönem rakamlarının geçmiş dönemde sunulan rakam ve bilgiler ile aynı olması ya da uygun düzeltme veya açıklamaların yapılmış olması

gibi hususları dikkate alması gerekir (ISA 710, Prg. 6).

Önceki dönem rakamlarının karşılaştırmalı olarak sunulduğu durumlarda, denetçi karşılaştırmalı bilgilerin ayrıca tanımlanmadığı bir denetçi görüşü hazırlamalıdır, çünkü denetçinin görüşü cari dönem finansal tablolarına ilişkindir ve bu finansal tablolar bir bütün olarak önceki dönem rakamlarını da kapsar (ISA 710, Prg. 310).

Denetçinin daha önceden hazırladığı önceki döneme ait denetçi raporunun bir şartlı görüş, görüş vermeme ya da olumsuz görüş içermesi ve bunlara yol açan hususların (ISA 710, Prg. 12);

- Hala çözümlenmemiş ve denetçinin cari döneme ilişkin raporunda değişikliğe yol açması durumunda, denetçi görüşü aynı zamanda önceki dönem rakamlarına ilişkin olarak (değişikliğe uğramış bağımsız denetim raporu) düzenlenmelidir ya da
- Hala çözümlenmemiş, ancak denetçinin cari döneme ilişkin raporunda bir değişikliğe yol açmıyor olması durumunda denetçi raporu geçmiş dönem rakamlarıyla ilgili olarak değiştirilmelidir.

2.31.2 Karşılaştırmalı Finansal Tablolar

Denetçi, karşılaştırmalı finansal tabloların ilgili finansal raporlama sistemine uygunluğu konusunda yeterli denetim kanıtını elde etmelidir. Bunları elde ederken denetçi;

- Önceki dönem uygulanan muhasebe politikalarının cari dönemde uygulananlar ile tutarlı olduğu ya da gerekli düzeltme kayıtlarının veya dipnotlarının hazırlandığı ve
- Önceki dönem rakamlarının, önceki dönem tutar ve dipnotları ile tutarlı olduğu ya da gerekli düzeltme kayıtlarının ve açıklamaların yapıp yapılmadığı

hususları inceler (ISA 710, Prg. 20).

Karşılaştırmalı finansal tablolara yer verildiğinde, denetçi raporunda bunu özellikle belirtmelidir. Çünkü denetim raporunda her bir dönem finansal tabloları ayrı ayrı denetçi görüşü bildirecektir. Cari dönem denetimini ilgilendiren konularda, önceki dönem finansal tablolarını raporlarken, önceki dönem finansal tablolar hakkında verilen görüş daha önce bu finansal tablolar için verilen denetim görüşünden farklı ise denetçi bu farklı görüşünü sağlam nedenlere dayandırarak konu ile ilgili hususları açıklama paragrafında bildirmek zorundadır (ISA 710, Prg. 24-25).

2.31.3 Yeni Denetçi- Ek Koşullar

Bir önceki döneme ait finansal tabloların diğer denetçi tarafından denetlendiği durumlarda (ISA 710, Prg. 26);

- Önceki denetçi, bir önceki döneme ait raporu tekrar yayınlatabilir ve böylece yeni denetçi sadece cari döneme ait raporu hazırlar ya da,
- Yeni denetçinin raporu bir önceki dönemin başka denetçi tarafından denetlendiğini belirtmeli ve aşağıda yer alan hususlara işaret etmelidir.

Bu gibi durumlarda, yeni denetçi konuyu yönetim ile tartışmalı ve yönetimin yetkisini aldıktan sonra önceki denetçiler ile irtibata geçmeli ve bir önceki dönem finansal tablolarının düzeltilmesini önermelidir. Önceki dönem finansal tabloları denetlenmemiş ise, yeni denetçi denetim raporunda karşılaştırmalı finansal tabloların denetlenmediğini belirtmelidir. Yeni denetçi, önceki dönem denetlenmemiş rakamlarında önemli bir hata tespit ettiğinde yönetimden bu tutarların düzeltilmesi talebinde bulunmalı, eğer yönetim bunu reddederse uygun bir şekilde raporu değiştirmelidir (ISA 710, Prg. 28; 30-31).

2.32 DENETLENMİŞ FİNANSAL TABLOLARI İÇEREN DOKÜMANLARDA YER ALAN DİĞER BİLGİLERLE İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Dokümanlarda Yer Alan Diğer Bilgiler" Standardı, 720 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, bağımsız denetçinin raporlamakla yükümlü olmadığı, denetlenmiş finansal tabloları içeren belgelerde yer alan diğer bilgilerin kontrolüne ilişkin bir standart oluşturmak ve rehberlik etmektir. Bu UDS yıllık faaliyet raporlarını kapsamakla birlikte, halka arz dokümanları gibi diğer dokümanları da kapsayabilmektedir (ISA 720, Prg. 1).

2.32.1 Önemli Tutarsızlıklar ve Gerçeğin Önemli Ölçüde Yanlış Beyan Edilmesi

Bağımsız denetçi, diğer bilgileri okurken eğer önemli tutarsızlıklarla karşılaşır, denetlenmiş finansal tabloların ya da diğer bilgilerin değiştirilmesinin gerekip gerekmediğine karar vermelidir. Eğer denetlenmiş finansal tablolarda değişiklik yapılması gerekiyorsa ve işletme değişiklik yapmayı reddediyorsa bağımsız denetçi şartlı ya da olumsuz görüş bildirmelidir. Eğer diğer bilgilerde değişiklik yapılması gerekiyorsa ve işletme değişiklik yapmayı reddediyorsa, bağımsız denetçi görüşüne "ilgililerin dikkatine sunulması gerekli görülen konunun vurgulandığı husus" paragrafı ekleyerek önemli tutarsızlığı açıklamalı veya başka önlemler almalıdır. Alınan önlemler, bağımsız denetim

raporu vermemek veya bağımsız denetimden çekilmek gibi durumlar; özel koşullara ve tutarsızlığın büyüklüğüne bağlı olacaktır (ISA 720, Prg. 11-12).

Standardın amacına göre, diğer bilgiler içerisinde gerçeğin önemli ölçüde yanlış beyanının mevcut olması için, bağımsız denetimden geçmiş finansal tablolarda yer almayan hususlarla ilgili bilgilerin yanlış ifade ediliyor veya gösteriliyor olması gerekir. Eğer bağımsız denetçi gerçeğin önemli ölçüde yanlış yansıtıldığı görüşünde ise yönetimin, konuya ilişkin uzmanlığı olan üçüncü taraflardan, mesela işletmenin avukatından, danışmanlık hizmeti almasını istemeli ve bu alınan tavsiye dikkate alınmalıdır (ISA 720, Prg. 15; 17).

2.32.2 Bağımsız Denetçi Raporunun Yayınlanmasından Sonra Başka Bilgilerin Ortaya Çıkması

Eğer diğer bilgiler bağımsız denetim raporu yayımlanmasından önce hazırlanamazsa, bağımsız denetçi mümkün olan en yakın zamanda diğer bilgileri önemli tutarsızlıkları tespit etmek amacıyla okumalıdır. Bağımsız denetçi diğer bilgileri okurken eğer önemli tutarsızlıkla karşılaşsa ya da gerçeğin önemli ölçüde yanlış beyan edildiğini farkederse, denetlenmiş finansal tabloların ya da diğer bilgilerin değiştirilmesinin gerekli gerekmediğine karar verir (ISA 720, Prg. 19-20).

Denetlenmiş finansal tabloların değiştirilmesi gerekiyor ise UDS 560, "Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar" takip edilir. Eğer diğer bilgilerde değişiklik yapılması gerekiyorsa ve işletme değişiklik yapmayı kabul ediyorsa, bağımsız denetçi duruma uygun yöntem ve teknikleri uygulayacaktır. Takip edilecek yöntem ve teknikler daha önce yayımlanmış finansal tabloların ve bağımsız denetim raporlarının teslim edildiği kişilerin yönetim tarafından değişikliklerle ilgili bilgilendirilmesi için atılan adımların incelenmesini içerebilir. Eğer bağımsız denetçi diğer bilgiler içerisinde gerçeğin önemli ölçüde yanlış beyan edildiği sonucuna varır ve şirket düzeltme yapmayı reddederse bağımsız denetçi gerekli önlemleri almalıdır. Alınan önlemler, bağımsız denetçinin işletmenin yönetiminden sorumlu kişileri, yazılı olarak, diğer bilgiler ile ilgili endişeleri ve alınan hukuki tavsiye konusunda bilgilendirmesi şeklinde olabilir (ISA 720, Prg. 21-23).

700-799 Denetim Sonuçları ve Raporlama grubunu oluşturan Genel Amaçlı Tam Set Finansal Tablolara İlişkin Bağımsız Denetçi Raporları, Bağımsız Denetçi Raporunda Değişiklik Gerektiren Hususlar, Karşılaştırma ve Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Dokümanlarda Yer Alan Diğer Bilgiler Uluslararası Denetim Standartları incelendikten sonra 800-899 grubunda yer alan standartlar incelenmektedir.

2.33 ÖZEL AMAÇLI DENETİMLERE İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETİM RAPORUYLA İLGİLİ ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI

"Özet Amaçlı Denetimlere İlişkin Bağımsız Denetim Raporu" Standardı, 800 No'lu başlıkta yer almaktadır. Standardın amacı, standartları tayin etmek ve

- Diğer genel muhasebe ilkelerine uygun olarak hazırlanan finansal tabloların tam seti,
- Tek bir finansal tablo, bir finansal tabloda özellikle belirtilmiş

hesaplar, hesap unsurları veya kalemler gibi genel amaçlı veya özel amaçlı finansal tabloların tan bir setinin bir unsuru,

- Sözleşmeye bağlanmış anlaşmalarla uyum,
- Özet finansal tablolar

gibi içeren özel amaçlı denetim anlaşmalarıyla ilgili olarak rehberlik sağlamaktır (ISA 800, Prg. 1; Certified Public Accountants, 2005: 37).

2.33.1 Diğer Genel Muhasebe İlkelerine Uygun Olarak Hazırlanan Finansal Tablolar ile İlgili Raporlar

Denetçinin, başka bir genel finansal raporlama kuralına göre hazırlanmış finansal tablo raporu, kullanılan muhasebe ilkesini belirten bir ifade içermeli ya da bu bilgiyi veren finansal tabloların notlarına işaret etmelidir. Görüş, finansal tabloların tüm önemli durumlarda, belirtilen muhasebe ilkesine göre hazırlanıp hazırlanmadığını belirtmelidir. Eğer bir başka genel finansal raporlama kuralına göre hazırlanmış finansal tablolar uygun biçimde adlandırılmazlarsa ya da raporlama kuralı yeterli derecede açıklanmamışsa, denetçi uygun biçimde değiştirilmiş bir rapor hazırlayarak yayımlanmalıdır (ISA 800, Prg. 10-11).

Anlaşmanın kapsamını belirlerken, denetçi bu birbirleriyle alakalı olan ve denetim görüşünün bildirileceği bilgiyi büyük oranda etkileyebilecek olan finansal tablo kalemlerini değerlendirmelidir. Denetçi önem kavramını raporu hazırlanan finansal tablo unsuruna göre değerlendirmelidir (ISA 800, Prg. 13-14).

Denetçinin raporu ilgili finansal tablodaki hesabın hazırlandığı muhasebe ilkesini ya da ilişkili olduğu sözleşmeyi ya da anlaşmayı içermek durumundadır. Görüş, unsurun, genel kabul görmüş muhasebe kurallarına göre hazırlanıp hazırlanmadığını belirtmelidir. Tüm finansal tablolarla ilgili olumsuz bir görüş ya da görüş bildirmekten kaçınma ifade edildiğinde, denetçi finansal tabloların unsurları üzerine, sadece bu unsurlar finansal tablonun büyük bölümünü oluşturacak kadar yaygın değilse rapor vermelidir (ISA 800, Prg. 15-16).

2.33.2 Sözleşmeli Anlaşmalarla Uyum Üzerine Raporlar ve Özet Finansal Tablolar Üzerine Raporları

İşletmenin sözleşmeli anlaşmalarla uyumu ile ilgili fikir belirten anlaşmalar, sadece uyumun tüm veçheleri denetçinin profesyonel ehliyet kapsamı içine giren muhasebe ve finansal meselelerle alakalı olduğunda üstlenilmelidir. Rapor, işletmenin anlaşmanın koşullarıyla uyum sağlayıp sağlamadığı konusunda denetçinin görüşünü belirtmelidir (ISA 800, Prg. 18-19).

Bir işletme, işletmenin finansal durumunun detayları ve operasyonlarının sonuçları ile ilgilenen kullanıcı gruplarını bilgilendirmek amacı ile yıllık denetlenmiş finansal tablolarını özetleyen finansal tablolar hazırlayabilir. Denetçi, özet finansal tabloların çıkarıldığı finansal tablolar üzerinde görüş bildirmemiş olması durumunda, özet finansal tablolar üzerine rapor vermemelidir (ISA 800, Prg. 20).

2.34 ÖZEL HUSUSLAR-TEK FİNANSAL TABLOLAR VE BELİRLİ ÖĞELERİN, HESAPLARIN, FİNANSAL TABLO KALEMLERİNİN DENETİMİYLE İLGİLİ DENETİM STANDARDI

"Özel Hususlar-Tek Finansal Tablolar ve Belirli Öğelerin, Hesapların, Finansal Tablo Kalemlerinin Denetimi" Standardı 805 No'lu başlıkta incelenmektedir. Uluslararası Denetim Standartları 100-700 serileri çerçevesinde finansal tabloların denetiminde uygulanmaktadır ve gerektiğinde başka tarihsel finansal bilgilerin denetiminde de uygulanmalıdır. Tek finansal tablo veya belirli öge, hesap veya finansal tablo özeti genel veya özel amaçlar çerçevesinde hazırlanabilir. Eğer özel bir amaç çerçevesinde hazırlanıyorsa, UDS 800'ün de ayrıca denetim esnasında uygulanması öngörülmektedir (ISA 805, Prg. 1).

Standart, takım çalışması sonucunda finansal tabloların denetiminde tek bir denetçinin ortaya çıkardığı raporlar içerisindeki finansal bilgiler üzerinde uygulanmamaktadır. UDS, ne başka UDS'lerin gereksinimlerini, ne de anlaşmayla ilgili koşulları ele almaktadır (ISA 805, Prg. 2-3).

UDS 15.12.2009'da veya bu tarihten itibaren düzenlenen tek finansal tablolar veya özel öğeler, hesaplar veya hesap özetlerinin denetiminde etkindir. Bu UDS belirli bir tarihte hazırlanan tek finansal tablo veya belirli öğelerin veya mali tabloların hesap özetlerinin denetiminde etkin olduğu gibi, 14.12.2010 tarihi ve sonrası için de etkindir (ISA 805, Prg. 4).

2.34.1 Amaç ve Tanımlar

Denetçinin amacı bu standardı tek finansal tablonun veya belirli öğelerin, hesapların veya finansal tablo hesaplarının özetlerinin denetiminde uygulanırken, belirli hususlara uygun bir şekilde hitap edilmesidir (ISA 805, Prg. 5):

- (a) Anlaşmanın kabulü,
- (b) Anlaşmanın planlanması veya uygulanması ve
- (c) Tek finansal tablo veya belirli öğeler, hesap veya finansal tablo hesap özetleri hakkında fikir oluşturulması veya rapor edilmesi
UDS'nin amaçları için aşağıdakilere başvurulmaktadır (ISA 805, Prg. 6):
 - (a) "Finansal tablo özetlerinin öğeleri" veya "öge", finansal tablo özetinin öğesi, hesabı veya maddesidir.
 - (b) Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanan ve kabul görenlerdir.
 - (c) Tek finansal tablo özeti veya finansal tablo özetinin öğeleri ilgili notları içermektedirler. İlgili notlar genellikle önemli muhasebe politikalarından ve öbür finansal tablo özetleri ve öğeleri ile ilgili açıklayıcı bilgilerden oluşmaktadır.

2.34.2 UDS'lerin Uygulanması ve Finansal Raporlama Çerçevesinin Kabul edilebilirliği

UDS 200, denetçinin denetim ile ilgili tüm UDS'lere uyması gerektirmektedir. Tek finansal tablonun veya finansal tablo özetinin belirli öğesinin denetimi durumunda, bu gereksinim denetçinin, varlığın tüm finansal tablo özetlerini denetlemekle yükümlü olduğuna bakılmaksızın uygulanmaktadır. Eğer ki denetçi varlığın tam set finansal tablo özetlerini denetlemekle yükümlü değilse, tek finansal tablonun veya finansal tablonun belirli öğesinin denetiminin UDS'lere göre uygulanıp uygulanamayacağını saptamalıdır (ISA 805, Prg. 7).

UDS 210 denetçinin finansal tablo özetlerinin hazırlanışı esnasında uygulanan finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilirliğini saptamasını gerektirmektedir. Bu saptama, tek finansal tablonun veya finansal tablonun belirli bir öğesinin denetimi durumunda, finansal raporlama çerçevesinin ilgili kullanıcıların finansal tabloda veya öğesinde sunulan bilginin anlaşılır olması açısından yeterli olup olmadığını, ayrıca finansal tablo özetindeki veya öğesindeki maddesel işlemler ve olayların iletilen bilgi üzerinde herhangi bir etkide bulunup bulunmadığının sonucunu verecektir (ISA 805, Prg. 8).

2.34.3 Planlama ve Uygulama Sırasındaki Hususlar ve Varlığın Finansal Tabloların ve Tek Finansal Tablo veya Bu Finansal Tablo Özetlerinin Belirli Öğeleri Üzerine Raporlama

UDS 200, finansal tablo özetlerinin denetimi bağlamında yazılan UDS'lerin diğer tarihsel finansal tablo özetlerinin denetimi esnasında gerektiği şekilde uydurulmasını gerek görmektedir. Tek finansal tablonun veya finansal tablonun belirli öğesinin denetimi esnasında denetim ile ilgili tüm UDS'leri anlaşmanın koşulların gerektirdiği gibi uydurmalıdır (ISA 805, Prg. 10).

Tek finansal tablo veya hesap özetinin belirli bir öğesinin denetimi esnasında, denetçi UDS 700'ün gereksinimlerini anlaşma koşullarını gerektiği gibi uygulamalıdır (ISA 805, Prg. 11).

Eğer denetçi, tek finansal tablo veya finansal tablonun belirli öğesinin denetimi üstlenmesi ile aynı anda varlığın tam set finansal tablo özetlerini denetlemek üzere de anlaşmayla bağlıysa, her biri hakkına ayrı bir fikir belirtmelidir (ISA 805, Prg. 12).

Denetimi tamamlanmış (nihai) finansal tablo veya finansal tablo özetinin belirli öğesi varlığın tüm denetimi tamamlanmış (nihai) tam set finansal tablo özetleri ile beraber yayınlanabilir. Eğer ki denetçi tek finansal tablonun veya finansal tablo özetinin belirli öğesinin sunumunun tam set finansal tablo özetlerle yeterli derecede farklılık göstermediğinin sonucuna varıyorsa, denetçi bu durumun düzeltilmesi üzere yönetimden istekte bulunabilir. Denetçi tek finansal tablonun veya finansal tablo özetinin belirli öğesi üzerine fikir içeren rapordaki farklılıktan emin olmadan raporu yayınlamamalıdır (ISA 805, Prg. 13).

2.35 ÖZET FİNANSAL TABLOLARLA İLGİLİ GÖRÜŞ BİLDİRİLMESİNE DAİR ANLAŞMAYLA İLGİLİ DENETİM STANDARDI

"Özet Finansal Tablolara İlgili Görüş Bildirilmesi" 810 No'lu başlıkta incelenmektedir. Standardı UDS, denetçinin UDS'lere uygun denetlenmiş finansal tablolardan elde edilmiş özet finansal tablolara ilgili görüş sözleşmesiyle ilişki kurma sorumluluğuyla ilgilidir. UDS, 15.12.2009 tarihinden itibaren yapılan sözleşmeler için geçerlidir (ISA 810, Prg. 1-2).

2.35.1 Amaç ve Tanımlama

Denetçinin amaçlarını aşağıdaki gibi sıralayabiliriz (ISA 810, Prg. 3):

- a) Özet finansal tabloların görüş bildirilmesiyle ilgili sözleşmenin kabul edilmesinin uygun olup olmadığını saptamak ve
- b) Eğer özet finansal tabloların görüş bildirilmesiyle ilgili anlaşma:
 - i) Özet finansal tablolar üzerinde fikir yöntemi elde edilen kanıtların sonuçlarının değerlendirilmesine dayanmaktadır ve
 - ii) Raporda ifade edilen görüş aynı zamanda fikrin temelini tanımlamaktadır. Standardın amacı, aşağıdaki koşulları takip etmektir (ISA 810,

Prg. 4):

- a) Uygulanan Ölçütler-Özet finansal tabloların yönetim tarafından hazırlanması kriterinin uygulanmasıdır.
- b) Denetlenmiş Finansal Tablolar-Denetçi tarafından UDS'lerle uyumlu şekilde denetlenmiş finansal tablolardır.

c) Özet Finansal Tablolar-"Finansal tablo" terimi, finansal bilginin planlanmış sunumunu ifade eder. Bu sunum genellikle muhasebe raporlarından çıkarılan ve işletmenin ekonomi kaynaklarına iletilecek olan ilişik notları ve finansal raporlama çerçevesine uygun olarak bir süreliğine yapılmış değişiklikleri ya da zorunlulukları içerir. Bu terim finansal tabloların tamamını ifade eder. Fakat ayrıca tek bir finansal tablo anlamına da gelebilir, örneğin; bilanço, gelir ve masraflar tablosu ve ilgili açıklayıcı notlar.

2.35.2 Gereksinimler

Denetçi sözleşmeyi bu UDS'ye uygun hareket edildiği durumda kabul etmelidir. Ayrıca denetim finansal tablolarla ilgili UDS'lere dayanarak gerçekleştirilmelidir. Sözleşmeyi kabul etmeden önce denetçi (ISA 810, Prg. 5-6):

- a) Uygulanan ölçütün ne derecede kabul edilir olduğunu saptamalıdır ve
- b) Yönetimin sorumluluğunun kabulü ve onayıyla ilgili anlaşmayı elde etmelidir:
 - i) Özet finansal tabloların uygulanan kriterlere uygun olarak hazırlanmasıyla ilgili;
 - ii) Denetlenmiş finansal tabloları özet finansal tablo kullanıcıları için kanunsuz zorlamasız yapmak ve
 - iii) Özet finansal tablolar üzerinde denetçi raporunun özet finansal tablolarla ilgili diğer belgelerle aynı yere koymak.
- c) Yönetimle özet finansal tablolarla ilgili ifade edilmiş fikirlere

dair anlaşmalıdır.

Eğer denetçi uygulanan ölçütlerin kabul edilmez olduğu sonucuna varırsa, yasaların bu durumu kabullenmesini gerektirdiğine kadar özet finansal tablolar üzerinde görüş bildirme sözleşmesini kabul etmemelidir. Bu yasa ve düzenlemelerle yürütülen sözleşme bu UDS ile uymamaktadır. Bu sebeple, denetçinin özet finansal tablolar üzerindeki görüşü sözleşmenin bu UDS'ye uygun yürütüldüğünü belirtmemelidir. Denetçi sözleşme şartlarına bu durumla ilgili uygun referans eklemelidir (ISA 810, Prg. 7).

800-899 Uzmanlık Gerektiren Alanlar grubunu oluşturan Özel Amaçlı Denetimlere İlişkin Bağımsız Denetçi Raporu, Özel Hususlar-Tek Finansal Tablolar ve Belirli Öğelerin, Hesapların, Finansal Tablo Kalemlerinin Denetimi ve Özet Finansal Tablolarla İlgili Görüş Bildirilmesine Dair Anlaşma Uluslararası Denetim Standartları incelenmektedir.