



23 AVRUPA ÜLKESİNDE MUHASEBE DENETİM MESLEĞİNİN KAMU GÖZETİMİNİN ORGANİZASYON YAPISI*

Eylül 2015



* FEE tarafından yapılan ve İngilizce olarak yayımlanan bu araştırmanın orijinalinin birebir çevirisi TÜRMÖB bünyesinde yapılmış olup, 23 AB Üye Ülkesi ile Türkiye'yi karşılaştıran tablo ise çalışmanın sonuna ayrıca eklenmiştir.

SUNUŞ

Bağımsız denetim kanunların, yönetmeliklerin, standartların işletmelere dayattığı bir zorunluluk değil aksine günümüz işletmeleri için vazgeçilemez bir ihtiyaçtır. Şeffaf, açık ve anlaşılır bilgi en değerli bilgidir ve bu da ancak bağımsız denetimle mümkündür.

Bağımsız denetimi, meslek mensuplarımızın sunmuş olduğu diğer hizmetlerden ayıran en önemli farkı ise, esas amacının müşterinin taleplerinin karşılanmasından ziyade toplumda finansal raporları kullanacak olan ilgili kesimlerin çıkarlarını ön planda tutmasıdır. Dolayısıyla denetim raporuna bakarak karar alacak kesimler, bu rapora güvenmedikleri sürece, uygulamada denetim hizmetinin değeri azalır ve buna bağlı olarak da denetime duyulan ihtiyaç ve talep azalır.

Denetime olan bakışı dünya genelinde değerlendirecek olursak, günümüzde tüm dünyada başta finansal raporlamanın ve özellikle de denetimin kalitesinin artırılmasının amaçlandığını görmekteyiz. Bu çerçevede; başta G20 bünyesinde oluşturulan Finansal İstikrar Komitesi olmak üzere, IASB, IFAC, FEE gibi uluslararası kuruluşların yanı sıra ülkelerin muhasebe meslek kuruluşlarının, sermaye piyasası kurumlarının ve kamu gözetimi kurumlarının gündemlerinde denetimin kalitesinin artırılması ön plana çıkmıştır.

Denetimin kalitesinin artırılmasına ilişkin olarak ülkelerin düzenlemelerinde hâkim olan genel yaklaşım ise bu alanın sıkı ve yoğun şekilde düzenlenmesi ve denetçilerin gözetiminin yani gerçekleştirdikleri denetim faaliyetlerinin incelenmesi, diğer bir ifadeyle denetimin denetimini yaparak denetime güvence vermek olmuştur.

Bu gelişmeler ışığında, AB’de denetimin gözetiminin esasları 2006 yılından günümüze kadar, üye ülkelerin her birine kamu gözetimi mekanizması kurmayı ve gözetim faaliyetlerinin yürütülmesi için sorumlu bir otoriteyi belirlemeyi zorunlu hale getiren 8 inci Direktif çerçevesinde yürütülmüştür. Bu itibarla, 8 inci Direktifin yayımlanmasından itibaren üye ülkelerce gözetim otoriteleri oluşturulmaya başlanmıştır. Ancak ilgili ülkelerin yasal düzenlemeleri çerçevesinde gözetim konusunda bir veya birden fazla otorite yetkili kılınabilmiştir.

Diğer taraftan; Avrupa Birliği “Denetim Politikası: Krizden Dersler” başlıklı Avrupa Komisyonu Danışma Raporu ile 2010 yılında denetim reformunu başlatmıştır. Yaklaşık üç yıl süren müzakerelerden sonra, revize edilen 8 inci Direktif ile KAYİK’lerin Denetimine İlişkin Düzenleme AB Parlamentosu tarafından 03/04/2014 tarihinde kabul edilmiş ve bu iki düzenlemenin AB Bakanlar Kurulu tarafından aynı şekilde benimsenmesinin ardından 27/05/2014 tarihinde AB Resmi Gazetesi’nde yayımlanmıştır. Bu kapsamda, AB’nin yeni denetim mevzuatı, bir Direktif ve bir Düzenlemeden oluşmaktadır.

Üye ülkelerin bu reform kapsamında yayımlanan direktife ve düzenlemeye uyum sağlamak amacıyla gerekli olan kanunları ve idari düzenlemeleri en geç 17/6/2016’ya kadar yürürlüğe koymasına imkan tanınmıştır. Yenilenen Direktif ve Yeni Düzenleme denetçilerin kamu gözetimine ilişkin olarak önceki hükümlere göre değiştirilen veya yeni getirilen bir dizi seçenek sunmaktadır. Bunun yanı sıra, yeni düzenlemeler incelediğinde gözetim otoritelerinin karar organlarının oluşumuna ilişkin herhangi bir hüküm içermediği görülmektedir.

AB denetim mevzuatında yapılan son değişikliklerin, AB üye ülkelerinde yasal denetçilerin ve denetim firmalarının kamu gözetimine ilişkin mevcut gözetim sistemlerini ve düzenlenmeleri nasıl etkileyeceği bir tartışma konusu haline geldiğinden, FEE (Avrupa Muhasebeciler Federasyonu) tarafından AB Üye Ülkelerinde kamu gözetimi yaklaşımının ve uygulamalarının ortaya konulmasına yönelik olarak bir araştırma çalışması yapılmıştır.

Söz konusu araştırma sonucunda ilk olarak 22 Ülkeyi içerecek şekilde Haziran ayında kamuoyunun bilgisine sunulan “**Muhasebe Denetim Mesleğinin Kamu Gözetiminin Organizasyon Yapısı**” Araştırmasının, FEE tarafından araştırmaya Avusturya’nın eklenmesi ve Belçika, İtalya, Litvanya, Polonya, İspanya ile İngiltere’deki son değişikliklerin işlenmesi suretiyle güncellenmesinin ardından Temmuz ayında ikinci baskısı yayımlanmıştır. Son olarak ise İrlanda, Litvanya ve Romanya ülkelerine ilişkin bazı bilgilerde ayrıntı ve açıklamaya yönelik ilavelerle Eylül ayında revize edilerek üçüncü baskısı yayımlanmıştır.

Kamuoyunun bilgisine sunulan bu yayın şu an itibarıyla AB Üyesi 23 ülke için kamu gözetimi sistemi ile ilgili olarak

- i) Denetimin gözetimi faaliyetlerin mevcut durumu ve
- ii) 2014 AB denetim reformu hükümlerine bağlı olarak ülkeler düzeyinde beklenen değişiklikleri ortaya koymaktadır.

Ayrıca, FEE bu çalışma ile Üye Ülkeler arasında AB denetim mevzuatının tutarlı bir şekilde uygulanmasını geliştirmek için katkı sunmayı amaçlamaktadır.

Bu araştırma raporunda AB üyesi ülkeler itibarıyla verilen bilgiler incelendiğinde; kamu gözetimi kurumlarının karar organlarının kimlerden oluştuğu, finansmanlarının nasıl sağlandığı, şeffaflık ile ilgili uygulamalarının yanı sıra denetime ilişkin standartlarının yayımlanması, kalite güvence sisteminin oluşturulması ve disiplin cezaları ile yaptırımların uygulanması konusundaki faaliyetlerinin açıklanmasının ardından, bunlardan muhasebe meslek kuruluşlarına devredilenlerin neler olduğu ve yeni AB denetim reformunun ilgili ülke mevzuatına aktırılmasının neticesinde bu ülkelerdeki kamu gözetimi sistemlerinin yapısında beklenen muhtemel değişiklikler ortaya konulmuştur.

Bu araştırma raporunun herhangi bir yorum veya ekleme gerçekleştirilmeden orijinal metnin birebir çevirisi olarak Birliğimizce kamuoyu ile paylaşılmasının, ülke olarak üyelik sürecinde olduğumuz ve düzenlemelerimiz ile uygulamalarımızda temel referans noktamız olan Avrupa Birliğinde kamu gözetimi sistemlerinin mevcut durumunun tarafsızca ortaya konulması neticesinde, bu ülkelerdeki kamu gözetimi sistemlerinin yapılanmasının ülkemiz uygulamaları ile karşılaştırılmasına ve bundan sonraki uygulamalara katkı sağlayacağını düşünüyoruz. Bu kapsamda TÜRMOB tarafından hazırlanan çalışma ilgili tarafların faydalanmaları amacıyla sunulmaktadır.

Ayrıca, çalışmanın orijinalinde yer almamakla birlikte, 23 AB ülkesinde kamu gözetimi kurumlarının meslek kuruluşlarına görev ve yetki devri durumu gösterir tablo ile Türkiye’deki durumu gösteren tablo karşılaştırma sağlanması amacıyla en son kısımda sunulmuştur.

Bu çalışmanın gelecekte ülkemizde yapılacak düzenlemelere de ışık tutması dileğiyle kamuoyunun bilgilerine sunarız.

Nail SANLI, YMM
TÜRMOB Genel Başkanı

İçindekiler

Amaç ve Arka Plan	2
Avusturya	3
Belçika	5
Bulgaristan	8
Kıbrıs	11
Estonya	13
Finlandiya	16
Fransa	19
Almanya	22
Macaristan	26
İrlanda	28
İtalya	30
Litvanya	33
Lüksemburg	36
Malta	38
Hollanda	40
Polonya	43
Portekiz	46
Romanya	49
Slovakya	52
Slovenya	54
İspanya	57
İsveç	60
Birleşik Krallık	63
AB Ülkeler Tablosu ve Türkiye'deki Durum	68

Amaç ve Arka Plan

Yeni Avrupa Birliği (AB) denetim düzenlemeleri AB üye ülkelerindeki yasal denetçilerin ve denetim firmalarının kamu gözetiminin yapılanmasını etkileyen hükümler içermektedir. Bu hükümlere aşağıda belirtilen iki düzenlemede yer verilmiştir:

- 2006/43/EC Sayılı Denetim Direktifini (8 No'lu Direktif olarak bilinen) değiştiren ve Avrupa Birliğinde yürütölen tüm yasal denetimlerin düzenlenmesine yönelik olarak bir dizi değişikliğe uğrayan ve yeni eklenen hükümleri içeren [2014/56/EU Sayılı Denetim Direktifi](#) (bundan sonra "Direktif" olarak anılacaktır);
- Direktif hükümlerine ek olarak özellikle Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşların (KAYİK'lerin) denetimine ilişkin hükümler içeren [537/2014 Sayılı \(AB\) Düzenlemesi](#) (bundan sonra "Düzenleme" olarak anılacaktır);

Ülkeler düzeyinde AB Denetim Düzenlemelerinin kamu gözetimi uygulamaları ile ilgili olarak bilgilendirme yapmak amacıyla, FEE kendi üyesi olan meslek kuruluşları aracılığıyla aşağıdaki hususları saptamak üzere bir araştırma yürütmüştür:

- (1) Avrupa ülkelerindeki yasal denetçiler ve denetim firmalarının kamu gözetiminin yapılanması ile ilgili olarak yürütölen faaliyetlerin mevcut durumu ve
- (2) AB düzenlemelerindeki revize edilen ve yeni yayımlanan hükümlerden kaynaklanan değişikliklerin Avrupa ülkelerindeki kamu gözetim yapılanmalarını nasıl etkilediği ya da etkilemesinin beklendiği.

Avusturya

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Avusturya Denetçiler Gözetim Otoritesi (QKB) Kalite Güvence İncelemeleri Teknik Komitesi (AeQ)
Web sitesi	http://www.en.bmfwf.gv.at/Seiten/default.aspx http://www.aeq.or.at/
Meslek Kuruluşları	Yasal Denetçiler Odası (KWT) Yasal Denetçiler Enstitüsü (IWP)

Oluşumu

QKB Kurulu altı daimi üyeden ve altı yedek üyeden oluşur. İlgili mevzuat uyarınca Kurulun üyelerinin tamamının fiilen uygulayıcı olmayanlardan atanması yönünde bir hüküm bulunmaktadır. Yönetim Kurulu üyelerinin Avusturya Mali Müşavirler Odasına üye olmasına ve mali müşavirlik ruhsatı almalarına izin verilmemektedir. Yönetim Kurulu Üyesi olmak için aranan koşullar ise şunlardır: muhasebe ve finans, finansal muhasebe bilim dallarında veya hukuk alanlarında çalışıyor olmanın yanı sıra bu konularda uygun ve yeterli bilgi düzeyine ve deneyime sahip olmak.

Yönetim Kurulu Üyelerinin Federal Ekonomi Bakanı tarafından atanmaları gerekir. 6 Yönetim Kurulu Üyesinin her biri için altı yedek üye tayin edilmelidir.

AeQ tamamı muhasebe meslek mensubu olan yedi asil ve yedi yedek üyeden oluşur.

Finansmanı

QKB'nin finansman kaynakları Federal Bilim, Araştırma ve Ekonomi Bakanlığı tarafından garanti edilmektedir. AeQ meslek mensupları tarafından ödenen sabit yıllık aidatlar ve gerçekleştirilen kalite incelemeleri için doğrudan ödenen ücretler aracılığıyla finanse edilmektedir.

Şeffaflık

QKB, esas olarak gerçekleştirilen kalite güvence incelemelerinin genel sonuçlarını içeren ve izleyen yıl için bakış açısı sunan yıllık rapor hazırlar ve yayımlar. Firmalar itibarıyla denetim sonuçları yayımlanmaz. Disiplin cezaları ve yaptırımlara ilişkin bilgilere isimler belirtilmeden yer verilir.

AeQ istatistikî bilgileri ve gerçekleştirilen kalite güvence incelemelerinin sonuçlarını içeren yıllık bir faaliyet raporu yayımlar. Herhangi bir firma veya denetçi itibarıyla sonuçlar yayımlanmamaktadır.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması		KWT/IWP
Kalite Güvence Sistemi		AeQ
Disiplin cezaları ve yaptırımlar		QKB
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

QKB'nin faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- **Disiplin cezaları ve yaptırımlar** ilgili kanun uyarınca QKB tarafından uygulanabilir.

AeQ'nun faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- Kalite güvence incelemeleri, AeQ tarafından inceleme prosedürlerini gerçekleştirmek üzere meslek mensuplarının görevlendirilmesi suretiyle "meslektaş incelemesi" süreci işletilerek yürütülmektedir. AeQ tarafından görevlendirilen kalite inceleme elemanları gerçekleştirdikleri inceleme sürecinin son aşamasında bir rapor yayımlarlar. Sonrasında ise, bu rapor esas alınarak incelenen denetim firmasına veya denetçiye AeQ tarafından bir sertifika verilir. Bu sertifika KAYİK'ler için üç yıl ve KAYİK Olmayanlar için ise altı yıl geçerlidir.

Danışma Komitesi

Şu an itibarıyla, herhangi bir mevcut Danışma Komitesi bulunmamaktadır. Avusturya mevzuatında AB denetim reformundan kaynaklanacak değişiklikler tartışma aşamasındadır.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

İlgili kanun uyarınca mesleki standartların oluşturulması ve rehberlerin yayımlanmasından meslek kuruluşları sorumludur.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

Bu görev delege edilmemiştir.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Bu görev delege edilmemiştir.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ülkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde Avusturya'daki kamu gözetimi sistemine yönelik muhtemel değişiklikler şu an itibarıyla belirsizdir. KAYİK'lerin denetimlerine yönelik kalite güvence sisteminin değiştirilmesinin gerekliliği konusunda farkındalık vardır.

Belçika

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşları	Standart Yapıcı Organlar Ekonomi Bakanlığı Ekonomi Meslekleri Yüksek Konseyi (CSPE-HREB) Kalite güvence ve incelemeler Disiplin İşlemleri İddianame ve Sevk Odası (CRME-KVI) Disiplin Otoriteleri (DA) Disiplin Komisyonu ve Temyiz Komisyonu Bağımsızlık Konuları Yasal Denetçinin Bağımsızlığı Danışma ve Denetleme Komitesi (ACCOM)
Web sitesi	http://oversight-audit-belgium.eu/ http://www.cspe-hreb.be/
Meslek Kuruluşları	Yasal Denetçiler Enstitüsü (IBR-IRE)

Oluşumu

Belçika kamu gözetimi sistemi, her birisi denetim mesleğinin gözetim sorumluluğunun bir kısmını üstlenen birden fazla organdan oluşur. Bu yapı, Ekonomi Bakanlığı mesleğin denetiminden sorumlu olacak şekilde, yasal denetime ilişkin 2006/43/EC sayılı Direktifin Belçika yasalarına aktarılmasının bir parçası olarak geliştirilmiştir.

Sistemin bir parçasını oluşturan diğer gözetim organlarının teşkili aşağıdaki şekildedir:

- **CSPE-HREB** (Ekonomi Meslekleri Yüksek Konseyi), sosyal ve ekonomik çevreleri temsilen yedi kişiden oluşmaktadır. Bu kişiler fiilen uygulayıcı olmayıp¹, Kraliyet Kararnamesi ile Hükümet tarafından atanırlar;
- **CRME-KVI** (Disiplin İşlemleri İddianame ve Sevk Odası), Kraliyet Kararnamesi ile Hükümet tarafından atanan fiilen uygulayıcı olmayan üç kişiden oluşur;
- **DA** (Disiplin Otoriteleri), Disiplin Komisyonu ve Temyiz Komisyonundan oluşur. Buna karşılık, bu organların her ikisi de uygulayıcılardan ve fiilen uygulayıcı olmayanların yanı sıra mesleki hakimlerden oluşur; ve
- **ACCOM** (Yasal Denetçinin Bağımsızlığı Danışma ve Denetleme Komitesi), bağımsızlığa ilişkin yürürlükteki kuralların yorumlanması ile ilgili olarak yasal denetçilerin kişisel başvurularında danışmanlık rolüne sahiptir. ACCOM'un denetim-dışı hizmetlerin ücretlerinin belirlenmesine

¹ Ayrıntılı bilgi için, bakınız <http://www.cspe-hreb.be/>

karar verme yetkisi vardır ve denetçi bağımsızlığının ihlaline ilişkin konularda disiplin soruşturmalarını başlatabilir.

Cumhuriyet Savcısı yasal denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili hususlarında nihai olarak sorumludur. Ayrıca, Cumhuriyet Savcısı sicile kayıtlı denetçiler aleyhine disiplin işlemlerini başlatmak ve temyiz başvurusunda bulunmak üzere yetkilidir.

Finansmanı

Çeşitli gözetim organları doğrudan devlet bütçesinden sağlanan fonlar ile finanse edilirken, CSPE/HREB ve CRME-KVI ise tutarların ne olacağına veya nasıl hesaplanacağına veya kimlerin katkı sağlayacağına belirlendiği kanun hükümlerine göre kişisel olarak yasal denetçilere ve denetim firmalarına uygulanan harçların IBR-IRE tarafından tahsil edilmesi suretiyle finanse edilmektedir. Her iki kurum da IBR-IRE'nin herhangi bir etkisi olmadan kendi bütçelerini belirlemektedir. CRME-KVI'nin bütçesi yıllık olarak düzenlenir ve geçmiş yıl giderleri esas alınarak bu giderlerin en fazla 400,000 Euro fazlası olacak şekilde ve Kraliyet Kararnamesi ile belirlenen tutarların altyapı giderlerine göre arttırılması suretiyle belirlenir.

Şeffaflık

Kamu gözetimi organları gelecek yıla ilişkin çalışma programlarıyla birlikte faaliyetlerine yönelik yıllık bir rapor hazırlar ve sunar. Bu yıllık rapor gerçekleştirilen kalite güvence incelemelerinin genel sonuçlarını içerir. Firmalar itibarıyla denetim sonuçları yayımlanmaz. Disiplin cezaları ve yaptırımlara ilişkin bilgilere isimler belirtilmeden yer verilir ancak kara para aklama suçu ile ilgili olarak kişilere uygulanan idari yaptırımlar dahil edilebilir.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması	Standart oluşturma: (CSPE-HREB) Onaylama: Ekonomi Bakanlığı	
Kalite Güvence Sistemi	IBR-IRE Denetim ve nihai sorumluluk CRME-KVI'da	
Disiplin cezaları ve yaptırımlar	Sorumluluk CRME-KVI, ACCOM ve IBR-IRE arasında paylaşılmaktadır	
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

Kamu Gözetimi Kuruluşlarının faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- **Standartların onaylanması** CSPE-HREB ve Ekonomi Bakanlığının sorumluluğundadır.
- CRME-KVI kamu tüzel kişiliğini haiz **kalite güvence sistemi** ve ihbarlar konusunda nihai sorumluluğa sahiptir. Yetkileri şunlardır:
 - IBR-IRE tarafından gerçekleştirilmesi önerilen kalite güvence incelemelerinin yıllık listesinin onaylanması,
 - Kalite güvence incelemeleri sonuçlarının değerlendirilmesi;
 - Disiplin vakalarına ilişkin iddianamelerin yargıya sevkisi;
 - Her an itibarıyla ayrı ayrı tüm dosyalara erişim;
 - Kendisinin yürüttüğü veya IBR-IRE tarafından yürütülen incelemelere katılması için üyeleri arasından da olabilecek birinin uzman olarak görevlendirilmesi;

- Herhangi bir soruşturmanın başlatılmasını IBR-IRE'den istemek;
 - Ek araştırmalar gerçekleştirilmesini IBR-IRE'den istemek;
 - Őikâyetlerle ilgili prosedürleri düzenlemek ve
 - Tartışmalı bir duruma son vermek için denetçinin yetkisinin askıya alınması yaptırımının IBR-IRE tarafından uygulanmasını talep etmek.
- **Disiplin cezaları ve yaptırımlar**, denetçilerin resmi sicilden çıkarılması da dahil olmak üzere sicile kayıtlı denetçiler hakkında yaptırımların uygulanması konusunda nihai kararların alınmasından sorumlu olan DA (Disiplin Komisyonu ve Temyiz Komisyonu) tarafından uygulanır.

Danışma Komitesi

Şu an itibarıyla, herhangi bir mevcut Danışma Komitesi bulunmamaktadır.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Standart oluşturma bakımından, IBR-IRE'nin Belçika'da denetim standartlarının taslaklarının oluşturulmasına yönelik çalışmaların başlatılmasına yetkisi bulunurken, CSPE-HREB ve Ekonomi Bakanlığı standartların kabulü ve onaylanmasından birlikte sorumludurlar.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri / soruştırmaları

Kalite güvence incelemeleri ve denetimleri CRME-KVI gözetimi altında gerçekleştirilmekle birlikte bazı görevler IBR-IRE'ye delege edilmektedir. CRME-KVI gözetimi altında IBR-IRE tarafından finansal tabloların denetimi ile ilgili olarak bir kalite güvence inceleme sistemi oluşturulmuştur. Bu inceleme sistemi döngü yaklaşımı kullanılarak kurulmuştur. Kalite güvence incelemeleri KAYİK alışma dosyaları için dış inceleme elemanları (uygulamacı olmayan) tarafından, KAYİK olmayanların çalışma dosyaları için aktif uygulamacılar tarafından gerçekleştirilmektedir.

Kalite inceleme sonuçlarına dayalı olarak, IBR-IRE Kurulu tarafından oluşturulan karar taslağı nihai karar alma yetkisi bulunan CRME-KVI'ye sunulmaktadır.

Őikâyetler ise nihai kararları alan CRME-KVI gözetiminde IBR-IRE tarafından soruşturulmaktadır.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

IBR-IRE üyelerinin teftişinden ve disiplin soruşturulmasından IBR-IRE ile CRME- KVI ve ACCOM birlikte sorumludurlar. Disiplin otoriteleri, vakaları bu kuruluşlara iletmek üzere dinler ve muhakeme eder. KAYİK ve KAYİK olmayanlar arasında bir ayrım bulunmamaktadır.

BEKLENEN DEęİŐKİLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ölkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde Belçika'da bugüne kadar görölen kamu gözetimi sistemi muhtemelen değişecektir. Beklenen başlıca değişiklikler ise kalite güvence sistemi ile ilgilidir. KAYİK'lerin denetimlerine yönelik kalite güvence sisteminin değiştirilmesinin gerekliliği konusunda farkındalık vardır.

Bulgaristan

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Yasal Denetçilerin Kamu Gözetimine Yönelik Komisyon (CPOSA)
Web sitesi	www.cposa.bg
Meslek Kuruluşları	Bulgaristan Mali Müşavirler Enstitüsü (ICPA)

Oluşumu

CPOSA Kurulu Bulgaristan Cumhuriyeti Ulusal Meclisi tarafından seçilen Başkan dahil olmak üzere, toplamda 5 üyeden oluşur. Geri kalan dört üyenin her biri ise aşağıdaki belirtilen kurumlar tarafından atanır:

- Maliye Bakanı;
- Bulgaristan Ulusal Bankası;
- Mali Denetim Komisyonu ve
- Bulgaristan Mali Müşavirler Enstitüsü (ICPA).

Finansman

CPOSA doğrudan devlet bütçesinden sağlanan fonlar ile finanse edilmektedir.

Şeffaflık

CPOSA kendi faaliyetlerine yönelik yıllık bir raporu hazırlar ve izleyen yılın en geç 30 Mayıs tarihine kadar Bulgaristan Cumhuriyeti Millet Meclisine sunar. Bu [rapor](#) aşağıdaki bilgilerle birlikte CPOSA'nın internet sitesinde yayımlanır:

- Bulgaristan Cumhuriyeti Millet Meclisine sunulduğu şekliyle yıllık rapor;
- Çalışma programı ve faaliyetlerinin sonuçları;
- Firmalar itibarıyla kalite inceleme sonuçları ile diğer soruşturma sonuçları ve
- Yaptırımlara ilişkin kararlar.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması	Etik Standartlar: CPOSA Denetim ve Muhasebe Standartları: ICPA	
Kalite Güvence Sistemi	ICPA	CPOSA ICPA'nın bir temsilcisi genellikle bu sürece katılmaktadır
Disiplin cezaları ve yaptırımlar	ICPA	CPOSA

**Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.*

Faaliyetlerin Kapsamı

CPOSA'nın faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- Diğer üye ülkelerden ve üçüncü ülkelerden denetçiler ve denetim kuruluşları da dahil olmak üzere, denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili ile sürekli eğitimi;
- Mesleki etik ve denetim firmalarının iç kalite kontrol sistemlerine yönelik **standart oluşturma ve standartların onaylanması**;
- Yasal denetçilerin faaliyetlerine yönelik yürütülen kalite kontrol incelemelerine ilişkin kuralların ve prosedürleri onaylamak suretiyle **kalite güvence sisteminin gözetimi**. İnceleme faaliyetlerinin yürütülmesine yönelik yıllık planın ve bunların kimler tarafından gerçekleştirileceğinin belirlenmesi. İlk incelemenin ICPA'nın organları² tarafından yürütüldüğü ve bu incelemelerin yetersiz olduğu düşünüldüğü durumlarda, CPOSA'nın ek incelemeler talep etme hakkı saklıdır. KAYİK denetimini gerçekleştiren denetim firmalarının ve denetçilerin kalite güvence incelemelerinin tamamını CPOSA yapar ve
- İlgili kanuna göre **disiplin cezaları ve yaptırımları** CPOSA tarafından uygulanabilir. Mevcut düzenlemelere göre hem CPOSA hem de ICPA disiplin cezalarını ve yaptırımları uygulama hakkına sahiptir. CPOSA daha çok KAYİK'ler ile ilgili ortaya çıkan denetçi meselelerine odaklanmaktadır.

Danışma Komitesi

Şu an itibarıyla, herhangi bir mevcut Danışma Komitesi bulunmamaktadır. IDES tarafından bir çalışma grubu oluşturulmuş olup, CPOSA tarafından bir Danışma Komitesinin kurulması düşünülmektedir.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Kanunlara göre, mesleki etik, denetim firmalarının iç kalite kontrolü ve denetim faaliyetlerinin yürütülmesine yönelik standartların kabulünün ve bunlara uyulmasının gözetiminden CPOSA sorumludur.

² ICPA organları şunlardır: Genel Kurul, Yönetim Kurulu, Denetim Kurulu, Mesleki Etik Kurulu, Denetim Hizmetleri Kalite Kontrol Kurulu ve Disiplin Kurulu.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

KAYİK olmayanların yasal denetimleri için kalite güvence incelemeleri ICPA'ya delege edilmiştir. KAYİK'ler için kalite güvence incelemelerinde, ICPA'nın bir temsilcisi de denetim ekibinin bir üyesi olarak incelemelere katılmaktadır. Kalite incelemeleri ile ilgili kuralları ve yıllık faaliyetleri CPOSA kabul ettiğinden, KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar için inceleme yaklaşımında bir farklılık bulunmamaktadır.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

KAYİK olmayan işletmelerinin denetimine ve diğer güvence hizmetlerine ilişkin sözleşmelerine yönelik disiplin cezaları ve yaptırımları ile kalite güvence sistemlerinden kaynaklanan soruşturmalar ICPA'ya delege edilmiştir.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ülkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde Bulgaristan'daki kamu gözetimi sistemi muhtemelen aşağıdaki şekilde değişecektir:

- **Faaliyetlerin kapsamı:** kalite güvence incelemesi sisteminin gelişiminde CPOSA'nın daha fazla katılımı ve yasal denetçilerin yetkilendirilmesi için yeterlilik sınavlarının yapılması ve
- **Şeffaflık:** CPOSA Kurulu tarafından yapılan oylamaların kamunun erişimine açılması muhtemeldir.

Kıbrıs

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Kıbrıs Kamu Denetim Gözetimi Kurulu (CPAOB)
Web sitesi	http://www.cypaob.gov.cy/mof/ede/ede.nsf/index_gr/index_gr?opendocument
Meslek Kuruluşları	Kıbrıs Mali Müşavirler Enstitüsü (ICPAC)

Oluşumu

İlgili yerel mevzuat yönetimin azınlığında olmaları kaydıyla uygulayıcıların atanmasına izin vermesine karşın, mevcut durumda CPAOB uygulayıcı olmayan bir Başkan, bir Başkan Yardımcısı ve üç üyeden oluşmaktadır.

CPAOB Başkanı ve Başkan Yardımcısının daha önceden sırasıyla Kıbrıs Cumhuriyeti Hazinesinden sorumlu olan Genel Müdür ve Genel Müdür Yardımcısı görevlerinde bulunmuş olması gerekir. Yönetim kurulunun geriye kalan üç üyesi beş yıllığına ve yalnızca bir defalığına daha tekrar atanabilmek kaydıyla Bakanlar Kurulu tarafından seçilir.

Finansman

Yerel kanunlar uyarınca kamu gözetim organının devlet bütçesinden sağlanan yeterli düzeyde kaynakla finanse edilmesi öngörülmektedir.

Şeffaflık

Şu an itibarıyla; CPAOB'un çalışma programı, firmalar itibarıyla kalite inceleme sonuçları veya disiplin cezaları ile yaptırımlarına ilişkin bilgiler kamuya açık değildir.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması		CPOAB (ICPAC tavsiyeleri aranır)
Kalite Güvence Sistemi		ICPAC
Disiplin cezaları ve yaptırımlar		ICPAC

*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.

Faaliyetlerin Kapsamı

Yerel kanun CPAOB'un aşağıda belirtilen hususların gözetiminde nihai sorumluluğa sahip olmasını sağlamaktadır:

- Denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili ile sürekli eğitimi;
- Mesleki etik, denetim ve denetim firmalarının iç kalite kontrol sistemlerine yönelik **standart oluşturma ve standartların onaylanması** ve
- **Kalite güvence sistemi ile inceleme ve disiplin sistemi.**

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Avrupa Birliği tarafından kabul edildiği şekliyle Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRSs) ve Uluslararası Denetim Standartları (ISAs) kanun uyarınca bütün işletmeler için zorunludur. İhtiyaç duyulması halinde, AB'nin IFRS kabul süreci için ICPAC görüşleri aranmaktadır.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

Kalite güvence incelemeleri ve denetimleri bugüne kadar ICPAC tarafından gerçekleştirilmiştir. ICPAC, CPAOB ile yakın işbirliği içerisinde çalışmakta ve kalite güvence sistemi ile ilgili bilgileri paylaşmaktadır.

KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasındaki temel ayrım inceleme sıklığındadır: KAYİK denetimi yapan firmaların inceleme sıklığı maksimum üç yılda bir iken, diğerlerinin inceleme sıklığı maksimum altı yılda birdir.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Disiplin cezaları ve yaptırımları bugüne kadar ICPAC tarafından uygulanmıştır. ICPAC, CPAOB ile yakın işbirliği içerisinde çalışmakta ve disiplin vakaları ile yaptırımlar hakkındaki bilgileri paylaşmaktadır.

Farklı işletme türlerine göre disiplin cezaları ve yaptırımları arasında bir ayrım bulunmamaktadır. ICPAC'ın disiplin prosedürleri her olay bazında kendi içerisinde değerlendirilmek üzere izlenir. ICPAC, CPAOB ile yakın işbirliği içerisinde çalışmakta ve disiplin vakaları ile yaptırımlar hakkındaki bilgileri paylaşmaktadır.

Danışma Komitesi

Şu ana kadar, uygulayıcılardan ve uzmanlardan oluşan bir danışma komitesi kurulmamıştır. CPAOB tarafından bir komitenin kurulmasının kabul sürecinde olup olmadığına dair herhangi bir bulgu bulunmamaktadır.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ülkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde Kıbrıs'taki kamu gözetimi sistemi muhtemelen aşağıdaki şekilde değişecektir:

- **Faaliyetlerin kapsamı:** KAYİK denetimi yapan firmaların kalite güvence incelemelerinin en azından CPAOB tarafından yapılması gerekecektir;
- **Yetki devri:** KAYİK denetimi yapan firmalar dışındaki denetim firmalarının kalite güvence incelemelerinin delege edilmesi beklenmektedir ve
- **Finansman:** değişiklikler beklenmekle birlikte, mevcut durumda henüz onaylanan veya netleşmiş bir pozisyon bulunmamaktadır. CPAOB'un, gelecekte, meslekten alınan harçlarla finanse edilmesi beklenmektedir.

Estonya

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Mali Müşavirler Gözetim Kurulu Maliye Bakanlığı tarafından kurulmuştur. Şu anda, kendi web sitesi bulunmamakla birlikte, Maliye Bakanlığı internet sitesi üzerinden ulaşılmaktadır.

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Mali Müşavirler Gözetim Kurulu (SBPA)
Web sitesi	https://www.audiitortegevus.ee/lr1/web/guest/jarelevalvenoukogu
Meslek Kuruluşları	Estonya Denetçiler Birliği (EAA)

Oluşumu

SBPA Kurulu 7 ila 9 üyeden oluşur. Mevcut durumda, Kurul aşağıda belirtilen kuruluşlar tarafından aday gösterilenler arasından atanan yedi üyeden oluşmaktadır:

- Finansal Denetim Kurumu (uygulayıcı olmayan bir üye);
- Yerel Denetim Ofisi (uygulayıcı olmayan bir üye);
- Adalet Bakanlığı (uygulayıcı olmayan bir üye);
- Estonya Denetçiler Birliği (uygulayıcı olan iki üye) ve
- Maliye Bakanlığı (uygulayıcı olmayan iki üye).

Finansman

SBPA doğrudan devlet bütçesinden sağlanan fonlar ile finanse edilmektedir. SBPA'ya sağlanan fonlamanın bir göstergesi olarak, 1 Temmuz 2013 - 30 Haziran 2014 döneminde devlet bütçesinden yaklaşık olarak 100,000 Euro tahsis edilmiştir.

Şeffaflık

SBPA yıllık bir raporu kamunun erişimine açık olmak üzere hazırlar ve sunar. Bu rapor aşağıdakilere ilişkin olarak genel bilgileri içerir:

- SBPA'nın üyeleri, yetkileri ve fonksiyonları;
- Çalışma programı ve faaliyetlerinin sonuçları;
- Estonya denetim piyasasının gidişatı ve
- Mesleki sınavların düzenlemesine ilişkin detaylar.

Firmalar itibarıyla kalite kontrol sonuçları ve diğer soruşturma sonuçları kamunun erişimine açıktır. Derecelendirme sistemi aşağıdaki ayrımlar yapılmak suretiyle uygulanır: Yeşil mükemmel kaliteyi gösterir; Sarı tatmin edici kaliteyi gösterir, ancak küçük iyileştirmeler gereklidir; Kırmızı kalitesiz olduğunu ve önemli iyileştirmelerin yapılması gerekliliğini gösterir.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması	EAA tarafından önerilerin yapılması SBPA tarafından kabul edilmesi	
Kalite Güvence Sistemi		EAA
Disiplin cezaları ve yaptırımlar		EAA
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

SBPA'nın faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- Diğer üye ülkelerden ve üçüncü ülkelerden denetçiler ve denetim kuruluşları da dahil olmak üzere, denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili ile sürekli eğitimi. Kurul ayrıca inceleme kurulunun üyelerini ve başkanını atama ile bunların görevlerinden alınması hakkına sahiptir. Bunlara ilave olarak, SBPA tarafından EAA üyelik koşullarının, üyeleri tarafından ödenen üyelik aidatlarının ve yasal denetçilerin lisans ücret oranları belirlenir.
- **Standartların ve yorumlarının onaylanması;**
- **Kalite güvence sisteminin gözetimi** ve disiplin soruşturmaları ve EAA'nın kalite güvence incelemeleri, disiplin soruşturmaları ve yaptırımlarına ilişkin kararlarının onaylanması. SBPA tarafından EAA'ya önerilerin yapılması ve EAA tarafından yapılan önerilerin onaylanması.
- **EAA'nın faaliyetlerinin gözetimini gerçekleştirme**, bu sayede, ilgili organların kanundan veya EAA mevzuatından kaynaklanan fonksiyonların yerine getirilmesinde başarısız olunması veya gerekli özenle yerine getirilmediğinin görülmesi durumlarında, bir Yönetim Kurulu veya Denetim Komitesi üyesinin görevinden alınmasını talep edebilir.

Danışma Komitesi

Şu an itibarıyla, herhangi bir mevcut Danışma Komitesi bulunmamaktadır. Öngörülebilir bir gelecekte kurulup kurulmayacağı ise belirsizdir.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Standart oluşturma süreci EAA'nın Yönetim Kuruluna delege edilmiş ve SBPA standartları ve bunların yorumlarının kabulünü ve onaylanması gerçekleştirir. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar için standartların kabulünde bir farklılık bulunmamaktadır.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

SBPA tarafından kabul edilen ve denetlenen prosedürlere göre yürütülen KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlara yönelik kalite güvence incelemelerini içeren kalite güvence sistemi EAA Yönetim Kuruluna delege edilmiştir.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Disiplin cezaları ve yaptırımları EAA Yönetim Kuruluna delege edilmiştir. Yönetim kurulu disiplin soruşturmalarını yürütür, EAA üyeleri ile ilgili olarak alınan şikayetler hakkında işlemleri yerine getirir ve SBPA tarafından kabul edilen prosedürlere göre soruşturmaları yürütür. KAYİK ve KAYİK olmayanların denetçileri arasında disiplin cezaları ve yaptırımları bakımından bir ayırım bulunmamaktadır.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ülkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde Estonya'daki kamu gözetimi sisteminde yapılacak muhtemel değişiklikler henüz net değildir. 2015 yılı içerisinde kamu gözetimi sisteminin oluşturulmasına yönelik kararların sonuçlandırılması beklenmektedir. KAYİK'lerin denetimlerine yönelik kalite güvence sisteminin değiştirilmesinin gerekliliği konusunda farkındalık vardır. KAYİK olmayanlar için kalite güvence sistemi, yaptırımlar ve cezalar ile ilgili yetki delegasyonu seçenekleri Estonya tarafından muhtemelen kullanılmayacaktır.

Finlandiya

Finlandiya Parlamentosunun **Mart 2015 tarihinde yeni Denetim Kanunu'nu onayladığına** dikkat çekilmektedir. Yeni denetim kanunu 1 Ocak 2016 tarihinden itibaren geçerli olacaktır. AB Denetim reformunun ülkeye aktarılması ve uygulanmasına ilişkin değişiklikler bu tarihten sonra beklenmektedir. Burada yer verilen bilgiler yeni yasayla öngörülen yeni denetim sistemine dayanmaktadır.

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yeni kurulan Finlandiya gözetim otoritesinin resmi bir çevirisi bulunmamaktadır. Dolayısıyla, bu raporda, "Kamu Gözetim Organı" (POB) ifadesi kullanılacaktır. POB Finlandiya Patent ve Tescil Ofisi altında görevlerini yerine getirmektedir. POB'un henüz kendi web sitesi bulunmamaktadır.

Yerel kamu gözetim kuruluşu	<i>Ocak 2016'dan itibaren</i> Kamu Gözetimi Kurumu (POB) <i>Şu andan 31 Aralık 2015'e kadar</i> Denetim Kurulu (AB3C)
Web sitesi	https://www.prh.fi/en/index.html http://tilintarkastuslautakunta.fi/en/
Meslek Kuruluşları	Finlandiya Denetçiler Birliği (FAA) Kamu Sektörü Denetçileri Birliği

Oluşumu

Kamu Gözetimi Kurumu (POB)'un Denetim Kurulu Çalışma ve Ekonomi Bakanlığı tarafından atanan Başkan ve Başkan Vekili dahil olmak üzere 7 ila 10 üyeden oluşur. Kurulun oluşumu ile ilgili bazı kriterler bulunur ve bunlar aşağıdaki şekildedir:

- Üyelerden en az 2'sinin Finlandiya'da Yüksek Lisans düzeyinde hukuk derecesini tamamlamış olması gerekir ve
- Tüm üyelerin denetim konusuna vakıf olmaları gerekir.

Aşağıdakiler Denetim Kurulu üyesi olamaz:

- Halihazırda fiilen uygulayıcı olan yasal denetçiler;
- Bir denetim şirketinde sorumlu ortak veya dengi bir düzeyde bulunanlar;
- Bir denetim şirketinin yönetim kurulu üyesi veya dengi bir düzeyde bulunanlar ve
- Bir denetim firması tarafından başka bir şekilde istihdam edilen kişiler.

Denetim Kurulu üyelerinin çoğunluğu için görev sürelerinin tamamlanmasının ardından üç yıllık bir bekleme süresi olarak çalışma yasağı bulunmaktadır.

Finansmanı

Gözetim sistemi yetkili denetçilerden toplanan zorunlu ücretler yoluyla finanse edilmektedir. POB'un finanse edilmesi amacıyla bu ücretlerden her yıl 2,400,000 EURO tahsil edileceği tahmin edilmektedir.

Şeffaflık

POB kendi web sitesinde faaliyetlerinin sonuçlarını, çalışma programını, uygulanan yaptırımlara ilişkin kararları içeren yıllık raporu kamunun erişimine açık tutmaktadır. Firmalar itibarıyla kalite inceleme sonuçları ile disiplin cezaları ve yaptırımlar isim bazında yayınlanmayacaktır.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması	FAA tarafından yürütülen iyi uygulamalardan	POB Sorumludur
Kalite Güvence Sistemi	Meslektaş incelemesi	POB
Disiplin cezaları ve yaptırımlar	POB	POB ve Finansal Denetleme Kurumu (FSA)
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

POB'un faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- Denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili ile sürekli eğitimi;
- **Kalite güvence sisteminin gözetimi:** KAYİK ve KAYİK olmayanların denetimlerine yönelik incelemelere POB yetkilidir. KAYİK incelemeleri POB personeli tarafından gerçekleştirilmektedir. Meslektaş incelemesi şeklinde yürütülen KAYİK olmayanların denetimlerine yönelik incelemelerin gerçekleştirilmesi için POB tarafından uzmanlar kullanılmaktadır. Dolayısıyla bu hususların tamamında, POB incelemelerde nihai sorumluluğa sahiptir ve
- **Disiplin cezaları ve yaptırımları** POB'un denetim kurulu tarafından uygulanmaktadır.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Yeni denetim kanunu gereğince, POB en iyi uygulamalara ve denetim standartlarına kılavuzluk sağlamaktan sorumludur. Bu görev resmi olarak başka bir kuruluşa delege edilmemiş, ancak uygulamada POB'un standartlarını belirlemesi çok mümkün değildir ve bu faaliyetlerin FAA tarafından gerçekleştirilmesi muhtemeldir.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

Bu görev delege edilmemiştir.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Soruşturmalar POB yetkilileri tarafından yapılır ve disiplin önlemlerine ilişkin bağımsız bir şekilde karar verilmesi POB Denetleme Kurulu tarafından yapılır. FSA'nın denetlediği bir işletmeyle ilgili olduğunda, FSA'nın denetçinin çalışmalarını bağımsız olarak inceleme hakkı bulunmaktadır. Ayrıca, bu durumlarda disiplin cezaları ve yaptırımları konusunda POB denetim kurulu karar almaktadır.

Danışma Komitesi

Denetim kanununa göre, POB Denetleme Kurulunda daimi uzman olarak iki denetçi yer alacaktır. Denetçilerin rolü danışman sıfatıyla sınırlıdır ve karar alma süreçlerine dahil olmalarına izin verilmez. Bunun ötesinde, yeni denetim yasasına göre POB bir danışma komitesi kurabilir; ancak bir danışma komitesi kurulup kurulmayacağı ve kurulması halinde ise niteliğinin ne olacağı belirsizdir.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

Yukarıda belirtilen bilgiler 1 Ocak 2016 tarihinde yürürlüğe girecek olan yaklaşan değişikliklerdir. Bazı değişiklikler bu tarihten sonra ve AB denetim reformunun ülke mevzuatına aktarılması ve uygulanması hazırlıklarını yapmak üzere Çalışma ve Ekonomi Bakanlığı tarafından kurulan Çalışma Grubu'nun faaliyetleri ardından gerçekleştirilebilir. Denetçilerin gözetimi, yetkilendirilmesi, nitelikleri ve sınavlara ilişkin gerekli reformlar zaten bu düzenlemeye dahil edilmiş olduğundan, sonradan yapılacak ilave değişiklikler muhtemelen yaptırımlara yönelik olacaktır. 1 Ocak 2016 tarihinden itibaren geçerli olacak yeni denetim kanunu, AB denetim reformu çerçevesinde, kamu gözetimi ile ilgili yetkili makamda bulunması gereken tüm idari cezalara ve yaptırımlara ilişkin yetkileri içermemektedir.

Fransa

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Yasal Denetim Yüksek Konseyi (H3C)
Web sitesi	http://www.h3c.org/accueil.htm
Meslek Kuruluşları	Yasal Denetçiler Ulusal Birliği (CNCC) Yasal Denetçiler Bölgesel Birliği (CRCC)

Oluşumu

H3C Kurulu altı yıllık bir dönem için atanan on iki üyeden oluşur³. Kurulun üyeleri Fransa Cumhuriyeti Resmi Gazetesinde yayımlanan Hükümet Kararnamesi ile atanır ve bu kişiler aşağıda belirtilmektedir:

- Üç sulh hakimi: bunlardan biri Sayıştay'dan, biri adli yargıdan ve biri Kurulun Başkanı olmak üzere Yargıtay hakimliğinden;
- Finansal Piyasalar Otoritesi Başkanı;
- Maliye Bakanlığı'nın bir temsilcisi;
- Hukuk, finansal veya ekonomik konularda uzmanlaşmış akademik camianın bir üyesi;
- Üç yasal denetçi ve
- Finansal ve ekonomik konularda bilgiye sahip üç kişi: borsaya kote şirketlerde uzmanlığa sahip iki kişi ve KOBİ sektöründe deneyimi olan bir kişi.

Finansmanı

H3C'ün finansmanına ilişkin düzenlemelerinin yanı sıra harç düzeyleri Ticaret Kanununda belirlenmiş olup, harçların denetim mesleğini yürütenlerden sabit ve oransal olarak tahsil edilmesine imkân sağlamaktadır.

Genel Sekreterin önerisi üzerine H3C Kurulu tarafından bütçe oluşturulur ve kabul edilir. Harç miktarları kanun ve kararname aracılığıyla sunulur ve bir gösterge olarak, şu anda H3C'ün mali kaynaklarının toplam tutarı yaklaşık olarak EUR 9,000,000 düzeyindedir. H3C'ün 2009 yılından itibaren mali özerkliği bulunmaktadır.

Şeffaflık

H3C, isimsiz bir şekilde yapılan incelemeler de dahil olmak üzere faaliyet sonuçlarını içeren yıllık bir rapor yayınlamaktadır. Ayrıca, H3C daha detaylı inceleme programı ile birlikte yıllık çalışma programını açıklar. Bu bilgiler H3C web sitesi üzerinden kamunun erişimine sunulur. Firmalar itibarıyla kalite inceleme sonuçları ile disiplin cezaları ve yaptırımlara ilişkin herhangi bir yayın bulunmamaktadır.

³ Ticaret Kanunu'nun L. 821-3 Maddesinde belirtildiği üzere.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması	CNCC tarafından standartlar oluşturulur H3C tarafından tavsiye edilen şekliyle Maliye Bakanlığı tarafından onaylanır	
Kalite Güvence Sistemi	CNCC CRCC	H3C H3C tarafından riskli görülmeyen bazı KAYİK incelemeleri CNCC tarafından yapılır
Disiplin cezaları ve yaptırımlar	Bölgesel disiplin odaları Temyiz aşamaları için H3C	
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

H3C'ün denetim mesleği üzerindeki rolü ve sorumlulukları kanunlarda ve Ticaret Kanunu'nda (Code De Commerce) tanımlanmış ve düzenlenmiştir. Bunlar aşağıdaki şekildedir:

- Denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesiyle ilgili olarak H3C denetçiler ve denetim firmaları için yetkilendirmelerine yönelik ilk seviye kararları için temyiz otoritesidir. Yasal denetçilerin ve denetim firmalarının onaylanması ve tescili istinaf mahkemelerinin sorumluluğundadır.
- Sırasıyla, ulusal ve bölgesel mesleki kuruluş olan CNCC ve CRCC desteğiyle **kalite güvence sisteminin gözetimi**. KAYİK'lerin denetçileri ve denetim firmalarının denetimleri ve incelemeleri doğrudan H3C tarafından yürütülmekte ve H3C tarafından tam zamanlı olarak istihdam edilen inceleme elemanlarınca gerçekleştirilmektedir. İlgili yasa yürütülen denetimlere H3C Genel Sekreterinin doğrudan katılabilmesini öngörmektedir. H3C Kurulu hem KAYİK'ler hem de KAYİK olmayanlara yönelik olarak yıl boyunca yürütülen tüm incelemelerin ve denetimlerin sonuçlarını değerlendirir ve
- **Disiplin cezaları ve yaptırımlar**, fakat yalnızca temyiz fonksiyonu üstlenerek.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

H3C'ün önerisi üzerine Adalet Bakanlığı tarafından onaylanan standartlar CNCC tarafından oluşturulur. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar için standartların oluşturulmasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri – 1. Bölümde yer verilmiştir

H3C adına ve H3C'ün yakın gözetimi altında riskli görülmeyen bazı KAYİK incelemeleri ve alanların denetimleri CNCC tarafından yürütülebilir. KAYİK olmayanların denetçilerinin de denetim firmalarının denetimleri H3C'ün gözetimi altında CNCC ve CRCC tarafından yürütülür.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Disiplin hususları bölgesel disiplin odalarına delege edildiğinden, bu konular CNCC, CRCC ve H3C görev alanı dışındadır. Bölgesel disiplin odaları tarafından alınan kararların temyiz aşamasına yetkili organ H3C'dür. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanların denetçileri arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Danışma Komitesi

Uygulanabilir değildir.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ülkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde Fransa'daki kamu gözetimi sistemi muhtemelen aşağıdaki şekilde değişecektir:

- **Denetim organı üyeleri için adaylık süreci ve bu organın yapısı:** yasal denetçiler bundan sonra H3C üyesi olamayacaktır. Adaylık sürecine ilişkin herhangi bir değişiklik beklenmemektedir.
- H3C'nin **faaliyetlerin kapsamı, finansmanı ve şeffaflığı** hala tartışma aşamasında bulunmaktadır. Hangi değişikliklerin gerçekleşeceği belirsizdir.

Almanya

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Denetim Gözetim Komisyonu (APAK)
Web sitesi	http://www.apak-aoc.de/index.php/en/
Meslek Kuruluşları	Yasal Denetçiler Enstitüsü (IDW) Yasal Denetçiler Odası (WPK)

Oluşumu

APAK, Federal Ekonomi ve Enerji Bakanlığı (BMWI) tarafından atanan on fahri üyeden, Komisyonerlerden oluşmaktadır. Uygulayıcılar Komisyoner olarak atanamaz ve herhangi bir Alman yasal denetçisinin APAK'a atanması öncesinde son beş yıl içerisinde bağımsız denetim faaliyetinde bulunmamış olması gerekir.

Finansmanı

APAK tümüyle meslek mensuplarından alınan zorunlu aidatlarla finanse edilmektedir. KAYİK'lerin denetimini gerçekleştiren denetim firmalarına ve denetçilere, denetim müşteri sayısı ve bunlardan elde edilen ücretler toplamı esas alınarak ek harç uygulanır. Bu ek harç KAYİK denetçilerinin özel inceleme programına tabi olmasından kaynaklanmaktadır. 2015 yılında APAK için toplam fon kaynağı 6.305.000 Euro'dur.

Şeffaflık

APAK kendi çalışma programı ve faaliyet sonuçları hakkında bilgileri içeren faaliyet raporunu kendi internet sitesi aracılığıyla kamunun erişimine sunar. Firmalar itibarıyla denetim sonuçları ve yaptırımlarla ilgili kararlar kamunun erişimine sunulmaz. Ancak, APAK'la birlikte gerçekleştirilen Alman denetçilere yönelik ortak denetim sonuçları PCAOB tarafından yayımlanmaktadır.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması		Etik Standartları ⁴ : WPK Denetim Standartları ⁵ : IDW
Kalite Güvence Sistemi ⁶		WPK
Disiplin cezaları ve yaptırımlar	KAYİK ve KAYİK olmayanlar için ayırım yapılmamaktadır İhlaller: WPK Ağır ihlaller: Savcı / Yargı sistemi	
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

Almanya'da denetçilerin gözetim sistemini özetleyen diyagram bu [bağlantıdan](#) ulaşılabilir. APAK'ın amaç ve görev alanlarına ise buradan [ulaşabilirsiniz](#).

APAK'ın gözetim faaliyeti kapsamında görev alanına giren hususlar aşağıdaki şekildedir:

- Diğer üye ülkelerden ve üçüncü ülkelerden denetçiler ve denetim kuruluşları için mesleki sınavlar ve genel yetenek sınavları da dahil olmak üzere, **denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili ile sürekli eğitimi**. APAK lisansları ve yetkileri iptal etme hakkını saklı tutar;
- Mesleki etik, denetim ve denetim firmalarının iç kalite kontrol sistemlerine yönelik **standartların onaylanması** ve bu standartlar APAK tarafından incelendikten sonra ortaya çıkan görüşler BMWI'ya sunulur. APAK'ın standartların onaylanması ile ilgili olarak doğrudan sorumluluğu olmadığını belirtmek gerekir;
- Denetim faaliyetlerinin yürütülmesine yönelik yıllık plan belirlenerek **kalite güvence sisteminin gözetimi**. Denetimler bulguların değerlendirmesini gerçekleştiren WPK tarafından yürütülmektedir. WPK tarafından yapılan değerlendirmeler üzerinde nihai sorumluluğa APAK sahiptir ve yeniden görüşülmek üzere kararlarını WPK geri gönderebilir veya tamamen kararları iptal edebilir;
- İhlallerin gerçekleşmesi durumunda, APAK gözetimi altında, WPK tarafından uygulanan ihlallere yönelik **ilgili disiplin tedbirlerinin ve yaptırımların gözetiminin sürdürülmesi**. Ağır ihlaller için aşağıda açıklanan yargı süreci izlenir. Şunu belirtmek gerekir ki, KAYİK'ler ve KAYİK Olmayanların denetçiler ve denetim firmaları için uygulanan yaptırımlardan sorumlu organlar arasında hiçbir ayırım bulunmamakta olup; tek belirleyici faktör ihlalinin ağırlık derecesidir ve
- WPK faaliyetleri üzerinde gözetim yapmak ve Üye Ülkelerdeki ve üçüncü ülkelerdeki gözetim otoriteleri ve Avrupa Birliğindeki ilgili gözetim organlarıyla işbirliği yapmak.

⁴ 2006 Denetim Direktifine (SAD) göre APAK görev alanındadır; WPK'ye delege edilmiştir.

⁵ UDS'lerin AB Komisyonu tarafından kabul edilmesi bekletilmektedir, denetim standartları IDW tarafından geliştirilmiştir.

⁶ KAYİK işletmelerinin denetçileri ayrı bir denetim programına tabidir.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Almanya'da standartları belirlemenin ve onaylamanın bazı yönleri zaten doğrudan yasa kapsamındadır ve bunlar Ekonomi ve Enerji İşleri Federal Bakanlığı'nın görev alanına girmektedir. Denetim Standartları IDW tarafından geliştirilir ve yayımlanır. Alman denetim standartlarının geliştirilmesinde IDW ISA'yı uyumlaştırmaktadır.

Etik ile ilgili olanlar da dahil olmak üzere kalite güvence ve mesleki davranış ile ilgili olan standartlar, APAK görev alanına girmekte olup standartların oluşturulmasından sorumlu olan WPK'ya bu görev delege edilmiştir.

Kalite güvence / incelemeleri ve denetimleri

Tüm kalite güvence incelemeleri APAK genel sorumluluğunda tutularak WPK devredilmiştir. Ancak, KAYİK denetçileri, bağımsız bir denetim programına tabidirler.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Almanya'daki disiplin cezalarına ve yaptırımlara ilişkin sistemin gösterildiği diyagrama bu [bağlantıdan](#) ulaşabilirsiniz. Şu an itibarıyla KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında esas olarak bir farklılık bulunmamakla birlikte, her bir duruma göre ve ihlallerin potansiyel ağırlığına göre bazı farklılıklar bulunabilir.

Ağır ihlaller dışındaki mesleki kuralların ihlali, WPK tarafından incelenir ve disiplin cezaları ile yaptırımları uygulanabilir. Ciddi ihlaller için ceza mahkemelerinin özel bölümleri tarafından yargı süreci izlenir.

Danışma Komitesi

Şu an itibarıyla, herhangi bir mevcut Danışma Komitesi bulunmamaktadır.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

Denetim gözetim sistemini değiştirmesi beklenen göstergeler Mayıs 2015 tarihinde Alman Ekonomi ve Enerji Federal Bakanlığı tarafından yayımlanan ön-hükümet yasa tasarısına dayanmaktadır. Taslak halen Alman hükümeti tarafından inceleme aşamasındadır. Taslak mevzuata göre değişiklikler aşağıdaki şekilde sıralanabilir:

• Faaliyetlerin kapsamı:

- Bazı idari görevlerin meslekten bağımsız bir otorite tarafından gerçekleştirilmesi gerekebilecektir. Bunlar idari görevler kapsamında, öncelikle soruşturmalar ve denetim ile ilgili yaptırımlar artık APAK tarafından gerçekleştirilebilecek fakat WPK personelinden farklı olarak kendi personelini istihdam eden federal bir otoriteye de havale edilebilecektir;
- Federal otorite mesleğinin önleyici gözetiminden sorumlu olacak ve KAYİK işletmelerinin denetçilerinin ve denetim firmalarının soruşturmalarının yanı sıra denetimlerini de gerçekleştirecektir. Bu görevler WPK'ye delege edilemeyebilir;
- KAYİK olmayanlar için WPK tarafından meslek incelemesine dayalı olarak üstlenilen kalite güvence incelemeleri sürdürülebilecektir fakat AB Düzenlemesinin hükümlerine uygun hale getirilecektir, mevcut sisteme göre katılım sertifikası verilmesinin yerini bildirim prosedürü alacaktır,
- Mesleki kuralların ihlalleri WPK tarafından soruşturulacak ve yaptırıma bağlanacaktır. Taslak disiplin cezaları ve yaptırımların listesini ve bunların kamuya açıklanmasına ilişkin kuralları içermektedir,
- Disiplin cezaları ve yaptırımları denetim firmalarına, denetim kurulları ve yönetim kurullarının üyelerine uygulanabilir;

- WPK'nın görev alanı mesleki kuralların ağır ihlallerini yaptırıma bağlamak üzere genişletilecek ve nihai sorumluluk federal gözetim otoritesinde kalacaktır. İlgili mahkeme ciddi ihlallerle ilgili alınan tüm yaptırımları inceleyecektir.
- Kilit denetim ortağının Alman yasal denetçisi olarak tescil edilmesi kaydıyla, AB denetim firmaları yasal denetimleri yürütmek üzere yetkilendirilebilecektir.

Macaristan

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Denetçilerin Kamu Gözetimi Kurumu (KKH)
Web sitesi	https://www.auditortegevus.ee/lr1/web/guest/jarevalvenoukogu
Meslek Kuruluşları	Macaristan Denetçiler Odası (MKVK)

Oluşumu

1 Temmuz 2013 tarihinden itibaren, aynı zamanda muhasebe düzenlenmesinden sorumlu olan Ulusal Ekonomi Bakanı, hükümet tarafından denetim mesleğinin kamu gözetimi ile ilgili işlevlerden sorumlu olarak görevlendirilmiştir. Bu işlevler Ekonomi Bakanlığı Muhasebe ve Gözetim Bölümü bünyesinde, KKH tarafından yürütülmektedir. Gözetim ilgili faaliyetlerin yürütülmesi Ekonomi Bakanlığı bünyesinde Muhasebe ve Gözetim Kurumu tarafından gerçekleştirilmektedir.

Finansmanı

KKH'ın faaliyetleri doğrudan devlet bütçesinden sağlanan fonların yanı sıra MKVK üzerinden alınan kamu gözetim ücreti yoluyla finanse edilmektedir. MKVK üzerinden alınan ücret, üyelik ücretlerinin ve her yıl için yapılan katkı ödemelerinin % 5'idir.

Şeffaflık

KKH yıllık bir rapor, kendi çalışma programı ile disiplin cezaları ve yaptırımlarını da içeren genel faaliyet sonuçlarını hazırlar ve sunar. Firmalar itibarıyla sonuçlar sunulmamakta ve genelde, tipik ve ciddi hatalara ve eksikliklere isimler belirtilmeden yer verilir.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması		MKVK
Kalite Güvence Sistemi	MKVK	KKH
Disiplin cezaları ve yaptırımlar		MKVK KKH tarafından başlatılır

*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.

Faaliyetlerin Kapsamı

KKH'nın faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- **Denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili ile sürekli eğitiminin gözetimi:** Yetkilendirme MKVK tarafından yapılmaktadır; ancak, KKH yasal denetimleri yürütmek için yetkilerin verilmesinde MKVK tarafından belirlenen prosedürleri izlemektedir.
- **Kalite güvence sisteminin gözetimi:** KAYİK'lerin yasal denetimini gerçekleştiren yetkilendirilmiş denetçiler ve denetim kuruluşlarının kalite güvence incelemeleri her üç yılda bir KKH tarafından yürütülmektedir.
- **Disiplin cezaları ve yaptırımlar:** KKH tarafından başlatılan soruşturmalar MKVK tarafından yürütülür. İhlaller MKVK işleyişine ilişkin ise, KKH da bakanlık gözetiminde ciddi ihlaller için yasal işlem başlatabilir.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

MKVK standartlarının belirlenmesinden ve onaylanmasından sorumludur. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

KAYİK olmayanların denetçileri ve denetim firmalarının kalite güvence incelemeleri MKVK tarafından gerçekleştirilmektedir.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Disiplin cezaları ve yaptırımları MKVK'ya delege edilmiştir. KAYİK'lerin ve KAYİK olmayanların denetçileri ve denetim firmaları arasında bir ayırım bulunmamaktadır.

Danışma Komitesi

Henüz bir danışma komitesi oluşturulmamıştır.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ülkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde Macaristan'daki kamu gözetimi sistemi muhtemelen aşağıdaki şekilde değişecektir:

- **Faaliyetlerin kapsamı:** disiplin cezalarının ve yaptırımların gelecekte KKH tarafından uygulanması beklenmekte ve bundan sonra MKVK'ya delege edilmeyecektir.

İrlanda

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	İrlanda Denetim ve Muhasebe Denetleme Kurumu (IAASA)
Web sitesi	www.iaasa.ie
Meslek Kuruluşları	Tanınan Muhasebe Meslek Kuruluşları (RACs)⁷ İngiltere ve Galler Mali Müşavirler Enstitüsü(ICAEW) İrlanda Mali Müşavirleri (ICAI) İngiltere Fermanlı Ruhsatlı Muhasebeciler Birliği(ACCA) İskoçya Fermanlı Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAS) Ruhsatlı Mali Müşavirler Enstitüsü (CPA) Birleşik Mali Müşavirler Enstitüsü (IIPA)

Oluşumu

İrlanda Denetim ve Muhasebe Denetleme Kurumu (IAASA)'nın Yönetim Kurulu, İcra Başkanı dahil olmak üzere 9 üyeden oluşur. Bu üyeler aşağıda belirtilen kamu kurumları tarafından atanır:

- Kurumsal Uygulama Müdürü;
- Merkez Bankası;
- İrlanda Borsası ve
- İrlanda Vergi ve Gümrük İdaresi, Gelir İdaresi Temsilcisi.

Yukarıdaki kamu kurumlarının temsilcilerinin yanı sıra, Yönetim Kurulunun iki üyesi, muhasebe meslek kuruluşları⁸ (yukarıda listelendiği üzere) tarafından aday gösterilir ve her zaman için Yönetim Kurulunun en fazla üç üyesi, İcra Başkanı hariç olmak üzere, muhasebe meslek kuruluşlarının üyesi olabilir.

2014 Denetim Reformu henüz İrlanda mevzuatına yansıtılmadığından, şu an itibarıyla uygulayıcı/uygulayıcı olmayan ayrımı yapılmamaktadır.

Finansman

IAASA % 60 oranında ilgili meslek kuruluşları üzerinden alınan zorunlu aidat tarafından finanse edilir ve kalan% 40 devlet tarafından finanse edilmektedir. Yukarıda listelenen altı meslek kuruluşunun yanı sıra, başka üç kuruluş⁹ daha İrlanda Şirketler Yasasına göre tanınmaktadır; CIPFA, CIMA ve AIA. Meslek kuruluşlarından alınan % 60 katkı, söz konusu dokuz kuruluş arasında İrlanda'da bulunan üye sayılarına göre pay edilmektedir.

Şeffaflık

IAASA, muhasebe meslek kuruluşlarının izlenmesi ile ilgili faaliyetlerinin genel değerlendirmesini içeren yıllık rapor yayımlar. Gözetim otoritesi tarafından yürütülen faaliyetler olmadığından, kalite güvence inceleme sonuçları IAASA tarafından yayımlanmamaktadır. Disiplin cezaları ve yaptırımları IAASA'nın yıllık raporunda yayımlanmamakla birlikte, meslek kuruluşları tarafından ayrı ayrı yayımlanır.

⁷ Bunlar İrlanda Şirketler Kanunu uyarınca kabul edilen meslek kuruluşlarıdır ve üyelerini ve/veya üye firmalarını denetim yapmak üzere yetkilendirdiklerinden IAASA tarafından denetlenirler.

⁸ Meslek kuruluşlarının çoğunluğunun adaylar üzerinde anlaşması gerekir.

⁹ Bu kuruluşlardan hiçbiri üyelerini denetim yapmak üzere lisanslayamaz.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması	Tanınan Muhasebe Meslek Kuruluşları (RABs) Birleşik Krallık Finansal Raporlama Konseyi (FRC) tarafından yayımlanan standartları benimser	
Kalite Güvence Sistemi	RABs	
Disiplin cezaları ve yaptırımlar	RABs	
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

2014 AB denetim reformu henüz mevzuata aktarılmadığından, IAASA fonksiyonları esas olarak meslek kuruluşlarının üyelerine yönelik düzenlemeleri nasıl yaptığının ve üyelerini nasıl denetlediğinin gözetiminin yapılması olarak devam etmektedir. Bu faaliyetler, söz konusu meslek kuruluşlarının düzenlemelerine ilişkin değişikliklerin onaylanması ile bahse konu meslek kuruluşlarının süreç ve prosedürlerinin incelenmesini içerir. IAASA'nın şu an itibarıyla kalite güvence inceleme sisteminde, disiplin sisteminde ya da standart belirleme sürecinde doğrudan bir rolü bulunmamakta birlikte bunlara yönelik gözetim rolünü üstlenmektedir.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

FRC konseylerinde gözlemci statüsüne sahip olan IAASA tarafından FRC'nin yayınlamış olduğu standartlar kabul edilmektedir. Herhangi bir onay süreci izlenmemektedir.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

Kalite güvence incelemeleri RABs tarafından gerçekleştirilmektedir. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Disiplin cezaları ve yaptırımları ile bunlara ilişkin soruşturmalar yukarıda listelenen mesleki kuruluşların görev alanına girmektedir. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Danışma Komitesi

Bu konu ile ilgili bir bilgi şu an itibarıyla mevcut değildir.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

Kamu gözetim sisteminin 2014 AB denetim reformundan hangi ölçüde etkileneceği çalışmaların şeffaflığı hariç olmak üzere henüz belli değildir. Şeffaflık kapsamında, kalite güvence incelemelerinin bulgularının yayınlanmasına yönelik bir girişimin gerçekleşmesi beklenmektedir. Ayrıca, KAYİK denetimlerine yönelik kalite güvence sisteminin değiştirilmesinin gerekliliği konusunda farkındalık vardır.

İtalya

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşları	KAYİK Olmayanların Denetimi Devlet Genel Muhasebe Ofisi (RGS) KAYİK'lerin Denetimi İtalya Sermaye Piyasası Kurumu (CONSOB)
Web sitesi	www.consob.it www.revisionelegale.mef.gov.it/opencms/opencms/Revisione-legale
Meslek Kuruluşları¹⁰	İtalya Denetçiler Birliği (ASSIREVI) Ulusal Ruhsatlı Muhasebeciler Konseyi (CNDCEC) Ulusal Yasal Denetçiler Enstitüsü (INRL)

Oluşumu

RGS, Ekonomi ve Maliye Bakanlığı (MEF) bünyesindeki bir kamu birimidir. Bu birim öncelikli olarak ulusal hesapların hazırlanmasından ve kamu harcamalarındaki eğilimlerin değerlendirilmesi ile analizinden sorumludur. Ayrıca, RGS yasal denetim ile ilgili ek yetkiler verilerek görevlendirilmiştir. Bu birimde yer alan tüm personel devlet memurudur. Aşağıdaki ilgili bölümde açıklanan danışma komitesi istisna olmak üzere, hiçbir uygulayıcı RGS'nin faaliyetlerinde yer alamamaktadır.

CONSOB bağımsız bir idari otorite olup, Başkan dahil olmak üzere 3 üyeden oluşan bir Yönetim Kurulu tarafından yönetilir. Kurul, Başbakanın teklifi üzerine Bakanlar Kurulu tarafından onaylanan bir önerinin ardından Cumhurbaşkanı kararı ile atanır. CONSOB İtalyan menkul kıymet piyasalarının düzenlenmesinden ve denetlenmesinden sorumludur. Kurul organında veya düzenleyici ya da denetleyici faaliyetlerinin yürütülmesinde herhangi bir uygulayıcı yer alamaz.

Finansmanı

Denetçilerin kamu gözetimine ilişkin RGS faaliyetleri yasal denetçilerin ve denetim firmalarının sicile kayıt olmak üzere yaptıkları katkılarıyla finanse edilmektedir. Sicile kayıt olunması denetçilere denetçi unvanını kullanma hakkı verir.

CONSOB merkezi devlet bütçesinden ayrılan bir ödenekle ve denetim firmaları da dahil olmak üzere piyasalardan, piyasa katılımcılarından ve denetlenen kuruluşlardan doğrudan toplanan ücretler ile finanse edilmektedir.

Şeffaflık

Hem MEF hem de CONSOB tarafından gözetim faaliyetlerine ve yürütülen kalite kontrol incelemelerinin genel sonuçlarına ilişkin bilgilere yer verilen bir yıllık rapor kendi internet sitelerinde yayımlanır. Uygulanan disiplin cezaları ve yaptırımlara ilişkin bilgiler isimler belirtilmeden açıklanır.

¹⁰ İlgili paragrafta açıklandığı üzere standart oluşturma faaliyetleri için, iki kuruluş, özel Bakanlar kongresine dahil edilmiştir.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması¹¹	Denetim, Etik ve Bağımsızlık Standartları ¹² MEF/RGS/CONSOB/ Standart Belirleme Komitesi (SSC)/ Ekonomi ve Maliye Bakanlığı (MEF)	
Kalite Güvence Sistemi	MEF/RGS	CONSOB
Disiplin cezaları ve yaptırımlar	MEF/RGS	CONSOB

*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.

Faaliyetlerin Kapsamı

RGS'nin faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- Stajın yürütülmesi de dahil olmak üzere yasal denetçilerin yetkilendirilmesi ve sicili ile sürekli eğitimi;
- Denetim, etik ve bağımsızlıkla ilgili olarak Standart Belirleme Komitesi (SSC) tarafından taslakları hazırlanan **standartları oluşturma ve onaylama**. Ayrıca standartlarla ilgili yetkilerin devri kısmına bakılmalıdır. SSC aşağıdakilerin temsilcilerinden oluşmaktadır:
 - Associazione Italiana Revisori Contabili (ASSIREVI);
 - CNDCEC;
 - Istituto Nazionale dei Revisori Legali (INRL)
- KAYİK olmayanların denetimleri ve KAYİK olmayanların yasal denetçileri ve denetim firmaları tarafından kanun hükümlerine uyum için **kalite güvence**,
- KAYİK Olmayanların denetçilerine yönelik **disiplin cezaları ve yaptırımları**.

CONSOB KAYİK'lerin yasal denetçilerinin ve denetim firmalarının bağımsızlıklarını ve teknik yeterliliklerini izlemek amacıyla bunların yapılarını ve faaliyetlerini denetler. Ayrıca, CONSOB KAYİK denetimleri için **kalite incelemelerini ve disiplin cezaları ile yaptırımlarına** yönelik soruşturmaları yürütür ve bunları uygular.

¹¹ Aşağıda açıklanan farklılıklar dışında, yasal denetim MEF (ASSIREVI, CNDCEC ve INRL) ile özel bir kongrenin üyesi olan meslek kuruluşları ve dernekler tarafından geliştirilen standartlara uygun olarak gerçekleştirilir. Standartların onaylanmasından CONSOB ve MEF sorumludur. Bu standart oluşturma komitelerinin toplantılarına yukarıda belirtilen tüm taraflarca katılım sağlanır (ASSIREVI, CNDCEC, INRL, CONSOB, MEF).

¹² Bazı bağımsızlık gereklilikleri sadece KAYİK'ler için geçerlidir. Yasal denetçi, denetim firmaları ve KAYİK denetimlerinden sorumlu olan denetçilerin bağımsızlığını tehlikeye düşüren durumların ve bunlarla ilgili önlemlerin ve cezaların düzenlenmesi yetkisi CONSOB'a verilmiştir. Bu nedenle, bağımsızlık standartları olarak SSC tarafından hazırlanan genel rehberlik kuralları CONSOB tarafından hazırlanan özel kurallar ile uyumlu olduğu ölçüde KAYİK'lerin denetçileri için de geçerlidir. Bu araştırmanın yapıldığı tarihi itibarıyla, hem KAYİK'ler hem de KAYİK Olmayanlar için bağımsızlık kuralları hazırlanmış, ancak henüz resmi olarak yürürlüğe girmemiştir.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Aşağıda açıklandığı üzere her bir standart türü için biraz farklı süreçler bulunmaktadır:

- **Denetim standartları:** Daha sonradan MEF'in kararıyla resmen kabul edilen ve resmi önerisi CONSOB tarafından hazırlanan standartların taslakları SSC ve CONSOB tarafından oluşturulmaktadır.
- **Etik standartlar:** CONSOB ile istişare edilmesinin ardından, MEF ve Adalet Bakanlığı tarafından kabul edilen standartların taslakları SSC tarafından oluşturulmaktadır.
- **Bağımsızlık standartları:** CONSOB ile istişare edilmesinin ardından, MEF tarafından kabul edilen standartların taslakları SSC tarafından oluşturulmaktadır. CONSOB yasal denetçinin, denetim firmalarının ve KAYİK denetiminden sorumlu denetçilerin bağımsızlığını tehlikeye düşüren durumları ve bu gibi durumları ortadan kaldırmak için alınması gereken önlemleri düzenlemeyle belirler.

Kalite güvence / incelemeleri ve denetimleri

Kalite güvence incelemelerine ve denetimlere ilişkin görevlerin yerine getirilmesi yasalar uyarınca devredilmesine izin verilmektedir. Buna karşın, bugüne kadar KAYİK ve KAYİK Olmayanların denetimlerine yönelik herhangi bir devir gerçekleşmemiştir.

RGS, sözleşmeye dayalı olarak, KAYİK olmayanların denetçileri ve denetim firmalarının kalite kontrol incelemeleri ve denetimleri ile ilgili olan görevlerin gerçekleştirilmesinde kamu veya özel şirketleri kullanabilir.

KAYİK'lerin denetimleri için, aynı düzenleyici hükümler, aşağıdaki sorumlulukların tutulması kaydıyla, CONSOB'un kalite kontrol incelemelerinin uygulanması görevlerini başka bir kuruluşa delege edebilir:

- Kalite kontrol incelemelerinin çalışma takviminin ve metodolojisinin onaylanması ve gözetimi;
- İncelemelerin sonuçlarına ilişkin açıklamaları içeren raporların onaylanması ve gözetimi;
- Kalite kontrol incelemelerinden sorumlu olanların atamasının onaylanması ve gözetimi,
- Görevlerin delege edildiği kuruluşa yönelik tavsiyelerin ve talimatların yayımlanması.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

KAYİK'ler ve KAYİK Olmayanlar için bu görev delege edilmemiştir.

Danışma Komitesi

MEF tarafından Bakanlık Kararnamesi ile Commissione Centrale per i Revisori Contabili (Yasal Denetçiler Merkez Komisyonu) Eylül 2012'de oluşturulmuştur. MEF tarafından atanan iki uygulayıcı üyesi dahil yedi üyeden oluşan komisyonun diğer üyeleri aşağıda belirtilenler tarafından atanır:

- Adalet Bakanlığının bir temsilcisi,
- CONSOB'un bir temsilcisi;
- Banka d'Italia'nın bir temsilcisi ve
- MEF'in iki temsilcisi.

Yasal Denetçiler Merkez Komisyonu özellikle stajyer ve yasal denetçiler ile denetim firmalarının Sicilinin sürekliliğinin sağlanmasına, kalite güvenceye ve SSC'nin faaliyetlerine ilişkin danışma fonksiyonuna sahiptir.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB denetim reformunun ülke mevzuatına aktarılması ve uygulanmasına yönelik olarak hâlihazırda taslak bir önerinin hazırlanmadığı gerçeği dikkate alınarak, denetim mesleğinin gözetimine yönelik değişikliklerin neler olacağı belirsizdir.

Litvanya

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Denetim ve Muhasebe Kurumu (AAT)
Web sitesi	http://www.aat.lt/
Meslek Kuruluşları	Litvanya Denetçiler Odası (LAR)

Oluşumu

Denetim ve Muhasebe Kurumu (AAT) Denetim Gözetim Komitesi (AOC) tarafından yönetilmektedir. AOC üç yıllık bir süre için atanan yedi üyeden oluşan bir Kuruldur. Üyelerinin yarısından fazlasının uygulayıcı olmaması gerekir. Aşağıda belirtilen kurumlar AOC'ye bir üye gönderirler:

- Litvanya Bankası;
- Maliye Bakanlığı;
- Adalet Bakanlığı;
- Denetim ve Muhasebe Kurumu (AAT) ve
- Litvanya Denetçiler Odası LAR ve
- Denetçi meslek mensuplarının çatı örgütü olarak faaliyet gösteren diğer iki meslek kuruluşu.

Finansman

AAT doğrudan devlet bütçesinden sağlanan fonlar aracılığıyla hükümet tarafından finanse edilmektedir.

Şeffaflık

AAT denetçilerin ve denetim firmalarının kalite incelemelerine ilişkin yıllık bir rapor, bir stratejik plan, bir faaliyet planı ve genel faaliyetlerine ilişkin bir rapor hazırlar ve sunar. Tüm bu raporlar kendi internet sitesinde kamunun erişimine açıktır. Yıllık rapor gerçekleştirilen kalite güvence incelemelerinin genel sonuçlarını içermesine karşın, firmalar itibarıyla sonuçlar sunulmamaktadır. Disiplin cezaları ve yaptırımlara ilişkin bilgilere isimler belirtilmeden yer verilir. Ayrıca, yıllık rapor denetim firmaları şeffaflık raporlarını da içerir.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması	İşletme Muhasebe Standartları (Litvanya GAAP): AAT Uluslararası standartlar: LAR ve AAT	
Kalite Güvence Sistemi	LAR ¹³ ve AAT	
Disiplin cezaları ve yaptırımlar	LAR ve AAT	LAR ve AAT

*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.

Faaliyetlerin Kapsamı

AAT'nin faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- Denetçilerin yetkisinin verilmesi, askıya alınması ve geri alınması ile denetçilerin sınavlarının yapılması ile görevlendirilen LAR'ın faaliyetleri AAT tarafından gözetlenmek suretiyle denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili ile sürekli eğitimi. AAT gözetimini sürdürmektedir ve ayrıca mesleki sınavlara ilişkin olarak denetçiler ile LAR arasındaki olası anlaşmazlıkların çözümünde arabuluculuk yapabilmektedir;
- **Standart oluşturma ve standartların onaylanması:** AAT İşletme Muhasebe Standartları (Litvanya GAAP) ve bunların uygulamalarını KAYİK olmayanlar için yayımlar. Ayrıca, sonrasında LAR tarafından yayımlanan uluslararası standartların çevirisini AAT gerçekleştirir;
- **Kalite güvence sisteminin gözetimi:** LAR tarafından yürütülen incelemelerle belirlenen önemli eksiklerin bulunduğu durumlarda, AAT denetimleri yürütür. Ayrıca, kalite güvence incelemeleri ve incelemeleri yürütenlerin yıllık planı AAT tarafından onaylanır ve
- Denetim Gözetim Komitesi (AOC) tarafından yürütülen denetimler ve soruşturmaların sonuçlarının değerlendirilmesinin ardından AAT tarafından **disiplin cezaları ve yaptırımlar** uygulanabilir. Bu faaliyet LAR ile birlikte gerçekleştirilir.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Bu faaliyet şimdiye kadar uluslararası kalite kontrol ve denetim standartlarına ilişkin olarak LAR'a delege edilmiştir. LAR'ın bir organı olan Denetim Komitesi tarafından gözden geçirilen ve sonrasında kabul edilen uluslararası standartların çevirilerinin yapılmasında LAR bünyesinde bulunan Standartlar Tercüme İnceleme Komisyonu görevlendirilmiştir. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

¹³ LAR tarafından belirlenen önemli bir eksiklik AAT tarafından soruşturulmasına neden olacaktır.

Kalite güvence / incelemeleri ve denetimleri

Kalite güvence incelemeleri LAR'a delege edilmiştir. Bu incelemeler LAR tarafından sadece bu amaçla istihdam edilen inceleme elemanları tarafından yürütülür. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Bu görevi LAR ile AAT tarafından ortaklaşa yürütülür. Disiplin cezaları ve yaptırımları hem LAR hem de AAT tarafından uygulanabilmektedir. Vakaların ağırlığına göre daha ağır vakalar sıklıkla AAT tarafından ele alınır. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Danışma Komitesi

AOC herhangi bir resmi karar almadığından ve rolü danışmanlık niteliğinde olduğundan esasen kendisi bir danışma komitesi olarak kabul edilir. Karar verme süreci AAT Direktörüne aittir.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

2014 AB denetim reformunun ülke mevzuatına aktarılması ve uygulanması neticesinde kamu gözetimi sisteminin esas olarak, aşağıdakilerde dahil olmak üzere, belirli faaliyetlerin LAR'dan AAT'ye aktarılması suretiyle değişmesi muhtemeldir:

- KAYİK'lerin denetim firmalarına ve bunların denetçilerine yönelik kalite güvence incelemeleri. KAYİK Olmayanlar için incelemelerin LAR'a delege edilmesinin devam etmesi beklenmektedir ve
- Yasal denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili.

Lüksemburg

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Finansal Gözetim Komisyonu (CSSF)
Web sitesi	www.cssf.lu
Meslek Kuruluşları	Yasal Denetçiler Enstitüsü (IRE)

Oluşumu

CSSF yönetim yapısı İcra Kurulu, Yönetim Kurulu ve biri ileriye dönük düzenlemeler için diğeri ise denetim mesleği için olan iki danışma komitesinden oluşur. Yönetim Kurulu, CSSF gözetimine tabi olan yasal denetimler ve denetim mesleği ile ilgili yasa ve yönetmelikler açısından Denetim Mesleği Danışma Kurulunun (CCAP) görüşlerine başvurur. CCAP aşağıdakilerden oluşur:

- Adalet Bakanı ya da bir temsilcisi;
- Maliye Bakanı veya bir temsilcisi;
- CSSF Yönetim Kurulu bir temsilen edilen bir grup olarak dikkate alınır ve bir üye olarak sayılır;
- Commissariat aux Assurances'ın icra kurulunun kendi kurul üyeleri arasından belirlediği bir üye veya bir temsilcisi;
- Yasal Denetçiler Enstitüsü (IRE)'ün üç üyesi;
- Association des Banques et Banquiers, Lüksemburg (ABBL)'un bir üyesi;
- Association Luxembourgeoise des Fonds d'Investissement (ALFI)'in bir üyesi;
- Ticaret Odasının bir üyesi.

Finansmanı

CSSF denetçilerden toplanan zorunlu aidat ücretleri yoluyla finanse edilmektedir. Stajyer yasal denetçilerin ve denetim firmalarının (Üye Ülkeler ve üçüncü ülkelerden gelen hizmet sunanlar dahil) Lüksemburg'daki yönetmelik uyarınca sınıflandırılmasına göre bir yıllık ücret ödemek zorundadırlar.

Ayrıca, denetim firmaları ve yasal denetçiler görev aldıkları yasal denetimler ve üstlendikleri diğere görevlerin sayısına bağlı olarak ek bir ücret öderler. Kalite güvence sistemine ilişkin olarak CSSF tarafından üstlenilen masraflar incelenen yasal denetçilere veya denetim firmasına yansıtılır. Bu maliyetler arasında şunlar yer alır: seyahat masrafları, çeviri masrafları, kalite güvence incelemesinin ardından yapılan tavsiyelerin uygulanmasının izlenmesi.

Şeffaflık

AAT kamunun erişimine açık olan yıllık bir rapor yayımlar. Yıllık rapor gerçekleştirilen kalite güvence incelemelerinin genel sonuçlarını içermesine karşın firmalar itibarıyla sonuçlar sunulmamaktadır. Disiplin cezaları ve yaptırımlara ilişkin bilgilere yer verilmemektedir.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması		CSSF'nin Danışma Komitesi Denetim Teknik Komitesi tarafından danışmanlık verilir
Kalite Güvence Sistemi		CSSF Talep üzerine IRE veya uzmanlar tarafından desteklenir
Disiplin cezaları ve yaptırımlar		CSSF Talep üzerine IRE veya uzmanlar tarafından desteklenir

**Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.*

Faaliyetlerin Kapsamı

CSSF'nin faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- Diğer üye ülkelerden ve üçüncü ülkelerden denetçiler ve denetim kuruluşları da dahil olmak üzere, denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili ile sürekli eğitimi. CSSF danışma komisyonu tarafından desteklenir;
- Mesleki etiğe ve yetkilendirilen denetim firmalarının iç kalite kontrol sistemlerine yönelik **standart oluşturma ve standartların onaylanması**. Bu faaliyetin gerçekleştirilmesinde Denetim Teknik Komitesi tarafından danışmanlık verilir;
- Denetim yaklaşımının geliştirilmesi ve lisanslı denetçiler ile denetim firmalarının kalite kontrol denetimleri dahil olmak üzere, **kalite güvence sisteminin kurulması ve gözetimi**;
- **Disiplin cezaları ve yaptırımları**.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Bu görev delege edilmemiş ve KAYİK'ler ile KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri / soruşturmaları

Bu görev delege edilmemiş ve KAYİK'ler ile KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Bu görev delege edilmemiş ve KAYİK'ler ile KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

Herhangi bir değişiklik beklenmemektedir. Kalite güvence incelemeleri ile disiplin cezaları ve yaptırımların uygulanması CSSF bünyesinde kalacaktır.

Malta

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Muhasebe Kurulu (AB) Kalite Güvence Gözetim Komitesi (QAOC) Kalite Güvence Birimi (QAU)
Web sitesi	https://secure3.gov.mt/accountancyboard/
Meslek Kuruluşları	Malta Muhasebeciler Enstitüsü (MIA)

Oluşumu

AB (Muhasebe Kurulu) muhasebe ve denetim mesleğinin düzenleyici ve gözetimini yapan organdır. Kalite güvence sisteminin gözetimi ile ilgili esas olarak görevlendirilen QAOC (Kalite Güvence Gözetim Komitesi)'nin ataması AB (Muhasebe Kurulu) tarafından yapılır. Buna karşılık, QAOC meslek için kalite güvence incelemelerinin yürütülmesinde QAOC'nin temsilcisi olarak hareket eden Kalite Güvence Birimi'ni (QAU) atar. Dolayısıyla, gözetim faaliyetleri AB, QAOC ve QAU arasında bölünmekte ve bu durum aşağıda ilgili bölümde özetlenmiştir.

AB (Muhasebe Kurulu) bir Başkan (uygulayıcı olmayan) ve diğer on üyeden oluşur:

- Muhasebe alanından Malta Üniversitesi tarafından aday gösterilen uygulayıcı olmayan bir kişi;
- Maliye Bakanlığında uygulayıcı olmayan üst düzey bir yetkili;
- Resmi olarak tanınan muhasebe meslek kuruluşu tarafından aday gösterilen iki üye;
- Malta'da kayıtlı ve fiilen çalışan muhasebeci olan üç üye ve
- Uygulayıcı olmayan diğer üç kişi.

QAOC ise AB (Muhasebe Kurulu) tarafından üç yılı geçmemek üzere atanan beş ayrı üyeden oluşur.

Finansmanı

AB (Muhasebe Kurulu), yasal denetçilerden ve denetim firmalarından, bunlarla birlikte AB (Muhasebe Kurulu) tarafından muhasebe mesleğini yapmaları için ruhsatları verilen kişiler ve firmalardan alınan harçlar yoluyla finanse edilmektedir.

Şeffaflık

QAOC gerçekleştirilen kalite güvence incelemelerinin genel sonuçlarını içeren yıllık bir rapor yayımlar. Ancak, firmalar itibarıyla sonuçlar sunulmamaktadır. Disiplin cezaları ve yaptırımlara ilişkin bilgilere ise genel esaslar olarak yer verilmektedir.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması		AB (Muhasebe Kurulu)
Kalite Güvence Sistemi	QAU ve QAOC tarafından denetlenir	
Disiplin cezaları ve yaptırımlar		AB (Muhasebe Kurulu)

**Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.*

Faaliyetlerin Kapsamı

AB'nin faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- Diğer üye ülkelerden ve üçüncü ülkelerden denetçiler ve denetim kuruluşları da dahil olmak üzere, denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili ile sürekli eğitimi.
- **Standart oluşturma ve standartların onaylanması ve**
- Mesleğe aykırı davranış ve diğer disiplin soruşturmaları için disiplin komiteleri aracılığıyla **disiplin cezaları ve yaptırımları**. AB sınırlamalar koyabilir ve yasal denetçilere ve denetim firmalarına verilen cezalardan 12,000 Euro'yu aşmayanlara karar verebilir. KAYİK'ler ile KAYİK olmayanların denetçileri arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

AB (Muhasebe Kurulu) tarafından verilen talimatlar doğrultusunda, **kalite güvence sisteminin gözetiminden** QAOC sorumludur. Kalite güvence faaliyetleri QAU tarafından hem KAYİK'ler hem de KAYİK olmayanların denetçileri ve denetim firmaları için yürütülmektedir.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Meslek kuruluşlarına herhangi bir yetki devri söz konusu değildir.

Danışma Komitesi

Bugüne kadar bir danışma komitesi kurulmamıştır.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

Şu an itibariyle kamu gözetimi sisteminin 2014 AB reformundan ne düzeyde etkileneceği belirsizdir.

Hollanda

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Finansal Piyasalar Kurumu (AFM)
Web sitesi	www.afm.nl
Meslek Kuruluşları	Hollanda Mali Müşavirler Enstitüsü (NBA)

Oluşumu

Finansal Piyasalar Kurumu (AFM)'nin icra kurulu üç üyeden oluşmaktadır. Tüm üyeler AFM'de tam zamanlı görev yapmak üzere atanır ve aşağıdaki kriterleri karşılamak durumundadır:

- Atanmadan asgari olarak son üç yıl öncesinde bağımsız denetim faaliyetinin yürütülmesinden sorumlu olmamış olmak;
- Atanmadan asgari olarak son üç yıl öncesinde bir denetim firmasının günlük yönetiminde tek başına veya birlikte sorumlu olmamış olmak;
- Atanmadan asgari olarak son üç yıl öncesinde bir denetim firmasının yönetim kurulunda oy kullanan üye olarak yer almamış olmak;
- Son üç yıl boyunca bir denetim firmasında istihdam edilmemiş olması ya da herhangi bir şekilde ortaklık ilişkisinin olmaması.

Kurul Üyeleri, AFM'nin bağlayıcı olmayan önerisi üzerine Maliye Bakanı tarafından atanırlar.

Finansmanı

AFM bütçesi Maliye Bakanı tarafından değerlendirilir ve onaylanır. AFM tüm gözetim faaliyetleri denetimine tabi olan firmalara harç olarak yansıtılmaktadır. Yasal denetçiler ve denetim firmaları uygulanan harçlar, meslek kuruluşlarının temsilcilerinden oluşan Danışma Kurulu ile görüşüldükten sonra Maliye Bakanı tarafından belirlenir. Pazara giriş ve yıllık denetim faaliyetleri için ayrı harçlar vardır. Yıllık harçların miktarının belirlenmesindeki temel etmen, denetim firmasının KAYİK ve KAYİK olmayan denetimlerinden elde edilen hasılatın bir kısmının alınmasıdır.

Şeffaflık

AFM, yıllık faaliyet raporunu kendi internet sitesi aracılığıyla kamunun erişimine sunar. Ayrıca bu raporun İngilizce özeti de sunulur. Bu yıllık rapor AFM'nin faaliyetlerinin sonuçlarına ilişkin bilgileri, firmalar itibarıyla inceleme sonuçlarının ayrıntılarını ve önceki yıllara göre bu sonuçların genel bir değerlendirmesi ile yaptırımlara ilişkin kararları içerir. Yaptırımlara ilişkin kararlar isim bazında alınmaktadır.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması		NBA Denetim standartlarının Maliye Bakanlığı tarafından onaylanması gerekir
Kalite Güvence Sistemi		AFM KAYİK Olmayanlar için bazı yetkilerin NBA ve SRA ¹⁴ ya devri
Disiplin cezaları ve yaptırımlar		Denetim firmaları: AFM Kişiler: Denetçiler için Disiplin Mahkemesi
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

AFM'nin faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- KAYİK'ler ve KAYİK Olmayanların denetimini gerçekleştiren denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili AFM'nin sorumluluğundadır. Kişisel denetim yapan denetçilerin yetkilendirilmesi NBA'nın sorumluluğundadır
- Sadece gözetim faaliyetlerinin sıklığında bir farklılık bulunmak suretiyle, KAYİK'ler ve KAYİK Olmayanların **kalite güvence sistemi** kapsamındaki incelemeler AFM personeli tarafından gerçekleştirilir.
- Denetim firmalarına uygulanan **disiplin cezaları ve yaptırımlar** AFM'nin sorumluluğundadır. AFM denetim firmalarının yasa veya yönetmelik ihlalleri durumunda ve ayrıca bireysel yönetim kurulu üyeleri olması halinde yaptırımları uygulayabilir. AFM, bireysel denetim yapan yasal denetçiler hakkında bağımsız olan Denetçiler Disiplin Mahkemesi'nde disiplin soruşturması başlatabilir.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Standart oluşturma NBA'nın sorumluluğundadır. Etik, bağımsızlık, sürekli eğitim ve denetim uygulamaları da dahil olmak üzere, denetim mesleğinin tüm alanlarına yönelik standart oluşturulmasından NBA sorumludur. Yasal denetimle ilgili olan standartların Maliye Bakanlığı tarafından onaylanması gerekir.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

AFM; KAYİK olmayanların kalite güvence incelemeleri kısmen NBA'ya ve denetim firmalarının ağı olan SRA'ya delege etmiştir.

¹⁴ SRA, KOBİ'lerin denetimine odaklanan denetim firmalarının bir ağıdır (<https://www.sra.nl/>)

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Bireysel denetim yapan yasal denetçilere yönelik disiplin cezaları ve yaptırımların uygulanmasından idari olarak bağımsız olan Denetçiler Disiplin Mahkemesi sorumludur. Hem NBA hem de AFM tarafından bu mahkeme nezdinde yasal denetçilere karşı disiplin davaları açılabilir. Mahkeme diğer yaptırım ve cezaların yanı sıra bireysel denetçilerden lisansın geri alınmasına ve para cezasına hükmedebilir.

Danışma Komitesi

Bugüne kadar bir danışma komitesi kurulmamıştır.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

Herhangi bir değişiklik öngörülmemektedir.

Polonya

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Denetim Gözetim Komisyonu (KNA)
Web sitesi	http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/ciala-kolegialne/komisja-nadzoru-audytowego/sklad-komisji-i-informacje-ogolne
Meslek Kuruluşları	Ulusal Denetçiler Enstitüsü (KIBR) ¹⁵

Oluşumu

Denetim Gözetim Komisyonu (KNA) Maliye Bakanı tarafından dört yıllığına atanan dokuz üyeden oluşur. KNA genel kurul toplantıları Başkanın veya Başkan Vekilini çağrısı üzerine ve bunların yönetiminde ayda en az bir kez yapılır. KNA aşağıdakilerden oluşur:

- Biri KNA Başkanı olmak üzere Maliye Bakanlığı'nın iki temsilcisi;
- Biri Başkan Vekili olmak üzere Finansal Piyasalar Denetim Otoritesi (FSA)'nin iki temsilcisi;
- Adalet Bakanlığı'ndan bir temsilci;
- Ulusal Denetçiler Enstitüsü (KIBR)'nün iki temsilcisi;
- İşveren örgütlerinin bir temsilcisi ve
- Varşova Menkul Kıymetler Borsası'ndan bir temsilci.

Şu anda, KNA oluşumunda dört yasal denetçi bulunmaktadır: üç fiilen uygulayıcı ve bir uygulayıcı olmayan.

KNA üyelerinin çoğunluğunun aşağıda belirtilen kriterleri karşılaması gerekir:

- Atanmadan asgari olarak son üç yıl öncesinde bağımsız denetim faaliyetinin yürütülmesinden sorumlu olmamış olmak;
- Atanmadan asgari olarak son üç yıl öncesinde bir denetim firmasının yönetim kurulunda oy kullanan veya diğer şekillerde üye olarak yer almamış olmak.

KNA, Maliye Bakanlığı Muhasebe Bölümü'nün bir birimi olan iki organizasyonun yardımı ile görevlerini ifa etmektedir. Bu birimler KNA'ya maddi ve idari destek verilmesi ile görevlidirler.

Finansmanı

KNA devlet bütçesinden sağlanan fonlar ile finanse edilmektedir. Denetim Yasası uyarınca kamu gözetim sisteminin çalışmasının temini ile ilgili olarak devlet bütçesine aşağıdaki gelir kalemleri elde edilebilir:

¹⁵ KIBR tarafından kamu gözetimine ilişkin görevlerin devredildiği bir dizi komite ve konsey oluşturulmuştur. Bunlar arasında Ulusal Denetçiler Meclisi, Ulusal Denetçiler Konseyi, Ulusal Denetim Gözetim Komitesi, Ulusal Disiplin Mahkemesi, Ulusal Disiplin Savcılığı ve Ulusal İç Denetim Komitesi bulunmaktadır.

- KAYİK denetimlerini gerçekleştirmek üzere yetkili denetim firmaları tarafından ödenen yıllık ücretleri ile gözetim ücretine % 20 oranında katılım. Bu miktar 31 Mart döneminde devlet bütçesinin hesabına KIBR tarafından aktarılır;
- Üçüncü ülkelerden yasal denetçilerin girişi için ve üçüncü ülkelerden gelen finansal tabloları denetlemek üzere yetkilendirilmiş kuruluşların listesine giriş için alınan ücretler ve
- Finansal tabloları denetlemeye yetkili firmalara KNA tarafından uygulanan para cezaları.

Şeffaflık

KNA, gelecek yılın 30 Nisan tarihine kadar, kalite güvence sisteminin işlevlerine ilişkin ayrıntılı bilgilerin ve disiplin soruşturmalarının sonuçlarının yanı sıra finansal tabloların denetimini gerçekleştirmek üzere yetkilendirilen firmalara uygulanan yaptırımları içeren bir [yıllık rapor](#) yayımlar. Tespit edilen usulsüzlüklerin kamuya duyurulması ve finansal tabloların denetimini gerçekleştirmek üzere yetkilendirilen firmalara ceza kesilmesi uygulanabilecek ek yaptırımlardır. Bu rapor Maliye Bakanlığı'nın internet sitesinde yayımlanmaktadır.

KIBR, yıllık raporuna dahil edilecek bilgilerin hazırlanması için kaçınılmaz olduğu düşünülen ilgili herhangi bir veriyi KNA'ya vermekle yükümlüdür.

Her takvim yılı sona ermeden önce, KNA gelecek yıl için planlanan faaliyetlerine ilişkin bilgi içeren bir çalışma planı yayımlar. Bu da yine Maliye Bakanlığı internet sitesinde yayımlanmaktadır.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması		KIBR tarafından önerilir KNA tarafından onaylanır
Kalite Güvence Sistemi		KIBR tarafından gerçekleştirilir Sonuçlar KNA tarafından değerlendirilir ve onaylanır
Disiplin cezaları ve yaptırımlar		KIBR tarafından gerçekleştirilir Disiplin soruşturmaları KNA tarafından onaylanır
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

Polonya Denetim Kanununa göre, KNA aşağıda belirtilenler üzerinde kamu gözetimi gerçekleştirir:

- Yasal denetçilerin mesleki performansı;
- Finansal tabloları denetlemeye yetkili kuruluşların faaliyetleri ve
- KIBR faaliyetleri.

KNA'nın faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- Diğer üçüncü ülkelerden denetçiler ve denetim kuruluşlarının yetkilendirilmesi ve sürekli eğitiminin yanı sıra, denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesine yönelik KIBR kararlarının onaylanması;
- KIBR tarafından önerilmesi üzerine **standart oluşturma ve standartların onaylanması**;

- KIBR tarafından yürütülen kalite güvence incelemelerinin sonuçlarının onaylanması ve ayrıca kalite inceleme faaliyetlerine ilişkin yıllık çalışma planını onaylanması suretiyle **kalite güvence sistemi**. KNA ilgili tüm dosyalara erişim sağlamak suretiyle seçilmiş kalite güvence incelemelerine gözlemci olarak katılabilir ve yasal denetim yapmak üzere yetkilendirilen firmaların uygunsuzlukları belirlendiği durumlarda kendi denetimlerini yapma hakkı saklıdır.
- Ulusal Disiplin Savcısı (NDP) ve Ulusal Disiplin Mahkemesi (NDC) tarafından yasal denetçiler aleyhine yürütülen disiplin soruşturmalarına taraf olarak katılmak ve KIBR organlarının onayına tabi olmayan kararlarına karşı idari mahkemeye başvurmak suretiyle **disiplin cezaları ve yaptırımlar**. KNA ayrıca disiplin soruşturmalarının yürütülmesine ilişkin kararları onaylar.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Bu görev KIBR'e delege edilmiştir. KAYİK'ler ile KAYİK olmayanların arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

Bu görev KIBR'e delege edilmiştir. Kalite güvence incelemeleri, KIBR organı olan Ulusal Denetim Gözetim Komitesi tarafından yürütülmektedir. KAYİK'ler için kalite güvence incelemeleri KIBR tarafından istihdam edilen inceleme elemanları tarafından yürütülürken, KAYİK Olmayanlar için incelemeler yasal denetçi olan kontrolörler tarafından borçlar kanununun sözleşme hukuku esaslarına göre yürütülür.

KIBR inceleme elemanları istihdam edilmelerinden önce KNA tarafından onaylanır.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Bu görev KIBR'e delege edilmiştir. Bu görevin yürütülmesinden, NDP ve NDC olmak üzere, KIBR bünyesindeki iki disiplin organı sorumludur. NDP disiplin soruşturmasının yürütülmesinde bir savcı olarak hareket eder ve özellikle de disiplin soruşturmalarının verimliliğine yönelik bir değerlendirme içeren yıllık faaliyet raporlarını KIBR'e sunar. Bu rapor bir sonraki yılın 31 Mart tarihine kadar KNA'ya teslim edilir.

NDC denetçilerin disiplin sorumlulukları ile ilgili kararları yayımlar ve yasal denetimleri gerçekleştirmek için yetkili firmalara disiplin cezaları ile diğer yaptırımların yanı sıra para cezaları uygulayabilir. NDC özellikle disiplin soruşturmalarının verimliliğine yönelik bir değerlendirme içeren yıllık faaliyet raporlarını KIBR Genel Kuruluna sunar. Bu rapor bir sonraki yılın 31 Mart tarihine kadar KNA'ya teslim edilir.

Yukarıdakilere ek olarak, yasal denetim gerçekleştirmek üzere yetkilendirilen firmalara para cezalarının uygulanmasına yönelik kararların alınması (KNA onayına tabi olan) ile altı aydan üç yıla kadar denetim yapma yasağı verilmesi KIBR Genel Kurulunun sorumlulukları arasında yer alır.

Danışma Komitesi

Bugüne kadar bir danışma komitesi kurulmamıştır.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ülkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde Polonya'daki kamu gözetimi sistemi muhtemelen aşağıdaki şekilde değişecektir:

- **Kurulun oluşumu:** KNA bundan sonra fiilen uygulamada olanlardan oluşmayacaktır.
- **Faaliyetlerin kapsamı:** KAYİK olan işletmelerin denetçilerinin kalite incelemeleri KNA tarafından üstlenilecektir.

Portekiz

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Ulusal Denetim Gözetimi Kurulu (CNSA)
Web sitesi	www.cnsa.pt
Meslek Kuruluşları	Portekiz Denetçiler Enstitüsü (OROC)

Oluşumu

Ulusal Denetim Gözetimi Kurulu (CNSA) her biri aşağıda belirtilen kurumları temsil eden 5 üyeden oluşur.

- Portekiz Bankası (Banco de Portugal);
- Menkul Kıymetler Piyasası Komisyonu (Comissão de Mercado dos Valores Mobiliarios, CVMV);
- Sigorta Düzenleme Kurumu (Instituto de Seguros de Portugal);
- Maliye Genel Teftiş Kurumu (Inspeção Geral de Finanças) ve
- Portekiz Denetçiler Enstitüsü (OROC).

Finansman

CNSA aşağıda belirtilen kaynaklarla finanse edilmektedir:

- CNSA Kurulunda temsil edilen kurumların aktardığı kaynaklar. Ayrıca, bu kurumlar CNSA tarafından gerekli görülen teknik ve idari desteği sağlamakla yükümlüdürler;
- Verilen cezalardan ve disiplin vakaları ile ilgili yasal giderlerin karşılanması ile ilgili ödemelerden oluşan kendi gelirleri. Bu yolla elde edilen gelirlerin %40'ı CNSA'nın olurken kalanı devlet bütçesine aktarılır ve
- CNSA önerisi üzerine Maliye Bakanı tarafından tutarı belirlenen devlet kaynağı.

Şeffaflık

CNSA kamunun erişimine açık olmak üzere bir yıllık rapor ve yıllık faaliyet planı hazırlar. Yıllık rapor gerçekleştirilen kalite güvence incelemelerinin genel sonuçlarını içerir. Firmalar itibarıyla denetim sonuçları sunulmamaktadır. Disiplin cezaları ve yaptırımlara ilişkin bilgilere isimler belirtilmeden yer verilir.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması		OROC CNSA tarafından onaylanır
Kalite Güvence Sistemi		OROC CNSA tarafından ek incelemeler gerçekleştirilebilir
Disiplin cezaları ve yaptırımlar		OROC CNSA bağımsız olarak ek yaptırımlar uygulayabilir

**Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.*

Faaliyetlerin Kapsamı

CNSA'nın faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- OROC tarafından üstlenilen denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicilinin gözetimi;
- OROC tarafından üstlenilen standart oluşturma sürecine istinaden **standartların onaylanması** için nihai kararın verilmesi;
- **Kalite güvence sisteminin gözetimi** ile az sayıda kalite incelemesi gerçekleştirme ve
- **Disiplin cezaları ve yaptırımlar** CNSA tarafından bağımsız olarak ve OROC'un uygulanmasına karar verdiklerine ek olarak uygulanabilir.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

CNSA tarafından nihai onay verilmek suretiyle bu görev OROC'a delege edilmiştir. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

CNSA tarafından nihai sorumluluk üstlenilmek suretiyle bu faaliyet OROC'a delege edilmiştir. CNSA tarafından gerçekleştirilen değerlendirmeye göre, OROC tarafından gerçekleştirilenlere ek olarak CNSA tarafından incelemeler gerçekleştirilebilir. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Bu faaliyet OROC'a delege edilmiştir. OROC denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicilinden sorumlu iken yetkilerini iptal de edebilir. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Danışma Komitesi

Bugüne kadar bir danışma komitesi kurulmamıştır.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun Portekiz mevzuatına aktarılması ve uygulanması Maliye Bakanlığı himayesindeki Finansal Denetçiler Ulusal Konseyi (Conselho Nacional de Supervisores Financeiros) tarafından yürütölmektedir. KAYİK'lerin denetimlerine yönelik kalite güvence sisteminin değiştirilmesinin gerekliliği konusunda farkındalık vardır. Mesleğin gözetiminin Sermaye Piyasaları Komisyonu bünyesinde gerçekleştirilmesi beklenmektedir. Şu an itibarıyla, başka herhangi bir bilgi bulunmamaktadır.

Romanya

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Muhasebe Mesleği Kamu Çıkarı Gözetimi Kurulu (CSIPPC)
Web sitesi	http://www.csippc.ro
Meslek Kuruluşları	Finansal Denetçiler Odası (CAFR) Uzman ve Lisanslı Muhasebeciler Kuruluşu (CECCAR)

Oluşumu

Muhasebe Mesleği Kamu Çıkarı Gözetimi Kurulu (CSIPPC) aşağıda belirtilen 7 üyeden oluşur.

- Maliye Bakanlığı'nın bir temsilcisi;
- Adalet Bakanlığı'nın bir temsilcisi;
- Romanya Ulusal Bankası'nın (NBR) bir temsilcisi;
- Finansal Hizmetler Otoritesi'nin (ASF) bir temsilcisi;
- CAFR Başkanı veya bir temsilcisi;
- CECCAR Başkanı veya bir temsilcisi ve
- Romanya Ticaret Odası Başkanı veya bir temsilcisi.

Yönetim Kurulu Başkanı; Maliye Bakanlığı, ASF veya NBR temsilcileri arasından seçilir. POB Kurulunun tüm üyeleri, CAFR ve CECCAR temsilcileri hariç, uygulayıcı olmayanlar arasından seçilir.

Finansmanı

Romanya Kamu Gözetimi Kurulu (POB) yaklaşık %40 oranında devlet bütçesinden sağlanan fonlar ile finanse edilmesine karşın kalan kısım CAFR ve CECCAR katkılarıyla karşılanmaktadır.

Şeffaflık

CSIPPC'in çalışma programı ve yıllık faaliyet raporu kamunun erişimine açık hale getirilir. Ancak, CSIPPC web sitesinde şu anda yer alan bilgiler güncel olmayıp, son ulaşılabilir raporun 2012 yılına ait rapor olduğu görülmektedir. Firmalar itibarıyla kalite inceleme sonuçları ile disiplin cezalarına ve yaptırımlarına ilişkin kararlar kamuya açık değildir.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması	CSIPPC'ın gözetiminde, CAFR	
Kalite Güvence Sistemi	CAFR	CAFR
Disiplin cezaları ve yaptırımlar	CAFR ve CSIPPC	
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

CSIPPC tarafından CAFR'nin faaliyetleri denetlenmekte olup aşağıdaki faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptir:

- Denetçilerin sicili CAFR tarafından tutulduğundan, **denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili** ile yetkilerin iptalinin gözetimi. CSIPPC tarafından geçerli kabul edilen bilgilerin yer aldığı CAFR'ın tuttuğu elektronik sicil;
- Mesleki etiğe ve denetim firmalarının iç kalite kontrollerine yönelik standartların kabulü;
- Sürekli eğitim;
- **Kalite güvence sistemi** ve kalite güvenceye yönelik **incelemelerin gerçekleştirilmesi**;
- **Standart oluşturma ve standartların onaylanması** ve
- **Soruşturma ve disiplin sistemlerinin** mevcudiyetinin temini.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Bu faaliyet CAFR tarafından yürütülmekte olup KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

Bu faaliyet KAYİK olmayanlar için CAFR tarafından yürütülmektedir. KAYİK'ler için ise, CAFR tarafından gerçekleştirilen incelemelere CSIPPC inceleme elemanları gözlemci olarak katılır.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Mevcut durumda, hem CAFR hem de CSIPPC disiplin cezaları ve yaptırımlara ilişkin sisteminin işleyişinde yetkileri bulunmaktadır.

CSIPPC yetkilerini yasal denetçiler ve denetim kuruluşlarının soruşturma ve disiplin organı olup, kendi iç düzenlemelerine göre kararlar yayımlayan ve yaptırımları uygulayan Disiplin Komitesi aracılığıyla gerçekleştirir. Disiplin komitesi zorunlu denetim alanındaki disiplin ve şikayetlere ilişkin süreçlerin işlenmesi ve izlenmesinden sorumludur.

- CAFR, üyelerinin yasal denetimlerin yetersiz bir şekilde gerçekleştirdiği tespit etmek, bunları düzeltmek ve önlemek amacıyla etkin bir soruşturma ve yaptırım sistemi kurmaya yetkili otoritedir.

- Disiplin suçlarının soruşturulması ile disiplin yaptırımlarının ve disiplin prosedürlerinin kanuna göre uygulanması yönelik düzenlemeleri CAFR hazırlar.

CAFR ve CSIPPC faaliyetlerinin bazıları disiplin cezaları ve yaptırımlarının uygulanması konusundaki yetkiler bakımından çakışmaktadır. Bu itibarla, ilgili yasa uyarınca Disiplin Komitesinin kimlere yaptırım uygulayabileceğine ilişkin olarak kişilerin sınıflandırılması ile ilgili olarak Maliye Bakanlığı görüş açıklamıştır. Bunlar sırasıyla, Romanya'daki yasal denetçiler ve denetim firmaları, CAFR Konseyinin üyeleri veya CAFR idari organlarının diğer seçilmiş üyeleridir.

Danışma Komitesi

CSIPPC bünyesinde, danışmanlık rolü olan bir Teknik Komisyon kurulmuştur. Bu Teknik Komisyon CSIPPC'nin mesleki departmanlarının faaliyetlerinin desteklenmesi ve CSIPPC'nin faaliyetlerinden özel nitelikte olan teknik hususların analiz edilmesi görüşüne istinaden Kurul Kararıyla bir danışma organı olarak kurulmuştur. Teknik Komisyon aşağıdakilerden oluşmaktadır:

- CSIPPC'nin İcra Kurulu Başkanı'nın daveti üzerine denetim firmalarının bir veya daha fazla temsilcisi.
- CAFR'nin bir temsilcisi;
- CECCAR'ın bir temsilcisi;
- Maliye Bakanlığının bir temsilcisi;
- ASF'nin bir temsilcisi,
- CSIPPC Kurulunun ve Yönetim Kurulunun bir veya daha fazla temsilcisi;
- İcra Kurulu Başkanı tarafından belirlenen CSIPPC'nin mesleki departmanlarından bir veya daha fazla kişi.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ülkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde Romanya'daki kamu gözetimi sistemi muhtemelen aşağıdaki şekilde değişecektir:

- **Kurulun oluşumu ve atama süreci:** CSIPP kurulu yapısında bir dizi değişiklik beklenmektedir, özellikle de uygulayıcı olmayan üyelerin olması gerekliliği.
- **Faaliyetlerin kapsamı:** CSIPP'in bazı faaliyetlerini, KAYİK denetçilerinin kalite güvence incelemeleri ile soruşturmaları ve yaptırımların uygulanması hariç olmak üzere, meslek kuruluşlarına devretmeye devam etmesi beklenmektedir.
- **Finansman:** CSIPPC'nin sadece kamusal olmayan kaynaklarından finanse edilmesi amaçlanmaktadır. Bu da CAFR ve CECCAR üyelerinin katkılarının artacağı anlamına gelmektedir.
- **Çalışmalarının şeffaflığı:** esas olarak CSIPPC faaliyetleri ve bunların sonuçlarının raporlanması yoluyla üst düzey şeffaflık öngörülmektedir.

Slovakya

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Denetim Gözetim Kurumu (UDVA)
Web sitesi	www.udva.sk
Meslek Kuruluşları	Slovak Denetçiler Odası (SKAU)

Oluşumu

Denetim Gözetim Kurumu (UDVA) aşağıda belirtilen yedi üyeden oluşur:

- Genel Müdür;
- Maliye Bakanlığı'nın iki temsilcisi;
- Slovakya Ulusal Bankası'nın (NBS) bir temsilcisi;
- Menkul Kıymetler Borsası'nın bir temsilcisi;
- Slovak Denetçiler Odası (SKAU)'nın bir temsilcisi ve
- İşveren Federasyonları ve Dernekleri Birliği'nin bir temsilcisi.

Finansmanı

UDVA'nın temel faaliyetlerine ilişkin giderleri halihazırda KAYİK'lerden ve devlet bütçesinden Maliye Bakanlığı aracılığıyla aktarılan kaynak ile finanse edilmektedir.

Şeffaflık

[Yıllık faaliyet raporu](#) UDVA tarafından her sene yayımlanır. [Denetçi kalite inceleme sonuçlarının](#) yanı sıra disiplin cezaları ve yaptırımlara ilişkin bilgi ve kararlar da yayımlanır.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması	SKAU	SKAU
	UDVA	UDVA
Kalite Güvence Sistemi	UDVA, SKAU	UDVA, SKAU
Disiplin cezaları ve yaptırımlar	UDVA, SKAU	UDVA, SKAU

*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.

Faaliyetlerin Kapsamı

UDVA'nın faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- Denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicil işlemleri tamamen UDVA tarafından yürütülmektedir;
- **Sürekli Eğitim** UDVA Mesleki Gözetim Ekibi tarafından denetlenmektedir. Denetçi eğitimi SKAU tarafından yürütülmektedir;
- **Standart oluşturma ve standartların onaylanması** SKAU tarafından gerçekleştirilmekte ve UDVA tarafından denetlenmektedir;
- KAYİK ve "önemli denetimler" için **kalite güvence sisteminin gözetimi**. UDVA, Denetim Kalite İnceleme (AQR) ekibi ile tüm KAYİK denetimlerinin gözetiminden sorumludur; ve
- Slovak Cumhuriyetinde kamu yararını önemli ölçüde etkileyen potansiyel disiplin suçlarında, soruşturma yoluyla **disiplin cezaları ve yaptırımlar**. UDVA denetçiler ve denetim firmaları için bağımsız bir disiplin organıdır.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

KAYİK Olmayanların denetimlerine yönelik tüm kalite güvence incelemeleri SKAU'ya delege edilmiş olup UDVA tarafından denetlenmektedir.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Belirli disiplin cezaları ve yaptırımları SKAU'ya delege edilmiştir. Dolayısıyla, SKAU doğrudan kendi gözetiminde olan hususlarla ilgili olarak yaptırımlara karar verir.

Danışma Komitesi

Bugüne kadar bir danışma komitesi kurulmamıştır.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

Şu an itibarıyla kamu gözetimi sisteminin 2014 AB reformundan ne düzeyde etkileneceği belirli değildir. Finansman ile ilgili olarak, UDVA'nın bütçesine SKAU tarafından mümkün olduğu ölçüde kaynak aktarımı yapılması beklenmektedir. KAYİK'lerin denetimlerine yönelik kalite güvence sisteminin değiştirilmesinin gerekliliği konusunda farkındalık vardır.

Slovenya

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Denetimin Kamu Gözetimi Kurumu (ANR)
Web sitesi	http://www.anr.si/
Meslek Kuruluşları	Slovenya Denetçiler Enstitüsü (SIZR)

Oluşumu

ANR CE başkanı olarak görev alan Kurumun Genel Müdürü ile birlikte, Maliye Bakanı'nın teklifi üzerine, Hükümet tarafından atanan ve görevden alınan Uzmanlar Konseyi (CE) tarafından yönetilmektedir. Uzmanlar altı yıllık bir süre için atanırlar ve yeniden atanabilmeleri mümkündür. Uzmanlar Konseyinin (CE) ve Genel Müdürün aşağıda belirtilen kriterleri karşılaması gerekir:

- ANR'nin görevleriyle ilgili gerekli bilgi ve deneyime sahip bağımsız bir uzman olması;
- Ekonomi veya hukuk alanlarından bir yükseköğretim kurumunu tamamlanması;
- Muhasebe, denetim, finans ya da hukuk teorik veya pratik alanlarda en az sekiz yıl iş deneyimi bulunması;
- Sloven Denetçiler Enstitüsü (SIA) tarafından istihdam edilmemiş olması veya Enstitü'nün organlarının herhangi birinin üyesi olmaması;
- Atanmadan asgari olarak son üç yıl öncesinde bağımsız denetim faaliyetinde bulunmamış olması ya da herhangi bir şekilde denetim firmasıyla ortaklık ilişkisinin olmaması.
- Ekonomik suçlarla ilgili daha önceden herhangi bir ceza mahkumiyetinin olmaması;
- Yasal denetime tabi olan herhangi bir işletmenin Müdürler Kurulu ya da Yönetim Kurulu üyesi olmaması.

CE'nin Maliye Bakanı tarafından atanan yedi üyesi vardır. Bu üyeler aşağıda belirtilen kurumlardan atanırlar:

- Menkul Kıymetler Piyasası Kurumu;
- Slovenya Bankası;
- Sigorta Denetleme Kurumu;
- SIZR;
- Ljubljana Menkul Kıymetler Borsası;
- Ekonomi Bakanlığı;
- Maliye Bakanlığı;
- Ljubljana veya Maribor Üniversitesi.

Finansman

ANR çoğunlukla hükümet tarafından finanse edilmektedir. Buna gösterge olarak, 2013 yılı için ANR bütçesi 259.000 Euro olarak gerçekleşmiş olup, bunun 242.000 Euro'luk kısmı hükümet tarafından sağlanmıştır.

Şeffaflık

ANR tarafından Slovenya Cumhuriyeti Millet Meclisi tarafından gözden geçirilen yıllık bir rapor hazırlanır. Yıllık çalışma planı ve disiplin cezaları ile yaptırımlarla ilgili olduğu için bu rapor genel kullanıma açıktır. Yıllık rapor gerçekleştirilen kalite güvence incelemelerinin genel sonuçlarını içermektedir. Firmalar itibarıyla sonuçlar sunulmamaktadır. Disiplin cezaları ve yaptırımların nihai halini almasının ardından bunlar hakkında bilgiler SIZR tarafından tutulan resmi sicile işlenir.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYIK Olmayanlar	KAYIK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması		SIZR
Kalite Güvence Sistemi	SIZR tarafından gerçekleştirilir ANR incelemeler gerçekleştirilebilir & tavsiyelerde bulunabilir	
Disiplin cezaları ve yaptırımlar		ANR
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

ANR aşağıdaki faaliyetlerin gözetiminden sorumludur:

- Denetim kurallarının kabul edilmesi ve düzenleme olmayan denetim kurallarının hiyerarşisinin belirlenmesi;
- Mesleki unvan olarak lisanslı denetçiliğin alınmasına yönelik eğitim;
- Denetim hizmeti sunmak ve lisanslı denetçi görevlerini yürütmek üzere lisans verilmesi ve üçüncü ülkelerden denetçiler ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi;
- Lisanslı denetçilerin sürekli eğitim; ve
- Lisanslı denetçilerin ve denetim şirketlerinin denetim çalışmalarının kalitesinin sağlanması.

ANR denetim şirketlerinin ve lisanslı denetçilerin işlerinin kalitesinin gözetimi ile ilgili prosedürlerine yönelik nihai kararları alır ve gözetime ilişkin önlemleri uygular. İyi uygulamalara dayanarak, ANR, SIZR ile işbirliği içinde, şirketlerin türlerine göre denetim kalitesinin kontrolü için öneriler geliştirir.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Bu görev SIZR'a delege edilmiştir. KAYIK'ler ve KAYIK olmayanlar arasında bir ayırım yapılmamaktadır.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

Bu görev SIZR'a delege edilmiştir. ANR kendisi kalite güvence incelemeleri gerçekleştirebilir. Bu kalite kontrolü gerçekleştirirken, SIZR aynı yetkilere sahiptir. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir ayırım yapılmamaktadır.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Bu görevler delege edilmemiştir. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir ayırım yapılmamaktadır.

Danışma Komitesi

Şu an itibarıyla, herhangi bir mevcut Danışma Komitesi bulunmamakta ve ileride bir komite kurulup kurulmayacağı da belirsizdir.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ülkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde Slovenya'daki kamu gözetimi sistemi muhtemelen ANR'nin yaptırımlar dahil olmak üzere kalite güvence incelemeleri sistemine ilişkin tüm faaliyetleri üstlenmesi şeklinde değişecektir:

İspanya

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Muhasebe ve Denetim Enstitüsü (ICAC)
Web sitesi	http://www.csippc.ro
Meslek Kuruluşları	İspanya Mali Müşavirler Enstitüsü (ICJCE) Ekonomist Birlikleri Genel Konseyi (CGCE)

Oluşumu

Muhasebe ve Denetim Enstitüsü (ICAC), Ekonomi ve Rekabet Bakanlığına bağlanmıştır. ICAC'ın yönetim organları ICAC Başkanı, Denetim Komitesi ve Muhasebe Konseyidir.

Denetim Komitesinin sadece danışmanlık rolü vardır ve aşağıda belirtilenden oluşur:

- Birisi Borsa Düzenleyici Kurumu'ndan (CNMV) olmak üzere Ekonomi ve Rekabet Bakanlığının iki temsilcisi;
- Sigorta ve Emeklilik Fonları Genel Müdürlüğünün (DGS) bir temsilcisi;
- Devlet Denetleme Kurumu'nun (IGAE) bir temsilcisi;
- Sayıştay'ın bir temsilcisi;
- İspanya Merkez Bankasının bir temsilcisi;
- Bir kamu savcısı veya ticaret sicil memuru;
- Akademik camiyi temsilen bir üye;
- Bir yatırım analisti;
- Muhasebe ve denetim konularında bir uzman ve
- Denetim meslek kuruluşlarının dört temsilcisi.

Muhasebe Konseyi muhasebe standartlarının düzenlenmesinden sorumlu olan kurumların temsilcilerinden oluşmaktadır. Bu kurumlar:

- İspanya Bankasının, CNMV'nin ve DGS'nin temsilcileri;
- ICAC'dan gelen kamu görevlileri ve
- Ekonomi ve Rekabet Bakanlığı'ndan bir temsilci.

Finansman

ICAC ağırlıklı olarak mesleğe uygulanan harçlarla finanse edilmektedir. Harçlar, her bir denetim raporunun verilebilmesi için ICAC'a ödenir. ICAC'nın kaynaklarının çok küçük bir kısmı kendi yayınlarının satışı ile elde edilmektedir. Daha önceden, 2011 yılına kadar, ICAC devletten alınan kaynaklar ile finanse edilmekteydi.

Şeffaflık

ICAC yıllık hesaplarına ve yıllık faaliyetlerine ilişkin bir rapor yayımlar. 2013 yıllık raporuna [İngilizce](#) olarak da ulaşılabilir. İnceleme raporları tek tek ayrı olarak kamuya açık değildir. Disiplin cezaları ve yaptırımlarına ilişkin bilgiler Resmi ICAC Bülteninde (BOICAC) yayımlanır ve denetçi veya denetim firmasının adını, uygulanan yaptırım türünü, varsa ceza tutarını ve ilgili olması durumunda denetlenen firmanın adını içerir. Bu bilgiler BOICAC adlı Resmi ICAC Bülteninde yayınlanmaktadır.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması	Oluşturma: ICJCE ve CGCE Onaylama: ICAC	
Kalite Güvence Sistemi	ICJCE ve CGCE	ICAC ICJCE ve CGCE; mümkün ama uygulanmamış
Disiplin cezaları ve yaptırımlar		ICAC
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

ICAC'ın faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- ICJCE tarafından yürütülen giriş sınavlarına yönelik standartlar ICAC tarafından oluşturulduğundan, denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicil işlemleri ile sürekli eğitimi;
- Denetim, etik ve iç kalite kontrolü alanındaki **standartların onaylanması**;
- **Kalite güvence sisteminin gözetimi**, incelemelerin kapsamını belirleyen ve KAYİK'ler ile KAYİK Olmayanların denetimlerinin gerçekleştirilmesine yönelik prosedürleri oluşturan ICAC tarafından yapılır. ICAC inceleme yapacakları onaylar, ayrıca incelenecek denetçilerin ve firmaların seçimini yapar. Tüm KAYİK incelemeleri ICAC tarafından gerçekleştirilir ve
- **Disiplin cezaları ve yaptırımlar.**

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Standart taslaklarının oluşturulması ICJCE ve CGCE'ye delege edilmiştir. Bu görevin yerine getirilmediği durumlarda, ICAC'ın standartları hazırlama ve kabul etme yetkisi vardır. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

KAYİK olmayanlar için kalite güvence incelemeleri, bu faaliyetlerin gözetimi ICAC tarafından yürütülmek kaydıyla, meslek kuruluşlarına delege edilmiştir. KAYİK Olmayanların kalite

incelemelerine ilişkin çalışma programı, ICAC ve meslek kuruluşları arasında her yıl görüşülür ve tüm taraflarca imzalanan bir protokol ile belirlenir.

Şu an itibarıyla, KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlara yönelik kalite incelemelerinin devredilmesi mümkün olmakla birlikte, uygulamada yalnızca KAYİK Olmayanların kalite güvence incelemeleri meslek kuruluşları tarafından gerçekleştirilmektedir.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Bu görevler delege edilmemiştir. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir ayırım yapılmamaktadır.

Danışma Komitesi

İlgili Denetim Kanunu uyarınca ICAC'ın mevcut iki Yönetim Organı olan Denetim Komitesi ve Muhasebe Konseyi denetim konularında karar verilmesinde nihai sorumluluğu bulunan ICAC Başkanının danışma komiteleri olarak faaliyet göstermektedir. Denetim Komitesine meslek mensuplarının katılımı zamanla değişmiş olup, geçerli olan dağılım yukarıda ayrıntılı olarak verilmiştir. ICAC'ın Muhasebe Konseyi diğer ilgili taraflar ile birlikte mesleğin temsil edildiği Muhasebe Danışma Komitesi tarafından desteklenir. Muhasebe Konseyi ICAC'ın yönetim organlarından biridir.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ülkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde İspanya'daki kamu gözetimi sistemi muhtemelen aşağıdaki şekilde değişecektir:

- **Finansman:** yeni taslak düzenleme Denetçi Resmi Siciline tescil için yeni bir ücret alınmasına yönelik hüküm içermektedir.
- **Yaptırım:** yeni taslak düzenleme KAYİK denetimleriyle ilgili para cezalarının miktarının artırılmasına yönelik bazı değişiklikler önermektedir.
- **Kalite güvence sistemi:** Yeni taslak düzenlemede meslek kuruluşlarına devredilecek görevlerin "yalnızca aracı olarak" olacağı belirtilmektedir. Bu terimin nihai yorumlanması ise, bu durumun daha az görevin delegasyonuna yol açabileceğidir. Yeni taslak düzenleme KAYİK Olmayanların denetimlerine yönelik kalite güvence incelemelerinin gerçekleştirilmesine ilişkin delegasyonu sınırlayacaktır. Yukarıda belirtildiği üzere, mevcut düzenlemeler kalite güvence incelemelerinin delegasyonuna meslek kuruluşlarına delege edilmesine izin vermektedir. Uygulamada yalnızca KAYİK olmayanların kalite incelemeleri delege edilmiş olmasına rağmen, düzenlemeler hâlihazırda sınırlama getirmemektedir. Bu itibarla, bireysel denetim gerçekleştiren denetçilerin ve denetim firmalarının belgelerine ve çalışma dosyalarına erişilmesine yönelik düzenleyicilerin kanuni yetkilerinin artması beklenmektedir.
- **Danışma Komitesi:** yeni taslak düzenleme Denetim (Danışma) Komitesinin oluşumuna ve sorumluluklarını kısıtlanmasına yönelik yeni hususları gündeme getirmiştir. Kanun tasarısı ile hâlihazırda fiilen denetçilik yapanların veya henüz yeni bırakmış olanların komite üyesi olmalarını yasaklamaktadır ICJCE bu yeni kısıtlamanın çekilmesi istemektedir.

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Mali Müşavirler Gözetim Kurulu (RN)
Web sitesi	http://www.revisorsnamnden.se/rn/english/english.html
Meslek Kuruluşları	İsveç Muhasebe Mesleği Enstitüsü (FAR)

Oluşumu

Mali Müşavirler Gözetim Kurulu (RN) bir idari yapı ve bir disiplin kurulu olarak teşkilatlanmıştır. RN'nin herhangi bir kurulu bulunmamakta, bunun yerine kurumun başkanı olan ve tüm idari konularda tam karar alma yetkisine sahip bir genel müdür tarafından yönetilmektedir. Söz konusu genel müdür altı yıllık bir süre için hükümet tarafından atanır. Disiplin kurulu Hükümet tarafından üç yıllığına atanan dokuz üyeden oluşur ve bu üyelerin ikisi uygulayıcı olmalıdır.

Finansmanı

RN; denetçi başına 5.500 SEK ve kayıtlı muhasebe firması başına 20.000 SEK tutarında bir yıllık ücret, her yetki ve ruhsat veya tescil ve izin / kayıt başvurusu veya bunları yenileme için 3.100 SEK tutarında bir ücret ve her sınav için 25.000 SEK tutarında alınan ücretlerden oluşan gelirler ile finanse edilmektedir.

Ayrıca, RN her bir KAYİK görevlendirilmesi ile ilgili olarak yıllık bir ücret tahakkuk ettirmektedir, örneğin bugün borsa şirketlerini kapsayan 10.000 ve 40.000 SEK arasında değişen bir ücret uygulanmaktadır.

Şeffaflık

RN kamunun erişimine açık olan yıllık bir rapor yayımlar. Yıllık rapor gerçekleştirilen kalite güvence incelemelerinin genel sonuçlarını içermesine karşın firmalar itibarıyla sonuçlar sunulmamaktadır. Disiplin cezaları ve yaptırımlara ilişkin kararlar isimler belirtilmeden kamuya açıklanır. Kamu tarafından münferit vakalar hakkında daha fazla bilgi talep edilebilir ve bu durumda sunulan bilgilerde isimlere yer verilebilmektedir.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması		RN
Kalite Güvence Sistemi	FAR/RN	RN
Disiplin cezaları ve yaptırımlar		RN

**Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.*

Faaliyetlerin Kapsamı

RN'nin faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- Denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicil işlemleri ile sürekli eğitimi;
- **Standart oluşturma ve standartların onaylanması;**
- **Kalite güvence sisteminin gözetimi** ve KAYİK'lerin denetçileri ile FAR üyesi olmayanların kalite incelemelerinin gerçekleştirilmesi. Ayrıca, FAR tarafından yürütülen kalite güvence incelemelerinden rastgele seçilenlerin incelemesini gerçekleştirir ve
- **Disiplin cezaları ve yaptırımları** disiplin kurulu aracılığıyla RN tarafından uygulanmaktadır.

RN denetçilerle ilgili tüm konularda kamu otoritesidir. Sınavlarla, yetkilerin verilmesiyle ve sicille ilgili tüm konulardan RN sorumludur, aynı zamanda yetkili muhasebe firmalarına ve denetçilere karşı disiplin ve diğer yaptırım kararlarının verilmesinden ve gözetiminden sorumludur. Ayrıca, RN ön uyarıların verilmesinden, denetim uygulamalarının ve mesleki etiğin geliştirilmesinden ve yorumlanmasından sorumludur.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

Bu görev delege edilmemiştir. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir ayırım yapılmamaktadır.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

KAYİK Olmayanların denetimini yürüten FAR üyelerine yönelik kalite güvence incelemeleri FAR tarafından gerçekleştirilir. Bir denetçinin veya denetim firmasının inceleme geçirmeyi reddetmesi veya inceleme neticesinde önemli eksikliklerin ortaya çıkarılması durumunda, bu hususların FAR tarafından RN'ye raporlanması gerekir.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Bu görevler delege edilmemiştir. KAYİK'ler ve KAYİK olmayanlar arasında bir ayırım yapılmamaktadır.

Danışma Komitesi

Şu an mevcut olan bir danışma komitesi bulunmamaktadır.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ülkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde İsveç'teki kamu gözetimi sistemi muhtemelen aşağıdaki şekilde değişecektir:

- **Faaliyetlerin kapsamı:** RN tarafından piyasanın daha fazla izlenmesi yönünde kısmen değişiklik beklenmektedir. Ek bir yetki devri planlanmamaktadır.

Birleşik Krallık

YÜRÜTÜLEN FAALİYETLERİN MEVCUT DURUMU

Kamu Gözetiminin Yapısı

Yerel kamu gözetim kuruluşu	Denetim Mesleğinin Gözetimi ve Şirket Raporlamaları Finansal Raporlama Konseyi (FRC)
Diğer ilgili organlar	Bankaların Denetimi (PRA) Finansal listeleme (FCA)
Web sitesi	https://www.frc.org.uk/Home.aspx http://www.fca.org.uk/ http://www.bankofengland.co.uk/pr/Pages/default.aspx
Meslek Kuruluşları	Taninan Gözetim Kuruluşları (RSBs)¹⁶ İngiltere ve Galler Mali Müşavirler Enstitüsü(ICAEW) İrlanda Mali Müşavirleri (ICAI) İngiltere Fermanlı Ruhsatlı Muhasebeciler Birliği(ACCA) İskoçya Fermanlı Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAS) Yetkili Mali Müşavirler Birliği (AAPA) Yetki Vermesi Taninan Kuruluşlar (RQBs)¹⁷ İngiltere ve Galler Mali Müşavirler Enstitüsü(ICAEW) İrlanda Mali Müşavirleri (ICAI) İngiltere Fermanlı Ruhsatlı Muhasebeciler Birliği(ACCA) İskoçya Fermanlı Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAS) Kamu Maliyesi ve Muhasebesi Ruhsatlama Enstitüsü (CIPFA) ¹⁸ Uluslararası Muhasebeciler Birliği

Oluşumu

FRC Yönetim Kurulunun şunlardan oluşan en fazla 20 yöneticisi olabilir: Başkan ve Başkan Vekili (İşletme, Yenilik ve Yetenekler Bölümünden Sorumlu Devlet Sekreteri tarafından atanan); İcra Kurulu Başkanı; Yürütme İcra Direktörü; Kodlar ve Standartlar Genel Müdürü; Kodlar ve Standartlar Komitesi Başkanı; Yürütme Komitesi Başkanı ve sayısı 11'e kadar çıkabilen diğer icracı olmayan yöneticiler (Muhasebe, Aktüeryal ve Denetim ile Güvence Konseylerinin Başkanlıkları da dahil olmak üzere). Denetim mesleğinin gözetimi açısından önemli komiteler Kodlar ve Standartlar Komitesi ile Yürütme

¹⁶ Bunlar Devlet Bakanlığı tarafından kabul edilen meslek kuruluşlarıdır ve üyesi olan denetçilerin ve firmaların işlerinin denetimini yaptıklarından FRC tarafından denetlenirler.

¹⁷ Bunlar Devlet Bakanlığı tarafından kabul edilen meslek kuruluşlarıdır ve denetim ruhsatı verilmesinden sorumlu olduklarından FRC tarafından denetlenirler.

¹⁸ CIPFA'nın RQB statüsü (Yetki Vermesi Taninan Kuruluş) şu an geçici olarak askıya alınmıştır.

Komitesidir. Bu komitelerin her ikisinin bünyesinde uygulayıcılar yer almaktadır. Ancak, FRC Yönetim Kurulu üyelerinden herhangi biri uygulayıcı değildir.

FRC Yönetim Kurulu üyelerinin çoğunluğunun atama öncesi son beş yıl içinde aşağıda belirtilen faaliyetleri gerçekleştirmemiş kişiler olması gerekir:

- Denetçiler, muhasebeciler veya aktüerler ya da
- Bir denetim, muhasebe veya aktüeryal firmasında oy hakkı bulunan ya da
- Bir denetim, muhasebe veya aktüeryal firmasının çalışanı ya da bir denetim, muhasebe veya aktüeryal firmasının idari veya yönetim organlarının üyesi ya da bir muhasebe veya aktüeryal kuruluşun yönetici ortağı.

Yukarıda belirtilen koşullara ilave olarak, bir muhasebe veya aktüeryal meslek kuruluşun çalışanının FRC komitelerinden herhangi birine müdür olarak atanması uygun değildir.

Finansman

Muhasebe, denetim ve kurumsal yönetime ilişkin FRC'nin temel faaliyet giderlerinin şu anda iş dünyası, muhasebe mesleği ve İngiltere Hükümeti tarafından karşılanmasına ilişkin bir düzenleme çerçevesinde finanse edilmektedir. Ancak şunu belirtmek gerekir ki, Hükümetin kaynak aktarım oranı çok azdır. Aktüeryal standartlara ve düzenlemelere ilişkin temel faaliyet giderleri emeklilik ve sigorta sektörlerinin ve aktüeryal meslek mensuplarının katkılarıyla finanse edilmektedir.

31 Mart 2016 tarihinde sona eren yıla ilişkin FRC bütçesi 12,800,000 GBP'dir. Finansman kaynaklarına ilişkin düzenlemelerinin ayrıntılarına [FRC web sitesinden](#) ulaşılabilir.

Şeffaflık

FRC tarafından her sene bir [yıllık rapor, plan ve bütçe](#) yayımlanır. [Firmalar itibarıyla kalite inceleme sonuçları](#) ve bunun yanı sıra [disiplin cezaları ve yaptırımları](#)na ilişkin bilgiler ve kararlar da yayımlanır.

Yerel Kamu Gözetimi Kuruluşunun Önemli Faaliyetlerine Genel Bakış ve Yetki Devri

TEMEL FAALİYETLERİ*	KAYİK Olmayanlar	KAYİK'ler
Standart oluşturma ve standartların onaylanması	FRC	FRC
	Etik standartlar: RQBs ve FRC	
Kalite Güvence Sistemi	Denetim firmaları > 10 "önemli denetim"	
	FRC	
	Diğer tüm KAYİK Olmayanların denetimleri	Denetim firmaları < 10 "önemli denetim"
	RSBs	RSBs
Disiplin cezaları ve yaptırımlar	FRC ve RSBs	
	Soruşturmaların FRC tarafından yürütülmesi durumunda, yaptırımlar da FRC tarafından uygulanır	
<i>*Yerel kamu gözetimi organ(lar)ı bu faaliyetlerin gözetiminde nihai sorumluluğa sahiptirler.</i>		

Faaliyetlerin Kapsamı

FRC'nin faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekildedir:

- Denetçilerin ve denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve sicili ile sürekli eğitiminin gözetimi FRC'nin Mesleki Gözetim Ekibi tarafından gerçekleştirilmektedir. Ancak şunu belirtmek gerekir ki, denetçilerin yetkilendirilmesi ve yeterliliği/eğitimi FRC tarafından yürütülmemektedir. Yetkilendirme ve sicil işlemleri yetki vermesi tanınan kuruluşlar (RQBs) tarafından yerine getirilmektedir.
- Standart oluşturma ve standartların onaylanması** FRC tarafından denetim ve güvence ekibi aracılığıyla yerine getirilmektedir. FRC, Birleşik Krallıkta ve İrlanda gerçekleştirilen hizmetlere ilişkin denetim ve güvence standartlarını ve rehberleri geliştirir ve devamlılığını sağlar.
- KAYİK'leri de içeren "önemli denetimlerin" **kalite güvence sisteminin gözetimi**. FRC, KENDİ Denetim Kalite İnceleme (AQR) ekibi aracılığıyla, tüm borsaya kote şirketler ile diğer KAYİK'lerin denetimlerinin izlenmesinden sorumludur. AQR Ekibi 10'dan fazla "büyük denetim" gerçekleştiren firmaların incelemesini yürütmektedir – bu durumda AQR tarafından tam incelemeye tabi 9 denetim firması bulunmaktadır. Denetimlerin orta düzeyi AQR çalışmalarının kapsamı içindedir ve KAYİK Olmayan "önemli denetimler" olarak bilinir. Bunlar, finansal durumu nedeniyle önemli düzeyde kamu yararını ilgilendirdiği kabul edilen işletmelerdir. Bu tür kuruluşların listesi FRC ("Bağımsız İnceleme Kapsamı") tarafından her yıl yayımlanır. Önemli denetimler KAYİK'lerle aynı inceleme düzenlemelerine tabi olmakla birlikte bunlarla ilgili olan diğer yükümlülüklerle tabi değildir.
- Birleşik Krallıkta kamu yararını önemli ölçüde etkilemesi gündeme gelen veya beklenen potansiyel disiplin suçlarında soruşturma yoluyla **disiplin cezaları ve yaptırımlar**. FRC, Birleşik Krallık meslek kuruluşlarının üyesi olan muhasebeciler ve muhasebe firmaları için bağımsız bir disiplin organıdır.

Meslek Kuruluşlarına Yetki Devirleri

Standart oluşturma ve standartların onaylanması

FRC hazırlayıcıların (sadece Birleşik Krallık GKGMİ finansal tabloları) ve denetçilerin uyması gerekli olan finansal raporlama ve denetim standartlarını yayımlar Denetim standartları Uluslar arası Denetim Standartlarının (UDS'ler) Birleşik Krallık ve İrlanda versiyonlarıdır. Söz konusu standartlar UDS'leri (Birleşik Krallık ve İrlanda) referans almakla birlikte Birleşik Krallığa ve İrlanda'ya özgü hususlara ilişkin ek hükümler içermektedir. Ayrıca, FRC denetçiler için etik kuralların oluşturulmasından sorumlu olup, söz konusu standartlar bu yılın sonuna kadar AB Denetim Mevzuatı değişiklikleri dikkate alınarak revize edilecektir. Her bir meslek kuruluşunun görevlerine bağlı olmaksızın üyelerinin her birine uyguladıkları kendi Etik Kodları bulunmaktadır. Bu kuruluşlarda bazıları IESBA Kodlarını olduğu gibi kabul ederken, bazıları ise ek olarak özel hükümleri eklemiştir.

Kalite Güvence / incelemeleri ve denetimleri

Mevcut tanımlara göre 40 firma tarafından KAYİK denetimi ve 60 firma tarafından ise KAYİK'ler dahil olmak üzere "büyük denetim" gerçekleştirilmektedir. AQR (Denetim Kalitesi İnceleme Ekibi) hangi kuruluştan yetki aldığına bağlı olarak, bağımsız incelemesi ilgili RSB'nin (Tanınan Gözetim Kuruluşu) İzleme Organına delege edilen on ve daha azı "büyük denetim" gerçekleştiren yaklaşık elli firma bulunmaktadır. RSB'ler bu firmaların ana incelemelerini üstlenirler. Genelde, 2013 yılında 1350 firma 5 RSB tarafından incelenmiş olup, bu sayı Birleşik Krallıkta sicile kayıtlı toplam firmasının yüzde 20'sine karşılık gelmektedir. RSB'ler tarafından gerçekleştirilen denetimlerin gözetimi FRC tarafından yapılmaktadır.

Disiplin cezaları ve yaptırımlar

Disiplin cezalarının ve yaptırımlara yönelik sevk işlemleri RSB olan meslek kuruluşlarına delege edilmiştir. Söz konusu meslek kuruluşları direkt incelemelerine tabi olan konular bakımından yaptırımlara karar verir. FRC tarafından yürütülen disiplin soruşturmalarından kaynaklanan yaptırımların ve cezaların uygulanmasında mesleki kuruluşlar FRC'nin temsilcisi olarak hareket eder.

Hangi yaptırımların uygulanacağına kimin karar vereceği, ilgili incelemenin FRC veya RSB'lerden hangisi tarafından gerçekleştirildiğine bağlıdır. Tüm yaptırımlar RSB'ler tarafından uygulanır.

Danışma Komitesi

1974 yılında bir komite ICAEW, ICAS, ACCA, CIPFA ve İrlanda Mali Müşavirler Kuruluşlarından oluşan Muhasebe Meslek Kuruluşları Danışma Komitesi (CCAB) olarak bilinen bir komite kurulmuştur. CCAB, muhasebe meslek kuruluşlarının FRC ile BIS'i ve geniş anlamda bütün olarak ekonomiyi desteklemek üzere kamu yararına birlikte ortaklaşa çalışmalarını için bir forum sağlar.

BEKLENEN DEĞİŞİKLİKLER – AB DENETİM REFORMU

AB 2014 Denetim Reformunun üye ülkelere aktarılması ve uygulanması neticesinde İngiltere'deki kamu gözetimi sisteminin ne düzeyde değişeceği şu an itibarıyla net değildir. BIS İngiltere'de mesleğin denetimine yönelik değişiklikleri danışmak üzere tartışma belgesi yayınlamıştır. Bu değişikliklerin ne olacağını üzerinde şu anda net bir gösterge bulunmamakta, ancak, aşağıdakiler beklenmektedir:

- **Kurulun oluşumu ve atama süreci:** Komite üyelerinin bağımsızlığı ile ilgili değişiklikler beklenmektedir.
- **Faaliyetlerin kapsamı:** KAYİK denetimi yapan firmaların kalite incelemelerinden FRC sorumlu olacaktır. KAYİK tanımının nasıl uygulandığına bağlı olarak, denetlenen işletme sayısının 50 ila 100 arasında olması tahmin edilmektedir. "Büyük denetim" kategorisinin uygun kullanımı veya aynı şekilde kalıp kalması tartışılabilir. Rekabet ve Piyasalar Otoritesi (CMA) halka açık

kuruluşlar için denetim programının artacağını belirtmiş ve FRC rekabet ile ilgili yükümlü olduğundan, bu durum kalite inceleme faaliyetlerinin artmasına neden olabilir.

23 AB ÜLKESİNDE KAMU GÖZETİMİ KURUMLARININ MESLEK KURULUŞLARINA GÖREV VE YETKİ DEVRİ DURUMU

AB ÜYESİ ÜLKESİ	Meslek Kuruluşunun veya Mesleğin Gözetim Organında Temsil Edilme Durumu	Standartların* oluşturulması ve onaylanması	KAYİK Olmayanların Denetimlerine Yönelik Kalite Güvence İncelemeleri	KAYİK Denetimlerine Yönelik Kalite Güvence İncelemeleri	İdari Yaptırımlar ve Disiplin Cezalarının Uygulanması
Avusturya	Meslek mensuplarının karar organında yer alması suretiyle	Devredilmiş	Devredilmemiş	Devredilmemiş	Devredilmemiş
Belçika	Mesleğin temsil edilmediği veya temsil durumun çok net olmadığı bir sistem	Meslek kuruluşunun dahil olduğu bir süreç içerisinde ¹	Devredilmiş	Devredilmiş	Meslek kuruluşu ile ilgili gözetim kuruluşları birlikte sorumludurlar
Bulgaristan	Meslek kuruluşunun temsilcisinin karar organında yer alması suretiyle	Devredilmemiş	Devredilmiş	Devredilmemiş ²	Devredilmiş (KAYİK olmayanların denetimlerine yönelik)
Kıbrıs	Mesleğin temsil edilmediği veya temsil durumun çok net olmadığı bir sistem	Devredilmemiş	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş
Estonya	Meslek kuruluşunun temsilcisinin karar organında yer alması suretiyle	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş
Finlandiya	Fiilen mesleği icra etmeyen meslek mensuplarının karar organında yer alması suretiyle	Devredilmemiş ³	Devredilmemiş	Devredilmemiş	Devredilmemiş
Fransa	Meslek kuruluşunun temsilcisinin veya meslek mensuplarının karar organında	Meslek kuruluşunun dahil olduğu bir süreç içerisinde ⁴	Devredilmiş	Kısmen devredilmiş ⁵	Devredilmemiş

* Standartlar: Mesleki Etik Kurallar, Kalite Kontrol Standardı, Denetim Standartları

¹ İlgili kamu gözetimi kurumunun teklifi üzerine Adalet Bakanlığı tarafından onaylanan standartlar meslek kuruluşu tarafından oluşturulmaktadır.

² Buna karşın; KAYİK'ler için kalite güvence incelemelerine meslek kuruluşunun bir temsilcisi de denetim ekibinin bir üyesi olarak katılmaktadır.

³ Bu görev resmi olarak başka bir kuruluşa delege edilmemiş, ancak, uygulamada kamu gözetimi kurumunun standartları belirlemesi çok mümkün gözükmemekte ve bu faaliyetlerin meslek kuruluşu tarafından gerçekleştirilmesi muhtemeldir.

⁴ İlgili Kamu Gözetimi Kurumunun teklifi üzerine Adalet Bakanlığı tarafından onaylanan standartlar meslek kuruluşu tarafından oluşturulmaktadır.

⁵ İlgili Kamu Gözetimi Kurumu adına ve yakın gözetimi altında riskli görülmeyen bazı KAYİK incelemeleri ve alanların denetimleri meslek kuruluşu tarafından yürütülebilir.

23 AB ÜLKESİNDE KAMU GÖZETİMİ KURUMLARININ MESLEK KURULUŞLARINA GÖREV VE YETKİ DEVRİ DURUMU

AB ÜYESİ ÜLKESİ	Meslek Kuruluşunun veya Mesleğin Gözetim Organında Temsil Edilme Durumu	Standartların* oluşturulması ve onaylanması	KAYİK Olmayanların Denetimlerine Yönelik Kalite Güvence İncelemeleri	KAYİK Denetimlerine Yönelik Kalite Güvence İncelemeleri	İdari Yaptırımlar ve Disiplin Cezalarının Uygulanması
	yer alması suretiyle				
Almanya	Fiilen mesleği icra etmeyen meslek mensuplarının karar organında yer alması suretiyle	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş
Macaristan	Mesleğin temsil edilmediği veya temsil durumun çok net olmadığı bir sistem	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmemiş	Devredilmiş
İrlanda	Meslek kuruluşlarının temsilcisinin karar organında yer alması suretiyle	Devredilmemiş ⁶	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş
İtalya	Mesleğin temsil edilmediği veya temsil durumun çok net olmadığı bir sistem	Meslek kuruluşunun dahil olduğu bir süreç içerisinde	Devredilmemiş	Devredilmemiş	Devredilmemiş
Litvanya	Meslek kuruluşunun temsilcisinin karar organında yer alması suretiyle	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş
Lüksemburg	Meslek kuruluşunun temsilcilerinin karar organında yer alması suretiyle	Devredilmemiş	Devredilmemiş	Devredilmemiş	Devredilmemiş
Malta	Meslek kuruluşunun temsilcilerinin ve meslek mensuplarının karar organında yer alması suretiyle	Devredilmemiş	Devredilmemiş	Devredilmemiş	Devredilmemiş

⁶ Birleşik Krallık Finansal Raporlama Konseyinin (FRC) yayınlamış olduğu standartlar kabul edilmektedir. Herhangi bir onay süreci izlenmemektedir.

23 AB ÜLKESİNDE KAMU GÖZETİMİ KURUMLARININ MESLEK KURULUŞLARINA GÖREV VE YETKİ DEVRİ DURUMU

AB ÜYESİ ÜLKESİ	Meslek Kuruluşunun veya Mesleğin Gözetim Organında Temsil Edilme Durumu	Standartların* oluşturulması ve onaylanması	KAYİK Olmayanların Denetimlerine Yönelik Kalite Güvence İncelemeleri	KAYİK Denetimlerine Yönelik Kalite Güvence İncelemeleri	İdari Yaptırımlar ve Disiplin Cezalarının Uygulanması
Hollanda	Fiilen mesleği icra etmeyen meslek mensuplarının karar organında yer alması suretiyle	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmemiş	Devredilmemiş
Polonya	Meslek kuruluşunun temsilcilerinin karar organında yer alması suretiyle	Meslek kuruluşunun dahil olduğu bir süreç içerisinde	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş
Portekiz	Meslek kuruluşunun temsilcisinin karar organında yer alması suretiyle	Meslek kuruluşunun dahil olduğu bir süreç içerisinde	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş
Romanya	Meslek kuruluşunun temsilcisinin karar organında yer alması suretiyle	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş
Slovakya	Meslek kuruluşunun temsilcisinin karar organında yer alması suretiyle	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş
Slovenya	Fiilen mesleği icra etmeyen meslek mensuplarının karar organında yer alması suretiyle	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmiş	Devredilmemiş
İspanya	Meslek kuruluşunun temsilcilerinin ve meslek mensuplarının karar organında yer alması suretiyle	Meslek kuruluşunun dahil olduğu bir süreç içerisinde	Devredilmiş	Devredilmemiş	Devredilmemiş
İsveç	Meslek mensuplarının karar organında yer alması suretiyle	Devredilmemiş	Devredilmiş	Devredilmemiş	Devredilmemiş

23 AB ÜLKESİNDE KAMU GÖZETİMİ KURUMLARININ MESLEK KURULUŞLARINA GÖREV VE YETKİ DEVRİ DURUMU

AB ÜYESİ ÜLKESİ	Meslek Kuruluşunun veya Mesleğin Gözetim Organında Temsil Edilme Durumu	Standartların* oluşturulması ve onaylanması	KAYİK Olmayanların Denetimlerine Yönelik Kalite Güvence İncelemeleri	KAYİK Denetimlerine Yönelik Kalite Güvence İncelemeleri	İdari Yaptırımlar ve Disiplin Cezalarının Uygulanması
Birleşik Krallık	Fiilen mesleği icra etmeyen meslek mensuplarının karar organında yer alması suretiyle	Devredilmemiş ⁷	Devredilmiş	Kısmen Devredilmiş	Devredilmiş

TÜRKİYE'DE KAMU GÖZETİMİ KURUMUNUN TÜRMOB'A GÖREV VE YETKİ DEVRİ DURUMU

	Meslek Kuruluşunun veya Mesleğin Gözetim Organında Temsil Edilme Durumu	Standartların* oluşturulması ve onaylanması	KAYİK Olmayanların Denetimlerine Yönelik Kalite Güvence İncelemeleri	KAYİK Denetimlerine Yönelik Kalite Güvence İncelemeleri	İdari Yaptırımlar ve Disiplin Cezalarının Uygulanması
Türkiye	Meslek kuruluşunun fiilen mesleği icra etmeyen temsilcisinin karar organında yer alması suretiyle ⁸	Devredilmemiş ⁹	Devredilmemiş**	Devredilmemiş**	Devredilmemiş**

⁷ Her bir meslek kuruluşunun üyelerinin görevlerine bağlı olmaksızın, üyelerinin her birine uyguladıkları kendi Etik Kodları bulunmaktadır. Bu kuruluşlardan bazıları IESBA Kodlarını olduğu gibi kabul ederken, bazıları ise ek olarak özel hükümleri de belirlemişlerdir.

⁸ 660 sayılı KHK uyarınca TÜRMOB'un önerdiği iki kişiden birisinin (son üç yıldır fiili olarak bağımsız denetim faaliyetinde bulunmamış SMMM veya YMM) Bakanlar Kurulu tarafından atanması suretiyle temsili öngörülmekle birlikte, yine aynı KHK uyarınca boşalan üyeliğe bir ay içerisinde atama yapılması hükmü amir olmasına rağmen 2013 yılının Mayıs ayından beri gerekli atama yapılmadığından mevcut durumda TÜRMOB fiili olarak temsil edilememektedir.

⁹ KGK tarafından oluşturulan denetim standartları taslaklarına yazılı olarak görüşler iletilmekte ve oluşturulan çalışma komisyonlarında görevlendirilen üyeler marifetiyle TÜRMOB temsil edilmektedir.

** Halihazırda KGK tarafından bu alanlara yönelik olarak bir inceleme programı veya sonucu ya da idari yaptırım veyahut idari para cezası uygulaması yayımlanmamıştır.