

Giresun Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi

Dergi Sayfası: <http://dergipark.gov.tr/guiibd>



KURUMSAL İLETİŞİM PROBLEMLERİNDEN KAYNAKLANAN ÖNEMLİ YANLIŞLIK VE ÖNEMLİ TUTARSIZLIK KAVRAMLARI İLE DENETİM SÖZLEŞMESİ

Mahmut DEMİRBAŞ¹

MAKALE BİLGİSİ	ÖZET
Makale Geliş Tarihi: 10.02.2018 Makale Düzenleme: 15.07.2018 Makale Kabul Tarihi: 27.09.2018	Kurumsal iletişim kapsamında denetleyen firma ile denetlenen şirket arasındaki ilişki incelenmektedir. Denetim süreci denetim sözleşmesinin başlangıcından, raporlama süreci sonrasında yer alan tüm aşamaları kapsamaktadır. Bu süreçteki; önemli yanlışlık ve önemli tutarsızlıkların varlığı; denetim firması ile denetlenen şirket arasındaki iletişim yanlışlıkları denetim görüşünde değişikliğe sebep olabilir. İletişim yanlışlığı, raporlama sürecinde uyumsuzlıklara neden olmakta ve uyumsuzlıklarda hukuki sonuçlar doğurmaktadır. Hukuki uyumsuzlıkları ortadan kaldırmak, denetim sözleşmesine eklenecek bazı ifadelerle mümkündür. Çalışmamız kapsamında bu ifadelerin neler olması gerektiği ve nedenleri incelenmiştir.
<i>Anahtar Kelimeler:</i> Kurumsal İletişim Önemli Yanlışlık Önemli Tutarsızlık Denetim Raporu	

THE CONCEPTS OF THE MATERIAL MISSTATEMENT AND MATERIAL INCONSISTENCY BASED ON CORPORATE COMMUNICATION PROBLEMS WITH AUDIT AGREEMENT

ABSTRACT

Within the scope of corporate communication, the relationship between the auditing firm and the audited company is examined. The audit process covers all phases of the contract from beginning to reporting period. During in this process; the presence of material misstatement and material inconsistencies; between the auditing firm and audited company communication mistakes may cause a change in the audits'opinion. Communication mistakes may cause jurisdictional disputes in the reporting process and have legal implications. These jurisdictional disputes in audit contract can solve via additional expressions. Aim of this study is to examine which expressions should use and why they are chosen.

Keywords: Corporate Communication, Material Misstatement, Significant Inconsistency, Auditor's Report

¹ Doç. Dr., T.C. Avrasya Üniversitesi, İİBF İşletme Bölümü, e-mail: demirbasmahmut@hotmail.com

GİRİŞ

İletişim “simgeler aracılığıyla bir kişiden ya da gruptan diğerine bilginin, fikirlerin, tutumların ya da duyguların anlaşılabilir şekilde iletildiği” bir süreçtir. Bu süreç; gönderici, kodlama, mesaj, kanal, alıcı ya da hedef ile geri bildirim kapsamaktadır. Kurumların hem iç hem de dış hedef kitleleriyle sürekli iletişim halinde olması ve hedef kitleleri ile bir araya gelebilmek adına yürüttüğü iletişim faaliyetlerinin bütününe kurumsal iletişim denir.

Denetim; denetimin konusu (genel kabul muhasebe ilkeleri, performans kriterleri, yasal düzenlemeler ve finansal tabloların’ önceden belirlenmiş standartlara uygunluk) düzeyinin araştırılması hakkında, mesleki etik ilkelere (dürüstlük, tarafsızlık, sır saklama, mesleki özen ve titizlik, mesleğe uygun davranış) bağlı kalmak ve mesleki şüphencilik içinde bulunmak, Bağımsız Denetim Standartları (BDS) çerçevesinde yeterli ve uygun denetim kanıtı toplanmasını, bu kanıtlara dayandırılarak bir görüş oluşturulmasını ve görüşün raporlanmasını kapsayan süreçtir. Bu süreç de iletişim, denetim firması ve denetlenen işletme arasındaki denetim sözleşmesinin imzalanması sürecindeki görüşmeler, incelemeler, genel kurul tarafından yetkilendirme ve tarafların sorumluluk beyanları ile başlamaktadır. Denetim sürecinde, genel kabul görmüş denetim standartlarından çalışma alanı standartlarının uygulanma aşamasında, denetimin planlamasını da, iç kontrol sisteminin etkinliğinin belirlenmesini de, maddi doğruluğu araştırmaya yönelik denetim teknikleri uygulayarak kanıt toplama zaman diliminde, denetim firması ile denetlenen işletme arasında iletişim eksiklikleri veya iletişim yanlışlıkları meydana gelebilir. Zaman, kapsam ve maddi doğruluğu araştırmaya yönelik denetim tekniklerinin uygulanması konularındaki sınırlamalar, yönetimin beyan zamanları, kapsamı konuları incelendiğinde; denetim firması ile denetlenen işletme arasındaki iletişimin önemlidir. İletişim eksiklikleri ve iletişim yanlışlıkları denetlenen firma hakkındaki denetçinin denetim görüşünü etkilemektedir. İletişim eksikliği sebebiyle denetim görüşünde meydana gelebilecek değişiklik yani olumlu denetim görüşünden, olumsuz görüş bildirmenin söz konusu olması hallerinde; denetlenen işletmenin yönetim kurulunun istifası gündeme gelmekte ve aynı zamanda işletmeye olan güveni de zedelemektedir. Denetim firması adına denetçi olumlu görüş yazmak üzere hareket eden taraflı bir kişi değildir. Fakat denetim görüşünün sadece iletişim yetersizliği sebebiyle değişmesi tarafların iletişim sürecindeki yükümlülüklerinin önemi ortaya koymaktadır. Taraflar bireysel kimlikleri ile iletişim sürecini değil, kurumsal kimlikleri ile iletişim sürecini yönetmelidir. Çünkü denetim genel kuruldaki hissedarların haklarını korumak adına yapılmaktadır. Denetim firmasına, genel kurul denetim yetkisini vermektedir. Olumsuz denetim görüşü, denetlenen işletme yönetiminin istifasını genel kurula sunmasını zorunlu hale getirmektedir. Denetlenen işletme ister halka açık olsun isterse olmasın durum değişmemektedir. Olumsuz denetim görüşü olan işletme yönetimi genel kurul

tarafından yeniden yetkilendirilebilir. Bu durum denetim firmasının konusu değildir. Taraflar arasındaki iletişim çatışmaların varlığı halinde nasıl davranılması gerektiği Bağımsız Denetim Standartları bünyesinde belirtilmiştir.

İlgili standartlar bünyesinde; denetlenen işletme ile denetim firması arasındaki iletişim önemli olduğu kadar denetlenen firmanın iç ve dış çevresi ile iletişimin de kullanmış olduğu iletişim araçlarında yer alması gereken bilgilerinde önemine değinilmiştir (denetlenen firma bünyesindeki denetim komitesinin iletişim süreci de denetlenen firma iletişimi kapsamında değerlendirilmektedir). Önemli yanlışlık, önemli tutarsızlık, diğer bilgiler, yıllık faaliyet raporları kavramları açıklanmış ve denetçinin tutum ve davranışının ne şekilde olması gerektiği anlatılmaya çalışılmıştır. Fakat standartlarda “önemli tutarsızlığın” varlığı halinde denetçinin nasıl davranacağı konusu belirsizdir. Belirsizliği ortadan kaldırmak için çalışmamızda; işletmelere ait kurumsal iletişim, tarafların bildirimleri, beyanları, iletişimin zamanlaması, kapsamı ve eksiklikleri, önemli yanlışlık, önemli tutarsızlık kavramları ve denetçinin davranışları ile denetim sözleşmesinin kapsamında yer alması gereken ifadeleri açıklanmak istenmektedir.

Denetçinin yargısı sonucunda değerlendirdiği her yanlışlık ve tutarsızlık önemli denetim görüşünü etkilemeyebilir. Çünkü her yanlışlık önemli yanlışlık değildir. Tespit edildiği zaman düzeltilir. Çalışmamızda amaç yönetim beyanları sebebiyle oluşabilecek “önemli yanlışlık” kavramı açıklanmaya çalışmaktır. Her tutarsızlık da, önemli tutarsızlık değildir, denetim görüşünü etkilemeyebilir. Muhasebenin tutarlılık ilkesine aykırı durumlar var ve denetim görüşünü değiştirmiyor ise açıklama paragrafında etkileri belirtilmek üzere raporlanır. Fakat çalışmamızdaki ikincil amaç “diğer bilgiler ile onaylanmış denetim raporu ve finansal tablolar arasındaki uyumsuzluktan kaynaklanan” “önemli tutarsızlık” kavramını vurgulamaktır. Önemli tutarsızlık ile ilgili bağımsız denetim standartları doğrultusunda denetim sözleşmesinde önemli tutarsızlığa dikkat çekilmesini vurgulamaktır.

1. Kurumsal İletişim

İletişim, yüz yüze, kişilerarası, grup ve toplum, kültürlerarası, kitle, kurum içi ve kurum dışı gibi çeşitli şekillerde kendini göstermektedir. Topluluklar, geleneksel toplumlardan modern toplumlara doğru değişim gösterdikçe toplumdaki iletişim modeli de kişilerarası düzeyden grup ve toplum düzeyine doğru değişerek varlığını sürdürmektedir. Gönderici, kodlama, mesaj, kanal, alıcı ya da hedef ile geri bildirim kapsamaktadır. İletişim insani bir edinim ve kazançtır. İletişimin öz kaynağı insandır. Kaynaktan çıkan mesajın alıcıya bir kanal aracılığıyla gönderilmesidir. Göndericinin, alıcının, iletinin, kanalın, geri beslemenin, kodlamanın, kod açmanın olduğu aktarım sürecidir. İletişimin çizgisel bir süreç olmadığı ve çetrefilli bir ilişki etkileşim ağı olarak tanımlanması gerektiği düşüncesi iletişim bilimciler arasında giderek yaygınlık

kazanmaya başlanmıştır. Karmaşık yapının içerisinde bulunan birey ve toplumdaki bütün organizmalar birbirlerine benzemektedir (Güngör, 2011: 183).

İşletmelerin hem iç hem de dış hedef kitleleriyle sürekli iletişim halinde olması ve hedef kitleleri ile bir araya gelebilmek adına yürüttüğü iletişim faaliyetlerinin bütününe kurumsal iletişim denir. İşletme içi iletişim, modern topluluklarda ve geleneksel toplumlarda bir takım farklılıklar gösterebilir. Geleneksel topluluklarda daha katı kuralların işlediği, katı hiyerarşik düzenin olduğu, modern topluluklarda ise daha esnek kuralların ve hiyerarşik düzenlerin olduğu işletmeye ait yapılar ve iletişim biçimleri mevcuttur. İşletme içi iletişimde, işletmenin birimleri arasında resmi olarak tanımlanmış ve belirgin olan iletişimin yanında bir de kurumda çalışanların kendileri arasında yatay olarak kurdukları gayri resmi iletişim şekilleri de mevcuttur (Güngör, 2011: 185).

İşletme içindeki iletişim, bir kurumun ortaya koyduğu ürün ve hizmeti satabilmesi ya da sunumunu yapabilmesi adına öncelikli olarak kendi çalışanları ile ilişki biçimlerini sağlam zeminlere oturtması gerekir. İşletme, bünyesinde iletişim politikalarını geliştirmelidir. İşletme içi iletişimde en önemli ilk kural, işletmenin en üst biriminden en altı birimine kadar her kademede iletişimin sağlıklı işlemesidir. Ast-üst ilişkileri içerisinde yönetenler, yönetilenlerin her zaman sorunlarını dinleyebilmeli, onlarla konuşabilmeli ve fikirlerine zaman ayırabilmelidirler. Yönetenler aynı zamanda kendilerini çalışanlarının yerine koyabilmelidir. Onların sosyo-ekonomik durumlarını hesaba katabilmeli, uygun çalışma ortamı sağlamak adına empati duygusunu geliştirmelidir. İşletme içi iletişimde; çalışanların çalıştıkları kurumda, aidiyet kimliklerinin benimsetilmesi ve iş performanslarının artırılmasıdır. Amaç; işletmenin başarısız olması durumunda asık suratlılık, diktatörce yönetim, otorite, despotizm, korkutma, tehdit ederek yönetme gibi tavır ve davranışların yöneticiler tarafından bırakılmasını sağlamaktır (Güngör, 2011: 192-193).

Kurumsal iletişim, bir işletmenin stratejilerini gerçekleştirmek için planlanan ve programladıkları iç ve dış iletişim sürecinin bilinçli kullanılmasıdır. Kurumsal iletişim demek bir işletmenin sadece yapmış olduğu halkla ilişkiler faaliyetleri değil onun da üzerinde bir durumdur. Planlanmış hedefleri gerçekleştirmek için bir işletme tarafından oluşturulan genel iletişim faaliyetleridir (Tosun, 2003: 174). Kurumsal iletişim bileşenleri içinde; yönetim iletişimi, işletme içi iletişim ve pazarlama iletişimi yer alır. Yönetim iletişimi, bir kurumda çalışanların motivasyonun yüksek olması ile birebir bağlantılıdır. Yönetim iletişimi; işletme içerisinde ortak bir anlayış ve tutum oluşturma, çalışanlarını motive etme, işletme liderine güven yaratma, varsa değişim süreçlerini başlatma ve yönetme işidir. İşletmeye ait iletişim kapsamında; finansal iletişim, genel çevre iletişimi, kamusal olaylar iletişimi ve iç iletişim etkinleri yer alır. Bütünleşik pazarlama iletişimi içerisinde ise, kitlesel satış, satın alma noktası geliştirme, iletişimi doğrudan pazarlama sürecini içerisinde barındırır (Tosun, 2003: 178). Çalışmamız

güven yaratma amacıyla tesis edilen işletme içi (denetim firması, denetim komitesi, denetlenen işletme arasındaki ilişki) ile işletme dışı (faaliyet raporlarındaki bilgiler aracılığıyla işletmenin tüm çevresi ile olan ilişki) finansal iletişimi kapsamaktadır.

2. Denetim Standartlarında İletişim Kavramı Ve Denetim Firması-Denetlenen Şirket Yönetim Kurulu İlişkisi

Denetim standartlarına göre iletişim; katı kuralların işlediği, hiyerarşik düzenin resmi olarak tanımlandığı, vazgeçilmezlerin olduğu yazılı kurumsal iletişim sürecidir.

2.1. Denetim Firmasına Bağlı Denetçinin Bağımsızlığına İlişkin Bildirimler

Denetçi, KGK (Kamu Gözetim Kurumu) tarafından belirlenen işletmeler ile borsada işlem gören işletmeler BDS 260 doğrultusunda bildirimlerde bulunur. Ayrıca bildirim, finansal tabloların kapsadığı dönemde denetim firması ve denetim kapsamındaki ilişkili taraflara ait denetim ve denetim dışı hizmetlere ilişkin toplam ücretleri de içerir. Bu ücretler, hizmetlerin denetçi bağımsızlığı üzerindeki etkisini üst yönetimden sorumlu olanların değerlendirmesin kapsamaktadır. Bildirimin kapsamında; denetçi ve denetim sürecine ilişkin tehditler, yasal düzenlemelerin uygulanmasına yönelik tehditler ve denetim firmasının almış olduğu önlemler yer almalıdır (BDS 260, m:A-10). Ayrıca denetçinin, bağımsızlıkla ilgili olanlar da dâhil, tüm etik ilkelere uyması zorunludur (BDS 260, m:A-29).

2.2. İletişim Sürecinin Oluşturulması

Denetim firması ve temsilcisi denetçi iletişimin şekli, zamanlaması ve beklenen genel içeriği hakkında üst yönetimden sorumlu olanlarla iletişim kurar (BDS 260, m:A37-A45). Denetçi mesleki yargısına göre sözlü iletişimin yeterli olmayacağını düşündüğü durumlarda, yazılı bildirimde bulunur. Yazılı bildirimlerin denetim sırasında ortaya çıkan tüm hususları içermesi gerekmez (BDS 260, m:A46-A48). Denetçi; kendi bağımsızlığıyla ilgili olarak üst yönetimden sorumlu olanlarla yazılı ve zamanında iletişim kurar. Denetim boyunca zamanında kurulan iletişim, üst yönetimden sorumlu olanlar ile denetçi arasında karşılıklı sağlam bir diyalogun oluşmasına katkıda bulunur (BDS 260, m:A49-A50). Bununla birlikte iletişime yönelik uygun zamanlama; denetim konusunun önemini, niteliğini ve üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından atılması beklenen adımlara göre farklılık gösterir. Muhasebe politikaları, tahminleri, iç kontrol biriminin yeterliliği ve iç kontrol biriminin bağımsızlığının tesis edilmesi, sorumluluk beyanı, çalışma alanı standartlarına aykırı kısıtlamalar içerisinde bulunulmayacağına yönelik yönetim beyanları denetim sürecinin bir parçası olarak denetim sözleşmesi ve iletişim sürecinin bir parçası haline getirilebilir. Denetimin zaman planlaması çerçevesindeki kanıt toplama sürecinde; karşılaşılan zorlukların üstesinden gelinmesi, doğrulama mektuplarının yazılması v.b. konularında e üst yönetimden sorumlu olanların

denetçiye yardımcı olabileceğine ilişkin açıklamalarda zaman ve içerik farklılıkları söz konusu olabilir (BDS 260, m:A51-A53).

2.3. İletişim Sürecinin Zamanlaması ve Yeterliliği

Risk değerlendirme prosedürleri ve ilgili faaliyetleri yürüterek finansal tablo ve yönetim beyanı düzeyinde, “önemli yanlışlık” risklerinin belirlenmesi ve değerlendirilmesi için bir dayanak oluşturması, denetim planının kapsamı içerisinde yer alır. Denetçinin, hile (özellikle kıdemli yöneticilerin dahil olduğu hileli işlemler veya muvazaalı işlemler), ilişkili taraf işlemleri ve ilişkilerin var olması ile tamlığı, yasal düzenlemelere aykırı ticari işlemler, işletmenin sürekliliğini sona erdirecek olay ile durumlar hakkındaki yazılı yönetim beyanlarına veya denetim konularına ilişkin önemli yanlışlıkları tespit etme becerisi üzerindeki genel kabul görmüş denetim standartlarından çalışma alanı standartlarına yönelik yapısal kısıtlamaların etkileri önemlidir (BDS 200, m:A51, BDS 260 A 51-53).

Denetçi ve üst yönetimden sorumlu olanlar arasında kurulan iletişimin açık, anlaşılır, istekli ve zamanlı olması, iletişimin sözlü veya yazılı olmasının dışında iletişimde tarafların birbirini önemsemesi gerekmektedir. Denetçinin önemli gördüğü konular ile alınması gereken tedbirler, düzeltmeler hakkında üst yönetim ile uyum içerisinde olmalıdır. Yasal düzenlemeler kapsamında yapılması gereken muhasebe politikaları, muhasebe tahminleri, iç kontrol biriminin yeterliliği ile ilgili açıklama, hile ve hata kapsamındaki faaliyetler ve alınması gereken tedbirler hakkında yönetimin sorumluluk beyanı önemsenmelidir. (BDS 260, m:A51-A 53).

2.4. İletişim Sürecinin Yetersizliği

Denetçi ve yönetim arasındaki karşılıklı iletişimin yetersiz olması ve çözüm bulanamaması durumlarında denetçi, denetimin kapsamına yönelik kısıtlamanın var olması (genel kabul görmüş denetim standartlarından çalışma alanı standartlarına aykırılığın olması) ve kısıtlamayı iletişim ile çözememesi durumunda, raporuna ilgili kısıtlamaları içeren açıklama paragrafını ekleyebilir. Daha önce vermiş olduğu olumlu görüşü değiştirebilir, şartlı görüş, olumsuz görüş verebilir veya görüş vermekten kaçınabilir, hukuki danışmanlık alabilir ve yasal düzenlemeler doğrultusunda denetimden çekilebilir (BDS 260, A53).

3. Denetlenen Şirketin Yönetim Kurulunun Yaptığı Açıklama Ve Beyanlar Sebebiyle Önemli Yanlışlık, Önemli Tutarsızlık Ve Denetim Görüşünün Güvenilirliği

Bağımsız denetim standartlarında BDS 260 ile (01.01.2017 tarihinde ve sonrasında başlayacak hesap dönemlerinin denetimde uygulanmak üzere) finansal tabloların denetiminde kurulacak etkin ve karşılıklı bir iletişimin önemini temin etmek

mümkündür. Standart; denetim firması adına denetçi, denetlenen şirketin denetim komitesi ve üst yönetimden (BDS 260, m:10b) sorumlu olanlarla kurulacağı iletişimin kapsamını ve özellikli hususlarını ortaya koymaktadır (BDS 260, m:3). Bağımsızlığını ve tarafsızlığını muhafaza ederek davranan denetim firması adına denetçi ile denetlenen şirketin üst yönetimden sorumlu olanlarla kurulacak karşılıklı yapıcı bir iletişimin geliştirilmesi; ekin bir iletişim için önemlidir. Etkin iletişim süreci (BDS 260, m:4);

- i. Üst yönetimden sorumlu olanlardan iç kontrol ve iç denetim birimleri hakkında bilgi alınma sürecini,
- ii. İç kontrol biriminin eksikliklerinin yönetimden sorumlu olanlara bildirilme sürecindeki iletişim araçları ve usul süreçlerini
- iii. Finansal raporlama gözetimi sorumluluklarını yerine getirme aşamasındaki “önemli yanlışlık” risklerinin azaltılması sürecini kapsamalıdır.

BDS 260 m: A-21 doğrultusunda talep ettiği bilgilerin sağlanması denetçinin en önemli kısıtlarıdır. İletişim sürecindeki kısıtlar çerçevesinde denetçi BDS 260, m:A-19-A22 kapsamındaki bilgilerle ilgili üst yönetimden sorumlu olanlar ile yazılı veya sözlü iletişim kurar.

Finansal tabloların denetim öncesinde ve sürecinde yukarıdaki yönetim açıklama ve beyanları ile denetçinin denetim sürecinde elde etmiş olduğu denetim kanıtlarının tarafsız, ölçülü, dikkatli ve titiz bir şekilde denetçinin mesleki yargısı doğrultusundaki değerlendirilmesi sonucunda farklılık ve uyumsuzlukların olması halinde **önemli** yanlışlık var demektir. Önemli yanlışlığın varlığından kaynaklanabilecek, denetim görüşü ve raporuna olan güvenilirliğin zedelenmesine de önemli yanlışlık riski denir. Yönetim beyanından kaynaklanan “önemli yanlışlık riskleri” doğal ve kontrol riski bileşenlerinden oluşur (BDS 200, m:13h). Denetim firması, şerefiye, finansal araçların değerlemesi, muhasebe standartlarındaki değişikliklerin etkileri, emeklilik ile ilgili yükümlülük ve hakların değerlemesi, hasılatın finansal tablolarda gösterimi, işletmenin sürekliliğinin değerlendirilmesi, tutarlılık ilkesinden aykırılıkların belirlenmesi v.b. kilit denetim konularında önemli yanlışlık riski içeren unsurları, muhasebe tahminlerinde belirsizliğe sahip yönetimin yargılarını ve finansal tablolarına olan etkilerini, beyan edilmemiş dönem içinde veya bilanço tarihinden sonra gerçekleşen önemli olay veya işlemlerin denetim süreci ve raporuna olan etkilerini değerlendirmek ve yönetim kuruluna bildirmek zorundadır (Doğan A., 2018:71) Kilit denetim konuları ve önemli yanlışlıklarla ilgili tespitlerinin (BDS 260, m:15, BDS 260, m:15) denetim raporunda yer alması faydalı olabilir (Biçer & Selin, 2017: 76).

Denetim firmasının, önemli yanlışlığın varlığı halinde üst yönetimden sorumlu olanlara yazılı bildirme sorumluluğu bulunmaktadır (BDS 260, m:13).

Tablo 1. Yönetim Beyanlarının Kapsamında Olması Gereken Nitelikler

İddialar	İşlem Sınıfları	Hesap Bakiyeleri	Sunum ve Açıklamalar
Tam Olma	Tam Olma	Tam Olma	Tam Olma
Var Olma	Meydana Gelme	Var Olma	Meydana Gelme
Doğruluk, Kayıt, Sınıflandırma ve Dönemsellik	Doğru Kayıt, Hesap Kesimi ve Sınıflandırma	Haklar ve Yükümlülükler	Doğruluk, Haklar ve Yükümlülükler, Sınıflandırma ve Zamanında, Güvenilir, Anlaşılabilir, Karşılaştırılabilir, İlgili Olma, Tahmini Değere Sahip Olma, Geri Bildirim Değeri Olma,
Değerleme	Gerçeğe Uygun Değerleme	Gerçeğe Uygun Değerleme ve Dağıtım	Gerçeğe Uygun Değerleme

Kaynak; Çamlıdağ Fatma Sınmaz, **Bağımsız Denetimde “Önemli Yanlışlık” Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi ve Bir Örnek Uygulama**, 2015, s:43

İş hayatı ile ilgili; endüstrideki yeni ürün ve hizmetler, işin genişlemesi, cari ve tahmini finansman ihtiyaçları bilgi teknolojilerinin kullanımı, özellikle de yeni muhasebe yükümlülüklerine yol açacak her türlü etkileri kısa zamanda önemli yanlışlıklara neden olabilecek unsurların denetçi tarafından tespit edilmesi mümkün olmayabilir veya belirsizlik içerebilir (BDS 315, m: A40). Belirsizliklerin varlığı ve tespit edilememesi hallerinde yazılı bildirim sorumluluğundan bahsedilemez. Sorumluluk kapsamı yönetim kurulunun beyanı esas alınarak sınırlandırılmalıdır. Yönetim beyanları Tablo 1’deki unsurlara göre değerlendirilmelidir.

İletişim yöntemi olarak yazılı bildirim (çalışma kâğıtları arasında da yer almalıdır, denetim sözleşmesi denetim firması sorumlulukları başlığı altında “denetçi, denetim çalışması sürecinde yaptığı çalışmalar mevzuata ve bağımsız denetim standartlarına uygun olarak belgelendirmeli ve muhafaza etmelidir” ibaresi yer almalıdır) her denetimin ayrılmaz bir parçasıdır. Sadece denetçinin yapacağı bildirim şekli veya zamanlaması değişebilir. Çünkü bazen yasal düzenlemeler (yasadışı bir olaya ilişkin bir soruşturma var ve bildirim soruşturmayı etkileyebilecek ise) denetçinin sır saklama yükümlülüğü ile bildirimde bulunma sorumluluğu arasında bir çatışmaya neden olabilir ve böyle bir durumda denetçi belirli konuları üst yönetimden sorumlu kişilerle paylaşmayabilir (BDS 260, m:5-7). Denetçi tarafından yapılan bildirimler, yönetimin beyan şeklinde olan yazılı bildirim sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.

Denetim sözleşmesindeki denetim firmasının sorumluluğu başlığı altında yer alan “denetim firması, bağımsız denetim standartları çerçevesinde, mesleki etik ilkelere uygunluk sağlayarak, finansal tabloların önemli yanlışlık içerip içermediği konusunda makul güvence elde edecek şekilde planlayacak ve yürütecektir” ibaresi gereği önemli yanlışlıkları tespit etme sorumluluğu denetim firmasına aittir. Fakat finansal tabloların denetlenmesi, yönetimin veya üst yönetimden sorumlu olanların sorumluluklarını ortadan kaldırmaz (Köse & Ertan, 2016, 301-302).

Bağımsız Denetim Standartları uyarınca; denetçinin raporunda olumlu görüş dışında bir görüş bildirmeyi düşünmesi (BDS 260, m:A-34-35), işletmenin sürekliliğine ilişkin önemli bir belirsizliğin raporlanması, kilit denetim konularının bildirilmesi (BDS 260, m:A-31-39), dikkat çekilen hususlar ve diğer hususlar paragraflarına yer verilmelidir (BDS 706, m:A4-A6). Dikkat çekilen hususlar ve diğer hususlar hakkında denetçi ile üst yönetimden sorumlu olanlarla iletişim faydalı olabilir (BDS 260, m:A-16).

4. Faaliyet Raporundaki Diğer Bilgiler, Önemli Tutarsızlık ile Denetim Görüşü İlişkisi

Kurumsal iletişim bileşenlerinden işletmeye ait iletişim kapsamında en önemli yapı taşlarından birisi oluşturdukları faaliyet raporlarıdır. Kurumlar iletişim aracı olarak, normalde yıllık olarak denetlenmiş finansal tablolarıyla birlikte denetçi görüşünü de içeren bir doküman yayınlamaktadır. Bu doküman yıllık faaliyet raporu olarak adlandırılır. Kurumlar iletişim aracı olan, yazılı, simge ve sembolleri de kapsayan yıllık faaliyet raporları; kurumların doğru ve gerçek bilgilerini, şirketin finansal durumu, geçmiş yıla ilişkin faaliyetlerini, geleceğe ilişkin stratejilerini yalın bir şekilde ortaya koyan, görsel olarak doğru tasarlanmış, şirketle ilgili mesajların iletilmesinde, kamu ile arasındaki en önemli kurumsal iletişim aracıdır. İletişim aracının kapsamı; mevzuata uygun, kurum kültürünü yansıtan tasarım, iletişim stratejisine sahip, anlaşılır, karşılaştırılabilir, doğru, eksiksiz ve gerçeğe uygun bilgiler ile muhtemel risklere yer verilmelidir. İnanıcı bir başkan mesajına sahip olmalıdır. Şeffaflık, hesap verebilirlik, sorumluluk ve adaletlilik ilkelerine bağlılığı ifade etmelidir. Yurt dışındaki yatırımcıya yönelik ise; çeviriye güvenilmemesi, anadilinde bir uzmana danışılmalıdır. Denetim komitesinin görüşü doğrultusunda, yönetim kurulunca onaylanan, denetim firması tarafından incelenen ve önemli tutarsızlıkların olmadığı rapor niteliği taşımaktadır.

Yıllık faaliyet raporları; anlaşılabilir, güncel, karşılaştırılabilir, doğru, eksiksiz, gerçek ve gerçeğe uygun değerle ifade edilmiş bilgilerin yansıtıldığı ve karşılaştırmalı olarak muhtemel risklerin belirtildiği raporlardır. Faaliyet raporlarında şirketinizin tüm yönlerini ve özelliklerini anlatırsınız. Faaliyet raporları ve yatırımcı ilişkileri ekseninde çift yönlü, yazılı, kodlama ve simgesel mesajları gönderen işletmelerin etkin kurumsal iletişim aracıdır. Bir yanda şirket (kurum), yönetim kurulu, ortaklar, yöneticiler, operasyon, denetim, personel, diğer yanda ise yatırımcılar, analistler, müşteriler, tedarikçiler, devlet, medya, halk bulunmaktadır. İşletmelerin kurumsal iletişimin de önemli olan faaliyet raporlarında içerik olarak; şirketin, yönetim kurulu ve üst yönetim ve denetim kurulunun tanıtımı, mesaj, vizyon, misyon ve stratejiler, hisse performansları, şirket faaliyetlerinin değerlendirilmesi, insan kaynaklarının mesajları, kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporu, mali tablolar, dipnotlar ve denetim

raporları, kâr dağıtım önerileri gibi finansal ve finansal olmayan veriler gibi başlıklar bulunmaktadır.

İşletmelerin en önemli iletişim aracı olan yıllık faaliyet raporunda yer alan bilgilerin bağımsız denetim görüşünü etkileyebilecek kadar önemli olması, yıllık faaliyet raporlarını hazırlarken; içinde bulunulan ülkenin sektörün ve üst kurulların tüm yasal düzenlemelerine uyumu olması ve uyum beyanını içermesine, işletme kültürünü yansıtması ve iletişim stratejisine uygun olmasına dikkat edilmelidir. Bu çerçevede faaliyet raporları hazırlarken; yasal düzenlemelere uygun hazırlanmasına, anlatım bozuklukları ve yanlışlıkların olmamasına, tablo ve grafiklerin doğru kullanılmasına, kaliteli fotoğrafla, görsel tasarım uygulamalarına ve kaliteli baskıya dikkat edilmelidir. Raporda işletme kültürünü yansıtması açısından; çalışanların bütün yıl boyunca ortaya konulan emekleri ve çabaları sonucu elde edilen başarıdaki katkılarına yer verilmelidir. Geleceğe yönelik tutarlı stratejiler kapsamında; temettü politikası, karlılık, işletmenin sürekliliği ve sürdürülebilirlik hakkında bilgilere ve yeni projelere yer verilmelidir.

Yıllık faaliyet raporlarındaki bilgiler; ilgili olmalı, zamanlı olmalı, güvenilir olmalı, anlaşılabilir olmalı, karşılaştırılabilir olmalı, tahmini değere sahip olmalı, geri bildirim değeri niteliklerine sahip olması gereklidir (Beest v.d., 2009:16).

Yıllık faaliyet raporlarındaki bağımsız denetim firması tarafından onaylanmış tam set finansal tablolar ile denetim raporlarını hazırlama sürecindeki gerçeklik kavramı[♦]; niteliksel ve niceliksel düşüncelerin ilgilileri tarafından istenilen bilgileri içermesidir. (PCAOB, AS2, p.23).

Bilginin iddia ettiği ekonomik olguları yalın bir şekilde ortaya koyması gereklidir (IASB, 2008: 36). Yıllık faaliyet raporlarının eksiksiz, tarafsız ve maddi hatadan arındırılmış olmalıdır. İşletmeler yıllık faaliyet raporunu yayınlarken; kanuni zorunluluklar kapsamında açıklaması gereken bilgilerin yanı sıra, itibarını arttırmak, işletmenin geleceği ile ilgili beklentileri olumlu kılmak amacıyla finansal ya da finansal olmayan bilgileri de yıllık faaliyet raporuna dâhil edebilirler (BDS 720, m:2). Bu bilgilerin içerisinde yer alan bağımsız denetim standartlarının amacı doğrultusunda açıklanması gereken bilgiler dışındaki tüm finansal ya da finansal olmayan bilgiler diğer bilgiler olarak kabul edilir (BDS 720, m:5/a). Bu bilgilere örnek olarak; ortaklık payları, yönetimden sorumlu kişilerce işletme faaliyetlerine ve işlemlerine yönelik hazırlanan raporlar, finansal özetler veya önemli bilgiler sayılabilir. Basın veya sunum

[♦] **Gerçeklik Kavramı:** Raporlamaya konu ticari işlemin, işletmenin faaliyet gösterdiği ülkedeki, sektördeki ve üst kurul düzenlerindeki tüm yasal düzenlemelere uygun olmasını, belgeye dayanmasını, gerçeğe uygun değeri ile değerlemesini, doğru kayıt edilmesini, sınıflandırılmanın doğru yapılmasını, dönemsellik ilkesine uyulmasını, yönetim tarafından belirlenen politika ve tahminlerle ilgili tutarlılık ilkesine uygun olarak mali tabloların hazırlanmasını, tam açıklama kuralına uygun olarak ilgili dipnotlarda açıklamalara yer verilmesini ifade etmektedir.

yazısı gibi iletişim notu, analistlere yönelik bilgilendirmelerde yer alan bilgiler ile işletmenin internet sitesinde yer alan bilgiler diğer bilgiler olarak tanımlanmazlar.

Yıllık faaliyet raporları, doğru bilgileri içermesi, şirketin finansal durumunu, geçmiş yıla ilişkin faaliyetlerini, geleceğe ilişkin stratejilerini yalın bir şekilde ortaya koyan, görsel olarak doğru tasarlanmış, şirketle ilgili mesajların kamuoyuna iletilmesi sürecindeki çift yönlü, yazılı bir işletmeye ait kurumsal iletişim aracıdır.

Yıllık faaliyet raporlarında yasal zorunluluk gereği yer alan bağımsız denetim firması tarafından onaylanan tam set finansal tablolar ve bağımsız denetim raporunda yer alan bilgilerin dışındaki tüm bilgiler, diğer bilgiler olarak ifade edilir. Diğer bilgilerle ilgili olarak; denetim firmasının ve sorumlu ortak baş denetçinin, bu diğer bilgilerin doğru olup olmadığını değerlendirme sorumluluğu bulunmamaktadır (BDS 720, A1).

Fakat yer alan diğer bilgiler, denetlenmiş finansal tablolarda yer alan bilgilerle çelişiyorsa 'önemli tutarsızlık' mevcut demektir (BDS 720, m:5/b). Diğer bilgilerin denetim raporunun ilan tarihinden önce elde edilmesi; denetçinin muhtemel önemli tutarsızlıkları ve açıkça yanlış olan önemli izahları, yönetimle zamanında çözüme kavuşturma imkânı sağlar veya denetim görüşü üzerine etkisi değerlendirilir (IAASB, 2015:4). Diğer bilgilerin denetim raporundan önce elde edilmesi, denetçiye tedbir alma imkânı sağlar (BDS 720, m:6). Fakat diğer bilgilerin denetim raporundan sonra elde edilmesi ve önemli tutarsızlığın varlığı halinde; yasalar ya da yapılan sözleşmeler uyarınca, bağımsız denetçinin, özel olarak diğer bilgiler ile ilgili rapor hazırlaması gerekebilir. Bunun haricindeki durumlarda bağımsız denetim firması ve denetçinin diğer bilgilerle ilgili sorumluluğu yoktur (BDS 720, A1). Her ne kadar bağımsız denetçinin böyle bir sorumluluğu olmasa da (BDS 720, m:7);

- i. Denetim raporu ve eklerinde var olan bilgiler ile diğer bilgiler arasında önemli tutarsızlıkların mevcut olabileceği
- ii. Elde edilmiş denetim kanıtlarına dayanarak denetçinin tarafsız, ölçülü, dikkatli titiz çalışmaları sonucundaki mesleki yargısına dayanarak oluşturduğu denetim sonucu olan denetim görüşü hakkında şüphelerin oluşmasına (BDS 720, m:5b)
- iii. Nihayetinde denetim raporunun güvenilirliğini zedeleyebileceği ihtimali,

dikkate alınarak bağımsız denetçinin yayınlanan diğer bilgileri de göz önünde tutması gerekir.

Bağımsız denetçisi diğer bilgileri incelerken önemli tutarsızlıklarla karşılaşır ise, denetlenmiş finansal tablolardaki bilgilerin veya diğer bilgilerin değiştirilmesinin gerekip gerekmediğine karar vermelidir. Diğer bilgilerin incelenmesi bağımsız denetçinin sorumluluk alanı içerisinde ise, bağımsız denetçi incelemelerle ilgili bağımsız denetim standartlarının hükümlerini uygulamalıdır. Önemli tutarsızlığın varlığı halinde; eğer diğer bilgilerde değişiklik yapılması gerekiyorsa ve işletme

değişiklik yapmayı reddediyorsa; denetçi işletmede yönetimden sorumlu kişileri, diğer bilgilerle ilgili endişelerini ve alınan hukuki tavsiyeyi yazılı olarak bilgilendirilmelidir (BDS 720, m:A11). Yönetim, diğer bilgilerle ilgili değişiklik yapmayı reddediyorsa bağımsız denetçi şartlı ya da olumsuz görüş bildirmelidir (BDS 720, m:11-13) Denetçi, denetim raporundaki yer alan denetim görüşünü değiştirmiyor ise; ilgililerin dikkatine sunulması gerekli görülen hususun (konunun) vurgulandığı bir açıklama paragrafı ekleyerek önemli tutarsızlığı açıklamalıdır. Eğer denetçi olumsuz görüş bildirmek istemiyor, olumlu görüşün de değişiklik yapmamasına rağmen açıklama paragrafı da eklemek istemiyor ise; bağımsız denetim raporu vermemek veya bağımsız denetimden çekilmek gibi önlemleri alabilir. Fakat bu önlemler; özel koşullara ve karşılaşılan tutarsızlığın önemliliğine bağlı olacaktır. Böyle bir süreçte; bağımsız denetim firması ve denetçinin hukuki danışmanlığa ihtiyacı olabilir (BDS 720, m:A11).

Bağımsız denetim firmasının denetim sürecindeki denetlenen şirketle olan iletişimi ve bu iletişim ile bağlantılı denetim görüşü verme ve denetim raporunun sunumuna karar verme davranışları; denetim sözleşmesi, üst kurul (Türkiye’de Kamu Gözetim Kurulu) düzenlemeleri sınırlıdır. Üst kurul düzenlemelerinde önemli tutarsızlıkların varlığı halinde denetçinin sorumluluğu ile ilgili net bir açıklama yoktur. Hukuki danışmanlığa ihtiyaç olabilir şeklinde tavsiye görüş bildirilmektedir. Bu tavsiye görüş, denetim firması ile denetlenen şirketi karşı karşıya getirmektedir. Denetim raporunun olumsuz görüş içermesi durumunda; yönetim kurulunun istifa etmesi gerekmektedir. Görüş değişikliğinde, denetlenen şirketin yönetimi üzerinde son derece önemli bir değişikliğe neden olması, muhtemel çıkar çatışmalarını beraberinde getirmesi durumunda uyumsuzluk söz konudur.

Uyumsuzluk, çok sayıda kişinin aralarındaki anlaşmazlıkları kendileri çözemediği zaman ortaya çıkar. Hakkını koruyamayan kişi veya işletmenin, sorununu yasal yollara başvurarak çözmesi gerekmektedir. Yasal yollara başvuru, tarafların usul ve kurallara bağlı bir süreci kabul etmesidir (Şişli Z.,2012, 47-29). Yasal süreçte tarafların tabii olacağı usul ve kurallar çoğunlukla sözleşme ile belirlenir. Denetim sözleşmelerinde yer alan, denetimin konusu ve kapsamı başlığı, denetim firmasının sorumlulukları başlığı ve müşterinin sorumlulukları başlığı altında; önemli tutarsızlıklarla ilgili bir ifade yer almamaktadır. Denetlenen işletme ile denetleyen denetim firması arasında önemli tutarsızlıklarla ilgili bir çatışmanın ortaya çıkmamasını sağlayan yasal ölçütler denetim sözleşmesi ve denetim standartlarıdır. Standartlar da hukuki danışmanlığı tavsiye ediyor ve sorumluluğu danışmanın tavsiyesine yönlendiriyor ise; o zaman *tek yasal ölçüt denetim sözleşmesinin kapsamıdır*. Bu sebeple, diğer bilgilerle ilgili önemli tutarsızlıkların varlığı halinde; denetim firması - yönetim kurulu- denetim raporu ilişkisini net olarak ortaya koyan iletişim, tutum ve davranışlarla ilgili denetim sözleşmesi kapsamında gerekli notların özel maddeler arasında yer alması sağlanmalıdır.

Denetim sözleşmesindeki yönetimin sorumlulukları bölümüne “ *hazırlanan yıllık faaliyet raporları ilan tarihinden önce denetim firmasına inceleme amacıyla gönderilecek ve denetim firmasının incelemesi sonrasında önemli tutarsızlıklar tespit edilecek ve düzeltme istendiği takdirde ilgili tutarsızlıkları ortadan kaldırmak için düzeltmelerin yapılması yönetimin sorumluluğundadır*” ibaresi, denetim firmasının sorumlulukları bölümüne ise “ *hazırlanan yıllık faaliyet raporlarını incelemek, varsa önemli tutarsızlıkları tespit etmek, tespit edilen tutarsızlıkların düzeltilmesi için yönetimden yazılı olarak talep de bulunmak ve düzeltmelerin yapılıp yapılmadığı konusunda yazılı onayını yönetime vermek ve ilgili yazışmalara ait çalışma kağıtlarını hazırlamak denetim firmasının sorumluluğundadır*” ibarelerinin eklenmesi gereklidir. İlgili ibarelerin eklenmesi sonrasında önemli tutarsızlığın varlığı halinde denetim görüşünde bir değişikliğe gideceği zaman hukuki tavsiye almasına gerek kalmayacaktır.

Ya da denetçi “*Diğer bilgilerin sorumluluğu yönetim kuruluna aittir. Finansal tablolar hakkındaki görüşümüz, diğer bilgileri kapsamamaktadır (IAASB, 2015:4)*” ibaresinin denetim raporunda yer alması gereklidir.

SONUÇ

İşletmeye ait iletişim kapsamındaki, yazılı, formel, denetim firması, denetlenen işletme ve denetçi iletişimi ile denetlenen işletme ve ilişkide bulunduğu tüm kesimler arasında kurmuş olduğu iletişim araçlarının mahiyeti yasal sonuçları ile denetim görüşünü etkilemesi açısından önemlidir. Denetim firması onaylanmış olduğu finansal tablolar ve denetim raporunu, analiz yapabilen bilgili insanlarla arasında yazılı iletişim aracı olarak kullanmaktadır. Yazılı iletişim kapsamında; sınıflandırma, kavramsal çerçeveye uyma, terminoloji kullanımı, raporlama standartları doğrultusunda raporunu unsurlarına dikkat etmektedir. Denetim firması ve denetçinin öncelikli amacı; onaylanmış finansal tablolar ve denetim raporunun güvenilirliğini maksimum ve denetim riskini minimum kılmaktır. Denetim riskini minimum kılmak amacıyla; denetlenen işletmenin yönetim kurullarından belirli konularda yazılı beyanlarına başvurulmaktadır. Yönetimin yapmış olduğu beyanlar ile denetçinin denetim sürecinde toplarmış olduğu kanıtları tarafsız, ölçülü, dikkatli ve titiz bir şekilde mesleki yargısı doğrultusunda değerlendirmesi sonucunda bir fark oluşuyorsa burada önemli yanlışlık var demektir. Önemli yanlışlıkla ilgili tarafların yapmış olduğu denetim sözleşmesinde doğal riski ve kontrol riski azaltmak amacıyla tarafların sorumlulukları bölümünde yeterince ibare mevcuttur. Doğal risk ve kontrol riski denetim firmasının doğrudan müdahale edebileceği ve değiştirebileceği riskler değildir. Fakat doğal risk ve kontrol riskinin yüksek olması denetim firmasının denetim kanıt miktarını etkilemektedir. Arttırmaktadır. Denetlenen işletmenin yönetimi tarafından yapılabilecek ve önemli yanlışlığa neden olabilecek iç kontrol biriminin etkinliği ile politika ve tahminler

hakkındaki yanıltıcı, eksik ve yanlış beyanlar tarafların sorumluluklarını belirlemektedir.

Fakat denetlenen işletmenin hazırlamış olduğu yıllık faaliyet raporundaki diğer bilgiler ile denetçinin onaylamış olduğu finansal tablolar arasında farklılıkların olması durumunda ortaya çıkan önemli tutarsızlıklarla ilgili ve iletişim usul ve esasları hakkında denetim sözleşmelerinde herhangi bir ibare mevcut değildir. BDS 210 ve eklerinde yıllık faaliyet raporundaki diğer bilgiler sebebiyle oluşabilecek önemli tutarsızlıklar hakkında hiçbir bilgi yoktur. BDS 210 oluşabilecek önemli yanlışlıkları elimine etmek amaçlamıştır. Önemli tutarsızlıklarla ilgili; denetim Standartları da hukuki tavsiyeye yer vermesi durumunda konu belirsiz hal almaktadır. Denetim firmasının nasıl davranacağı ve denetlenen işletmenin önemli tutarsızlıklarla ilgili sorumluluğu konusundaki belirsizliği ortadan kaldırmak için denetim sözleşmesindeki; yönetimin sorumlulukları bölümüne “*hazırlanan yıllık faaliyet raporları ilan tarihinden önce denetim firmasına inceleme amacıyla gönderilecek ve denetim firmasının incelemesi sonrasında önemli tutarsızlıklar tespit edilecektir. Düzeltme istendiği takdirde ilgili tutarsızlıkları ortadan kaldırmak için düzeltmelerin yapılması yönetimin sorumluluğundadır*” ibaresi, denetim firmasının sorumlulukları bölümüne ise “*hazırlanan yıllık faaliyet raporlarını incelemek, varsa önemli tutarsızlıkları tespit etmek, tespit edilen tutarsızlıkların düzeltilmesi için yönetimden yazılı olarak talep de bulunmak ve düzeltmelerin yapıp yapılmadığı konusunda yazılı onayını yönetime vermek ve ilgili yazışmalara ait çalışma kâğıtlarını hazırlamak denetim firmasının sorumluluğundadır*” ibarelerinin eklenmesi gereklidir.

KAYNAKÇA

- Beest Ferdy Van, Bram Geert, Boelens Suzanne (2009), “Quality of Financial Reporting: Measuring Qualitative Characteristics”, Nijmegen Center for Economics (NiCE), Institute for Management Research, NiCE Working Paper 09-108, The Netherlands, April 2009, 1-41.
- Biçer Ali Altuğ BİÇER- Erol Selin (2017), “USD 701 Kapsamında Denetimde Tespit Edilen Kilit Bulguların Finansal Bilgi Kullanıcılarına Sunulması”, Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi, Cilt:12, Sayı:47 71-84. DOI: 10.14783/maruoneri.v12i27581.290488
- BDS 200, Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi, 07/12/2017 tarih ve 30263 sayılı Resmi Gazete
- BDS 260, Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim, 09/03/2017 Tarih ve 30002 Sayılı Resmi Gazete.
- BDS 315, İşletme ve Çevresini Tanımak Suretiyle “Önemli Yanlışlık” Risklerinin belirlenmesi ve Değerlendirilmesi, 13/12/2017 Tarih ve 30269 Sayılı Resmi Gazete,

- BDS 570, İşletmenin Sürekliliği, 23/01/2014 tarih ve 28891sayılı Resmi Gazete, Güncelleme 30/03/2017 Tarih ve 30017 Sayılı Resmi Gazete
- BDS 701 Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi, 09/03/2017 Tarih ve 30002 Sayılı Resmi Gazete
- BDS 706 Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Dikkat Çekilen Hususlar ve Diğer Hususlar, 24/3/2017 Tarihli ve 30017 Sayılı Resmi Gazete (Mükerrer)
- BDS 720, Bağımsız Denetçinin Denetlenmiş Finansal Tabloları İçeren Dokümanlardaki Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları, 14/04/2014 Tarihli ve 28941 Sayılı Resmi Gazete
- Çamlıdağ Fatma Yılmaz (2015), “Bağımsız Denetimde “Önemli Yanlılık” Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi ve Bir Örnek Uygulama”, Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, 2015, 1-57.
- Doğan Aziz (2018), “Bağımsız Denetimde Yeni Bir Yaklaşım: Kilit Denetim Konuları”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi Mart 2018; 20(1); 65-89.
- Gündör, N. *İletişime Giriş*, Siyasal Yayınları, 2011.
- IAASB, “ISA™ 720 (Revised) (2015), The Auditor’s Responsibilities Relating to Other Information”, At A Glance, April 2015, 1-4.
- IASB (2008). Exposure Draft on an Improved Conceptual Framework for Financial Reporting: The Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision - Useful Financial Reporting Information, London.
- Jonas, G. & Blanchet, J. (2000), Assessing Quality of Financial Reporting, Accounting Horizons, 14(3), 353-363.
- Köse Yasemin, Ertan Selim (2016), “Türkiye’de Bağımsız Denetçilik ve Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu, Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, ICAFR 16 Özel Sayısı, 290-307.
- Pamukçu Fatma (2011), “Gerçeğe Uygun değer Muhasebesi ve Finansal Tablolara Etkisi”, Mali Çözüm Dergisi, Ocak-Şubat 2011, 79-96.
- Özdemir Zehra, Gökçen Ataman Başak (2015), “Raporlama Döneminden Sonraki Olayların İncelenmesi: payları Borsada İşlem Gören İşletmeler Üzerine Çalışma”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 17 (3) 437-466.
- Yanık Serap, Karataş Muharrem (2017), “Denetim Raporlarının Geleceği: Yeni Düzenlemeler Ve Ülke Uygulamaları”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Ocak, 1-26.
- Şişli Zeynep (2012), Bireysel İş Uyuşmazlıkları ve Yargısal Çözüm, Ankara Barosu Dergisi, 2, 45-67.
- Tosun, N. (2003) “Kurumsal İletişim Sürecinde Reklamın ve İmajın Yönetiminin Bütünleşik Konumu”, Marmara Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi, Sayı: 173-191.