ÜCRETSİZ DERS NOTU ÖZETİ

Türkiye Denetim Standartları (KGK)

KGK Bağımsız Denetçilik

Etik Kurallar, KYS, BDS, SBDS, GDS, İHS

Bu PDF'teki bölüm	**6 bölüm**
Modüldeki toplam bölüm	**49 bölüm**
Formül sayısı	**1 formül**
Son güncelleme	**12 Kasım 2026**

Bu belge **Türkiye Denetim Standartları (KGK)** modülünün ücretsiz bölümlerinden derlenmiştir. Tamamı ve güncel hâli:

https://www.finlisans.com/ders-notlari/kgk-tds

Ders notu KGK/SPL resmî standart ve mevzuat metinlerinden derlenmiştir; resmî sınav sorusu içermez.

© 2026 FinLisans · finlisans.com · Ticari amaçla çoğaltılamaz.

İçindekiler

1. Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar
2. KYS 1 – Finansal Tabloların Bağımsız Denetim veya Sınırlı Bağımsız Denetimleri ile Diğer Güvence Denetimleri veya İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Şirketleri için Kalite Yönetimi
3. KYS 2 – Denetimin Kalitesinin Gözden Geçirilmesi
4. BDS 200 – Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi
5. BDS 210 – Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması
6. BDS 220 – Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Yönetimi

Bu PDF, Türkiye Denetim Standartları (KGK) ders notunun ücretsiz olarak yayımlanan ilk 6 bölümünü içerir. Modülün tamamı 49 bölümden oluşur; kalan 43 bölüm ile soru bankası, sesli anlatım ve deneme sınavları finlisans.com üzerinde yer alır.

https://www.finlisans.com/ders-notlari/kgk-tds

1. Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar

Temel Kavramlar

- **Dürüstlük İlkesi**: Bütün mesleki ve iş ilişkilerinde dürüst, açık, doğru ve güvenilir olmayı; doğru iş yapmayı ve olumsuz sonuçlar doğurabilecek olsa veya baskı altında kalınsa dahi uygun şekilde davranma gücüne sahip olmayı ifade eden temel etik ilkedir.
- **Tarafsızlık İlkesi**: Meslek veya işle ilgili muhakeme ve kararları; önyargılar ve temayüller, çıkar çatışmaları ya da bireyler, kuruluşlar, teknoloji veya diğer etkenlere gereğinden fazla güvenilmesi ya da bunların nüfuzlarının kötüye kullanılmasından etkilenmeden uygulama yükümlülüğüdür.
- **Mesleki Yeterlik ve Özen İlkesi**: Güncel teknik ve mesleki standartlar ile mevzuata uygun olarak müşterilerin yeterli mesleki hizmet almalarını temin edecek mesleki bilgi ve beceriyi elde etmek, korumak ve bir görevin gereklilikleri uyarınca dikkatli, derinlemesine ve zamanında hareket etmektir.
- **Mesleğe Uygun Davranış İlkesi**: İlgili mevzuata uymayı, tüm mesleki faaliyetlerde ve iş ilişkilerinde denetim mesleğinin kamu yararına hareket etme sorumluluğuyla tutarlı davranmayı ve mesleğin itibarını zedeleyeceğini bildiği veya bilmesi gereken her tür tutum ve davranıştan kaçınmayı gerektiren temel etik ilkedir.
- **Kavramsal Çerçeve Yaklaşımı**: Temel ilkelere uyumu engelleyen tehditlerin belirlenmesi, belirlenen tehditlerin değerlendirilmesi ve bu tehditlerin ortadan kaldırılması veya kabul edilebilir bir düzeye indirilmesi suretiyle ele alınmasını içeren üç aşamalı yaklaşımdır.
- **Gerekli Bilgiye Sahip Makul Üçüncü Taraf Testi**: Denetçi tarafından haberdar olunan veya olunması beklenen tüm ilgili durum ve gerçekleri değerlendiren, denetçi olması gerekmeyen ancak tarafsız değerlendirme yapacak bilgi ve deneyime sahip makul bir üçüncü tarafın bakış açısıyla aynı sonuçlara ulaşılmasının muhtemel olup olmadığının değerlendirilmesidir.
- **Kişisel Çıkar Tehdidi**: Finansal veya finansal olmayan bir çıkarın, denetçinin muhakemesini veya davranışını uygun olmayan şekilde etkilemesi tehdididir.
- **Kendi Kendini Denetleme Tehdidi**: Denetçinin; kendisi veya çalıştığı denetim şirketindeki bir başka kişi tarafından varılmış bir yargının veya gerçekleştirilmiş bir faaliyetin sonuçlarını cari dönemde yürüttüğü faaliyetin parçası olan bir yargıya varırken dayanak olarak kullanması durumunda, söz konusu sonuçları uygun şekilde değerlendiremeyecek olması tehdididir.
- **Taraf Tutma Tehdidi**: Denetçinin, bir müşterinin pozisyonunu kendi tarafsızlığından taviz verecek şekilde desteklemesi tehdididir.
- **Yakınlık Tehdidi**: Denetçinin, bir müşteri ile uzun süreli veya yakın ilişki içerisinde bulunmasından dolayı, bu kişinin çıkarları lehine fazlasıyla temayül göstermesi veya çalışmalarına yönelik fazlasıyla kabul eder bir yaklaşım sergilemesi tehdididir.
- **Yıldırma Tehdidi**: Denetçi üzerinde başkalarının nüfuzlarını kötüye kullanma çabaları dâhil olmak üzere, denetçinin mevcut veya hissettiği baskılardan dolayı tarafsız olarak hareket edebilmesinin engellenmesi tehdididir.
- **Kabul Edilebilir Düzey**: Gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testini kullanan bir denetçinin, temel ilkelere uyulduğu sonucuna varmasının daha muhtemel olduğu tehdit düzeyidir.
- **Sabitleme Önyargısı**: Başlangıçtaki bir bilgiyi, yetersiz bir şekilde değerlendirilen sonraki bilgilerin tahmin edilmesinde bir dayanak olarak kullanma eğilimidir.
- **Otomasyon Önyargısı**: İnsan muhakemesi veya çelişkili bilgiler, otomatik sistemlerden üretilen çıktının güvenilir veya amaca uygun olup olmadığı konusunda şüphelere yol açsa bile bu çıktıyı tercih etme eğilimidir.
- **Ulaşılabilirlik Önyargısı**: Akla hemen gelen veya kolayca ulaşılabilen olaylara veya tecrübelere daha fazla ağırlık verme eğilimidir.

- **Doğrulama Önyargısı**: Mevcut bir kanaati doğrulayan bilgiye, söz konusu kanaatle çelişen veya kanaate ilişkin şüphe uyandıran bilgilerden daha fazla ağırlık verme eğilimidir.
- **Grup Düşüncesi**: Bir grup bireyin, bireysel yaratıcılık ve sorumluluk cesaretinin kırılması ve bunun sonucunda eleştirel bir mantık yürütmeden veya alternatifleri düşünmeden bir karara varma eğilimidir.
- **Aşırı Özgüven Önyargısı**: Kişinin kendi risk değerlendirmesini veya diğer muhakeme ya da kararlarını doğru değerlendirme yeteneğini abartma eğilimidir.
- **Temsil Önyargısı**: Bir anlayışı; temsil ettiği varsayılan deneyim, olay veya kanaatler kalıbına dayandırma eğilimidir.
- **Algıda Seçicilik**: Bir kişinin beklentilerinin, söz konusu kişinin belirli bir konuyu veya başka kişiyi nasıl gördüğünü etkileme eğilimidir.
- **Esasta Bağımsızlık**: Denetçinin dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilik içinde hareket etmesini teminen, mesleki muhakemesini olumsuz etkileyebilecek tesirlerden ari olarak görüş veya sonuç açıklamasıdır.
- **Şekilde Bağımsızlık**: Denetim şirketinin, denetçinin veya denetim ekibi üyesinin; makul ve bilgi sahibi üçüncü kişilerde dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilikten ödün verildiği intibaını oluşturabilecek durum ve davranışlardan sakınmasıdır.
- **Kaliteyi Gözden Geçiren Kişi**: Denetimin kalitesini gözden geçirmek üzere denetim şirketi tarafından atanan sorumlu denetçi, denetim şirketindeki diğer bir kişi veya denetim şirketi dışından bir kişidir.
- **Teşvik**: Başka bir bireyin davranışını etkilemek için bir araç olarak kullanılan, ancak tam olarak da kişinin davranışını uygunsuz bir şekilde etkileme niyetiyle kullanılmayan bir nesne, durum veya eylemdir.
- **Mevzuata Aykırılıklar (Aykırılıklar)**: Müşterinin kendisi, üst yönetimden sorumlu olanlar, yönetim ya da müşteri için veya müşterinin yönetiminde çalışan diğer kişiler tarafından kasten ya da kasıt olmaksızın gerçekleştirilen, yürürlükteki mevzuata aykırı olan ihmalî veya icrâî eylemlerdir.
- **Topluluk Denetiminde Kilit Denetçi**: Topluluk denetiminde topluluk denetim şirketinin görüş bildirdiği topluluk finansal tablolarının denetimiyle ilgili önemli hususlarda kilit kararlar alan veya muhakemelerde bulunan sorumlu denetçi.
- **Şarta Bağlı Ücret**: Bir işlemin çıktısıyla veya sunulan bir hizmetin sonucuyla ilgili olarak önceden belirlenmiş bir esasa göre hesaplanan ücretlerdir. Mahkeme veya başka bir kamu idaresi tarafından belirlenmiş ücretler bu kapsamda sayılmaz.
- **Doğrudan Finansal Çıkar**: Doğrudan veya kolektif yatırım aracı, gayrimenkul yatırım ortaklığı veya yatırım fonu gibi bir aracı yoluyla tutulan ve menfaat sahibinin aracı üzerinde kontrole sahip olduğu veya onun yatırım kararlarını etkileme imkânının bulunduğu finansal çıkardır.
- **Dolaylı Finansal Çıkar**: Kolektif yatırım aracı, gayrimenkul yatırım ortaklığı veya yatırım fonu gibi bir aracı yoluyla tutulan ve menfaat sahibinin aracı üzerinde kontrole sahip olmadığı veya onun yatırım kararlarını etkileme imkânının bulunmadığı finansal çıkardır.
- **Azami Denetlenebilir Dönem**: Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşların (KAYİK) denetiminde bir kişinin sorumlu denetçi, denetimin kalitesini gözden geçiren kişi veya diğer herhangi bir kilit denetçi rolünü ya da bu rollerin bileşimini kümülatif olarak üstlenebileceği en fazla 7 yıllık süredir.
- **Ara Verme Süresi (Cooling-off Period)**: KAYİK denetimlerinde azami denetlenebilir dönemi tamamlayan kilit denetçilerin, denetim işinden ve müşteriyle ilgili belirli kilit faaliyetlerden zorunlu olarak uzak durmak zorunda oldukları, üstlenilen en son rollere göre 2, 3 veya 5 yıl olarak uygulanan birbirini takip eden kesintisiz süredir.
- **Kendi Kendini Denetleme Tehdidi (Güvence Dışı Hizmetlerde)**: Denetim ekibinin, denetimin bir parçasını oluşturan bir yargıya varırken, denetim şirketi veya ağ şirketi tarafından önceden gerçekleştirilen bir güvence dışı hizmet faaliyetinin ya da varılan bir yargının

- sonuçlarını gereği gibi değerlendirmeyerek bunlara aşırı güvenmesi riskidir.
- **Rutin veya Mekanik Hizmetler**: Müşterinin gerekli olabilecek herhangi bir yargıya vardığı veya karar verdiği bilgi/verileri içeren, çok az mesleki muhakeme gerektiren ya da hiç muhakeme gerektirmeyen manuel veya otomatik muhasebe ve defter tutma işlemleridir.
- **İdari Hizmetler**: Müşterilere faaliyetlerin olağan akışı çerçevesinde kelime işleme, belge formatlama, yasal beyannamelerin müşteri onayı için hazırlanması ve talimata uygun sunulması gibi mekanik ve rutin büro işlerinde yardımcı olunmasını içeren hizmetlerdir.
- **Değerleme Hizmeti**: Bir varlık, borç veya bir işletmenin tümü ya da bir bölümü için belli bir değer veya değer aralığını hesaplamak amacıyla geleceğe ilişkin gelişmelerle ilgili varsayımların yapılmasını, uygun metodoloji ve tekniklerin uygulanmasını ve bunların kombinasyonunu kapsayan hizmettir.
- **Olay Tanığı ve Bilirkişi**: Olay tanığı; gerçekler veya olaylarla ilgili doğrudan bilgisine dayanarak mahkemede veya yasal başka bir mercide kanıt sunan ya da ifade veren kişidir. Bilirkişi ise uzmanlığına dayalı olarak mahkemede veya yasal başka bir mercide konuyla ilgili görüşler de dâhil olmak üzere kanıt sunan ya da ifade veren kişidir.
- **Hukuki Hizmetler**: Avukatlık yapmak için gerekli hukuki eğitimi almış veya mahkemeler önünde avukatlık yapma yetkisine sahip olan bir kişi tarafından sunulan hizmetlerdir.
- **Özellikli Denetim İşi**: Özel amaçlı finansal tabloların denetiminde, raporun kullanım ve dağıtımı konusunda sınırlamanın bulunduğu ve hedef kullanıcıların uyarlanmış bağımsızlık hükümleri üzerinde mutabık kaldığı denetim işidir.
- **Esasta Bağımsızlık**: Denetçinin dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilik içinde hareket etmesini teminen, mesleki muhakemesini olumsuz etkileyebilecek tesirlerden ari olarak görüş veya sonuç açıklamasıdır.
- **Şekilde Bağımsızlık**: Denetim şirketinin, denetçinin veya güvence ekibi üyesinin; makul ve bilgi sahibi üçüncü kişilerde dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilikten ödün verildiği intibaını oluşturabilecek durum ve davranışlardan sakınmasıdır.
- **Güvence Müşterisi**: Kısım 4B uyarınca bir güvence denetiminde sorumlu taraf; bir doğrulama hizmetinde ise denetime konu bilginin sorumluluğunu üstlenen taraftır (sorumlu taraf ile aynı kişi veya farklı olabilir).
- **Yönetim Sorumlulukları**: Beşerî, finansal, teknolojik, maddi ve maddi olmayan kaynakların edinimi, sevki ve kontrolüyle ilgili kararlar almak dâhil olmak üzere işletmenin kontrol edilmesi, yönetilmesi ve yönlendirilmesidir.
- **Şarta Bağlı Ücret**: Bir işlemin çıktısıyla veya sunulan bir hizmetin sonucuyla ilgili olarak önceden belirlenmiş bir esasa göre hesaplanan ücretlerdir; mahkeme veya başka bir kamu idaresi tarafından belirlenmiş ücretler bu kapsamda sayılmaz.
- **Esasta Bağımsızlık ve Şekilde Bağımsızlık**: Esasta bağımsızlık; denetçinin dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilik içinde hareket etmesini teminen, mesleki muhakemesini olumsuz etkileyebilecek tesirlerden ari olarak görüş veya sonuç açıklamasıdır. Şekilde bağımsızlık ise; denetim şirketinin, denetçinin veya denetim ekibi (veya güvence ekibi) üyesinin, makul ve bilgi sahibi üçüncü taraflarda dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphecilikten ödün verildiği intibaını oluşturabilecek durum ve davranışlardan sakınmasıdır.
- **Çekirdek Aile ve Aile Yakını**: Çekirdek aile, kişinin eşi veya bakmakla yükümlü olduğu kişileri ifade eder. Aile yakını ise kişinin çekirdek ailesine dâhil olmayan anne, baba, çocuk ve kardeşleridir.
- **Doğrudan Finansal Çıkar ve Dolaylı Finansal Çıkar**: Doğrudan finansal çıkar; kişinin veya işletmenin kontrolü altında bulunan (takdir yetkisi verilerek başkalarınca yönetilenler dâhil) ve doğrudan sahip olunan ya da kolektif yatırım aracı, yatırım fonu gibi aracılar yoluyla sahip olunup üzerinde kontrol veya yatırım kararlarını etkileme imkânı bulunan çıkardır. Dolaylı finansal çıkar ise; kolektif yatırım aracı, gayrimenkul yatırım ortaklığı veya yatırım fonu gibi araçlar vasıtasıyla sahip olunan ancak üzerinde kontrol ya da yatırım kararlarını etkileme imkânı

- bulunmayan finansal çıkardır.
- **Doğrudan Denetim ve Doğrulama Hizmeti**: Doğrudan denetim; denetçinin dayanak denetim konusunu geçerli kıstaslar uygulamak suretiyle bizzat ölçtüğü veya değerlendirdiği ve ortaya çıkan denetime konu bilgiyi güvence raporunun bir parçası olarak ya da ilişiğinde sunduğu güvence denetimidir. Doğrulama hizmeti ise; denetçi dışındaki bir tarafın dayanak denetim konusunu kıstaslar uygulayarak ölçtüğü/değerlendirdiği ve denetime konu bilgiyi sunduğu, denetçinin ise bu bilginin önemli yanlışlık içerip içermediğine dair sonuç bildirdiği güvence denetimidir.
- **Denetim Ağı**: Bağımsız denetim kuruluşlarının veya bağımsız denetçilerin aralarında hukuki bir bağ olup olmadığına bakılmaksızın; iş birliğine yönelik olan ve kâr veya maliyet paylaşımını hedefleyen ya da ortak bir mülkiyet, kontrol veya yönetimi, ortak kalite yönetim politikalarını ve süreçlerini, ortak bir iş stratejisini, ortak marka/unvan kullanımını ya da mesleki kaynakların önemli bir kısmını ortaklaşa kullanmayı amaçlayan yapılanmadır.
- **Denetim Ekibi ve İş Ekibi**: İş ekibi; işi yürüten sorumlu denetçi, bağımsız denetçiler ve işle ilgili prosedürleri uygulayan personeli kapsar (dış uzmanlar ve doğrudan yardım sağlayan iç denetçiler hariçtir). Denetim ekibi ise iş ekibinin tüm üyelerine ek olarak; sorumlu denetçinin kazancına ilişkin öneride bulunanları, sorumlu denetçinin doğrudan yönetim/gözetiminde çalıştığı üst kademedekileri, teknik/sektörel danışmanlık sunanları, kalite gözden geçirmesini gerçekleştirenleri ve denetim ağındaki işin sonucunu doğrudan etkileyebilen diğer kişileri kapsayan daha geniş yapılanmadır.
- **Kilit Denetçi**: Sorumlu denetçi, denetimin kalitesinin gözden geçirilmesinden sorumlu olan kişi ve varsa denetim şirketinin görüş bildireceği finansal tabloların denetimiyle ilgili önemli hususlarda kilit kararlar alan veya muhakemelerde bulunan iş ekibindeki diğer ortaklar ve kilit yöneticilerdir.
- **Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluş (KAYİK)**: Kısım 4A amaçları doğrultusunda; halka açık işletmeler, ana faaliyetlerinden biri kamudan mevduat toplamak olan işletmeler, ana faaliyetlerinden biri kamuya sigorta hizmeti vermek olan işletmeler ve mevzuat veya mesleki standartlar tarafından kamu yararını ilgilendiren kuruluş olarak belirlenen işletmelerdir.
- **İlişkili İşletme**: Müşteri üzerinde doğrudan/dolaylı kontrole sahip olan (müşterinin bu işletme için önemli olması kaydıyla), müşteri üzerinde doğrudan finansal çıkarı bulunup önemli etkiye ve önemli çıkara sahip olan, müşterinin doğrudan/dolaylı kontrol ettiği veya müşterinin önemli etki ve önemli finansal çıkara sahip olduğu işletmeler ile ortak kontrol altında bulunan önemli kardeş işletmelerdir.
- **Gerekli Bilgiye Sahip Makul Üçüncü Taraf Testi**: Denetçi tarafından; ulaşılan zamanda haberdar olunan veya olunması makul şekilde beklenen tüm durum ve gerçekleri değerlendiren, tarafsız bir bakış açısına ve ilgili bilgi ve deneyime sahip üçüncü bir tarafça aynı sonuçlara ulaşılmasının muhtemel olup olmadığı hakkında yapılan değerlendirmedir.
- **Vergi Planlaması Hizmetleri**: İster bir gerçek kişi ister bir işletme olsun, bir müşterinin işlerinin vergi açısından etkin bir şekilde planlanmasına veya yapılandırılmasına yardımcı olmak için tasarlanmış danışmanlık hizmetleridir.
- **Yönetim Sorumlulukları**: Beşerî, finansal, teknolojik, maddi ve maddi olmayan kaynakların edinimi, sevki ve kontrolüyle ilgili kararlar almak dâhil, işletmenin kontrol edilmesi, yönetilmesi ve yönlendirilmesinden oluşan sorumluluklardır.
- **Hizmet Sağlayıcı (KYS 1)**: Denetimin yürütülmesinde kullanılan bir kaynağı sağlayan, denetim şirketi dışından bir kişi veya kuruluştur; denetim şirketi, denetim ağına dâhil şirket ya da denetim ağına dâhil diğer yapı ve kuruluşlar bu kapsamda değildir.

Kapsam ve İstisnalar

- Denetçi; önemli düzeyde yanlış/yanıltıcı beyan içeren, dikkatsizce sunulmuş veya gerekli bilgileri gizleyerek yanıltıcı olan rapor, beyanname ve yazışmalarla bilerek ilişkilendirilemez. Ancak, bu tür bir rapor veya beyanname hakkında 'olumlu görüş dışında bir görüş' (şartlı görüş, olumsuz görüş veya görüş vermekten kaçınma) içeren bir rapor sunan denetçi dürüstlük ilkesini ihlal etmiş sayılmaz.
- Sır saklama ilkesi; sosyal ortamları, potansiyel müşterileri, denetim şirketi bünyesini ve müşteriyle olan ilişki sona erdikten sonraki dönemi kapsar; ayrıca bilgiler uygun veya uygun olmayan şekilde kamuya açık hâle gelmiş olsa dahi gizli bilgilerin kullanılması veya açıklanması yasaktır. İstisna olarak denetçi; yasal/mesleki bir görev veya hak bulunduğunda (örneğin mevzuatın zorunlu kıldığı yasal işlemler, kalite incelemeleri, yetkili merci araştırmaları, denetçinin mesleki çıkarlarını koruması) ya da mevzuatça yasaklanmamak kaydıyla müşterinin usulüne uygun izin vermesi hâlinde gizli bilgileri açıklayabilir veya kullanabilir.
- Ödemelerin denetim şirketinin önceki sahiplerine ya da varislerine veya hak sahiplerine yapılması şartıyla bir başka denetim şirketinin tamamının ya da bir kısmının satın alınması amacıyla yapılan ödemeler yönlendirme ücreti veya komisyon kapsamında sayılmaz.
- Müşterinin ticari faaliyetleriyle ilgisi olmayan kusurlu davranışları ile müşterinin kendisi, yönetimi, üst yönetimden sorumlu olanları ve çalışanları dışındaki tarafların sebep olduğu aykırılıklar mevzuata aykırılıklar bölümünün kapsamında değildir.
- Müşteriye, ortaklarına ve kamuya olan (finansal veya diğer) etkileri ve niteliği itibarıyla açıkça önemsiz olarak değerlendirilen aykırılık hususlarında denetçi mevzuata aykırılıklara ilişkin bölüm hükümlerine uymak zorunda değildir.
- Denetim şirketi, bir işletmenin denetiminde KAYİK'lere (Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar) ilişkin bağımsızlık hükümlerini uyguladığını kamuya açıklamak zorundadır; ancak işletmenin gelecekteki gizli planlarının ifşa edilmesine yol açacak olması durumunda bu tür bir açıklamayı yapmayabilir.
- Topluluk denetim müşterisinin KAYİK olması durumunda topluluk denetim şirketinin denetim ağı dışındaki birim denetim şirketi genel olarak KAYİK güvence dışı hizmet kurallarına tabidir; ancak bu birim denetim şirketi, topluluk denetim müşterisinin üst yönetiminden sorumlu olanlarla iletişim kurmadan veya onların mutabakatını almadan, Bölüm 600 uyarınca yasaklanmayan bir güvence dışı hizmeti sunabilir.
- Denetim müşterisine diğer hizmetlerin sunulması denetim ücretinin belirlenmesinde uygun bir değerlendirme unsuru değildir; ancak denetim şirketi, müşteriye denetim dışındaki hizmetlerin sunulmasından elde edilen deneyimin bir sonucu olarak ulaşılan maliyet tasarruflarını denetim ücretini belirlerken dikkate alabilir.
- Denetim şirketi tarafından denetim işiyle ilgili doğrudan veya dolaylı olarak şarta bağlı ücret talep edilemez. Güvence dışı hizmetlerde ise ücretin finansal tablolara görüş bildiren denetim şirketi açısından önemli olması veya denetimin önemli kısmına katılan ağ şirketince talep edilip onun için önemli olması veya hizmet çıktısının finansal tablolardaki önemli bir tutarın denetimiyle ilgili güncel/geleceğe ilişkin bir yargıya bağlı olması durumlarında şarta bağlı ücret talep edilemez.
- Denetim şirketi, bir kilit denetçiyi kendi denetim müşterisine güvence dışı hizmetler satma konusundaki başarısına dayanarak değerlendiremez veya ödüllendiremez; ancak bu kural ortaklar veya kilit yöneticiler arasındaki normal kâr paylaşımı düzenlemelerini yasaklamaz.
- Denetim şirketi, denetim ağına dâhil şirket veya denetim ekibi üyesi, küçük ve önemsiz bir değerde olmadığı müddetçe denetim müşterisinin hediyesini ve ağırlanma teklifini kabul edemez; davranışı uygunsuz şekilde etkileme niyeti varsa küçük ve önemsiz değerde olsa dahi hediye ve ağırlanma kabul edilemez.

- Sorumlu denetçinin ofisindeki diğer ortak ve kilit yöneticiler ile denetim müşterisine denetim dışı hizmet sunan personelin çekirdek aile üyeleri, istihdam hakları (emeklilik planı, hisse alım opsiyonu vb.) nedeniyle denetim müşterisinde doğrudan veya önemli dolaylı finansal çıkar elde etmişlerse ve elden çıkarma hakkı doğduğu anda bunu elden çıkarıyorlarsa, bu durum genel çıkar yasağının istisnasıdır.
- Denetim müşterisinin veya yönetiminin çıkarının bulunduğu az ortaklı bir işletmede denetim şirketi, ağ şirketi, denetim ekibi üyesi veya çekirdek aile üyesinin iş ilişkisi kurabilmesi yalnızca şu üç şartın birlikte gerçekleşmesiyle mümkündür: İş ilişkisinin taraflar için önemsiz olması, finansal çıkarın yatırımcı veya grubu için önemsiz olması ve finansal çıkarın yatırımcıya/gruba işletmeyi kontrol etme imkânı vermemesi.
- Denetim raporunun kapsadığı dönemde denetim müşterisinin yöneticisi, yetkilisi veya muhasebe kayıtlarının ya da finansal tabloların hazırlanmasında önemli etkisi bulunan bir çalışanı olarak hizmet vermiş kişiler denetim ekibinde kesinlikle yer alamaz. Bu hizmetlerin denetim raporunun kapsadığı dönem öncesinde verilmiş olması hâlinde ise kişisel çıkar, kendi kendini denetleme veya yakınlık tehdidi oluşur.
- Denetim şirketinin veya denetim ağına dâhil şirketin ortağı, kilit yöneticisi veya çalışanı denetim müşterisinde yönetici veya yetkili olarak hizmet veremez. Şirket Genel Sekreteri olarak hizmet verilebilmesi ancak şu üç şartın birlikte sağlanmasıyla istisnaen mümkündür: (a) Uygulamaya mevzuatın veya mesleki teamüllerin özel olarak izin vermesi, (b) İlgili tüm kararların yönetim tarafından alınması, (c) Görev ve faaliyetlerin toplantı tutanaklarının hazırlanması ve yasal bildirimlerde bulunulması gibi rutin ve idari nitelikte olanlarla sınırlı olması.
- Denetim şirketinin veya ağ şirketinin çalışanlarının denetim müşterisinde geçici görevle çalıştırılması kendi kendini denetleme, taraf tutma veya yakınlık tehditleri oluşturur. Bu görevlendirmeye yalnızca şu dört şartın sağlanması hâlinde izin verilir: (a) Yardımın yalnızca kısa bir süreliğine yapılması, (b) Çalışanın yönetim sorumluluğu üstlenmemesi ve yönlendirme/gözetimin denetim müşterisinde olması, (c) Bağımsızlığa yönelik oluşan tehditlerin ortadan kaldırılması veya kabul edilebilir düzeye indirilmesi için önlemler uygulanması, (ç) Personelin Etik Kurallar uyarınca denetim şirketinin yapması yasaklanan mesleki hizmetleri üstlenmemesi veya bunlara dâhil olmaması.
- Denetim şirketleri KAYİK denetim müşterilerine muhasebe ve defter tutma hizmeti veremez. Bu yasağın istisnası olarak; KAYİK'in konsolide finansal tablo raporunun yayımlanmış olması, yönetim sorumluluğu üstlenilmemesi, muhasebe kayıtlarının hazırlanmaması ve gelecekteki topluluk tablolarına dayanak oluşturmaması şartıyla, KAYİK'in ilişkili işletmelerinin yasal finansal tabloları hazırlanabilir. KAYİK olmayan müşterilerde ise muhasebe ve defter tutma hizmetleri ancak rutin veya mekanik nitelikte olması ve yönetim sorumluluğu üstlenilmemesi şartıyla sunulabilir.
- Denetim şirketi veya denetim ağına dâhil şirket, Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluş (KAYİK) olmayan denetim müşterisine değerlemenin önemli derecede subjektiflik içermesi ve denetim şirketinin görüş bildireceği finansal tablolar üzerinde önemli bir etkiye sahip olması durumunda değerleme hizmeti sunamaz.
- Değerleme hizmetinin sunulması kendi kendini denetleme tehdidi oluşturabilecekse, denetim şirketi veya denetim ağına dâhil şirket KAYİK olan bir denetim müşterisine söz konusu değerleme hizmetini kesinlikle sunamaz.
- Vergi beyannamesinin hazırlanması hizmetleri (ödenecek verginin hesaplanması, form doldurma, düzeltme danışmanlığı, idareye açıklama yapma); tarihi bilgilere dayanması ve vergi idaresinin inceleme ve onay sürecine tabi olması nedenleriyle kural olarak bir tehdit oluşturmaz.

- Denetim şirketi veya denetim ağı şirketi, KAYİK olan denetim müşterisi adına cari ve ertelenmiş vergi yükümlülüklerini veya varlıklarını hesaplayamaz; KAYİK olmayan müşterilerde ise bu hesaplamanın finansal tablolar üzerindeki etki derecesine göre tehdit değerlendirilir ve uygun önlemler alınır.
- Vergi danışmanlığı/planlaması, iç denetim, bilgi teknolojisi (BT) sistemleri, hukuki ihtilaf desteği, hukuki danışmanlık ve kurumsal finansman hizmetlerinin sunulması kendi kendini denetleme tehdidi oluşturabilecekse, denetim şirketi veya denetim ağına dâhil şirket KAYİK olan denetim müşterisine bu hizmetleri veremez.
- Vergi uyuşmazlığının mahkeme veya başka bir yasal yolla çözümlenmesinden önce denetim müşterisinin savunulmasını içeren hizmetlerde; uyuşmazlığa konu tutar finansal tablolar için önemliyse KAYİK olmayan müşterilere bu hizmet sunulamaz; KAYİK olan müşterilerde ise tutarın önemliliğine bakılmaksızın mahkeme veya yasal yoldan önce savunma yapılması tamamen yasaktır.
- Müşteriyi ilgilendiren bir konuda mahkeme tarafından atanma durumu ile denetim şirketinin denetim müşterilerinin grup üyelerinin sayı ve değer olarak %20'sinden azını oluşturduğu, hiçbir denetim müşterisinin grubu yönetmediği ve hizmet şartlarını belirlemek üzere yetkilendirilmediği toplu davalar haricinde; KAYİK olan denetim müşterisi adına herhangi bir konuda bilirkişi olarak hareket edilemez.
- Uyuşmazlık veya hukuki ihtilafa konu tutarlar finansal tablolar için önemli olduğunda mahkeme huzurunda KAYİK olmayan müşteri savunulamaz; KAYİK olan müşterilerde ise uzlaşma veya mahkemeye gitmeden önce anlaşmazlığın çözümlenmesinde müşteri savunulamaz.
- Özellikli denetim işlerinde Kısım 4A uyarlamaları kapsamında KAYİK'lere özgü hükümlerin uygulanması zorunlu değildir, 'denetim müşterisi' kavramının müşterinin ilişkili işletmelerini kapsaması zorunlu tutulmaz ve denetim ağına dâhil şirketlere ilişkin belirli hükümler zorunlu tutulmaz; ancak mevzuatın zorunlu kıldığı finansal tablo denetimlerinde bu uyarlamalar uygulanamaz.
- Kısım 4B hükümleri, bağımsız denetim ve sınırlı bağımsız denetimler dışında kalan güvence denetimlerine uygulanır; denetim şirketinin aynı müşteri için hem güvence denetimi hem de bağımsız denetim veya sınırlı bağımsız denetim yürütmesi durumunda Kısım 4A hükümleri geçerli olur.
- Güvence denetimi sırasında veya izin verilen bir güvence dışı hizmetin sunulmasını sağlamak amacıyla güvence müşterisi tarafından sunulan verilerin toplanması, alınması, iletilmesi ve saklanması ile müşterinin yönetimine sorumluluklarını yerine getirmede yardımcı olmak için öneri ve tavsiyede bulunulması yönetim sorumluluğunun üstlenilmesi sayılmaz.
- Mevzuatın özel olarak izin vermesi, ilgili tüm kararların yönetim tarafından alınması ve görevlerin toplantı tutanaklarının hazırlanması ile yasal bildirimler gibi rutin ve idari nitelikte olması şartlarının birlikte sağlanması durumu hariç olmak üzere, denetim şirketinin ortağı, kilit yöneticisi veya çalışanı güvence müşterisinde Şirket Genel Sekreteri olarak hizmet veremez.
- Özellikli güvence işlerinde (kullanım ve dağıtım konusunda sınırlama içeren rapor yayımlanması durumunda); hedef kullanıcılarla uyarlanmış bağımsızlık hükümleri hakkında iletişim kurulması ve kullanıcıların rapor amacını, sınırlamaları anlayıp uyarlamalar konusunda açıkça mutabık kalması şartıyla bağımsızlık hükümleri yalnızca iş ekibi üyeleri, onların çekirdek aileleri ve aile yakınları için uygulanır.
- İş ekibi tanımına muhasebe veya denetim dışındaki bir alanda uzmanlığı olan dış uzmanlar ile denetime doğrudan yardım sağlayan iç denetçiler dâhil edilmez.

- Halka açık olmayan denetim müşterilerinde ilişkili işletme kapsamı, yalnızca müşterinin doğrudan veya dolaylı kontrolünün bulunduğu ilişkili işletmeleri kapsarken; halka açık işletmelerde bu sınırlama olmaksızın tüm ilişkili işletmeler doğrudan müşteri tanımına dâhildir.
- Vergi planlaması hizmetleri; müşterinin vergi mevzuatı kapsamındaki dosyalama, raporlama, ödeme ve diğer yükümlülüklerini yerine getirmesine yardımcı olan ve genellikle vergi uyumu veya vergi hazırlığı olarak adlandırılan hizmetleri kapsamaz. Ancak bir hizmet her ikisini de içeriyorsa vergi planlamasıyla ilgili kısım kapsama dâhildir.
- İş ekibinde; sorumlu denetçi, bağımsız denetçiler ve denetim çalışması yapan personel ile ağ içi/ağ dışı şirketler ve hizmet sağlayıcılardaki kişiler yer alır. Muhasebe veya denetimin özel alanında denetim prosedürü uygulayan uzmanlar iş ekibinin üyesidir; teknik veya sektöre özgü konularda danışmanlık veren şirket içi/görevlendirilen uzmanlar ile kaliteyi gözden geçiren kişiler denetim ekibinin üyesi olup iş ekibinin üyesi değildir; dış uzmanlar ise ne iş ekibinin ne de denetim ekibinin üyesidir.
- Denetim müşterisinin yönetimine sorumluluklarını yerine getirme konusunda yardımcı olmak için öneri ve tavsiyede bulunulması, müşteri yönetiminin karar ve yargı sorumluluklarını üstlendiği şartların sağlanması kaydıyla, yönetim sorumluluğunun üstlenilmesi sayılmaz.
- KAYİK'lere ilişkin bağımsızlık hükümlerinin kamuya açıklanması kuralında bir istisna olarak; söz konusu açıklamanın işletmenin gelecekteki gizli planlarının ifşa edilmesine yol açacak olması durumunda denetim şirketi bu açıklamayı yapmayabilir.

Kurallar

- Etik Kurallarda yükümlülük getiren ana hükümler 'A' harfi ile gösterilirken, doğrudan hüküm getirmeyen ancak hükümlerin doğru uygulanması için dikkate alınması zorunlu rehberlik, açıklama ve örnekler sunan uygulama hükümleri 'U' harfi ile gösterilir.
- Bağımsızlık Standartları dışındaki Etik Kurallar hükümlerinin ihlali tespit edildiğinde denetçi; ihlalin ciddiyetini ve temel ilkelere uyma kabiliyetine etkisini değerlendirmek, sonuçları tatminkâr şekilde ele alacak tüm adımları en kısa sürede atmak ve ihlali ilgili taraflara (etkilenen taraflar, yetkili merci veya gözetim otoritesi) bildirip bildirmeyeceğine karar vermek zorundadır.
- Denetçi, yanıltıcı veya dikkatsizce sunulmuş bilgiler içeren rapor veya beyannamelerle ilişkilendirildiğini sonradan fark etmesi durumunda, söz konusu bilgilerle ilişkilendirilmesini sonlandırmak için gerekli adımları derhâl atmak zorundadır.
- Mesleğe uygun davranış ilkesi gereğince denetçiler; pazarlama ve tanıtım çalışmalarında sunabilecekleri hizmetler, taşıdıkları nitelikler ve edindikleri tecrübeler konusunda aşırıya kaçan iddialarda bulunamaz; başkalarının işleriyle ilgili kötüleyici referanslar veremez ve mesnetsiz karşılaştırmalar yapamaz.
- Kavramsal çerçeveyi uygularken denetçi; bilginin kaynağı, uygunluğu ve yeterliliğini değerlendirmeyi ve daha fazla inceleme ihtiyacına açık olmayı gerektiren sorgulayıcı bir yaklaşımla hareket etmek, mesleki muhakemesini kullanmak ve gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testini uygulamak zorundadır.
- Temel ilkelere uyumu engelleyen tehditlerin kabul edilebilir bir düzeyde olmadığına karar verildiğinde denetçi bu tehditleri; tehdit oluşturan durumları (çıkar veya ilişkiler dâhil) ortadan kaldırmak, mevcut ve uygulanabilir olması hâlinde tehditleri kabul edilebilir düzeye indiren önlemler almak veya belirli mesleki faaliyeti reddetmek ya da sonlandırmak suretiyle ele alır.

- Yeni bir bilginin ortaya çıkması veya durum ve gerçeklerde değişiklik olması durumunda denetçi, tehditlerin düzeyini ve alınan önlemlerin etkinliğini yeniden değerlendirmek ve tehditleri buna göre yeniden ele almak zorundadır.
- Açık onay almak üzere özel açıklama yapılmasının sır saklama ilkesini ihlal edeceği ve bu sebeple onayın alınamadığı durumlarda denetçi; yalnızca (1) karşı karşıya gelen iki müşteriden birini savunucu rol üstlenmemesi, (2) ekipler arasında gizli bilgilerin açıklanmasını engelleyecek özel önlemlerin bulunması ve (3) gerekli bilgiye sahip makul üçüncü bir tarafın işin kabul edilmesini veya sürdürülmesini uygun bulmasının daha muhtemel olduğuna denetim şirketinin ikna olması şartlarının tamamı gerçekleştiğinde işi kabul eder veya sürdürür.
- Sır saklama ilkesi nedeniyle açık onay alınamadığında işi kabul eden veya sürdüren denetçi; şartların niteliğini, iki müşteriye hizmet sunan ekipler arasında bilgi açıklanmasını engellemek için alınan özel tedbirleri ve işi kabul etmenin veya işe devam etmenin neden uygun olduğunu belgelendirir.
- Açık onayın gerekli olduğuna karar verilmesine rağmen müşterinin açık onay vermeyi reddetmesi durumunda denetçi, çıkar çatışmasına yol açabilecek mesleki hizmetleri yürütmeyi sonlandırır/reddeder ya da tehditleri kabul edilebilir düzeye indirmek için söz konusu ilişkileri sonlandırır veya ilgili çıkarları bertaraf eder.
- Finansal tablo denetiminde veya sınırlı denetiminde denetçi, müşterinin mevcut veya önceki denetçinin sonraki denetçiyle görüşmesine izin vermemesi veya verememesi hâlinde önceki denetçiden bu durumu açıklamasını ister; sonraki denetçi ise atanmayı kabul edip etmemeye karar verirken söz konusu izin vermeme durumunu dikkatlice değerlendirir.
- Mesleki faaliyet sırasında bir uzmanın çalışmasını veya teknoloji çıktılarını kullanmayı düşünen denetçi, söz konusu çalışmanın veya teknolojik çıktıların hedeflenen amaca uygun olup olmadığını belirlemekle yükümlüdür.
- Hâlihazırda müşterisi olmayan bir işletmenin mevcut veya önceki denetçiyle ya da diğer hizmet sağlayıcıyla iletişim kurma izni vermemesi durumunda denetçi, istenen ikinci görüşü verip veremeyeceğini belirler.
- KYS 2 uyarınca denetim şirketi, liyakate ilişkin bir koşul olarak, sorumlu denetçinin kaliteyi gözden geçirme görevini üstlenmesinden önce iki yıllık bir ara verme süresi belirleyen politika veya prosedürler oluşturmak zorundadır.
- Başka bir denetçiden daha düşük ücret teklifi verilmesi tek başına etik ilkelere aykırı değildir; ancak teklif edilen ücretin düşüklüğü işin teknik ve mesleki standartlara uygun yürütülmesini zorlaştıracaksa mesleki yeterlik ve özen ilkesine yönelik kişisel çıkar tehdidi doğar.
- Denetçinin bir müşteriyle ilgili yönlendirme ücreti ödemesi veya alması ya da komisyon alması, tarafsızlık ve mesleki yeterlik ve özen ilkelerine uyumu engelleyen bir kişisel çıkar tehdidi oluşturur.
- Denetçi, alıcının veya diğer bir kişinin davranışını uygunsuz şekilde etkileme niyetiyle yapılan (veya makul üçüncü tarafın bu niyetle yapıldığı sonucuna varmasının muhtemel olduğu) bir teşvik teklifinde bulunamaz, başkalarını teklif için destekleyemez, böyle bir teşviki kabul edemez ve başkalarını kabul etmesi için destekleyemez; bu kuralın ihlali dürüstlük ilkesini zedeler.
- Denetçi, çekirdek aile üyelerinden veya aile yakınlarından birine ya da bunlar tarafından yapılan teşvikte uygunsuz şekilde etkileme niyeti bulunduğuna karar verirse veya makul üçüncü bir tarafın bu sonuca varacağını düşünürse, söz konusu yakınına teşvik teklifinde bulunmaması veya kabul etmemesi hususunda tavsiyede bulunur.

- Mevzuat tarafından açıkça izin verilmedikçe ve varlıkların alınmasına ilişkin her türlü şarta uyulmadıkça müşteri parası veya diğer varlıkları emanet olarak tutulamaz; denetçi emanete almadan önce müşteri ve iş kabul prosedürlerinde varlıkların kaynağını sorgular ve yasal yükümlülükleri göz önünde bulundurur.
- Müşteri parası veya diğer varlıkları tevdi edilen denetçi; (1) varlıkların tutulması ve muhasebeleştirilmesiyle ilgili mevzuata uyar, (2) varlıkları kişisel veya şirket varlıklarından ayrı tutar, (3) yalnızca belirlenen amaca uygun kullanır ve (4) varlıklar ile bunlardan elde edilen gelir, temettü veya kazançlarla ilgili yetkilendirilmiş kişilere her zaman hesap vermeye hazır bulunur.
- Denetçinin mevzuata aykırılık veya şüphelenilen aykırılık fark etmesi durumunda dürüstlük ve mesleğe uygun davranış ilkelerine yönelik kişisel çıkar veya yıldırma tehdidi oluşur; denetçi konuyu kural olarak konuya karışanların en az bir üst kademesindeki uygun yönetim kademesiyle veya yönetimin karıştığına inanıyorsa üst yönetimden sorumlu olanlarla müzakere eder.
- Bir topluluk biriminde denetim çalışması yapan denetçi veya topluluğun parçası olan bir birimin finansal tablolarını denetleyen denetçi, aykırılık veya şüphelenilen aykırılıktan haberdar olduğunda, mevzuatla yasaklanmadığı sürece konuyu topluluk sorumlu denetçisine bildirir.
- Mevzuata aykırılık veya şüphelenilen aykırılık durumunda denetçi, yürürlükteki mevzuat uyarınca veya kamu yararı için gerekli olduğunun düşünülmesi durumunda konunun yetkili bir kuruma bildirilmesi hükümlerine ve müşterinin haberdar edilmesini yasaklayan mevzuat kurallarına uyar.
- Topluluk denetim şirketinin denetim ağı dışında bulunan birim denetim şirketi bünyesindeki veya bu şirket tarafından görevlendirilen topluluk denetim ekibi üyeleri; birim denetim müşterisinden, topluluk finansal tabloları hakkında görüş bildirilen işletmeden ve birim denetim müşterisi üzerinde doğrudan/dolaylı kontrole sahip olması şartıyla bu işletmenin üzerinde kontrole sahip olduğu her türlü işletmeden bağımsız olmak zorundadır.
- Topluluk denetim şirketinin denetim ağı dışında bulunan birim denetim şirketi; birim denetim müşterisinden bağımsız olmak, topluluk finansal tabloları hakkında görüş bildirilen işletmede finansal çıkar bulunmasına ilişkin A510.4(a), A510.7 ve A510.9 hükümlerini uygulamak ve aynı işletmeyle ilgili kredi ve garantilere ilişkin Bölüm 511 hükümlerini uygulamak zorundadır.
- Topluluk denetim müşterisinin KAYİK olması durumunda, topluluk denetim şirketinin denetim ağı dışında bulunan birim denetim şirketinin, birim denetim müşterisi KAYİK olmasa dahi bu birim müşterisine muhasebe ve defter tutma hizmeti sunması, muhasebe kayıtları veya finansal tablolar için bilgi üreten bilgi teknolojisi sistemini ya da bir yönünü tasarlaması veya uzlaşma ya da mahkeme öncesinde hukuki ihtilaflarda müşteriyi savunacak şekilde hareket etmesi yasaktır.
- Birim denetim şirketinde bir bağımsızlık ihlali meydana geldiğinde birim denetim şirketi; ihlale yol açan çıkar veya ilişkiyi sona erdirir, askıya alır veya ortadan kaldırır, ihlalin önemini ve tarafsızlığına etkisini değerlendirir ve değerlendirmesi ile önerilen/alınan önlemleri derhâl yazılı olarak topluluk sorumlu denetçisine bildirir.
- Topluluk sorumlu denetçisi, denetim ağı dışındaki birim denetçisinin ihlal bildirimini aldıktan sonra durumu değerlendirir, ihlalin niteliği, süresi, atılan adımlar ve birim denetçisinin çalışmasının kullanılıp kullanılamayacağı hususlarını topluluk denetim müşterisinin üst yönetiminden sorumlu olanlarıyla müzakere eder ve ihlalin sonuçlarının tatmin edici şekilde ele alındığına dair üst yönetimden sorumlu olanların yazılı mutabakatını alır.

- Topluluk denetim müşterisinin üst yönetiminden sorumlu olanların, birim denetim şirketindeki ihlalin sonuçlarının atılan veya atılabilecek adımlarla tatmin edici bir şekilde ele alınacağı konusunda mutabık kalmaması hâlinde topluluk denetim şirketi, topluluk denetiminin amaçları doğrultusunda birim denetim şirketi tarafından yapılan çalışmayı kullanamaz.
- Müşteri birleşmesi veya satın alımı sonucunda ortaya çıkan ve yürürlük tarihine kadar makul biçimde sonlandırılamayan tehdit edici çıkar ve ilişkilerin bulunması hâlinde, üst yönetimden sorumlu olanların talebiyle göreve devam edilebilmesi için çıkar veya ilişkinin yürürlük tarihinden itibaren en fazla 6 ay içinde sonlandırılması zorunludur.
- Denetim müşterisinden alınacak ücretlerin önemli bir kısmının uzun süre ödenmemesi durumunda, denetim şirketi ödemesi gecikmiş ücretlerin müşteriye verilen bir krediye eşit olup olamayacağına ve denetim şirketinin yeniden görevlendirilmesinin veya işe devam etmesinin uygun olup olmadığına karar verir.
- KAYİK olmayan bir denetim müşterisinden alınan toplam ücretlerin, birbirini takip eden beş yılın her biri için denetim şirketinin toplam ücretlerinin %30'undan fazlasını oluşturması veya oluşturmasının muhtemel olması durumunda; beşinci yıl denetim görüşü yayımlanmadan önce veya yayımlandıktan sonra (altıncı yıl yayımlanmadan önce) şirket dışından bağımsız bir denetçi ya da yetkili merci tarafından beşinci yıl denetim çalışmaları gözden geçirilir.
- KAYİK olan bir denetim müşterisinden alınan toplam ücretlerin, birbirini takip eden iki yılın her biri için denetim şirketinin toplam ücretlerinin %15'inden fazlasını oluşturması veya oluşturmasının muhtemel olması durumunda; ikinci yıla ait finansal tablolara ilişkin denetim görüşü yayımlanmadan önce şirket dışından bir denetçi tarafından yayımlanma öncesi inceleme gerçekleştirilir ve durum birbirini takip eden beş yıl boyunca devam ederse beşinci yıl görüşü sonrası denetçilik bırakılır.
- Denetim müşterisiyle fiili hukuki ihtilaf yaşanması veya yaşanma ihtimalinin bulunması denetçinin bağımsızlığına karşı kişisel çıkar ve yıldırma tehditleri oluşturur.
- Denetim şirketi, ağ şirketi, denetim ekibi üyesi veya çekirdek aile üyesi; sorumlu denetçinin bulunduğu ofisteki diğer ortak/kilit yöneticiler veya bunların çekirdek aile üyeleri; asgari düzeyde olanlar hariç müşteriye denetim dışı hizmet sunan personel veya çekirdek aile üyeleri denetim müşterisinde doğrudan bir finansal çıkar veya önemli düzeyde dolaylı bir finansal çıkar bulunduramaz.
- Miras, hediye veya şirket birleşmesi sonucunda izin verilmeyen bir finansal çıkar elde edildiğinde; çıkarı elde eden denetim şirketi, ağ şirketi, denetim ekibi üyesi veya çekirdek ailesi ise çıkar hemen elden çıkarılır; denetim ekibinin üyesi olmayan bir kişi veya çekirdek ailesi ise çıkar mümkün olan en kısa sürede elden çıkarılır.
- Denetim şirketi, ağ şirketi, denetim ekibi üyesi veya çekirdek ailesi, kredi/garanti her iki taraf için önemsiz olmadığı sürece müşteriye kredi veya garanti sağlayamaz; banka/benzeri kuruluş olmayan bir müşteriden kredi alamaz ve kefaletiyle borçlanamaz.
- Banka veya benzeri kuruluş olan denetim müşterisinden kredi/garanti kabul edilmesi normal borç verme prosedürleri, hükümleri ve şartları dâhilinde verilmesi şartına bağlıdır; mevduat veya aracı kurum hesapları ise normal ticari şartlar altında tutulmadığı müddetçe açılamaz.
- Denetim şirketi, ağ şirketi veya denetim ekibi üyesi; finansal çıkar ve iş ilişkisi taraflar açısından önemsiz olmadığı müddetçe denetim müşterisi veya yönetimiyle yakın bir iş ilişkisi kuramaz; bu tür ilişkiler kişisel çıkar veya yıldırma tehdidi oluşturur.
- Bir kişinin çekirdek aile üyesi denetim müşterisinde yönetici, yetkili veya finansal tabloların hazırlanmasında önemli etkisi bulunan pozisyonda çalışan ise (veya dönem boyunca bulunmuşsa), bu kişi hiçbir şekilde denetim ekibine üye olarak katılamaz.

- Denetim ekibi üyesinin çekirdek aile veya aile yakını olmayan ancak müşteride yönetici, yetkili veya finansal tabloların hazırlanmasında önemli etkisi olan bir çalışanla yakın ilişkisinin bulunması durumunda ya da denetim ekibi üyesi olmayan ortak/yöneticinin bu kişilerle ilişkisi olduğunda, ilgili personel denetim şirketinin politika ve prosedürlerine uygun olarak danışmanlık alır.
- Eski bir ortak, kilit yönetici veya denetim ekibi üyesinin denetim müşterisinde yönetici, yetkili veya finansal tabloların hazırlanmasında önemli etkisi olan bir pozisyonda işe başlaması durumunda kayda değer bağlantının kalmaması için: Kişinin önceden belirlenmiş sabit anlaşmalar haricinde fayda/ödeme alma hakkı bulunmamalı, şirketin kişiye borcu önemli düzeyde olmamalı ve kişi şirketin mesleki faaliyetlerine katılmamalı veya katılıyor görünmemelidir.
- KAYİK denetimlerinde bir kişi kümülatif olarak azami 7 yıl kilit denetçi olarak görev yapabilir; denetim kalitesi açısından kritik kilit denetçiler için kontrol dışı öngörülemeyen şartlarda üst yönetimden sorumlu olanların mutabakatıyla bu süreye ilave 1 yıl tanınabilir.
- Müşterinin sonradan KAYİK hâline gelmesi durumunda kilit denetçilik süresi 5 yıl veya daha az ise kalan süre 7 yıldan mahsup edilerek belirlenir; müşteri KAYİK olduğunda hizmet süresi kümülatif 6 yıl veya daha fazla ise üst yönetimden sorumlu olanların mutabakatıyla azami 2 yıl daha hizmet verilebilir.
- KAYİK denetimlerinde kümülatif 7 yıllık azami süreyi dolduran sorumlu denetçi için 5 yıl, kaliteden sorumlu kilit denetçi için 3 yıl, diğer kilit denetçiler için 2 yıl birbirini takip eden ara verme süresi uygulanır.
- Birden fazla kilit denetçi rolü üstlenildiğinde ara verme süresi: Sorumlu denetçi olarak kümülatif 4 yıl veya daha fazla hizmet verilmişse 5 yıl; kaliteden sorumlu denetçi olarak 4 yıl veya daha fazla hizmet verilmişse 3 yıl; her iki rolün bileşiminde en az 3 yıl sorumlu denetçilik yapılmışsa 5 yıl, diğer bileşimlerde 3 yıl; bu roller dışındaki diğer kilit denetçi bileşimlerinde ise 2 yıldır.
- Ara verme süresindeki denetçi; iş ekibi üyesi veya kalite gözden geçiren olamaz, son yıldaki kendi çalışmaları hariç teknik konularda ekiple/müşteriyle istişare edemez, müşteri ilişkilerinin gözetim ve yönetimini üstlenemez ve üst yönetimle yoğun etkileşim doğuracak güvence dışı hizmet veremez.
- KAYİK olan bir denetim müşterisine güvence dışı hizmet sunulması kendi kendini denetleme tehdidi oluşturuyorsa bu tehdit önlemlerle kabul edilebilir düzeye indirilemez ve söz konusu hizmet kesinlikle sunulamaz.
- KAYİK denetim müşterilerine, denetim sırasında ortaya çıkan hususlara ilişkin öneri ve tavsiyelerde bulunulması yönetim sorumluluğu üstlenilmemesi kaydıyla kendi kendini denetleme yasağının istisnasıdır; ancak KAYİK'e, ana ortaklığına veya bağlı ortaklığına herhangi bir güvence dışı hizmet sunulmadan önce KAYİK'in üst yönetiminden sorumlu olanlara bilgi verilmesi ve mutabakat sağlanması zorunludur.
- Vergi danışmanlığının etkinliği özel bir muhasebe uygulamasına veya finansal tablo sunumuna bağlıysa ve denetim ekibinin bu uygulamanın uygunluğu konusunda şüphesi varsa, müşteri KAYİK olsun ya da olmasın bu vergi danışmanlığı ve vergi planlaması hizmeti sunulamaz.
- İç denetim hizmeti sunulurken yönetim sorumluluğunun üstlenilmemesi için müşterinin; iç denetim faaliyetlerinden her zaman sorumlu olacak ve iç kontrolün tasarlanması, uygulanması, izlenmesi ve sürdürülmesi sorumluluğunu alacak üst yönetime raporlayan yetkin bir kişiyi ataması, iç denetimin kapsam, risk ve sıklığını onaylaması, bulgu ve tavsiyelerin yeterliliği ile uygulanmasını bizzat değerlendirip yönetmesi ve önemli hususları üst yönetimden sorumlu olanlara raporlaması şarttır.

- Bilgi teknolojisi (BT) sistemleri hizmeti sunulurken denetim şirketinin yönetim sorumluluğu üstlenmemesi için; müşterinin iç kontrol sistemini oluşturma ve izleme sorumluluğunu kabul etmesi, sistemlerin tasarımı, geliştirilmesi, işletilmesi ve güncellenmesine ilişkin tüm yönetim kararlarını tercihen kıdemli yöneticilerden yetkin kişi(ler) aracılığıyla alması, sonuçların yeterliliğini değerlendirmesi ve oluşturulan verilerden sorumlu olması şarttır.
- Denetim şirketinin veya denetim ağına dâhil şirketin ortağı, kilit yöneticisi ya da çalışanı denetim müşterisinin hukuk müşaviri gibi hizmet veremez.
- Denetim şirketi veya denetim ağına dâhil şirket, denetim müşterisine işe alma hizmetleri sunarken müşteri adına arabuluculuk veya müzakerecilik yapamaz.
- Denetim müşterisinin bir yöneticisi, yetkilisi ya da muhasebe kayıtlarının veya finansal tabloların hazırlanmasında önemli etkisi bulunan bir üst yöneticisi pozisyonu için adayların aranması/araştırılması, referans kontrollerinin yapılması, atanacak kişinin önerilmesi veya istihdam şartları/ücreti hakkında tavsiye verilmesi yasaktır.
- Denetim şirketi veya denetim ağına dâhil şirket; denetim müşterisi tarafından ihraç edilen payların, borçların veya diğer finansal araçların tanıtımını, ticaretini, aracılık yüklenimini veya bunlara ilişkin yatırım tavsiyesi vermeyi içeren kurumsal finansman hizmetlerini sunamaz.
- Kurumsal finansman tavsiyesinin etkinliği finansal tablolardaki belirli bir muhasebe uygulamasına veya sunumuna bağlı olduğunda ve denetim ekibinin ilgili muhasebe uygulamasının uygunluğu konusunda şüphesi bulunduğunda denetim müşterisine tavsiyede bulunulamaz.
- Özel amaçlı finansal tablolarda bağımsızlık hükümlerinin uyarlanabilmesi için denetim şirketinin uyarlanan hükümler hakkında hedef kullanıcılarla iletişim kurması, hedef kullanıcıların raporun amacını ve sınırlamalarını anlaması ve bu uyarlamalar konusunda açıkça mutabık kalması şarttır.
- Özellikli denetim işi yürütüldüğünde, bağımsızlık hükümleri uyarlanmış olsa dahi denetim şirketinin denetim müşterisi üzerinde doğrudan veya dolaylı olarak önemli bir finansal çıkarı bulunamaz.
- Denetim şirketi, sağlanan güvence denetiminde dayanak denetim konusuyla veya doğrulama hizmetinde denetime konu bilgiyle ilgili olarak kesinlikle yönetim sorumluluğu üstlenemez.
- Denetim şirketi tarafından güvence işiyle ilgili olarak doğrudan veya dolaylı yoldan herhangi bir şarta bağlı ücret talep edilemez.
- Güvence müşterisine sunulan güvence dışı bir hizmetin çıktısı ve ücret tutarı güvence denetiminin konusunu oluşturan bilgi için önemli bir hususla ilgili yargıya bağlıysa, bu güvence dışı hizmet için de doğrudan veya dolaylı şarta bağlı ücret talep edilemez.
- Güvence müşterisinden alınacak ücretlerin önemli bir kısmının uzun süre ödenmemesi durumunda denetim şirketi, bu gecikmiş ücretlerin müşteriye verilmiş bir krediye eşit olup olmadığını değerlendirmek ve göreve devam edilmesinin uygunluğuna karar vermekle yükümlüdür.
- Denetim şirketi veya güvence ekibinin bir üyesi, küçük ve önemsiz bir değerde olmadığı müddetçe güvence müşterisinin hediye ve ağırlanma teklifini kabul edemez; davranışı uygunsuz etkileme niyeti varsa küçük ve önemsiz olsa dahi kabul yasaktır.
- Güvence raporunun kapsadığı dönemde güvence müşterisinin yöneticisi veya yetkilisi olan ya da dayanak denetim konusu/denetime konu bilgi üzerinde önemli etkisi bulunan pozisyonda çalışan kişiler güvence ekibinde yer alamaz.
- Güvence müşterisinin bir yöneticisi/yetkilisi veya denetime konu bilgi üzerinde önemli etkisi bulunan çalışanı olan ya da denetim işi/denetime konu bilginin kapsadığı sürede bu pozisyonda bulunmuş bir kişinin çekirdek aile üyesi güvence ekibine katılamaz.

- Denetim şirketinin bir ortağı, kilit yöneticisi veya çalışanı güvence müşterisinin yöneticisi veya yetkilisi olarak hizmet veremez.
- Eski bir ortak, kilit yönetici ya da eski bir güvence ekibi üyesi, güvence müşterisi tarafından bir yönetici/yetkili ya da denetim konusu/denetime konu bilgi üzerinde önemli etkisi olan pozisyonda istihdam edilirse, bu kişi denetim şirketinin işlerine veya mesleki faaliyetlerine katılmaya devam edemez.
- Denetim şirketi; güvence ekibi üyelerinin denetim müşterisiyle iş görüşmesinde bulunmaları durumunda, bu durumu gecikmeksizin denetim şirketine bildirmelerini zorunlu kılan yazılı politika ve prosedürler oluşturmalıdır.
- Güvence işinde uzun süre yer almaktan kaynaklanan yakınlık ve kişisel çıkar tehditlerinin yalnızca rotasyonla ele alınabileceği durumlarda denetim şirketi; ilgilinin iş ekibi üyesi olmadığı, kalite gözden geçirmesi yapmadığı ve işin çıktısını doğrudan etkileyemeyeceği yeterli bir ara verme süresi belirlemelidir.
- Denetim şirketi, güvence müşterisine güvence dışı bir hizmet sunmaya yönelik işi kabul etmeden önce, söz konusu hizmetin bağımsızlığa yönelik oluşturacağı tehditleri belirlemek, değerlendirmek ve ele almak için kavramsal çerçeveyi uygulamak zorundadır.
- Güvence müşterisine sunulan güvence dışı hizmetten kaynaklanan tehditleri kabul edilebilir düzeye indirecek bir önlem bulunmadığı takdirde denetim şirketi; hizmetin kapsamını değiştirmeli, hizmeti reddetmeli/sonlandırmalı ya da güvence işini sonlandırmalıdır.
- Özellikli güvence işi yürütüldüğü durumlarda dahi denetim şirketinin, güvence müşterisi üzerinde doğrudan veya dolaylı olarak önemli bir finansal çıkarı kesinlikle bulunamaz.
- Denetçi, yalnızca vergi planlaması düzenlemesi için mevzuatta güvenilir bir dayanak bulunduğunu belirlemesi durumunda söz konusu düzenlemeyi müşteriye önerir veya bu düzenleme hakkında tavsiyede bulunur; iş sırasında önceki belirlemeyi etkileyebilecek durumlar ortaya çıkarsa dayanağın geçerliliğini yeniden değerlendirir.
- Müşterinin takip etmek istediği bir vergi planlaması düzenlemesinin güvenilir bir dayanağı bulunduğu hususunda anlaşmazlık ortaya çıkması durumunda denetçi; yaptığı değerlendirmenin dayanağı hakkında müşteriyi bilgilendirir, potansiyel sonuçları bildirir ve müşteriye söz konusu düzenlemeyi takip etmemesini tavsiye eder.
- Denetçinin aksi yöndeki tavsiyesine rağmen müşterinin vergi planlaması düzenlemesini takip etmeye karar vermesi hâlinde denetçi müşteriye; düzenlemenin ayrıntılarını ve görüş ayrılıklarını yönetimin uygun bir kademesine iç iletişimle bildirmesini, vergi idarelerine tam olarak açıklamasını ve varsa müşterinin finansal tablolarını denetleyen denetçiye bildirmesini tavsiye eder.
- Bağımsızlık hem 'denetim dönemi' hem de 'finansal tabloların kapsadığı dönem' boyunca kesintisiz sürdürülür; denetim dönemi iş ekibinin denetime başlamasıyla başlar ve denetim raporunun yayımlanmasıyla sona erer (yinelenen denetimlerde ise mesleki ilişkinin sona erdiğinin bildirilmesi veya nihai denetim raporunun yayımlanmasından hangisi daha sonra ise o tarihte sona erer).
- Bir denetim şirketi veya denetim ağına dâhil şirket denetim müşterisi adına hiçbir şekilde yönetim sorumluluğu üstlenemez; politikaları ve stratejik gidişatı belirlemek, çalışanları işe almak/işten çıkarmak, işlemleri onaylamak, banka hesaplarını/yatırımları yönetmek, finansal tabloların hazırlanması veya iç kontrolün tasarlanması/uygulanması/izlenmesine ilişkin sorumluluk almak yönetim sorumluluğu kabul edilen faaliyetlerdendir.
- Denetim şirketi şu 4 kategoriden herhangi birine giren işletmeyi KAYİK olarak değerlendirir: (a) Halka açık işletme, (b) Ana faaliyetlerinden biri kamudan mevduat toplamak olan işletme, (c) Ana faaliyetlerinden biri kamuya sigorta hizmeti vermek olan işletme, (ç) İlgili amacı karşılamak üzere mevzuat veya mesleki standartlar tarafından kamu yararını ilgilendiren kuruluş olarak belirlenen işletme.

Sık Yapılan Hatalar

- **Hata**: Denetçi, hatalı veya yanıltıcı finansal tablolar içeren herhangi bir raporla hiçbir surette ilişkilendirilemez. Doğrusu: Denetçi, söz konusu rapor veya beyanname hakkında olumlu görüş dışında bir görüş (şartlı görüş, olumsuz görüş veya görüş vermekten kaçınma) içeren bir rapor sunmuşsa dürüstlük ilkesini ihlal etmiş sayılmaz.
- **Hata**: Müşteriye ait gizli bilgiler kamuya açık hâle gelmişse veya müşteri ile denetim ilişkisi sona ermişse sır saklama yükümlülüğü kendiliğinden kalkar. Doğrusu: Denetçi, müşteriyle ilişkisi sona erdikten sonra da sır saklama ilkesine uymak zorundadır; ayrıca gizli bilgiler uygun veya uygun olmayan şekilde kamuya açık hâle gelse bile denetçi bu bilgileri kullanamaz ve açıklayamaz.
- **Hata**: Gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testinde değerlendirmeyi yapan kişinin mutlaka bağımsız denetçi olması zorunludur. Doğrusu: Gerekli bilgiye sahip makul üçüncü tarafın bizzat denetçi olması gerekmez; ancak denetçinin vardığı sonuçların uygunluğunu tarafsız bir biçimde değerlendirebilecek ilgili bilgi ve deneyime sahip olması gerekir.
- **Hata**: Etik Kurallarda 'U' harfiyle gösterilen uygulama hükümleri doğrudan bir yükümlülük getirmediği için denetçi tarafından dikkate alınması zorunlu değildir. Doğrusu: Uygulama hükümleri doğrudan yeni bir hüküm getirmemekle birlikte, kavramsal çerçevenin ve ana hükümlerin doğru ve eksiksiz uygulanabilmesi için dikkate alınması zorunludur.
- **Hata**: KYS 2 uyarınca sorumlu denetçinin kaliteyi gözden geçiren kişi olarak atanabilmesi için gereken iki yıllık ara verme süresi, denetim müşterisiyle uzun süreli ilişkiden kaynaklanan yönetici rotasyonu süresidir. Doğrusu: KYS 2'nin gerektirdiği iki yıllık ara verme süresi liyakate ilişkin bir koşul olup, Bölüm 540'ta yer alan yönetici rotasyonu hükümlerinden tamamen farklıdır ve o hükümleri değiştirmez.
- **Hata**: Başka bir denetçiden daha düşük denetim ücreti teklif etmek doğrudan etik ilkelerin ihlalidir ve yasaktır. Doğrusu: Başka bir denetçiden daha düşük ücret teklif edilmesi tek başına etik ilkelere aykırı değildir; düşüklük sebebiyle işin standartlara uygun yürütülmesinin zorlaşması hâlinde mesleki yeterlik ve özen ilkesine yönelik kişisel çıkar tehdidi doğar.
- **Hata**: Bir denetim şirketinin satın alınmasında önceki sahiplere veya hak sahiplerine yapılan ödemeler yönlendirme ücreti veya komisyon yasağı kapsamına girer. Doğrusu: Ödemelerin denetim şirketinin önceki sahiplerine, varislerine veya hak sahiplerine yapılması şartıyla şirket alımı için yapılan ödemeler yönlendirme ücreti veya komisyon olarak kabul edilmez.
- **Hata**: Denetçi, mevzuata aykırılık veya şüphelenilen aykırılığı her hâlükârda doğrudan ve derhal müşteriye bildirmek zorundadır. Doğrusu: Bazı mevzuat hükümleri (örneğin kara paranın aklanmasıyla mücadele mevzuatı) müşterinin haberdar edilmesini açıkça yasaklayabilir; denetçi müşterinin haberdar edilmesini yasaklayan bu mevzuat hükümlerine uymakla yükümlüdür.
- **Hata**: Topluluk denetim müşterisi KAYİK olduğunda, denetim ağı dışındaki birim denetim şirketi denetlediği birim KAYİK statüsünde değilse Bölüm 600'deki KAYİK güvence dışı hizmet yasaklarına tabi değildir. Doğrusu: Topluluk denetim müşterisinin bizzat kendisinin KAYİK olması hâlinde, denetlenen birim KAYİK olmasa dahi topluluk denetim şirketinin denetim ağı dışındaki birim denetim şirketi söz konusu birime muhasebe ve defter tutma, BT sistem tasarımı veya ihtilaflarda savunuculuk gibi Bölüm 600 kapsamındaki KAYİK yasaklarına uymak zorundadır.

- **Hata**: Birim denetim şirketinin bağımsızlık ihlali yapması ve gerekli önlemleri alması durumunda topluluk denetim şirketi kendi takdiriyle bu çalışmayı doğrudan kullanabilir. Doğrusu: Topluluk denetim şirketi, birim denetim şirketindeki ihlali ve atılan adımları topluluk müşterisinin üst yönetiminden sorumlu olanlarla müzakere etmek, yazılı olarak bildirmek ve ihlalin tatminkâr şekilde ele alındığına dair üst yönetimden sorumlu olanların mutabakatını almak zorundadır; mutabakat sağlanamazsa birim denetim şirketinin çalışması kullanılamaz.
- **Hata**: KAYİK olan denetim müşterisinde ücret bağımlılığı eşiği 5 yıl boyunca %30 olarak uygulanır. Doğrusu: %30 eşiği ve 5 yıllık süre KAYİK olmayan müşteriler içindir; KAYİK olan müşterilerde eşik birbirini takip eden 2 yıl için %15'tir ve bu durum 5 yıl devam ederse kural olarak denetçilik bırakılır.
- **Hata**: Miras veya hediye yoluyla denetim müşterisinden finansal çıkar elde eden herkes bu çıkarı 'mümkün olan en kısa sürede' elden çıkarmakla yükümlüdür. Doğrusu: Çıkarı elde eden kişi denetim şirketi, denetim ağı şirketi veya denetim ekibi üyesi (ya da çekirdek aile üyesi) ise 'hemen' elden çıkarılmalıdır; yalnızca denetim ekibi üyesi olmayan personel veya çekirdek ailesi elde ettiğinde 'mümkün olan en kısa sürede' elden çıkarılmasına izin verilir.
- **Hata**: Müşteride muhasebe kayıtlarını hazırlayan kritik bir çalışanın eşi denetim ekibine dahil edilebilir ancak danışmanlık alması gerekir. Doğrusu: Çekirdek aile üyesinin müşteride yönetici, yetkili veya finansal tablolar üzerinde önemli etkisi olan pozisyonda olması durumunda denetçi doğrudan denetim ekibine katılamaz; danışmanlık alma yükümlülüğü çekirdek aile veya aile yakını dışındaki diğer yakın kişisel ilişkiler için geçerlidir.
- **Hata**: Mahkeme veya resmi bir kamu otoritesi tarafından belirlenen başarı ücretleri şarta bağlı ücret yasağı kapsamına girer. Doğrusu: Mahkeme veya başka bir kamu idaresi tarafından belirlenmiş ücretler etik kurallar kapsamında şarta bağlı ücret olarak kabul edilmez.
- **Hata**: Denetim raporunun kapsadığı dönemden ÖNCE müşteride yönetici veya kilit pozisyonda çalışmış kişilerin cari denetim ekibine katılması doğrudan ve mutlak bir yasaktır. Doğrusu: Mutlak yasak yalnızca denetim raporunun KAPSADIĞI DÖNEMDE bu görevlerde bulunmuş olanlar içindir (§A522.3). Dönem öncesinde hizmet vermiş olanlar için doğrudan yasak olmayıp kişisel çıkar, kendi kendini denetleme veya yakınlık tehditleri değerlendirilir ve uygun önlemler (ör. bağımsız gözden geçirme) alınarak görev verilebilir (§522.4 U1, §522.4 U3).
- **Hata**: KAYİK müşterisinde 7 yıllık kilit denetçi sınırına ulaşan bir denetçi, üst yönetimden sorumlu olanların mutabakatıyla her zaman süresini 1 yıl uzatabilir. Doğrusu: İlave 1 yıllık uzatma genel bir hak olmayıp sadece denetim şirketinin kontrolü dışındaki öngörülemeyen ve ender durumlarda (örneğin yerine geçecek sorumlu denetçinin aniden ciddi bir hastalığa yakalanması) denetim kalitesini korumak amacıyla üst yönetimden sorumlu olanların mutabakatıyla verilebilir.
- **Hata**: KAYİK denetiminde hem sorumlu denetçilik hem kaliteden sorumlu denetçilik yapan bir kişi toplamda 4 yılı tamamladığında ara verme süresi her zaman 5 yıldır. Doğrusu: Bu iki rolün bileşiminde en az 4 yıl görev yapılmışsa, ara verme süresinin 5 yıl olması için kişinin sorumlu denetçi olarak en az 3 yıl görev yapmış olması gerekir; aksi takdirde ara verme süresi birbirini takip eden 3 yıldır.
- **Hata**: KAYİK olan denetim müşterilerine finansal tablolara etkisi önemsiz olan veya rutin nitelik taşıyan muhasebe ve defter tutma hizmetleri sunulabilir. Doğrusu: KAYİK denetim müşterilerine muhasebe ve defter tutma hizmeti sunulması (ilişkili işletmenin yasal tablolarına dair özel istisna hariç) önemlilik derecesine bakılmaksızın mutlak olarak yasaktır; rutin veya mekanik nitelikte olma şartıyla hizmet sunabilme serbestisi yalnızca KAYİK OLMAYAN müşteriler için geçerlidir.

- **Hata**: Denetim müşterisine vergi beyannamesi hazırlama hizmeti sunulması her koşulda kendi kendini denetleme tehdidi oluşturduğu için KAYİK'lerde yasaktır. Doğrusu: Vergi beyannamesinin hazırlanması hizmetleri tarihi bilgilere dayanması ve vergi idaresinin onay ve incelemesine tabi olması nedeniyle genellikle bir bağımsızlık tehdidi oluşturmaz ve sunulabilir.
- **Hata**: KAYİK olan müşterilerde vergi uyuşmazlığı mahkemeye intikal ettiğinde tutar önemsiz ise müşteri savunulabilir. Doğrusu: KAYİK olan müşterilerde uyuşmazlığa konu tutarın önemliliğine bakılmaksızın, mahkeme veya başka bir yasal yoldan önce müşterinin savunulması kesin olarak yasaktır; önemlilik kriteri yalnızca KAYİK olmayan müşteriler için geçerlidir.
- **Hata**: Denetim ekibi personeli hiçbir adli davada veya uyuşmazlıkta denetim müşterisi lehine mahkemede ifade veremez. Doğrusu: Olay tanığı olarak hareket etmek ve tanıklık sürecinde uzmanlık alanı dahilinde bir görüş bildirmek bağımsızlığa yönelik bir tehdit oluşturmaz.
- **Hata**: Raporun kullanım ve dağıtımının sınırlandırıldığı özel amaçlı finansal tabloların denetiminde (özellikli denetim işi), denetim şirketi müşteri üzerinde doğrudan önemli finansal çıkara sahip olabilir. Doğrusu: Özellikli denetim işlerinde Kısım 4A hükümleri uyarlansa dahi, denetim şirketinin denetim müşterisi üzerinde doğrudan veya dolaylı olarak önemli bir finansal çıkar sahibi olması kesinlikle yasaktır.
- **Hata**: Güvence denetimlerinde şarta bağlı ücret yalnızca doğrudan talep edildiğinde yasaktır; aracı vasıtasıyla dolaylı olarak talep edilmesinde sakınca yoktur. Doğrusu: Güvence işiyle ilgili doğrudan veya dolaylı (aracılar vasıtasıyla dâhil) olarak hiçbir surette şarta bağlı ücret talep edilemez.
- **Hata**: Güvence raporunun kapsadığı dönemde güvence müşterisinde yönetici veya kilit çalışan olarak görev yapmış bir kişi, denetime başlanmadan önce istifa etmişse güvence ekibinde doğrudan yer alabilir. Doğrusu: Güvence raporunun kapsadığı dönemde müşterinin yöneticisi, yetkilisi veya konu üzerinde önemli etkisi bulunan pozisyondaki çalışanı olarak hizmet vermiş kişiler güvence ekibinde kesinlikle yer alamaz.
- **Hata**: Güvence müşterisinden gelen hediye ve ağırlama teklifleri, değeri ne olursa olsun istisnasız kesin yasaktır. Doğrusu: Küçük ve önemsiz bir değerde olan hediye ve ağırlamalar kabul edilebilir; ancak davranışı uygunsuz şekilde etkileme niyeti varsa küçük ve önemsiz değerde olsa dahi kabul edilemez.
- **Hata**: Çekirdek aile ve aile yakını kavramları aynı kapsamdadır; denetçinin anne, baba ve kardeşleri de çekirdek aile sayılır. Doğrusu: Çekirdek aile yalnızca eş ve bakmakla yükümlü olunan kişileri kapsar; kişinin çekirdek ailesine girmeyen anne, baba, evlat ve kardeşleri ise 'aile yakını' statüsündedir.
- **Hata**: Bir yatırım fonu veya kolektif yatırım aracı üzerinden sağlanan tüm finansal çıkarlar istisnasız dolaylı finansal çıkar kabul edilir. Doğrusu: Aracı vasıtasıyla sahip olunan çıkar üzerinde kişinin kontrolü veya yatırım kararlarını etkileme yetkisi bulunuyorsa, bu çıkar dolaylı değil doğrudan finansal çıkar niteliğindedir.
- **Hata**: Doğrulama hizmetinde dayanak denetim konusunu geçerli kıstaslara göre ölçme ve değerlendirme görevi denetçiye aittir. Doğrusu: Ölçüm ve değerlendirmeyi denetçinin bizzat yaptığı denetimler 'doğrudan denetim'dir; doğrulama hizmetinde ise ölçüm/değerlendirme denetçi dışındaki sorumlu tarafça yapılır ve denetçi sunulan bilginin önemli yanlışlık içerip içermediğini denetler.
- **Hata**: Gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testinde değerlendirmeyi yapacak kişinin mutlaka ruhsatlı bir bağımsız denetçi olması zorunludur. Doğrusu: Makul üçüncü tarafın bağımsız denetçi olması şart değildir; denetçinin ulaştığı sonuçların uygunluğunu tarafsız şekilde anlayıp değerlendirebilecek ilgili bilgi ve deneyime sahip olması yeterlidir.

- **Hata**: Denetime dışarıdan dâhil edilen bağımsız uzmanlar ve doğrudan yardım sağlayan iç denetçiler iş ekibinin asli üyeleri arasında yer alır. Doğrusu: İlgili standart hükümleri uyarınca dış uzmanlar ile işe doğrudan yardım sağlayan iç denetçiler 'iş ekibi' tanımı kapsamında yer almazlar.
- **Hata**: Denetim şirketinin veya şirketin görevlendirdiği dış uzmanlar denetim ekibinin üyesi sayılır. Doğrusu: Dış uzman olan kişiler ne iş ekibinin ne de denetim ekibinin üyesidir; kaliteyi gözden geçiren kişi veya danışmanlık sunan şirket içi uzmanlar ise denetim ekibinin üyesidir ancak iş ekibinin üyesi değildir.
- **Hata**: Bir vergi planlaması düzenlemesinin mevzuata nihai uygunluk kararını bağımsız denetçi verir. Doğrusu: Vergi planlaması düzenlemesinin ilgili vergi mevzuatına uygun olup olmadığına nihai olarak karar verme yetkisi mahkemelere, diğer yasal yollarla belirlenmiş mercilere veya uygun karar organlarına aittir; denetçi yalnızca düzenleme için mevzuatta güvenilir bir dayanak bulunup bulunmadığını değerlendirir.
- **Hata**: Mevzuat veya mesleki standartlarda herhangi bir sebeple 'kamu yararını ilgilendiren kuruluş' olarak adlandırılan tüm kuruluşlar Etik Kurallar açısından doğrudan KAYİK kabul edilir. Doğrusu: Mevzuat veya mesleki standartların Etik Kurallarda açıklanan amaçla ilgisi olmayan sebeplerle bir işletmeyi bu şekilde tanımlaması durumunda, söz konusu işletmeler Etik Kuralların amaçları doğrultusunda KAYİK olarak değerlendirilmez.

Sınavda Nasıl Sorulur

- 2022-06 sonrası 9 oturumda bu başlıktan toplam 26 soru çıktı (oturum başına ortalama 2,9); modül içinde 46 başlık arasında 1. sırada.
- **Soruların türü**: tanım/kavram %85, vaka/senaryo %8, eşleştirme %4, kapsam-istisna %4.
- **Biçim**: hesap içeren soru %0, olumsuz kök (yanlıştır/değildir) %35, I-II-III kombinasyon %35, senaryo içeren %8.
- **Olumsuz kök sık kullanılır**: seçeneklerin her birini ayrı ayrı doğru/yanlış olarak değerlendirin, kökün istediğine dikkat edin.
- I-II-III biçimindeki kombinasyon sorularında her yargıyı bağımsız doğrulayın; tek yanlış ayrıntı şıkkı eler.

2. KYS 1 – Finansal Tabloların Bağımsız Denetim veya Sınırlı Bağımsız Denetimleri ile Diğer Güvence Denetimleri veya İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Şirketleri için Kalite Yönetimi

Temel Kavramlar

- **Kalite Yönetim Sistemi**: Denetim şirketi ve personelinin sorumluluklarını mesleki standartlara ve mevzuat hükümlerine uygun olarak yerine getirdiği, denetimleri bu standart ve mevzuata uygun olarak yürüttüğü ve denetim şirketi (sorumlu denetçi) tarafından düzenlenen raporların içinde bulunulan şartlara uygun olduğu hususlarında makul güvence sağlamak amacıyla denetim şirketi tarafından tasarlanan, uygulanan ve işletilen sistemdir.
- **Denetim Şirketinin Kalite Yönetim Sistemindeki Eksiklik**: Kalite yönetim sisteminin hedefine ulaşmak için gerekli olan kalite hedefinin belirlenmemesi; kalite riski veya risklerinin belirlenmemesi ya da uygun şekilde değerlendirilmemesi; risklere karşı yapılacak işlerin uygun tasarlanmaması, uygulanmaması veya etkin işlememesi sebebiyle riskin gerçekleşme ihtimalini kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirememesi; veya sistemin diğer yönlerinden birinin KYS 1 hükümlerinden birinin yerine getirilmemesine yol açacak şekilde eksik olması, tasarlanmaması, uygulanmaması ya da işlememesi durumlarında ortaya çıkan aksaklıktır.
- **Sorumlu Denetçi**: Denetim şirketi tarafından atanan, denetimden, denetimin yürütülmesinden ve denetim şirketi adına düzenlenen rapordan sorumlu olan ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun onayı alınmak suretiyle görevlendirilmiş denetim şirketi yöneticisi, şirketteki başka bir denetçi veya denetim üstlenen bağımsız denetçidir.
- **Denetim Ekibi**: Denetimi yürüten sorumlu denetçi, bağımsız denetçiler ve diğer personel ile denetimle ilgili prosedürleri uygulayan diğer kişilerdir. Dış uzman bu ekibe dâhil değildir.
- **Dış Teftiş**: Denetim şirketinin kalite yönetim sistemine veya denetim şirketi tarafından yürütülen denetimlere yönelik olarak, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yapılan inceleme, teftiş veya soruşturmadır.
- **Bulgular (Kalite Yönetim Sistemine İlişkin Bulgular)**: İzleme faaliyetleri, dış teftişler ve diğer ilgili kaynaklardan elde edilen ve kalite yönetim sisteminin tasarımı, uygulanması ve işleyişinde bir veya daha fazla eksikliğin mevcut olabileceğini gösteren bilgilerdir.
- **Denetim Ağı**: Bağımsız denetim kuruluşlarının veya bağımsız denetçilerin aralarında hukuki bir bağ olup olmadığına bakılmaksızın; iş birliğine yönelik olan ve kâr veya maliyet paylaşımını hedefleyen ya da ortak bir mülkiyet, kontrol veya yönetimi, ortak kalite yönetim politikalarını ve süreçlerini, ortak bir denetim stratejisini, ortak bir marka veya unvan kullanımını ya da mesleki kaynakların önemli bir kısmını ortaklaşa kullanmayı amaçlayan yapılanmadır.
- **Hizmet Sağlayıcı**: Kalite yönetim sisteminde veya denetimin yürütülmesinde kullanılan bir kaynağı sağlayan, denetim şirketi dışından bir kişi veya kuruluştur. Denetim şirketinin dâhil olduğu denetim ağı, denetim ağına dâhil şirketler ya da denetim ağına dâhil diğer yapı ve kuruluşlar hizmet sağlayıcı kapsamında değildir.
- **Politikalar ve Prosedürler**: Politikalar, kalite risklerini ele almak amacıyla ne yapılması ya da ne yapılmaması gerektiğine ilişkin (belgelendirilmiş, açıkça belirtilmiş veya zımnî) açıklamalardır; prosedürler ise bu politikaların uygulanmasına yönelik adımlardır.
- **İzleme ve Düzeltme Süreci**: Kalite yönetim sisteminin tasarımı, uygulanması ve işleyişi hakkında ihtiyaca uygun, güvenilir ve zamanında bilgi sağlamak ve tespit edilen eksikliklerin zamanında düzeltilmesini teminen eksikliklere karşılık vermek için uygun adımlar atmak amacıyla oluşturulan süreçtir.
- **Yetkinlik**: Kişinin bir görevi yerine getirebilme yeteneği olup ilke, standart, kavram, olgu ve prosedürler hakkında bilgi sahibi olmanın yanı sıra teknik yeterlilik ve mesleki beceri ile mesleki etik, değer ve tutumların bütünleştirilmesini ve uygulanmasını ifade eder.

- **İstişare**: Zor veya ihtilaflı konular hakkında, denetim şirketi içinden veya dışından özel uzmanlığa sahip kişilerle uygun mesleki seviyede müzakere edilmesidir.
- **Entelektüel Kaynaklar**: Denetim şirketinin kalite yönetim sisteminin işleyişini sağlamak ve denetimlerin yürütülmesinde tutarlılığı artırmak için kullandığı yazılı politika veya prosedürler, metodoloji, kılavuzlar ve bilgi kaynakları gibi unsurlardır.
- **Teknolojik Kaynaklar**: Denetim şirketinin kalite yönetim sisteminin tasarımı, uygulanması veya işleyişinde ya da denetimlerin yürütülmesinde doğrudan kullanılan ve destekleyici BT altyapısı ile süreçleri içeren, genellikle BT uygulamalarından oluşan kaynaklardır.
- **Bilgi ve İletişim Unsuru**: Kalite yönetim sisteminin tüm unsurlarına nüfuz eden, sistemin düzgün işlemesini sağlamak ve kararları desteklemek üzere doğru, tam, zamanında ve geçerli bilginin temin edilmesini, oluşturulmasını ve şirket içinde veya şirket dışındaki taraflarla (denetim ağı, düzenleyiciler vb.) paylaşılmasını kapsayan devamlı süreçtir.

Kapsam ve İstisnalar

- İzleme faaliyetlerini yürüten kişilerin tarafsızlığını sağlamak üzere denetim şirketi politika veya prosedürler oluşturur; bu politika veya prosedürler, denetim ekibi üyelerinin veya kaliteyi gözden geçiren kişinin kendi yer aldıkları denetimle ilgili herhangi bir teftiş yapmasını kesin olarak yasaklar.
- Denetim şirketi, bir denetim ağına dâhil olsa, ağdan kaynaklanan yükümlülükleri yerine getirse veya bir hizmet sağlayıcının kaynaklarından faydalansa dahi kendi kalite yönetim sistemine ilişkin nihai sorumluluğu devam eder; sistemin tasarımı, uygulanması ve işleyişinde kullanılan mesleki muhakemeler şirketin sorumluluğundadır.
- Denetim şirketinin yalnızca ilgili hizmetler işi yürütmesi ve bağımsızlığı koruma zorunluluğunun bulunmaması durumunda, tüm personelden bağımsızlık hükümlerine uyulduğunu bildiren yıllık yazılı taahhüt alınmasına ilişkin hüküm bu şirket için geçerli değildir.
- Denetim şirketinin tek bir bağımsız denetçiden oluşması hâlinde, şirket içi görev ve yetkilerin dağıtılması, organizasyon yapısı, yönlendirme, gözetim, gözden geçirme ve görüş farklılıklarının ele alınması gibi liderlik ve denetimin yürütülmesine dair bazı ana hükümler bu denetçiyle ilgili olmayabilir.
- Gizlilik veya sır saklamayla ilgili mevzuat ya da etik hükümler belirli bilgilerin açıklanmasını yasakladığı durumlarda denetim şirketi, kalite yönetim sistemiyle ilgili bilgileri şirket dışındaki taraflara iletme yetkisine sahip değildir.

Kurallar

- Kalite yönetim sistemi doğrusal bir şekilde işlemeyip sürekli ve yinelenen bir yapıda işler ve şu sekiz unsurdan oluşur: (1) Denetim şirketinin risk değerlendirme süreci, (2) Üst yönetim ve liderlik yapısı, (3) Etik hükümler, (4) Müşteri ilişkisinin ve belirli bir sözleşmenin kabulü ve devam ettirilmesi, (5) Denetimin yürütülmesi, (6) Kaynaklar, (7) Bilgi ve iletişim, (8) İzleme ve düzeltme süreci.
- Kalite yönetim sisteminde risk esaslı yaklaşım üç temel adımı içerir: Kalite yönetim sistemi unsurlarıyla ilgili kalite hedeflerinin belirlenmesi, bu hedeflere ulaşılmasını olumsuz etkileyebilecek kalite risklerinin belirlenmesi ve değerlendirilmesi, değerlendirmelerin gerekçelerine dayanan ve bunlara karşılık veren işlerin tasarlanması ve uygulanması.
- Denetim şirketi, izleme faaliyetleri kapsamında her bir sorumlu denetçinin tamamlanmış en az bir denetimini belirlediği periyodik aralıklarla seçerek teftişe tabi tutar.

- İzleme ve düzeltme sürecinin işleyişinden sorumlu olanlar; uygulanan izleme prosedürlerine ilişkin açıklamayı, tespit edilen eksiklikler ile bunların ciddiyet ve yaygınlığını ve eksiklikleri ele alan düzeltici adımları, nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü taşıyanlara, sistemin işleyişinden sorumlu olanlara ve zamanında adım atabilmeleri için denetim ekiplerine iletir.
- Kalite yönetim sistemine ilişkin çalışma kâğıtlarında asgari olarak; nihai sorumluluk ve operasyonel sorumluluk verilen kişilerin belirtilmesi, kalite hedefleri ve kalite riskleri, risklere karşı yapılacak işlerin açıklaması ve riskleri nasıl ele aldığı, yürütülen izleme faaliyetleri kanıtları, bulguların/eksikliklerin/kök nedenlerin değerlendirilmesi, düzeltici adımlar ve bunların tasarım/uygulama değerlendirmesi, izleme-düzeltme iletişimi ve sistem değerlendirmesinde ulaşılan sonuçların dayanağı yer alır.
- Kalite yönetim sistemi için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişi veya kişiler, sistemin hedeflerine ulaşıldığına dair makul güvence sağlayıp sağlamadığına ilişkin değerlendirmeyi yılda en az bir kez yapar.
- Üst yönetim ve liderlik yapısı unsuru kapsamında, kalite yönetim sisteminin tasarımı, uygulanması ve işleyişi için uygun bir organizasyon yapısının kurulması, yetki-sorumlulukların verilmesi, liderliğin hesap verebilirliğinin sağlanması ve finansal kaynakların tahsisinin kaliteyi zedelemeyecek şekilde yürütülmesi hedeflenir.
- Etik hükümler unsuru; denetim şirketinin, personelinin ve ağ şirketleri ya da hizmet sağlayıcılar gibi bu hükümlere tabi olan diğer tüm kişilerin temel etik ilkeleri ve bağımsızlık sorumluluklarını tam olarak anlamalarını ve yerine getirmelerini kapsar.
- Denetimin yürütülmesi unsurunda denetim ekiplerinin yönlendirilmesi, gözetimi, çalışmaların gözden geçirilmesi, mesleki şüpheciliğin uygulanması, zor ve ihtilaflı konularda istişare yapılması, ortaya çıkan görüş farklılıklarının çözüme kavuşturulup belgelendirilmesi ve çalışma kâğıtlarının güvenli biçimde saklanması hedeflenir.
- Kaynaklar unsuru; uygun yetkinliğe sahip insan kaynaklarının istihdamını ve eğitimini, amaca uygun teknolojik kaynakların teminini ve işletilmesini, rehber ve metodoloji gibi entelektüel kaynakların kullanımını ve dışarıdan sağlanan hizmet sağlayıcıların kalite hedeflerine uygunluğunu kapsar.
- BDS'ler veya GDS'ler kapsamında yürütülen denetimlerde çalışma kâğıtlarının saklama süresi, denetçi raporu tarihinden (veya daha sonra olması hâlinde topluluk finansal tablolarına ilişkin denetçi raporu tarihinden) itibaren başlamak üzere Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenen süreden daha kısa olamaz.
- Denetim şirketi; personeline ve denetim ekiplerine şirketin risklere karşı yapacağı işlerin uygulanması sorumluluklarını, sistemdeki değişiklikleri ve müşteri kabul sürecinde elde edilen bilgileri iletmekle yükümlüdür.
- Denetim ekipleri; önceden bilinseydi sözleşmenin reddedilmesine sebep olabilecek müşteri bilgilerini ve sistemdeki eksikliklere işaret edebilecek risk karşılıklarının işleyişine dair bilgileri denetim şirketine, kaliteyi gözden geçirene veya istişare yapılan kişilere zamanında iletmek zorundadır.
- Denetim şirketi, bağımsızlık hükümlerinin ihlali durumunda ihlalin ciddiyetini değerlendirmek, sonuçları tatminkâr şekilde ele alacak adımları derhâl atmak ve ihlali üst yönetimden sorumlu olanlara veya yetkili düzenleyici kuruma bildirip bildirmeyeceğini belirlemekle yükümlüdür.
- Müşteri kabulünden sonra öğrenilen ve sözleşmenin reddedilmesini gerektirebilecek durumlarda çekilme kararı alınmışsa; müşteri yönetimi, üst yönetimden sorumlu olanlar veya denetimi yaptıran taraf bilgilendirilmeli ve mevzuat gerektiriyorsa durum Kuruma veya yetkili düzenleyici kurumlara bildirilmelidir.

- Dış teftişler ve diğer ilgili kaynaklar denetim şirketinin iç izleme faaliyetlerinin yerine geçemez; ancak denetim şirketinin iç izleme faaliyetlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı hakkında bilgi sağlar.
- Finansal tabloların denetiminde; denetim ekibi üyelerinden biri, o denetime ilişkin kaliteyi gözden geçiren kişi veya bir sonraki finansal dönem için kaliteyi gözden geçirecek kişi kendi kendini denetleme tehdidi nedeniyle söz konusu denetimin teftişini gerçekleştiremez.
- Hizmet sağlayıcı tarafından temin edilen bir kaynaktan kaynaklanan eksikliklerde denetim şirketi konuyu hizmet sağlayıcıya iletmek ve sistem üzerindeki etkisini gidermekle yükümlüdür; ancak hizmet sağlayıcı adına eksikliği düzeltmekten veya sağlayıcı bünyesindeki kök nedeni araştırmaktan sorumlu değildir.

Formüller ve Çözümlü Örnek

Nihai Denetim Dosyası Birleştirme Azami Tamamlanma Süresi Hesabı

$$\text{Son Birleştirme Tarihi} = \text{Denetçi Rapor Tarihi} + 60 \text{ gün}$$

Denetçi Rapor Tarihi: Denetim raporunun imzalandığı ve yayımlandığı resmi tarih · **60 gün**: Standartça öngörülen nihai birleştirme için azami takvim günü sayısı

Örnek: *Bir bağımsız denetim şirketinin BDS kapsamında yürüttüğü denetime ilişkin denetçi raporu tarihi 15 Mart 2024'tür. Bu denetime ait nihai denetim dosyasının birleştirilme işlemi en geç hangi güne kadar tamamlanmalıdır? Çözüm: BDS ve GDS denetimlerinde nihai denetim dosyasının birleştirilmesi rapor tarihinden itibaren en fazla 60 gün içinde tamamlanır. → Rapor tarihi olan 15 Mart tarihine azami süre olan 60 gün eklenir. → Mart (31 gün) ayından kalan 16 gün ve Nisan ayının 30 günü sonrasında (toplam 46 gün), kalan 14 gün Mayıs ayına sayıldığında son gün 14 Mayıs 2024 olur (veya 60 günlük sürenin bittiği gün).*

Sık Yapılan Hatalar

- **Hata**: Denetim şirketinin kullandığı dış uzmanlar denetim ekibinin birer üyesi kabul edilir. Doğrusu: KYS 1 uyarınca denetim ekibi; denetimi yürüten sorumlu denetçi, bağımsız denetçiler, diğer personel ve denetim prosedürlerini uygulayan kişilerden oluşur; dış uzman denetim ekibine dâhil değildir.
- **Hata**: Denetim şirketinin üyesi olduğu denetim ağı veya ağa dâhil diğer şirketler, KYS 1 kapsamında şirkete sundukları hizmet ve kaynaklar bakımından birer hizmet sağlayıcı olarak tanımlanır. Doğrusu: Denetim şirketinin dâhil olduğu denetim ağı, denetim ağına dâhil şirketler ya da ağa dâhil diğer yapılar KYS 1 kapsamında kesinlikle hizmet sağlayıcı sayılmaz.
- **Hata**: Kalitenin gözden geçirilmesini yürüten kişi veya denetim ekibi üyeleri, denetim dosyası kapandıktan sonra izleme faaliyeti kapsamında aynı denetimin şirket içi teftişini gerçekleştirebilir. Doğrusu: İzleme faaliyetlerini yürütenlerin tarafsızlığını korumak amacıyla denetim ekibi üyelerinin veya kalitenin gözden geçirilmesini üstlenen kişinin kendi yer aldıkları denetimi teftiş etmeleri açıkça yasaktır.
- **Hata**: Denetim şirketi, kalite yönetim sistemine ilişkin politikalarını ve metodolojisini uluslararası denetim ağından hazır temin ettiğinde, sistemin tasarım ve işleyişine ilişkin sorumluluk tamamen ağ yönetimine geçer. Doğrusu: Denetim şirketi denetim ağından kaynaklanan yükümlülükleri yerine getirse veya ağ hizmetlerini kullansa dahi kendi kalite yönetim sisteminden nihai olarak bizzat sorumludur.
- **Hata**: Kalite yönetim sistemi kapsamındaki sorumluluklar yönetici ortaklara devredildiğinde, kalite yönetim sisteminin nihai sorumluluğu ve hesap verme yükümlülüğü de tamamen bu kişilere geçmiş olur. Doğrusu: Kalite yönetim sistemiyle ilgili görev ve yetkiler belirli kişilere verilse dahi, sistemin nihai sorumluluğu ve değerlendirilmesine ilişkin nihai hesap verme yükümlülüğü denetim şirketine aittir.

- **Hata**: Etik hükümler ve bağımsızlık sorumlulukları yalnızca denetim şirketinde istihdam edilen bordrolu personeli bağlar. Doğrusu: Etik sorumluluklar denetim şirketinin yanı sıra denetim ağındaki personeli, birim denetçilerini ve denetim prosedürlerini uygulayan hizmet sağlayıcı gibi tabi olan diğer kişileri de kapsar.
- **Hata**: Bilgi ve iletişim unsuru yalnızca denetim şirketi bünyesindeki çalışanlar arasındaki iç veri ve raporlama akışını düzenler. Doğrusu: Bilgi ve iletişim unsuru; şirket içi iletişimin yanı sıra denetim ağı, ağa dâhil şirketler, hizmet sağlayıcılar ve düzenleyici/denetleyici kurumlar gibi şirket dışındaki taraflarla da ihtiyaca uygun ve güvenilir bilginin zamanında paylaşılmasını düzenler.
- **Hata**: İzleme faaliyetleri sonucunda ulaşılan her bulgu doğrudan kalite yönetim sisteminde bir eksiklik olarak sınıflandırılır. Doğrusu: Tüm bulgular mutlak surette eksiklik niteliği taşımaz; denetim şirketi bulguların tek başına veya diğerleriyle birlikte bir eksikliğe yol açıp açmadığını belirlerken nitel ve nicel faktörleri dikkate alarak mesleki muhakemede bulunur.

Sınavda Nasıl Sorulur

- 2022-06 sonrası 9 oturumda bu başlıktan toplam 13 soru çıktı (oturum başına ortalama 1,4); modül içinde 46 başlık arasında 7. sırada.
- **Soruların türü**: tanım/kavram %85, vaka/senaryo %15.
- **Biçim**: hesap içeren soru %0, olumsuz kök (yanlıştır/değildir) %38, I-II-III kombinasyon %23, senaryo içeren %15.
- **Olumsuz kök sık kullanılır**: seçeneklerin her birini ayrı ayrı doğru/yanlış olarak değerlendirin, kökün istediğine dikkat edin.
- I-II-III biçimindeki kombinasyon sorularında her yargıyı bağımsız doğrulayın; tek yanlış ayrıntı şıkkı eler.

3. KYS 2 – Denetimin Kalitesinin Gözden Geçirilmesi

Temel Kavramlar

- **Kalitenin Gözden Geçirilmesi**: Kaliteyi gözden geçiren kişinin, denetim ekibi tarafından yapılan önemli muhakemeler ve bu kapsamda ulaşılan sonuçları mesleki standartlar ve mevzuat hükümleri çerçevesinde tarafsız bir şekilde değerlendirmesidir; rapor tarihinde veya öncesinde tamamlanır.
- **Kaliteyi Gözden Geçiren Kişi**: Denetimin kalitesini gözden geçirmek üzere denetim şirketi tarafından atanan sorumlu denetçi, denetim şirketindeki diğer bir kişi veya denetim şirketi dışından bir kişidir.
- **Etik Hükümler**: Kaliteyi gözden geçiren bir bağımsız denetçinin tabi olduğu mesleki etik ilkeler ve hükümler olup; Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar'da yer alan hükümler ile mevzuatta yer alan daha kısıtlayıcı diğer hükümlerden oluşur.

Kapsam ve İstisnalar

- KYS 2, KYS 1 uyarınca kalitesi gözden geçirilmesi gereken tüm denetimler için uygulanır. Kalitenin gözden geçirilmesi, denetim şirketinin KYS 1 kapsamında kalite risklerine karşı özel olarak tasarladığı ve uyguladığı bir karşılıktır; şirket adına kaliteyi gözden geçiren kişi tarafından yürütülür.
- Kaliteyi gözden geçiren kişi denetim ekibinin bir üyesi değildir. Kalitenin gözden geçirilmesi; sorumlu denetçinin denetimin yönetilmesi, kaliteli bir şekilde yürütülmesi, ekip üyelerinin yönlendirilmesi ve gözetimi ile yapılan işlerin gözden geçirilmesine ilişkin sorumluluklarını değiştirmez. Ayrıca bu süreç, denetimin tamamının mevzuata veya standartlara uygunluğunu değerlendirme amacı taşımaz ve kaliteyi gözden geçiren kişinin görüşü desteklemek için kanıt toplamasını gerektirmez.
- Önceden sorumlu denetçi olarak görev yapmış bir kişinin aynı denetimde kaliteyi gözden geçiren kişi olarak atanabilmesi için, görevi üstlenmesinden önce en az 2 yıllık veya etik hükümler gerektiriyorsa daha uzun bir ara verme süresinin (cooling-off) geçmiş olması şarttır. İstisna olarak, sorumlu denetçi dışındaki kişiler için bu süre mutlak bir zorunluluk olmamakla birlikte, denetim şirketinin politika veya prosedürleri bu kişilerin önceki muhakemelere katılım düzeyine göre ara verme süresine tabi tutulup tutulmayacağını belirleyebilir.

Kurallar

- Denetim şirketi, kaliteyi gözden geçiren kişinin atanması sorumluluğunu şirket içinde bu görevi yerine getirecek yetkinlik, kabiliyet ve uygun yetkiye sahip kişi veya kişilere verir; uygun şirket içi yönetici veya personel bulunmadığında denetim ağına dâhil bir şirketten veya harici hizmet sağlayıcılardan şirket dışı kaynak olarak hizmet alınabilir.
- Kaliteyi gözden geçiren kişinin denetim ekibinin bir üyesi olmaması; yeterli zaman dâhil yetkinlik, kabiliyet, uygun yetkiye sahip olması ve tarafsızlığına yönelik kendi kendini denetleme, yakınlık, kişisel çıkar veya yıldırma tehditlerini önleyecek etik hükümlere ve mevzuata tam uyum sağlaması zorunludur.
- Kaliteyi gözden geçiren kişiye yardımcı olacak kişilerin denetim ekibi üyesi olmaması, yeterli zaman, yetkinlik ve kabiliyete sahip olması ve bağımsızlık/etik hükümlere uyması zorunludur; kalitenin gözden geçirilmesine ilişkin genel sorumluluk kaliteyi gözden geçiren kişiye aittir ve yardımcıların yönlendirilmesi, gözetimi ve çalışmalarının gözden geçirilmesinden bizzat sorumludur.

- Kaliteyi gözden geçiren kişi, liyakatini veya tarafsızlığını zedeleyen bir durumun farkına vardığında denetim şirketindeki uygun kişi veya kişileri derhâl bilgilendirmekle yükümlüdür; gözden geçirmeye başlamamışsa atanmayı reddeder, başlamışsa gözden geçirme çalışmasını derhâl durdurur.
- Kaliteyi gözden geçiren kişiden kalitenin gözden geçirilmesinin tamamlandığına dair bildirim alınana kadar, sorumlu denetçi denetçi raporuna tarih veremez.
- Kaliteyi gözden geçiren kişi; işletme ve izleme süreci bilgilerini inceler, önemli husus ve muhakemeleri sorumlu denetçiyle müzakere eder, seçilmiş çalışma kâğıtlarını mesleki şüphecilik ve ulaşılan sonuçların uygunluğu açısından değerlendirir, bağımsızlık tespitinin dayanağını, yapılan istişareleri ve sorumlu denetçinin katılımının yeterliliğini değerlendirerek finansal tablolar ile denetçi raporunu gözden geçirir.
- Kaliteyi gözden geçiren kişinin denetim ekibiyle yaptığı müzakerelerin niteliği ve kapsamı, kendisinin ekip adına karar alması veya karar alıyor şeklinde algılanması sonucunu doğuracak bir seviyeye ulaşamaz; aksi takdirde tarafsızlık zedeleneceğinden şirket içi istişare mekanizmaları devreye sokulur.
- Kaliteyi gözden geçiren kişi, denetim ekibinin önemli muhakemeleri veya ulaştığı sonuçların uygun olmadığına dair endişelerini sorumlu denetçiye bildirir; bu endişeler ikna edici şekilde çözümlenemezse denetim şirketindeki uygun kişi veya kişilere kalitenin gözden geçirilmesinin tamamlanamadığı bilgisini vermekle yükümlüdür.
- Topluluk denetimlerinde kaliteyi gözden geçiren kişi sürecin genel sorumluluğunu üstlenir; gerekli durumlarda birim denetçileriyle müzakereler yürütebilir, yardımcı atayabilir veya birim düzeyinde atanmış kaliteyi gözden geçiren kişilerle iletişim kurar.
- Kalitenin gözden geçirilmesine ilişkin belgelendirme; çalışmayla daha önceden hiçbir bağlantısı bulunmayan tecrübeli bir denetçinin prosedürlerin niteliğini, zamanlamasını, kapsamını ve varılan sonuçları anlayabilmesini sağlayacak yeterlilikte hazırlanır ve denetim çalışma kâğıtlarına dâhil edilir.
- Kalitenin gözden geçirilmesi belgelendirmesi asgari olarak; gözden geçiren ve yardımcıların adlarını, incelenen çalışma kâğıtlarının açıklamasını, standart hükümlerinin tamamlandığına dair belirlemelerin dayanağını, çözümlenemeyen endişe ve tamamlama bildirimlerini ve kalitenin gözden geçirilmesinin tamamlanma tarihini içermek zorundadır.
- Finansal tabloların bağımsız denetiminde kaliteyi gözden geçiren kişi, sorumlu denetçinin önemli muhakemeler ve ulaşılan sonuçların uygunluğunu belirleyecek dayanağa sahip olmak üzere denetime yeterli ve uygun düzeyde katılıp katılmadığına ilişkin dayanağını değerlendirmek ve finansal tablolar ile kilit denetim konularını içeren denetçi raporunu incelemek zorundadır.

Sık Yapılan Hatalar

- **Hata**: Kalitenin gözden geçirilmesi çalışması tamamlanmadan da sorumlu denetçi raporu imzalayıp tarih verebilir, ancak rapor şirketten dışarı gönderilemez. Doğrusu: Kaliteyi gözden geçiren kişiden gözden geçirmenin tamamlandığına dair resmi bildirim alınana kadar sorumlu denetçi denetçi raporuna kesinlikle tarih veremez.
- **Hata**: Bir denetimde sorumlu denetçi olarak görev yapan bir kişi, ertesi yıl aynı denetimde kaliteyi gözden geçiren kişi olarak atanabilir. Doğrusu: Sorumlu denetçinin aynı denetime kaliteyi gözden geçiren kişi olarak atanabilmesi için asgari 2 yıllık (veya etik hükümler gerektiriyorsa daha uzun) bir ara verme süresinin (cooling-off) geçmesi zorunludur.

- **Hata**: Kaliteyi gözden geçiren kişi, denetim ekibinin vardığı sonuçları desteklemek amacıyla doğrudan kendisi de üçüncü kişilerden bağımsız denetim kanıtı toplar. Doğrusu: Kaliteyi gözden geçiren kişinin denetime ilişkin görüş veya sonuçları desteklemek amacıyla kanıt toplama sorumluluğu ya da yetkisi yoktur; kanıt toplama yükümlülüğü tamamen denetim ekibine aittir.
- **Hata**: Kalitenin gözden geçirilmesi sürecinde yardımcılardan faydalanıldığında, yardımcıların incelediği alanlara dair nihai kalite sorumluluğu bu yardımcı personele geçer. Doğrusu: Yardımcı kullanılsa dahi kalitenin gözden geçirilmesine ilişkin genel ve nihai sorumluluk tamamen kaliteyi gözden geçiren kişiye aittir.

Sınavda Nasıl Sorulur

- 2022-06 sonrası 9 oturumda bu başlıktan toplam 5 soru çıktı (oturum başına ortalama 0,6); modül içinde 46 başlık arasında 31. sırada.
- **Soruların türü**: tanım/kavram %80, vaka/senaryo %20.
- **Biçim**: hesap içeren soru %0, olumsuz kök (yanlıştır/değildir) %20, I-II-III kombinasyon %20, senaryo içeren %20.
- I-II-III biçimindeki kombinasyon sorularında her yargıyı bağımsız doğrulayın; tek yanlış ayrıntı şıkkı eler.

4. BDS 200 – Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi

Temel Kavramlar

- **Ön Kabul (Yönetimin ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanların Sorumlulukları)**: BDS'lere uygun bir denetimin yürütülmesi için elzem olan; (1) finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması, (2) finansal tabloların hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyecek şekilde hazırlanması için gerekli görülen iç kontrole ilişkin sorumluluk ve (3) denetçiye ilgili tüm bilgilere erişim, talep edebileceği ilâve bilgileri sağlama ile işletme içindeki kişilerle kısıtlama olmaksızın görüşme imkânı sağlama sorumluluklarının yönetim ve üst yönetimden sorumlu olanlarca anlaşılması ve üstlenilmesidir.
- **Makul Güvence**: Finansal tabloların denetimi çerçevesinde, kabul edilebilir düşük bir denetim riski düzeyine indirilmesiyle elde edilen yüksek ancak mutlak olmayan bir güvence seviyesidir.
- **Denetim Riski**: Finansal tabloların önemli bir yanlışlık içermesine rağmen, denetçinin duruma uygun olmayan bir denetim görüşü vermesi riskidir. Önemli yanlışlık riski ile tespit edememe riskinin bir fonksiyonudur; denetçinin dava sonucu kayıpları veya kötü tanıtım gibi iş hayatına ilişkin risklerini kapsamaz.
- **Denetim Kanıtının Yeterliliği ve Uygunluğu**: Yeterlilik denetim kanıtının miktar ölçütüdür; önemli yanlışlık riski değerlendirmesi ve kanıt kalitesinden etkilenir. Uygunluk ise kanıtın kalitesinin (ihtiyaca uygunluk ve güvenilirlik) ölçütüdür. Kanıt miktarının artırılması kanıtın düşük olan kalitesini telafi etmez.
- **Gerçeğe Uygun Sunum Çerçevesi ve Uygunluk Çerçevesi**: Gerçeğe uygun sunum çerçevesi; finansal tabloların gerçeğe uygun sunumu için yönetimin çerçevenin zorunlu kıldıklarının dışında açıklamalar yapmasını açık/zımni kabul eden veya belirli bir hükümden çok istisnai sapmasını açıkça kabul eden çerçevedir. Bu kabulleri içermeyen ve yalnızca hükümlere uyulmasını gerektiren çerçeveler ise uygunluk çerçevesidir.
- **Temel Etik İlkeler ve Bağımsızlık**: Etik Kurallar'da yer alan beş temel etik ilke; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlik ve özen, sır saklama ve mesleğe uygun davranıştır. Bağımsızlık ise kamu yararı gereği zorunlu kılınan, denetçinin tarafsız ve etki altında kalmadan görüş oluşturmasını sağlayan hem esasta hem de şekilde bağımsızlığı kapsayan kavramdır.
- **Mesleki Şüphecilik**: Sorgulayıcı bir yaklaşımla hareket ederek hata veya hile kaynaklı yanlışlığa işaret eden durumlara karşı dikkatli olmayı ve denetim kanıtlarını titiz ve eleştirel bir biçimde değerlendirmeyi içeren tutumdur. Aksini gösteren gerekçe olmadıkça belgeler gerçek kabul edilebilir ancak kanıtların güvenilirliği değerlendirilmelidir.
- **Önemlilik**: Eksiklik ve yanlışlıkların tek başına veya toplu olarak finansal tablo kullanıcılarının bu tablolara istinaden alacakları ekonomik kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa önemli kabul edilmesi durumudur; denetçi finansal tabloların bütünü açısından önemlilik arz etmeyen yanlışlıkların tespitinden sorumlu değildir.
- **Önemli Yanlışlık Riskinin Düzeyleri ve Varlık Kriterleri**: Finansal tabloların denetim öncesinde önemli yanlışlık içermesi riskidir; yanlışlığın meydana gelme ihtimali ve meydana gelmesi hâlinde önemli olması (büyüklüğü) kriterlerinin makul ihtimal dahilinde bulunmasıyla oluşur. Finansal tabloların geneli düzeyi ile işlem sınıfları, hesap bakiyeleri ve açıklamalara ilişkin yönetim beyanı düzeyi olmak üzere iki düzeyde ortaya çıkar.
- **Tespit Edememe Riski**: Denetim riskini kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirmek için denetçinin uyguladığı prosedürler neticesinde, tek başına veya diğer yanlışlıklarla birlikte önemli olabilecek mevcut bir yanlışlığın denetçi tarafından tespit edilememesi riskidir.

Kapsam ve İstisnalar

- Bağımsız denetimin temel amacı, hedef kullanıcıların finansal tablolara duyduğu güven seviyesini artırmaktır. Denetçi görüşü, finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygunluğunu ele alır; işletmenin gelecekteki ekonomik başarısı veya yönetimin faaliyetleri yürütmedeki etkinlik ya da verimliliği hakkında güvence sağlamaz.
- Denetçi, yürütülen denetimle ilgili yürürlükteki tüm BDS hükümlerine uymakla yükümlüdür. Bir BDS'nin tamamının yürütülen denetimle ilgili olmaması veya ilgili hükmün bir şarta bağlı olup bu şartın gerçekleşmemiş olması durumları bu zorunluluğun istisnasıdır.
- Denetçinin önemli yanlışlıkları tespit etme becerisini sınırlayan ve özel önem arz eden denetim konuları; kıdemli yöneticilerin dâhil olduğu hile veya muvazaalı işlemler, ilişkili taraf ilişkilerinin ve işlemlerinin varlığı ve tamlığı, mevzuata aykırılıklar ile işletmenin sürekliliğini sona erdirebilecek gelecekteki olay veya şartlardır.
- Denetçinin bir BDS hükmünden sapması yalnızca istisnai durumlarda; hükmün uygulanacak özel bir prosedürle ilgili olması ve o prosedürün şartlar gereği hükmün amacına ulaşmada yetersiz kalması durumunda mümkündür. Bu hâlde denetçi alternatif denetim prosedürleri uygulamak ve durumu BDS 230 uyarınca belgelendirmekle yükümlüdür.

Kurallar

- Yönetim beyanı düzeyindeki önemli yanlışlık riskini oluşturan yapısal risk ile kontrol riski işletmeye ait riskler olup finansal tabloların denetiminden bağımsızdır; BDS 315 uyarınca denetçi, müteakip denetim prosedürlerini tasarlamak üzere yönetim beyanı düzeyinde yapısal riski kontrol riskinden ayrı olarak değerlendirir.
- BDS'lerde açıklayıcı hükümler ve uygulama bölümünde ölçeklenebilirlik ve küçük işletmeler kapsamında dikkate alınan temel niteliksel özellikler; sahiplik ve yönetim birliği, işlemlerin basitliği, iç kontrollerin karmaşık olmaması ve az sayıda personel istihdamıdır.
- Belirli bir denetim riski düzeyinde, kabul edilebilir tespit edememe riski düzeyi ile yönetim beyanı düzeyindeki önemli yanlışlık riski arasında ters yönlü bir ilişki vardır; denetimin yapısal kısıtlamaları sebebiyle tespit edememe riski tamamen ortadan kaldırılamaz, yalnızca kabul edilebilir bir düzeye indirilebilir.
- Finansal tablolarda yer verilmesi gereken açıklayıcı veya tanımlayıcı bilgiler, geçerli finansal raporlama çerçevesi tarafından açıkça yasaklanmadığı sürece diğer belgelere (yönetim veya risk raporu gibi) çapraz-referans verilerek finansal tablolara dâhil edilebilir; ancak bu referanslama diğer belgelerden tablolara değil, finansal tablolardan diğer belgelere doğru yapılmalıdır.

Sık Yapılan Hatalar

- **Hata**: Denetimin yapısal kısıtlamaları denetçinin yetersiz kanıt toplamasının veya maliyet gerekçesiyle alternatifi bulunmayan denetim prosedürlerini ihmal etmesinin gerekçesi olabilir. Doğrusu: Alternatifi bulunmayan bir denetim prosedürünün zorluğu, süresi veya maliyeti tek başına o prosedürün ihmal edilmesine gerekçe oluşturamaz; denetim kanıtlarının çoğunun kesin olmaktan ziyade ikna edici olması sebebiyle mutlak güvence elde edilemez ancak denetçi daha az ikna edici nitelikteki kanıtlarla yetinemez.
- **Hata**: Denetim riski, işletmeye karşı açılan davalar veya denetçinin mesleki itibar kaybı gibi denetim faaliyeti sırasında maruz kaldığı tüm iş hayatı risklerini kapsar. Doğrusu: Denetim riski teknik bir denetim terimidir; sadece finansal tablolarda önemli yanlışlık varken denetçinin uygun olmayan görüş vermesi riskini ifade eder, dava kayıpları veya kötü tanıtım gibi iş hayatına ilişkin riskleri kesinlikle içermez.

- **Hata**: Toplanan denetim kanıtının miktarı çok yüksekse, kanıtın güvenilir olmamasından veya amaca uygun olmamasından kaynaklanan kalite eksikliği giderilmiş olur. Doğrusu: Denetim kanıtının yeterliliği miktar, uygunluğu ise kalite ölçütüdür; daha fazla denetim kanıtı elde edilmesi, kanıtın düşük olan kalitesini asla telafi etmez.

Sınavda Nasıl Sorulur

- 2022-06 sonrası 9 oturumda bu başlıktan toplam 13 soru çıktı (oturum başına ortalama 1,4); modül içinde 46 başlık arasında 9. sırada.
- **Soruların türü**: tanım/kavram %92, kapsam-istisna %8.
- **Biçim**: hesap içeren soru %0, olumsuz kök (yanlıştır/değildir) %23, I-II-III kombinasyon %15, senaryo içeren %0.

5. BDS 210 – Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması

Temel Kavramlar

- **Denetimin Ön Şartları**: Yönetim tarafından finansal tabloların hazırlanmasında kabul edilebilir bir finansal raporlama çerçevesinin kullanılması ve yönetimin ve -uygun hâllerde- üst yönetimden sorumlu olanların yürütülecek denetime ilişkin ön kabullerde mutabık olmasıdır.

Kapsam ve İstisnalar

- Yönetimin veya üst yönetimden sorumlu olanların sözleşmede denetçinin yapacağı çalışmanın kapsamını sınırlandıracak şartlar teklif etmesi ve bu sınırlandırmanın görüş vermekten kaçınmayı gerektireceğine inanılması hâlinde denetçi, mevzuatla aksi zorunlu kılınmadıkça bu sözleşmeyi kabul etmez.
- Yazılı denetim sözleşmesinde asgari olarak; denetimin amacı ve kapsamı, denetçinin sorumlulukları, yönetimin sorumlulukları, geçerli finansal raporlama çerçevesi, düzenlenecek raporların beklenen şekil ve içeriğine atıf ile raporların beklenen şekil ve içerikten farklılık gösterebileceği durumlar olabileceğine ilişkin açıklama yer alır. Ancak bu şartlar mevzuatla yeterince ayrıntılı belirlenmişse, mevzuatın geçerli olduğu ve yönetimin sorumluluklarını üstlendiği belirtilerek bu ayrıntılar sözleşmeye yazılmayabilir.
- İşletmenin yükümlülüklerini etkileyen şartlardaki değişikliklerden veya ilk başta talep edilen denetimin niteliğine ilişkin yanlış anlamalardan kaynaklanan sözleşme değişikliği talepleri makul gerekçe sayılabilirken; denetim kanıtı elde edilememesi sebebiyle sınırlı olumlu görüş veya görüş vermekten kaçınmayı engellemeye yönelik talepler (kanıt kısıtlamasından kaçınma) makul kabul edilmez.
- Bağımsız denetimin sınırlı bağımsız denetime veya ilgili hizmete dönüştürülmesi durumunda, kullanıcıların yanılmasını önlemek amacıyla yeni raporda başlangıçtaki bağımsız denetim sözleşmesine ve daha önce yapılmış olabilecek prosedürlere atıfta bulunulmaz; bu durumun istisnası, sözleşmenin üzerinde mutabık kalınan prosedürler sözleşmesine dönüştürülmüş olmasıdır.
- Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılacak finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilirliği; işletmenin niteliği (ticari, kamu sektörü, kâr amacı gütmeyen), finansal tabloların amacı (genel veya özel amaçlı), finansal tabloların niteliği (tam set veya tek bir finansal tablo) ve mevzuatın geçerli çerçeveyi belirleyip belirlemediği etkenleri dikkate alınarak belirlenir.

Kurallar

- Denetimin ön şartları kapsamında denetçi; finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanması, hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen tablolar için gerekli görülen iç kontrol ve denetçiye tüm bilgilere, ilave bilgilere ve işletme içindeki ilgili kişilere kısıtlama olmaksızın erişim sağlama sorumluluklarını yönetimin anladığına ve üstlendiğine dair mutabakat almak zorundadır.
- Denetimin ön şartlarının mevcut olmaması durumunda denetçi konuyu yönetimle müzakere eder; mevzuatta aksi zorunlu kılınmadıkça, finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olmaması veya yönetimin sorumluluklarına ilişkin mutabakatın alınamaması durumunda denetçi denetim sözleşmesi teklifini kabul etmez.

- Müteakip denetimlerde denetçi; işletmenin denetimin amacını/kapsamını yanlış anladığına dair göstergeler, revize edilmiş/özel şartlar, kıdemli yöneticilerde değişiklik, ortaklık yapısında önemli değişiklik, faaliyetlerin niteliği veya büyüklüğünde önemli değişiklik, mevzuattan kaynaklanan yükümlülüklerde değişiklik, finansal raporlama çerçevesinde değişiklik ve diğer raporlama yükümlülüklerindeki değişiklikleri dikkate alarak sözleşme şartlarının revize edilmesinin veya hatırlatılmasının gerekip gerekmediğini değerlendirir.
- Denetçinin denetim sözleşmesi şartlarındaki değişikliği kabul etmemesi ve yönetimin geçerli sözleşmeye göre devam edilmesine izin vermemesi durumunda denetçi, mevzuatla izin verilmesi hâlinde denetimden çekilir ve durumu üst yönetimden sorumlu olanlara, işletme sahiplerine veya düzenleyici kurumlara rapor etme yükümlülüğünün olup olmadığına karar verir.
- Mevzuat ile finansal raporlama standartları arasında çelişki olması halinde denetçi bu durumu yönetimle müzakere ederek ilave açıklamalarla çözülüp çözülemeyeceğini veya çerçeve açıklamasının değiştirilip değiştirilemeyeceğini belirler; bunlar mümkün değilse olumlu görüş dışında bir görüş vermeyi değerlendirir.
- Mevzuatla belirlenen çerçevenin kabul edilebilir olmaması durumunda sözleşme ancak yönetimin yanıltıcılığı önleyecek ilave açıklamaları kabul etmesi, denetçi raporunda ilave açıklamalara yönelik Dikkat Çekilen Hususlar paragrafına yer verileceğinin kabul edilmesi ve mevzuatta zorunlu olmadıkça görüşte gerçeğe uygun sunum ifadelerinin kullanılmayacağının kabul edilmesi şartlarıyla üstlenilebilir.
- Mevzuatta BDS'lerden önemli derecede farklı bir denetçi raporu öngörülmesi ve ilave açıklamaların kullanıcıların yanlış anlamasını azaltamayacak olması durumunda, mevzuat aksi zorunlu kılmadıkça denetçi sözleşmeyi kabul etmez; bu tür mevzuata göre yürütülen bir denetimde denetçi denetimin BDS'lere uygun yürütüldüğüne dair rapora beyan yazamaz.
- Denetim sözleşmesine ek olarak kilit denetim konularının bildirilmesi, denetimin ve iç kontrolün yapısal kısıtlamaları sebebiyle risklerin tamamen yok edilemeyeceği ve ücretlendirme esasları gibi ihtiyari hususlar eklenebilir; ana ortaklık denetçisinin bağlı birimle ayrı sözleşme yapmasında ise birim denetçisini kimin seçtiği, ayrı rapor düzenlenip düzenlenmeyeceği, yasal yükümlülükler, sahiplik derecesi ve bağlı birim yönetiminin bağımsızlık derecesi etkenleri dikkate alınır.
- Yönetimin iç kontrol ve defter tutma sorumluluklarının mevzuatta düzenlenmiş olması durumunda, denetçi bu hükümlerin standarttaki sorumluluklara eş değer olduğuna karar verirse sözleşmede mevzuattaki ifadeleri aynen kullanabilir; ancak mevzuatta eş değeri bulunmayan sorumluluklar için standarttaki ifadeler kullanılır ve şartlardaki değişiklikler yeni bir sözleşme veya ek protokol ile kayıt altına alınır.

Sık Yapılan Hatalar

- **Hata**: Yönetimin iç kontrole ilişkin sorumluluğunu kabul etmesi, denetçinin o işletmedeki iç kontrol sisteminin eksiksiz ve amacına uygun çalıştığını onayladığı anlamına gelir. Doğrusu: Yönetimin sorumluluğunu üstlenmesi bir ön kabul olup denetçinin işletmedeki iç kontrolün amacına ulaştığı ve kusursuz olduğu yönünde tespitte bulunduğu anlamına gelmez.
- **Hata**: Birbirini takip eden müteakip denetimlerde, sözleşme daha önce imzalandığı için denetçinin her dönem şartları yeniden değerlendirmesine veya hatırlatmasına gerek yoktur. Doğrusu: Birbirini takip eden dönemlerde denetçi; şartların revize edilmesinin gerekip gerekmediğini ve mevcut şartların işletmeye tekrar hatırlatılmasına ihtiyaç olup olmadığını yönetim değişiklikleri, ortaklık yapısı, faaliyet büyüklüğü gibi etkenleri gözeterek değerlendirmek zorundadır.

- **Hata**: Mevzuatın zorunlu kıldığı bir denetimde rapor formatı BDS'lerden farklı olsa bile denetçi raporunda denetimin BDS'lere tam uygun yapıldığını belirtebilir. Doğrusu: Denetime ilişkin tüm BDS'lere eksiksiz uyulmadığı ve mevzuat BDS'lerden önemli derecede sapan bir rapor formatı dayattığı sürece denetçi, denetimin BDS'lere uygun olarak yürütüldüğünü raporda beyan edemez.

Sınavda Nasıl Sorulur

- 2022-06 sonrası 9 oturumda bu başlıktan toplam 7 soru çıktı (oturum başına ortalama 0,8); modül içinde 46 başlık arasında 19. sırada.
- **Soruların türü**: kapsam-istisna %43, tanım/kavram %29, prosedür/yükümlülük %14, vaka/senaryo %14.
- **Biçim**: hesap içeren soru %0, olumsuz kök (yanlıştır/değildir) %43, I-II-III kombinasyon %71, senaryo içeren %14.
- **Olumsuz kök sık kullanılır**: seçeneklerin her birini ayrı ayrı doğru/yanlış olarak değerlendirin, kökün istediğine dikkat edin.
- I-II-III biçimindeki kombinasyon sorularında her yargıyı bağımsız doğrulayın; tek yanlış ayrıntı şıkkı eler.

6. BDS 220 – Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Yönetimi

Temel Kavramlar

- **Sorumlu Denetçi**: Denetim şirketi tarafından atanan, denetimden, denetimin yürütülmesinden ve denetim şirketi adına düzenlenen rapordan sorumlu olan ve Kurumun onayı alınmak suretiyle görevlendirilmiş denetim şirketi yöneticisi, şirketteki başka bir bağımsız denetçi veya denetim üstlenen bağımsız denetçidir.
- **Kalitenin Gözden Geçirilmesi**: Kaliteyi gözden geçiren kişinin, denetim ekibi tarafından yapılan önemli muhakemeler ve bu kapsamda ulaşılan sonuçları tarafsız bir şekilde değerlendirmesidir. Kalitenin gözden geçirilmesi, rapor tarihinde veya öncesinde tamamlanır.
- **Kaliteyi Gözden Geçiren Kişi**: Denetimin kalitesini gözden geçirmek üzere denetim şirketi tarafından atanan sorumlu denetçi, denetim şirketindeki diğer bir kişi veya denetim şirketi dışından bir kişidir.
- **Denetim Ekibi**: Denetimi yürüten sorumlu denetçi, bağımsız denetçiler ve diğer personel ile denetimle ilgili prosedürleri uygulayan diğer kişilerdir. Dış uzman bu ekibe dâhil değildir.
- **Denetim Şirketi**: Bağımsız denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçi ya da kamu sektöründeki eş değeridir.
- **Denetim Ağına Dâhil Şirket**: Bir denetim ağı içinde yer alan denetim şirketi veya işletmedir.
- **Denetim Ağı**: Bağımsız denetim kuruluşlarının veya bağımsız denetçilerin aralarında hukuki bir bağ olup olmadığına bakılmaksızın; iş birliğine yönelik olan ve kâr veya maliyet paylaşımını hedefleyen veya ortak bir mülkiyet, kontrol veya yönetimi, ortak kalite yönetim politikalarını ve süreçlerini, ortak bir denetim stratejisini, ortak bir marka veya unvan kullanımını ya da mesleki kaynakların önemli bir kısmını ortaklaşa kullanmayı amaçlayan yapılanmadır.
- **Mesleki Standartlar**: Kurum tarafından yayımlanan Kalite Yönetim Standartları, Bağımsız Denetim Standartları, Sınırlı Bağımsız Denetim Standartları, Diğer Güvence Denetimi Standartları ve İlgili Hizmetler Standartları ve Etik Kuralları içeren Türkiye Denetim Standartlarıdır.
- **Etik Hükümler**: Finansal tabloların bağımsız denetimine ilişkin olarak denetçinin tabi olduğu mesleki etik ilkeler ve hükümlerdir; finansal tabloların bağımsız denetimiyle ilgili olarak Kurum tarafından yayımlanan Bağımsız Denetçiler için Etik Kurallar'da (Bağımsızlık Standartları Dâhil) yer alan hükümler ile mevzuatta yer alan daha kısıtlayıcı diğer hükümlerden oluşur.
- Risklere Karşı Yapılacak İşler (Kalite Yönetim Sistemine İlişkin Risklere Karşı Yapılacak İşler): Denetim şirketi tarafından bir veya birden fazla kalite riskini ele almak amacıyla tasarlanan ve uygulanan politika veya prosedürlerdir. Politikalar kalite risklerini ele almak amacıyla ne yapılması ya da ne yapılmaması gerektiğine ilişkin açıklamalar, prosedürler ise politikaların uygulanmasına yönelik adımlardır.
- **Ulaşılabilirlik Önyargısı**: Akla hemen gelen veya kolayca ulaşılabilen olaylara veya tecrübelere daha fazla ağırlık verme eğilimidir.
- **Doğrulama Önyargısı**: Mevcut bir kanaati doğrulayan bilgiye, söz konusu kanaatle çelişen veya kanaate ilişkin şüphe uyandıran bilgilerden daha fazla ağırlık verme eğilimidir.
- **Grup Düşüncesi**: Yaratıcılık veya bireysel sorumluluk cesaretini kıran, grup olarak düşünme veya karar alma eğilimidir.
- **Aşırı Güven Önyargısı**: Kişinin kendi risk değerlendirmesini veya diğer muhakeme ya da kararlarını doğru değerlendirme yeteneğini abartma eğilimidir.
- **Sabitleme Önyargısı**: Başlangıçtaki bir bilgiyi, yetersiz bir şekilde değerlendirilen sonraki bilgilerin tahmin edilmesinde bir dayanak olarak kullanma eğilimidir.
- **Otomasyon Önyargısı**: İnsan muhakemesi veya çelişkili bilgiler, otomatik sistemlerden üretilen çıktının güvenilir veya amaca uygun olup olmadığı konusunda şüphelere yol açsa bile

- bu çıktıyı tercih etme eğilimidir.
- **Denetim Kaynakları**: Denetimin yürütülmesini desteklemek amacıyla denetim şirketi tarafından tahsis edilen veya kullanıma hazır tutulan; insan kaynakları (denetim ekibi üyeleri, denetçinin faydalandığı uzman ve doğrudan yardım sağlayan iç denetçiler), teknolojik kaynaklar ve entelektüel kaynaklardan (denetim metodolojileri, rehberler, şablonlar, kontrol listeleri vb.) oluşan unsurlardır.
- **Proje Yönetimi (Denetimde)**: Bütçe ve zaman kısıtlamalarını azaltarak mesleki şüpheciliğin uygulanmasını destekleyen, denetimin zamanında tamamlanmasını kolaylaştıran, ilerleyişi izleyerek plan ve kaynaklarda zamanında değişiklik yapılmasını sağlayan ve ekip içi iletişimi koordine eden teknik ve araçlar bütünüdür.

Kapsam ve İstisnalar

- Karmaşıklık düzeyi daha düşük olan işletmelerin denetimindeki gibi denetimin tamamen sorumlu denetçi tarafından yürütüldüğü durumlarda, denetim ekibinin diğer üyelerinin denetime katılımına bağlı olarak yerine getirilecek hükümler (yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme hükümleri gibi) uygulanmaz.
- Sorumlu denetçi bazı prosedür, görev veya atılacak adımların tasarımı veya yürütülmesi için denetim ekibinin uygun beceri ve deneyime sahip üyelerini görevlendirebilir; ancak BDS 220 hükümlerine uyulması konusunda nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü devredilemez ve sorumlu denetçiye aittir.
- Bir denetimde denetim prosedürlerini uygulayan her bir kişi denetim ekibinin bir üyesi sayılır; buna karşılık dış uzman, denetimin kalitesini gözden geçiren kişi ve bu süreçte görev alan diğer kişiler, doğrudan yardım sağlayan iç denetçiler ve çalışmaları denetimde kullanılan denetçinin faydalandığı uzmanlar denetim ekibinin üyesi sayılmazlar.
- Bir kişinin denetime katılımının sadece istişare ile sınırlı olması durumunda, söz konusu kişi denetim ekibinin bir üyesi değildir.
- İç denetçiler ve denetçinin faydalandığı uzman, denetim ekibine tahsis edilen insan kaynakları kapsamında değerlendirilmekle birlikte, denetim ekibinin birer üyesi değildir.
- Denetimin olağan akışı içinde sorumlu denetçinin, denetim ekibi ile işletme yönetimi arasındaki resmi olmayan veya rutin tüm iletişimleri gözden geçirmesine gerek yoktur; sorumlu denetçi yalnızca mesleki muhakemesine göre gerekli gördüğü resmi yazılı bildirimleri gözden geçirir.

Kurallar

- Denetçinin amacı, denetçinin sorumluluklarını mesleki standartlara ve mevzuat hükümlerine uygun olarak yerine getirdiği ve denetimi bu standartlara ve mevzuata uygun yürüttüğü ile düzenlenen denetçi raporunun içinde bulunulan şartlara uygun olduğu hususlarında kalitenin sağlandığına ilişkin makul güvence elde etmek amacıyla denetim düzeyinde kaliteyi yönetmektir.
- Mesleki muhakeme denetimin niteliği ve şartları dikkate alınarak kalitenin yönetilmesi ve kaliteye ulaşılması için gereken adımların atılmasına yönelik bilgiye dayalı kararlar alırken kullanılır; mesleki şüphecilik ise denetim ekibi tarafından yapılan muhakemelerin kalitesini ve genel denetim etkinliğini destekler.
- Sorumlu denetçi; tüm ekibin kaliteye katkı sağlamaktan sorumlu olduğunu, mesleki etik kural, değer ve tutumların önemini, ekip arasında açık iletişimi ve endişelerin korkusuzca dile getirilmesini ve denetim boyunca mesleki şüphecilik içinde hareket edilmesini vurgulayarak beklenen davranışları belirler ve ekip üyelerine bildirir.

- Sorumlu denetçi, bağımsızlıkla ilgili olanlar dâhil denetimin niteliği ve şartları açısından geçerli olan etik hükümlere vâkıf olur; denetim ekibinin diğer üyelerini etik hükümlerden, tehditlerin belirlenmesi ve ele alınmasından, ihlal fark edildiğindeki sorumluluklardan ve işletmenin mevzuata aykırılıklarında üstlenilecek sorumluluklardan haberdar eder.
- Etik hükümlere veya bağımsızlığa yönelik tehdit veya ihlal durumlarında sorumlu denetçi, elde edilen bilgileri değerlendirip denetim şirketindeki diğer kişilerle istişare ederek gerekli adımları atar ve denetçi raporuna tarih vermeden önce bağımsızlıkla ilgili olanlar dâhil etik hükümlerin yerine getirilip getirilmediğine nihai olarak karar verir.
- Denetim ekibinin, kabul veya devam ettirilme aşamasından önce öğrenilmiş olması durumunda denetim sözleşmesinin reddedilmesine sebep olabilecek yeni bir bilgi edinmesi durumunda sorumlu denetçi konuyu derhâl denetim şirketine bildirir.
- Sorumlu denetçi denetim için yeterli ve uygun kaynakların zamanında tahsis edildiğine, ekibin, doğrudan yardım sağlayan iç denetçilerin ve dış uzmanların yeterli yetkinlik ve zamana sahip olduğuna karar verir; kaynaklar yetersiz veya uygunsuz ise ilave ya da alternatif kaynak ihtiyacını uygun kişilere bildirir.
- Sorumlu denetçi ekip üyelerinin yönlendirilmesi, gözetimi ve çalışmalarının gözden geçirilmesi sorumluluğunu üstlenir ve bu işlemlerin nitelik, zamanlama ve kapsamının şirket politika veya prosedürleri, mesleki standartlar ve mevzuata uygun olarak yürütüldüğüne karar verir.
- Sorumlu denetçi; önemli hususlara ve zor/ihtilaflı konulara ilişkin çalışma kâğıtlarını denetim sırasında uygun zamanlarda, rapor tarihinde veya öncesinde yeterli ve uygun denetim kanıtı toplandığını doğrulamak için ilgili belgeleri ve rapor tarihinden önce de kilit denetim konuları dâhil denetçi raporu ile finansal tabloları gözden geçirir.
- Sorumlu denetçi; yönetime, üst yönetimden sorumlu olanlara ya da Kuruma veya diğer düzenleyici kurumlara resmi olarak yapılacak yazılı bildirimleri düzenlemeden önce gözden geçirir.
- Sorumlu denetçi zor veya ihtilaflı konularda gerekli istişarelerin yapılması sorumluluğunu üstlenir; istişarelerin uygun yapıldığına, kapsam ve sonuçlar üzerinde danışılan tarafla mutabık kalındığına ve bu sonuçların uygulandığına karar verir.
- Kalitesi gözden geçirilmesi gereken denetimlerde sorumlu denetçi; kaliteyi gözden geçiren kişiyle iş birliği yapar, önemli konuları ve muhakemeleri müzakere eder ve kalite gözden geçirmesi tamamlanıncaya kadar denetçi raporuna tarih vermez.
- Denetim ekibi içinde, kaliteyi gözden geçiren kişiyle veya istişare edilen taraflarla görüş farklılığı çıktığında şirketin çözüm politikaları uygulanır; sorumlu denetçi sonuçların belgelenip uygulandığına karar verir ve görüş farklılıkları çözüme kavuşturuluncaya kadar denetçi raporuna tarih vermez.
- Sorumlu denetçi, şirketin izleme ve düzeltme sürecinden elde edilen bilgileri denetim üzerindeki etkisi bakımından değerlendirir, gerekli adımları atar ve denetim boyunca bu süreçle ilgili olabilecek hususlara dikkat ederek bilgileri süreçten sorumlu kişilere bildirir.
- Sorumlu denetçi, denetçi raporuna tarih vermeden önce denetime yeterli ve uygun düzeyde katıldığına, önemli muhakeme ve ulaşılan sonuçların uygun olduğuna ve denetimdeki değişiklikler ile şirket politikalarının dikkate alındığına dayanarak kalitenin yönetilmesinde genel sorumluluğu üstlendiğine karar verir.
- Denetçi çalışma kâğıtlarında; bağımsızlık dâhil etik hükümler ile müşteri kabul ve devamıyla ilgili tespit edilen sorunları, müzakereleri ve sonuçları; istişarelerin içeriğini, kapsamını, ulaşılan mutabakatı ve uygulanışını; kalitesi gözden geçirilen denetimlerde ise bu gözden geçirmenin rapor tarihinde veya öncesinde tamamlandığı hususunu belgelendirmek zorundadır.

- Denetim ekibi, ekibin bilgisi veya uygulama tecrübesinin şirket politika/prosedürlerinin denetim şartlarını etkin ele almadığını göstermesi veya izleme/teftiş bilgilerinin aksini işaret etmesi durumları hariç olmak üzere denetim şirketinin politika veya prosedürlerini esas alabilir; sorumlu denetçi bu prosedürlerin etkin olmadığını belirlerse durumu derhâl denetim şirketine bildirir.
- Denetim şirketinin politika veya prosedürleri tarafından kullanımı onaylanmamış bir BT uygulamasının denetimde kullanılabilmesi için; denetim ekibinin gerekli yetkinliğe sahip olması, uygulamanın işleyiş ve güvenliğinin test edilmesi ve denetim dosyasına dâhil edilecek belirli çalışma kâğıtlarının hazırlanması şarttır.
- Tahsis edilen kaynakların yetersiz olması veya uygun olmaması ve ilave kaynak temin edilememesi durumunda sorumlu denetçi; yönlendirme, gözetim ve gözden geçirmenin nitelik, zamanlama ve kapsamına ilişkin yaklaşımı değiştirebilir, mevzuat izin veriyorsa yönetimle raporlama süresinin uzatılmasını müzakere edebilir, şirket içi görüş farklılıklarının çözümüne ilişkin prosedürleri izleyebilir veya mevzuat izin veriyorsa denetimden çekilebilir.
- Sorumlu denetçinin denetim dosyasındaki çalışma kâğıtlarının tamamını incelemesine gerek yoktur; gözden geçirme süreci öncelikle önemlilik, risk değerlendirmeleri, muhasebe tahminleri, ilişkili taraflar gibi önemli mesleki muhakeme alanlarına odaklanmalıdır.
- Sorumlu denetçi, gözden geçirme işleminin tarihini ve kapsamını BDS 230 uyarınca belgelendirmekle yükümlüdür.
- İlgili denetim için kalitenin gözden geçirilmesi zorunluysa, sorumlu denetçi kaliteyi gözden geçiren kişiden bu sürecin tamamlandığına dair bildirim almadan denetçi raporuna tarih veremez.
- Görüş farklılıklarının çözüme kavuşturulduğu hususunda ikna olamayan sorumlu denetçi, hukuki danışmanlık alabilir veya mevzuata göre mümkün olması durumunda denetimden çekilebilir.
- Sorumlu denetçinin denetime katılımı; denetim planı ve proje yönetimi faaliyetlerinin imzalanması/paraflanması, resmi toplantı tutanakları, müzakere gündemleri, harcanan zamanı gösteren kayıtlar ve çalışma kâğıtlarına atılan imzalı/paraflı onaylar yoluyla belgelendirilir.

Sık Yapılan Hatalar

- **Hata**: Kaliteyi gözden geçiren kişi, doğrudan yardım sağlayan iç denetçi ve denetçinin faydalandığı dış uzman, denetim çalışmalarına doğrudan iştirak ettikleri için denetim ekibinin birer üyesi sayılır. Doğrusu: BDS 220 ve tanımları uyarınca denetim ekibi prosedürleri uygulayan sorumlu denetçi, bağımsız denetçiler ve personelden oluşur; kaliteyi gözden geçiren kişi, doğrudan yardım sağlayan iç denetçi ve denetçinin faydalandığı uzman denetim ekibi üyesi sayılmaz.
- **Hata**: Sorumlu denetçi, denetim düzeyindeki bazı prosedür ve görevleri ekibin deneyimli üyelerine devrettiğinde bu işlere ilişkin nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğünü de ilgili üyelere devretmiş olur. Doğrusu: Sorumlu denetçi görev veya prosedürlerin uygulanmasını yetkin ekip üyelerine devredebilse bile BDS 220 hükümlerine uyulması, yönlendirme, gözetim, gözden geçirme ve nihai kaliteye ulaşılması konusundaki nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğünü devredemez; sorumluluk tamamen sorumlu denetçiye aittir.
- **Hata**: Denetim ekibi ile kaliteyi gözden geçiren kişi arasında bir görüş farklılığı olduğunda, rapor gecikmesin diye denetçi raporu imzalanıp görüş ayrılığı çalışma kâğıtlarında daha sonra çözümlenebilir. Doğrusu: Sorumlu denetçi, ortaya çıkan görüş farklılıkları şirket politika ve prosedürlerine uygun şekilde çözüme kavuşturulup sonuçlar belgelendirilinceye kadar kesinlikle denetçi raporuna tarih veremez.

- **Hata**: Denetim ekibi her koşulda denetim şirketinin kalite yönetim sistemini ve politikalarını mutlak ve sorgulanamaz kabul ederek uygulamak zorundadır. Doğrusu: Denetim ekibinin bilgisi veya tecrübesi şirket politikalarının mevcut şartları etkin ele almadığını gösterirse veya izleme/dış teftiş bulguları aksine işaret ederse denetim ekibi bu politikaları doğrudan esas alamaz; denetim düzeyinde ilave işler tasarlar ve sorumlu denetçi durumu derhâl şirkete bildirir.
- **Hata**: Denetim şirketinin kalite yönetim sisteminde bir eksiklik tespit edildiğinde, o şirket tarafından yürütülen denetimin mevzuata aykırı olduğu ve verilen denetçi raporunun geçersiz sayılacağı kabul edilir. Doğrusu: Denetim şirketinin kalite yönetim sisteminde belirlenen bir eksiklik, tek başına yürütülen denetimin standart ve mevzuata aykırı olduğu ya da denetçi raporunun şartlara uygun olmadığı anlamına gelmez.
- **Hata**: Kaliteyi gözden geçiren kişi denetim ekibinin önemli muhakemelerine ilişkin endişelerini sorumlu denetçiye ilettiğinde, bu durum raporda açıklanmak şartıyla denetçi raporuna tarih verilebilir. Doğrusu: Kaliteyi gözden geçiren kişinin endişeleri varsa gözden geçirme süreci tamamlanmış sayılmaz ve kaliteyi gözden geçiren kişiden sürecin tamamlandığına dair kesin bildirim alınmadan denetçi raporuna tarih verilemez.
- **Hata**: Sorumlu denetçi, denetimde kaliteye ulaşma konusundaki genel sorumluluğu gereği hazırlanan tüm çalışma kâğıtlarını tek tek satır satır gözden geçirmek zorundadır. Doğrusu: Sorumlu denetçinin çalışma kâğıtlarının tamamını gözden geçirmesine gerek yoktur; denetimin niteliğine göre önemli mesleki muhakemede bulunulan alanlara odaklanması yeterlidir.

Sınavda Nasıl Sorulur

- 2022-06 sonrası 9 oturumda bu başlıktan toplam 3 soru çıktı (oturum başına ortalama 0,3); modül içinde 46 başlık arasında 42. sırada.
- **Soruların türü**: tanım/kavram %100.
- **Biçim**: hesap içeren soru %0, olumsuz kök (yanlıştır/değildir) %67, I-II-III kombinasyon %33, senaryo içeren %0.
- **Olumsuz kök sık kullanılır**: seçeneklerin her birini ayrı ayrı doğru/yanlış olarak değerlendirin, kökün istediğine dikkat edin.
- I-II-III biçimindeki kombinasyon sorularında her yargıyı bağımsız doğrulayın; tek yanlış ayrıntı şıkkı eler.