

# ISSAI 1570

## INTOSAI



Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI),  
Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI)  
tarafından yayımlanmıştır.

Daha fazla bilgi için: [www.issai.org](http://www.issai.org).

*Mali Denetim Rehberi*

---

*İşletmenin Sürekliliği*

*Financial Audit Guidelines*

---

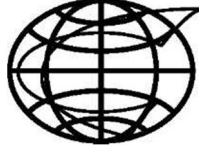
*Going Concern*

**INTOSAI MESLEKİ STANDARTLAR KOMİTESİ**

**MALİ DENETİM ALT KOMİTESİ – SEKRETERLİK**

Riksrevisionen • 114 90 Stockholm • İsveç  
Tel:+46 5171 4000 • Faks:+46 5171 4111 • E-mail: [projectsecretariat@riksrevisionen.se](mailto:projectsecretariat@riksrevisionen.se)

**INTOSAI**



INTOSAI Genel Sekreterlik – RECHNUNGSHOF  
(Avusturya Yüksek Denetim Kurumu)  
DAMPFSCHTFFSTRASSE 2  
A-1033 VIENNA  
AUSTRIA  
Tel: ++43 (1) 711 71  
Faks: ++43 (1) 718 09 69  
[intosai@rechnungshof.gv.at](mailto:intosai@rechnungshof.gv.at)  
<http://www.intosai.org>

*Bu Mali Denetim Rehberi, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından hazırlanan ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yayımlanan Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 570 “İşletmenin Sürekliliği”nden yararlanmaktadır. Bu ISA, IFAC’ın izni ile bu Rehber’de yer almaktadır.*

TERCÜME VERSİYONU – 1

## Editör Notu

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI'ler), Sayıştay Başkanlığı tarafından yürütülen titiz ve uzun süreli bir çalışma sonucunda Türkçeye tercüme edilmiştir. Mali Denetim Rehberleri, ISSAI'lerin dördüncü düzey denetim rehberlerini temsil eder. Bu rehberler, INTOSAI Komiteleri tarafından hazırlanan bir Uygulama Notundan ve Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından yayımlanan Uluslararası Denetim Standartları'ndan (ISA) oluşur.

Standartların orijinal metinleri teknik nitelikte olup hukuki anlaşmazlıklarda denetçinin sorumluluklarını tanımlayacak şekilde kaleme alınmıştır. Metinler; uzun cümleler, tekrarlar ve mali denetime özgü çok sayıda terim içermektedir. Metinlerde muğlaklıktan kaçınmak amacıyla atıf yerine tekrarlar kullanılmıştır. Bu sebeplerle orijinal metinler mekanik ve okunması zor bir dil içermektedir. Tercüme çalışması, metinlerin özüne sadık kalarak ve çevirmenin dip notları hariç ekleme, yerelleştirme ve yorum içermeyecek şekilde yürütülmüştür.

Tercümede anahtar kelimelerin tüm metinlerde aynı şekilde kullanımına özel önem verilmiş; bu amaçla Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun (IFAC) anahtar kelimeler listesine sadık kalınmıştır. ISSAI 1003 "INTOSAI Mali Denetim Rehberleri Terimler Sözlüğü", INTOSAI ve IFAC tarafından kullanılan temel sözlükleri içerdiği için Mali Denetim Rehberlerinin anlaşılmasında temel başvuru kaynağıdır.

Standartların tercümesinde INTOSAI ve IFAC tarafından belirlenen kurallara ve tavsiyelere bağlı kalınmıştır. Tercüme çalışması, denetim terminolojisine ilişkin tecrübe sahibi olan iki profesyonel çevirmen ve ileri derecede İngilizce bilgisi olan Sayıştay Denetçilerinden müteşekkil bir komisyon tarafından yürütülmüştür. Bütün metinlerin ilk aşama tercümesi aynı çevirmen tarafından yapılmış; akabinde bu tercüme farklı komisyon üyelerinin dâhil olduğu çok kademeli bir gözden geçirme, okuma ve değerlendirme sürecine tabi tutulmuştur.

Standartların anlaşılmasını ve kullanımını kolaylaştırmak amacıyla İngilizce ve Türkçe metinler karşılıklı olarak verilmiştir. Metinlerin bu şekilde dizilimi dipnotların iki kere kullanılmasını gerektirdiğinden dipnotlar her sayfada yeniden numaralandırılmıştır.

Yoğun ve oldukça titiz bir çalışmayı gerektiren bu çaptaki bir tercüme çalışmasının gösterilen bütün çabalara rağmen hatadan uzak olması mümkün değildir. Metinlerin tercümesine ait görüş, öneri ve tenkitlerinizi [issai@sayistay.gov.tr](mailto:issai@sayistay.gov.tr) adresine göndermeniz, bu hataların düzeltilmesine önemli katkı sağlayacaktır.

Denetim Standartları Tercüme Komisyonu

# Table of Contents ISSAI 1570

## PRACTICE NOTE TO ISA 570 Paragraph

### Background

Introduction to the ISA	
Content of the Practice Note .....	P1

<b>Applicability of the ISA in Public Sector Auditing</b> .....	P2–P3
---	-------

<b>Additional Guidance on Public Sector Issues</b> .....	P4
--	----

Going Concern Assumption .....	P5–P9
Evaluating Management's Assessment .....	P10
Additional Audit Procedures When Events or Conditions Are Identified .....	P11–P12
Use of Going Concern Assumption Appropriate but a Material Uncertainty Exists .....	P13–P16

## INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 570

### Introduction

Scope of this ISA .....	1
Going Concern Assumption .....	2
Responsibility for Assessment of the Entity's Ability to Continue as a Going Concern .....	3–7
Effective Date .....	8

<b>Objectives</b> .....	9
-------------------------	---

### Requirements

Risk Assessment Procedures and Related Activities .....	10–11
Evaluating Management's Assessment .....	12–14
Period beyond Management's Assessment .....	15
Additional Audit Procedures When Events or Conditions Are Identified .....	16
Audit Conclusions and Reporting .....	17
Use of Going Concern Assumption Appropriate but a Material Uncertainty Exists .....	18–20
Use of Going Concern Assumption Inappropriate .....	21
Management Unwilling to Make or Extend Its Assessment .....	22
Communication with Those Charged with Governance .....	23
Significant Delay in the Approval of Financial Statements .....	24

### Application and Other Explanatory Material

Going Concern Assumption .....	A1
Risk Assessment Procedures and Related Activities .....	A2–A6
Evaluating Management's Assessment .....	A7–A12

# ISSAI 1570 İçindekiler Tablosu

<b>ISA 570 UYGULAMA NOTU</b>	Paragraf
<b>Arka Plan Bilgisi</b>	
ISA'ya Giriş	
Uygulama Notu'nun İçeriği .....	P1
<b>Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği .....</b>	<b>P2–P3</b>
<b>Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik .....</b>	<b>P4</b>
İşletmenin Sürekliliği Varsayımı .....	P5–P9
İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin İncelenmesi .....	P10
Olay veya Koşullar Tespit Edildiğinde Uygulanacak Ek Denetim Prosedürleri .....	P11–P12
İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olduğu Ancak Önemli Bir Belirsizliğin Bulunduğu Durumlar .....	P13–P16
<b>ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 570</b>	
<b>Giriş</b>	
Bu ISA'nın Kapsamı .....	1
İşletmenin Sürekliliği Varsayımı .....	2
Kuruluşun Sürekliliğini Devam Ettirme Becerisine Yönelik Değerlendirme Sorumluluğu .....	3–7
Yürürlük Tarihi .....	8
<b>Amaçlar .....</b>	<b>9</b>
<b>Gereklilikler</b>	
Risk Değerlendirme Prosedürleri ve İlgili Faaliyetler .....	10–11
İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin İncelenmesi .....	12–14
İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin Dışında Kalan Dönem .....	15
Olay veya Koşullar Tespit Edildiğinde Uygulanacak Ek Denetim Prosedürleri .....	16
Denetimin Sonuçları ve Raporlanması .....	17
İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olduğu Ancak Önemli Bir Belirsizliğin Bulunduğu Durumlar .....	18–20
İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olmadığı Durumlar .....	21
İdarenin Değerlendirmeyi Yapmakta veya Genişletmekte İsteksiz Olması .....	22
Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim .....	23
Mali Tabloların Onaylanmasında Önemli Bir Gecikme Olması .....	24
<b>Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller</b>	
İşletmenin Sürekliliği Varsayımı .....	A1
Risk Değerlendirme Prosedürleri ve İlgili Faaliyetler .....	A2–A6
İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin İncelenmesi .....	A7–A12

Period beyond Management's Assessment .....	A13–A14
Additional Audit Procedures When Events or Conditions Are Identified .....	A15–A18
Audit Conclusions and Reporting .....	A19
Use of Going Concern Assumption Appropriate but a Material Uncertainty Exists .....	A20–A24
Use of Going Concern Assumption Inappropriate .....	A25–A26
Management Unwilling to Make or Extend Its Assessment .....	A27

İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin Dışında Kalan Dönem .....	A13–A14
Olay veya Koşullar Tespit Edildiğinde Uygulanacak Ek Denetim Prosedürleri .....	A15–A18
Denetimin Sonuçları ve Raporlanması .....	A19
İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olduğu Ancak Önemli Bir Belirsizliğin Bulunduğu Durumlar .....	A20–A24
İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olmadığı Durumlar .....	A25–A26
İdarenin Değerlendirmeyi Yapmakta veya Genişletmekte İsteksiz Olması .....	A27

## *Practice Note<sup>1</sup> to International Standard on Auditing (ISA) 570*

---

# Going Concern

## Background

This Practice Note provides supplementary guidance on ISA 570 – Going Concern. It is read together with the ISA. ISA 570 is effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009. The Practice Note is effective the same date as the ISA.

## Introduction to the ISA

ISA 570 deals with the auditor's responsibilities in the audit of financial statements relating to management's use of the going concern assumption in the preparation of the financial statements.

## Content of the Practice Note

- P1. The Practice Note provides additional guidance for public sector auditors related to:
- (a) Going Concern Assumption.
  - (b) Evaluating Management's Assessment.
  - (c) Additional Audit Procedures When Events or Conditions Are Identified.
  - (d) Use of Going Concern Assumption Appropriate but a Material Uncertainty Exists.

## Applicability of the ISA in Public Sector Auditing

- P2. ISA 570 is applicable to auditors of public sector entities in their role as auditors of financial statements.
- P3. As explained in paragraph A1 of the ISA, management's use of the going concern assumption is also relevant to public sector entities. Sovereign governments, and in particular, sovereign central governments, ordinarily do not become legally insolvent or bankrupt because these governments have wide-ranging powers to levy rates, fees or taxes and so are able to adjust their revenues to meet their obligations. Nevertheless, in some cases governments may have substantial net liabilities relative to the size of the economy or their ability to levy rates, fees, or taxes, or may be substantially dependent upon assistance from other governments. While not common, sovereign governments, including sovereign central governments, can become insolvent in the sense of not being able to meet their obligations when they become due when, for example, the rescheduling of obligations is not possible. The inability of a government to discharge its obligations may also be affected by the extent to which the currency issued by the government, or on its behalf by its central bank, continues to be accepted as a medium of exchange to discharge its financial obligations. For this reason, public sector auditors apply the requirements and guidance in the ISA.

---

<sup>1</sup> All Practice Notes are considered together with ISSAI 1000 "General Introduction to the INTOSAI Financial Audit Guidelines".



## *Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 570 Uygulama Notu<sup>1</sup>*

# İşletmenin Sürekliliği

## Arka Plan Bilgisi

Bu Uygulama Notu, "İşletmenin Sürekliliği" başlıklı ISA 570'e ilişkin ek bilgi vermektedir. Bu Uygulama Notu, ISA ile birlikte okunmalıdır. ISA 570, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tablo denetimleri için geçerlidir. Bu Uygulama Notu, ISA ile aynı tarihte yürürlüğe girer.

## ISA'ya Giriş

ISA 570, mali tablolar hazırlanırken işletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılmasıyla ilgili olarak söz konusu mali tabloların denetiminde denetçiye düşen sorumlulukları ele alır.

## Uygulama Notu'nun İçeriği

- P1. Bu Uygulama Notu, kamu sektörü denetçisine aşağıdaki konularla ilgili ek rehberlik sağlar:
- İşletmenin Sürekliliği Varsayımı.
  - İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin İncelenmesi.
  - Olay veya Koşullar Tespit Edildiğinde Uygulanacak Ek Denetim Prosedürleri.
  - İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Uygun Olduğu Ancak Önemli Bir Belirsizliğin Bulunduğu Durumlar.

## Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği

- P2. ISA 570, mali tabloların denetçisi olarak görev yapan kamu sektörü denetçileri için geçerlidir.
- P3. ISA'nın A1 paragrafında açıklandığı üzere işletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılması, kamu kurumlarıyla da ilgilidir. Egemen hükümetler ve özellikle de egemen merkezi hükümetler, genellikle hukuken ödeme aczine düşmez veya iflas etmezler. Çünkü bu hükümetlerin resim, harç veya vergi koymaya yönelik geniş kapsamlı yetkileri vardır ve bu nedenle kendi gelirlerini bu borçlarını ödemek için düzenleyebilirler. Bununla birlikte bazı hallerde hükümetler, ekonominin boyutuna veya resim, vergi ya da harç koyabilme becerilerine bağlı olarak önemli ve açık yükümlülüklerle sahip olabilir ya da önemli ölçüde başka hükümetlerin yardımına bağımlı olabilirler. Pek yaygın olmamakla birlikte egemen merkezi hükümetler dâhil egemen hükümetler, ödeme aczine düşebilir. Bu durumda zamanı gelen borçlarını, örneğin bu borçların ertelenmesi mümkün olmadığında ödeyemeyebilirler. Hükümetin borçlarını ifa edememesi, ilgili hükümet tarafından ya da onun adına merkez bankası tarafından ihraç edilen para biriminin, söz konusu hükümetin mali borçlarını ifa etmek için değişim aracı olarak kabul edilmeye devam etme derecesinden de etkilenebilir. Bu nedenle kamu sektörü denetçileri, bu ISA'daki gereklilikleri ve rehberliği uygular.

<sup>1</sup> Tüm Uygulama Notları, ISSAI 1000 "INTOSAI Mali Denetim Rehberlerine Giriş" ile birlikte değerlendirilir.

## Additional Guidance on Public Sector Issues

- P4. ISA 570 contains application and other explanatory material with considerations specific to public sector entities in paragraph A1 of the ISA.

### Going Concern Assumption

- P5. Public sector auditors may have responsibilities relating to going concern other than those to which ISA 570 is directly relevant. Public sector auditors may be required to review and report upon the entity's arrangements to maintain its general financial standing.
- P6. Public sector entities may spend more in one year than they have resources to cover, such that their income may be less than their expenditure or there is an excess of liabilities over assets. However, it is uncommon for the operational existence of a public sector entity to cease or its scale of operations to be subject to a forced reduction as a result of an inability to finance its operations or of net liabilities.
- P7. Cessation of a public sector entity is most likely to result from a government policy decision. A policy decision may be taken to wind up and dissolve an entity in its entirety, to scale back its operations and transfer some of its functions to another public entity, merge with another public entity or privatize the entity. In each of these cases the operational existence of all or part of the entity ceases. Only in the case of dissolution without any continuation of the entity would the going concern basis cease to be appropriate. In the other cases public sector auditors consider the basis on which the activities are transferred, from the viewpoint of the entity that is relinquishing the assets and liabilities at the accounting date.
- P8. In forming a view of the entity's ability to continue its operations, public sector auditors' consideration of going concern embraces two separate, but sometimes overlapping, factors:
- The greater risk associated with changes in policy direction (for example, where there is a change in government); and
  - The less common operational, or business, risk (for example, where an entity has insufficient working capital to continue its operations at its existing level).
- P9. To minimize the risk of changes in government policies not coming to the auditor's attention which could impact on the going concern assumption, the auditor ascertains whether:
- The government has declared its intention to review an area of policy affecting the audited entity;
  - A review has been announced and is in progress;
  - A review has indicated that the audited entity could be rationalized or that an entity's future may be re-examined; or
  - There is a government policy to privatize the activities of the audited entity.

## Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik

- P4. ISA 570, ISA'nın A1 paragrafında bahsi geçen kamu kurumlarına özgü uygulama materyallerine ve açıklayıcı diğer materyallere yer vermektedir.

### İşletmenin Sürekliliği Varsayımı

- P5. Kamu sektörü denetçilerinin, ISA 570'in doğrudan ilgili olduğu sorumlulukları dışında işletmenin sürekliliğiyle ilgili sorumlulukları olabilir. Kamu sektörü denetçilerinin, kuruluşun genel mali durumunu devam ettirmeyi amaçlayan düzenlemelerini gözden geçirmesi ve raporlaması gerekebilir.
- P6. Kamu kurumları, bir yıl içinde kaynaklarının karşıladığından daha fazla harcama yapabilir. Öyle ki gelirleri, harcamalarından daha az olabilir veya borçları varlıklarını aşmış durumdadır. Ancak bir kamu kurumunun faaliyetlerini finanse edememesi veya net borçlarından dolayı operasyonel mevcudiyetinin sona ermesi ya da faaliyet yelpazesinin zorunlu küçülmeye tabi olması nadir bir durumdur.
- P7. Bir kamu kurumunun faaliyetine son verilmesi, büyük olasılıkla hükümetin politika kararından kaynaklanır. Bir politika kararı; bir kuruluşu bütünüyle tasfiye ederek feshetmek, faaliyetlerini azaltmak ve işlevlerinden bazılarını başka bir kamu kurumuna devretmek, başka bir kamu kurumuyla birleştirmek veya kurumu özelleştirmek amacıyla alınabilir. Bu durumların her birinde kuruluşun tümünün veya bir kısmının operasyonel mevcudiyeti sona erer. İşletmenin sürekliliği esasının uygun olmadığı tek durum, kuruluşun devamlılığının sona erdiği fesih durumudur. Diğer durumlarda kamu sektörü denetçileri, faaliyetlerin devredilme gerekçesini varlık ve borçlarını hesap kapanış tarihinde devreden kuruluş açısından değerlendirir.
- P8. Kuruluşun faaliyetlerine devam etme becerisine dair görüş oluştururken kamu sektörü denetçilerinin işletmenin sürekliliğine yönelik yaptığı değerlendirme, ayrı ancak bazen de örtüşen iki ögeyi içerir:
- Politika gidişatındaki değişikliklere ilişkin daha yüksek risk (örneğin hükümette değişiklik olması durumunda) ve
  - Pek yaygın olmayan operasyonel risk veya faaliyet riski (örneğin kuruluşun faaliyetlerini mevcut düzeyde sürdürmek için işletme sermayesinin yetersiz olması durumunda).
- P9. Hükümet politikalarında denetçinin dikkatini çekmeyen ve işletmenin sürekliliği varsayımını etkileyebilecek bir değişiklik olması riskini en aza indirmek amacıyla denetçi;
- Hükümetin, denetlenen kuruluşu etkileyen bir politika alanını gözden geçirme tasarısını ilan edip etmediğini,
  - Bir gözden geçirmenin açıklanıp açıklanmadığını ve yapılmakta olup olmadığını,
  - Bir gözden geçirmenin, denetlenen kuruluşun rasyonelleştirilebileceğini veya kuruluşun geleceğinin yeniden incelenebileceğini gösterip göstermediğini veya
  - Denetlenen kuruluşun faaliyetlerini özelleştirmeye yönelik bir hükümet politikası olup olmadığını
- tespit eder.

## Evaluating Management's Assessment

- P10. Public sector auditors are aware that changes of government policies can have a significant impact on the status and functions of public sector entities. However, political decisions are often no more uncertain than those unforeseeable risks faced by private sector entities.

## Additional Audit Procedures When Events or Conditions Are Identified

- P11. When considering the requirements of paragraph 16 of the ISA, public sector auditors consider whether to request that the entity secures direct confirmation from the department or executive body responsible for providing financial backing or future funding to the entity. When considering requesting such confirmation, public sector auditors take into account any constraints imposed by the political process. In such circumstances, a representation provided by the responsible financial officer of the entity that financial backing or future funding will be received may not be sufficient as meaningful assurance on the future of an entity. This is because the intentions of the financial backer might not be known by the entity.
- P12. In addition to the audit procedures set out in A15 of the ISA, public sector auditors may also read official records of changes in policy and relevant proceedings of the legislature and inquire about matters addressed in proceedings for which official records are not yet available.

## Use of Going Concern Assumption Appropriate but a Material Uncertainty Exists

- P13. Paragraphs 19 and 20 of the ISA contain requirements for the auditor when adequate disclosure of a material uncertainty is made in the financial statements and when such disclosure is not made. Paragraph A21 to A24 of the ISA provides illustrations of Emphasis of Matter paragraphs opinions when adequate disclosure is made or when adequate disclosure is not made. Public sector related illustrations are provided in paragraphs P14 to P16 below.
- P14. Illustration of an Emphasis of Matter paragraph when the public sector auditors are satisfied as to the adequacy of the note disclosure:

### **Emphasis of Matter**

Without qualifying our opinion, we draw attention to Note X in the financial statements which indicates that the Government has undertaken a review of the Agency's future operations but has not yet decided on a course of action. This situation, along with other matters as set forth in Note X, indicates the existence of a material uncertainty that may cast significant doubt about the Agency's ability to continue as a going concern.

- P15. Illustration of the relevant paragraphs when a qualified opinion is to be expressed because of inadequate disclosure of a material uncertainty:

### **Basis for Qualified Opinion**

The Government has undertaken a review of the Agency's future operations but has not yet decided on the course of action. This situation indicates the existence of a material uncertainty that may cast significant doubt on the Agency's ability to continue as a going concern and therefore the Agency may be unable to realize its assets and discharge its liabilities in the normal course of operations. The financial statements (and notes thereto) do not disclose this fact.

## İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin İncelenmesi

- P10. Kamu sektörü denetçileri; hükümet politikalarındaki değişikliklerin, kamu kurumlarının statüsü ve işlevleri üzerinde önemli etkisi olabileceğinin farkındadır. Ancak politik kararlar genellikle, özel sektör kuruluşlarının karşılaştığı beklenmeyen risklerden daha belirsiz değildir.

## Olay veya Koşullar Tespit Edildiğinde Uygulanacak Ek Denetim Prosedürleri

- P11. ISA'nın 16. paragrafının gerekliliklerini dikkate alırken kamu sektörü denetçileri; kuruluşun, söz konusu kuruluşa mali destek veya gelecekte finansman sağlamakla sorumlu birim veya yürütme organından doğrudan teyit alınmasını talep edip etmemeyi düşünür. Bu tür bir teyidin talep edilmesini değerlendirirken kamu sektörü denetçileri, politik sürecin dayatabileceği kısıtlamaları hesaba katar. Bu gibi durumlarda kuruluşun sorumlu finans görevlisi tarafından sağlanan ve mali destek veya gelecekte finansman alınacağını belirten bir bildirim, bu kuruluşun geleceği hakkında anlamlı bir güvence olarak yeterli olmayabilir. Çünkü mali destekçinin niyeti, kuruluş tarafından bilinmeyebilir.
- P12. ISA'nın A15 paragrafında ortaya konan denetim prosedürlerine ilaveten kamu sektörü denetçileri, politika değişikliklerine ilişkin resmi kayıtları ve yasama organının ilgili tutanaklarını da okuyabilir ve henüz resmi kayıtları olmayan ve tutanaklarda ele alınan hususlar hakkında bilgi edinebilir.

## İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olduğu Ancak Önemli Bir Belirsizliğin Bulunduğu Durumlar

- P13. ISA'nın 19. ve 20. paragrafları, mali tablolarda önemli bir belirsizlik için yeterli açıklama yapıldığı ve bu tür bir açıklamanın yapılmadığı durumlarda denetçinin yerine getireceği gerekliliklere yer verir. ISA'nın A21 ile A24 arası paragrafları, yeterli açıklama yapıldığı veya yapılmadığı durumlarda, Vurgulanan Hususlara ilişkin paragraf görüşlerine örnekler vermektedir. Kamu sektörüyle ilgili örnekler, aşağıda P14 ve P16 arası paragraflarda verilmektedir.
- P14. Kamu sektörü denetçilerinin açıklama notunun yeterliliği konusunda tatmin olduğu durumda, Vurgulanan Hususlara ilişkin paragraf örneği şu şekildedir:

### **Vurgulanan Husus**

Görüşümüzü bir şarta bağlamaksızın, mali tablolarda yer alan ve Hükümetin, Kurumun gelecekteki faaliyetlerine dair bir gözden geçirme yaptığını ancak henüz bir eylem planına karar vermediğini gösteren X Notuna dikkat çekiyoruz. Bu durum, X Notunda ortaya konan diğer hususlarla birlikte Kurumun sürekliliğini devam ettirme becerisi hakkında ciddi bir şüphe uyandırabilecek önemli bir belirsizliğin mevcudiyetine işaret etmektedir.

- P15. Önemli bir belirsizliğe ilişkin açıklamanın yetersiz olması nedeniyle şartlı görüş verileceği durumda, ilgili paragraflara örnek şu şekildedir:

### **Şartlı Görüş İçin Temel**

Hükümet, Kurumun gelecekteki faaliyetlerine dair bir gözden geçirme yapmış ancak henüz bir eylem planına karar vermemiştir. Bu durum, Kurumun sürekliliğini devam ettirme becerisi hakkında ciddi bir şüphe uyandırabilecek önemli bir belirsizliğin mevcudiyetine işaret etmektedir. Bu nedenle Kurum, normal iş seyri içinde varlıklarını değerlendiremeyebilir ve yükümlülüklerini yerine getiremeyebilir. Mali tablolar (ve içindeki notlar), bu durumu açıklamamaktadır.

### **Qualified Opinion**

In our opinion, except for the omission of the information referred to in the Basis for Qualified Opinion paragraph, the financial statements present fairly, in all material respects (or "give a true and fair view of") the financial position of the Agency at December 31, 20X0 and of its financial performance and its cash flows for the year then ended in accordance with.

- P16. Illustration of the relevant paragraphs when an adverse opinion is to be expressed because of inadequate disclosure of a material uncertainty:

### **Basis for Adverse Opinion**

The Government has decided that the Agency will cease the operations and be dissolved within the next year. This indicates a material uncertainty that may cast significant doubt on the Agency's ability to continue as a going concern and therefore it may be unable to realize its assets and discharge its liabilities in the normal course of operations. The financial statements (and notes thereto) do not disclose this fact.

### **Adverse Opinion**

In our opinion, because of the omission of the information mentioned in the Basis for Adverse Opinion paragraph, the financial statements do not present fairly (or "give a true and fair view of") the financial position of the Agency as at December 31, 20X0, and of its financial performance and its cash flows for the year then ended in accordance with.

### **Şartlı Görüş**

Görüşümüze göre, Şartlı Görüş İçin Temel paragrafında bahsedilen bilgilerin eksik bırakılması dışında mali tablolar, Kurumun 31 Aralık 20X0'daki mali durumunu ve bu tarihte biten yıla ait mali performansını ve nakit akışlarını tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır (veya "doğru ve gerçeğe uygun yansıtmaktadır").

- P16. Önemli bir belirsizliğe ilişkin açıklamanın yetersiz olması nedeniyle olumsuz görüş verileceği durumda, ilgili paragraflara örnek şu şekildedir:

### **Olumsuz Görüş İçin Temel**

Hükümet, Kurumun faaliyetlerine son vermesine ve sonraki yıl içinde tasfiye edilmesine karar vermiştir. Bu durum, Kurumun sürekliliğini devam ettirme becerisi hakkında ciddi bir şüphe uyandırabilecek önemli bir belirsizliğe işaret etmektedir. Bu nedenle Kurum, normal iş seyri içinde varlıklarını değerlendiremeyebilir ve yükümlülüklerini yerine getiremeyebilir. Mali tablolar (ve içindeki notlar), bu durumu açıklamamaktadır.

### **Olumsuz Görüş**

Görüşümüze göre Olumsuz Görüş İçin Temel paragrafında bahsedilen bilgilerin eksik bırakılması nedeniyle mali tablolar, Kurumun 31 Aralık 20X0'daki mali durumunu ve bu tarihte biten yıla ait mali performansını ve nakit akışlarını tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmamaktadır (veya "doğru ve gerçeğe uygun yansıtmamaktadır").

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)



*Uluslararası Denetim Standardı*

---

## İşletmenin Sürekliliği

*International Standard on Auditing*

---

## Going Concern



International Auditing and Assurance Standards Board  
International Federation of Accountants  
545 Fifth Avenue, 14th Floor  
New York, New York 10017 USA

This International Standard on Auditing (ISA) 570, “Going Concern” was prepared by the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), an independent standard-setting body within the International Federation of Accountants (IFAC). The objective of the IAASB is to serve the public interest by setting high quality auditing and assurance standards and by facilitating the convergence of international and national standards, thereby enhancing the quality and uniformity of practice throughout the world and strengthening public confidence in the global auditing and assurance profession.

This publication may be downloaded free of charge from the IFAC website: <http://www.ifac.org>. The approved text is published in the English language.

The mission of IFAC is to serve the public interest, strengthen the worldwide accountancy profession and contribute to the development of strong international economies by establishing and promoting adherence to high quality Professional standards, furthering the international convergence of such standards and speaking out on public interest issues where the profession’s expertise is most relevant.

Copyright © April 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Permission is granted to make copies of this work provided that such copies are for use in academic classrooms or for personal use and are not sold or disseminated and provided that each copy bears the following credit line: “*Copyright © April 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Used with permission of IFAC. Contact [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) for permission to reproduce, store or transmit this document.*” Otherwise, written permission from IFAC is required to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of, this document, except as permitted by law. Contact [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

ISBN: 978-1-60815-020-5

Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu  
Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu  
545 Fifth Avenue, 14th Floor  
New York, New York 10017 USA

“İşletmenin Sürekliliği” başlıklı bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA 570), Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) bünyesinde yer alan ve bağımsız bir standart koyucu organ olan Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından hazırlanmıştır. IAASB’nin amacı; yüksek kalitede denetim ve güvence standartlarının belirlenmesini ve ulusal ve uluslararası standartların uyumlu olmasını sağlayarak uygulamada dünya çapında kalite ve birliğin artırılması ve küresel denetim ve güvence mesleğine olan kamusal güvenin güçlendirilmesi suretiyle kamu yararına hizmet etmektir.

Bu belge, IFAC web sitesinden ücretsiz olarak indirilebilir: <http://www.ifac.org>. Onaylanmış metin, İngilizce dilinde yayımlanmıştır.

IFAC’in misyonu; yüksek kalitede uluslararası mesleki standartları belirlemek ve bu standartlara uygunluğu teşvik etmek, benzeri standartların uluslararası alanda birbiriyle uyumunu arttırmak ve mesleğin uzmanlık birikimiyle ilgili ve kamu yararını ilgilendiren meselelerde görüşlerini dile getirmek suretiyle kamu yararına hizmet etmek, tüm dünyada muhasebecilik mesleğini güçlendirmek ve güçlü uluslararası ekonomilerin gelişimine katkıda bulunmaktır.

Telif hakkı © Nisan 2009 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır. Çoğaltılan nüshaların okullarda akademik veya kişisel amaçla kullanılması, satılmaması, dağıtılmaması ve her nüshanın şu ibareyi taşıması şartıyla bu metnin çoğaltılmasına izin verilmektedir: *“Telif hakkı © Nisan 2009 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır. IFAC’in izniyle kullanılmıştır. Bu belgeyi çoğaltma, saklama veya dağıtma izni için lütfen [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) adresine başvurunuz.”* Aksi takdirde kanunların izin verdiği haller dışında bu belgenin çoğaltılması, saklanması, dağıtılması veya benzer başka kullanımı için IFAC’in yazılı izninin alınması gerekmektedir. [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) adresine başvurunuz.

ISBN: 978-1-60815-020-5

# INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 570

## GOING CONCERN

(Effective for audits of financial statements for periods  
beginning on or after December 15, 2009)

### CONTENTS

---

	Paragraph
<b>Introduction</b>	
Scope of this ISA .....	1
Going Concern Assumption .....	2
Responsibility for Assessment of the Entity's Ability to Continue as a Going Concern .....	3–7
Effective Date .....	8
<b>Objectives</b> .....	9
<b>Requirements</b>	
Risk Assessment Procedures and Related Activities .....	10–11
Evaluating Management's Assessment .....	12–14
Period beyond Management's Assessment .....	15
Additional Audit Procedures When Events or Conditions Are Identified .....	16
Audit Conclusions and Reporting .....	17
Use of Going Concern Assumption Appropriate but a Material Uncertainty Exists .....	18–20
Use of Going Concern Assumption Inappropriate .....	21
Management Unwilling to Make or Extend Its Assessment .....	22
Communication with Those Charged with Governance .....	23
Significant Delay in the Approval of Financial Statements .....	24
<b>Application and Other Explanatory Material</b>	
Going Concern Assumption .....	A1
Risk Assessment Procedures and Related Activities .....	A2–A6
Evaluating Management's Assessment .....	A7–A12
Period beyond Management's Assessment .....	A13–A14
Additional Audit Procedures When Events or Conditions Are Identified .....	A15–A18
Audit Conclusions and Reporting .....	A19
Use of Going Concern Assumption Appropriate but a Material Uncertainty Exists .....	A20–A24
Use of Going Concern Assumption Inappropriate .....	A25–A26
Management Unwilling to Make or Extend Its Assessment .....	A27

---

## ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 570

### İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ

(15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tabloların denetimleri için geçerlidir)

## İÇİNDEKİLER

	Paragraf
<b>Giriş</b>	
Bu ISA'nın Kapsamı .....	1
İşletmenin Sürekliliği Varsayımı .....	2
Kuruluşun Sürekliliğini Devam Ettirme Becerisine Yönelik Değerlendirme Sorumluluğu .....	3–7
Yürürlük Tarihi .....	8
<b>Amaçlar</b> .....	9
<b>Gereklilikler</b>	
Risk Değerlendirme Prosedürleri ve İlgili Faaliyetler .....	10–11
İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin İncelenmesi .....	12–14
İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin Dışında Kalan Dönem .....	15
Olay veya Koşullar Tespit Edildiğinde Uygulanacak Ek Denetim Prosedürleri .....	16
Denetimin Sonuçları ve Raporlanması .....	17
İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olduğu Ancak Önemli Bir Belirsizliğin Bulunduğu Durumlar .....	18–20
İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olmadığı Durumlar .....	21
İdarenin Değerlendirmeyi Yapmakta veya Genişletmekte İsteksiz Olması .....	22
Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim .....	23
Mali Tabloların Onaylanmasında Önemli Bir Gecikme Olması .....	24
<b>Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller</b>	
İşletmenin Sürekliliği Varsayımı .....	A1
Risk Değerlendirme Prosedürleri ve İlgili Faaliyetler .....	A2–A6
İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin İncelenmesi .....	A7–A12
İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin Dışında Kalan Dönem .....	A13–A14
Olay veya Koşullar Tespit Edildiğinde Uygulanacak Ek Denetim Prosedürleri .....	A15–A18
Denetimin Sonuçları ve Raporlanması .....	A19
İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olduğu Ancak Önemli Bir Belirsizliğin Bulunduğu Durumlar .....	A20–A24
İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olmadığı Durumlar .....	A25–A26
İdarenin Değerlendirmeyi Yapmakta veya Genişletmekte İsteksiz Olması .....	A27

International Standard on Auditing (ISA) 570, “Going Concern” should be read in the context of ISA 200, “Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing”.

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 570 “İşletmenin Sürekliliği”, ISA 200 “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Gerçekleştirilmesi” ile birlikte okunmalıdır.

## Introduction

### Scope of this ISA

1. This International Standard on Auditing (ISA) deals with the auditor's responsibilities in the audit of financial statements relating to management's use of the going concern assumption in the preparation of the financial statements.

### Going Concern Assumption

2. Under the going concern assumption, an entity is viewed as continuing in business for the foreseeable future. General purpose financial statements are prepared on a going concern basis, unless management either intends to liquidate the entity or to cease operations, or has no realistic alternative but to do so. Special purpose financial statements may or may not be prepared in accordance with a financial reporting framework for which the going concern basis is relevant (for example, the going concern basis is not relevant for some financial statements prepared on a tax basis in particular jurisdictions). When the use of the going concern assumption is appropriate, assets and liabilities are recorded on the basis that the entity will be able to realize its assets and discharge its liabilities in the normal course of business. (Ref: Para. A1)

### Responsibility for Assessment of the Entity's Ability to Continue as a Going Concern

3. Some financial reporting frameworks contain an explicit requirement for management to make a specific assessment of the entity's ability to continue as a going concern, and standards regarding matters to be considered and disclosures to be made in connection with going concern.<sup>1</sup> For example, International Accounting Standard (IAS) 1 requires management to make an assessment of an entity's ability to continue as a going concern. The detailed requirements regarding management's responsibility to assess the entity's ability to continue as a going concern and related financial statement disclosures may also be set out in law or regulation.
4. In other financial reporting frameworks, there may be no explicit requirement for management to make a specific assessment of the entity's ability to continue as a going concern. Nevertheless, since the going concern assumption is a fundamental principle in the preparation of financial statements as discussed in paragraph 2, the preparation of the financial statements requires management to assess the entity's ability to continue as a going concern even if the financial reporting framework does not include an explicit requirement to do so.
5. Management's assessment of the entity's ability to continue as a going concern involves making a judgment, at a particular point in time, about inherently uncertain future outcomes of events or conditions. The following factors are relevant to that judgment:
  - The degree of uncertainty associated with the outcome of an event or condition increases significantly the further into the future an event or condition or the outcome occurs. For that reason, most financial reporting frameworks that require an explicit management assessment specify the period for which management is required to take into account all available information.
  - The size and complexity of the entity, the nature and condition of its business and the degree to which it is affected by external factors affect the judgment regarding the outcome of events or conditions.

---

<sup>1</sup> IAS 1, "Presentation of Financial Statements" as at 1 January 2009, paragraphs 25–26.



## Giriş

### Bu ISA'nın Kapsamı

1. Bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA), mali tablolar hazırlanırken işletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılmasıyla ilgili olarak söz konusu mali tabloların denetiminde denetçiye düşen sorumlulukları ele alır.

### İşletmenin Sürekliliği Varsayımı

2. İşletmenin sürekliliği varsayımına göre kuruluşun öngörülebilir bir süre boyunca faaliyetlerine devam edeceği düşünülür. İdarenin kuruluşu tasfiye etmeyi veya faaliyetlerine son vermeyi tasarlaması veya bunu yapmaktan başka gerçekçi bir alternatifinin olmaması gibi bir durum söz konusu olmadığı sürece genel amaçlı mali tablolar, işletmenin sürekliliği esasında hazırlanır. Özel amaçlı mali tablolar, işletmenin sürekliliği esasının ilgili olduğu mali raporlama çerçevesi uyarınca hazırlanabileceği gibi bu çerçeve uyarınca hazırlanmaması da mümkündür (örneğin işletmenin sürekliliği esas, belli yetki alanlarında vergi esasında hazırlanan bazı mali tablolar için konuyla ilgili değildir). İşletmenin sürekliliği varsayımını kullanmanın uygun olduğu durumlarda varlıklar ve yükümlülükler, normal iş seyri içinde kuruluşun varlıklarını değerlendirebileceği ve yükümlülüklerini yerine getirebileceği esasına göre kaydedilir. (Bkz: Parag. A1)

### Kuruluşun Sürekliliğini Devam Ettirme Becerisine Yönelik Değerlendirme Sorumluluğu

3. Bazı mali raporlama çerçeveleri, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik idarenin spesifik bir değerlendirme yapması için açık bir gereklilik ve işletmenin sürekliliğiyle bağlantılı olarak dikkate alınması gereken hususlarla ve yapılması gereken açıklamalarla ilgili standartlar içerir. Örneğin Uluslararası Muhasebe Standardı (IAS) 1, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik idarenin bir değerlendirme yapmasını gerektirir.<sup>1</sup> Kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisi ve ilgili mali tablo açıklamalarının değerlendirilmesi bakımından idareye düşen sorumlulukla ilgili detaylı gereklilikler, yasal ve idari düzenlemelerde de ortaya konmuş olabilir.
4. Diğer mali raporlama çerçevelerinde kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik idarenin spesifik bir değerlendirme yapmasına ilişkin açık bir gereklilik olmayabilir. Bununla birlikte 2. paragrafta belirtildiği üzere, işletmenin sürekliliği varsayımı mali tabloların hazırlanmasında temel prensiplerden biri olduğu için mali raporlama çerçevesinde açık bir gereklilik olmasa bile mali tabloların hazırlanması, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisinin idare tarafından değerlendirilmesini gerektirir.
5. Kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik idarenin yapacağı değerlendirme, olay veya koşulların doğası gereği belirsiz olan gelecekteki sonuçları hakkında zaman içinde belli bir noktada yargıda bulunulmasını içerir. Aşağıdaki unsurlar, bu yargıyla ilgilidir:
  - Bir olay veya koşul ya da bunların sonucu ne kadar ileri bir tarihte meydana gelirse söz konusu olay veya koşulun sonucuyla ilişkili belirsizlik derecesi de buna bağlı olarak önemli ölçüde artar. Bu nedenle idarenin değerlendirme yapmasını açık biçimde gerektiren birçok mali raporlama çerçevesi, idarenin mevcut tüm bilgileri hangi dönem için dikkate alması gerektiğini belirtir.
  - Kuruluşun büyüklüğü ve karmaşıklığı, faaliyetlerinin niteliği ve durumu ve kuruluşun dış unsurlardan etkilenme derecesi; olay veya koşulların sonucuyla ilgili yargıyı etkiler.

<sup>1</sup> IAS 1, 01 Ocak 2009 tarihi itibarıyla "Mali Tabloların Sunulması", paragraf 25–26.

- Any judgment about the future is based on information available at the time at which the judgment is made. Subsequent events may result in outcomes that are inconsistent with judgments that were reasonable at the time they were made.

### *Responsibilities of the Auditor*

6. The auditor's responsibility is to obtain sufficient appropriate audit evidence about the appropriateness of management's use of the going concern assumption in the preparation and presentation of the financial statements and to conclude whether there is a material uncertainty about the entity's ability to continue as a going concern. This responsibility exists even if the financial reporting framework used in the preparation of the financial statements does not include an explicit requirement for management to make a specific assessment of the entity's ability to continue as a going concern.
7. However, as described in ISA 200,<sup>1</sup> the potential effects of inherent limitations on the auditor's ability to detect material misstatements are greater for future events or conditions that may cause an entity to cease to continue as a going concern. The auditor cannot predict such future events or conditions. Accordingly, the absence of any reference to going concern uncertainty in an auditor's report cannot be viewed as a guarantee as to the entity's ability to continue as a going concern.

### **Effective Date**

8. This ISA is effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009.

### **Objectives**

9. The objectives of the auditor are:
  - (a) To obtain sufficient appropriate audit evidence regarding the appropriateness of management's use of the going concern assumption in the preparation of the financial statements;
  - (b) To conclude, based on the audit evidence obtained, whether a material uncertainty exists related to events or conditions that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern; and
  - (c) To determine the implications for the auditor's report.

### **Requirements**

#### **Risk Assessment Procedures and Related Activities**

10. When performing risk assessment procedures as required by ISA 315,<sup>2</sup> the auditor shall consider whether there are events or conditions that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern. In so doing, the auditor shall determine whether management has already performed a preliminary assessment of the entity's ability to continue as a going concern, and: (Ref: Para. A2–A5)

---

<sup>1</sup> ISA 200, "Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing".

<sup>2</sup> ISA 315, "Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment", paragraph 5.

- Gelecek hakkındaki herhangi bir yargı, söz konusu yargıya varılma anında mevcut olan bilgilere dayanır. Takip eden olaylar, varıldıkları sırada makul olan yargılarla tutarsız sonuçlara ulaşılmasına yol açabilir.

### *Denetçinin Sorumlulukları*

6. Denetçi, mali tabloların hazırlanması ve sunulmasında işletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılmasının uygunluğu hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek ve kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisi hakkında önemli bir belirsizlik olup olmadığı konusunda karar vermekle sorumludur. Mali tablolar hazırlanırken kullanılan mali raporlama çerçevesinin, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik idarenin spesifik bir değerlendirme yapmasına ilişkin açık bir gereklilik içermediği hallerde bile bu sorumluluk mevcuttur.
7. Ancak ISA 200'de<sup>1</sup> belirtildiği üzere yapısal sınırlamaların, denetçinin önemli yanlış bildirimleri tespit etme becerisi üzerindeki olası etkileri; gelecekte olabilecek ve kuruluşun sürekliliğine son vermesine yol açabilecek olay veya koşullar için daha fazladır. Denetçi, gelecekte olabilecek bu tür olay veya koşulları tahmin edemez. Bu nedenle denetçi raporunda işletmenin sürekliliğine yönelik belirsizlikten bahsedilmemesi, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik bir garanti olarak görülemez.

### **Yürürlük Tarihi**

8. Bu ISA, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tablo denetimleri için geçerlidir.

### **Amaçlar**

9. Denetçinin amaçları şöyledir:
  - (a) Mali tablolar hazırlanırken işletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılmasının uygunluğu hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek,
  - (b) Elde edilen denetim kanıtına dayanarak kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisi hakkında ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşullarla ilgili önemli bir belirsizlik olup olmadığı konusunda sonuca varmak ve
  - (c) Bunların, denetçi raporuna yönelik sonuçlarını belirlemek.

### **Gereklilikler**

#### **Risk Değerlendirme Prosedürleri ve İlgili Faaliyetler**

10. ISA 315<sup>2</sup> uyarınca risk değerlendirme prosedürlerini yerine getirirken denetçi, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisi hakkında ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşullar olup olmadığını dikkate alır. Denetçi, bunu yaparken kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik idarenin hâlihazırda bir ön değerlendirme yapıp yapmadığını belirler ve: (Bkz: Parag. A2–A5)

<sup>1</sup> ISA 200, “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi”.

<sup>2</sup> ISA 315, “Kuruluşun ve Faaliyet Gösterdiği Ortamın Tanınması Yoluyla Önemli Yanlış Bildirim Risklerinin Tespiti ve Değerlendirilmesi” paragraf 5.

- (a) If such an assessment has been performed, the auditor shall discuss the assessment with management and determine whether management has identified events or conditions that, individually or collectively, may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern and, if so, management's plans to address them; or
  - (b) If such an assessment has not yet been performed, the auditor shall discuss with management the basis for the intended use of the going concern assumption, and inquire of management whether events or conditions exist that, individually or collectively, may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern.
11. The auditor shall remain alert throughout the audit for audit evidence of events or conditions that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern. (Ref: Para. A6)

### **Evaluating Management's Assessment**

12. The auditor shall evaluate management's assessment of the entity's ability to continue as a going concern. (Ref: Para. A7–A9; A11–A12)
13. In evaluating management's assessment of the entity's ability to continue as a going concern, the auditor shall cover the same period as that used by management to make its assessment as required by the applicable financial reporting framework, or by law or regulation if it specifies a longer period. If management's assessment of the entity's ability to continue as a going concern covers less than twelve months from the date of the financial statements as defined in ISA 560,<sup>1</sup> the auditor shall request management to extend its assessment period to at least twelve months from that date. (Ref: Para. A10–A12)
14. In evaluating management's assessment, the auditor shall consider whether management's assessment includes all relevant information of which the auditor is aware as a result of the audit.

### **Period beyond Management's Assessment**

15. The auditor shall inquire of management as to its knowledge of events or conditions beyond the period of management's assessment that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern. (Ref: Para. A13–A14)

### **Additional Audit Procedures When Events or Conditions Are Identified**

16. If events or conditions have been identified that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern, the auditor shall obtain sufficient appropriate audit evidence to determine whether or not a material uncertainty exists through performing additional audit procedures, including consideration of mitigating factors. These procedures shall include: (Ref: Para. A15)
- (a) Where management has not yet performed an assessment of the entity's ability to continue as a going concern, requesting management to make its assessment.
  - (b) Evaluating management's plans for future actions in relation to its going concern assessment, whether the outcome of these plans is likely to improve the situation and whether management's plans are feasible in the circumstances. (Ref: Para. A16)

---

<sup>1</sup> ISA 560, "Subsequent Events", paragraph 5(a).

- (a) Böyle bir değerlendirme yapıldıysa denetçi; söz konusu değerlendirmeyi idareyle görüşür ve idarenin, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik tek tek veya toplu olarak ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşullar tespit edip etmediğini ve ettiyse idarenin bunları ele alma planlarını belirler ya da
  - (b) Henüz böyle bir değerlendirme yapılmadıysa denetçi; işletmenin sürekliliği varsayımını kullanma amacını idareyle görüşür ve idareye, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik tek tek veya toplu olarak ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşullar mevcut olup olmadığını sorar.
11. Denetçi, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşullara ilişkin denetim kanıtı için denetim süresince dikkatli olur. (Bkz: Parag. A6)

### **İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin İncelenmesi**

12. Denetçi, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik idarenin yaptığı değerlendirmeyi inceler. (Bkz: Parag. A7–A9; A11–A12)
13. Kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik idarenin yaptığı değerlendirmeyi incelerken denetçi, geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca ya da daha uzun bir dönem belirtilmesi halinde yasal ve idari düzenlemelere göre incelemesini yapmak için idare tarafından kullanılan dönemle aynı dönemi kapsama alır. Kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik idarenin yaptığı değerlendirme, ISA 560<sup>1</sup>da<sup>1</sup> belirtildiği üzere mali tabloların tarihinden itibaren on iki aydan az bir süreyi kapsayabilir. Bu durumda denetçi, idareden değerlendirme dönemini o tarihten itibaren en az on iki ay olacak şekilde uzatmasını talep eder. (Bkz: Parag. A10–A12)
14. İdarenin yaptığı değerlendirmeyi incelerken denetçi; idarenin yaptığı değerlendirmenin, denetçinin yaptığı denetim sonucunda öğrendiği tüm ilgili bilgileri içerip içermediğini dikkate alır.

### **İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin Dışında Kalan Dönem**

15. Denetçi, idarenin değerlendirme yaptığı dönemin dışında olan ve kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşullar hakkında idarenin bilgi sahibi olup olmadığını sorgular. (Bkz: Parag. A13–A14)

### **Olay veya Koşullar Tespit Edildiğinde Uygulanacak Ek Denetim Prosedürleri**

16. Kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşulların tespit edilmesi halinde denetçi, riski azaltan diğer unsurların dikkate alınması dâhil olmak üzere ilave denetim prosedürleri yürüterek önemli bir belirsizlik olup olmadığını belirlemek için yeterli ve uygun denetim kanıtı elde eder. Bu prosedürler aşağıdakileri içerir: (Bkz: Parag. A15)
  - (a) Kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik idarenin değerlendirme yapmadığı durumlarda idareden bu değerlendirmeyi yapmasının talep edilmesi.
  - (b) İşletmenin sürekliliğine ilişkin yapılan değerlendirmeyle bağlantılı olarak idarenin gelecekteki faaliyetlere yönelik planlarının, bu planlar neticesinde durumun iyileşmesinin muhtemel olup olmadığını ve idarenin planlarının mevcut koşullar altında uygulanabilir olup olmadığını değerlendirilmesi. (Bkz: Parag. A16)

<sup>1</sup> ISA 560, “Takip Eden Olaylar” paragraf 5(a).

- (c) Where the entity has prepared a cash flow forecast, and analysis of the forecast is a significant factor in considering the future outcome of events or conditions in the evaluation of management's plans for future action: (Ref: Para. A17–A18)
  - (i) Evaluating the reliability of the underlying data generated to prepare the forecast; and
  - (ii) Determining whether there is adequate support for the assumptions underlying the forecast.
- (d) Considering whether any additional facts or information have become available since the date on which management made its assessment.
- (e) Requesting written representations from management and, where appropriate, those charged with governance, regarding their plans for future action and the feasibility of these plans.

### **Audit Conclusions and Reporting**

17. Based on the audit evidence obtained, the auditor shall conclude whether, in the auditor's judgment, a material uncertainty exists related to events or conditions that, individually or collectively, may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern. A material uncertainty exists when the magnitude of its potential impact and likelihood of occurrence is such that, in the auditor's judgment, appropriate disclosure of the nature and implications of the uncertainty is necessary for: (Ref: Para. A19)
- (a) In the case of a fair presentation financial reporting framework, the fair presentation of the financial statements, or
  - (b) In the case of a compliance framework, the financial statements not to be misleading.

### **Use of Going Concern Assumption Appropriate but a Material Uncertainty Exists**

18. If the auditor concludes that the use of the going concern assumption is appropriate in the circumstances but a material uncertainty exists, the auditor shall determine whether the financial statements:
- (a) Adequately describe the principal events or conditions that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern and management's plans to deal with these events or conditions; and
  - (b) Disclose clearly that there is a material uncertainty related to events or conditions that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern and, therefore, that it may be unable to realize its assets and discharge its liabilities in the normal course of business. (Ref: Para. A20)

- (c) Kuruluşun, nakit akışı tahmini hazırladığı ve bu tahmin hakkındaki analizin, idarenin gelecekteki faaliyetine yönelik planlarının değerlendirilmesinde olay veya koşulların gelecekteki sonuçlarının dikkate alınması açısından önemli bir unsur olduğu durumlarda: (Bkz: Parag. A17–A18)
- (i) Tahmini hazırlamak için üretilen temel verilerin güvenilirliğinin değerlendirilmesi ve
- (ii) Tahminin temelini oluşturan varsayımlar için yeterli destek olup olmadığının belirlenmesi.
- (d) İdarenin değerlendirme yaptığı tarihten bu yana başka herhangi bir olay veya bilginin ortaya çıkıp çıkmadığının dikkate alınması.
- (e) İdareden ve uygun hallerde yönetimden sorumlu olanlardan, gelecekteki faaliyetlere yönelik planları ve bu planların uygulanabilirliği hakkında yazılı bildirimler talep edilmesi.

### **Denetimin Sonuçları ve Raporlanması**

17. Elde edilen denetim kanıtına bağlı olarak denetçi, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik tek tek veya toplu olarak ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşullarla ilgili önemli bir belirsizlik olup olmadığına, kendi yargısına dayanarak karar verir. Denetçinin yargısına göre;
- (a) Güvenilir sunum mali raporlama çerçevesi söz konusu olduğunda mali tabloların güvenilir sunulması veya
- (b) Uygunluk çerçevesi söz konusu olduğunda mali tabloların yanıltıcı olmaması için belirsizliğin nitelik ve sonuçlarının uygun şekilde açıklanması gerekir. Belirsizliğin olası etkisinin büyüklüğü ve meydana gelme ihtimali bu şekilde olduğu zaman, önemli bir belirsizlik mevcut demektir. (Bkz: Parag. A19)

### **İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olduğu Ancak Önemli Bir Belirsizliğin Bulunduğu Durumlar**

18. İşletmenin sürekliliği varsayımının kullanılmasının mevcut koşullar altında uygun olduğuna, ancak önemli bir belirsizliğin de bulunduğuna karar vermesi halinde denetçi;
- (a) Mali tabloların; kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi bir şüphe uyandırabilecek başlıca olay veya koşulları ve idarenin bu olay veya koşulları nasıl ele alacağına ilişkin planlarını yeterince açıklayıp açıklamadığını ve
- (b) Kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşullarla ilgili önemli bir belirsizlik olduğunu ve bu nedenle kuruluşun normal iş seyri içinde varlıklarını değerlendiremeyeceği ve yükümlülüklerini yerine getiremeyeceği hususlarının mali tablolarda açık biçimde açıklanıp açıklanmadığını belirler. (Bkz: Parag. A20)

19. If adequate disclosure is made in the financial statements, the auditor shall express an unmodified opinion and include an Emphasis of Matter paragraph in the auditor's report to:
- (a) Highlight the existence of a material uncertainty relating to the event or condition that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern; and
  - (b) Draw attention to the note in the financial statements that discloses the matters set out in paragraph 18. (See ISA 706.<sup>1</sup>) (Ref: Para. A21–A22)
20. If adequate disclosure is not made in the financial statements, the auditor shall express a qualified opinion or adverse opinion, as appropriate, in accordance with ISA 705.<sup>2</sup> The auditor shall state in the auditor's report that there is a material uncertainty that may cast significant doubt about the entity's ability to continue as a going concern. (Ref: Para. A23–A24)

### **Use of Going Concern Assumption Inappropriate**

21. If the financial statements have been prepared on a going concern basis but, in the auditor's judgment, management's use of the going concern assumption in the financial statements is inappropriate, the auditor shall express an adverse opinion. (Ref: Para. A25–A26)

### **Management Unwilling to Make or Extend Its Assessment**

22. If management is unwilling to make or extend its assessment when requested to do so by the auditor, the auditor shall consider the implications for the auditor's report. (Ref: Para. A27)

### **Communication with Those Charged with Governance**

23. Unless all those charged with governance are involved in managing the entity,<sup>3</sup> the auditor shall communicate with those charged with governance events or conditions identified that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern. Such communication with those charged with governance shall include the following:
- (a) Whether the events or conditions constitute a material uncertainty;
  - (b) Whether the use of the going concern assumption is appropriate in the preparation and presentation of the financial statements; and
  - (c) The adequacy of related disclosures in the financial statements.

### **Significant Delay in the Approval of Financial Statements**

24. If there is significant delay in the approval of the financial statements by management or those charged with governance after the date of the financial statements, the auditor shall inquire as to the reasons for the delay. If the auditor believes that the delay could be related to events or conditions relating to the going concern assessment, the auditor shall perform those additional audit procedures necessary, as described in paragraph 16, as well as consider the effect on the auditor's conclusion regarding the existence of a material uncertainty, as described in paragraph 17.

\*\*\*

---

<sup>1</sup> ISA 706, "Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report".

<sup>2</sup> ISA 705, "Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report". ISA 260, "Communication with Those Charged with Governance", paragraph 13.

<sup>3</sup> ISA 260, "Communication with Those Charged with Governance", paragraph 13.



19. Mali tablolarda yeterli açıklama yapılması halinde denetçi, değişikliğe uğramamış görüş bildirir ve
- (a) Kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşullarla ilgili önemli bir belirsizlik olduğunu vurgulamak ve
  - (b) Mali tablolarda yer alan ve 18. paragrafta ortaya konan hususları açıklayan nota dikkat çekmek (Bkz. ISA 706.<sup>1</sup>)
- amacıyla denetçi raporunda Vurgulanan Hususlara ilişkin paragrafta yer verir. (Bkz: Parag. A21–A22)
20. Mali tablolarda yeterli açıklama yapılmaması halinde denetçi, ISA 705<sup>2</sup> uyarınca uygun görülen şekilde şartlı görüş veya olumsuz görüş bildirir. Denetçi, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi bir şüphe uyandırabilecek önemli bir belirsizlik olduğunu raporunda bildirir. (Bkz: Parag. A23–A24)

### **İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olmadığı Durumlar**

21. Mali tablolar, işletmenin sürekliliği temeline göre hazırlanmış ancak denetçi yargısına göre mali tablolarda işletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılması uygun değilse denetçi, olumsuz görüş bildirir. (Bkz: Parag. A25–A26)

### **İdarenin Değerlendirmeyi Yapmakta veya Genişletmekte İsteksiz Olması**

22. Denetçinin idareden değerlendirmesini yapmasını veya genişletmesini talep ettiği durumlarda idarenin bunu yapmakta isteksiz olması halinde denetçi, bunun denetçi raporuna yönelik sonuçlarını dikkate alır. (Bkz: Parag. A27)

### **Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim**

23. Yönetimden sorumlu olanların tümünün kuruluşun idaresinde yer almaması halinde<sup>3</sup> denetçi, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi bir şüphe uyandırabilecek tespit edilmiş olay veya koşulları yönetimden sorumlu olanlara bildirir. Yönetimden sorumlu olanlarla kurulacak bu iletişim, aşağıdakileri içerir:
- (a) Olay veya koşulların önemli bir belirsizlik oluşturup oluşturmadığı,
  - (b) Mali tabloların hazırlanması ve sunulmasında işletmenin sürekliliği varsayımının kullanılmasının uygun olup olmadığı ve
  - (c) Mali tablolardaki ilgili açıklamaların yeterliliği.

### **Mali Tabloların Onaylanmasında Önemli Bir Gecikme Olması**

24. Mali tablo tarihinden sonra, bu mali tabloların idare veya yönetimden sorumlu olanlar tarafından onaylanmasında önemli bir gecikme olması halinde denetçi, bu gecikmenin nedenlerini araştırır. Gecikmenin, işletmenin sürekliliği değerlendirmesiyle ilgili olay veya koşullarla ilişkili olabileceğine kanaat getirmesi halinde denetçi; 16. paragrafta belirtilen gerekli ilave denetim prosedürlerini yürütür ve 17. paragrafta belirtildiği üzere, bunun önemli bir belirsizliğin mevcudiyetine ilişkin denetçinin vardığı sonuç üzerindeki etkisini değerlendirir.

\*\*\*

<sup>1</sup> ISA 706, “Bağımsız Denetçi Raporunda Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf ve Diğer Hususlara İlişkin Paragraflar”.

<sup>2</sup> ISA 705, “Bağımsız Denetçi Raporundaki Görüşlerde Değişiklikler”.

<sup>3</sup> ISA 260, “Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim” paragraf 13.

## Application and Other Explanatory Material

### Going Concern Assumption (Ref: Para. 2)

#### *Considerations Specific to Public Sector Entities*

- A1. Management's use of the going concern assumption is also relevant to public sector entities. For example, International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 1 addresses the issue of the ability of public sector entities to continue as going concerns.<sup>1</sup> Going concern risks may arise, but are not limited to, situations where public sector entities operate on a for-profit basis, where government support may be reduced or withdrawn, or in the case of privatization. Events or conditions that may cast significant doubt on an entity's ability to continue as a going concern in the public sector may include situations where the public sector entity lacks funding for its continued existence or when policy decisions are made that affect the services provided by the public sector entity.

### Risk Assessment Procedures and Related Activities

#### *Events or Conditions That May Cast Doubt about Going Concern Assumption (Ref: Para. 10)*

- A2. The following are examples of events or conditions that, individually or collectively, may cast significant doubt about the going concern assumption. This listing is not all-inclusive nor does the existence of one or more of the items always signify that a material uncertainty exists.

#### Financial

- Net liability or net current liability position.
- Fixed-term borrowings approaching maturity without realistic prospects of renewal or repayment; or excessive reliance on short-term borrowings to finance long-term assets.
- Indications of withdrawal of financial support by creditors.
- 
- Negative operating cash flows indicated by historical or prospective financial statements.
- Adverse key financial ratios.
- Substantial operating losses or significant deterioration in the value of assets used to generate cash flows.
- Arrears or discontinuance of dividends.
- Inability to pay creditors on due dates.
- Inability to comply with the terms of loan agreements.
- Change from credit to cash-on-delivery transactions with suppliers.
- Inability to obtain financing for essential new product development or other essential investments.

#### Operating

- Management intentions to liquidate the entity or to cease operations.

---

<sup>1</sup> IPSAS 1, "Presentation of Financial Statements" as at January 1, 2009, paragraphs 38–41.

## Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller

### İşletmenin Sürekliliği Varsayımı (Bkz: Parag. 2)

#### *Kamu Kurumlarına Özgü Hususlar*

- A1. İşletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılması, kamu kurumlarını da ilgilendirir. Örneğin Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standardı (IPSAS) 1, kamu kurumlarının sürekliliğini devam ettirme becerisine ilişkin konuyu ele alır.<sup>1</sup> İşletmenin sürekliliğine ilişkin riskler; kamu kurumlarının kâr amaçlı olarak faaliyet gösterdiği durumlarda, hükümet desteğinin azaltıldığı veya geri çekildiği durumlarda veya özelleştirme olması durumunda ortaya çıkabilir ve bunlarla da sınırlı değildir. Kamu sektöründe kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşullar arasında kamu kurumunun mevcudiyetini sürdürmek için finansmanının olmadığı veya kamu kurumunun verdiği hizmetleri etkileyen politika kararlarının alındığı durumlar sayılabilir.

### Risk Değerlendirme Prosedürleri ve İlgili Faaliyetler

#### *İşletmenin Sürekliliği Varsayımı Hakkında Şüphe Uyandırabilecek Olay veya Koşullar* (Bkz: Parag. 10)

- A2. İşletmenin sürekliliği varsayımı hakkında tek tek veya toplu olarak ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşullara yönelik aşağıda örnekler verilmektedir. Bu liste her şeyi kapsamadığı gibi kalemlerden bir veya daha fazlasının mevcudiyeti, mutlaka önemli bir belirsizlik olduğu anlamına gelmez.

#### Mali

- Net yükümlülük veya net cari yükümlülük durumu.
- Yenileme veya geri ödeme için gerçekçi beklentiler olmadan vadesi yaklaşan sabit vadeli borçlanmalar veya uzun vadeli varlıkları finanse etmek için kısa vadeli borçlanmalara gereğinden fazla bel bağlanması.
- Kredi verenlerin mali desteği geri çekeceğine dair göstergeler.
- Geçmiş dönemlere ait veya geleceğe yönelik mali tabloların gösterdiği faaliyetlere ilişkin negatif nakit akışları.
- Olumsuz temel mali oranlar.
- Büyük faaliyet zararları veya nakit akışlarının elde edilmesinde kullanılan varlıkların değerinde önemli azalma.
- Temettülerin ödenmesindeki gecikme veya kesilmeler.
- Vade tarihinde kreditorlere ödeme yapılamaması.
- Kredi anlaşmalarının şartlarına uyulamaması.
- Tedarikçilerle yapılan işlemlerde, kredili işlemlerden teslimde ödemeli işlemlere geçiş.
- Zaruri yeni ürün geliştirme yatırımları veya diğer zaruri yatırımlar için finansman elde edilememesi.

#### Kuruluş Faaliyetleriyle İlgili

- İdarenin, kuruluşu tasfiye etme veya faaliyetlerini sona erdirmeye tasarıları.

<sup>1</sup> IPSAS 1, 01 Ocak 2009 tarihi itibarıyla "Mali Tabloların Sunulması", paragraf 38-41.

- Loss of key management without replacement.
- Loss of a major market, key customer(s), franchise, license, or principal supplier(s).
- Labor difficulties.
- Shortages of important supplies.
- Emergence of a highly successful competitor.

Other

- Non-compliance with capital or other statutory requirements.
- Pending legal or regulatory proceedings against the entity that may, if successful, result in claims that the entity is unlikely to be able to satisfy.
- Changes in law or regulation or government policy expected to adversely affect the entity.
- Uninsured or underinsured catastrophes when they occur.

The significance of such events or conditions often can be mitigated by other factors. For example, the effect of an entity being unable to make its normal debt repayments may be counter-balanced by management's plans to maintain adequate cash flows by alternative means, such as by disposing of assets, rescheduling loan repayments, or obtaining additional capital. Similarly, the loss of a principal supplier may be mitigated by the availability of a suitable alternative source of supply.

- A3. The risk assessment procedures required by paragraph 10 help the auditor to determine whether management's use of the going concern assumption is likely to be an important issue and its impact on planning the audit. These procedures also allow for more timely discussions with management, including a discussion of management's plans and resolution of any identified going concern issues.

Considerations Specific to Smaller Entities

- A4. The size of an entity may affect its ability to withstand adverse conditions. Small entities may be able to respond quickly to exploit opportunities, but may lack reserves to sustain operations.
- A5. Conditions of particular relevance to small entities include the risk that banks and other lenders may cease to support the entity, as well as the possible loss of a principal supplier, major customer, key employee, or the right to operate under a license, franchise or other legal agreement.

- Kilit yönetimin ikame edilemeyecek şekilde kaybedilmesi.
- Büyük bir pazarın, kilit müşteri veya müşterilerin, imtiyaz, lisans veya ana tedarikçi veya tedarikçilerin kaybedilmesi.
- İş gücü zorlukları.
- Önemli hammadde eksikliği.
- Çok başarılı bir rakibin ortaya çıkması.

#### Diğer Konularla İlgili

- Sermaye yükümlülüklerine veya diğer yasal gerekliliklere uyulmaması.
- Kuruluş aleyhine açılmış, sonuçlanmamış ve kuruluş aleyhine sonuçlanması halinde kuruluşun karşılamayacağı taleplere neden olabilecek davalar.
- Kuruluşu olumsuz etkilemesi beklenen, yasal ve idari düzenlemelerdeki veya hükümet politikasındaki değişiklikler.
- Sigortası olmayan veya eksik sigortalanan felaketlerin meydana gelmesi.

Bu tür olay veya koşulların önemi, genellikle başka unsurlar ile hafifletilebilir. Örneğin bir kuruluşun olağan borç geri ödemelerini yapamamasının etkisi; idarenin, varlıkların elden çıkarılması, kredi geri ödemelerinin ertelenmesi veya ilave sermaye elde edilmesi gibi alternatif yollarla yeterli nakit akışını korumak için yaptığı planlar vasıtasıyla dengelenebilir. Benzer şekilde ana tedarikçinin kaybedilmesi, uygun bir alternatif tedarik kaynağının varlığıyla hafifletilebilir.

- A3. 10. paragrafın gerektirdiği risk değerlendirme prosedürleri; denetçinin, işletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılmasının önemli bir sorun teşkil etme olasılığı olup olmadığını ve bunun denetimin planlanması üzerindeki etkisini belirlemesine yardımcı olur. Bu prosedürler, idarenin planları ve işletmenin sürekliliğiyle ilgili saptanmış sorunların çözülmesi gibi konularda idareyle daha uygun zamanlı görüşmeler yapılmasına da imkân tanır.

#### Küçük Ölçekli Kuruluşlara Özgü Hususlar

- A4. Bir kuruluşun büyüklüğü, olumsuz koşullara dayanma becerisini etkileyebilir. Küçük ölçekli kuruluşlar, fırsatlardan faydalanma konusunda hızlı hareket edebilir ancak faaliyetlerini sürdüreceği kaynakları olmayabilir.
- A5. Küçük ölçekli kuruluşları özellikle ilgilendiren koşullar arasında; bankalar ve diğer borç verenlerin kuruluşu desteklemeye son vermesi riski, ana tedarikçilerden birinin, önemli bir müşterinin, çok önemli bir çalışanın kaybedilmesi olasılığı veya lisans, imtiyaz veya başka bir yasal anlaşma kapsamında faaliyet gösterme hakkının kaybedilmesi olasılığı sayılabilir.

*Remaining Alert throughout the Audit for Audit Evidence about Events or Conditions* (Ref: Para. 11)

- A6. ISA 315 requires the auditor to revise the auditor's risk assessment and modify the further planned audit procedures accordingly when additional audit evidence is obtained during the course of the audit that affects the auditor's assessment of risk.<sup>1</sup> If events or conditions that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern are identified after the auditor's risk assessments are made, in addition to performing the procedures in paragraph 16, the auditor's assessment of the risks of material misstatement may need to be revised. The existence of such events or conditions may also affect the nature, timing and extent of the auditor's further procedures in response to the assessed risks. ISA 330<sup>2</sup> establishes requirements and provides guidance on this issue.

**Evaluating Management's Assessment**

*Management's Assessment and Supporting Analysis and the Auditor's Evaluation* (Ref: Para. 12)

- A7. Management's assessment of the entity's ability to continue as a going concern is a key part of the auditor's consideration of management's use of the going concern assumption.
- A8. It is not the auditor's responsibility to rectify the lack of analysis by management. In some circumstances, however, the lack of detailed analysis by management to support its assessment may not prevent the auditor from concluding whether management's use of the going concern assumption is appropriate in the circumstances. For example, when there is a history of profitable operations and a ready access to financial resources, management may make its assessment without detailed analysis. In this case, the auditor's evaluation of the appropriateness of management's assessment may be made without performing detailed evaluation procedures if the auditor's other audit procedures are sufficient to enable the auditor to conclude whether management's use of the going concern assumption in the preparation of the financial statements is appropriate in the circumstances.
- A9. In other circumstances, evaluating management's assessment of the entity's ability to continue as a going concern, as required by paragraph 12, may include an evaluation of the process management followed to make its assessment, the assumptions on which the assessment is based and management's plans for future action and whether management's plans are feasible in the circumstances.

*The Period of Management's Assessment* (Ref: Para. 13)

- A10. Most financial reporting frameworks requiring an explicit management assessment specify the period for which management is required to take into account all available information.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> ISA 315, paragraph 31.

<sup>2</sup> ISA 330, "The Auditor's Responses to Assessed Risks".

<sup>3</sup> For example, IAS 1 defines this as a period that should be at least, but is not limited to, twelve months from the end of the reporting period.

*Olay veya Koşullar Hakkında Denetim Kanıtı için Denetim Süresince Tetikte Olmak* (Bkz: Parag. 11)

- A6. ISA 315 uyarınca denetim sırasında denetçinin risk değerlendirmesini etkileyen ilave denetim kanıtının elde edilmesi durumunda denetçi, yaptığı risk değerlendirmesini revize etmeli ve planlanan ilave denetim prosedürlerini bu doğrultuda değiştirmelidir.<sup>1</sup> Kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisi hakkında ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşullar, denetçi risk değerlendirmelerini yaptıktan sonra tespit edilirse, 16. paragraftaki prosedürlerin yürütülmesine ilaveten önemli yanlış bildirim risklerine dair denetçi tarafından yapılan değerlendirmenin de revize edilmesi gerekebilir. Bu tür olay veya koşulların mevcudiyeti; denetçinin etkisi değerlendirilen risklere yanıt olarak yürüteceği ilave prosedürlerin niteliği, zamanlaması ve kapsamını da etkileyebilir. ISA 330,<sup>2</sup> bu konuyla ilgili gereklilikleri belirler ve rehberlik sağlar.

### **İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin İncelenmesi**

*İdarenin Yaptığı Değerlendirme ve Destekleyici Analiz ile Denetçinin İncelemesi* (Bkz: Parag. 12)

- A7. Kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine dair idarenin yaptığı değerlendirme, işletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılmasına yönelik denetçinin yapacağı incelemenin kilit bir parçasıdır.
- A8. İdare tarafından analiz yapılmamış olması halinde bu eksikliği düzeltmek denetçinin sorumluluğunda değildir. Ancak bazı durumlarda, idarenin kendi değerlendirmesini desteklemek için detaylı analiz yapmamış olması; denetçinin, işletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılmasının mevcut koşullar altında uygun olup olmadığı hususunda karar vermesine engel teşkil etmeyebilir. Örneğin idarenin kârlı faaliyetler ve mali kaynaklara kolay erişimin olduğu bir geçmişinin olması halinde idare, değerlendirmesini detaylı analiz olmadan yapabilir. Bu durumda idarenin yaptığı değerlendirmenin uygunluğuna dair denetçinin yapacağı inceleme, detaylı değerlendirme prosedürleri yürütülmeden yapılabilir. Bunun yapılabilmesi için ise denetçi tarafından yürütülecek diğer denetim prosedürlerinin, mali tablolar hazırlanırken işletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılmasının mevcut koşullar altında uygun olup olmadığı hususunda denetçinin karar verebilmesine imkân tanıyacak şekilde yeterli olması gerekir.
- A9. Başka koşullar altında ise 12. paragrafın gerektirdiği şekilde kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine ilişkin idarenin yaptığı değerlendirmenin incelenmesi; idarenin değerlendirmesini yapmak için izlemiş olduğu sürece, değerlendirmenin dayandığı varsayımlara, idarenin gelecek eylemlerine yönelik planlarına ve mevcut koşullar altında idarenin planlarının uygulanabilir olup olmadığı hususlarına ilişkin incelemede bulunulmasını içerebilir.

*İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin Dönemi* (Bkz: Parag. 13)

- A10. İdare tarafından değerlendirme yapılmasını açıkça gerekli kılan birçok mali raporlama çerçevesi, idarenin mevcut tüm bilgileri hangi dönem için dikkate alması gerektiğini belirtir.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> ISA 315, paragraf 31.

<sup>2</sup> ISA 330, "Etkisi Değerlendirilen Risklere Karşı Denetçinin Atacağı Adımlar".

<sup>3</sup> Örneğin IAS 1, bunu raporlama dönemi sonundan itibaren en az on iki ay olması gereken ve bununla da sınırlandırılmayan bir dönem olarak tanımlar.

*Considerations Specific to Smaller Entities* (Ref: Para. 12–13)

- A11. In many cases, the management of smaller entities may not have prepared a detailed assessment of the entity's ability to continue as a going concern, but instead may rely on in-depth knowledge of the business and anticipated future prospects. Nevertheless, in accordance with the requirements of this ISA, the auditor needs to evaluate management's assessment of the entity's ability to continue as a going concern. For smaller entities, it may be appropriate to discuss the medium and long-term financing of the entity with management, provided that management's contentions can be corroborated by sufficient documentary evidence and are not inconsistent with the auditor's understanding of the entity. Therefore, the requirement in paragraph 13 for the auditor to request management to extend its assessment may, for example, be satisfied by discussion, inquiry and inspection of supporting documentation, for example, orders received for future supply, evaluated as to their feasibility or otherwise substantiated.
- A12. Continued support by owner-managers is often important to smaller entities' ability to continue as a going concern. Where a small entity is largely financed by a loan from the owner-manager, it may be important that these funds are not withdrawn. For example, the continuance of a small entity in financial difficulty may be dependent on the owner-manager subordinating a loan to the entity in favor of banks or other creditors, or the owner manager supporting a loan for the entity by providing a guarantee with his or her personal assets as collateral. In such circumstances the auditor may obtain appropriate documentary evidence of the subordination of the owner-manager's loan or of the guarantee. Where an entity is dependent on additional support from the owner-manager, the auditor may evaluate the owner-manager's ability to meet the obligation under the support arrangement. In addition, the auditor may request written confirmation of the terms and conditions attaching to such support and the owner-manager's intention or understanding.

**Period beyond Management's Assessment** (Ref: Para. 15)

- A13. As required by paragraph 11, the auditor remains alert to the possibility that there may be known events, scheduled or otherwise, or conditions that will occur beyond the period of assessment used by management that may bring into question the appropriateness of management's use of the going concern assumption in preparing the financial statements. Since the degree of uncertainty associated with the outcome of an event or condition increases as the event or condition is further into the future, in considering events or conditions further in the future, the indications of going concern issues need to be significant before the auditor needs to consider taking further action. If such events or conditions are identified, the auditor may need to request management to evaluate the potential significance of the event or condition on its assessment of the entity's ability to continue as a going concern. In these circumstances the procedures in paragraph 16 apply.
- A14. Other than inquiry of management, the auditor does not have a responsibility to perform any other audit procedures to identify events or conditions that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern beyond the period assessed by management, which, as discussed in paragraph 13, would be at least twelve months from the date of the financial statements.

**Additional Audit Procedures When Events or Conditions Are Identified** (Ref: Para. 16)

- A15. Audit procedures that are relevant to the requirement in paragraph 16 may include the following:
- Analyzing and discussing cash flow, profit and other relevant forecasts with management.



*Küçük Ölçekli Kuruluşlara Özgü Hususlar (Bkz: Parag. 12–13)*

- A11. Çoğu durumda küçük ölçekli kuruluşların idareleri, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine dair detaylı bir değerlendirme hazırlamamış olabilir. Ancak bunun yerine ilgili idareler, işle ilgili sahip olunan zengin bilgi birikimine ve gelecek beklentilerine güvenebilir. Bununla birlikte bu ISA'nın gereklilikleri uyarınca denetçinin, kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine dair idarenin yaptığı değerlendirmeyi incelemesi gerekir. Küçük ölçekli kuruluşlar söz konusu olduğunda idarenin görüşlerinin belgelere dayanan yeterli kanıtla desteklenebilmesi ve denetçinin kuruluş hakkında bildikleriyle tutarsız olmaması koşuluyla, kuruluşun orta ve uzun vadeli finansmanını idareyle görüşmek uygun olabilir. Bu nedenle 13. paragrafta belirtilen ve denetçinin idareden yaptığı değerlendirmeyi genişletmesini talep etmesini öngören gereklilik; örneğin destekleyici belgelerin tartışılması, araştırılması ve incelenmesi yoluyla yerine getirilebilir. Bu da örneğin gelecek tedarikler için alınan talimatların uygulanabilirlikleri açısından değerlendirilmesi veya başka şekilde teyit edilmesi yoluyla olabilir.
- A12. İşletme sahibi yöneticilerin devamlı desteği, küçük ölçekli kuruluşların sürekliliğini devam ettirme becerisi için genellikle önemlidir. Küçük ölçekli kuruluşun büyük oranda işletme sahibi yöneticiden alınan krediyle finanse edildiği durumlarda bu kaynakların geri çekilmemesi önemli olabilir. Örneğin finansal sıkıntı içindeki küçük ölçekli bir kuruluşun sürekliliği; işletme sahibi yöneticinin, bankalar veya diğer kreditorlerin lehine olacak şekilde kuruluşa kredi bağlamasına veya şahsi varlıklarını teminat olarak göstererek kuruluş için krediyi desteklemesine bağlı olabilir. Bu gibi durumlarda denetçi, işletme sahibi yöneticinin kredisinin bağlanmasına veya teminata ilişkin uygun, belgelere dayanan kanıt elde edebilir. Kuruluşun işletme sahibi yöneticiden alınan ilave desteğe bağımlı olduğu durumlarda denetçi, işletme sahibi yöneticinin destek anlaşması kapsamındaki yükümlülüğünü yerine getirme becerisini değerlendirebilir. Buna ilaveten denetçi, bu destekle bağlantılı şart ve koşullara ve işletme sahibi yöneticinin niyet veya anlayışına ilişkin yazılı teyit talep edebilir.

**İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin Dışında Kalan Dönem (Bkz: Parag. 15)**

- A13. 11. paragrafın gerektirdiği üzere denetçi, idarenin kullandığı değerlendirme dönemi dışında meydana gelecek ve mali tablolar hazırlanırken işletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılmasının uygunluğu konusunda kuşku uyandırabilecek, bilinen olay (planlanmış veya diğer) veya koşullar olması olasılığına karşı tetikte olur. Bir olay veya koşulun sonucuna ilişkin belirsizlik derecesi, söz konusu olay veya koşul ne kadar ileri bir tarihteyse o kadar artar. Bu nedenle ileri tarihli olay veya koşulların değerlendirilmesinde, denetçinin ilave adımlar atmaya düşünme ihtiyacından önce işletmenin sürekliliği hususlarına ilişkin göstergelerin önemli olması gerekir. Bu tür olay veya koşulların tespit edilmesi halinde denetçi, idareden kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine dair yaptığı değerlendirmede söz konusu olay veya koşulun muhtemel önemini değerlendirmesini talep etme gereksinimi duyabilir. Bu koşullar altında ise 16. paragraftaki prosedürler uygulanır.
- A14. İdareye soru sorulması dışında denetçinin, idare tarafından değerlendirilen dönem (ki bu dönem 13. paragrafta belirtildiği üzere mali tabloların tarihinden itibaren en az on iki ay olacaktır) dışında kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi bir şüphe uyandırabilecek olay veya koşulları tespit etmek için başka denetim prosedürleri yürütme sorumluluğu yoktur.

**Olay veya Koşullar Tespit Edildiğinde Uygulanacak Ek Denetim Prosedürleri (Bkz: Parag. 16)**

- A15. 16. paragraftaki gereklilikle ilgili denetim prosedürleri arasında aşağıdakiler yer alabilir:
- Nakit akışı, kâr ve ilgili diğer tahminlerin analiz edilmesi ve idareyle görüşülmesi.

- Analyzing and discussing the entity's latest available interim financial statements.
- Reading the terms of debentures and loan agreements and determining whether any have been breached.
- Reading minutes of the meetings of shareholders, those charged with governance and relevant committees for reference to financing difficulties.
- Inquiring of the entity's legal counsel regarding the existence of litigation and claims and the reasonableness of management's assessments of their outcome and the estimate of their financial implications.
- Confirming the existence, legality and enforceability of arrangements to provide or maintain financial support with related and third parties and assessing the financial ability of such parties to provide additional funds.
- Evaluating the entity's plans to deal with unfilled customer orders.
- Performing audit procedures regarding subsequent events to identify those that either mitigate or otherwise affect the entity's ability to continue as a going concern.
- Confirming the existence, terms and adequacy of borrowing facilities.
- Obtaining and reviewing reports of regulatory actions.
- Determining the adequacy of support for any planned disposals of assets.

*Evaluating Management's Plans for Future Actions* (Ref: Para. 16(b))

- A16. Evaluating management's plans for future actions may include inquiries of management as to its plans for future action, including, for example, its plans to liquidate assets, borrow money or restructure debt, reduce or delay expenditures, or increase capital.

*The Period of Management's Assessment* (Ref: Para. 16(c))

- A17. In addition to the procedures required in paragraph 16(c), the auditor may compare:
- The prospective financial information for recent prior periods with historical results; and
  - The prospective financial information for the current period with results achieved to date.
- A18. Where management's assumptions include continued support by third parties, whether through the subordination of loans, commitments to maintain or provide additional funding, or guarantees, and such support is important to an entity's ability to continue as a going concern, the auditor may need to consider requesting written confirmation (including of terms and conditions) from those third parties and to obtain evidence of their ability to provide such support.

- Kuruluşa ait en son ara dönem mali tablolarının analiz edilmesi ve görüşülmesi.
- Borç senedi ve kredi sözleşmelerinin şartlarının okunması ve bu şartlardan herhangi birinin ihlal edilip edilmediğinin belirlenmesi.
- Paydaşlar, yönetimden sorumlu olanlar ve ilgili komitelere ait toplantı tutanaklarının finansal sıkıntılara dair bilgi edinmek için okunması.
- Davalar ve alacak taleplerinin mevcudiyeti ile bunların sonucuna ve mali etkilerinin tahminine ilişkin idarenin yaptığı değerlendirmenin makul olup olmadığı konusunda kuruluşun hukuk müşavirinden bilgi alınması.
- İlgili ve üçüncü taraflarla yapılan, mali destek sağlamaya veya sürdürmeye yönelik düzenlemelerin mevcudiyeti, meşruiyeti ve uygulanabilirliğinin teyit edilmesi ve bu tarafların ilave kaynak sağlayabilecek finansal güce sahip olup olmadığının değerlendirilmesi.
- Karşılammış müşteri siparişlerini ele almak için kuruluşun yaptığı planların değerlendirilmesi.
- Kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisini azaltan ya da başka şekilde etkileyen olayları tespit etmek için takip eden olaylarla ilgili denetim prosedürlerinin yürütülmesi.
- Borçlanma olanaklarının mevcudiyeti, şartları ve yeterliliğinin teyit edilmesi.
- Düzenleyici otoritelerin gerçekleştirdikleri işlemlere ilişkin raporların elde edilmesi ve gözden geçirilmesi.
- Varlıkların elden çıkarılması hakkındaki planların dayanaklarının yeterliliğinin belirlenmesi.

*Gelecekteki Eylemlere Yönelik İdarenin Yaptığı Planların Değerlendirilmesi (Bkz: Parag. 16(b))*

- A16. Gelecekteki eylemlere yönelik idarenin yaptığı planların değerlendirilmesi; idarenin varlıkları tasfiye etme, borç alma veya borçları yeniden yapılandırma, harcamaları azaltma ya da erteleme veya sermayeyi arttırma gibi planları dâhil olmak üzere, geleceğe ilişkin planları hakkında idarenin sorgulanmasını içerebilir.

*İdarenin Yaptığı Değerlendirmenin Dönemi (Bkz: Parag. 16(c))*

- A17. 16(c) paragrafında öngörülen prosedürlere ek olarak denetçi;
- Yakın tarihli önceki dönemler için geleceğe yönelik mali bilgileri, geçmiş dönemlere ait sonuçlarla ve
  - Cari dönem için geleceğe yönelik mali bilgileri, o ana kadar elde edilen sonuçlarla kıyaslayabilir.
- A18. Borçların ikinci dereceden teminata bağlanması, ilave finansman sağlanmasına veya sağlanan finansmanın sürdürülmesine ilişkin taahhütler ya da garanti gibi araçlarla üçüncü taraflarca sağlanan desteğin devam edeceği hususunun idarenin varsayımları dâhilinde yer alması ve bu desteğin kuruluşun sürekliliğinin devamı açısından önemli olması durumunda denetçinin, söz konusu üçüncü taraflardan, sağlanan desteğin hüküm ve şartları dâhil, bir yazılı teyit talep etmeyi düşünmesi ve bu tarafların bu tür bir desteği sağlama kabiliyetleri konusunda kanıt elde etmesi gerekebilir.

## **Audit Conclusions and Reporting (Ref: Para. 17)**

- A19. The phrase "material uncertainty" is used in IAS 1 in discussing the uncertainties related to events or conditions which may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern that should be disclosed in the financial statements. In some other financial reporting frameworks the phrase "significant uncertainty" is used in similar circumstances.

## **Use of Going Concern Assumption Appropriate but a Material Uncertainty Exists**

### *Adequacy of Disclosure of Material Uncertainty (Ref: Para. 18)*

- A20. The determination of the adequacy of the financial statement disclosure may involve determining whether the information explicitly draws the reader's attention to the possibility that the entity may be unable to continue realizing its assets and discharging its liabilities in the normal course of business.

### *Audit Reporting When Disclosure of Material Uncertainty Is Adequate (Ref: Para. 19)*

- A21. The following is an illustration of an Emphasis of Matter paragraph when the auditor is satisfied as to the adequacy of the note disclosure:

#### *Emphasis of Matter*

Without qualifying our opinion, we draw attention to Note X in the financial statements which indicates that the Company incurred a net loss of ZZZ during the year ended December 31, 20X1 and, as of that date, the Company's current liabilities exceeded its total assets by YYY. These conditions, along with other matters as set forth in Note X, indicate the existence of a material uncertainty that may cast significant doubt about the Company's ability to continue as a going concern.

- A22. In situations involving multiple material uncertainties that are significant to the financial statements as a whole, the auditor may consider it appropriate in extremely rare cases to express a disclaimer of opinion instead of adding an Emphasis of Matter paragraph. ISA 705 provides guidance on this issue.

### *Audit Reporting When Disclosure of Material Uncertainty Is Inadequate (Ref: Para. 20)*

- A23. The following is an illustration of the relevant paragraphs when a qualified opinion is to be expressed:

#### *Basis for Qualified Opinion*

The Company's financing arrangements expire and amounts outstanding are payable on March 19, 20X1. The Company has been unable to re-negotiate or obtain replacement financing. This situation indicates the existence of a material uncertainty that may cast significant doubt on the Company's ability to continue as a going concern and therefore the Company may be unable to realize its assets and discharge its liabilities in the normal course of business. The financial statements (and notes thereto) do not fully disclose this fact.

## Denetimin Sonuçları ve Raporlanması (Bkz: Parag. 17)

- A19. "Önemli belirsizlik" tabiri, IAS 1'de kuruluşun sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi bir şüphe uyandırabilecek ve mali tablolarda açıklanması gereken olay ve koşullarla ilgili belirsizlikleri ifade etmek için kullanılır. Diğer bazı mali raporlama çerçevelerinde ise benzer durumlarda "kayda değer belirsizlik" tabiri kullanılır.

## İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olduğu Ancak Önemli Bir Belirsizliğin Bulunduğu Durumlar

### Önemli Belirsizliğe İlişkin Açıklamaların Yeterliliği (Bkz: Parag. 18)

- A20. Mali tablo açıklamalarının yeterliliğine karar verilmesi; kuruluşun normal iş seyri içinde varlıklarını değerlendirememesi ve yükümlülüklerini yerine getirememesi ihtimaline ilişkin bilgilerin, açık bir şekilde mali tablo kullanıcılarının dikkatine sunulup sunulmadığına karar verilmesini içerebilir.

### Önemli Belirsizliğe İlişkin Açıklamaların Yeterli Olması Durumunda Denetim Raporlaması (Bkz: Parag. 19)

- A21. Denetçinin açıklama notunu yeterli gördüğü durumlarda kullanabileceği Vurgulanan Hususlara ilişkin paragrafta örnek aşağıda verilmiştir:

#### *Vurgulanan Husus*

Görüşümüzü şarta bağlamaksızın, mali tablolarda yer alan ve Şirketin 31 Aralık 20X1'de biten yıl içinde ZZZ net zarar ettiğini ve bu tarihten itibaren Şirketin cari yükümlülüklerinin toplam varlıklarını YYY geçtiğini gösteren X Notuna dikkat çekiyoruz. Bu koşullar, X Notunda ortaya konan diğer hususlarla birlikte Şirketin sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi bir şüphe uyandırabilecek önemli bir belirsizliğin mevcudiyetine işaret etmektedir.

- A22. Bir bütün olarak mali tablolara ilişkin birden çok önemli belirsizliğin mevcut olması gibi ender durumlarda denetçi, Vurgulanan Hususlara ilişkin bir paragraf eklemek yerine görüş bildirmekten kaçınmayı uygun bulabilir. ISA 705, bu konuda rehberlik sağlamaktadır.

### Önemli Belirsizliğe İlişkin Açıklamaların Yetersiz Olması Durumunda Yapılacak Denetim Raporlaması (Bkz: Parag. 20)

- A23. Denetçinin şartlı görüş vermesi durumunda kullanabileceği paragrafta ilişkin örnek aşağıda verilmiştir:

#### *Şartlı Görüş İçin Temel*

Şirketin finansman anlaşmaları sona ermektedir ve ödenmemiş borçların 19 Mart 20X1 tarihinde ödenmesi gerekmektedir. Şirket, yeniden müzakere ederek ikame finansman elde edememiştir. Bu durum, Şirketin sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi şüphe uyandırabilecek önemli bir belirsizliğin mevcudiyetine işaret etmektedir ve bu nedenle Şirket, normal iş seyri içinde varlıklarını değerlendiremeyecek ve yükümlülüklerini yerine getiremeyecektir. Mali tablolar (ve içindeki notlar), bu durumu tam olarak açıklamamaktadır.

*Qualified Opinion*

In our opinion, except for the incomplete disclosure of the information referred to in the Basis for Qualified Opinion paragraph, the financial statements present fairly, in all material respects (or "give a true and fair view of") the financial position of the Company as at December 31, 20X0, and of its financial performance and its cash flows for the year then ended in accordance with ...

- A24. The following is an illustration of the relevant paragraphs when an adverse opinion is to be expressed:

*Basis for Adverse Opinion*

The Company's financing arrangements expired and the amount outstanding was payable on December 31, 20X0. The Company has been unable to re-negotiate or obtain replacement financing and is considering filing for bankruptcy. These events indicate a material uncertainty that may cast significant doubt on the Company's ability to continue as a going concern and therefore the Company may be unable to realize its assets and discharge its liabilities in the normal course of business. The financial statements (and notes thereto) do not disclose this fact.

*Adverse Opinion*

In our opinion, because of the omission of the information mentioned in the Basis for Adverse Opinion paragraph, the financial statements do not present fairly (or "give a true and fair view of") the financial position of the Company as at December 31, 20X0, and of its financial performance and its cash flows for the year then ended in accordance with .

**Use of Going Concern Assumption Inappropriate (Ref: Para. 21)**

- A25. If the financial statements have been prepared on a going concern basis but, in the auditor's judgment, management's use of the going concern assumption in the financial statements is inappropriate, the requirement of paragraph 21 for the auditor to express an adverse opinion applies regardless of whether or not the financial statements include disclosure of the inappropriateness of management's use of the going concern assumption.
- A26. If the entity's management is required, or elects, to prepare financial statements when the use of the going concern assumption is not appropriate in the circumstances, the financial statements are prepared on an alternative basis (for example, liquidation basis). The auditor may be able to perform an audit of those financial statements provided that the auditor determines that the alternative basis is an acceptable financial reporting framework in the circumstances. The auditor may be able to express an unmodified opinion on those financial statements, provided there is adequate disclosure therein but may consider it appropriate or necessary to include an Emphasis of Matter paragraph in the auditor's report to draw the user's attention to that alternative basis and the reasons for its use.

**Management Unwilling to Make or Extend Its Assessment (Ref: Para. 22)**

- A27. In certain circumstances, the auditor may believe it necessary to request management to make or extend its assessment. If management is unwilling to do so, a qualified opinion or a disclaimer of opinion in the auditor's report may be appropriate, because it may not be possible for the auditor to obtain sufficient appropriate audit evidence regarding the use of the going concern assumption in the preparation of the financial statements, such as audit evidence regarding the existence of plans management has put in place or the existence of other mitigating factors.

### *Şartlı Görüş*

Görüşümüze göre Şartlı Görüş İçin Temel paragrafında bahsedilen bilgilerin eksik açıklanması haricinde mali tablolar, Şirketin 31 Aralık 20X0'daki mali durumunu ve bu tarihte biten yıla ait mali performansı ve nakit akışlarının mali durumunu tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır (veya "doğru ve gerçeğe uygun yansıtmaktadır")...

- A24. Olumsuz görüş verilmesi durumunda kullanılacak paragrafta ilişkin örnek aşağıda verilmiştir:

### *Olumsuz Görüş İçin Temel*

Şirketin finansman anlaşmaları sona ermiştir ve ödenmemiş borçların vadesi 31 Aralık 20X0 tarihinde bitmiştir. Şirket, yeniden müzakere ederek ikame finansman elde edememiştir ve iflasını istemeyi düşünmektedir. Bu olaylar, Şirketin sürekliliğini devam ettirme becerisine yönelik ciddi şüphe uyandırabilecek önemli bir belirsizliğe işaret etmektedir ve bu nedenle Şirket, normal iş seyri içinde varlıklarını değerlendiremeyecek ve yükümlülüklerini yerine getiremeyecektir. Mali tablolar (ve içindeki notlar), bu durumu açıklamamaktadır.

### *Olumsuz Görüş*

Görüşümüze göre Olumsuz Görüş İçin Temel paragrafında bahsedilen bilgilerin eksik olması nedeniyle mali tablolar, Şirketin 31 Aralık 20X0'daki mali durumunu ve bu tarihte biten yıla ait mali performansı ve nakit akışlarının mali durumunu tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmamaktadır (veya "doğru ve gerçeğe uygun yansıtmamaktadır").

## **İşletmenin Sürekliliği Varsayımını Kullanmanın Uygun Olmadığı Durumlar (Bkz: Parag. 21)**

- A25. Mali tabloların işletmenin sürekliliği esasına göre hazırlandığı ancak denetçinin yargısına göre idarenin mali tablolarda işletmenin sürekliliği varsayımını kullanmasının uygun olmadığı durumlarda, işletmenin sürekliliği varsayımının idare tarafından kullanılmasının uygunsuzluğuna ilişkin mali tablolarda açıklama olup olmadığına bakılmaksızın, denetçinin olumsuz görüş bildirmesine ilişkin 21. paragraftaki gereklilik uygulanır.
- A26. Kuruluş idaresinin, mevcut koşullar altında işletmenin sürekliliği varsayımının kullanılması uygun olmadığından mali tabloları hazırlaması gerektiği veya hazırlamayı seçtiği hallerde mali tablolar, alternatif bir esasa göre (örneğin tasfiye esasına göre) hazırlanır. Denetçinin alternatif esasın mevcut koşullar altında kabul edilebilir bir mali raporlama çerçevesi olduğuna karar vermesi koşuluyla denetçi, söz konusu mali tabloların denetimini yürütebilir. Mali tablolarda yeterli açıklama olması koşuluyla denetçi, bu mali tablolar hakkında değişikliğe uğramamış görüş bildirebilir. Ancak kullanıcının dikkatini bu alternatif temele ve bu temelin kullanılma nedenlerine çekmek için denetçi, raporunda Vurgulanan Hususlara ilişkin bir paragrafta yer vermeyi uygun veya gerekli görebilir.

## **İdarenin Değerlendirmeyi Yapmakta veya Genişletmekte İsteksiz Olması (Bkz: Parag. 22)**

- A27. Belli koşullar altında denetçi, idareden değerlendirmesini yapmasını veya genişletmesini talep etmenin gerekli olduğunu düşünebilir. İdarenin bu talebi yerine getirmekte isteksiz olması halinde denetçi raporunda şartlı görüş verilmesi veya görüş bildirmekten kaçınılması uygun olabilir. Çünkü bu gibi hallerde denetçinin, mali tablolar hazırlanırken işletmenin sürekliliği varsayımının kullanılmasıyla ilgili olarak idarenin uygulamaya koyduğu planların veya başka hafifletici unsurların mevcudiyetiyle ilgili denetim kanıtı gibi yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesi mümkün olmayabilir.