

Bu metin, Uluslararası Bağımsız Denetim ve Güvence Denetim Standartları Kurulu bünyesindeki Denetçi Raporlaması Uygulama Grubu tarafından hazırlanmış olup Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 701 Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi'ne ilişkin uygulama örnekleri ihtiva etmekte olup BDS'lerin yerine geçmediği gibi BDS'leri hükümsüz kılmaz.

Uluslararası Bağımsız Denetim ve Güvence Denetimi Standartları Kurulu (IAASB) tarafından yayımlanan 701 No.lu BDS Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi'ne ilişkin taslak çeviri Kurumumuz tarafından tamamlanmış, internet sitemizde görüşlerinize sunulmuştur. Bu metin ise, BDS 701'de vurgulanan hususları temel alarak hazırlanmış olup uygulamada Kilit Denetim Konuları (KDK) kavramının BDS 701'e uygun olarak nasıl işleneceğini göstermek amacıyla IAASB tarafından kaleme alınmış, Kurumumuz tarafından da çevirisi tamamlanarak aynı amaçla sizlerle paylaşılmıştır. Bu metin Standardın taslak çevirisine dayanmakta olup, okuyucuların bu hususu göz önünde bulundurulması beklenmektedir.

BDS 701, denetçi raporunda bildirilen KDK'lara ilişkin açıklama yapılmasını zorunlu kılmaktadır. Böylelikle, bu açıklamada işletmenin ve yürütülen denetimin durum ve şartlarının yansıtılarak yatırımcılara ve diğer denetçi raporu kullanıcılarına (kullanıcılar) ihtiyaca uygun/ilgili ve anlaşılabilir bilgi sağlanması amaçlanmıştır. Bu sebeple, denetçi raporunda bildirilen KDK'ların sayısının, ele alınan konuların seçiminin ve ne şekilde açıklanacağına ilişkin işletme ve yürütülen denetim açısından farklılık göstermesi beklenmektedir.

IAASB gibi Kurumumuz da yatırımcıların ihtiyaçlarını karşılayabilmek adına KDK kavramının zaman içerisinde gelişen önemini kabul etmektedir. Bu metinde yer alan KDK örnekleri, Hollanda ve İngiltere'de yayımlanan denetçi raporlarından ve IAASB tarafından 2013 yılında yayımlanan "Denetlenen Finansal Tablolara İlişkin Raporlama: Önerilen ve Revize Edilen Uluslararası Denetim Standartları"na ilişkin nihai taslak metinde yer alan örnekler esas alınarak hazırlanmıştır.

Denetçi Raporunda - KDK'nın anlaşılmasına yönelik olarak - KDK'yla İlgili Yer Verilmesi Gereken İfadeler

KDK'ların denetçi raporunda bildirilmesi durumunda denetçi raporunun "Kilit Denetim Konuları" başlıklı bölümünde -mevzuat tarafından başka bir ifade öngörülmedikçe- aşağıdaki giriş cümlesine yer verilmesi gerekmektedir.²

Kilit Denetim Konuları

Kilit Denetim Konuları, cari döneme ait finansal tabloların denetiminde meslekî muhakememize göre en çok önem arz eden konulardır. Bu konular, bir bütün olarak finansal tablolara ilişkin yürütülen denetim çerçevesinde ve bu tablolara ilişkin görüş oluşturulurken ele alınmıştır ve tarafımızca bu konulara ilişkin ayrı bir görüş bildirilmemektedir.

Denetçinin, raporunda KDK'ları bildirmesiyle,

¹ İngiltere'de genişletilmiş raporlama iki yıldır yürürlüktedir. 2015 yılının Mart ayında, İngiltere Finansal Raporlama Konseyi (FRC) tarafından "Genişletilmiş Denetçi Raporu: Uygulamanın ilk yılına ilişkin inceleme" isimli bir rapor yayımlanmış, söz konusu raporda yeni hükümlere ve yenilik alanlarına uygunluk sağlanıp sağlanılmadığı hakkında bilgi edinilmeye çalışılmıştır.

² Bakınız BDS 701, 11 inci paragraf.

- Finansal tablolar hakkında görüş oluşturulurken denetçinin ilgili konuyu uygun bir şekilde çözüme kavuşturmadığını ima etmediğinin ve
- Finansal tabloların ilgili unsurlarına yönelik ayrı bir görüş içerildiğini veya bu unsurlara ilişkin ayrı bir görüş bildirildiğini ima etmediğinin

kullanıcılar tarafından anlaşılması büyük önem arz etmektedir. Bu sebeple, standartlaşmış bir ifadeye sahip olmasına rağmen bu giriş cümlesinin zorunlu kılınmasıyla, yeni KDK kavramının anlaşılmasına yönelik uygun bir çerçevenin oluşturulması amaçlanmıştır.

Ayrıca, denetçi raporunun *Finansal Tabloların Denetimine İlişkin Bağımsız Denetçinin Sorumlulukları* bölümünde, KDK'ya ilişkin açıklamada aşağıdaki ifadeye yer verilecektir:³

Tarafımızca üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilen konular arasından cari döneme ait finansal tabloların denetiminde en çok önem arz eden konular ve dolayısıyla kilit denetim konuları belirlenmektedir. Aşağıdaki durumlar söz konusu olmadıkça, kilit denetim konuları bağımsız denetçi raporumuzda açıklanmaktadır:

- İlgili konunun kamuya açıklanmasının mevzuat tarafından engellenmesi ya da
- İlgili konuyu kamuya açıklamanın olumsuz sonuçlarının, kamuya açıklamanın oluşturacağı kamu çıkarına yönelik faydaları aşacağına makul şekilde beklendiği çok istisnai durumlarda tarafımızca ilgili hususun bağımsız denetçi raporumuzda bildirilmemesine karar verilmesi.

Yürütülen Denetime İlişkin KDK'ların ve KDK Sayısının Belirlenmesi

Kullanıcılara ihtiyaca uygun ve anlaşılabilir bilgi sağlanması amacıyla KDK'ların işletmeye ve yürütülen denetime özgü olması gerekmektedir. Bu sebeple BDS 701⁴'de muhakemeye dayalı bir karar alma çerçevesine yer verilmiş ve üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilen konular arasından KDK'ların belirlenmesi hususunda denetçiye yardımcı olunması amaçlanmıştır. Bu karar alma çerçevesi, yatırımcı ve diğer kullanıcıların bilgilendirilmek istediği alanlara denetçilerin odaklanmalarını sağlamak amacıyla geliştirilmiştir. Bu alanlar özellikle, yönetimin en önemli veya karmaşık muhakemelerini içeren finansal tablolardaki alanları ya da BDS'lerdeki risk bazlı yaklaşıma uygun olarak denetçinin odaklandığı alanları içermektedir.

Denetçi raporunda bildirilecek KDK sayısı, işletmenin karmaşıklığı, işletmenin faaliyeti ile çevresinin niteliği ve yürütülen denetimin durum ve şartlarından etkilenebilir. KAYIK olan bir işletmenin denetiminde en az bir adet KDK'nın tespit edilmesi beklenmektedir.

KDK'ya İlişkin Yapılacak Açıklamada Yer Alması Gereken Unsurlar

KDK'ların kullanıcılar tarafından anlaşılmasını sağlamak amacıyla, BDS 701 denetçinin, raporunda bildirdiği her bir KDK'ya ilişkin açıklama yapmasını zorunlu kılar. KDK'ya ilişkin açıklama yapılırken -varsa- finansal tablolardaki ilgili açıklamalara atıfta bulunulması ve aşağıdaki hususların ele alınması gerekmektedir:

- Konunun denetimde en çok önem arz eden konu olarak değerlendirilmesinin ve dolayısıyla da kilit denetim konusu olarak belirlenmesinin sebebi.

³ Bakınız: BDS 700 "Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama", 40-41 inci paragraflar. 40 inci paragrafta bu açıklama sadece Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşların (KAYIK) finansal tablolarının denetiminde ve diğer işletmelerin BDS 701'e uygun olarak KDK'larının bildirildiği denetimlerinde zorunlu tutulmaktadır.

⁴ Bakınız: BDS 701, 9-10 uncu paragraflar ve A34-A51 paragrafları. BDS 260 "Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim" ve diğer BDS'ler, önemli denetim bulguları dâhil olmak üzere özel hususlar hakkında denetçinin üst yönetimden sorumlu olanlarla iletişim kurmasına ilişkin yükümlülükler içerir.

- Denetimde konunun nasıl ele alındığı⁵

Ancak her bir KDK'ya ilişkin açıklamada ne kadar detaylı bilgiye yer verileceği mesleki muhakeme konusudur ve söz konusu açıklamanın ne kadar detay içereceği, yürütülen denetimin kendine özgü durum ve şartlarına göre değişiklik gösterebilir. IAASB gibi Kurumumuz da, KDK'nın açıklanmasına ilişkin tanınan bu esnekliğin önemli olduğunu değerlendirmektedir. Çünkü tanınan bu esneklikle, KDK'ya ilişkin açıklamada mümkün olduğunca işletmeye ve denetime özgü bilgilere yer verilmesinin sağlanması ve KDK bildirilirken, standartlaşmış ve tekdüze açıklamaların önüne geçilmesi hedeflenmektedir.

Finansal tablolarda açıklanan bir konuya ilişkin ilgili KDK'nın içerdiği işletmeye özgü bilgiler, finansal tablolarda yer alan söz konusu açıklamalarla tutarlı olmalı ve denetçinin işletme hakkında uygun olmayan biçimde orijinal bilgi sunmasına sebep olmamalıdır.

KDK'ların Sunum Sırası

Kilit Denetim Konuları bölümündeki konuların hangi sırayla sunulacağı bir meslekî muhakeme konusudur. Örneğin; bu tür bilgiler; denetçinin muhakemesine göre nispi önemine bağlı olarak veya konuların finansal tablolarda açıklanma sırasına tekabül edecek şekilde sıralanabilir.

KDK'ya İlişkin Açıklayıcı Örnekler

Kurumumuz tarafından BDS 701'in çevirisi tamamlanırken, ilgili standarttaki hükümlerin nasıl uygulanacağını göstermek amacıyla IAASB tarafından yayımlanan Kilit Denetim Konularına İlişkin Açıklayıcı Örnekler'den faydalanılmasının uygun olacağı değerlendirilmiş ve söz konusu metinde yer alan örnekler çevrilerek bilginize sunulmuştur. Aşağıda yer alan örneklerde, KDK'ya ilişkin yapılacak açıklamada hangi bilgilere yer verilebileceği gösterilmektedir. Ayrıca, KDK'ya ilişkin yapılacak açıklamada ne kadar detaylı bilgiye yer verilebileceği konusunda denetçiye tanınan esnekliği gösterebilmek amacıyla, KDK açıklanırken yer verilmesi gereken unsurlara ilişkin farklı örnekler sunulmuştur.

İlgili Konunun KDK Olarak Belirlenme Sebebi

Denetçi raporunda, KDK'ya ilişkin açıklama yapılmasıyla, konunun KDK olarak belirlenme sebebinin hedef kullanıcılar tarafından anlaşılması amaçlanmaktadır (diğer bir ifadeyle, ilgili konunun cari döneme ait finansal tabloların denetiminde neden en çok önem arz eden bir konu olarak değerlendirildiği). BDS 701, üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilen konuların nispi öneminin belirlenmesinde ve ilgili konunun bir KDK olup olmadığına karar verilmesinde muhakemeye dayalı karar alma çerçevesinden faydalanılmasını teşvik etmek amacıyla bu konuda güçlü bir rehberlik sağlar⁶.

⁵ Bakınız: BDS 701, 13 üncü paragraf ve A34-A51 paragrafları.

⁶ BDS 701, A42-A45 paragrafları

Aşağıdaki Örnek'te, ilgili konunun KDK olarak belirlenme sebebine ilişkin yapılabilecek açıklamalar gösterilmektedir:

- **Şerefiye**

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

- **Finansal Araçların Değerlenmesi**

Şirketin, finansal araçların [%x]'lık kısmı yapılandırılmış finansal araçlara yaptığı yatırımlardan oluşmaktadır. Söz konusu finansal araçların değerlemeleri aktif piyasalardaki kotasyon fiyatları üzerinden değil, bu araçların kendine özgü yapısı ve şartlarına bağlı olarak işletme tarafından geliştirilen modellere dayanılarak yapılmaktadır. Bu sebeple, bu değerlemede ciddi düzeyde ölçüm belirsizliği meydana gelmektedir. Sonuç olarak, söz konusu finansal araçların değerlendirilmesi denetimimiz bakımından önemli bir konudur.

- **Yeni Muhasebe Standartlarının Etkisi**

1 Ocak 2013 itibarıyla TFRS 10 (Konsolide Finansal Tablolar), 11 (Müşterek Anlaşmalar) ve 12 (Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar) yürürlüğe girmiştir. TFRS 10 Topluluğun, yatırım yaptığı tüm işletmeler üzerinde güce sahip olup olmadığını; yatırım yapılan işletmelerle olan ilişkisinden dolayı değişken getirilere maruz kalıp kalmadığını veya bu getirilerde hak sahibi olup olmadığını ve elde edeceği getirilerin miktarını etkileyebilmek için yatırım yaptığı işletme üzerindeki gücünü kullanma imkânına sahip olup olmadığını değerlendirmesini zorunlu kılmaktadır. Her bir geminin karmaşık yapısı, bakımı ve her bir gemideki sahiplik payı Topluluğun ciddi sayıdaki sözleşmeye bağlı anlaşmanın niteliğini değerlendirmesini ve yorumlamasını gerektirmektedir.

- **Tanımlanmış Emeklilik Fayda Varlıklarının ve Yükümlülüklerinin Değerlenmesi**

Topluluk 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla [*parasal değer*] tutarında emeklilik fayda planında bir fazlayı finansal tablolara almıştır. Tanımlanmış emeklilik fayda varlık ve yükümlülüklerin değerlendirilmesinde önemli ve sübjektif varsayımlarda bulunulmuştur. Emeklilik fayda planındaki fazlaya/açığa ilişkin muhakemeler değişkenliğe sahiptir ve bu husus da, Topluluğun kâr dağıtımını etkilemektedir. Yönetim, emeklilik fayda planındaki fazlayı hesaplamak amacıyla bir aktüerya uzmanından danışmanlık almıştır ve tahminlerini uzun vadeli trendlere ve piyasa koşullarına ilişkin Topluluğun beklentilerine dayanarak yaptığından tahminler belirsizlikler içermektedir. Sonuç olarak, hesaplamada kullanılan varsayımlardaki küçük değişikliklerin değerlemeyi önemli ölçüde etkilemesi sebebiyle, gerçekleşen fazla veya açık finansal durum tablosuna alınan tutardan önemli ölçüde farklı olabilir.

- *Hasılatın Finansal Tablolara Alınması*

[A] ürünü ile satış sonrası hizmetlerin satıldığı hesap dönemine ilişkin hasılat ve kâr tutarının muhasebeleştirilmesi, her bir uzun dönemli satış sonrası hizmet sözleşmesinin, [A] ürününün satış sözleşmesiyle bağlantılı olup olmadığına uygun bir şekilde değerlendirilmesine bağlıdır. Ticari sözleşmeler karmaşık olabileceğinden her bir duruma ilişkin muhasebe esasları seçilirken önemli muhakemelerin yapılması gerekmektedir. Muhakememize göre hasılatın finansal tablolara alınması denetimimiz bakımından önemli bir konudur. Çünkü Topluluk, uzun dönemli hizmet sözleşmeleriyle [A] ürününün satışlarını muhasebe açısından tek bir sözleşme olarak değerlendirip ve uygun olmayacak şekilde finansal tablolara almış olabilir. Bu durum da uzun dönemli hizmet sözleşmelerindeki kâr marjlarının genellikle [A] ürününün satış sözleşmesindeki kâr marjlarından daha yüksek olması sebebiyle hasılat ile kârın erken bir şekilde finansal tablolara alınmasına sebep olacaktır.

- *İşletmenin Sürekliliğinin Değerlendirilmesi*

2 No.lu Dipnotta açıklandığı üzere, Topluluğun sürekliliğinin devamında kilit belirleyiciliğe sahip olan birçok düzenleyici sermaye yükümlülüğü bulunmaktadır. Topluluğun ve [topluluğa bağlı önemli birim]’in sürekliliğinin devamının değerlendirilmesinde kullanılan en önemli varsayımın – tahmini sermaye durumunun temel belirleyicisi olarak- [topluluğa bağlı önemli birim]’in gelecekte beklenen kârlılığı olduğu tarafımızca belirlenmiştir. Söz konusu değerlendirmeyi destekleyen hesaplamalar, yönetimin yüksek düzeyde subjektif muhakemeler yapmasını ve [geçerli finansal raporlama çerçevesi] tarafından öngörülen yükümlülükleri yansıtmak amacıyla bazı tutarlarda düzeltme yapmasını gerektirmektedir. Bu hesaplamalar, gelecekteki performansa yönelik tahminlere dayanmakta ve finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan muhasebe esasının uygun olup olmadığına değerlendirilmesinde temel teşkil etmektedir. Sonuç olarak bu varsayımın uygunluğunun değerlendirilmesinde, denetim ekibimizdeki kıdemli üyeler dâhil olmak üzere tarafımızca önemli düzeyde denetim çalışmaları yapılmıştır.

Konunun Denetimde Nasıl Ele Alındığı

Denetçi raporunda, KDK’ya ilişkin açıklamada ayrıca ilgili konunun denetimde nasıl ele alındığına da yer verilmektedir. BDS 701’de⁷ KDK’nın denetimde nasıl ele alındığını açıklanırken aşağıdaki bilgilere yer verilebileceği ifade edilmektedir:

- Değerlendirilmiş “önemli yanlışlık” riskine özgü veya konuyla en çok ilgili denetçi yaklaşımının veya karşılığının kısımları/yönleri
- Uygulanan prosedürlere ilişkin kısa bir değerlendirme,
- Denetçinin uyguladığı prosedürlerin sonuçlarına ilişkin bir gösterge veya
- Konuyla ilgili kilit gözlemler veya yukarıda yer alan unsurlardan oluşan bazı kombinasyonlar.

Uygulanan prosedürlere ilişkin bir gösterge sunması hâlinde denetçinin, münferit kilit denetim konusu hakkında ayrı bir görüş bildirmiş olduğu izlenimi yaratmaması veya bir bütün olarak finansal tablolara ilişkin verdiği denetçi görüşü hakkında soru işareti oluşturmaması gerekmektedir.

⁷ BDS 701, A46-A51 paragrafları

Aşağıdaki Örnek'te, KDK'nın denetimde nasıl ele alındığına ilişkin yapılabilecek açıklamalar gösterilmektedir:

- *Şerefiye*

Uyguladığımız prosedürler, özellikle [işkolunun adı]'na ilişkin tahmin edilen hasılat büyüklüğü ve kar marjlarıyla ilgili Topluluk tarafından kullanılan varsayım ve yöntemlerin değerlendirilmesinde değerlendirme uzmanından faydalanılmasını da içermektedir. Tarafımızca ayrıca, değer düşüklüğü testi sonucunun en duyarlı olduğu varsayımlar hakkında Topluluk tarafından finansal tablolarda yapılan açıklamalara odaklanılmıştır. Bu açıklamalar, şerefiyenin geri kazanılabilir tutarının belirlenmesinde en önemli etkiye sahiptir.

- *Hasılatın Finansal Tablolara Alınması*

Hasılatın finansal tablolara alınmasına ilişkin "önemli yanlışlık" riski, ciddi risk olarak değerlendirilmektedir. Bu çerçevede, hasılatın finansal tablolara alınmasına ilişkin "önemli yanlışlık" riskinin ele alınmasında uyguladığımız prosedürler aşağıdakileri içermektedir:

- Denetim şirketimiz bünyesindeki BT uzmanlarının yardımı vasıtasıyla, kontrollerin test edilmesi. Diğer hususlar üzerindeki kontrollerin yanı sıra bu kapsamda, her bir reklam kampanyasına ilişkin şartların ve fiyatlandırılmaların sisteme girilmesi; söz konusu şartlar ile fiyatlandırma verilerinin ilgili reklam ajanslarıyla yapılan sözleşmelerdekilerle karşılaştırılmasına ve bunların izleyici verileriyle olan bağlantısına ilişkin kontroller test edilmiştir.
- Sektör bilgimiz ve dış piyasa verilerinden elde edilen beklentilerimize dayanarak-beklentilerimizde meydana gelen sapmaları da dikkate alarak- hasılatın ve finansal tablolara alınma zamanının detaylı bir şekilde analiz edilmesi.

- *Topluluğa Bağlı Bir Birimin Elden Çıkarılması*

Bu konuyu ele alırken değerlendirmemize, finansal araçlar ve vergi konusunda uzmanlarımız katılmış ve çalışmamız kapsamında aşağıdaki hususlara odaklanılmıştır:

- -Uygun hâllerde- üçüncü taraflardan edinilen verilere atıfta bulunularak, elde edilen tutarın her bir unsuruna atfedilen gerçeğe uygun değerinin uygun olup olmadığının değerlendirilmesi.
- Satış ve satın alma sözleşmesi kapsamındaki saklı türevlere ilişkin yönetimin yaptığı değerlendirmelerin incelenmesi.
- [Topluluğa bağlı birimin adı]'nın gerçeğe uygun değerinin ve kullanılan kilit varsayımların incelenmesi suretiyle satın alma fiyatının, edinilen varlık ve yükümlülüklerle dağıtımının ciddi şekilde değerlendirilmesi.

Tarafımızca ayrıca, konsolide finansal tablolarda söz konusu işlemlerin sunumu ve bu işlemlere ilişkin yapılan açıklamalar da değerlendirilmiştir.

- *Yeniden Yapılandırma Karşılığı ve Kurumsal Değişiklikler*

Yaptığımız denetimde, maliyetlerin ve bu maliyetlere ilişkin karşılıkların finansal tablolara alınmasının uygunluğu ve zamanlaması “TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Yükümlülükler ve Koşullu Varlıklar” kapsamında ele alınmıştır. Bu finansal tablolara alma kıstasları detaylıdır ve yapılan iletişimlerle ülkeye özgü işgücü şartlarına bağlıdır. Sendikalarla yapılan bir sözleşme, şahsi ihbar/bildirimler veya ikale sözleşmeleri söz konusu kıstaslardan biri olabilir. Topluluğa bağlı birimlerin denetimini yapan denetim ekipleri, birimlerle ilgili yeniden yapılandırma karşılıklarının finansal tablolara alınması ve ölçümüne ilişkin ayrıntılı denetim prosedürleri uygulamıştır. Topluluk denetim ekibi denetimde, yeniden yapılandırma karşılıklarının tamlığı ve doğruluğunu ciddi risk olarak belirlemiş, birim denetim ekipleri tarafından uygulanan prosedürleri gözden geçirmiş ve bu ekiplerle finansal tablolara alma kıstaslarını müzakere etmiştir. Topluluk merkezine ilişkin yeniden yapılandırma karşılıkları Topluluk denetim ekibi tarafından denetlenmiştir. Tarafımızca, finansal tablolara alınan yeniden yapılandırma karşılığının belirlenmesinde yönetim tarafından kullanılan kıstas ve varsayımlar uygun bulunmuştur.

- *Yeniden Yapılandırma Karşılığı ve Bir Madenin Elden Çıkarılması*

Uyguladığımız denetim prosedürleri arasında, Topluluk ile [kamu kurumunun adı]'nın yazışmalarının incelenmesi ve müzakerelerin geldiği aşamanın yönetimle görüşülmesi; yönetimin işten çıkarılmaya ilişkin maliyetleri üstlenip üstlenmediğini değerlendirmek amacıyla yönetim tarafından yapılan duyuruların incelenmesi; madenin kapatılmasıyla ilgili sosyal etkilere ilişkin Topluluk içindeki ve dışındaki taraflarca yapılan analizlerin incelenmesi, hızlandırılmış kapatılma planları çerçevesinde, madene ilişkin kapatma işlemiyle ilgili ayrılan karşılığın ve iyileştirme maliyetlerinin yeniden hesaplanması, Topluluğun hızlandırılmış kapatılma planlarındaki revize edilen yükümlülükler kapsamında ekonomik açıdan dezavantajlı sözleşmelerin varlığına yönelik olarak uzun dönemli tedarik sözleşmelerinin yeniden değerlendirilmesi yer almaktadır. Tarafımızca yönetimin tarafsızlığına ilişkin potansiyel risk ve Topluluk tarafından yapılan açıklamaların yeterliliği değerlendirilmiştir.

Tarafımızca varsayımlar ve tahminler dengeli bulunmuştur ve Topluluk tarafından yapılan açıklamalar, tahminlerdeki önemli derecedeki yapısal belirsizlikleri ve sonraki dönemlerde yapılacak güncellemelerin bu tahminler üzerindeki potansiyel etkisinin uygun bir şekilde açıklandığına karar verilmiştir. Tarafımızca hesaplamalarda herhangi bir hata tespit edilmemiştir.

Finansal Tablolardaki İlgili Açıklama/Açıklamalara Atıfta Bulunulması

Yönetimin finansal tablolar ve işletme hakkında bilgi sağlanmasından sorumlu olması sebebiyle denetçi raporunda KDK'nın bildirilmesi, finansal tablo açıklamalarının yerine geçmez. Denetçi raporunda bir KDK'ya ilişkin açıklama yapılırken finansal tablolardaki ilgili tüm açıklamalara atıfta bulunulur.⁸ Bu tür bir atıfta bulunulması, finansal tablolar hazırlanırken yönetimin ilgili konuyu nasıl ele aldığına hedef kullanıcılar tarafından daha iyi anlaşılmasını sağlar. İlgili açıklama/açıklamalara yönelik atıfta ilave olarak, denetçi bu açıklamaların kilit kısımlarına dikkat çekebilir. Belirli bir konunun cari döneme ait finansal tabloları nasıl etkilediğine yönelik faktörler ve hususlar hakkında yönetim tarafından yapılan açıklamaların kapsamı, ilgili

⁸ BDS 701, 13 üncü paragraf ve A40-A41 paragrafları.

konunun yapılan denetimde ele alınma şeklini açıklarken denetçiye yardımcı olabilir. Böylece hedef kullanıcılar, konunun neden KDK olarak belirlendiğini anlayabilir.

Aşağıdaki Örnek'te, KDK'ya ilişkin açıklama yaparken denetçinin ilgili açıklamalara nasıl atıfta bulunabileceği gösterilmektedir:

- *Finansal Araçların Değerlenmesi*

Topluluğun, yapılandırılmış finansal araçlarına ilişkin açıklamalar 5 No.lu Dipnotta yer almaktadır.

- *Şerefiye*

Topluluğun şerefiyeye ilişkin açıklamaları 3 No.lu Dipnotta yer almaktadır. Bu Dipnotta, kullanılan kilit varsayımlardaki küçük değişikliklerin gelecekte şerefiyenin değer düşüklüğü zararında bir artışa sebep olabileceği ifade edilmektedir.

Yeni ve revize denetim standartlarına ulaşmak için http://www.kgk.gov.tr/content_detail-315-792---.html adresimizi ziyaret ediniz.