

# ISSAI 1706

## 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*

---

### *Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları*

*Financial Audit Guidelines*

---

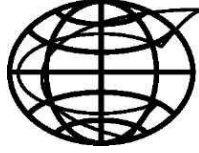
### *Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report*

**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

**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  
<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) 706 “Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları”ndan 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 muğlâklıktan 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 1706

**PRACTICE NOTE TO ISA 706** Paragraph

## Background

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

**Applicability of the ISA in Public Sector Auditing** ..... P2

## Additional Guidance on Public Sector Issues

Emphasis of Matter Paragraph in the Auditor's Report ..... P3–P4  
 Other Matter Paragraphs in the Auditor's Report ..... P5–P6  
 Communication with Those Charged with Governance ..... P7–P8

## INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 706

### Introduction

Scope of this ISA..... 1–2  
 Effective Date..... 3

**Objective** ..... 4

**Definitions** ..... 5

### Requirements

Emphasis of Matter Paragraphs in the Auditor's Report..... 6–7  
 Other Matter Paragraphs in the Auditor's Report ..... 8  
 Communication with Those Charged with Governance ..... 9

### Application and Other Explanatory Material

Emphasis of Matter Paragraphs in the Auditor's Report..... A1–A4  
 Other Matter Paragraphs in the Auditor's Report ..... A5–A11  
 Communication with Those Charged with Governance ..... A12

**Appendix 1: List of ISAs Containing Requirements for Emphasis of matter Paragraphs**

**Appendix 2: List of ISAs Containing Requirements for Other matter Paragraphs**

**Appendix 3: Illustration of an Auditor's Report that Includes an Emphasis of matter Paragraph**

# ISSAI 1706 İçindekiler Tablosu

ISA 706 UYGULAMA NOTU	Paragraf
<b>Arka Plan Bilgisi</b>	
ISA'ya Giriş	
Uygulama Notu'nun İçeriği .....	P1
<b>Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği</b> .....	P2
<b>Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik</b>	
Denetçi Raporundaki Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf .....	P3–P4
Denetçi Raporundaki Diğer Hususlara İlişkin Paragraflar .....	P5–P6
Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim .....	P7–P8
<b>ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 706</b>	
<b>Giriş</b>	
Bu ISA'nın Kapsamı .....	1–2
Yürürlük Tarihi .....	3
<b>Amaç</b> .....	4
<b>Tanımlar</b> .....	5
<b>Gereklilikler</b>	
Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraflar .....	6–7
Denetçi Raporunda Yer Alan Diğer Hususlara İlişkin Paragraflar .....	8
Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim .....	9
<b>Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller</b>	
Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraflar .....	A1–A4
Denetçi Raporunda Yer Alan Diğer Hususlara İlişkin Paragraf .....	A5–A11
Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim .....	A12
<b>Ek 1: Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraflara Yönelik Gereklilikleri İçeren ISA'ların Listesi</b>	
<b>Ek 2: Diğer Hususlara İlişkin Paragraflara Yönelik Gereklilikleri İçeren ISA'ların Listesi</b>	
<b>Ek 3: Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf İçeren Denetçi Raporu Örneği</b>	

*Practice Note<sup>1</sup> to International Standard on Auditing (ISA) 706*

---

# **Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report**

## **Background**

This Practice Note provides supplementary guidance on ISA 706 – Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report. It is read together with the ISA. ISA 706 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 706 deals with additional communication in the auditor's report when the auditor considers it necessary to:

- (a) Draw users' attention to a matter or matters presented or disclosed in the financial statements that are of such importance that they are fundamental to users' understanding of the financial statements; or
- (b) Draw users' attention to any matter or matters other than those presented or disclosed in the financial statements that are relevant to users' understanding of the audit, the auditor's responsibilities or the auditor's report.

Appendices 1 and 2 identify ISAs that contain specific requirements for the auditor to include Emphasis of Matter paragraphs or Other Matter paragraphs in the auditor's report. In those circumstances, the requirements in the ISA regarding the form and placement of such paragraphs apply.

## **Content of the Practice Note**

- P1. The Practice Note provides additional guidance for public sector auditors related to:
- (a) Emphasis of Matter Paragraphs in the Auditor's Report.
  - (b) Other Matter Paragraphs in the Auditor's Report.
  - (c) Communication with Those Charged with Governance.

## **Applicability of the ISA in Public Sector Auditing**

- P2. ISA 706 is applicable to auditors of public sector entities in their role as auditors of financial statements.

---

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

*Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 706 Uygulama Notu<sup>1</sup>*

---

# Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları

## Arka Plan Bilgisi

Bu Uygulama Notu, “Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlar ve Diğer Hususlara İlişkin Paragraflar” başlıklı ISA 706’ya ilişkin ek bilgi vermektedir. Bu Uygulama Notu, ISA ile birlikte okunmalıdır. ISA 706, 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 706; denetçinin,

- Kullanıcıların mali tabloları anlamaları açısından temel teşkil edecek derecede öneme sahip olan, mali tablolarda sunulan veya açıklanan husus veya hususlara kullanıcıların dikkatinin çekilmesini veya
- Kullanıcıların; denetimi, denetçinin sorumluluklarını veya denetçi raporunu anlaması ile ilgili olan, mali tablolarda sunulan veya açıklanan hususlar dışında kalan husus veya hususlara kullanıcıların dikkatinin çekilmesini

gerekli görmesi halinde, denetçi raporunda yer alacak ek bilgileri ele alır.

Ek 1 ve 2, denetçinin denetçi raporunda Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraflar veya Diğer Hususlara İlişkin Paragraflara yer vermesine ilişkin özel gereklilikleri içeren ISA’ları belirtmektedir. Bu tür durumlarda, söz konusu paragrafların rapordaki yerine ve şekline ilişkin bu ISA’daki gereklilikler geçerli olur.

## Uygulama Notu’nun İçeriği

- P1. Bu Uygulama Notu, kamu sektörü denetçisine aşağıdaki konularla ilgili ek rehberlik sağlar:
  - Denetçi Raporundaki Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraflar.
  - Denetçi Raporundaki Diğer Hususlara İlişkin Paragraflar.
  - Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim.

## Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA’nın Uygulanabilirliği

- P2. ISA 706, mali tabloların denetçisi olarak görev yapan kamu sektörü denetçileri için geçerlidir.

---

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

## **Additional Guidance on Public Sector Issues**

### **Emphasis of Matter Paragraphs in the Auditor's Report**

- P3. In the public sector audit mandates or expectations may expand circumstances relevant for reporting by public sector auditors in an Emphasis of Matter paragraph. Additional examples that may be relevant to report in an Emphasis of Matter paragraph, if properly disclosed in the financial statements may, in addition to paragraph A1 of the ISA include:
- Legislative actions on programs or the budget;
  - Contradictive laws, regulations or directives with a significant effect on the entity;
  - Fraud, abuse or losses;
  - Significant transactions;
  - Significant internal control deficiencies;
  - Questionable business practices;
  - Transactions entered into without due regard for economy;
  - Prior period restatements;
  - Lack of fiscal sustainability;
  - Environmental issues;
  - Corporate social responsibility issues;
  - Ethical issues (proper behavior by public officials); or
  - Ineffective and uneconomical use of public assets.
- P4. Public sector auditors may also decide to include an Emphasis of Matter paragraph for matters relating to non-compliance with authorities that have been accurately accounted for and/or disclosed in the financial statements. An example of such matter is improper stewardship of funds. However, an Emphasis of Matter paragraph related to non-compliance may only be relevant if there is no requirement to provide a separate opinion on compliance with authorities.

### **Other Matter Paragraphs in the Auditor's Report**

- P5. The same examples provided in paragraph P3 above may be relevant for Other Matter Paragraphs, as outlined in paragraph 8 of the ISA, when the information is not disclosed in the financial statements.
- P6. Restriction on distribution or use of the auditor's report, as suggested in paragraph A9 of the ISA, may not be an option in the public sector. Further guidance on restriction on distribution or use is provided in ISSAI 1800<sup>1</sup> paragraph P12.

---

<sup>1</sup> ISSAI 1800, "Special Considerations – Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks".



## Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik

### Denetçi Raporundaki Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraflar

- P3. Kamu sektöründe denetim görev ve yetkileri veya beklentileri, Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafta kamu sektörü denetçileri tarafından yapılan raporlamaya ilişkin koşulları genişletebilir. Mali tablolarda uygun şekilde açıklanması halinde Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafta raporlanması faydalı olabilecek ek örnekler, bu ISA'nın A1 paragrafına ek olarak şunları içerebilir:
- Programlar veya bütçeyle ilgili yasama eylemleri,
  - Kuruluş üzerinde önemli etkisi olan ihtilafli yasalar, idari düzenlemeler veya direktifler,
  - Hile, istismar veya kayıplar,
  - Önemli işlemler,
  - Önemli iç kontrol zafiyetleri,
  - Şüpheli ticari faaliyetler,
  - Ekonomikliğe gereken önem verilmeksizin yapılan işlemler,
  - Önceki döneme ait yeniden bildirimler,
  - Mali sürdürülebilirlik olmaması,
  - Çevresel sorunlar,
  - Kurumsal sosyal sorumluluk hususları,
  - Etik ile ilgili hususlar (kamu görevlileri tarafından uygun davranılması) veya
  - Kamu varlıklarının etkin ve ekonomik olmayan şekilde kullanılması.
- P4. Kamu sektörü denetçileri, mali tablolarda doğru şekilde gerekçelendirilen ve/veya açıklanan ve yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzlukla ilgili olan hususlar için de Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafa yer vermeye karar verebilir. Kaynakların uygun biçimde yönetilmemesi bu hususa örnek olarak verilebilir. Ancak uygunsuzlukla ilgili Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf, sadece yasal ve idari düzenlemelere uygunluk konusunda ayrı bir görüş verilmesi için hiçbir gereklilik olmadığında konuyla ilgili olabilir.

### Denetçi Raporundaki Diğer Hususlara İlişkin Paragraflar

- P5. Yukarıda P3 paragrafında verilen örnekler, söz konusu bilginin mali tablolarda açıklanmadığı durumlarda ISA'nın 8. paragrafında özetlendiği üzere Diğer Hususlara İlişkin Paragraflar için ilgili olabilir.
- P6. ISA'nın A9 paragrafında belirtildiği üzere denetçi raporunun dağıtımı veya kullanımı üzerindeki sınırlama, kamu sektöründe geçerli bir seçenek olmayabilir. Dağıtım ve kullanım üzerindeki sınırlama konusunda ilave rehberlik, ISSAI 1800<sup>1</sup>'ün P12 paragrafında verilmektedir.

<sup>1</sup> ISSAI 1800, "Özel Hususlar – Özel Amaçlı Çerçvelere Göre Düzenlenen Mali Tablolarda Denetimi".

## Communication with Those Charged with Governance

- P7. Paragraph 9 of the ISA requires the auditor to communicate with those charged with governance if the auditor expects to include an Emphasis of Matter or an Other Matter paragraph in the auditor's report. Public sector auditors may be required to or decide to communicate with other parties, such as the legislature, in addition to those charged with governance.
- P8. When considering paragraph A12 of the ISA, public sector auditors may be expected to communicate with those charged with governance on all matters included in an Other Matters paragraph even those matters that are recurring. public sector auditors may also decide to communicate recurring matters to other parties such as the legislature.

## Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim

- P7. ISA'nın 9. paragrafı, denetçinin denetçi raporunda Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafa veya Diğer Hususlara İlişkin Paragrafa yer vermeyi düşünmesi halinde yönetimden sorumlu olanlarla iletişime geçmesini gerektirir. Kamu sektörü denetçilerinin yönetimden sorumlu olanlara ek olarak yasama organı gibi diğer taraflarla iletişime geçmesi gerekli olabilir veya iletişime geçmeye karar verebilirler.
- P8. ISA'nın A12 paragrafını dikkate alırken kamu sektörü denetçilerinin, yinelenen hususlar dâhil Diğer Hususlara İlişkin Paragrafta yer verilen tüm hususları yönetimden sorumlu olanlara iletmesi beklenebilir. Kamu sektörü denetçileri, yinelenen hususları yasama organı gibi diğer taraflara da iletmeye karar verebilir.

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

*Uluslararası Denetim Standardı*

---

## Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları

*International Standard on Auditing*

---

## Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report



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) 706, “Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor’s Report” 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: 978-1-60815-027-4

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

“Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları” başlıklı bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA 706), 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: 978-1-60815-027-4

# INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 706

## EMPHASIS OF MATTER PARAGRAPHS AND OTHER MATTER PARAGRAPHS IN THE INDEPENDENT AUDITOR'S REPORT

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

### CONTENTS

---

	Paragraph
<b>Introduction</b>	
Scope of this ISA.....	1–2
Effective Date.....	3
<b>Objective</b> .....	4
<b>Definitions</b> .....	5
<b>Requirements</b>	
Emphasis of Matter Paragraphs in the Auditor's Report.....	6–7
Other Matter Paragraphs in the Auditor's Report .....	8
Communication with Those Charged with Governance.....	9
<b>Application and Other Explanatory Material</b>	
Emphasis of Matter Paragraphs in the Auditor's Report.....	A1–A4
Other Matter Paragraphs in the Auditor's Report .....	A5–A11
Communication with Those Charged with Governance.....	A12
Appendix 1: List of ISAs Containing Requirements for Emphasis of Matter Paragraphs	
Appendix 2: List of ISAs Containing Requirements for Other Matter Paragraphs	
Appendix 3: Illustration of an Auditor's Report that Includes an Emphasis of Matter Paragraph	

---

International Standard on Auditing (ISA) 706, "Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report" 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".
---



**ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 706**  
**BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORUNDA YER ALAN**  
**VURGULANAN HUSUSLAR VE DİĞER HUSUSLAR**  
**PARAGRAFLARI**

(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 .....	1–2
Yürürlük Tarihi.....	3
<b>Amaç</b> .....	4
<b>Tanımlar</b> .....	5
<b>Gereklilikler</b>	
Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraflar.....	6–7
Denetçi Raporunda Yer Alan Diğer Hususlara İlişkin Paragraf.....	8
Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim .....	9
<b>Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller</b>	
Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraflar.....	A1–A4
Denetçi Raporunda Yer Alan Diğer Hususlara İlişkin Paragraflar .....	A5–A11
Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim .....	A12
Ek 1: Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraflara Yönelik Gereklilikleri İçeren ISA'ların listesi	
Ek 2: Diğer Hususlara İlişkin Paragraflara Yönelik Gereklilikleri İçeren ISA'ların listesi	
Ek 3: Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf İçeren Denetçi Raporu Örneği	

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 706 “Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları”, 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 additional communication in the auditor's report when the auditor considers it necessary to:
  - (a) Draw users' attention to a matter or matters presented or disclosed in the financial statements that are of such importance that they are fundamental to users' understanding of the financial statements; or
  - (b) Draw users' attention to any matter or matters other than those presented or disclosed in the financial statements that are relevant to users' understanding of the audit, the auditor's responsibilities or the auditor's report.
2. Appendices 1 and 2 identify ISAs that contain specific requirements for the auditor to include Emphasis of Matter paragraphs or Other Matter paragraphs in the auditor's report. In those circumstances, the requirements in this ISA regarding the form and placement of such paragraphs apply.

### Effective Date

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

## Objectives

4. The objective of the auditor, having formed an opinion on the financial statements, is to draw users' attention, when in the auditor's judgment it is necessary to do so, by way of clear additional communication in the auditor's report, to:
  - (a) A matter, although appropriately presented or disclosed in the financial statements, that is of such importance that it is fundamental to users' understanding of the financial statements; or
  - (b) As appropriate, any other matter that is relevant to users' understanding of the audit, the auditor's responsibilities or the auditor's report.

## Definitions

5. For the purposes of the ISAs, the following terms have the meanings attributed below:
  - (a) **Emphasis of Matter paragraph** – A paragraph included in the auditor's report that refers to a matter appropriately presented or disclosed in the financial statements that, in the auditor's judgment, is of such importance that it is fundamental to users' understanding of the financial statements.
  - (b) **Other Matter paragraph** – A paragraph included in the auditor's report that refers to a matter other than those presented or disclosed in the financial statements that, in the auditor's judgment, is relevant to users' understanding of the audit, the auditor's responsibilities or the auditor's report.

## Giriş

### Bu ISA'nın Kapsamı

1. Bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA), denetçinin;
  - (a) Kullanıcıların mali tabloları anlamaları açısından temel teşkil edecek derecede öneme sahip olan, mali tablolarda sunulan veya açıklanan husus veya hususlara kullanıcıların dikkatinin çekilmesini veya
  - (b) Kullanıcıların; denetimi, denetçinin sorumluluklarını veya denetçi raporunu anlaması ile ilgili olan, mali tablolarda sunulan veya açıklanan hususlar dışında kalan husus veya hususlara kullanıcıların dikkatinin çekilmesinigerekli görmesi halinde denetçi raporunda yer alacak ek bilgileri ele alır.
2. Ek 1 ve 2, denetçinin denetçi raporunda Vurgulanan Hususlar ve Diğer Hususlara İlişkin Paragraflara yer vermesine ilişkin özel gereklilikleri içeren ISA'ları belirtmektedir. Bu tür durumlarda, söz konusu paragrafların rapordaki yerine ve şekline ilişkin bu ISA'daki gereklilikler geçerli olur.

### Yürürlük Tarihi

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

## Amaç

4. Denetçinin amacı; mali tablolar hakkında görüş oluşturduktan sonra denetçi yargısına göre gerekli görülmesi halinde denetçi raporunda açıkça ek açıklamaya yer verilmesi suretiyle kullanıcıların dikkatini aşağıdaki hususlara çekmektir:
  - (a) Mali tablolarda uygun şekilde sunulmasına veya açıklanmasına karşın kullanıcıların mali tabloları anlamaları için önemli olan bir hususa veya
  - (b) Uygun olan hallerde kullanıcıların; denetimi, denetçinin sorumluluklarını veya denetçi raporunu anlamaları için yararlı olan diğer hususlara.

## Tanımlar

5. Bu ISA'nın amaçlarına uygun olarak aşağıdaki terimlere verilen anlamlar şunlardır:
  - (a) Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf – Denetçi raporunda, mali tablolarda uygun şekilde sunulan veya açıklanan ve denetçinin kendi yargısına göre kullanıcıların mali tabloları anlamaları için önemli olduğunu düşündüğü bir konunun ele alındığı paragraftır.
  - (b) Diğer Hususlara İlişkin Paragraf – Mali tablolarda sunulan veya açıklanan konular dışındaki bir konuyla ilgili olarak denetçi raporunda yer alan ve denetçinin yargısına göre kullanıcının, denetimi, denetçinin sorumluluklarını veya denetçi raporunu anlaması için yararlı olan bir paragraftır.

## Requirements

### Emphasis of Matter Paragraphs in the Auditor's Report

6. If the auditor considers it necessary to draw users' attention to a matter presented or disclosed in the financial statements that, in the auditor's judgment, is of such importance that it is fundamental to users' understanding of the financial statements, the auditor shall include an Emphasis of Matter paragraph in the auditor's report provided the auditor has obtained sufficient appropriate audit evidence that the matter is not materially misstated in the financial statements. Such a paragraph shall refer only to information presented or disclosed in the financial statements. (Ref: Para. A1–A2)
7. When the auditor includes an Emphasis of Matter paragraph in the auditor's report, the auditor shall:
  - (a) Include it immediately after the Opinion paragraph in the auditor's report;
  - (b) Use the heading "Emphasis of Matter," or other appropriate heading;
  - (c) Include in the paragraph a clear reference to the matter being emphasized and to where relevant disclosures that fully describe the matter can be found in the financial statements; and
  - (d) Indicate that the auditor's opinion is not modified in respect of the matter emphasized. (Ref: Para. A3–A4)

### Other Matter Paragraphs in the Auditor's Report

8. If the auditor considers it necessary to communicate a matter other than those that are presented or disclosed in the financial statements that, in the auditor's judgment, is relevant to users' understanding of the audit, the auditor's responsibilities or the auditor's report and this is not prohibited by law or regulation, the auditor shall do so in a paragraph in the auditor's report, with the heading "Other Matter," or other appropriate heading. The auditor shall include this paragraph immediately after the Opinion paragraph and any Emphasis of Matter paragraph, or elsewhere in the auditor's report if the content of the Other Matter paragraph is relevant to the Other Reporting Responsibilities section. (Ref: Para. A5–A11)

### Communication with Those Charged with Governance

9. If the auditor expects to include an Emphasis of Matter or an Other Matter paragraph in the auditor's report, the auditor shall communicate with those charged with governance regarding this expectation and the proposed wording of this paragraph. (Ref: Para. A12)

\*\*\*

## Gereklilikler

### Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraflar

6. Denetçi, kullanıcıların dikkatini, mali tablolarda sunulan veya açıklanan ve denetçinin yargısına göre kullanıcıların, mali tabloları anlamaları için önemli olan bir hususa çekmenin gerekli olduğunu düşünürse; söz konusu hususun mali tablolarda önemli ölçüde yanlış bildirilmediğine dair yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesi koşuluyla denetçi raporunda Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafa yer verir. Bu paragraf, yalnızca mali tablolarda sunulan veya açıklanan bilgiye atıfta bulunur. (Bkz. Parag. A1–A2)
7. Denetçi, raporunda Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafa yer verdiğinde:
  - (a) Bu paragrafı denetçi raporundaki Görüş paragrafından hemen sonrasına ekler,
  - (b) "Vurgulanan Husus" başlığını veya uygun diğer bir başlığı kullanır,
  - (c) Bu paragrafta, vurgulanan hususa ve bu hususu tam olarak açıklayan ilgili açıklamaların mali tablolardaki yerine açıkça atıfta bulunur ve
  - (d) Vurgulanan hususun denetçi görüşünü değiştirmedini belirtir. (Bkz. Parag. A3–A4)

### Denetçi Raporunda Yer Alan Diğer Hususlar a İlişkin Paragraflar

8. Denetçi, mali tablolarda sunulan veya açıklanan hususlar dışında kalan ve denetçi yargısına göre kullanıcıların, denetimi, denetçinin sorumluluklarını veya denetçi raporunu anlamaları için yararlı olan bir hususu iletmenin gerekli olduğunu düşünmesi durumunda; –bu durum yasal veya idari düzenlemelerce yasaklanmadıkça– denetçi raporuna, Diğer Hususlar başlığının veya uygun olan diğer bir başlığın altına bir paragraf ekleyerek söz konusu durumu bildirir. Denetçi, bu paragrafı denetçi raporunda Görüş paragrafından ve varsa Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraftan hemen sonraya koyar. Diğer Hususlara İlişkin Paragrafın içeriğinin Diğer Raporlama Yükümlülükleri bölümüyle ilgili olması halinde ise denetçi, söz konusu paragrafı raporun başka bir yerine koyar. (Bkz. Parag. A5–A11)

### Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim

9. Denetçi, denetçi raporunda Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafa veya Diğer Hususlara İlişkin Paragrafa yer vermeyi düşünüyorsa, bu düşüncesini ve söz konusu paragraf için önerilen metni yönetimden sorumlu olanlara iletir. (Bkz. Parag. A12)

\*\*\*

## Application and Other Explanatory Material

### Emphasis of Matter Paragraphs in the Auditor's Report

#### *Circumstances in Which an Emphasis of Matter Paragraph May Be Necessary (Ref: Para. 6)*

- A1. Examples of circumstances where the auditor may consider it necessary to include an Emphasis of Matter paragraph are:
- An uncertainty relating to the future outcome of exceptional litigation or regulatory action.
  - Early application (where permitted) of a new accounting standard (for example, a new International Financial Reporting Standard) that has a pervasive effect on the financial statements in advance of its effective date.
  - A major catastrophe that has had, or continues to have, a significant effect on the entity's financial position.
- A2. A widespread use of Emphasis of Matter paragraphs diminishes the effectiveness of the auditor's communication of such matters. Additionally, to include more information in an Emphasis of Matter paragraph than is presented or disclosed in the financial statements may imply that the matter has not been appropriately presented or disclosed; accordingly, paragraph 6 limits the use of an Emphasis of Matter paragraph to matters presented or disclosed in the financial statements.

#### *Including an Emphasis of Matter Paragraph in the Auditor's Report (Ref: Para. 7)*

- A3. The inclusion of an Emphasis of Matter paragraph in the auditor's report does not affect the auditor's opinion. An Emphasis of Matter paragraph is not a substitute for either:
- (a) The auditor expressing a qualified opinion or an adverse opinion, or disclaiming an opinion, when required by the circumstances of a specific audit engagement (see ISA 705<sup>1</sup>); or
  - (b) Disclosures in the financial statements that the applicable financial reporting framework requires management to make.
- A4. The illustrative report in Appendix 3 includes an Emphasis of Matter paragraph in an auditor's report that contains a qualified opinion.

### Other Matter Paragraphs in the Auditor's Report (Ref: Para. 8)

#### *Circumstances in Which an Other Matter Paragraph May Be Necessary*

##### Relevant to Users' Understanding of the Audit

- A5. In the rare circumstance where the auditor is unable to withdraw from an engagement even though the possible effect of an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence due to a limitation on the scope of the audit imposed by management is pervasive,<sup>2</sup> the auditor may consider it necessary to include an Other Matter paragraph in the auditor's report to explain why it is not possible for the auditor to withdraw from the engagement.

---

<sup>1</sup> ISA 705, "Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report".

<sup>2</sup> See paragraph 13(b)(ii) of ISA 705 for a discussion of this circumstance.

## Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller

### Denetçi Raporunda Yer Alan Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraflar

*Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafın Gerekli Olabileceği Durumlar* (Bkz. Parag. 6)

- A1. Denetçinin Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafa yer vermeyi gerekli bulabileceği durumlara örnekler şöyledir:
- İstisnai dava veya düzenleyici eylemin gelecekteki sonucuyla ilgili belirsizlik olması.
  - Mali tablolar üzerinde yaygın etkisi olan yeni bir muhasebe standardının (örneğin yeni bir Uluslararası Mali Raporlama Standardının) yürürlük tarihinden önce (izin verilmesi halinde) erken uygulanması.
  - Kuruluşun mali durumunu önemli ölçüde etkilemiş veya etkilemeye devam eden büyük bir felaket.
- A2. Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafların yaygın kullanılması, denetçinin bu gibi hususlara dair yaptığı ek bilgilendirmenin etkinliğini azaltır. Ayrıca Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafta mali tablolarda sunulan veya açıklanandan daha fazla bilgiye yer verilmesi, bu hususun uygun şekilde sunulmadığı veya açıklanmadığı anlamına gelebilir. Dolayısıyla 6. paragraf, Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafın kullanımını mali tablolarda sunulan veya açıklanan hususlarla sınırlandırır.

*Denetçi Raporunda Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafa Yer Verilmesi* (Bkz. Parag. 7)

- A3. Denetçi raporunda Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafa yer verilmesi, denetçi görüşünü etkilemez. Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf, aşağıdakilerin yerini almaz:
- (a) Belirli bir denetim görevinin koşullarının gerektirdiği durumlarda denetçinin şartlı görüş veya olumsuz görüş bildirmesi veya görüş bildirmekten kaçınması (Bkz. ISA 705<sup>1</sup>) veya
- (b) Geçerli mali raporlama çerçevesi uyarınca idare tarafından mali tablolarda yapılması gereken açıklamalar.
- A4. Ek 3'teki örnek rapor, şartlı görüş içeren bir denetçi raporundaki Vurgulanan Hususlar Paragrafını içermektedir.

### Denetçi Raporunda Yer Alan Diğer Hususlara İlişkin Paragraflar

 (Bkz. Parag. 8)

*Diğer Hususlara İlişkin Paragrafın Gerekli Olabileceği Durumlar*

Kullanıcıların Denetimi Anlamasına İlişkin Durumlar

- A5. İdarenin denetim kapsamına getirdiği bir sınırlama yüzünden yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilememesinin olası etkisi yaygın olsa bile<sup>2</sup> denetçinin görevden çekilmesinin mümkün olmadığı nadir durumlar olabilir. Bu gibi durumlarda denetçi, denetçinin görevden çekilmesinin neden mümkün olmadığını açıklamak amacıyla denetçi raporunda Diğer Hususlara İlişkin Paragrafa yer vermenin gerekli olduğunu düşünebilir.

<sup>1</sup> ISA 705, "Bağımsız Denetçi Raporundaki Görüşlerde Değişiklikler".

<sup>2</sup> Bu duruma ilişkin tartışma için ISA 705'te 13(b)(ii) paragrafına bakınız.

#### Relevant to Users' Understanding of the Auditor's Responsibilities or the Auditor's Report

- A6. Law, regulation or generally accepted practice in a jurisdiction may require or permit the auditor to elaborate on matters that provide further explanation of the auditor's responsibilities in the audit of the financial statements or of the auditor's report thereon. Where relevant, one or more sub-headings may be used that describe the content of the Other Matter paragraph.
- A7. An Other Matter paragraph does not deal with circumstances where the auditor has other reporting responsibilities that are in addition to the auditor's responsibility under the ISAs to report on the financial statements (see "Other Reporting Responsibilities" section in ISA 700<sup>1</sup>), or where the auditor has been asked to perform and report on additional specified procedures, or to express an opinion on specific matters.

#### Reporting on more than one set of financial statements

- A8. An entity may prepare one set of financial statements in accordance with a general purpose framework (for example, the national framework) and another set of financial statements in accordance with another general purpose framework (for example, International Financial Reporting Standards), and engage the auditor to report on both sets of financial statements. If the auditor has determined that the frameworks are acceptable in the respective circumstances, the auditor may include an Other Matter paragraph in the auditor's report, referring to the fact that another set of financial statements has been prepared by the same entity in accordance with another general purpose framework and that the auditor has issued a report on those financial statements.

#### Restriction on distribution or use of the auditor's report

- A9. Financial statements prepared for a specific purpose may be prepared in accordance with a general purpose framework because the intended users have determined that such general purpose financial statements meet their financial information needs. Since the auditor's report is intended for specific users, the auditor may consider it necessary in the circumstances to include an Other Matter paragraph, stating that the auditor's report is intended solely for the intended users, and should not be distributed to or used by other parties.

#### *Including an Other Matter Paragraph in the Auditor's Report*

- A10. The content of an Other Matter paragraph reflects clearly that such other matter is not required to be presented and disclosed in the financial statements. An Other Matter paragraph does not include information that the auditor is prohibited from providing by law, regulation or other professional standards, for example, ethical standards relating to confidentiality of information. An Other Matter paragraph also does not include information that is required to be provided by management.

---

<sup>1</sup> ISA 700, "Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements", paragraphs 38–39.



## Kullanıcıların Denetçinin Sorumluluklarını veya Denetçi Raporunu Anlamasına İlişkin Durumlar

- A6. Bir yetki alanındaki yasal ve idari düzenleme veya genel kabul gören uygulamalar; mali tablo denetiminde denetçinin sorumlulukları veya mali tablolara ilişkin denetçi raporu hakkında denetçinin ek açıklama sağlayan hususların ayrıntılarına girmesini gerektirebilir veya buna izin verebilir. Gerekliğinde, Diğer Hususlara İlişkin Paragrafın içeriğini açıklayan bir veya daha fazla alt başlık kullanılabilir.
- A7. Diğer Hususlara İlişkin Paragraf, denetçinin ISA'lar kapsamında mali tablolar hakkında raporlama yapma sorumluluğuna ek olarak (Bkz. ISA 700<sup>1</sup>'de "Diğer Raporlama Sorumlulukları" bölümü) başka raporlama sorumluluklarının olduğu durumları veya denetçiden belirtilen ek prosedürleri yürütmesi ve raporlamasının ya da spesifik hususlar hakkında görüş bildirmesinin istendiği durumları ele almaz.

## Birden Fazla Mali Tablo Seti Hakkında Raporlama Yapılması

- A8. Kuruluş, bir mali tablo setini genel amaçlı çerçeve (örneğin ulusal çerçeve) uyarınca ve diğer bir seti ise başka bir genel amaçlı çerçeve (örneğin Uluslararası Mali Raporlama Standartları çerçeve) uyarınca hazırlayabilir ve denetçiyi her iki mali tablo seti hakkında raporlama yapmakla görevlendirebilir. Denetçi, söz konusu çerçevelerin ilgili koşullar altında kabul edilebilir olduğuna karar verirse, denetçi raporunda aynı kuruluş tarafından başka bir genel amaçlı çerçeve uyarınca başka bir mali tablo seti hazırlandığından ve denetçinin bu mali tablolar hakkında rapor hazırladığından bahseden Diğer Hususlara İlişkin Paragrafa yer verebilir.

## Denetçi Raporunun Dağıtımı veya Kullanımında Sınırlama Olması

- A9. Hedeflenen kullanıcıların, genel amaçlı mali tabloların kendi mali bilgi ihtiyaçlarını karşıladığına karar vermiş olması durumunda, belirli bir amaca yönelik olarak hazırlanan mali tablolar, genel amaçlı çerçeve uyarınca hazırlanabilir. Denetçi raporu belirli kullanıcılara yönelik olarak hazırlandığı için denetçi, mevcut koşullar altında denetçi raporunun sadece hedeflenen kullanıcılara yönelik olduğunu ve diğer taraflara dağıtılmaması veya diğer taraflarca kullanılmaması gerektiğini belirten bir Diğer Hususlara İlişkin Paragrafa yer vermenin gerekli olduğunu düşünebilir.

## *Denetçi Raporunda Diğer Hususlara İlişkin Paragrafa Yer Verilmesi*

- A10. Diğer Hususlara İlişkin Paragrafın içeriği, söz konusu hususun mali tablolarda sunulmuş ve açıklanmış olmasının gerekmediğini açıkça yansıtır. Diğer Hususlara İlişkin Paragraf; yasal ve idari düzenleme veya diğer mesleki standartlar (örneğin bilginin mahremiyetiyle ilgili etik standartlar) uyarınca denetçinin vermesi yasak olan bilgileri içermez. Buna ilaveten Diğer Hususlara İlişkin Paragraf, idare tarafından sağlanması gereken bilgileri içermez.

<sup>1</sup> ISA 700, "Mali Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama", paragraf 38–39.

- A11. The placement of an Other Matter paragraph depends on the nature of the information to be communicated. When an Other Matter paragraph is included to draw users' attention to a matter relevant to their understanding of the audit of the financial statements, the paragraph is included immediately after the Opinion paragraph and any Emphasis of Matter paragraph. When an Other Matter paragraph is included to draw users' attention to a matter relating to Other Reporting Responsibilities addressed in the auditor's report, the paragraph may be included in the section subtitled "Report on Other Legal and Regulatory Requirements." Alternatively, when relevant to all the auditor's responsibilities or users' understanding of the auditor's report, the Other Matter paragraph may be included as a separate section following the Report on the Financial Statements and the Report on Other Legal and Regulatory Requirements.

**Communication with Those Charged with Governance (Ref. Para. 9)**

- A12. Such communication enables those charged with governance to be made aware of the nature of any specific matters that the auditor intends to highlight in the auditor's report, and provides them with an opportunity to obtain further clarification from the auditor where necessary. Where the inclusion of an Other Matter paragraph on a particular matter in the auditor's report recurs on each successive engagement, the auditor may determine that it is unnecessary to repeat the communication on each engagement.

- A11. Diğer Hususlara İlişkin Paragrafın yeri, iletilecek olan bilginin niteliğine bağlıdır. Diğer Hususlara İlişkin Paragrafa yer verilmesinin sebebi, kullanıcıların dikkatini mali tabloların denetimini anlamalarını ilgilendiren bir hususa çekmek olduğunda söz konusu paragraf, Görüş paragrafı ve varsa Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraftan hemen sonraya konur. Diğer Hususlara İlişkin Paragrafa yer verilmesinin sebebi, kullanıcıların dikkatini denetçi raporunda ele alınan Diğer Raporlama Sorumluluklarıyla ilgili bir hususa çekmek olduğunda söz konusu paragraf, "Diğer Yasal ve Düzenleyici Gereklilikler Konulu Rapor" alt başlıklı bölümün içine konulabilir. Bunlardan farklı olarak denetçinin tüm sorumlulukları veya kullanıcıların raporu anlamasıyla ilgili olduğunda Diğer Hususlara İlişkin Paragraf, "Mali Tablolar Konulu Rapor" ve "Diğer Yasal ve Düzenleyici Gereklilikler Konulu Rapor" bölümlerinin ardından ayrı bir bölüm olarak eklenebilir.

#### **Yönetimden Sorumlu Olanlarla İletişim (Bkz. Parag. 9)**

- A12. Bu tür iletişim, yönetimden sorumlu olanların, denetçinin denetçi raporunda vurgulamak istediği belirli hususların niteliğinden haberdar olmalarına imkân tanır ve gerekli olduğu hallerde yönetimden sorumlu olanlara denetçiden ilave açıklama alma fırsatı verir. Birbirini izleyen her görevde, denetçi raporunda belli bir husus hakkında Diğer Hususlara İlişkin Paragrafa yer verilmesi durumunda, denetçi, söz konusu ek bilgilendirmeyi her görevde tekrarlamamanın gereksiz olduğuna karar verebilir.

## **Appendix 1**

(Ref: Para. 2)

### **List of ISAs Containing Requirements for Emphasis of Matter Paragraphs**

This appendix identifies paragraphs in other ISAs in effect for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009, that require the auditor to include an Emphasis of Matter paragraph in the auditor's report in certain circumstances. The list is not a substitute for considering the requirements and related application and other explanatory material in ISAs.

- ISA 210, "Agreeing the Terms of Audit Engagements" – paragraph 19(b)
- ISA 560, "Subsequent Events" – paragraphs 12(b) and 16
- ISA 570, "Going Concern" – paragraph 19
- ISA 800, "Special Considerations—Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks" – paragraph 14

## **Ek 1**

(Bkz: Parag. 2)

### **Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraflara Yönelik Gereklilikleri İçeren ISA'ların listesi**

Bu Ek, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tablo denetimlerinde belli koşullar altında denetçinin denetçi raporunda Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragrafa yer vermesini gerektiren yürürlükteki diğer ISA'lardaki paragrafları belirtmektedir. Bu liste, ISA'lardaki gereklilikler ve ilgili uygulama ve açıklayıcı diğer materyallerin yerine geçmez.

- ISA 210, "Denetim Görevlerinin Şartlarına Karar Verilmesi" – paragraf 19(b)
- ISA 560, "Takip Eden Olaylar " – paragraf 12(b) ve 16
- ISA 570, "İşletmenin Sürekliliği" – paragraf 19
- ISA 800, "Özel Hususlar – Özel Amaçlı Çerçvelere Göre Düzenlenen Mali Tabloların Denetimi " – paragraf 14

## **Appendix 2**

(Ref: Para. 2)

### **List of ISAs Containing Requirements for Other Matter Paragraphs**

This appendix identifies paragraphs in other ISAs in effect for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009, that require the auditor to include an Other Matter paragraph in the auditor's report in certain circumstances. The list is not a substitute for considering the requirements and related application and other explanatory material in ISAs.

- ISA 560, "Subsequent Events" – paragraphs 12(b) and 16
- ISA 710, "Comparative Information–Corresponding Figures and Comparative Financial Statements" – paragraphs 13–14, 16–17 and 19
- ISA 720, "The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information in Documents Containing Audited Financial Statements" – paragraph 10(a)

## **Ek 2**

(Bkz: Parag. 2)

### **Diğer Hususlara İlişkin Paragraflara Yönelik Gereklilikleri İçeren ISA'ların listesi**

Bu Ek, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tablo denetimlerinde belli koşullar altında denetçinin denetçi raporunda Diğer Hususlara İlişkin Paragraflara yer vermesini gerektiren yürürlükteki diğer ISA'lardaki paragrafları belirtmektedir. Bu liste, ISA'lardaki gereklilikler ve ilgili uygulamalar ile açıklayıcı diğer materyallerle birlikte dikkate alınmalıdır.

- ISA 560, "Takip Eden Olaylar" – paragraf 12(b) ve 16
- ISA 710, "Karşılaştırmalı Bilgiler– Karşılık Gelen Değerler ve Karşılaştırmalı Mali Tablolar " – paragraf 13–14, 16–17 ve 19
- ISA 720, "Denetlenen Mali Tabloları İçeren Belgelerde Yer Alan Diğer Bilgilere İlişkin Denetçinin Sorumlulukları" – paragraf 10(a)

## Appendix 3

(Ref: Para. A4)

### Illustration of an Auditor's Report that Includes an Emphasis of Matter Paragraph

**Circumstances include the following:**

- **Audit of a complete set of general purpose financial statements prepared by management of the entity in accordance with International Financial Reporting Standards.**
- **The terms of the audit engagement reflect the description of management's responsibility for the financial statements in ISA 210.<sup>1</sup>**
- **There is uncertainty relating to a pending exceptional litigation matter.**
- **A departure from the applicable financial reporting framework resulted in a qualified opinion.**
- **In addition to the audit of the financial statements, the auditor has other reporting responsibilities required under local law.**

#### INDEPENDENT AUDITOR'S REPORT

[Appropriate Addressee]

#### **Report on the Financial Statements<sup>2</sup>**

We have audited the accompanying financial statements of ABC Company, which comprise the balance sheet as at December 31, 20X1, and the income statement, statement of changes in equity and cash flow statement for the year then ended, and a summary of significant accounting policies and other explanatory information.

#### *Management's<sup>3</sup> Responsibility for the Financial Statements*

Management is responsible for the preparation and fair presentation of these financial statements in accordance with International Financial Reporting Standards,<sup>4</sup> and for such internal control as management determines is necessary to enable the preparation of financial statements that are free from material misstatement, whether due to fraud or error.

#### *Auditor's Responsibility*

Our responsibility is to express an opinion on these financial statements based on our audit. We conducted our audit in accordance with International Standards on Auditing. Those standards require that we comply with ethical requirements and plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free from material misstatement.

<sup>1</sup> ISA 210, "Agreeing the Terms of Audit Engagements".

<sup>2</sup> The subtitle "Report on the Financial Statements" is unnecessary in circumstances when the second subtitle "Report on Other Legal and Regulatory Requirements" is not applicable.

<sup>3</sup> Or other term that is appropriate in the context of the legal framework in the particular jurisdiction.

<sup>4</sup> Where management's responsibility is to prepare financial statements that give a true and fair view, this may read: "Management is responsible for the preparation of financial statements that give a true and fair view in accordance with International Financial Reporting Standards, and for such ..."



## Ek 3

(Bkz: Parag. A4)

### Vurgulanan Hususlara İlişkin Paragraf İçeren Denetçi Raporu Örneği

İlgili durumlar aşağıdakileri içerir:

- Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca kuruluşun idaresi tarafından hazırlanan tam bir genel amaçlı mali tablolar setinin denetimi.
- Denetim görevinin şartları, idarenin mali tablolara yönelik sorumluluğuna dair ISA 210'da yapılan tanımı yansıtmaktadır.<sup>1</sup>
- Devam eden bir istisnai dava konusuyla ilgili belirsizlik vardır.
- Geçerli mali raporlama çerçevesinden sapma olması, şartlı görüşe yol açmıştır.
- Mali tablo denetimine ilaveten denetçinin, ulusal kanunlar kapsamında yerine getirmesi gereken başka raporlama sorumlulukları vardır.

#### BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU

[Uygun Muhatap]

#### Mali Tablolara İlişkin Rapor<sup>2</sup>

ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihli bilançosu, biten yıla (hesap dönemine) ait gelir tablosu, öz kaynaklar değişim tablosu ve nakit akış tablosu, önemli muhasebe politikalarının özeti ve diğer açıklayıcı bilgilerden oluşan ilişikteki mali tablolarını denetledik.

#### İdarenin Mali Tablolara İlişkin Sorumluluğu<sup>3</sup>

Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca bu mali tabloların hazırlanmasından ve güvenilir şekilde sunulmasından<sup>4</sup> ve idarenin hile veya hatadan kaynaklanan önemli yanlış bildirim içermeyen mali tabloların hazırlanabilmesi için gerekli olduğuna karar verdiği iç kontrolden idare sorumludur.

#### Denetçinin Sorumluluğu

Sorumluluğumuz, yaptığımız denetime dayalı olarak bu mali tablolar hakkında görüş bildirmektir. Denetimimizi Uluslararası Denetim Standardına göre yürüttük. Bu standartlar, etik gerekliliklere riayet etmemizi ve denetimi mali tabloların önemli yanlış bildirim içerip içermediği hakkında makul güvence elde edecek şekilde planlayarak uygulamamızı gerektirmektedir.

<sup>1</sup> ISA 210, "Denetim Görevlerinin Şartlarına Karar Verilmesi".

<sup>2</sup> İkinci sıradaki "Diğer Yasal ve Düzenleyici Gereklilikler Konulu Rapor" alt başlığının uygun olmadığı durumlarda "Mali Tablolar Konulu Rapor" alt başlığına gerek yoktur.

<sup>3</sup> Veya ilgili yetki alanındaki yasal çerçeve bağlamında uygun olan başka terim.

<sup>4</sup> İdarenin sorumluluğunun durumu doğru ve gerçeğe uygun yansıtan mali tablolar hazırlamak olduğu durumlarda bu cümle, şöyle olabilir: "Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca durumu doğru ve gerçeğe uygun yansıtan mali tabloların hazırlanmasından ve ... idare sorumludur".

An audit involves performing procedures to obtain audit evidence about the amounts and disclosures in the financial statements. The procedures selected depend on the auditor's judgment, including the assessment of the risks of material misstatement of the financial statements, whether due to fraud or error. In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation and fair presentation<sup>1</sup> of the financial statements in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances, but not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of the entity's internal control.<sup>2</sup> An audit also includes evaluating the appropriateness of accounting policies used and the reasonableness of accounting estimates made by management, as well as evaluating the overall presentation of the financial statements.

We believe that the audit evidence that we have obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for our qualified audit opinion.

#### *Basis for Qualified Opinion*

The company's short-term marketable securities are carried in the balance sheet at xxx. Management has not marked these securities to market but has instead stated them at cost, which constitutes a departure from International Financial Reporting Standards. The company's records indicate that had management marked the marketable securities to market, the company would have recognized an unrealized loss of xxx in the income statement for the year. The carrying amount of the securities in the balance sheet would have been reduced by the same amount at December 31, 20X1, and income tax, net income and shareholders' equity would have been reduced by xxx, xxx and xxx, respectively.

#### *Qualified Opinion*

In our opinion, except for the effects of the matter described 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 ABC Company as at December 31, 20X1, and (of) its financial performance and its cash flows for the year then ended in accordance with International Financial Reporting Standards.

#### *Emphasis of Matter*

We draw attention to Note X to the financial statements which describes the uncertainty<sup>7</sup> related to the outcome of the lawsuit filed against the company by XYZ Company. Our opinion is not qualified in respect of this matter.

#### **Report on Other Legal and Regulatory Requirements**

[Form and content of this section of the auditor's report will vary depending on the nature of the auditor's other reporting responsibilities.]

[Auditor's signature]

[Date of the auditor's report]

[Auditor's address]

---

<sup>1</sup> In the case of footnote (4) on the previous page, this may read: "In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation of financial statements that give a true and fair view in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances, but not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of the entity's internal control."

<sup>2</sup> In circumstances when the auditor also has responsibility to express an opinion on the effectiveness of internal control in conjunction with the audit of the financial statements, this sentence would be worded as follows: "In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation and fair presentation of the financial statements in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances." In the case of footnote (4) on the previous page, this may read: "In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation of financial statements that give a true and fair view in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances."

Denetim, mali tablolardaki tutarlar ve açıklamalar hakkında denetim kanıtı elde etmek amacıyla prosedürlerin uygulanmasını içerir. Prosedürlerin seçimi, mali tabloların hile veya hata kaynaklı önemli yanlış bildirim risklerinin değerlendirilmesi dâhil olmak üzere denetçinin yargısına dayanır. Denetçi bu risk değerlendirmelerini yaparken, kuruluşun iç kontrolünün etkinliği hakkında görüş bildirmek amacıyla değil<sup>1</sup> mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasıyla<sup>2</sup> ilgili iç kontrolü dikkate alır. Denetim, bir bütün olarak mali tabloların genel sunumunun değerlendirilmesinin yanı sıra, kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğunun ve idarenin yaptığı muhasebe tahminlerinin makul olup olmadığının değerlendirilmesini de içerir.

Elde ettiğimiz denetim kanıtının, şartlı denetim görüşümüze yeterli ve uygun bir temel oluşturduğuna inanıyoruz.

#### *Şartlı Görüş için Temel*

Şirketin kısa vadeli satılabilir menkul kıymetleri, xxx tutarıyla bilançoda yer almaktadır. İdare, bu menkul kıymetleri piyasaya göre değerlememiş, bunun yerine maliyet değerinde bildirmiştir ve bu durum Uluslararası Mali Raporlama Standartlarına aykırılık teşkil etmektedir. Şirketin kayıtları göstermektedir ki, idare menkul kıymetleri piyasaya göre değerlemiş olsaydı şirket, o yıla yönelik gelir tablosunda xxx tutarında gerçekleşmemiş bir zararı muhasebeleştirilmiş olacaktı. Menkul kıymetlerin bilançodaki defter değeri, 31 Aralık 20X1 tarihinde aynı tutarda azalacaktı ve gelir üzerinden alınan vergiler, net kar ve hissedarların özkaynakları sırasıyla xxx, xxx ve xxx tutarında azalacaktı.

#### *Şartlı Görüş*

Görüşümüze göre, Şartlı Görüş için Temel paragrafında belirtilen hususun etkileri hariç olmak üzere mali tablolar; ABC Şirketinin 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla mali durumunu ve aynı tarihte sona eren hesap dönemine ait mali performansını ve nakit akışlarını Uluslararası Mali Raporlama Standartları uyarınca tüm önemli açılardan güvenilir şekilde sunmaktadır (veya doğru ve gerçeğe uygun yansıtmaktadır).

#### *Vurgulanan Hususlar*

Mali tablolarda XYZ Şirketi tarafından bu şirkete karşı açılan davanın sonucuyla ilgili belirsizliği anlatan X Notuna dikkatinizi çekiyoruz<sup>3</sup>. Ancak bu husus, tarafımızca verilen şartlı görüşün dayanağı değildir.

#### **Diğer Yasal ve Düzenleyici Gereklilikler Konulu Rapor**

[Denetçi raporunun bu kısmının biçimi ve içeriği, denetçinin diğer raporlama sorumluluklarının niteliğine göre değişiklik gösterecektir.]

[Denetçinin imzası]

[Denetçi raporunun tarihi]

[Denetçinin adresi]

<sup>1</sup> Bir önceki sayfanın (3) numaralı dipnotunda açıklanan durum söz konusu olduğunda bu cümle şöyle olabilir: "Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, kuruluşun iç kontrolünün etkinliği hakkında görüş bildirmek amacıyla değil mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla durumu doğru ve gerçeğe uygun yansıtan mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır".

<sup>2</sup> Denetçinin mali tablo denetimiyle bağlantılı olarak iç kontrolün etkinliği hakkında görüş bildirmekle de sorumlu olduğu hallerde bu cümle şöyle olacaktır: "Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanması ve güvenilir şekilde sunulmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır. Bir önceki sayfanın (3) numaralı dipnotunda açıklanan durum söz konusu olduğunda bu cümle şöyle olabilir: "Bu risk değerlendirmelerini yaparken denetçi, mevcut koşullar altında uygun olan denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla durumu doğru ve gerçeğe uygun yansıtan mali tabloların kuruluş tarafından hazırlanmasıyla ilgili iç kontrolü dikkate alır".

<sup>3</sup> Denetçi, belirsizliğin altını çizirken mali tablolardaki notta kullanılanla aynı terminolojiyi kullanır.