

Küçük ve Orta Büyükölükteki Muhasebe Firmaları İçin Kalite Kontrol Rehberi



KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ MUHASEBE FİRMALARI İÇİN KALİTE KONTROL REHBERİ

2016

Çevirmenler:

Seher GÜNDOĞDU
Yrd. Doç. Dr. Ali Altuğ BİÇER
Yrd. Doç. Dr. Arif SALDANLI

Editörler :

Dr. Masum TÜRKER
Yrd. Doç. Dr. İpek TÜRKER

TÜRMOB YAYINLARI: 485

ISBN : 978-605-4880-25-6

Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Firmaları Komitesi
Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
545 Fifth Avenue, 6th Floor
New York, NY 10017 USA

Bu Uygulama Rehberi, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Firmaları Komitesi (SMPC) tarafından hazırlanmıştır. Bu komite, küçük ve orta büyüklükteki muhasebe firmalarında faaliyet gösteren ve küçük ve orta ölçekli işletmelere hizmet sağlayan muhasebe meslek mensuplarının çıkarlarını temsil etmektedir.

Bu yayının onaylanmış İngilizce dilindeki metni, IFAC web sitesinin Yayınlar ve Kaynaklar kısmından ücretsiz olarak indirilebilir. <http://web.ifac.org/publications>.

IFAC'ın misyonu, kamu yararına hizmet etmek, yüksek kaliteli mesleki standartlara uyumun tesis ve özendirilmesi yolu ile dünya düzeyinde muhasebe mesleğini güçlendirmek, uluslararası ekonomilerin gelişmesine ve güçlenmesine katkı sağlamak, yayınladığı standartların uygulanmasında uluslararası yakınsaklığını artırmak ve mesleğe ait uzmanlık bilgisinin gerektiği ve ilgili olduğu hallerde kamu yararı konularında görüş bildirmektir.

Daha fazla bilgi için, paulthompson@ifac.org.

Copyright © Ağustos 2011 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır. Bu eserin kopyaları, akademik eğitim veya kişisel amaçla kullanmak ve satılmamak veya dağıtılmamak kaydı ile ve ayrıca yayınlanacak her bir kopyada şunlar yer almalıdır: *Copyright © Ağustos 2011 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır. IFAC'ın izni ile kullanılmaktadır. Bu rehberi çoğaltmak, saklamak veya yayınlanma izni için permissions@ifac.org ile temasa geçiniz.* Bunun dışında, bu rehberin kopyalarının çoğaltılması, saklanması veya yayınlanması ya da başka benzer bir durumda kullanılması için, bu yasaların izin verdiği haller dışında, IFAC'tan temin edilecek bir yazılı izin gerekecektir. İletişim permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-097-7

"Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun (IFAC) tarafından, Ağustos 2011 tarihinde İngilizce olarak yayınlanmış olan Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Firmaları Komitesi'nin Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Firmaları için Kalite Kontrol Rehberi, Üçüncü Baskı TÜRMÖB tarafından Türkçeye çevrilmiş ve IFAC'ın izniyle çoğaltılmıştır. Uluslararası Eğitim Bildirimleri El Kitabı'nın çeviri süreci, IFAC tarafından değerlendirilmiş ve çeviri, "IFAC tarafından Yayınlanmış Standartların Çevirisi ve Çoğaltılması Politikası - Politika Bildirimi"ne uygun olarak yapılmıştır. Uluslararası Eğitim Bildirimleri El Kitabı'nın onaylanan metni, IFAC tarafından İngilizce olarak yayınlanmış metindir.

Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Firmaları için Kalite Kontrol Rehberi, Üçüncü Baskı İngilizce metni © 2011, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır.

Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Firmaları için Kalite Kontrol Rehberi, Üçüncü Baskı Türkçe metni © 2016, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır.

Orijinal Adı: Guide to Quality Control for Small- and Medium-Sized Practices, Third Edition, ISBN: 978-1-60815-097-7."

Baskı Yılı : Nisan 2016

Yayıncı : MU-DEN A.Ş.
Şehit Gönenc Sk. No: 28/3 Anıttepe-ANKARA / Tel (0.312) 230 04 51 / www.mu-den.com.tr

Yayıncı Sertifika No : 24514 ISBN : 978-605-4880-25-6

Dizgi - Düzenleme : Tuncay TEKYILDIZ

Baskı

Ankara Ofset Basım Matbaacılık Reklam Ltd.Şti.
Büyük Sanayi 1. Cad. 93/43-44 İskitler/ANKARA
Tel : (0.312) 384 50 63 Matbaa Sertifika No : 17937

Yayınlayan :



SUNUŞ

Şirketlerin finansman ihtiyaçlarının karşılanması, ekonomik entegrasyon, yolsuzluk ve kara para ile mücadele, yoksullukla mücadele gibi dünyanın hemen her ülkesinin gündeminde olan ekonomik sorunlar; ekonomik istikrarın sağlanması konusunda muhasebe mesleğine her zamankinden daha büyük sorumluluklar yüklemektedir.

Küreselleşme ve buna bağlı olarak ekonomik entegrasyon; öteden beri iş hayatının pek çok alanının uluslararası ölçülerde yönetilmesine neden olmuş; zaman içerisinde muhasebe mesleğinin de uluslararası ölçülerde yapılması gereğini ortaya çıkarmıştır.

Bu nedenledir ki dünyanın hemen bütün ülkeleriyle eş zamanlı olarak muhasebe mesleğini yakından ilgilendiren gelişmeler bizim ülkemizde de gündeme gelmektedir. Bu sorunların çözümünde muhasebe meslek mensuplarının artan sorumlulukları yanı sıra kamu güveninin sağlanmasında, muhasebe mesleğinin denetim fonksiyonunun da güvenliği önem kazanmıştır.

Muhasebe mesleğinin uluslararası hale gelmesi ve muhasebe mesleğinden beklentilerin gündeme gelmesiyle, muhasebe mesleğine kamuoyunun güven duymasını sağlayacak ortamın oluşturulmasında en büyük sorumluluk TÜRMOB'un da üyesi olduğu Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yüklenilmektedir.

IFAC bu faaliyetleri bünyesinde oluşturduğu standart-yapıcı kurullar ve komitelerle gerçekleştirmektedir.

Bu amaçla IFAC tarafından kamu güvenini sağlamak amacıyla yapılan çalışmalardan birisi "Kalite Güvence" ile ilgilidir. IFAC bünyesindeki Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) iki standart yayınlamıştır. Bunlar, "Uluslararası Kalite Kontrol Standardı 1" ile "Uluslararası Denetim ve Güvence Standardı 220: Finansal Tabloların Denetimi İçin Kalite Kontrol" olup incelendiğinde görülecektir ki; kalite güvence ile ilgili beklentilerin bir kısmı meslek örgütünün yürüteceği işlevlerle, bir kısmı uygulanacak muhasebe standartlara ve mesleki kurallara meslek mensuplarının uymalarına ilişkindir. Bu beklentilerin tamamı sağlıklı bir muhasebe çevresinin tamamlayıcısı olarak tanımlanmaktadır.

Denetim kalitesinin sağlanması gereğinin temelinde, bir şirketin finansal tabloları üzerinde uygun bir mesleki görüş oluşturma ile ilgilidir. Bu görüş, gerekli kanıt ve objektif kararlar ile desteklenir.

İyi bir denetim kalitesi için ön koşul, denetimi yapan denetçinin kalitesini sağlamaktır. Bu; eğitim, sürekli gelişme, onay, prosedürler, vb. gibi süreçleri içerir. Denetim işini yapacak kişinin yeterli olabilmesi için uygun eğitim ve öğretim alması gerekmektedir. Bu nedenle, bir denetçinin kaliteli bir denetim yapması için gerekli özelliklere ve eğitime sahip olmasını sağlamadıkça, 'denetim kalitesini garanti etmek' güçtür.

IFAC Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Firmaları Komitesi (SMPC), Küçük ve orta büyüklükteki muhasebe firmalarında (SMP) çalışan muhasebe meslek mensuplarının ve küçük ve orta büyüklükteki işletmelerde bağımlı çalışan muhasebe meslek mensuplarının çıkarlarına hizmet etmektedir. Küresel konularda SMP'ler için rehberler ve raporlar hazırlamakta ve bu alanda uluslararası standartların geliştirilmesine ve çeşitli IFAC kurullarının ve komitelerinin çalışmalarına katkıda bulunmaktadır. IFAC SMP Komitesi amaçlarından birisi IFAC üyesi meslek kuruluşları ile onların üyesi meslek mensupları ve söz konusu meslek mensuplarının kurdukları küçük ve orta ölçekli muhasebe firmalarının kalite güvence hizmetlerini sağlamaları için onları desteklemektir.

TÜRMOB'un da dünyadaki diğer meslek örgütleri gibi, mesleğin kamu güvenini sağlamak ve güven derecesini artırmak için 2007 yılından bu yana "Kalite Güvence Sistemi"nin oluşturulması ve meslek mensupları ile meslek firmalarının standartlara uyumu için çalışmalarını sürdürmektedir. Kamu Güvence Sistemi, denetim faaliyetinin artık kamu güveni yaratmak açısından şart olduğunu ortaya koymaktadır.

IFAC SMP Komitesi'nin çalışmalarından birisi, "Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Firmaları İçin Kalite Kontrol Rehberi"dir. Bu rehberin çevirisi daha önce internet ortamında TÜRMOB üyesi meslek mensuplarının kullanımına sunulmuştu. Bu kez, "Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Firmaları İçin Kalite Kontrol Rehberi"nin son baskısının Türkçe çevirisi, editörlerin denetimi ve gözetiminde IFAC çeviri kurallarına uygun olarak yeniden yaptırılarak meslek mensuplarımızın kullanımına sunulmuştur.

Muhasebe meslek mensuplarımızın Kamu Gözetim Kurumu'na karşı yükümlülüklerini yerine getirmelerinde işlerine yarayacağına ve iş kapasitelerini artıracaklarını düşündüğümüz "Küçük ve Orta Ölçekli Muhasebe Firmaları İçin Kalite Kontrol Rehberi"nin Türkçe çevirisini yapan, Seher Gündoğdu, Dr. Ali Altuğ Bıçer ve Dr. Arif Saldanlı'ya; editörlüğünü yapan, Dr. Masum Türker ve Yrd. Doç. Dr. İpek Türker'e; emeği geçen TÜRMOB çalışanlarına ve IFAC SMP Komitesi'nde görev alan Genel Sekreterimiz Yücel Akdemir ile Prof. Dr. Cemal İbiş'e meslek camiamız adına teşekkür ederim.

"Küçük ve Orta Ölçekli Muhasebe Firmaları İçin Kalite Kontrol Rehberi"nin başta meslek mensuplarımız olmak üzere, akademisyenlere ve ilgili diğer tüm kesimlere yararlı olması dilerim. Bu çevirinin ülkemize, mesleğimize, meslektaşlarımıza, aday meslek mensuplarına ve muhasebe eğitim camiasına büyük faydalar getireceğine olan inancım tamdır.

Ymm. Nail SANLI
TÜRMOB Genel Başkanı

Ankara, 28.03.2016

İçindekiler Tablosu

Önsöz.....	iii
Yorumlarınızı Göndermenizi Bekliyoruz	iv
Rehberin Kullanımı.....	vi
Rehberin Çoğaltılması, Çevrilmesi ve Uyarlanması	vi
İçerik ve Düzenleme	vii
Rehberde Kullanılan Kısaltmalar.....	ix
Amaç	ix
Örnek El Kitabının Uyarlanması.....	x
Giriş	x
Örnek Olay Çalışmasına Giriş	xi
Terimler Sözlüğü	xiv
Genel Politika Bildirimi	1
Özet	1
Tüm Ortak ve Personelin Genel Görevleri ve Sorumlulukları	2
1. Firma İçinde Kalite Konusundaki Liderlik Sorumlulukları	5
1.1 Özet	5
1.2 Firma Kültürü İçin Yönetimin Yaklaşımı	5
Örnek Olay Çalışması — Firma Kültürü İçin Yönetimin Yaklaşımı	7
2. İlgili Etik Kurallar.....	9
2.1 Özet	9
2.2 Bağımsızlık	10
2.3 Çıkar Çatışmaları.....	15
2.4 Gizlilik	17
Örnek Olay Çalışması — Etik Kurallar	19
3. Müşteri İlişkilerinin ve Özel Sözleşmelerin Kabulü ve Devam Ettirilmesi	20
3.1 Özet	20
3.2 Kabul ve Devam Ettirme	21
3.3 Yeni Müşteri Teklifleri	24
3.4 Bir Müşteri İlişkisinden Çekilme	24
Örnek Olay Çalışması — Kabul ve Devam Ettirme	24
4. İnsan kaynakları	26
4.1 Özet	26
4.2 İşe Alma ve Tutma	27
4.3 Sürekli Mesleki Gelişim	29
4.4 Denetim Ekiplerinin Görevlendirilmesi.....	29
4.5 Kalite Kontrol Politikalarının Uygulanması (Disiplin)	31
4.6 Personelin Uyumunu Ödüllendirme	32

Örnek Olay Çalışması — İnsan Kaynakları	33
5. Sözleşme Performansı	35
5.1 Özet	35
5.2 Sözleşme Sorumlu Ortağının Görevi	36
5.3 Planlama, Denetleme ve İnceleme.....	37
5.4 İstişare	39
5.5 Fikir Ayrılığı.....	41
5.6 Denetim Kalite Kontrol İncelemesi (DKKI)	43
Örnek Olay Çalışması — Denetim Kalite Kontrol İncelemesi.....	48
6. İzleme	49
6.1 Özet	49
6.2 İzleme Programı	52
6.3 Teftiş Prosedürleri	52
6.4 İzleme Sonuçları Raporu.....	53
6.5 Eksiklikleri Değerlendirme, Tebliğ Etme ve İyileştirme	55
Örnek Olay Çalışması — İzleme.....	57
6.6 Şikayetler ve Suçlamalar.....	57
Örnek Olay Çalışması — Şikayetler ve Suçlamalar.....	59
7. Belgelendirme	60
7.1 Özet	60
7.2 Firmanın Politika ve Prosedürlerinin Belgelendirilmesi.....	61
7.3 Denetimde Belgelendirme	62
7.4 Denetim Kalite Kontrol İncelemesinin Belgelendirilmesi.....	65
7.5 Dosya Erişimi ve Saklanması.....	65
Ekler.....	67
Ek A — Ortak ve Personelin Bağımsızlık Beyanı.....	67
Ek B — Gizlilik Deklarasyonu	69
Ek C — Müşteri Kabulü (dikkate alınması önerilen konular)	70
Ek D — Denetim Ekibindeki Personelin Görevlendirilmesi (önerilen planlama adımları)	78
Ek E — İstişare	80
Ek F — Denetim Kalite Kontrol İncelemesi (önerilen prosedürler)	81
Ek G — Kalite Kontrol Sistemi İzleme Süreci (dikkate alınması önerilen konular)	83
Ek H — Gözlemcinin Raporu (önerilen içerik)	87

**Örnek Kalite Kontrol Ek Kitabı: Personeli Muhasebe Meslek Mensubu Olmayan
Tek Başına Çalışan Muhasebe Meslek Mensubu**

Örnek Kalite Kontrol Ek Kitabı: İki İle Beş Ortaklı Muhasebe / Denetim Firması

ÖNSÖZ

IFAC SMP Komitesi Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Firmaları (SMP) için Kalite Kontrol Rehberi'nin Üçüncü Baskısını memnuniyetle sunarız.

Bu baskıda, Rehberin iki örnek el kitabını, Uluslararası Kalite Kontrol Standardı (UKKS) 1 ile uyumunu daha açık bir şekilde anlatmak ve ayrıca bazı sunumsal iyileştirmeler yapmak için revize etme fırsatı bulduk. Ancak, pek çok kullanıcının Rehberin çeviri sürecinde olabileceklerini dikkate alarak, bu baskıdaki revizyonları asgari düzeyde tutmaya gayret gösterdik.

İlk defa 2009'da yayınlanan ve CGA-Kanada (*The Certified General Accountants Association - Kanada Ruhsatlı Muhasebeciler Birliği*) ile birlikte geliştirilen Rehber, UKKS 1'in, "*Finansal Tabloların Denetimleri ve İncelemeleri ile Diğer Güvence ve İlgili Hizmetleri Gerçekleştiren Denetim Firmaları için Kalite Kontrol*" tutarlı uygulamasını desteklemek üzere tasarlanmıştır. Bu Rehber, küçük ve orta büyüklükteki muhasebe firmalarına kalite kontrol sistemlerini geliştirirken uygulamacıların pratikte kullanabileceği bir "kalite kontrol nasıl yapılır" yaklaşımı sunmaktadır. Bu Rehber, SMP'lere, küçük ve orta büyüklükteki işletmelere (KOBİ) ve dolayısıyla da daha geniş kamu yararına daha iyi hizmet vermelerine olanak sağlayarak, müşterilerine yüksek kaliteli hizmet sağlamalarına yardım edecektir.

'Rehber'in UKKS 1 üzerinde bağlayıcılığı olmayan rehberlik sağladığına lütfen dikkat ediniz. Rehber, UKKS 1'i okumanın yerine geçecek şekilde kullanılmamalıdır. Ancak, UKKS 1 ile uyumlu olmak için gerekli adımları ve prosedürleri açıklayarak ve göstererek kalite standardının uygulamaya konulmasına destek olmayı amaçlamaktadır.

IFAC üyesi meslek kuruluşları, hem bu Rehberden hem de kardeş yayını *Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Denetiminde Uluslararası Denetim Standartlarını Kullanma Rehberi*nden faydalanmalarını artırmaya yardımcı olmak için SMP Komitesi eğitim ve öğretim amaçları için bu Rehberden yararlanmayı desteklemek üzere tasarlanmış ilave materyallerin yanında bir ek rehber geliştirmektedir. Ek rehber, IFAC üyesi meslek kuruluşlarının ve firmaların kendilerine has ihtiyaçlarına ve ülkelerine uygun hala getirmek için Rehberden en iyi nasıl yararlanabilecekleri hakkında öneriler içerecektir.

Son olarak, IFAC SMP Komitesi okuyucuların, adı geçen Rehberlerde ek olarak geniş bir ücretsiz yayın ve kaynaklar içeren, Küçük ve Orta Büyüklükteki Firmalar için Uluslararası Merkez'in (www.ifac.org/smp) ziyaret etmesini öneririz.

Sylvie Voghel

Başkan, IFAC SMP Komitesi

Ağustos 2011

Yorumlarınızı göndermenizi bekliyoruz

Bu yayın, Rehberin üçüncü baskısıdır. Rehberin yüksek kaliteli ve mevcut haliyle yararlı olduğunu düşünsek bile, diğer tüm yayınlar gibi bu da geliştirilebilir. Bu yüzden, güncel standartları yansıtması ve rehberin mümkün olduğu kadar yararlı olmasını sağlamak için bu rehberi düzenli bir şekilde güncellemeyi taahhüt ediyoruz.

Ulusal standart yapıcılarının, IFAC üye kuruluşlarının, uygulayıcıların ve diğer ilgili tarafların ve paydaşların yorumlarını göndermelerinden memnun olacağız. Özellikle, aşağıdaki sorular hakkındaki yorumlarınız ve görüşleriniz bizim için önemlidir:

1. Rehberi nasıl kullanıyorsunuz? Örneğin, bunu eğitim için bir temel olarak ve/veya bir uygulama referans rehberi ya da başka bir şekilde mi kullanıyorsunuz?
2. Rehberin, küçük ve orta büyüklükteki muhasebe firmaları için firma düzeyindeki başlıca kalite kontrol sorunlarına cevap verdiğini düşünüyor musunuz?
3. Rehberin kullanımını kolay buluyor musunuz? Eğer bulmuyorsanız, kullanışlı hale getirmek için geliştirilmesine dair öneride bulunabilir misiniz?
4. Rehberin daha yararlı hale getirilebilmesi için hangi konuları ele almamızı ve hangi yönleri geliştirmemizi öneriyorsunuz?
5. Rehberle dayanarak geliştirilmiş olan, eğitim materyalleri, formlar, kontrol listeleri ve programlar gibi bu konuda diğer başka türev ürünlerin varlığını biliyor musunuz? Eğer bildiğiniz uygulama örnekleri varsa, lütfen detaylarını belirterek Komitemize bildirin.

Yorumlarınızı ve görüşlerinizi, Paul Thompson'a (Direktör, Küresel Muhasebe Mesleğinin Desteklenmesi) gönderiniz:

E-posta: paulthompson@ifac.org

Faks: +1 212-286-9570

Adres: Small and Medium Practices Committee International Federation of Accountants
545 Fifth Avenue, 14th Floor
New York, NY 10017, USA

Uyarı

Bu Rehber, küçük ve orta büyüklükteki muhasebe firmalarının, Uluslararası Kalite Kontrol Standardı (UKKS) 1 “Finansal Tabloların Denetimleri ve İncelemeleri ile Diğer Güvence ve İlgili Hizmetleri Gerçekleştiren Denetim Firmaları için Kalite Kontrol”ün uygulanmasında uygulayıcılara yardımcı olması için tasarlanmıştır. Bu rehber, UKKS 1’in uygulanmasında uygulayıcılara yardımcı olması için tasarlanmıştır, ancak UKKS 1’in kendisinin yerini almayı amaçlamamaktadır. Ayrıca, bir meslek mensubu bu rehberi kendi mesleki yargılarının ve firması ile her bir sözleşmede yer alan gerçeklerin ve koşulların ışığı doğrultusunda kullanmalıdır. IFAC, bu rehberin uygulanmasının veya kullanılmasının sonucu olarak doğrudan ve dolaylı olarak doğacak hiçbir sorumluluğu kabul etmemektedir.

REHBERİN KULLANIMI

Bu rehberin amacı, küçük ve orta büyüklükteki muhasebe firmaları (SMP) için bir kalite kontrol sisteminin yürütmeye dair uygulamaya rehberlik yapmaktır. Ancak, bu rehberdeki hiçbir açıklama ve görüş aşağıdakilerin kullanılmasını engellemez ve yerine geçmez:

- **UKKS 1'i Okumak**

Meslek mensuplarının, zaten Uluslararası Kalite Kontrol Standardı (UKKS) 1 "*Finansal Tabloların Denetimleri ve İncelemeleri ile Diğer Güvence ve İlgili Hizmetleri Gerçekleştiren Denetim Firmaları için Kalite Kontrol*", bilgisine sahip oldukları varsayılmaktadır. Açıklık projesine göre yeniden kaleme alınan bu standart, online yayınlar ve kaynaklar sitesinden ücretsiz olarak indirilebilen *Uluslararası Kalite Kontrol, Denetim, İnceleme, Diğer Güvence ve İlgili Hizmetler Bildirimleri El Kitabı* içinde yer almaktadır <http://web.ifac.org/publications>. UKKS 1 ve tüm diğer sadeleştirilmiş standartlar ile birlikte sıkça sorulan sorular (SSS) ve diğer destekleyici materyaller adresinde yer alan Açıklık Merkezi'nden elde edilebilir. <http://web.ifac.org/clarity-center/index>.

- **Mesleki Yargının Kullanımı**

Firmanın dahil olduğu belirli olay ve durumlara ve her bir sözleşmeye (müşteriye) bağlı olarak ve belirli bir standardın yorumlanması gerektiğinde mesleki yargıdan yararlanır.

SMP'lerin esas kullanıcı grup olacağı beklenmesine rağmen, Rehber finansal tablolar ile diğer güvence ve ilgili hizmet sözleşmelerinin denetimi ve incelenmesi konusunda kalite kontrol koşullarının uygulanması için diğer uygulayıcılara da yardımcı olabilir.

Bu Rehber aşağıdaki durumlar için kullanılabilir:

- Bir muhasebe firmasının kalite kontrol sistemini geliştirmesine yardım etmek;
- Denetim, inceleme ile diğer güvence ve ilgili hizmet sözleşmelerinde kalite kontrol koşullarının düzgün bir biçimde uygulanmasını desteklemek ve
- Muhasebe firmasında mesleki eğitim için bir referans belge sağlamak.

Bu Rehber sıklıkla, bir müşterinin denetimini birden fazla kişinin yürütmesini gerektiren bir denetim ekibine gönderme yapmaktadır. Fakat aynı genel ilkeler, aynı zamanda bir kişi (meslek mensubu) tarafından özel olarak yürütülen denetimler için de geçerlidir.

Rehberin Çoğaltılması, Çevrilmesi ve Uyarlanması

IFAC, yayınlarının çoğaltılması, çevirisini ve uyarlanmasını desteklemekte ve kolaylaştırmaktadır. Bu rehberi, çoğaltmak, çevirmek ya da uyarlamak isteyen ilgili taraflar aşağıdaki adresle temasa geçecektir permissions@ifac.org. IFAC yayınlarının çevirilerinin güncel listesi için Çeviri Veritabanını (www.ifac.org/Translations/database.php) ziyaret ediniz.

İçerik ve Düzenleme

İçerik Özeti

Aşağıdaki tablo, Rehberin her bir bölümünün içeriğini özetlemektedir.

Bölüm	Başlık	Amaç
1	Muhasebe Firmasında Kalite Konusundaki Liderlik Sorumlulukları	Kalite kontrole odaklı bir iç kültürü desteklemek amacıyla muhasebe firmasının sorumluluklarını tanımlamak
2	İlgili Etik Kurallar	Mesleki etik kurallarını açıklayan temel ilkeler hakkında rehberlik sağlamak
3	Müşteri İlişkilerinin ve Özel Denetimlerin Kabulü ve Devam Ettirilmesi	Uygun kabul ve devam ettirme politika ve prosedürlerinin kurulması hakkında rehberlik sağlamak
4	İnsan Kaynakları	Etkili kalite kontrolleri ve politikalarının insan kaynakları bileşeni hakkında rehberlik sağlamak
5	Denetim Performansı	Denetim ortağı rolünü belirten, planlama, denetleme ve inceleme, istişare, görüş farklılıklarının çözümü ve denetim kalite kontrol incelemesinin performansı gibi denetim performansına dahil olan bileşenler hakkında rehberlik sağlamak.
6	İzleme	Muhasebe firmasının izleme programı, inceleme prosedürleri, gözlemcinin raporu, eksikliklerin belirlenmesi ve ortadan kaldırılması ile şikayet ve iddialara cevap verilmesi de dahil olmak üzere firmanın kalite kontrol sistemi ile ilgili politika ve prosedürlerinin izlenmesi hakkında rehberlik sağlamak.
7	Belgelendirme	Hem denetim düzeyinde (denetim kalite kontrol incelemesi de dahil) hem de muhasebe firmasının kalite kontrol sistemi düzeyinde muhasebe firmasının belgelendirme koşulları hakkında rehberlik sağlamak.

Ekler

Rehberin Ekleri sekiz ilave kaynağı kapsamaktadır:

- Ek A — Ortak ve Personelin Bağımsızlık Beyanı
- Ek B — Gizlilik Deklarasyonu
- Ek C — Müşteri Kabulü (dikkate alınması önerilen konular)
- Ek D — Denetim Ekibindeki Personelin Görevlendirilmesi (önerilen planlama adımları)
- Ek E — İstişare
- EK F — Denetim Kalite Kontrol İncelemesi (önerilen prosedürler)
- EK G — Kalite Kontrol Sistemi İzleme Süreci (dikkate alınması önerilen konular)
- EK H — Gözlemcinin Raporu (önerilen içerik)

Bu ekler, bu Rehberi kullanmayı seçen firmalara uygulamada yardım sağlamaktadır. Bu eklerin amacı, Rehberden yararlanacak meslek mensuplarının ülkesindeki düzenleyici ve mesleki şartlara bağlı olarak gerektiğinde uyarlanabilir ve firmanın politika ve prosedürlerine dayanarak uygun görüldüğü şekilde özgün hale getirilebilir.

Düzenleme Özeti

Bu rehberdeki her bir bölüm aşağıdaki formatta düzenlenmiştir:

- **Bölüm Başlığı**
- **Bölüm Amacı**

Bu kısımda bölümün içeriği ve amacı açıklanmıştır.

- **Ana Referans**

Her bir bölümün başlangıcında belirtilen referanslar, o bölümde ele alınan konulara en uygun olan UKKS 1 paragraflarına gönderme yapar. Diğer referansların uygun olmadığı ya da dikkate alınmasının gerekmediği anlamına gelmez.

- **Özet ve Bölüm Materyali**

Özet bölümün kapsamı şöyledir:

- UKKS 1'in ilgili kurallarının metni; ve
- O bölümde neyin ele alındığının bir özeti.

Özeti, daha detaylı bir konu bilgisi ve kuralların nasıl uygulanacağına dair adım adım uygulamalı rehberlik/metodoloji tartışmaları izlemektedir Bunun içinde, diğer ilgili materyallere, özellikle de Uluslararası Denetim Standardı (UDS) 220, "Finansal Tabloların Denetimi için Kalite Kontrol"e ilişkin çapraz referanslara da yer verilmiştir.

Rehberde Kullanılan Kısaltmalar

IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu
IAESB	International Accounting Education Standards Board Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu
UES	International Education Standards Uluslararası Eğitim Standardı
IFAC	International Federation of Accountants Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants Muhasebe Meslek Mensupları için Uluslararası Etik Standartları Kurulu
IESBA Etik Kurallar	International Ethics Standards Board for Accountants <i>Code of Ethics for Professional Accountants</i> Muhasebe Meslek Mensupları için Uluslararası Etik Standartları Kurulu <i>Muhasebe Meslek Mensupları için Etik Kurallar El Kitabı</i>
UFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Standardı
UDS	Uluslararası Denetim Standardı
UGSS	Uluslararası Güvence Sözleşmeleri Standardı
UKKS	Uluslararası Kalite Kontrol Standardı
UİSS	Uluslararası İnceleme Sözleşmeleri Standardı
UİHS	Uluslararası İlgili Hizmetler Standardı
KOBİ	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme
SMP	Small and Medium Practices Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Firması

Amaç

Bu Rehberin amacı, bir muhasebe firmasının bir bütün olarak işleri ile ilgili olarak performansının kalitesini sağlamak ve artırmaktır. Dolayısıyla bu Rehber, UKKS 1'in geniş bir kapsamını sağlamak üzere hem gerekli kurallar hem de uygulama materyallerini bir araya getirmektedir.

Meslek mensupları bu Rehberdeki önerileri uygulamaya koyarlarken, ulaşmak istedikleri hedeflere ek olarak kalite kontrol politikalarını ve prosedürlerini personele detaylı bir biçimde açıklayan bir bilgilendirme yapılmasını sağlamalıdır. Bu bilgilendirmede, her bir kişinin kaliteyle ilgili olarak kişisel bir sorumluluğu olduğu ve kendilerinden muhasebe firmasının politika ve prosedürlerine uymaları beklendiği de açık bir şekilde açıklanmalıdır.

UKKS 1, bir muhasebe firmasının finansal tablo ile diğer güvence ve ilgili hizmetler sözleşmeleri denetimleri ve incelemeleri için muhasebe firmasının kalite kontrol konusundaki sorumlulukları ile ilgilidir.

Örnek El Kitabının Uyarlanması

Muhasebe firmaları; kendi bürolarına (firmalarına) uydurulmak üzere sağlanan örnek el kitaplarını uyarlamak isteyebilirler. Dolayısıyla, bu örneklerin detaylı olarak okunması ve muhasebe firması için özel olarak uyarlanması gerekecektir.

Aşağıdaki alanlar, el kitabının muhasebe firması içinde kullanımına uyumlu olması için değiştirilmelidir:

- Uygulayan firma unvanı referanslarını seçin (örnek el kitapları genelinde, önerilen firma unvanları verilmiştir - Rehberde yer alan örnek kalite kontrol el kitaplarının her ikisinde de sayfa beş, önerilen firma pozisyonlarını anlatmaktadır).
- Firma ile alakalı tüm kilit kalite kontrol fonksiyonları için sorumluları atayın.
- Politikaları seçin (gösterildiği yerlerden) ya da politikaları uygun şekilde değiştirin.
- Denetim şablonlarının, el kitabı içindeki politikaları yansıtacak şekilde güncellendiğinden emin olun.
- Tüm ortakların (eğer bir ortaklık ise) hemfikir olduklarından emin olun.
- Tercihen bir eğitimi hedefleyen tüm ortaklara ve personele el kitabını sunun.
- Muhasebe firmasının adı ve el kitabının tamamlanma tarihini eklemek için sayfa başı ve sayfa sonu bilgilerini değiştirin. (Bu tarih, ilerideki her bir tarih değişikliğinde değiştirilmelidir.)
- Muhasebe firması oryantasyonunun bir parçası olarak yeni personele ek kitabını sunun ve el kitabının okunduğundan ve anlaşıldığından emin olmak için izlem görüşmeleri yapın.
- Yeni standartlar ya da yeni firma politikaları geliştirildikçe el kitabını inceleyin ve güncelleyin (bu görevin en azından yılda bir kez yapılması önerilmektedir).

Örnek el kitabının bir tek meslek mensubu için olduğu durumlarda, “personel” terimi, tek meslek mensubunu desteklemek üzere sözleşmelerle ilgili olarak teknik görevleri yerine getiren personel (bir veya birden fazla) anlamındadır. Dolayısıyla bu, sadece teknik olmayan işleri, idari görevleri yerine getiren personeli kapsamaz.

Giriş

Muhasebe firmalarının geliştirdiği kalite kontrol politikalarının ve prosedürlerinin niteliği, kapsamı ve belgelendirmesi çeşitlilik gösterecek ve firmanın büyüklüğü ve niteliği ile işleyiş özellikleri de dahil olmak üzere pek çok faktöre bağlı olacaktır. Etkili politikalar ve prosedürlerin zaman alıcı ve karmaşık olması gerekmez. Küçük bir muhasebe firmasında, bir kişi bir kalite kontrol sistemini uygulamaya koymak için gerekli fonksiyonların pek çoğunu yerine getirebilir ya da bir muhasebe firması bu hizmetleri sağlamak üzere firma dışında nitelikli bir kişinin hizmetini kiralayabilir.

Bu Rehber, eğitim ve tartışma materyali için bir temel olarak kullanılabilir bir örnek olay çalışması içermektedir.

Örnek Olay Çalışmasına Giriş

Bu Rehberle açıklık getirmek üzere bir örnek olay çalışması geliştirilmiştir. Bu örnek olay çalışmasının amacı, bir kalite kontrol sisteminin belli unsurlarının nasıl pratiğe uygulanabileceğini göstermektir. Aşağıdaki açıklamalar, örnek bir şahıs muhasebe firması olan M.M. ve Ortakları hakkında arka plan bilgilerini vermektedir. İzleyen bölümler, uygulamadaki kavramları göstermek üzere örnek olay çalışması hakkında açıklama içermektedir.

Okuyucular, bu örnek olay çalışmasının tamamıyla göstermelik olduğu konusunda uyarılmaktadır. Veriler, analizler ve yorumlar, firmanın belli bir durumda ele almasını gerektirecek tüm durumları ve dikkate almaları yansıtmaz. Her zaman olduğu gibi, ortaklar ve personel mutlaka mesleki yargı kullanmalıdır.

M.M. ve Ortakları

Genel

Marcel Mooney, M.M. ve Ortakları olarak çalışan bir tek muhasebe meslek mensubudur ve dört personel istihdam etmektedir. Firma, çok sayıda sınırlı inceleme sözleşmesi (bunların bir kısmı aile üyeleri ya da yakın arkadaşlar adına), bir kaç küçük firma denetimi ve üç orta ölçekli firma denetimi yürütmektedir. En sağlam denetim müşterileri arasında bir huzur evi, bir yerel yönetim ajansı ve kasabadaki en büyük motosiklet bayii yer alıyor. Yerel yönetim ajansı; kısa süre önce üst düzey müdürleri için ortaya çıkan rüşvet iddiaları nedeniyle oldukça kötü bir üne sahip oldu. Marcel, bu müdürleri yıllardır tanıyor ve bu suçlamaların asılsız olduğunu düşünüyor. Huzur evi, geçen yılın denetimi için yapması gereken ödemelerin yapılmasının neredeyse bir yıl gerisinde ve muhasebe firması kısa süre içinde yapacağı çalışmalara ilişkin takvim belirlemeye başlamak zorundadır.

48 yaşındaki Marcel muhasebe firmasını 1990'da personelsiz olarak kurdu ve işe başladı. Muhasebe firması son 18 yıl içinde kademeli olarak büyümüştür. Marcel dinamik bir kişi ve muhasebe firmasında işleri hareketli tutmaya çalışmaktadır. Eğer bir şey eğlenceli gözüküyorsa, Marcel genellikle bunun tam ortasında olur. Marcel mükemmel bir pazarlamacıdır ve gittiği her yerde muhasebe firmasını tanıtır.

Marcel hayatını iyi kazanıyor ve herhangi bir emeklilik planı yoktur. M.M.'de istihdam edilenler; firmayla 3 yıldan beri çalışan ve gelecek yıl meslek sınavını verip ruhsatlı meslek mensubu olmayı bekleyen Deborah D'Alessandro, muhasebe teknisyeni Bob Morton ve staj programına henüz kaydolmuş, firmaya girmiş yeni olan iki öğrenci. Bir yıllık bir deneyimi olan Bob, muhasebe firması ile çalışmaya dört ay önce başlamıştır. Gayretli olması, deneyimsiz olmasını telafi ediyor. Deborah sürekli olarak Bob'a müşteriye daha çok soru sorması ve daha eksiksiz belgeleme yapmasını hatırlatıyor. Pek çok durumda, Bob dosyadaki önemli konuları unutmuş ve Deborah müşteriye tekrar gitmek ve ilave bilgi toplamak zorunda kalmış.

Marcel, tıpkı diğer muhasebe meslek mensupları gibi, bazen kötü şöhrete sahip olsalar bile yeni müşterileri geri çevirmek istemiyor. Herkesin mesleki hizmet alma hakkı olduğunu düşünüyor. Kısa süre önce Bob, Mark Spitzer'i denetim müşterisi olarak aldı. Mark, şüpheli üne sahip olan kişi veya firmalarla bağları olan yerel bir restoran sahibidir. Mark ayrıca, vergi otoriteleri ile para cezası, ceza ve bir davada da ertelenmiş bir hapis cezası ile sonuçlanan problemleri geçmişine sahiptir. Deborah, işi halletmek için katlanmak zorunda kalacağı denetime ve çalışma ortamına sıcak bakmamaktadır.

M.M. Ve Ortaklarının muhasebe firmasının küçük ölçekte olmasına ve Marcel'in politika geliştirme konusundaki rahat denilebilecek tavrına rağmen, firmanın bir şikayet ya da suçlama geçmişi yoktur ve müşterilerin büyük çoğunluğu firmanın sunduğu hizmetlerden memnun olduklarını bildirmişlerdir.

Muhasebe Firması Planlama Süreci

Muhasebe firmasının planlama süreci, Marcel'in geçen yıl faaliyetlerini incelemek için bir gün harcayarak basit bir bütçenin hazırlanmasından oluşmaktadır. Marcel'in hazırladığı bütçe, genel olarak bilinen müşteri gelirleri ve giderlerine göre ayarlanan bu yılın rakamlarına göre hazırlanmıştır. Bütçe ayrıca, sermaye ihtiyacını, istihdam maliyetlerini ve ofis giderlerini de kapsamaktadır. Kasabadaki rakipleri az sayıda denetim ve inceleme sözleşmesi yürütür gözüktüklerinden, Marcel bu durumu güvence piyasasındaki payını artırmak için bir fırsat olarak görmektedir. Marcel, sermaye piyasalarında işlem gören şirketlerin denetimlerini yürütebilmek için düzenleyici kurula kayıt olma konusunda bir düşünceye sahiptir.

Marcel, firmasının gelir planını genellikle Deborah ile görüşmekte ve ikisi birlikte gelecek yıl için istihdam, ekipman ve demirbaş ihtiyaçlarını belirlemek gibi diğer kaynakları planlamaktadır.

İnsan Kaynakları

İstihdam süreçleri gayri resmidir. Personelden biri firmadan ayrılacağını bildirdiğinde, Marcel yerel gazeteye verdiği bir ilan ile ya da iş arayan kişilerden yakın zamanda alınan öz geçmişleri inceleyerek personel adayı aramaktadır. Bir aday bulunduğunda, Marcel bu kişi ile görüşme yapar ve ardından bir karar verir. Marcel, adayın referanslarını ve belgelerini çek ederek kontrol etmeye çalışır, ancak bazen müşteri toplantıları ve iş yükümlülüklerinin baskısı nedeniyle bu süreci tamamlayamaz. Deborah, zaman konusunda bir sıkıntı ortaya çıktığında Marcel'e personeli programlama konusunda yardım ediyor ve boşta kalan personel için iş planlaması yapıyor.

Yeni personel firmada uzun süre çalışmaz diye, Marcel yeni personeli eğitmek için zaman ve para harcama konusunda istekli değildir. Bunun yanında, en iyi eğitimin "iş yerinde" eğitim olduğuna inanmaktadır. Ayrıca, sıklıkla performans değerlendirmesi yapmamakta ve gerekli yıllık gelir raporlaması formlarını hazırlamak için şart koşulan yasal personel bilgisi dışında bu tür bir personel için sadece kısa notlar tutmaktadır.

Mesleki Standartlar

Marcel, yeni bağımsızlık kuralları konusunda endişe duymaktadır. Bu kuralların kendisini bazı güvence hizmetlerini yerine getirmekten alıkoyabileceğinden korkmaktadır. Örneğin, Deborah; Magnificent Dollar Stores isimli yeni bir denetim müşterisi (Marcel'in baldızının sahip olduğu bir işletme) hakkında firmanın bağımsızlığını sorguladığında, Marcel "kadını çok az tanıyorum ama korkulacak bir şey yok" diye cevap vermiş.

Marcel zamanını müşterilerle ilişkileri yöneterek ya da onları etkileyerek geçiriyor, dolayısıyla yeni mesleki standartlarla yeteri kadar donanmış olamıyor. Yeni standartların, çalışan muhasebe firmalarını ve onların müşterilerini kapsamaları için fazlasıyla karmaşık ve zaman alıcı olduğunu düşünüyor. Ancak tüm vergi değişikliklerinden haberdar olacak kadar zamanı var. Marcel, sözleşme dosyalarının mesleki standartları karşılamasını sağlama konusunda ağırlıklı olarak Deborah'a güveniyor.

Marcel, modern teknolojiye direnç gösteriyor ancak Deborah ve Bob'un baskılarından sonra kısa süre önce elektronik ortamda çalışma kağıdı yazılımı kullanmaları için onlara notebook bilgisayar aldı.

Stajyerleri ise bir masaüstü bilgisayarı paylaşıyorlar. Marcel, yeni standartlar konusunda eğitim sağlayan yerel bir küçük ve orta büyüklükteki firmalar network firmasının üyesi olmayı düşündü ancak network firması ile temasa geçmek ve onlara katılmaya ilişkin avantajları ve maliyetleri araştırmak için henüz vakit bulamadı.

İki yıl önce firmanın kalite kontrol sisteminin son incelenmesi sırasında alınan yorumların bir sonucu olarak, M.M. standartlaştırılmış şablon örneklerini kapsayan bir denetim ve inceleme el kitabının da dahil olduğu belli bir kaynak kütüphane materyallerine ulaşmak için üyelik hakkı satın almıştı. Olumsuz görüşlere rağmen, Marcel'in firmanın kalite kontrol sisteminin incelenmesine yönelik yaklaşımı, firma için gelir yaratmayacak, sadece personeline ait olan kısıtlı zamanı harcayacağını düşündüğü için ilave prosedürlere katlanmadan "geçer not" almaktır.

Planlama ve Dosya İncelemeleri

Marcel müşterilerini iyi tanıdığından, planlama toplantılarına nadiren ihtiyaç duyulduğunu düşünmektedir. M.M. Ve ortaklarının firmasında genellikle uygulanan yaklaşım basit bir biçimde geçen yıl ne yapılmışsa onun yapılmasıdır. Marcel, kendi dosya incelemelerini kendisi yapmaktadır. Denetim personeli, alan çalışmasına başlamadan önce Marcel'den bilgi almaktadır. Sözleşme mektupları toplanmaktadır ancak mevcut müşteriler için bu genellikle sözleşme tamamlandıktan sonra yapılmaktadır. Çoğu zaman standart şablonlar kullanılmaktadır. Personelden, dosyaları tamamlamak için ellerinden gelenin en iyisini yapmaları ve sonrada bunları incelemeye hazır etmeleri beklenmektedir. Deborah, dosyayı Marcel'e imzalamak üzere vermeden önce kendi çalışmaları ile Bob ve stajyerlerin çalışmalarını inceliyor. Marcel, dosyaları inceleme konusunda doğal olarak sabırlı ve hevesli olmadığı gibi dosyada çok fazla kağıt olduğunda sinirleniyor. Dikkatli incelemeler yapmak için zaman harcamak istiyor ancak bazen çalışanların dosyaya koyduğu kağıt miktarını fazlasıyla zaman alan bir iş olarak görüyor.

Marcel, yeni kalite kontrol standartlarını duyduktan sonra, Deborah'tan bunları çalışmasını ve firmanın ne yapması gerektiğine dair önerileri ile birlikte rapor vermesini istedi. Deborah'tan yapılması gereken değişikliklerin asgari düzeyde tutulmasını istedi. Ona göre, istenilen standartların uyum kuralları faturalandırılabilir saatleri azaltmaya neden olacaktır. Deborah, Marcel'in bu yaklaşımından dolayı kendini rahat hissetmemektedir. Deborah ayrıca, bir müşteri denetim dosyası hakkında bir kalite kontrol inceleme sözleşmesinin yapılması ve zamanının kararlaştırılması gerektiğine dair firmanın resmi bir sürecinin olmadığını da bilmekte mevcut formların, standardın şartlarının sadece bir parçası olduğunun da farkındadır.

Terimler Sözlüğü

Bu Rehberde yer alan tanımlar, IESBA Etik Kurallar El Kitabında, Terimler Sözlüğünde ve UKKS 1’de (Uluslararası Kalite Kontrol, Denetim, İnceleme, Diğer Güvence ve İlgili Hizmetler Standartları El Kitabı’nda yer alan) kullanılan tanımlardır. Denetim firmasının hem ortakları hem de personeli bu tanımları mutlaka öğrenmeleri gereklidir.

Assurance Engagement (Güvence (Denetim) Sözleşmesi)

Bir muhasebe meslek mensubunun değerlendirme veya konunun belli bir kritere göre ölçülmesinin sonucundan sorumlu olan kişi dışında kalan başka bir meslek mensubu tarafından; amaçlanan kitlenin güven derecesini artırmak üzere tasarlanmış bir görüş bildirdiği bir sözleşmedir. Değerlendirme veya konunun belli bir kritere göre ölçülmesinin sonucu, kriterin uygulanmasından kaynaklanan bilgidir.

Assurance Team (Güvence (Denetim) Ekibi)

- (a) Güvence sözleşmesi için denetim ekibinde yer alan tüm üyeler;
- (b) Muhasebe firması içinde güvence sözleşmesinin sonucunu doğrudan etkileyebilecek aşağıdakiler dahil, tüm diğer kişiler:
- (i) Güvence sözleşmesinin uygulanması ile ilgili olarak güvence sözleşmesinden sorumlu ortağın ücret ödemesini ya da doğrudan denetimini, yönetimini ya da gözetimini kimin sağlayacağını öneren kişiler;
 - (ii) Güvence sözleşmesi için teknik veya sektöre özgü konular, işlemler ve olaylar hakkında danışmanlık hizmeti sunan kişiler; ve
 - (iii) Güvence sözleşmesi için kalite kontrol incelemesini yerine getiren kişiler de dahil olmak üzere , güvence sözleşmesi için kalite kontrol hizmeti sunan kişiler.

Auditor’s Expert (Denetçinin Yardımcısı (Uzman))

Muhasebe ya da denetim dışındaki bir alanda uzmanlığa sahip olan, bunların bu alanda yaptıkları işin denetçi tarafından yeterli uygun denetim kanıtı toplamada denetçiye yardımcı olması için kullanılan kişi ya da organizasyon. Denetçinin uzmanı, denetçinin iç uzmanı (denetçinin firmasının ya da network firmasının geçici personeli de dahil olmak üzere ortağı¹ ya da personeli) ya da denetçinin dış uzmanı olabilir.

Date of Report (in relation to quality control) (Rapor Tarihi (kalite kontrolle ilgili olarak))

Rapora tarih koymak üzere muhasebe meslek mensubu tarafından seçilen tarih.

Engagement Documentation (Denetim Belgelendirmesi)

Yapılan işe, elde edilen sonuçlara, muhasebe meslek mensubunun ulaştığı sonuçlara ilişkin kayıtlar (“çalışma kağıtları” ya da “çalışma belgeleri” gibi terimler de sıklıkla kullanılır).

Engagement Partner² (Sorumlu Ortak Denetçi²)

Muhasebe firmasında sözleşmeden ve sözleşmenin performansından ve firma adına çıkarılan rapordan sorumlu olan ve gerektiğinde, bir mesleki, hukuki veya düzenleyici organdan uygun yetkiye sahip ortak veya diğer kişiler.

1 “Ortak” ve “firma”, geçerli oldukları yerlerde, kamu sektöründeki karşılıklarına gönderimde bulunacak şekilde okunmalıdır.

2 “Sorumlu Ortak Denetçi”, “ortak” ve “firma”, geçerli oldukları yerlerde, kamu sektöründeki karşılıklarına da gönderimde bulunacak şekilde okunmalıdır.

Engagement Quality Control Review (Sözleşme Kalite Kontrol İncelemesi)

Raporun tarihinde veya öncesinde, raporu oluştururken sözleşme ekibinin yaptığı önemli yargıların ve vardıkları sonuçların objektif bir değerlendirmesini sağlamak üzere tasarlanmış bir süreç. Sözleşme kalite kontrol incelemesi süreci, sermaye piyasalarında işlem gören işletmelerin finansal tablolarının denetimi ve eğer varsa denetim firmasının bir sözleşme kalite kontrol incelemesini gerekli gördüğü diğer sözleşmeler içindir.

Engagement Quality Control Reviewer (Sözleşme Kalite Kontrol İnceleme Uzmanı)

Sözleşme ekibinin raporu hazırlarken verdiği önemli kararları ve ulaştığı sonuçları objektif olarak değerlendirecek yeterli ve uygun deneyime ve yetkiye sahip, hiçbir sözleşme ekibi üyesi olmayan bir ortak, firmadaki diğer bir kişi, uygun nitelikteki dışarıdan bir kişi veya bu tür kişilerden oluşan bir ekip.

Engagement Team (Denetim Ekibi)

Bir sözleşmeyi yürüten tüm ortaklar ve personel ile sözleşme üzerinde prosedürlerini yerine getiren, firma ya da bir network firması tarafından görevlendirilmiş herkes. Denetim ekibi, firma ya da bir network firması tarafından görevlendirilmiş dış uzmanları içermez.

Financial Statements³ (Finansal Tablolar³)

İlgili notlar da dahil, bir işletmenin, belirli bir tarihteki ekonomik kaynaklarını ya da yükümlülüklerini ya da finansal raporlama çerçevesine uygun olarak bir zaman dilimindeki değişiklikleri göstermeyi amaçlayan, tarihsel finansal bilginin yapısal bir sunumu. İlgili dipnotlar genel olarak, önemli muhasebe politikaları ile diğer açıklayıcı bilgilerin bir özetinden oluşur. “Finansal tablolar” terimi genel olarak, uygulamadaki finansal raporlama çerçevesinin şartlarıyla belirlendiği şekliyle tam bir finansal tablolar setine karşılık gelir fakat tek bir finansal tablo anlamına da gelebilir.

Firm (Firma (Muhasebe Firması))

Tek başına çalışan muhasebe meslek mensubu, ortaklık veya şirketler ya da muhasebe meslek mensuplarının diğer işletmesi.

Independence (Bağımsızlık)

- (a) Düşüncede bağımsızlık — mesleki yargıyı tehlikeye düşürecek etkilerden etkilenmeden, kişinin dürüstlikle hareket etmesine ve tarafsızlık ve mesleki şüphecilik kullanmasına imkan veren, bir görüş hükmüne izin veren zihin durumudur.
- (b) Görünürde bağımsızlık — uygulanan tüm önlemler de dahil olmak üzere ilgili tüm bilgiye sahip olarak, makul ve bilgilendirilmiş bir üçüncü kişinin; bir firmanın veya güvence ekibi üyesinin dürüstlüğüne, tarafsızlığına ve mesleki şüpheciliğine gölge düştüğü sonucuna ulaşmasına yol açacak kadar aşık olan olgu ve koşullardan kaçınma.

3 IESBA Etik Kuralı tanımı: İlgili notlar da dahil, bir işletmenin, belirli bir tarihteki ekonomik kaynaklarını ya da yükümlülüklerini ya da finansal raporlama çerçevesine uygun olarak bir zaman dilimindeki değişiklikleri göstermeyi amaçlayan, tarihsel finansal bilginin yapısal bir sunumu. İlgili dipnotlar genel olarak, önemli muhasebe politikaları ile diğer açıklayıcı bilgilerin bir özetinden oluşur. Bu terim, finansal tabloların tam bir seti ile ilişkilendirilebilir, fakat tek bir finansal tabloya örneğin, bilanço ya da gelir-gider tablosuna ve ilgili açıklayıcı notlara da gönderme yapabilir.

Inspection (in relation to quality control) (Teftiş (kalite kontrolle ilgili olarak))

Tamamlanmış sözleşmeler bağlamında, sözleşme ekibinin firmanın kalite kontrol politikaları ve prosedürleriyle uyumluluğunun kanıtını sağlamak üzere tasarlanmış prosedürler.

Intended Users (Hedef Kullanıcılar)

Muhasebe meslek mensubunun güvence raporu hazırladığı kişi, kişiler ya da kişiler topluluğu. Sorumlu taraf, hedef kullanıcılardan biri olabilir ancak yalnız bunlarla sınırlı değildir.

Key Audit Partner (Baş Denetim Ortağı)

Sözleşme sorumlu ortağı, sözleşme kalite kontrol incelemesinden sorumlu kişi ve eğer varsa, firmanın görüş bildireceği finansal tabloların denetimiyle ilgili olarak önemli konular üzerinde kilit kararlar ya da yargılarda bulunan sözleşme ekibindeki diğer denetim ortakları. İçinde bulunulan durumlara ve denetimdeki kişilerin rolüne bağlı olarak, “diğer denetim ortakları” örneğin, önemli iştirakler ya da birimlerden sorumlu olan denetim ortaklarını kapsayabilir.

Listed Entity (Sermaye Piyasalarında İşlem Gören Şirket)

Hisse senetleri, payları veya borç senetleri geçerliliği kabul edilmiş bir borsada işlem gören ya da kayıtlı olan veya geçerliliği kabul edilmiş bir borsa ya da eşdeğer diğer bir organın düzenlemelerine göre pazarlanan şirket.

Monitoring (in relation to quality control) (İzleme (kalite kontrolle ilgili olarak))

Muhasebe firmasının kalite kontrol sisteminin etkili bir şekilde çalıştığına makul güvencesini sağlamak için tasarlanmış, tamamlanmış sözleşmelerin bir seçkisinin periyodik bir teftişi de dahil olmak üzere, firmanın kalite kontrol sisteminin sürekli göz önüne alınmasını ve değerlendirilmesini kapsayan bir süreç.

Network⁴ (Network⁴)

Aşağıdaki niteliklerdeki büyük bir yapı:

- (i) İşbirliği amaçlayan ve
- (ii) Açıkça kar veya maliyet paylaşımını amaçlayan veya ortak mülkiyet, kontrol veya yönetim, ortak kalite kontrol politikaları ve prosedürleri, ortak işletme stratejisi, ortak bir marka-adının kullanımını veya mesleki kaynakların önemli bir parçasını paylaşan.

Network Firm (Network Firması)

Bir network'e ait olan bir firma veya işletme

Partner (Ortak)

Bir mesleki hizmet sözleşmesinin performansıyla ilgili olarak firmayı bağlayıcı kılan yetkiye sahip herkes.

Personnel (Personel)

Ortaklar ve personel.

4 “Network” bağımsız denetim şirketlerinin bir araya gelerek oluşturdukları bir işbirliği ağıdır. Bu Rehber’de “network” ifadesi kullanılmaktadır.

Practitioner (Uygulayıcı)

Serbest çalışan muhasebe meslek mensubu.

Professional Accountant⁵ (Muhasebe Meslek Mensubu⁵)

Bir IFAC üye kuruluşunun üyesi olan bir kişi.

Professional Standards (in the context of ISQC 1) (Mesleki Standartlar (UKKS1 bağlamında))

IAASB'nin *Uluslararası Kalite Kontrol, Denetim, İnceleme, Güvence ve İlgili Hizmetleri Standartlarının Önsözü*, ve ilgili etik kurallarda tanımlandığı şekliyle IAASB Sözleşme Standartları.

Public Interest Entity (Kamu Yararını İlgilendiren İşletmeler)

- (a) Sermaye piyasalarında işlem gören işletmeler; ve
- (b) (i) Düzenleme ya da yasa ile kamu yararını ilgilendiren işletme (KAYİK) olarak tanımlanmış ya da
- (ii) Denetimi, sermaye piyasalarında işlem gören işletmelerin denetiminde uygulanan bağımsızlık kuralları ile uyumlu olarak yürütülmesi yasa ya da düzenleme ile gerekli kılınan bir işletme.

Bu tür bir düzenleme, bir denetim düzenleyicisini de içeren herhangi bir ilgili düzenleyici tarafından yayınlanabilir.

Public Sector (Kamu Sektörü)

Ulusal hükümetler, bölgesel (örneğin, eyalet, vilayet, bölge) hükümetler, yerel (örneğin, il, ilçe) hükümetler ve ilgili hükümet işletmeleri (örneğin, kurumlar, kurullar, komisyonlar ve işletmeler).

Reasonable Assurance (in the context of assurance engagements, including audit engagements, and quality control) (Makul Güvence (denetim sözleşmeleri de dahil olmak üzere güvence sözleşmeleri ve kalite kontrol bağlamında))

Yüksek ama mutlak olmayan güvence derecesi.

Related Services (İlgili hizmetler)

Üzerinde anlaşılmış prosedürler ve derlemeleri kapsar.

Relevant Ethical Requirements (İlgili Etik Kurallar)

Sözleşme ekibinin ya da sözleşme kalite kontrol inceleme uzmanının tabi olduğu etik kurallar, genel olarak Muhasebe Meslek Mensupları için Uluslararası Etik Standartları Kurulunun *Muhasebe Meslek Mensupları için Etik Kuralları'nın* (IESBA Etik Kurallar El Kitabı) Bölüm A ve B'si ile birlikte daha kısıtlayıcı olan ulusal kurallardan oluşur.

Responsible Party (Sorumlu Taraf)

Kişi (ya da kişiler) ki:

- (a) Dolaysız raporlama sözleşmesinde, konu ile ilgili sorumlu olan kişi; veya

5 IESBA Muhasebe Meslek Mensupları için Etik Kurallar El Kitabı'nda tanımlandığı şekliyle.

(b) Beyan esaslı bir sözleşmede, konu bilgisinden (beyan) sorumlu olan ve konudan sorumlu olabilecek kişi. Sorumlu taraf, muhasebe meslek mensubunu işe alan (denetim ve güvence veren) kişiye işi veren taraf olabilir de olmayabilir de.

Review (in relation to quality control) (İnceleme (kalite kontrolle ilgili olarak))

Yapılan işin kalitesine ve diğer kişiler tarafından ulaşılan sonuçlara değer biçme.

Staff⁶ (Personel⁶)

Muhasebe firmasının istihdam ettiği tüm uzmanlar dahil olmak üzere ortaklar dışındaki meslek mensupları.

Subject Matter Information (Konu Bilgisi)

Konunun değerlendirilmesinin ya da ölçülmesinin sonucu. Muhasebe meslek mensubunun, bir güvence raporuna görüş sunması için makul bir temel sağlamak üzere hakkında yeterli uygunlukta kanıt topladığı konu bilgisidir.

Suitably Qualified External Person (Uygun Nitelikteki Dışarıdan Kişi)

Sözleşme ortağı gibi davranmak için yeterliğe ve yeteneğe sahip, muhasebe firması dışından bir kişi. Örneğin, başka bir firmanın ortağı ya da üyeleri tarihsel finansal bilgi veya diğer güvence ve ilgili hizmet sözleşmelerinin denetimlerini ve incelemelerini yapabilen bir muhasebe meslek kuruluşunun ya da ilgili kalite kontrol hizmetleri sağlayan bir kuruluşun çalışanı.

Those Charged With Governance (Yönetişimden Sorumlu Olanlar)

İşletmenin stratejik yönü ile işletmenin hesap verebilirliği ile ilgili yükümlülüklerini gözetmek üzere sorumlu olan kişi(ler) ya da organizasyon(lar) (örneğin, kurumsal müteveli). Bu, finansal raporlama sürecinin gözetimini içerir. Bazı ülkelerdeki bazı işletmeler için, yönetimden sorumlu olanlar, yönetim personelini kapsar. Örneğin bir özel ya da kamu sektörü işletmesinin icra kurulu üyeleri ya da ortak-müdür.

Bu Rehber ayrıca aşağıdaki terimi de kullanır:

Small and Medium Sized Practice (SMP) (Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Firması (SMP))

Aşağıdaki özellikleri gösteren bir muhasebe uygulaması/firması: müşterileri çoğunlukla küçük ve orta büyüklükteki işletmelerdir (KOBİ); sınırlı kurum içi teknik kaynakları tamamlamak için dış kaynaklar kullanılır ve sınırlı sayıda meslek mensubu istihdam eder. SMP'yi oluşturan unsurlar bir ülkeden başka ülkeye göre farklılık göstermektedir.

6 Tek başına çalışan muhasebe meslek mensubu olması durumunda, "personel" teriminin kullanılması, tek kullanıcıyı desteklemek için sözleşmelerle ilgili olarak teknik işleri yapan personel olarak okunması ve yorumlanması önerilmektedir. Daha fazla açıklama için sayfa x'e bakınız.

Genel Politika Bildirimi

Bölüm Amacı	Ana Referans
<p>Bu bölümün amacı aşağıdakiler hakkında rehberlik sağlamaktır:</p> <ul style="list-style-type: none">İlgili kuralların uygulanması ve bunlarla uyum sağlanması gereksinimi veBir kalite kontrol sisteminin öğeleri	UKKS 1.11, UKKS 1.16–17

Özet

UKKS 1,11'e göre

11. Firmanın hedefi, makul bir güvence verecek bir kalite kontrol sistemi kurmak ve devamını sağlamak amacıyla aşağıdaki şu hususları yapacaktır:
- Firma ve personeli mesleki standartlara ve uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uyum sağlayacak ve
 - Firma ya da sözleşme ortakları tarafından yayımlanan raporların içinde bulunan duruma göre uygun olacaktır.

UKKS 1,16-17'ye göre:

16. Firma, aşağıdaki öğelerin her birini içeren politika ve prosedürleri kapsayan bir kalite kontrol sistemi oluşturacak ve devamını sağlayacaktır:
- Firma içerisinde kalite konusundaki liderlik sorumlulukları.
 - İlgili etik kurallar
 - Müşteri ilişkilerinin ve özel sözleşmelerin kabulü ve sürekliliği.
 - İnsan kaynakları.
 - Sözleşme performansı.
 - İzleme.
17. Muhasebe firması kalite kontrol prosedürleri ve kurallarını belgeleyecek ve personeline iletacaktır. (Referans: Paragraf A2–A3)

Muhasebe firması, firmanın personelinin mesleki standartlara ve uygulamadaki düzenleyici ve yasal kurallara uygun olmasını ve firmanın denetim raporlarının gereğine uygun olmasını sağlayacak makul bir güvencesini sağlayan bir kalite kontrol sistemi kuracak, uygulamaya koyacak, devam ettirecek, izleyecek ve uygulayacaktır.

Buna göre muhasebe firmasının kalite kontrol sistemi, her bir ögeyi ele alan uygun bir biçimde belgelenmiş, duyurulmuş ve izlenmiş aşağıdaki politika ve prosedürleri içerecektir:

- Muhasebe firması içerisinde kalite konusundaki liderlik sorumlulukları,
- İlgili etik kurallar (bağımsızlık dahil),
- Müşteri ilişkileri ve özel sözleşmelerin kabulü ve sürekliliği,
- İnsan kaynakları,
- Denetim performansı (denetim kalite kontrol incelemesi dahil),
- İzleme.

Kalite kontrol sisteminin temelini oluşturan esaslar aşağıdaki ilkeleri dikkate alarak oluşturulmalıdır:

- Etik davranış,
- Bağımsızlık ve tarafsızlık,
- Mesleki yeterliliği korumak,
- Gereken özen ve işin kalitesi,
- Genel kabul görmüş muhasebe firması standartları,
- Söylem ve örnek alınacak açıklayıcı rehberlerin netliği,
- Ekonomiler, firma büyüklüğü ve kaynakları ile müşteriler ve firma için makul fayda/maliyet etmeniyle dengeli olan uygulanabilirlik ve uygunluk,
- Makul müşteri tutma ve
- Personel gelişimi, memnuniyeti ve tutulması.

Dolayısıyla, kalite kontrol sistemi mesleki standartlar, uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallar ile IESBA Etik Kurallarını⁷ karşılamak veya bunları aşmak için gereksinim duyulan özel unsurları ve uygulamaları kapsamak ve ele almak üzere tasarlanacaktır.

Kalite kontrol hakkındaki firmanın genel politika bildiriminin girişine, muhasebe firması misyon bildirgesini ekleyebilir. Bir muhasebe firması ayrıca, hedeflerini tanımlamayı ve bunları organizasyon yapısında detaylandırmayı isteyebilir.

Tüm Ortak ve Personelin Genel Görevleri ve Sorumlulukları

Muhasebe firmasının tüm ortakları ve personeli, farklı derecelerde, firmanın kalite kontrol politikaları ve prosedürlerini uygulamaktan sorumludurlar.

Bir muhasebe firması, tüm ortaklar ve personelle istişare ederek, firmanın katılmayı istediği ve ileride firmanın kalite kontrol el kitabının bir parçasını oluşturacak ortak değerleri belirler. Bu değerler; hizmet kalitesi, zamanında ve uygun müşteri iletişimi ve dürüstlük, vicdan sahibi olma ve istişareden destek alan muhasebe firması içinde eşit oranda yetki ve sorumluluk sahibi olunan bir mesleki yaklaşımı kapsamalıdır.

⁷ Ya da meslek kuruluşun etik kuralları

Muhasebe firması personelinin, firmasının iç kültürünün kalite performansını ve işi takdir eden bir varlık olduğu çıkarımını yapması önemlidir. Muhasebe firmasının personeli için bu mesaj, misyon bildirgesi gibi her tür haberleşmeler, firma içinde ve dışında alınan eğitimler ve firmanın ortağı/ortakları ile diyalog yoluyla açık hale getirilmelidir.

Muhasebe firması tüm mevcut uygulamaların gözden geçirilmesini dikkate alabilir ki bu uygulamaları kalite kontrol rehberleri ve politikalarıyla uyumlu hale getirmek için ortakları ve personeli cesaretlendirebilir. Örneğin:

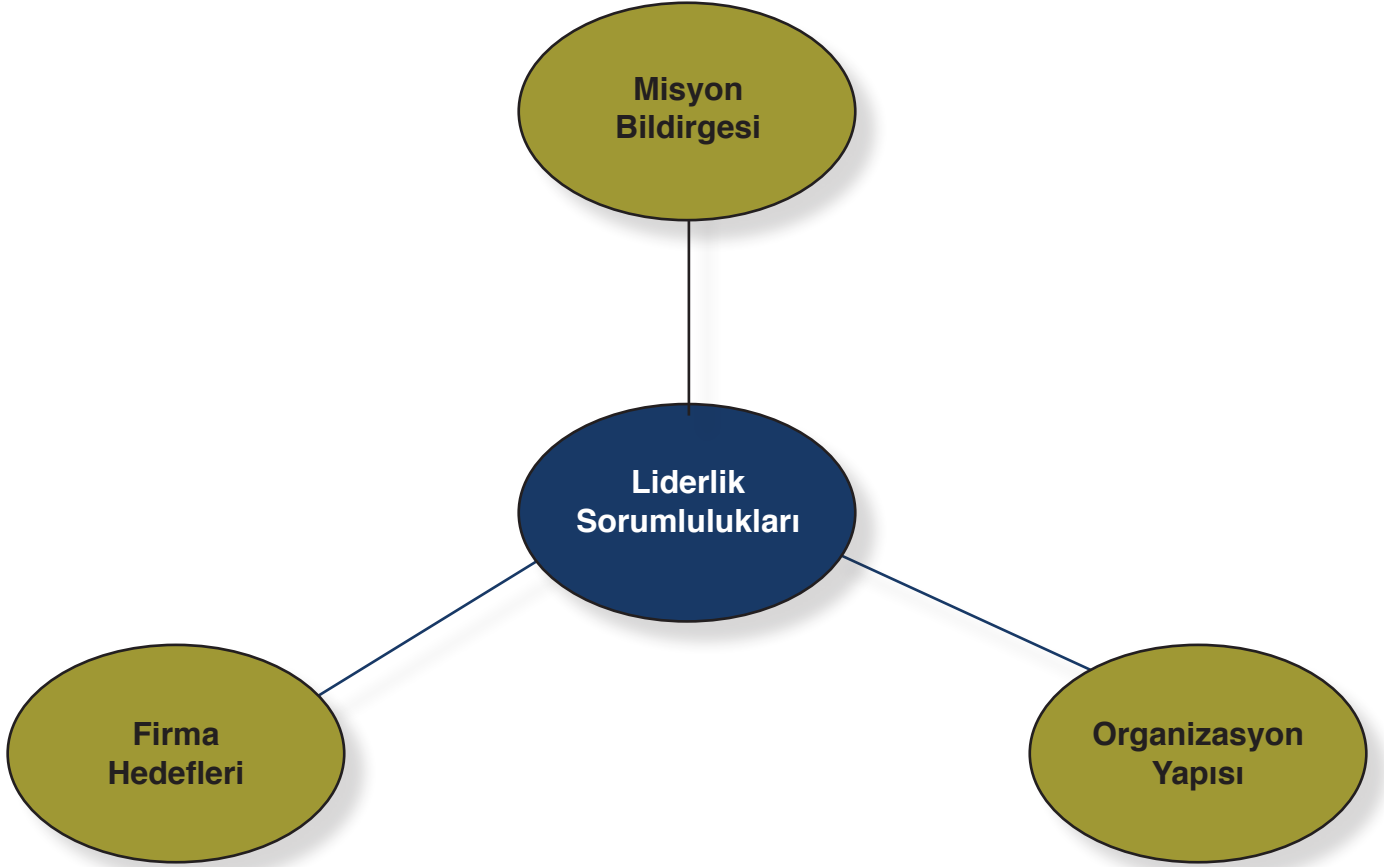
- Etik davranışa ve hizmet kalitesine birincil öncelik olarak uymak; ticari hususlar yapılan işin (denetim ve güvence hizmeti) kalitesinin önüne geçmemelidir;
- IESBA Etik Kuralı'nın⁸ okunması, anlaşılması ve takip edilmesi;
- Bağımsızlığa yönelik tehditleri belirleme, açıklama ve belgelendirmede ve belirlenen tehditleri ele almada izlenecek süreçlerde muhasebe firmasının ve kişilerin sorumluluklarını anlamak;
- Bağımsızlığın zarar görebildiği (ya da öyle görüldüğü) durumlardan kaçınmak;
- Bunların kanıtları olarak kayıtların tutulması da dahil olmak üzere, sürekli mesleki gelişim kurallarına uymak;
- Meslekteki güncel gelişmelerin, uygulamadaki finansal raporlama çerçevesi ve güvence standartlarının (örneğin UFRS ve UDS'ler), açıklama ve muhasebeleştirme pratiklerinin, kalite kontrol, firma standartları ile ilgili sektör ve müşteriye özgü gelişmelerin takibinde kalmak;
- Gereksinim duyulduğunda ve talep edildiğinde, bilgi ve deneyim paylaşımı yoluyla onlara yardım etmek ve müşteri hizmetlerinin kalitesini artırmak üzere diğer ortaklara ve personele kibar bir biçimde yardım sağlamak;
- Denetim ve büro faaliyetlerine harcanan zamanı (hem ücretlendirilebilen hem de ücretlendirilemeyen) izlemek ve tanımlamak üzere zaman kayıtları (firmanın zaman ve faturalama sistemlerine düzenli olarak girişi yapılan) tutmak;
- Büro ve bilgisayar ekipmanlarını (network ve iletişim kaynakları da dahil) ve diğer paylaşılan varlıkları emniyet altına almak ve düzgün bir şekilde kullanmak ve korumak. Bu etik; müşteri gizliliğini ve mahremiyetini dikkate alarak firmanın teknolojik kaynaklarını sadece uygun iş amaçları için kullanmayı kapsar;
- Muhasebe firması ve müşteri verilerini, işletme ve müşteri bilgilerini ve kişisel bilgilerin korunmasını ve tam olarak gizli kalmasını sağlamak;
- Müşteri ya da muhasebe firması hakkında, muhasebe firmasında üretilen elektronik temelli bilgilerin, muhasebe firmasının networkunda uygun bilgi saklama prosedürlerine göre (eğer varsa) saklandığını sağlamak;
- Muhasebe firmasının kalite kontrolü, bağımsızlık da dahil olmak üzere etik, gizlilik konularında ciddi ihlaller ya da muhasebe firması kaynaklarının uygunsuz kullanımı (Web ve e-posta sistemleri de dahil) hakkında herhangi bir gözlemi firmanın ortağına ya da müdüre bildirmek;
- Mesleki öneri verildiğinde ya da talep edildiğinde, tüm önemli müşteri iletişim bilgileri kayıtlarının uygun kayıtlarını belgelendirmek ve saklamak;
- Bağımsızlık tehlikesi yönetimi, zor ya da tartışmalı konular, fikir ayrılıkları ve çıkar çalışmaları konularında tüm ciddi istişare, tartışma, analizler, kararlar ve sonuçların uygun kayıtlarını belgelendirmek ve saklamak; ve
- Muhasebe firmasının, çalışma saatleri, devamlılık, idare, toplantı zaman ve süreleri ile kalite kontrol konusundaki standart uygulamalarının izlenmesi.

Küçük muhasebe firmaları söz konusu olduğu durumlarda, firma kalite kontrol incelemesini dış hizmet sağlayarak gerçekleştirebilir.

8 Ya da meslek kuruluşun etik kuralları

YARARLI İPUÇLARI

Muhasebe firmasının bütün ortaklarını ve personelini bir stratejik oturumda bir araya toplayın. Hep beraber misyon bildirgesini ve muhasebe firmasının hedeflerini tanımlayın. Bunların nasıl makul bir biçimde başarılabilirliğini belirleyin. Mevcut yapının muhasebe firmasının hedeflerini destekleyebildiğini sağlamak üzere organizasyon şemasını değerlendirin.



1. Muhasebe Firmasında Kalite Konusundaki Liderlik Sorumlulukları

<i>Bölüm Amacı</i>	<i>Ana Referans</i>
Kalite kontrole odaklı bir iç kültürü desteklemek üzere muhasebe firmasının sorumluluklarını tanımlamak	UKKS 1,18-19

1.1 Özet

UKKS 1,18-19'a göre:

18. Muhasebe firması, kalitenin sözleşmeleri yerine getirmekte önemli olduğunu kabul eden bir muhasebe firmasına ait iç kültürü desteklemek üzere tasarlanmış politikalar ve prosedürler oluşturacaktır. Bu tür politikalar ve prosedürler, firmanın genel müdürünün (ya da denginin) ya da, firmanın hukuki yapısına göre, muhasebe firmasının ortaklar yönetim kurulunun (ya da denginin) firmanın kalite kontrol sistemleri için mutlak sorumluluk üstlenmesini gerektirecektir. (Referans: Paragraf A4–A5)
19. Muhasebe firması, firmanın genel müdürü ya da ortaklar yönetim kurulu tarafından firmanın kalite kontrol sisteminin yürütülmesinden sorumlu olarak tayin edilmiş tüm kişi ya da kişilerin, bu sorumluluğu üstlenmek için gerekli uygun deneyime ve yeteneğe ve gerekli yetkiye sahip olmasını sağlayacak politika ve prosedürler oluşturacaktır. (Referans: Paragraf A6)

1.2 Firma Kültürü İçin Yönetimin Yaklaşımı

Ortak(lar), firma ve firmanın mesleki uygulamalarıyla ilgili tüm önemli konularda karar verir. Ortağın, personele karşı yaklaşımı, davranışları ve mesaj verme şekli “Firma Kültürü İçin Yönetimin Yaklaşımı” konusunu oluşturur.⁹ Bu, kalite konusunda ve bir kalite kontrol kültürü için sağlam bir destek göstermelidir.

Ortak(lar), muhasebe firması içinde bir kalite kontrol kültürüne öncülük yapmaktan ve desteklemeden ve sözleşme kalitesini desteklemek için firmanın kalite kontrol el kitabını ve gerekli tüm diğer uygulama destekleri ve rehberliği sağlama ve sürdürme konusunda sorumludur. Eğer muhasebe firması kalite kontrol geliştirmede ve sürdürmede başarılı olmayı bekliyorsa, Ortakların bu hedeflere bağlılıkları zorunlu ve gereklidir.

Ortak(lar), muhasebe firmasının çalışma ve raporlama yapısının belirlenmesinden sorumludur. Ayrıca, ortak(lar) kendi aralarında ya da diğer nitelikli personel arasından, yıllık ya da farklı bir dönem bazında, kalite kontrol sisteminin unsurlarından sorumlu kişi(leri) belirleyerek atamalıdır.

⁹ Doğru “Firma Kültürü İçin Yönetimin Yaklaşımı” oluşturma konusunda daha fazla rehberlik için “Firma Kültürü İçin Yönetimin Yaklaşımı ve Denetim Kalitesi” adlı IFAC yayınına başvurunuz. Bu yayına IFAC’ın online kitap mağazasından erişebilirsiniz <http://web.ifac.org/publications/forum-of-firms>.

Belirli sorumlulukları ve görevleri üstlenecek kişilerin ideal olarak hem mesleki hem de düzenleyici yükümlülükler konusunda en nitelikli ve deneyimli kimseler olması önerilir. Tek bir ortak, tüm işlevler karşılandığı sürece birden fazla işlev için sorumluluk üstlenebilir. Bu işlevler, büro yönetimi, bağımsızlık, çıkar çatışması, gizlilik, kalite kontrol, bilgi teknolojileri ve insan kaynaklarını kapsayabilir. Politika ve prosedürlerin geliştirilmesi ile bunları mantıklı ve düzenli bir biçimde uygulamaya konulması yetkisi, bu sorumluluklara eşlik eder.

Görevlendirilen ortak/lar, muhasebe firmasının kalite kontrol konusundaki genel politika bildiriminde, kalite kontrol el kitabında ve ortaklık sözleşmesinde tanımlandığı üzere her bir gözetim görevi için mutlak olarak sorumludur ve muhasebe firmasına karşı hesap verme durumundadır.

Görevlendirilen ortak/lar, bazı özel işlevleri ve yetkileri, ilgili gözetim rollerine ilişkin sorumluluklarını korumak kaydıyla, diğer kıdemli personele delege edebilirler.

Kalite kontrol sisteminden kimin sorumlu olduğuna bakılmaksızın, ortak(lar), muhasebe firmasının ticari kaygılarının kalite sorumlulukları yönetiminin önüne geçmemesi, performans değerlendirmesi, ücret ve ödüllendirmenin kalitenin üstünlüğünü göstermesi ve kalite kontrol politikaları ve prosedürlerini geliştirmek, belgelemek ve desteklemek üzere yeterli kaynak ayrılması hakkında dikkatli olacaklardır.

YARARLI İPUÇLARI

Düzenli olarak programlanmış personel toplantılarında, tüm ortaklara ve personele, muhasebe firmasının kalite kontrol politikaları ve prosedürlerine uymaları ve uyulacak kurallar konusunda sözleşme (denetim-güvence) ekibine yardım etmede müsait olanaklardan ve araçlardan yararlanmalarını hatırlatmanız önerilmektedir. Gelişme için yorum ve önerilerde bulunmalarına davet edin ve sorular için zaman verin. Bu toplantılar, firmanın kalite kontrol sistemine sadakat gösteren ortaklar ve personele yönelik takdir ve ödülleri duyurmak için bir araç olarak da kullanılabilir.

Liderlik Sorumluluğu Piramidi



Örnek Olay Çalışması – Firma Kültürü İçin Yönetimin Yaklaşımı

Örnek olay çalışmasının detayları için, Rehberdeki Örnek Olay Çalışmasının Giriş bölümüne bakınız.

M.M. ve Ortakları

Marcel, muhasebe firması içinde bir kalite kontrol kültürünü geliştirmekten ve uygulamaktan sorumludur. Ancak, stajyerler ve teknik personelin gerekli gelişim planlarına karşı yetersiz ilgisinin ve muhasebe firmasının misyon bildirgesinin ve başarmak istedikleri hedeflerin geliştirilmesine yönelik personelden fikir alma konusundaki başarısızlığının kanıtladığı üzere Marcel bu sorumluluğa ilişkin kuşkuludur.

Yıllık planlama (esasen yılda bir gün), Marcel'in muhasebe firmasını nereye götürmek istediği, muhasebe firmasının çektiği müşteri tipleriyle ilgili risklerin değerlendirilmesi ya da mevcut personel kadrosunun yeterliliği konusunda gerçek bir fikir içermemektedir. Eğer Marcel'e bir şey olursa muhasebe firmasının bir kaosa düşeceği çok açıktır. Marcel'in yokluğunda yönetim sorumluluğunu üstelenecek bir pozisyonda şu an kimse bulunmamaktadır.

Marcel'in pazarlama konusundaki ilgisine ve yeteneğine rağmen, muhasebe firmasını piyasada büyüme için konumlandırarak altyapısı eksiktir. Marcel, sermaye piyasasında işlem gören şirketler için denetim sözleşmeleri peşinde koşarak yeni, riskli sözleşmeleri kabul etmektedir. Ancak, muhasebe firmasının yeterliliklerini düzgün bir biçimde değerlendirme ve bu tür müşteri gereksinimlerinin karşılanacağına garanti edilmesi konusunda zaman harcanması gerekmektedir.

Marcel, asgari düzeyde değişikliğe ilişkin Deborah'a verdiği talimatla kanıtlandığı üzere, yeni IESBA Etik Kuralları'nın kuralları konusunda endişelidir. Kalite sistemlerinin etkinliğini ve etkililiğini geliştirmek için fırsatlara önem vermemektedir.

Ayrıca, yüksek kaliteli hizmetlerin bir profesyonel muhasebe firması için en önemli pazarlama unsuru olabileceğine dair saygınlığı anlıyor izlenimi uyandırmamaktadır.

Marcel'u in bu davranışları, personele yanlış mesaj gönderdiği ve etik sorumluluklara uyan bir kültürü desteklemeyeceği izlenimini uyandırmaktadır. Personele, güncel Etik Bildirimlere erişimi sağlayabilecek IESBA Etik Kuralları'nın güncel bir dosyasını verip vermediğine dair bir gösterge (işaret) bulunmamaktadır.

Marcel, sadece muhasebe firmasının incelemenden geçmesini sağlayacak asgari gerekliliklerin yapılmasıyla ilgilendiğini personele duyurduğunda, kalitenin bir öncelik olmadığına dair güçlü bir mesaj göndermektedir. Bu tür mesajlar, firma personeline, niceliğin (faturalandırma) nitelikten (standartları karşılamak) daha önemli olduğunu hissettirdiğinden, kalite kontrol süreçleri için gerekli gelişmeleri öneren köstekleyici bir faktör sunmaktadır.

Bu durumu kısaca şöyle ifade edebiliriz: Marcel UKKS 1.18 – 19 standardını karşılayamamaktadır.

Marcel, muhasebe firmasının şartlarına uyduracağı bir kalite kontrol el kitabı edinmeli ve üzerinde değişiklik yapmalıdır. Bu süreçte, en deneyimli personeli Deborah ile istişarede bulunması yararlı olacaktır. Marcel ya kendisi konuşarak ya da dışarıdan bir konuşmacı davet ederek, muhasebe firması içerisinde yeni el kitabının tanıtımını yapmalıdır.

Marcel, hala sağlıklı bir kar marjını korurken, firmasının kalite kontrol sisteminin süreçleri için gerek duyulan değişiklikleri en iyi şekilde nasıl yapacağını öğrenmek için dışarıdan bir danışmanlık hizmetine dahil olmayı isteyebilir. Bu, daha kapsamlı bir teknolojinin alınması anlamına gelebilir ya da muhasebe firmasının daha az karlı olan müşterilerini gözden geçirerek bir değerlendirme yapmasını içerebilir. Marcel, ayrıca bazı kalite kontrol sistemi sorumluluklarını Deborah'a vermeyi düşünmelidir.

2. İlgili Etik Kurallar

<i>Bölüm Amacı</i>	<i>Ana Referans</i>
Mesleki etik kurallarını açıklayan temel ilkeler hakkında rehberlik sağlamak	UKKS 1,20-25
2.1 Özet	
UKKS 1.20'e göre	
20.	Muhasebe firması, firma ve personelinin ilgili etik kurallara uyduğuna dair makul güvence sağlamak amacıyla politikalar ve prosedürler oluşturacaktır. (Referans: Paragraf A7–A10)

Bir etik uygulama, uzun vadeli başarının temelidir. Muhasebe meslek mensupları için, mesleki etik kurallarının temel ilkeleri şunlardır:

- Dürüstlük,
- Tarafsızlık,
- Mesleki yeterlilik ve gerekli özen,
- Gizlilik ve
- Mesleki davranış.

Etik, ne zaman “hayır” denmesini, ne zaman müşteri, personel ya da hatta ortak ilişkisini bitirmeyi bilmeyi içerir.

Muhasebe firmasının ortaklarının, firma ve müşterilerle ilişkili olarak diğer ortakların faaliyetinden haberdar olmayı bir uygulama haline getirmesi önerilmektedir. Düzenli olarak programlanmış ortak toplantıları da dahil iş günü içinde düzenli temas ve riskli ya da tartışmalı konular istişaresi hakkında açık bir politika, her bir ortağın aslında diğer ortakların faaliyetlerinden haberdar olmalarını sağlar.

Yazılı ortaklık sözleşmeleri, genellikle anlaşmazlıkların makul bir biçimde çözülmesini sağlamaktadır. Ortaklık sözleşmeleri anlaşmazlık çözümünü ve ya ortaklık feshini ele alır.

Bir ortak ya da personelle bir etik sorun ortaya çıksın ya da çıkmayın, firma uyumsuzluk olması durumuyla başa çıkmak için bir sistem kurmalıdır.

2.2 Bağımsızlık

UKKS 1,21-25'a göre:

21. Muhasebe firması; firmanın, personelinin ve eğer varsa bağımsızlık kurallarına tabi olan diğerlerinin (network firma personeli dahil), ilgili etik kuralların gerektirdiği bağımsızlığı sürdürdüklerine dair makul güvence sağlamak üzere tasarlanmış politikalar ve prosedürler oluşturacaktır. Bu tür politika ve prosedürler firmanın aşağıdaki konuları gerçekleştirmesini sağlayacaktır: (Referans: Paragraf A10)
 - (a) Bağımsızlık kurallarını, personeline ve ona bağlı olan diğer kişilere iletmesini ve
 - (b) Muhasebe firmasının bağımsızlığına tehdit oluşturan koşulları ve ilişkileri belirlemesine ve değerlendirmesine ve koruyucu önlemler uygulayarak bu tehditleri ortadan kaldırmak ya da makul bir seviyeye indirmek için uygun eylemde bulunmasına ya da eğer uygulamadaki kanun veya düzenlemeye göre çekilmek mümkünse, eğer gerek görülürse sözleşmeden çekilmesine.
22. Bu tür politika ve prosedürler aşağıdakileri gerektirecektir: (Referans: Paragraf A10)
 - (a) Sözleşme ortaklarının, eğer varsa bağımsızlık kuralları üzerindeki genel etkisini değerlendirmek üzere firmaya imkan verecek şekilde, hizmetlerin kapsamı da dahil olmak üzere müşteri sözleşmeleri hakkında ilgili bilgileri firmaya sağlaması,
 - (b) Bağımsızlığa tehlike oluşturabilecek koşulları ve ilişkileri personelin hemen firmaya bildirmesini düzenleyecek ve böylece uygun eylemler yapılabilecektir ve
 - (c) İlgili bilginin toplanmasını ve uygun personele iletimi sağlanmalı ki böylece:
 - (i) Muhasebe firması ve personeli bağımsızlık kurallarını yerine getirip getirmediğini kolayca belirleyebilir,
 - (ii) Muhasebe firması bağımsızlıkla ilgili kayıtlarını koruyabilir ve güncelleyebilir ve
 - (iii) Muhasebe firması kabul edilebilir düzeyde olmayan bağımsızlık tehditlerini belirlemeye uygun eylemlerde bulunabilir.
23. Muhasebe firması, bağımsızlık kurallarının ihlallerinin bildirileceğine dair firmanın makul güvence sağlaması ve bu tür durumları çözmek üzere uygun eylemlerde bulunması için tasarlanmış politikalar ve prosedürler oluşturacaktır. Bu politika ve prosedürler aşağıdaki kuralları içerecektir: (Referans: Paragraf A10)
 - (a) Personel, farkına vardıkları bağımsızlık ihlallerini ivedilikle muhasebe firmasına bildirecektir,
 - (b) Muhasebe firması, bu politika ve prosedürlerin belirlenmiş ihlallerini ivedilikle şu kişilere duyuracaktır:
 - (i) İhlali muhasebe firması yetkilileri ile ele alması gereken sözleşme ortağına ve
 - (ii) Muhasebe firmasındaki ve eğer varsa networkdeki diğer ilgili personele ve uygun eylemlerde bulunması gereken, bağımsızlık kurallarına tabii kişilere.
 - (c) Sözleşme ortağı ve alt paragraf 23(b) (ii) de sözü edilen kişiler tarafından, eğer gerekiyorsa, sorunu çözmek için alınacak önlemlerin ivedilikle muhasebe firmasına bildirilmesi ki böylece firma ilave önlem alıp almamayı belirleyebilsin.

24. Muhasebe firması en az yılda bir kez, ilgili etik kurallara göre bağımsız olması gereken tüm firma personelinden bağımsızlık hakkındaki firma politika ve prosedürlerine uyduğuna dair yazılı taahhüname alacaktır. (Referans: Paragraf A10–A11)
25. Muhasebe firması, aşağıdaki politikaları ve prosedürleri oluşturacaktır: (Referans: Paragraf A10)
 - (a) Bir güvence sözleşmesi için uzun zamandır aynı kıdemli personel kullanıldığında yakınlık tehdidini kabul edilebilir bir düzeye indirme önlemleri için duyulan ihtiyacı gideren kriterleri belirlemek ve
 - (b) Borsada işlem gören işletmelerin finansal tablolarının bütün denetimleri için, ilgili etik kurallara uygun olan bir zamandan sonra, sözleşme ortağının ve sözleşme kalite kontrol gözden geçirmesinden sorumlu kişilerin ve varsa rotasyon şartlarına tabii diğer kişilerin rotasyonunu şart koşturmak. (Referans: Paragraf A12–A17)

Bağımsızlık ve tarafsızlık, muhasebe meslek mensupları tarafından sunulan muteber güvence hizmetleri hükümleri için gerekli ön şartlardır.

IESBA Etik Kuralları, bir sözleşmenin performansı sırasında bağımsızlığa yönelik tehditler oluşturabilecek belirli koşullar ve ilişkileri tanımlar ve bu tehditleri ele almak için uygun olabilecek önlemlere örnekler sağlar. IESBA Etik Kuralları ayrıca, tehditleri ele almak üzere önlemlerin mevcut olmadığı durumları ve dolayısıyla da mutlaka kaçınılması gereken tehdidi oluşturan durum ya da ilişkileri de tanımlar.

Muhasebe firmasının politikası, uyumu sağlamak için bu şartların anlaşılmasını sağlayacak çalışma bilgisini gerektirmelidir. Tehditler, aşağıdaki kategorilerin bir veya daha fazlası olabilir.

- (a) Kişisel Çıkar — muhasebe meslek mensubunun yargısını ya da davranışını uygunsuz bir biçimde etkileyecek finansal veya diğer çıkar tehdididir,
- (b) Kendi kendini teftiş — mevcut bir hizmeti sağlamanın bir parçası olarak bir yargı oluştururken muhasebecinin dayanacağı, muhasebe meslek mensubu ya da muhasebe meslek mensubunun firması veya işveren organizasyonu içindeki başka bir kişi tarafından önceden yapılmış bir yargı ya da hizmetin sonuçlarını uygun bir biçimde değerlendiremeyeceği tehdididir;
- (c) Taraf tutma — muhasebe meslek mensubunun, müşterinin ya da işverenin pozisyonunu savunduğu, muhasebe meslek mensubunun objektifliğinin tehlikeye girdiği noktadadır;
- (d) Yakınlık — bir müşteri ya da işverenle uzun ya da yakın bir ilişki nedeniyle, muhasebe meslek mensubu bu kişilerin çıkarlarına fazlasıyla sempatik yaklaşması veya bu kişilerin işlerini fazlasıyla kabul etmesi tehdididir; ve
- (e) Gözdağı — muhasebe meslek mensubunun üzerinde usulsüz etkilerde bulunma girişimleri de dahil gerçek ya da algılanan baskılar dolayısıyla, muhasebe meslek mensubunun, objektif hareket etmekten alıkonulması tehdididir.

Bu tehditleri ele almak için uygun olabilecek önlemlere detaylı örnekler, IESBA Etik Kuralları'nın Bölüm B içinde bulunabilir. Belirli durumlarda dikkate alınabilecek ve uygulanabilecek önlemlere rağmen, tüm ortaklar ve personel bağımsızlık amacıyla özellikle Kısım 290¹⁰ ve Kısım 291 olmak üzere IESBA Etik Kuralları'nın yasaklarına mutlaka uymalıdır.

10 Okurlar, Kısım 290 ve 291 içindeki revize kuralların 1 Ocak 2011 itibari ile yürürlükte olduğuna dikkat etmelidirler.

Kısım 291¹¹.

Muhasebe firmasının personelinin mesleki unvana sahip olup olmadığına bakılmaksızın, denetim (güvence) ekibinin tüm üyeleri denetim (güvence) müşterilerine karşı mutlaka düşüncede ve görünümde bağımsız olacaklardır.

Bağımsızlık, aşağıdakilerde izah edildiği üzere ve bunlara göre korunacaktır:

- IESBA Etik Kuralları, özellikle Kısım 290 ve Kısım 291,
- UKKS 1 ve
- Tüm ilave yerel kurallar.

Eğer bağımsızlık tehdidi, uygun önlemler uygulanarak ortadan kaldırılamıyor ya da kabul edilebilir bir düzeye indirilemiyorsa, muhasebe firması; tehdidi oluşturan eylemi, çıkarı ya da ilişkiyi ortadan kaldıracak ya da sözleşmeyi kabul etmeyi ya da devam ettirmeyi reddedecektir.

Bağımsızlık kurallarıyla uyumsuzluk durumları mutlaka muhasebe firmasına rapor edilecektir. Muhasebe firması, bu amaç için uygun bir ortağı ya da personeli görevlendirmelidir.

2.2.1 Sorumluluklar – Muhasebe Firması

Muhasebe firması, tüm ortaklar ve personele bağımsızlık tehditlerini anlamalarında, tanımlamalarında, belgelendirmelerinde ve yönetmelerinde yardımcı olmak için tasarlanmış politikalar ve prosedürler geliştirme, uygulamaya koyma ve izlemeden ve bağımsızlık sorunlarının çözümünden sorumlu olacaktır.

Bu sorumlulukları yerine getirirken, muhasebe firmasının aşağıdaki konuları gerçekleştirmesi önerilir:

- Muhasebe firmasının genel politika bildiriminde, güvence ekibi tarafından önlemlerin uygulanması yoluyla yeterince çözülememiş ya da kabul edilebilir bir düzeye indirilememiş bağımsızlık tehditlerinin uygun şekilde çözülmesinden mutlak sorumlu olan personeli belirlemesi;
- Aşağıdakiler dahil olmak üzere herhangi bir bağımsızlık tehdidi çözümünde muhasebe firması adına sorumlu olacak ve dolayısıyla da (diğer kişilerle istişarede bulunduktan sonra) nihai hararı verecek personeli belirlemesi:
 - Özel bir sözleşmeden ya da bir müşteri ilişkisinden çekilme,
 - Tehditleri uygun bir şekilde ele almak için belirlenmiş önlemler, eylemler ve prosedürleri saptamak ve uygulamak,
 - Denetim (güvence) ekibi üyeleri (ya da diğer ortaklar veya personel) tarafından ortaya çıkarılmış çözümlenmemiş bağımsızlık uyum kaygılarını araştırmak ve soruşturmak,
 - Her bir önemli bağımsızlık sorununun süreci ve çözümünün uygun bir biçimde belgelendirilmesini sağlamak,
 - Uyumsuzluk için yaptırım talep etmek,
 - Potansiyel bağımsızlık endişelerini bertaraf etmek ve ele almaya yardımcı olmak için daha önceden planlama önlemlerini başlatmak ve bunlara katılmak,
 - Gerek duyuluyorsa ilave istişareler ayarlamak ve
 - Tüm ortakların ve personelin kendi özel durumlarını gözden geçirmelerini ve tüm bağımsızlık tehlikelerini muhasebe firmasına bildirmelerini şart koşan bir politika kurmak ve sürdürmek.

11 Bkz. yukarıdaki not 9

Kabul edilebilir bir düzeyde olmayan bağımsızlık tehditleri tespit edildiğinde ve muhasebe firması güvence sözleşmesini kabul etmeye ya da devam ettirmeye karar verdiğinde bu karar belgelenecektir. Belgelendirme, tespit edilen tehditlerin ve tehditleri ortadan kaldırmak ya da kabul edilebilir bir düzeye indirmek için uygulanan önlemlerin bir tanımını içerecektir.

Rehber ayrıca, muhasebe firmasının kendilerinden bağımsız olunması gereken tüm müşterilerin bir listesini sağlayan bir veri tabanının bakımı için sorumluluk yüklemeyi önermektedir ve dolayısıyla bu müşterilere yatırım yapmak yasaktır. Kamu yararını ilgilendiren işletme müşterileri için, bu veri tabanı ilgili işletmeleri de kapsayacaktır. Bu veri tabanı, muhasebe firmasının tüm ortakları ve personeli tarafından kolayca erişilebilir olmalıdır.

Eğer muhasebe firmalarının bir birliği belirli kriterleri karşılıyorsa, networkun ve networkteki tüm firmaların, networkteki tüm firmaların denetim ve inceleme müşterilerinden bağımsız olması gerektiği varsayılacaktır. Kıstas, ortak bir marka ismi kullanmakla ilgilidir. Bir denetim ya da inceleme raporu, birliğin ortak marka ismi kullanılarak imzalandıysa ve bu birlik üyeleri arasında işbirliğini amaçlayan bir yapıysa, muhasebe firması bir network firması olarak varsayılacak ve networkteki tüm firmalar ayrı ve farklı tüzel kişiler olarak varlık göstergeleri bile networkteki tüm firmaların diğer denetim ve inceleme müşterilerinden bağımsız olması şart koşulacaktır.

Bir networke ait olan muhasebe firmaları için, her biriyle etkili bir biçimde iletişimde bulunmak için ilave süreçler ve prosedürler gerekecektir ki böylece bağımsızlık kurallarının karşılandığı garanti edilebilsin. Muhasebe firmasının bir networke ait olup olmadığını belirlemek için IESBA Etik Kuralları'nın paragraf 290.13-24'üne bakınız.

2.2.2 Sorumluluklar — Ortaklar ve Personel

Muhasebe firmasının tüm ortakları ve personeli, IESBA Etik Kuralları'nın Bölüm 290 ve Bölüm 291, UKKS 1 20-25 ve denetim işine dahil olanlar için UDS 220.11'den haberdar olmaları ve anlamları gerekmektedir. Denetim (güvence) ekibinin tüm üyeleri, tüm denetim (güvence) sözleşmeleri ve yayınlanan raporlar için IESBA Etik Kuralları'ndaki bağımsızlık kurallarını yerine getireceklerdir.

Muhasebe firması, ilgi etik kurallarla bağımsız olması şart koşulan muhasebe firmasının tüm ortakları ve personelinin muhasebe firmasının bağımsızlık politikaları ve prosedürlerini anladıklarına ve bunlara uyduklarına dair yazılı teyit alacaktır. Bu uyum teyidi, en azından yıllık olarak alınacaktır (yazılı ya da elektronik şekilde). Yılda bir olan bu sürece; muhasebe firmasının politikalarının ve süreçlerinin en son şartlarla güncel olduğunu belirlemek için IESBA Etik Kuralları'nın Bölüm 290 ve Bölüm 291'in gözden geçirilmesine eşlik etmesi önerilmektedir.

Bu amaçla, Ek A'da Ortak ve Personel Bağımsızlık Beyanı formu yer almaktadır.
Bu belge, muhasebe firmasının bağımsızlık hakkındaki politikasına göre düzenlenmelidir.

Ayrıca, sözleşme ortağının bir denetim (güvence) sözleşmesi için görevlendirilen ortaklardan ve personelden, sözleşme ve müşteriden bağımsız olduklarına ya da tehdidi ortadan kaldırmak ya da kabul edilebilir bir düzeye indirmek için uygun önlemler uygulanabilmesi için herhangi bir bağımsızlık tehdidini sözleşme ortağına bildirmelerine dair onay alınması da önerilmektedir.

Muhasebe firması, personelin farkına vardıkları bağımsızlık ihlallerini ivedilikle firmaya bildirmelerini gerektiren, bir sözleşme için görevlendirilen ortakların ve personelin; eğer, kanaatlerine göre, denetim (güvence) ekibindeki herhangi bir üyenin, açıklama dönemi süresinde IESBA Etik Kuralları'nın Bölüm 290 ve/veya Bölüm 291'ine ya da diğer düzenleyici otoriteye göre, muhasebe firmasının bir denetim (güvence) sözleşmesini devam ettirememesiyle sonuçlanacak, yasaklanmış olan herhangi bir hizmeti sunması durumunu tespit ederlerse sözleşme sorumlu ortağına bildirmelerini kapsayan politikalar ve prosedürler kuracaktır.

Muhasebe firması tarafından, denetim (güvence) ekibinin üyelerinden (sözleşme sorumlu ortağı da dahil) uygun önlemlerin uygulanması vasıtasıyla herhangi bir bağımsızlık tehdidini ortadan kaldırmak ya da kabul edilebilir bir düzeye indirmek için gerekli eylemlerde bulunması istenebilir. Bu önlemler aşağıdaki konuları içerebilir:

- Güvence ekibi üyesi olmaktan vazgeçmek,
- Bir sözleşmede yapılan özel tip iş ya da hizmetleri bırakmak ya da değiştirmek,
- Finansal ya da sahiplik çıkarının bırakılması,
- Güvence ekibi üyesini, sözleşme ile ilgili olarak tüm ciddi karar almadan alıkoymak,
- Müşteri ile olan kişisel ya da ticari ilişkilerin niteliğini sonlandırmak ya da değiştirmek,
- Diğer ortaklar ve personel tarafından ilave inceleme yapmalarını istemek ve
- İçinde bulunulan koşullara uygun diğer makul önlemleri almak.

Yakınlık tehdidinin, uzunca bir süre boyunca bir güvence sözleşmesinde aynı kıdemli personelin kullanılması vasıtasıyla oluşabileceğinin dikkate alınması önemlidir. Muhasebe firmasının bu durumlar için plan yapması ve bu tehditleri ele almak için uygun olacak önlemleri dikkate alması önerilir.

Muhasebe firmasının ortakları ve personeli, bağımsızlık da dahil olmak üzere, sorunu çözmek için ilave istişare ve tartışmayı gerektiren bir etik sorun ortaya çıktığında, tüm durumlarda uygun personele yönlendirme yapması için bilgilendirilecektir. Eğer ortaklar ya da personel, bir bağımsızlık tehdidinin uygun bir biçimde ele alınmasında ya da çözülmesinden hoşnut kalmaz iseler, konunun muhasebe firması içindeki en yüksek yetkili organa ulaştırılması önerilir.

2.2.3 Kıdemli Personelin (Ortak Rotasyonu Dahil) Kamu Yararını İlgilendiren İşletmelerin Denetim Sözleşmesi Üzerinde Uzun Süreli İlişkisi

IESBA Etik Kuralları'nın Bölüm 290'ı, kamu yararını ilgilendiren işletmelerin denetim sözleşmelerinde kıdemli personelin uzun süre birlikteliğine ilişkin kuralları içerir.

290.151'inci paragrafta göre, denetim müşterisi bir kamu yararını ilgilendiren işletme olduğunda ve kişi yedi yıllık bir dönemdir baş denetim ortağı olduğunda, bu kişi iki yıllık bir periyot geçene kadar sözleşmeye dahil olmayacaktır. Baş denetim ortakları; sözleşme ortağı, sözleşme kalite kontrol incelemesinden sorumlu kişi ve eğer varsa, denetimle ilgili olarak önemli konular üzerinde kilit kararlar ya da yargılarda bulunan sözleşme ekibindeki diğer ortaklardan oluşur.

Ancak, muhasebe firmasının kontrolü dışındaki öngörülemez durumlar nedeniyle ve denetim sözleşmesinde kişinin devamlılığının özellikle denetim kalitesi için önemli olduğunda, nadir durumlarda bir derece esneklik gerekli olabilir (örneğin, kişinin rotasyonu ya da müstakbel sözleşme ortağının ciddi hastalığıyla aynı zamanda denk gelmedikçe, denetim müşterisinin yapısında ciddi bir değişiklik olduğunda). Rotasyonun önerilmeyeceği ya da şart koşulmayacağı durumlar ikna edici olmalıdır. Kişi, daha önceden tanımlanmış bir dönem sonrasında değiştirilmediğinde, eşdeğer önlemler herhangi bir tehdidin kabul edilebilir bir düzeye indirilebilmesi için uygulanacaktır. Bu tür önlemler, yapılmış işi incelemek ya da gerektiğinde öneride bulunmak üzere firma dışından ilave bir muhasebe meslek mensubunun ya da firma içinden başka bir biçimde denetim ekibi ile ilgisi olmayan birinin dahil olmasını içerir.

Denetim (güvence) ekibinin bağımsızlığını değerlendirmek, müşteri kabulü ve devam ettirilmesi prosedürlerinin önemli bir bölümüdür. Eğer bir kişiye muhasebe firması içinde etik konusunda sorumluluk verilmişse ve bu tür bir değerlendirme herhangi bir sözleşme ekibi üyesinin rotasyonunun gerekli olduğu sonucuna varmışsa, bu kişinin bilgilendirilmesi önerilir.

İçinde bulunulan durumları gözden geçirdikten ve diğer ortaklarla istişarede bulunduktan sonra, muhasebe firmasının kararını en kısa sürede yazılı olarak (böylece dosyaya uygun belgelendirme sağlanır) müşteriye bildirmesi önerilir.

Rotasyon hakkındaki kurallara uymak için, şahıs uygulayıcılar kendileri ve diğer uygulayıcılar arasında sözleşme kalite kontrol incelemesi ya da diğer sözleşme hizmetleri vasıtasıyla bir düzenlemeyi ya da bir grup uygulayıcı arasında bu işlevler için sorumluluk paylaşmayı dikkate alabilirler. Bu tür bir düzenleme, katılımcı uygulayıcılar arasında düzgün bir biçimde belgelendirilecek ve her bir dönem için güvence raporundan kimin sorumlu olacağını doğru bir biçimde belgelendirmek için gerektiği üzere sözleşme mektubu her bir müşteriyle değiştirilecektir.

Ancak, şahıs uygulayıcı için rotasyon müsait bir önlem olmayabilir. IESBA Etik Kuralları'na (paragraf 290.155) göre, eğer ilgili yasama bölgesindeki bağımsız bir düzenleyici, bu tür bir durumda ortak rotasyonundan bir muafiyet sağlamışsa, bu tür bir düzenlemeye göre bağımsız düzenleyicinin, düzenli bağımsız dış inceleme gibi belirli alternatif önlemler uygulaması şartıyla, kişi yedi yıldan daha uzun bir süre baş denetim ortağı olarak kalabilir.

2.2.4 Kamu Yararı-Olmayan İşletmelerin Denetim Sözleşmelerinde Personel Rotasyonu

Kamu yararı olmayan işletmeler için eğer rotasyon gerekli görülüyorsa, bağımsızlık konularından sorumlu ortak ya da personel işletmenin denetimine katılmayacak kişinin değiştirilmesini ve katılmayacağı dönemi ve diğer ilgili kurallar ile uyum içinde gerekli diğer önemleri belirleyecektir.

2.3 Çıkar Çatışmaları

Çıkar çatışması bir dizi durumda ortaya çıkabilir (örneğin bir ortak ya da personel, aynı işlemde bir alıcı ve diğeri satıcı olan iki müşteriye temsil ettiğinde ya da ortak ya da personel, firmanın personelinden birinin eşinin başvuru sahibi olduğunu bildiği durumlarda bir müşteriye şirketinde kıdemli bir pozisyona işe alım konusunda yardım ediyorsa).

IESBA Etik Kuralları Bölüm 220, çıkar çatışması yaratabilecek çıkarlar, etkiler ya da ilişkilere dair kuralları içerir. Ortaklar ya da personel mesleki yargı ya da tarafsızlığı zedeleyen müşteri ilişkilerine ilişkin tüm çıkarlar, etkilerden ya da ilişkilere özgür olmalıdır.

2.3.1 Çıkar Çatışması – Muhasebe Firması

Muhasebe firması, tüm ortaklara ve personele çıkar çatışmalarını anlamaları, tanımlamaları, belgelemeleri ve ele almalarında ve uygun çözümlerini bulmalarında yardım etmek için tasarlanmış uygulama yöntemlerinin ve prosedürlerinin geliştirilmesi, uygulanması, uyum sağlanması, uygulatılması ve izlenmesinden sorumludur.

Çıkar çatışması ya da potansiyel çıkar çatışması tanımlandığında izlenecek uygun prosedürlerin sorumluluğu, muhasebe firması içinden etik konusunda nihai sorumluluğa sahip kişinin rolüne atanması önerilir.

Muhasebe firmasının diğer ortakları ve personeli ile istişare ettikten sonra, muhasebe firması içerisinde etikten sorumlu ortak, aşağıdaki konuları kapsayan tüm çıkar çatışması durumlarının çözümü hakkında son yetkiye sahip olacaktır:

- Ortaya çıkabilecek çıkar çatışması durumları bertaraf etmeye yardımcı olacak önceden planlama önlemleri başlatmak ve bu önlemlerin uygulanmasını sağlamak,
- Çatışmayı uygun bir biçimde ele almak, hassas ve müşteriye özel bilgileri korumak ve uygun muvafakatlerin alındığını ve harekete geçmek için kabul edilebilir olarak kararlaştırıldığında açıklamaların yapıldığını sağlamak üzere belirlenmiş önlemler ve prosedürleri saptamak ve uygulanmalarını şart koşmak,

- Uygulanan süreçler ve önlemler ile alınan kararlar ya da önerilere uygun bir biçimde belgelendirmek,
- Hizmeti, sözleşmeyi (denetimi) ya da eylemi reddetmek ya da devam ettirmemek ve
- Ortak ve personel disiplin prosedürleri ile uyumsuzluk durumlarında uygulanacak yaptırımları yönetmek.

2.3.2 Çıkar Çatışması – Ortaklar ve Personel

IESBA Etik Kuralları'na göre ortaklar ve personel kişisel kazanç amacıyla müşteri bilgilerini kendi çıkarları için kullanamazlar ve bir çıkar çatışmasına maruz kalabilecek durumları tanımlamak için makul adımlar atacaktırlar. Bu konuda gerekli özeni göstermelidirler, firmanın politikasını izlemelidirler ve durumu nasıl ele alacaklarını ve belirli bir hizmetin iptal edilmesi gerekip gerekmediğini saptamak üzere, uygun olduğunda, muhasebe firması içindeki etikten sorumlu ortak ile belirli durumları tartışmaları önerilir.

Ne zaman bir çatışma ya da potansiyel çatışma tanımlanır ise, ortaklar ya da personel durumun gerçeklerini ve gerekliliklerini tam olarak inceleyene kadar ne harekete geçmelidirler ne de öneri ya da yorumda bulunmalıdırlar. Eğer bir kişi firma içerisinde etikten sorumlu olarak atandı ise gerekli önlemler ve haberleşmelerin yerinde mevcut olduğunu ve eylemde bulunmanın uygun olduğunu sağlamak için bu kişiden mutabakat alınması önerilir. Ayrıca, bu durumlarda harekete geçme ya da öneride bulunma kararının tam olarak belgelendirilmesi ilaveten önerilmektedir.

Çatışmaların ortaya çıkmasına neden olan durumlara bağlı olarak, genellikle aşağıdaki önlemlerden biri gereklidir:

- Muhasebe firmasının ticari çıkarı ya da bir çıkarı temsil edebilecek faaliyeti hakkında müşteriyi bilgilendirmek,
- İlgili tüm taraflara, ilgili çıkarların birbirleriyle çatışmalı olduğu durumlardaki bir konuyla ilgili olarak muhasebe firmasının iki ya da daha fazla taraf adına hareket ettiğini bildirmek,
- Müşteriye, ortakların ya da personelin, önerilen hizmetlerin hükümlerinde müşterilerden biri için özel olarak hareket etmediğini bildirmek.

Yukarıda belirtilen bu üç durumda, müşterinin mutabakatı alınacaktır.

Muhasebe firması sözleşmeyi kabul etmeye ya da devam etmeye karar verdiğinde, ortakların ve personelin, tanımlanmış çatışmaları tıpkı kabul ve devam ettirme ya da planlama bölümlerindeki gibi, sözleşme dosyası içerisinde belgelendirmesi önerilir.

Bu, çatışmanın niteliği ile ilgili tüm yazışma ve tartışmalar ile çatışma durumunu ele almak için diğerleri ile yapılan istişareleri, ulaşılan sonuçları, alınan önlemleri ve izlenen prosedürleri kapsayabilir.

Eğer iç gizlilik gerekli ise, güvenlik duvarı, fiziki, personel, dosya ve bilgi güvenliği, özel gizlilik anlaşmaları ya da dosyaları ayrı tutma ve kilit altında tutma ya da veri erişimi kısıdı kullanarak diğer ortakların ve personelin bilgiye erişimlerini engellemek gerekli olabilir. Bu önlemler alındığında, dahil olan tüm ortaklar ve personel, istisnasız bu önlemlere uyacak ve bunlarla bağlanacaklardır. Eğer ortaklar ya da personel, çatışma ya da potansiyel bir çatışmanın değerlendirilmesiyle ilgili olarak sorumluluklarından emin değillerse, değerlendirmeye yardımcı olunması talebi için dahil olmamış diğer personelle bir tartışma yapılması önerilir. Eğer bir kişiye muhasebe firması içerisinde etik konusu için sorumluk verilmiş ve çatışmalı durum önemli ya da özellikle hassas ise bu konunun incelemesi için bu kişiye bildirim yapılması önerilir.

Eğer ortaklar ya da personel diğer kişilerin (bilerek ya da bilmeyerek) muhasebe firmasının politikalarına ya da sözleşmelerle ilgili olarak özel hükümlerine (önemsiz ve alakasız durumlar hariç) karşıt bir durumda hareket ettiklerinin farkına varırlarsa, konunun ivedilikle muhasebe firması içindeki etik konusundan sorumlu kişiye (olduğu durumlarda) bildirim yapılması önerilir. Eğer konu düzgün bir biçimde etik personeli tarafından ele alınmadıysa, firmanın içindeki en üst düzeydeki yetkiliye bildirim yapılması önerilir.

YARARLI İPUÇLARI

Genellikle, çıkar çatışması durumlarını test etmek için sorulabilecek iki soru vardır:

- 1) Belirli durumlarda, eğer bir tarafın kazancı diğer tarafın kesinlikle ya da muhtemelen kaybı mıdır?
- 2) Bizler (ortaklar, personel ya da firma) gizli bilginin kullanımından kazanç sağlıyor muyuz?

Ek olarak, duruma göre kamunun algılamasını da dikkate alabilirsiniz.

2.4 Gizlilik

Tüm ortaklar ve personel, hükmeden yasalar, düzenleyici otoriteler, IESBA Etik Kuralları Kısım 140, muhasebe firmasının politikası ve özel müşterinin özel talepleri ya da sözleşmelerine göre gizli tutulması ve korunması gereken tüm müşteri bilgilerini korumak ve gizli tutmak zorundadır.

Bir sözleşme sırasında ele edilen müşteri bilgileri ve tüm kişisel bilgiler sadece toplanma amaçları için kullanılacak ya da açıklanacaktır.

Kişisel ve müşteri bilgilerinin sadece muhasebe firmasının erişim ve saklama politikası (bakınız Bölüm 7.5) tarafından tanımlandığı şekilde saklanması önerilir. Belgeler, mesleki, düzenleyici ya da yasal gereksinimleri karşılamak için gerekli olduğu sürece dosyada tutulmalıdır.

Muhasebe firmasının, kişisel ve müşteri bilgilerinin doğru, tam ve mümkün olduğunca güncel olmasını gerektiren bir politika geliştirmesi önerilir.

Muhasebe firmasının, kişiye ya da müşteriye (uygun yetkilendirmeye), talep üzerine, kişisel bilgilerin ya da belirli eşdeğer ticari bilginin mevcudiyeti, kullanımı ve açıklanması konusunda bilgilendirilmesine izin veren politikalar geliştirmesi ve (mümkünse) bu bilgilere erişim verilmesi önerilir.

2.4.1 Gizlilik – Muhasebe Firması

Muhasebe firması, yasal olarak düzenlenmiş gizlilik kurallarıyla (eğer varsa) IESBA Etik Kuralları'nın Kısım 140 ile ilgili yasal, mesleki ve emanetçi görevlerini yerine getirmesi şarttır. Bu kuralları, muhasebe firmasının yerleşik olduğu ülkedeki gizlilik kurallarına kadar kapsar ve ayrıca firmanın hizmet verdiği tüm diğer ülkelere kadar da genişleyebilir.

Muhasebe firması bu yükümlülükleri aşağıdaki yollarla yerine getirebilir.

Muhasebe firmasının kontrolü altındaki kişisel bilgilerin korunmasının uygulanması, uyumu ve yürütülmesi ile müşteri gizliliği konusunda nihai sorumlu olacak bir kişi (ortak) atanmalıdır. Bu kişi, gizlilik ve müşteri mahremiyeti sorunlarının çözülmesi hakkında nihai yetkiye sahip olacaktır.

Muhasebe firması, politikalarını duyuracak ve gizlilik ve müşteri mahremiyeti şartları ve sorunları hakkında tüm ortakları ve personeli eğitmek için bir kalite kontrol el kitabı, diğer firma belgeleri (örneğin eğitim materyalleri gibi) vasıtasıyla ve elektronik olarak rehberler, kurallar ve yorumlar hakkındaki bilgilere erişim sağlar.

Muhasebe firmasının politikasının, elektronik bilgileri elde tutma, kataloglama ve kurtarma ve (eğer varsa) bu bilgileri yetkisiz erişimi ya da uygunsuz kullanımı (hem içeriden hem dışarıdan) konusunda korumak için tasarlanmış aktarımı ve saklama prosedürleri yanında güvenlik duvarları, yazılım ve donanım da dahil olmak üzere endüstri-standardında teknoloji kullanmayı gerektirmesi önerilir.

Ayrıca, muhasebe firmasının politikasının, dosya bilgilerini koruma, elde tutma, kataloglama ve kurtarma ve (eğer varsa) bu bilgileri yetkisiz erişimi ya da uygunsuz kullanımı (hem içeriden hem dışarıdan) konusunda korumak için iç ve dış basılı dosya işleme ve saklama prosedürleri ve tesislerinin muhafaza edilmesini gerektirmesi de önerilir.

Muhasebe firması, işe alınmalarına mukabil tüm personel tarafından imzalanacak bir gizlilik beyanını da gerektirebilir ve bu belgeleri dosyada saklamayı seçebilir. Tüm personelin, gizlilik hakkındaki muhasebe firmasının politika beyanları ile düzgün bir biçimde aşına olmaları ve buna uymaları gereklidir. Bunun anlaşılması olduğunun teyidi muhasebe firmasının gizlilik sözleşmesinin imzalanması yoluyla kanıtlanacaktır. Gizlilik deklarasyonunun, şartların bir hatırlatıcısı olarak en azından yıllık olarak alınması önerilir.

Muhasebe firmalarının bir şablon olarak kullanabilecekleri bir Gizlilik Deklarasyonu örneği, **Ek B'de yer almaktadır.**

YARARLI İPUÇLARI

Muhasebe firması, bir etik çevreye bağlılığı desteklemek için tüm ortakların ve personelin kaynaklara kolay erişimini sağlayabilir. Bu tür kaynaklar arasında güncel bir IESBA Etik Kuralları¹² örneği ve diğer ilgili materyaller yer alabilir (örneğin etik konuları ele alan eğitim materyalleri). Bu kaynakların, muhasebe firmasının kaynak ve araştırma kütüphanesinin entegre bir parçasını oluşturması önerilir.

12 Ya da meslek kuruluşunun etik kuralları

Örnek Olay Çalışması – Etik Kurallar

Örnek olay çalışmasının detayları için, Rehberdeki Örnek Olay Çalışmasının Giriş bölümüne bakınız.

M.M. ve Ortakları

Marcel'in, muhasebe firması ve personelinin ilgili etik kurallara uyduğu konusunda makul güvence sağlamak amacıyla tasarlanmış politika ve prosedürleri oluşturma yükümlülüğü vardır. Ancak, Deborah Marcel'in baldızı tarafından kısmen sahip olunan bir işletme adına yapılan bir denetim ile ilgili olarak kaygıları konusunda kendisiyle konuşmaya çalışıldığında, Marcel hemen konuyu geçiştirmektedir. Bağımsızlık konuları ve çıkar çatışmasının yer aldığı bir etik eğitim programının varlığı görünmemektedir. Her bir sözleşme için bu tür sorunların sistematik olarak dikkate alınıp alınmadığını bilmiyoruz.

Marcel, bağımsızlığa tehdit oluşturabilecek durumları ve ilişkileri tanımlıyor ve değerlendiriyor ve gerekli önlemleri uygulayarak bunları ortadan kaldırmak ya da kabul edilebilir bir düzeye indirmek için uygun adımları atıyor mu?

Magnificent Dollar Stores için hazırlanmakta olan denetim sözleşmesini düşünün. Hangi endişeleri tanımlayabiliyorsunuz? Yerel yönetim ajansı, huzur evi ve yerel restoran açısından ne tür tehditlerin ortaya çıkabileceğine inanıyorsunuz?

Marcel muhtemelen UKKS 1.20-25'in gerektirdiği standartları karşılamıyor.

Marcel, daha önce önerildiği üzere, kalite kontrol el kitabı hazırlayarak ve içerik hakkında personeli eğiterek, UKKS 1 ve IESBA Etik Kurallarında belirtilen etik kurallar ile uyumunu güçlendirebilir.

Marcel, en son etik standartların detaylarını sağlayan Uluslararası Kalite Kontrol, Denetim, İnceleme, Diğer Güvence ve İlgili Hizmetler Bildirimleri El Kitabı'nın güncel bir örneğini almalı ve bu kuralları kendi firmasının politikalarını ve prosedürlerini örnekteki gibi el kitabının kurallarına uyumlu hale getirecektir.

Ayrıca, kendi müşteri kabulü ve devamı prosedürlerinin bir parçası olarak tehditleri belirlemek ve uygun önlemleri uygulamak da dahil olmak üzere bir bağımsızlık değerlendirmesi ekleme gereksinimi vardır. Bunun içinde, tüm firma personelinin bağımsızlık hakkında ki politika ve prosedürlerle uyumun firmanın yıllık yazılı teyidi şartını karşılaması için belirli araçların (örneğin **Ek A'da** bulunan Ortak ve Personelin Bağımsızlık Beyanı) kullanılmasının devreye sokulması yer alacaktır.

3. Müşteri İlişkilerinin ve Özel Sözleşmelerin Kabulü ve Devam Ettirilmesi

<i>Bölüm Amacı</i>	<i>Ana Referans</i>
Uygun kabul ve devam ettirme politika ve prosedürlerinin kurulması hakkında rehberlik sağlamak	UKKS 1,26-28

3.1 Özet

UKKS 1,26-28'e göre:

26. Muhasebe firması, ilişkileri ve sözleşmeleri sadece aşağıdaki koşullar gerçekleştiği takdirde üstleneceğini ya da devam ettireceğinin makul güvencesini firmaya sağlamak üzere tasarlanmış olan müşteri ilişkilerinin ve özellikli sözleşmelerin kabulü ve devam ettirilmesi için politikalar ve prosedürler oluşturacaktır:
 - (a) Muhasebe firmasının sözleşmeyi gerçekleştirmeye yetkin olması ve bunu yapabilmek için zaman ve kaynaklar da dahil olmak üzere yeterliliklere sahip olması (Referans: Paragraf A18, A23)
 - (b) Muhasebe firmasının ilgili etik kurallara uyabilmesi ve
 - (c) Muhasebe firmasının müşterinin dürüstlüğüne dikkate almış olması ve müşterinin dürüstlükten yoksun olduğu fikrine götüreceği bir bilgiye sahip olmaması; (Referans: Paragraf A19–A20, A23)
27. Bu tür politika ve prosedürler aşağıdakileri gerektirecektir:
 - (a) Muhasebe firmasının, yeni bir müşteriyle bir sözleşme kabul etmeden önce, mevcut bir sözleşmeyi devam ettirip ettirmeme konusunda karar verirken ve de mevcut bir müşteriyle yeni bir sözleşmenin kabulünü düşünürken, gerekli gördüğünde bu tür bilgileri edinmesi. (Referans: Paragraf A21, A23)
 - (b) Yeni ya da mevcut bir müşteriden bir sözleşme kabul edilirken eğer bir potansiyel çıkar çatışması belirlenirse, muhasebe firmasının sözleşmeyi kabul etmenin uygun olup olmadığını belirlemesi.
 - (c) Eğer sorunlar belirlenmişse ve muhasebe firması, müşteri ilişkisini veya özellikli bir sözleşmeyi kabul etmeye ya da devam ettirmeye karar verirse, muhasebe firmasının sorunların nasıl çözümlendiğini belgelemesi.

3.1 Özet

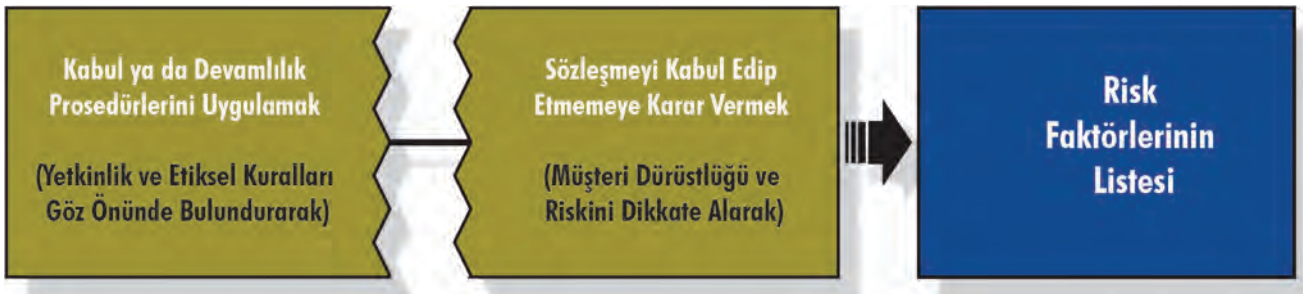
28. Muhasebe firması ve bir sözleşme müşterisi ile ilişkisini devam ettirme konusunda, bilgiyi daha önceden edinilebilseydi, sözleşmenin reddedilmesine neden olacak bir bilgiyi sonradan edinmesi durumunu ele alan politikalar ve prosedürler oluşturulacaktır. Bu tür politika ve prosedürler aşağıdakileri kapsar:
- Aşağıdakiler dahil olmak üzere içinde bulunulan durumlara uygun mesleki ve yasal sorumluluklar: Firmanın, görevlendirmeyi yapan kişi ya da kişilere ya da bazı durumlarda düzenleyici makamlara rapor verme zorunluluğunun olup olmadığı ve
 - Sözleşmeden ya da hem sözleşmeden hem de müşteri ilişkisinden çekilme olasılığı. (Referans: Paragraf A22–A23)

3.2 Kabul ve Devam Ettirme

Yeni bir müşteri kabul etmede ya da mevcut problemlili bir müşteriyle devam etmede yanlış bir karar vermek, herhangi bir muhasebe firması üzerinde olumsuz bir etki oluşturur, fakat bu durum küçük ve orta ölçekli bir muhasebe firması durumunda daha da olumsuz olabilir. Bu tür müşteriler, muhasebe firmasının daha verimli müşterilere düzgün bir biçimde hizmet verme yeteneğini etkileyebilir ve muhasebe firmasının genel potansiyelinin büyümesini etkileyebilir.

Dolayısıyla, muhasebe firması ve muhasebe firmasının ortakları ile personeli ancak sözleşme ortağı, bir inceleme sözleşmesine dayanarak, aşağıdakileri belirledikten sonra, yeni sözleşmeler kabul etmeli ya da mevcut sözleşmelere ve müşteri ilişkilerine devam etmelidir:

- Müşterinin dürüstlüğü dikkate alındıktan ve bu müşterinin dürüstlüğünün yetersizliğine dair bir sonuca götürülen bir bilginin olmaması;
- Muhasebe firması ve sözleşme (denetim) ekibinin sözleşmeyi tamamlamak için gerekli kaynaklar ve zaman da dahil olmak üzere yeterliliğe sahip olması,
- Muhasebe firması ve muhasebe firmasının ortakları ile personeli IESBA Etik Kuralları'nın Kısım 290 ve Kısım 291'deki kurallara göre müşteriden bağımsız olmak da dahil ilgili etik kurullarla uyum gösterebilmeli; ve
- Muhasebe firmasının kalite kontrol kurallarının karşılanabilmesi ve karşılanmış olması.



3.2.1 Kabul ve Devam Ettirme – Muhasebe Firması

Muhasebe firması, bir müşteri ilişkisi ya da özellikli bir sözleşmeyle alakalı potansiyel risk kaynaklarını belirleyen ve değerlendiren kendisine makul güvence sağlayan politikalar ve prosedürler kuracaktır.

Bu sürece yardımcı olmak üzere ve tutarlı bir karar alma uygulaması için bir ortam yaratmak için muhasebe firmasının, hususların kabulü ve devam ettirilmesinin tutarlı uygulanmasını sağlamak üzere standart endüstriyel kabul edilmiş kontrol listeleri ve/veya anket şablonları geliştirmesi ve/veya kullanması önerilir. Bu şablonlar, muhasebe firmasının sözleşme için standart çalışma kağıtları paketinin planlama bölümünde (planlama kontrol listeleri, müşteri profili ve risk hususları dahil) yer alabilir. Personel tüm sözleşmeler için ve dosya yorumcuları bunları kendi inceleme süreçlerinin bir parçası olarak inceleyebilir.

Her bir devam etmekte olan sözleşme için yapılmış önceki ayarlamalar ve planlamalara dayanarak, müşteriye hizmet sunumu sağlamaya devam ettirmenin uygun olup olmadığını dikkate almak ve belirlemek üzere bir belgelendirilmiş müşteri devam ettirme incelemesi önerilir. Sözleşmeyi devam ettirme kararını vermede, muhasebe firması mevcut veya önceki sözleşmeler süresince ortaya çıkmış önemli sorunları ve bu hususların müşteri ilişkileri üzerindeki etkilerini dikkate alabilir. Bu inceleme süreci ayrıca herhangi bir rotasyon kuralının dikkate alınmasını da içermelidir.

Muhasebe firması, kararı ve belirlenen sorunların nasıl çözüldüğünü belgelendirmelidir. Sözleşme ortağının, bir sözleşmenin kabulü ya da devam ettirilmesi kararını onaylaması ve imzalaması önerilir.

Eğer, sözleşmenin kabul ve planlama aşaması tamamlandıktan sonra, müşteri ya da sözleşmeyle ilgili önemli bir risk tespit edilirse, bu konu muhasebe firması içinde, yeni müşterilerin kabulü ya da mevcut müşterilerle ilişkilerin devamı konusunda sorumluluk verilmiş uygun kişi ile tartışılmalıdır. Resmi kabulün gerekli olması ve muhasebe firmasının bu sorunların nasıl çözüldüğünü belgelendirmesi önerilir. Eğer, endişeler etik ile ilgili sorunları da içeriyorsa, firma içindeki etik konusundan sorumlu kişinin de kendi onayını vermesi önerilir.

Tek bir ortağın hem müşteri kabulü hem de etik konularından sorumlu olduğu daha küçük muhasebe firmaları durumunda, yüksek riskli müşteriler (etik, bağımsızlık, çıkar çatışması, müşterinin UFRS'lerle uyumu ya da UDS'leri uygulaması gereken müşteri ile işbirliği ve benzeri) için ikinci bir ortağın onayını isteyen bir politika uyarlayabilir.

YARARLI İPUÇLARI

Bir sözleşmeyle ilgili potansiyel riskleri değerlendirirken ve muhasebe firmasının bu riskleri etkili bir biçimde idare edip edemeyeceğini kararlaştırırken, aşağıdakileri dikkate alın:

- Ortakların ve personelin, sözleşmeyi yürütmek için yeteri kadar yetkin olup olmadıkları veya makul bir biçimde bu hale gelip gelemeyecekleri (bunun içinde sektör ve konu hakkında bilgi ve düzenleyici ya da raporlama kuralları konusunda deneyim yer alabilir);
- Gereksinim duyulabilecek tüm uzmanlara erişim;
- Denetim (sözleşmenin) kalite kontrol incelemesini yapmak üzere atanmış kişinin belirlenmesi ve mevcudiyeti (eğer gerekiyorsa),

- Diğer bir denetçinin ya da muhasebe meslek mensubunun işinin kullanılmasının herhangi bir önerisi (firmanın ya da network firmalarının network üyesi diğer muhasebe firmaları ile gerekli olabilecek tüm işbirlikleri dahil),
- Denetim (sözleşmenin) raporlama zamanını karşılayabilme yeterliliği,
- Herhangi bir güncel ya da potansiyel çıkar çatışmasının olup olmadığı,
- Tanımlanmış bağımsızlık tehditlerinden herhangi birisini kabul edilebilir bir düzeye indirmek için uygulanmış ve korunan önlemlerin var olup olmadığı veya var olup olmayacağı,
- (Potansiyel) müşterilerin yönetimi ile yönetimden sorumlu olanların ve işletmenin üzerinde kontrolü ve ciddi etkisi olanların kalitesi ile bunların dürüstlüğü, yeterliliği ve ticari saygınlığı (organizasyonu çevreleyen herhangi bir dava yada olumsuz şöhret dahil) ile mevcut ve geçmiş muhasebe firmasının deneyimi,
- Bu kişilerin ve grupların, iç kontrol çevresine yönelik yaklaşımları ve muhasebe standartlarının agresif ya da uygunsuz yorumlanması hakkındaki görüşleri (daha önceden yayınlanmış olan herhangi bir şartlı raporun ve bu şartların nitelikleri hakkındaki dikkate alınanlar dahil);
- İşletmenin ticari faaliyetleri ve kuruluşun mali sağlığı dahil işletmenin faaliyetlerinin yapısı,
- Muhasebe firmasının, müşteri tarafından faturalandırılabilen saatleri (kesilen ücretleri) makul olmayan bir düzeyde tutmak için baskı altında olup olmadığı,
- Muhasebe firmasının herhangi bir kapsam kısıtlaması bekleyip beklemediği;
- Suça karışmaya dair herhangi bir işaret olup olmadığı; ve
- Önceki muhasebe firması tarafından yapılan işin güvenilirliğinin dikkate alınması ve bu önceki muhasebe firmasının iletişime nasıl yanıt verdiği (müşterinin önceki muhasebe firmasını bırakma nedenleri hakkında bilgiyi de içerecektir).

Eğer, bir sözleşmenin kabulünden veya devam ettirilmesinden sonra, muhasebe firması eğer önceden bilseydi sözleşmenin reddiyle sonuçlanacak bilgiler elde ederse, muhasebe firması sözleşmeye devam edip etmemeyi dikkate alacak ve normal olarak tüm mesleki, düzenleyici ve yasal kuralları karşıladığını garanti etmek için pozisyonu ve seçenekleri hakkında yasal öneri arayacaktır.

Müşteri kabulü ve devam ettirme sürecinde muhasebe firmasına yardımcı olmak için muhasebe firmasına kendi politikalarını ve prosedürlerini geliştirmede destek olmak için kullanabilecek rehberlik **Ek C'de** sunulmaktadır.

3.3 Yeni Müşteri Teklifleri

Aday müşterinin değerlendirmesi ve resmi kabulü, herhangi bir müşteri teklifinin yayınlanmasından önce yapılacaktır.

Her yeni sözleşme müşterisi için bir inceleme süreci mutlaka yapılmalıdır ve bu sürecin, muhasebe firmasının sözleşmeyi kabul edebilmesinden önce müşteriyle ilgili risklerin değerlendirmesi de dahil olmak üzere belgelendirilmesi önerilir.

Muhasebe firmasının, yeni bir müşteri teklifini dikkate alıp almama konusunda kararını verirken kişileri ya da üçüncü tarafları sorgulaması önerilir. Bunlar arasında, müşterinin ilgili olduğu finansal kuruluşlarla konuşmak ve bunların yasal danışmanları ve diğer sektör muadilleriyle istişarede bulunmak (muhasebe firmasının ülkesindeki gizlilik yasaları ve mahremiyet şartlarına tabii olarak) yer alabilir. Muhasebe firması ayrıca, hali hazırda mevcut olabilecek her tür online bilginin kullanılması gibi arka plan araştırmaları yapmaya girişebilir.

Yeni bir müşteriyi kabul etmek için bir kez karar verildikten sonra, muhasebe firması ilgili etik kuralları karşılamalı (örneğin üye meslek kuruluşunun Etik Kuralları tarafından şart koşuluyorsa eğer önceki muhasebe firması ile iletişime geçmek) ve yeni müşteri tarafından imzalanmak üzere bir sözleşme mektubu hazırlamalıdır.

3.4 Bir Müşteri İlişisinden Çekilme

Muhasebe firması, bir sözleşmeden çekilmenin gerekli olduğu kararlaştırıldığında izlenecek bir süreç tanımlayacaktır. Bu süreç normal olarak aşağıda belirlenen konuları içerecektir:

- Mesleki, düzenleyici ve yasal kurallar ile sonuç olarak yapılması gereken tüm zorunlu raporlamaların dikkate alınması;
- Müşterinin yönetimi ve yönetimden sorumlu olanlarla, çekilmeye neden olan gerçekleri ve durumları tartışmak üzere toplanmak; ve
- Tüm istişarelerin sonuçları, ulaşılan sonuçlar ve bu sonuçların temelleri de dahil olmak üzere çekilmeye neden olan ciddi konuları belgelendirmek.

Örnek Olay Çalışması – Kabul ve Devam Ettirme

Örnek olay çalışmasının detayları için, Rehberdeki Örnek Olay Çalışmasının Giriş bölümüne bakınız.

M.M. ve Ortakları

Marcel'in, müşteri ilişkilerinin kabulü ve devam ettirilmesi için politikalar ve prosedürler oluşturması gerekmektedir. Bunu yapmak, sözleşmeyi yürütecek mevcut personel kaynağı içinde gerekli yeterliliğe sahip personelin olup olmadığını belirlemede muhasebe firmasına yardımcı olacaktır. Buna ek olarak muhasebe firması mutlaka her bir sözleşmeyi başlatmadan önce müşterinin dürüstlüğünü resmi olarak dikkate almalıdır.

M.M. ve Ortakları'nın uygulamada bu tür politikaları ve prosedürleri var görünmemektedir. Marcel'in, hiçbir muhasebe meslek mensubu olamayan dört personel kadrosuyla borsada işlem gören işletmelerin denetimini yapma niyetiyle kanıtlanmaktadır.

Bir diğer örnek ise şüpheli bir şöhreti olan bir müşterinin kısa süre önce kabul edilmesidir.

Marcel belki de her bir yeni potansiyel sözleşme yaklaşırken muhasebe firması personelinin sürekli olarak uyarlayabilecekleri etkili bir süreç oluşturmak yerine gelir oluşturma üzerine daha fazla önem veriyordu. Bu durum, mesleki standartları uygulamaktan ziyade ücretin büyüklüğünden kaynaklanan daha riskli sözleşmeler yürütmeye neden olabilmektedir.

Marcel, UKKS 1.26–.28'in şart koştuğu standardı karşılamak için yapması gereken işleri vardır.

Marcel'in kalite kontrol El Kitabı, başvuru kaynaklar ve toplumdaki diğer kişiler ile web araştırmaları incelemeleri vasıtasıyla yeni müşteri başvurularını araştıran bir politika kurabilirdi. İşe alma, yeterlilikler ve bağımsızlık konuları sistematik olmalı ve kabul ve devam ettirme anketleri ya da kontrol listeleri içinde dahil edilmelidir.

4. İnsan Kaynakları

Bölüm Amacı

Etkili kalite kontrol politikaları ve prosedürlerinin insan kaynakları bileşeni hakkında rehberlik sağlamak

Ana Referans

UKKS 1.29–31

4.1 Özet

UKKS 1.29'e göre

29. Muhasebe Firması, aşağıdaki konuları gerçekleştirmek için gerekli yeterliliğe, kapasiteye ve etik ilkelere bağlılığa sahip yeterli personeli olduğuna dair makul güvence sağlamak üzere tasarlanmış politikalar ve prosedürleri kuracaktır:
- (a) Sözleşmeleri (denetimi) mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uygun olarak gerçekleştirmek; ve
 - (b) Muhasebe firmasının ya da sözleşme ortaklarının koşullara uygun raporlar vermesini sağlamak. (Referans: Paragraf A24–A29)

Herhangi bir muhasebe firmasının zenginliği çoğunlukla, firmanın istihdam ettiği ya da firmada hizmet veren meslek personelin sayısına ve kalitesine bağlıdır. Bu durum doğal olarak muhasebe firmasının başarısının, personelinin yönetimi ile doğrudan bağlantılı olmasını sağlar.

Muhasebe firmasının, tüm insan kaynakları fonksiyonundan sorumlu olacak bir kişi ataması önerilir. Daha küçük muhasebe firmalarında bu işlevler, daha az ve daha basit prosedürler içerebilir. Örneğin, performans değerlendirmeleri konusunda, daha uzun ve daha resmi bir performans değerlendirmesi yerine, süreç hem inceleme uzmanı hem de personel tarafından tarih atılmış ve imzalanmış bir bildiriden oluşabilir.

YARARLI İPUÇLARI

Aşağıdaki işlevler, insan kaynaklarından sorumlu kişiye verilebilir:

- İnsan kaynakları politikalarını yönetmek ve uygulamak,
- İş kanunu ve düzenlemelerinden kaynaklanan ve piyasada rekabetçi kalmaya devam etmek için gerekli politika değişikliklerini tanımlamak,

- İlgili konularda insan kaynağı hakkında rehberlik sağlamak,
- Performans değerlendirme sistemlerinin devamlılığı,
- İstenildiği gibi, duruma uygun özel önlemler ya da prosedürler önermek (örneğin, disiplin, işe alım),
- Uygun mesleki gelişimin zaman planlaması,
- Personel dosyalarının saklanması (yıllık bağımsızlık deklarasyonları, gizlilik bildirgeleri ve sürekli mesleki gelişim raporları dahil olmak üzere) ve
- Oryantasyon eğitiminin geliştirilmesi ve sağlanması.

4.2 İşe Alma ve Tutma

Müşterilerinin ihtiyaçlarını karşılamak için gerekli kapasite ve yeterliliğe sahip olduğunu sağlamak üzere, muhasebe firmasının kendi mesleki hizmet şartlarını rutin olarak değerlendirmesi gerekmektedir. Muhasebe firmasının aşağıdakileri dikkate alması önerilir:

- Yoğun olunan dönemleri ve potansiyel kaynak sıkıntılarını belirleme için her bir takvim dönemi süresince sözleşme şartlarının detaylandırılması,
- Sürecin belgelendirilmesi de dahil olmak üzere standart iş görüşmesi prosedürlerinin izlenmesi,
- Giriş, ara dönem ve ileri düzey nitelikler için standartların sağlanması ve işe alım sürecinde adaylara bu beklenen yeterliliklerinin ve niteliklerinin bir açıklamasını sağlamak.

Muhasebe firması, oryantasyon materyali geliştirmeyi ve tüm yeni personelin istihdamının başlamasından sonra en uygun zamanda bir oryantasyon oturumuna katılmasını şart koşmayı dikkate alabilir. Oryantasyon materyalleri, tipik olarak muhasebe firmasının politikaları ve prosedürlerinin tam bir kopyası, personel politikaları ve haklar el kitabı, muhasebe firmasının formlarını ve şablonlarını (eğer elektronik olarak mevcut değilse) içeren muhasebe ve güvence el kitapları, eğitim programları (eğer varsa) detayları ve muhasebe firmasına özgü tüm diğer bilgiler gibi unsurları içerecektir.

Muhasebe firması ayrıca, tüm yeni personel için başarıyla tamamlanmasına istinaden bir performans değerlendirmesiyle birlikte bir deneme süresi (örneğin, işe alım tarihinden itibaren üç ile altı ay) oluşturmayı dikkate alabilir. Bu dönem süresince yeni personel yakından denetlenir ve geri bildirim verilir.

Muhasebe firması personelinin kariyer geliştirmesine fırsatlar tanımak, muhasebe firmasının yetenekli meslek mensuplarının elinde tutma kabiliyetini artıracaktır ki bu sürdürülebilirliği ve devamlı büyümeyi destekleyecektir

Muhasebe firmasının periyodik olarak, işe alım programıyla birlikte programda revizyona gitmenin gerekli olup olmadığını belirlemek için mevcut kaynak gereksinimlerinin bir değerlendirmesinin yapılması arzu edilir.

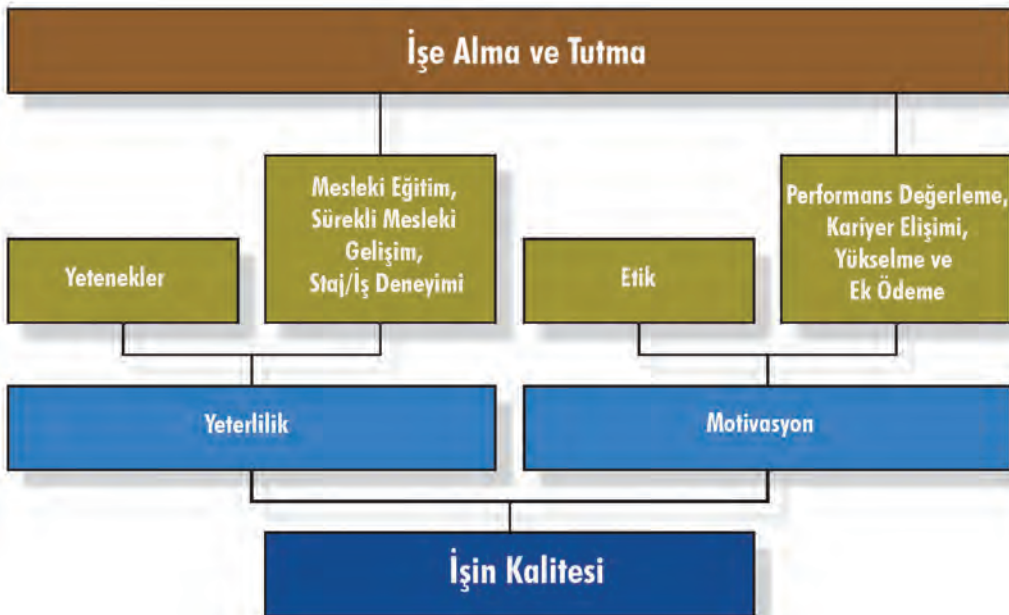
YARARLI İPUÇLARI

Muhasebe firmasının istihdam etmek için adaylar aramasında dikkate alınacak unsurlar aşağıdakileri içerebilir:

- Akademik ve mesleki belgeleri doğrulamak ve referansları kontrol etmek,
- Adayın öz geçmişindeki zaman boşluklarını açıklığa kavuşturmak,
- Kredi ve suç kayıtlarının kontrollerini dikkate almak
- Muhasebe firmasının yıllık olarak ve her bir güvence sözleşmesi için yazılı olarak, bağımsız ve çıkar çatışmasından uzak olup olmadığını bildirme şartını adaya açıklamak,
- Muhasebe firmasının gizlilik politikalarını anladığı ve uyum gösterdiğine ilişkin bir taahhünameyi imzalama şartı konusunda adayları bilgilendirmek.

Muhasebe firmalarının bir şablon olarak kullanabilecekleri bir Gizlilik Taahhünamesi örneği, **Ek B'de** yer almaktadır.

Daha küçük muhasebe firmaları, düşük ücretler ve faydalarla birleştirildiğinde, genellikle personel gelişimi için fırsatların azaltılması olarak algılanan bu sınırlı kaynakları için rekabet ettiklerinden daha büyük rakipleriyle karşılaştırıldığında daha büyük zorluklarla karşı karşıya kalabilmektedirler. Bu zorluklar dikkate alındığında, daha küçük muhasebe firmaları için kaynak bulma şartlarını planlamak daha da önemli hale gelmektedir. Muhasebe firması için yeterli tazminat aralıkları oluştururken, bir rakibe personel kaptırmanın maliyetini dikkate almak önemlidir.



4.3 Sürekli Mesleki Gelişim

IAESB'nin Uluslararası Eğitim Standardı (UES) 7, *Sürekli Mesleki Gelişim: Yaşam boyu Öğrenme ve Mesleki Yeterliliğin Sürekli Geliştirilmesi Programı*, IFAC üyesi meslek kuruluşlarının, bir muhasebe meslek mensubunun sürekli üyeliğinin bir entegre unsuru olarak bir sürekli mesleki gelişim (SMG) uygulamaya koymasını açıklar. UES 8, Denetçiler için Yeterlilik Kuralları, denetim meslek mensupları için yeterlilik şartlarını açıklar ve IFAC üye kuruluşlarının üyelerinin bu koşulları yerine getirdiğine dair politikalar ve prosedürler kurmaları gerekmektedir. Farklı ülkelerdeki üye meslek kuruluşları ya da düzenleyiciler tarafından ilave sürekli meslek kuralları istenebilir.

Dikkate değer bir öneri, muhasebe firmasının içindeki insan kaynaklarından sorumlu kişinin, dışarıdan mesleki gelişim kurslarına katılmayı onaylamasıdır.

Ortakların ve personelin, kendi mesleki gelişim kayıtlarını (ve, uygun olduğu yerde, muhasebe firmasının rehberlerine bağlı kalarak) saklamaktan sorumlu olmaları önerilir. Muhasebe firması içindeki insan kaynaklarından sorumlu kişi, gerekli eğitim ve sürekli mesleki gelişimi sağlamak üzere her bir ortak ve personel ile ilgili meslek kayıtlarını yıllık olarak incelemeyi ve eğer gerekirse, tüm eksiklikleri ele almak üzere gerekli önlemleri belirlemeyi seçebilir.

4.4 Denetim Ekiplerinin Görevlendirilmesi

UKKS 1, 30-31'e göre:

30. Muhasebe firması, sözleşme sorumlu ortağını her bir sözleşme için sorumlu olarak atayacaktır ve aşağıdakileri gerektiren politikaları ve prosedürleri kuracaktır:

- (a) Sözleşme ortağının kimliği ve rolü, müşteri yönetiminin önemli üyelerine ve yönetimden sorumlu ve yükümlü kişilerine iletilmesi,
- (b) Sözleşme sorumlu ortağı rolünü yerine getirmek için uygun yeteneğe, yeterliliğe ve yetkiye sahip olması ve
- (c) Sözleşme sorumlu ortağının sorumluluklarının açıkça belirlenmesi ve ortağa iletilmesi.
(Referans: Paragraf A30)

31. Muhasebe firması ayrıca, aşağıdakileri yerine getirmesi için, gerekli yeterlilik ve yeteneğe sahip uygun personeli görevlendirmek için politikalar ve prosedürler kuracaktır:

- (a) Sözleşmeleri (denetimi) mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uygun olarak gerçekleştirmek; ve
- (b) Muhasebe firmasının ya da sözleşme ortaklarının koşullara uygun raporlar vermesini sağlamak. (Referans: Paragraf A31)

Bu politikalar ve prosedürler yoluyla, muhasebe firması her bir sözleşme için uygun ortakların ve personelin görevlendirilmesini (tek tek ve/veya ortaklaşa olarak) sağlayacaktır. Aslında, sözleşme ekibinin görevlendirilmesini sözleşme ortağı planlar (UDS 220.14). Sözleşme ortağı ayrıca, görevlendirilen kişiler ile bir bütün olarak sözleşme ekibinin, mesleki standartlar ve muhasebe firmasının kalite kontrol sistemine göre sözleşmeyi tamamlamak için gerekli yeterliliklere sahip olduğunu garanti etmekten de sorumludur.

Küçük bir muhasebe firması durumunda, bu tür sözleşme görevlendirmeleri, gelecekteki çalışma planlaması hakkında ortaklar arasındaki basit bir görüşmeyle yerine getirilebilir.

Muhasebe firması, her bir sözleşme için, görevlendirilen sözleşme ortağının, mesleki standartlar ve uygulamadaki düzenleyici ve yasal kurallara göre sözleşmesinin yürütülmesinin genel sorumluluğunu üstlenecek gerekli yeterliliklere ve yeterli zamana sahip olduğunun garanti edilmesinden sorumludur.

Sözleşme sorumlu ortağı ayrıca, daha az deneyimli personelin gelişimine rehberlik etmek için kıdemsiz ve kıdemli personel arasında rehberlik etme fırsatlarını da planlayabilir.

Bir sözleşme için uygun personelin görevlendirilmesi belirlenirken, bu kişilerin teknik bilgileri, nitelikleri ve deneyimlerine özel önem verilecektir. Rotasyon şartlarıyla dengelenmiş müşteriyle devamlılık da dikkate alınacaktır.

Müşterinin yönetimi ve işletmenin yönetiminden sorumlu olan diğer taraflar, sözleşme sorumlu ortağının kimliği ve rolü konusunda da bilgilendirilecektir.

YARARLI İPUÇLARI

Bir kişinin özellikli bir sözleşme için yeterlilik düzeyini belirlerken, sözleşme sorumlu ya da yöneticinin ortağı aşağıdaki özelliklerini dikkate alacaktır:

- Söz konusu sözleşmelerin yürütülmesinde deneyim ve eğitim ile birlikte sözleşmeler anlayışı,
- Sözleşmeye uygulanan mesleki standartlar ile düzenleyici ve yasal kurallar anlayışı,
- Teknik muhasebe bilgisi ve uzmanlığı,
- İşletmenin faaliyetlerinin yapısı ve özel iş kolu bilgisinin anlaşılması,
- Mesleki yarıda bulunma yeteneği ve uzmanlığı ve
- Muhasebe firmasının kalite kontrol sistemi anlayışı.

Sözleşme (denetim) ekibindeki herkesin, tüm bu alanlarda yüksek derecede yeterlilikte olması şart koşulmayacaktır. Daha düşük niteliklerde olan kişilere, daha deneyimli personelden daha fazla gözetim ile bütünleştirilen daha az sorumluluk verilecektir.

Sözleşmelere personel görevlendirilmesi sürecine yardımcı olmak üzere (önerilen planlama adımlarını da içeren), firmanın politikalarının ve prosedürlerinin geliştirilmesini desteklemek üzere

Ek D kullanılabilir.

4.5 Kalite Kontrol Politikalarının Uygulanması (Disiplin)

Muhasebe firmasının kalite kontrol sistemi, sadece etkili bir izlemeden daha fazlasını gerektirir. Yürürlüğe koyma süreci gereklidir ve uyumsuzluk, dikkate almama, gerekli özen ve dikkat eksikliği, suiistimal ve boşluklardan yararlanma durumlarında sonuçlar ve düzeltici prosedürler içermelidir.

Muhasebe firması, firma içinden bir kişiyi firmanın disiplin süreçlerini yönetmek üzere görevlendirebilir. Düzeltici önlemler genellikle en iyi şekilde, otoriter bir yaklaşımla değil de bir istişare süreciyle belirlenip yönetilirler.

İzlenecek süreç, görüş farklılıklarını çözmek için izlenecek olanla benzerdir (bakınız Bölüm 5.5). Bu sürecin, muhasebe firması içerisinde insan kaynaklarından sorumlu kişi tarafından zamanında belgelendirilmesini kapsaması önerilir.

Herkesi kapsayan kurallar ve prosedürlerin tamamı, disiplin konularını ve alınacak disiplin önlemlerinin çeşidini tam olarak ele alamaz. Dolayısıyla, muhasebe firmasının politikaları, yalnızca belirgin disiplin konuları ile ilgilenen süreçlere yardımcı olan genel ilkeleri ve protokolleri belirleyebilir.

Disiplin konularını ele alan süreçlerin, konuya zamanında bir çözüm bulmada ve kolaylaştırmada tarafsız, vicdanlı, açık fikirli ve makul olması önerilir. Buna rağmen Muhasebe firması, mutlaka, riski yönetme, mesleki bağımsızlık sorumluluklarını koruma, çıkar çatışmalarını önleme ve mesleki yeterlilik ve gerekli özenle hareket etme sorumluluklarını savunmalıdır. Doğal olarak, tespit edilen disiplinle ilgili olayların sıralaması, bazı açılardan, Muhasebe firmasının ülkesindeki iş yasalarına bağlı olacaktır.

Muhasebe firması politikalarının ve mesleki kuralların ciddi, kasten ve tekrar tekrar çiğnenmesi ya da dikkate alınmaması tolere edilemez. Ortağın ya da personelin davranışının düzeltilmesi için uygun önlemler mutlaka alınmalı ya da kişinin muhasebe firmasıyla ilişkisi kesilmelidir.

YARARLI İPUÇLARI

Düzeltici önlemler içinde bulunulan durumlara bağlı olacaktır. Bu önlemler aşağıdakileri içerebilir ama bunlarla sınırlı değildir:

- Durumun gerçekleşmesine dahil olmuş kişiyle/kişilerle görüşme yapmak ve sebepleri ve çözümleri tartışmak,
- Danışmanlık ve/veya mentorluk (üstadlık) yapmak ve
- Uyumun geliştirildiğini sağlamak ya da müşterinin ya da muhasebe firmasının çıkarlarını korumak için gerekli olacak, daha güçlü düzeltici önlemlerinin alınacağına dair ilgili personeli uyarmak için aşağıdaki konuları düzenlemek:
 - Kınama (yazılı ya da sözlü),
 - Belli bir süreli mesleki gelişimi tamamlamak için zorunlu şart,
 - Personel dosyasına konulacak yazılı kayıt,
 - İş akdinin askıya alınması,
 - İş akdinin sonlandırılması veya
 - Meslek kuruluşunun disiplin kurulu ile birlikte dosyalanan resmi bildirim.

4.6 Personelin Uyumunu Ödüllendirme

Muhasebe firmasının kalite kontrol, etik ve dürüstlüğe kişisel katılım ve katkı dahil olmak üzere uyum, liderlik, yenilik, eğitim, gelişim ve işbirliğinin pozitif pekiştirilmesi ve tanınması yoluyla güçlü ve etkin bir kalite kontrol sistemine, muhasebe firmasının bağlılığının güçlendirilmesi ve ağırlık verilmesi önemlidir.

Performans değerlendirmesinin kullanımı; muhasebe firmasının, personelin mesleki gelişimlerine devam etmeleri için personeli özendirdiği, iyi davranış ve performansının desteklediği ve yapıcı eleştiri için bir fırsat sağladığı bir yoldur. Bu değerlendirmede, sadece çeşitli sözleşmelerdeki performansı dikkate alınmaz ancak ayrıca çeşitli süpervizörlerden (kıdemli personel ve ortaklar) geri bildirimler ile müşterilerden alınan yorumlar olabildiğince bir araya getirilir. Bu özellikler teknik bilgi, analitik ve yargıda bulunma yeteneği, iletişim becerisi (hem sözlü hem yazılı) ile liderlik ve eğitim becerileriyle bir arada dikkate alınır.

Muhasebe firmasının kalite kontrol politikalarıyla uyumda, süreklilik temelinde ve düzenli olarak takvimlendirilmiş personel inceleme sürecinde ortakların ve personelin, tek tek, özel ve genel değerlendirilmesiyle dikkate ve ele alınması önerilir.

Dikkate değer bir teklif, iş performansının genel değerlendirmesinde ve ücret düzeyleri, ikramiyeler, yükselme, kariyer gelişimi ve muhasebe firması içindeki otorite konusunda yukarıda belirtilen tehditlere uygun ağırlık vermektir. Kalite, bu tür bir ağırlıklandırma arasında belirgin bir biçimde ortaya çıkmalıdır.

Dönemsel bir temelde yürütülen performans değerlendirmesi, normal olarak muhasebe firmasının politikasında tanımlandığı üzere şekil ve içeriği içerecektir. Bunlar normal olarak, personelin eğitim ve gelişim ihtiyaçlarının, hedef belirleme, kariyer gelişimi ve ilerleme fırsatları ile birlikte ödüllerin değerlendirilmesini içerir.

Örnek Olay Çalışması – İnsan Kaynakları

Örnek olay çalışmasının detayları için, Rehberdeki Örnek Olay Çalışmasının Giriş bölümüne bakınız.

M.M. ve Ortakları

Marcel'in muhasebe firmasının gelecekteki başarısının büyük bir bölümü, insan kaynakları konusunda bugün alacağı kararlara bağlı olacaktır. Marcel'in firması, Marcel'in ilgisine ihtiyaç duyan bazı insan kaynakları konularını ele alacak deneyimli bir meslek mensubunun hizmetinden çok büyük yarar sağlar.

İlk sorun, muhasebe firmasının işe alım ve tutundurma süreciyle ilgilidir. Marcel'in gerekli yeterliliğe sahip kişileri seçmesi için ne halihazırda böyle bir süreç vardır ne de adayların seçiminde yeterince dikkate alınan dürüstlük unsuru vardır. Marcel, bir mesleki istihdam ajansından yardım almayı araştırabilir ya da istihdam hizmetlerinin mevcut olup olmadığını öğrenmek için kendi meslek kuruluşuna ulaşabilir.

Marcel'in başvuru sahipleriyle görüşme yaparken kullanabileceği standart prosedürler geliştirilmelidir. Bu, bilinçli bir karar vermek için gerek duyacağı bilgileri toplamada kendisine yardımcı olacaktır. İlaveten, adayın niteliklerinin teyidi ve referans kontrolleriyle ilgili bir politika da gereklidir.

Marcel'in herhangi bir sürekli mesleki gelişim kuralından haberdar olduğuna dair bir ibare bulunmamaktadır. Bu konu mevcut personel ile ilgili düzenleyici bir konu olmamasına rağmen, Marcel için bir zorunluluktur ve Deborah ve diğer sözleşme personeli üyeleri için pratik bir gereksinimdir. Ayrıca, Marcel personeline koçluk ve eğitim yoluyla mentorluk etmemekte ve daha deneyimsiz personelin beceri setini kurmamaktadır (ki bu durum verimliliği artırma yoluyla yarar sağlar).

Herhangi bir sistematik sorumluluğun, özellikle sözleşme ekiplerinin görevlendirilmesi için ya da belirli bir sözleşme ekibinin beceri seti için kullanılıp kullanılmadığını bilmiyoruz. Hangi personele bir sözleşmeye yerleştirileceği kararı içindeki bir faktör olması gereken pek çok unsurun sadece biri iken, bu durum, muhtemelen personelin müsait zamanının bir fonksiyonu olarak gözükmektedir. Daha da önemlisi, düzgün bir planlama, denetleme (personelin çoğunluğu oldukça deneyimli ve hala danışmanlık için hiç bir fırsatları olmaksızın kendi başlarına ilerlemeleri beklenmektedir) ya da incelemeye dair bir kanıt bulunmamaktadır. Deborah'ın durumunda, onun kendi işini kendisinin incelediğini görüyoruz.

Herhangi bir resmi değerlendirme süreci bulunmamaktadır. Bunu doğal olarak, daha az planlanmış personel kariyer gelişimi ve gelişim alanlarında mentorluk sağlanmaması takip etmektedir. Bu durum özellikle, dosya belgelendirmesi kusurlarını gösterdiği üzere, dosya hazırlanması konusunda bazı düzeltme ve rehberliğe gereksinim duyan Bob için değerlidir.

Marcel'in personele uygun bir yatırım yapmayı ve belki de hatta mevcut müşterilerin tamamına hizmet etmede ve yeni müşterileri çekmek için kolaylık sağlamada muhasebe firmasının yetenekleri açısından yarar sağlayacak, daha deneyimli görevlendirilmiş personeli işe almayı dikkate alması gerekmektedir.

Mevcut müşterilerin tamamına hizmet etmede ve yeni müşterileri çekmek için kolaylık sağlamada muhasebe firmasının yetenekleri açısından yarar sağlayacak, daha deneyimli görevlendirilmiş personeli işe almayı dikkate alması gerekmektedir.

Marcel'e en iyi öneri, tüm İnsan Kaynakları işlevini dışarıdan sağlanan hizmetle sağlamak ya da yeterli bir personel üyesinden yardımını istemek için görevlendirmesi olabilir. İşe alma, eğitim, değerlendirme, ücret (yüksek kaliteli çalışmanın ödüllendirilmesi dahil) ile bu politikaların performansını kanıtlayan prosedürler de dahil olmak üzere etkili sözleşme denetimi için politikalar geliştirilmelidir.

Bu adımlar, Marcel'in UKKS 1.29–.31'in şart koştuğu standardı karşılamasına olanak sağlayacaktır.

5. Sözleşme (Denetim) Performansı

<i>Bölüm Amacı</i>	<i>Ana Referans</i>
Sözleşme sorumlu ortağının rolünü belirten, planlama, gözetim, inceleme, istişare, görüş farklılıklarının çözümü ve sözleşme kalite kontrol incelemesinin performansı gibi sözleşme performansına dahil olan bileşenler hakkında rehberlik sağlamak.	UKKS 1. 32–41, UKKS 1. 43–44
5.1 Özet	
UKKS 1, 32-33'e göre:	
32. Muhasebe firması, sözleşmelerin mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uygun olarak yapıldığı ve muhasebe firmasının ya da sözleşme sorumlu ortağının koşullara uygun raporlar sunduğu konusunda kendisine makul güvence vermek üzere tasarlanmış politika ve prosedürler oluşturacaktır. Bu politika ve prosedürler şunları içerecektir: (a) Sözleşme performansının kalitesinde tutarlılığın öne çıkarılması için gerekli konular, (Referans: Paragraf A32–A33) (b) Sorumlulukların denetlenmesi ve (Referans: Paragraf A34) (c) Sorumlulukların incelenmesi. (Referans: Paragraf A35)	
33. Muhasebe firmasının inceleme sorumluluğu politikaları ve prosedürleri, daha az deneyimli ekip üyelerinin çalışmalarının daha deneyimli ekip üyeleri tarafından incelenmesi temeline göre belirlenecektir.	

Kalite kontrol sisteminin oluşturulmuş politikaları ve prosedürleri yoluyla, muhasebe firması, sözleşmenin mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uygun olarak yapılmasını gerektirir.

Muhasebe firmasının genel sistemi, firmanın ve firmanın ortakları ile personelinin sözleşmeleri yeterli ve düzgün bir şekilde planladığı, denetlediği ve incelediği ve içinde bulunulan durumlara uygun sözleşme raporları hazırladığına dair makul güvence sağlamak üzere tasarlanır.

YARARLI İPUÇLARI

Ortak ve personelin sözleşme üzerindeki performansını sürekli bir biçimde ve mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara göre olmasını sağlamak için muhasebe firması aşağıdaki konuları sağlayabilir ve devam ettirebilir:

- Firma el kitapları ve/veya standart sözleşme örnekleri ve prosedürleri,
- Standart iletişim ve yazışma örnekleri,
- Araştırma araçları ve referans materyalleri ve
- Mesleki gelişim kurallarıyla uyumu desteklemek dahil olmak üzere, Rehberlik, eğitim ve öğretim politikaları ile programları.

Herhangi bir sözleşmeyi (denetim) yürütürken, sözleşme sorumlu ortağı ve personeli aşağıdakileri yerine getirmelidir:

- Muhasebe firmasının planlama, denetim ve inceleme politikalarını izlemek ve bunlara bağlı kalmak,
- Muhasebe firmasının dosya hazırlama, belgelendirme ve yazışma örnekleri ile yazılım, araştırma araçlarını ve sözleşmeye uygun imzalı ve yayınlanmış prosedürleri kullanmak (gerekirse revize etmek),
- Mesleğin ve muhasebe firmasının etik politikalarını izlemek ve bunlara bağlı kalmak,
- Çalışmalarını mesleki ve muhasebe firması standartlarına gerekli özenle ve dikkatle yerine getirdiği,
- Çalışmaları, analizleri, istişareleri ve sonuçları yeterli ve düzgün bir biçimde belgelendirmek,
- Nesnel bir biçimde ve uygun bağımsızlıkla ve zamanında ve etkili bir temelde çalışmalarını tamamladığı ve organize etmek, sistematik, tam ve okunaklı bir biçimde çalışmalarını belgelendirmek,
- Tüm çalışma kağıtlarının, belgelerin ve notların zor ve tartışmalı konularda uygun istişareyle paraf edilmiş, düzgün bir biçimde çapraz referanslandırılmış ve tarih verilmiş olduğunu sağlamak,
- Uygun müşteri iletişimlerini, temsiliyetleri, incelemeleri ve sorumluluklarının açık bir biçimde tanımlayarak oluşturmak ve belgelendirilmesini sağlamak ve
- Sözleşme raporunun, yapılan işi ve beyan edilen amacı yansıtmalarını ve alan çalışması tamamlandıktan hemen sonra çıkarılmasını sağlamak.

Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Denetiminde Uluslararası Denetim Standartlarının Kullanılması Rehberi (UDS Rehberi), Cilt 1, Şema 4.2-1, UKKS 1 unsurları (muhasebe firması düzeyinde) ile ISA 220 (sözleşme (denetim) düzeyinde) unsurları arasındaki ilişkiyi gösteren bir diyagramı içerir. Bu materyalin incelenmesi, her bir ilgili standardın kurallarını ve birbiriyle ilişkilerinin anlaşılmasını geliştirmeye yardım edecektir.

5.2 Sözleşme Sorumlu Ortağının Görevi

Sözleşme sorumlu ortağı, sözleşme raporunu imzalamaktan sorumludur. Sözleşme ekibinin lideri olarak bu kişi aşağıdakilerden sorumludur:

- Sözleşme (denetim) sorumlu ortağı tarafından imzalanmış her bir sözleşmenin genel olarak kalitesinden;

- Müşteriden bağımsızlık kurallarına uyum gösterme hakkında bir sonuç oluşturmak ve bunu yaparken, bağımsızlık tehditlerini belirlemek ve uygun önlemleri uygulayarak bu tehditleri ortadan kaldırmak ya da kabul edilebilir bir düzeye indirmek amacıyla eylemde bulunmak için gerekli bilgilerini edinmek ve uygun belgelendirilmesinin tamamlanmasını sağlamak,
- Müşteri ilişkilerinin kabulü ve devamlılığı ile ilgili uygun prosedürlerin takip edildiğini ve bununla ilgili olarak ulaşılan sonucun uygun olduğunu ve belgelendirilmesini sağlamak (denetim sözleşmesi durumunda, UDS 220.12),
- Eğer daha önceden mevcut olsaydı muhasebe firmasının sözleşmeyi reddetmesine sebep olacak herhangi bir bilginin elde edilmesi halinde, firma ve sözleşme sorumlu ortağının gerekli eylemlerde bulunabilmesi için ivedilikle firma ile iletişime geçmek,
- Sözleşmeyi mesleki standartlar ile yasal ve düzenleyici kurallara uygun olarak gerçekleştirmek için Sözleşme ekibinin birlikte, uygun yeterlilik ve yeteneğe sahip olmasını sağlamak (denetim sözleşmesi durumunda, UDS 220.14),
- Sözleşmeyi mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uygun olarak denetleme ve/veya gerçekleştirmek ve çıkarılan raporun duruma uygun olmasını sağlamak (denetim sözleşmesi durumunda, UDS 220.15),
- Müşterinin yönetimi ve yönetimden sorumlu olanların kilit üyeleri ile kendi kimliği ve sözleşme sorumlu ortağı olarak rolü hakkında iletişimde bulunmak,
- Belgelendirmenin incelenmesi ve sözleşme ekibiyle tartışmalar aracılığıyla, ulaşılan sonucu desteklemek ve yayınlanacak rapor için uygun kanıtın toplandığını sağlamak (denetim sözleşmesi durumunda, UDS 220.16-17),
- Zor ya da tartışmalı konularda uygun istişareler yürüterek (hem iç hem dış) sözleşme ekibini sorumluluğunu almak (denetim sözleşmesi durumunda, UDS 220.18) ve
- Bir sözleşme kalite kontrol incelemesinin, mesleki standartlar ve muhasebe firması politikasına göre ne zaman yapılması gerektiğini belirlemek; sözleşme süresince ortaya çıkan ve sözleşmenin kalite kontrol incelemesi süresince tespit edilen önemli konuları sözleşme kalite kontrol inceleme uzmanlarıyla tartışmak; ve bu inceleme tamamlanana kadar rapora tarih vermemek (denetim sözleşmesi durumunda, UDS 220.19).

5.3 Planlama, Denetleme ve İnceleme

Muhasebe firmasının yürüttüğü tüm sözleşmelerin mutlaka yeterli bir biçimde planlanması, denetlenmesi ve mesleki standartlar ile muhasebe firması standartlarına göre incelenmesi gerekmektedir. Sözleşme sorumlu ortağı, raporu yayınlamak amacıyla gerekli işleri yerine getirmek için yapılabilecek herhangi bir delegasyona bakılmaksızın sözleşmeden ve sözleşmenin gerçekleştirilmesinden sorumludur.

Daha küçük sözleşmeler için, sözleşme ekibinin boyutu oldukça küçük olabilir (örneğin, tek sahipli firma durumunda, sadece bir ilave sözleşme ekibi üyesi içerebilir). Nispi büyüklük, planlamayı oldukça basitleştirir. Örneğin, ortalama bir denetim stratejisi kurmak, karmaşık olmak ya da zaman alıcı olmak zorunda değildir ve müşteri işletmenin büyüklüğüne ve karmaşıklığına bağlı olarak değişiklik gösterecektir. Bazı durumlara, denetimin gidişatı süresince belirlenen sorunların altını çizmek için dosya incelemelerine dayanarak, bir önceki yılın denetiminin sonuç bölümünde hazırlanan ve yönetimle yapılacak bir tartışmadan sonra cari dönem için güncellenen kısa bir not, belgelendirilmiş denetim stratejisi için bir temel olarak hizmet edebilir.

5.3.1 Planlama

Planlama, sözleşmelere bir yön verir çünkü:

- Sözleşme (denetim) ekibini, rolleri, görevleri ve hedefleri; sözleşmeyle ilgili önemli konular hakkında bilgilendirir ve
- Sözleşmeye özel denetim ve inceleme sorumlulukları ile diğer kalite kontrol prosedürlerinin ana hatlarını belirler.

Bir denetim durumunda, bu ayrıca önemlidir çünkü:

- Genel denetim stratejisinin geliştirilmesini ve bir sözleşmeyi gerçekleştirmek için detaylı bir denetim yaklaşımının hazırlanmasını içerir ve
- Belirlenmiş önemli yanlış beyan risklerine cevaben, yönetimin iddiasının doğrulanması bağlamında bu risklere uygun yanıtların tasarlanması ve uygulanması yoluyla, uygun denetim prosedürlerinin seçilmesine olanak verir.

Sözleşme (denetim) ekibinin, aşağıdakileri sağlamak için alan çalışmasına başlamadan önce planlamaya başlaması en iyi uygulamadır:

- Kabul ve devam ettirme süresince belirlenmiş tüm önemli konuların uygun bir biçimde ele alınması,
- Sözleşmede çalışmak üzere seçilmiş ortaklar ve personelin, müsait, zamanlanmış ve görevlendirilmiş olmaları,
- Sözleşme için eğitim, işletme bilgisi ve gerekli araştırmaların hazır olması,
- Üçüncü tarafların dahil olması ve uzmanların çalışması ile diğer hizmet sağlayıcıların dikkate ve güvence altına alınmış olması,
- Bağımsızlık ve/veya çatışma sorunlarının uygun bir biçimde ele alınmış olması veya eğer problemler varsa, müşterinin alternatif hizmetler aramak için yeterli zaman sahip olması ve
- Sözleşme (denetim) ekibi, her bir ekip üyesinin ilgili hedeflerinin anlaşılmasını kolaylaştırmak için bilgilendirilmiş olması.

5.3.2 Denetleme

Denetleme çeşitli sorumluluk düzeylerinde olur ve planlama ve incelemeyle yakından ilgilidir. Muhasebe firmasının politikası normal olarak denetleme rollerindeki personelin aşağıdakileri yapmasını gerektirir:

- Sözleşme (denetim) süresince ortaya çıkan önemli konuların ele alınması ve haber verilmesi, bunların sonuçlarının değerlendirilmesi ve gerekirse planlanan yaklaşımın değiştirilmesi,
- Sözleşmenin farklı unsurları üzerinde harcanan zamanın etkinliği ve etkililiği de dahil olmak üzere sözleşmenin (denetimin) ilerleyişinin izlenmesi,
- Karmaşık konular, yargılar, tahmin ve yorumlar hakkında yardım veya gerekli uzmanlık sağlanması ya da ayarlanması ve
- Sözleşme süresince ilave istişare ya da dikkate alınma gerektiren diğer konuların belirlenmesi ve haber verilmesi.

Sözleşmenin gerçekleştirilmesi boyunca, denetleyen birikmiş tüm bilgileri sentezleyecek ve raporun içinde bulunan durumlara uygun olmasının sağlanması amacıyla yeterli kanıtın toplanması için planın değiştirilmesine ya da genişletilmesine gereksinim duyulup duyulmadığını belirleyecek en iyi pozisyonudadır.

5.3.3 İnceleme

Tüm sözleşme (denetim) işinin ortaklar ve personel tarafından, muhasebe firmasının sözleşmenin (denetim) niteliğine ilişkin politikasına göre incelenmesi önerilir. Bu detaylı incelemeyi yapmak üzere seçilen kişiler mutlaka yeterli bir biçimde yeterli ve deneyimli olması gerekmektedir ve sözleşme (denetim) ekibinin çalışmalarının incelenmesinden nihai olarak sorumlu olan sözleşme sorumlu ortağı tarafından delege edilecektir. Muhasebe firmasının politikası ayrıca mutlaka daha az deneyimli olan personelin işlerinin, daha kıdemli meslek mensupları tarafından belirli zamanlarda incelenmesini gerektirmelidir.

Sözleşme sorumlu ortağının, önemli sorunların zamanında çözülmesine olanak vermek için kritik yargı alanlarının özellikle zor ya da tartışmalı konularla, önemli riskler ile ilgili olanlarda ve sözleşme sorumlu ortağının sözleşme boyunca uygun aşamalarda önemli gördüğü tüm diğer alanların zamanında incelemelerini yapması önerilir. Sözleşme sorumlu ortağının tüm belgelendirilenleri incelemesi gerekli değildir ancak isterse bunu yapmayı seçebilir. Ancak, incelemenin kapsamı ve zamanlaması dahil olmak üzere inceleme mutlaka belgelendirilmelidir. Yapılan işi kimin incelediğini belgelendirme kuralı, her bir özellikli çalışma kağıdının inceleme kanıtı içermesi gereği sonucunu doğurmaz, ancak hangi işin incelendiğinin, işi kimin incelediğinin ve ne zaman incelendiğinin belgelendirilmesi anlamına gelir.

İnceleme en iyi, sözleşme düzeyi için uygun olan standart sözleşme şablonlarının kullanımı yoluyla kolaylaştırılır.

Dosya tamamlama incelemesi esasen , ortaklar ve personelin çalışma kağıtlarını ve sözleşme iletim kontrol kağıtlarını imzalamış olduklarının teyidi, gerekli inceleme süreçlerinin tamamlandığının işaretlenmesinden oluşabilir. Sözleşme (denetim) sorumlu ortağı, sözleşme kalite kontrol inceleme uzmanı, ikinci ortak (gerektiğinde) ve kilit sözleşme ekibi üyelerinin nihayetlendirme inceleme toplantısı, tüm katılımcıların önemli konular hakkında mutabakata varmaları ve sözleşme işinden ve sözleşme raporunun çıkarılmasından memnun olmalarını sağlamanın en etkili yolu olabilir

5.4 İstişare

UKKS 1.34'e göre

34. Muhasebe firması, kendisine aşağıdaki konular hakkında makul güvence sağlayacak politikalar ve prosedürler oluşturacaktır;
 - (a) Zor ve tartışmalı konularda yer alacak uygun bir danışmanı,
 - (b) Uygun bir istişarenin yer almasını sağlamak için yeterli kaynakların mevcut olmasını,
 - (c) Bu tür istişarelerin niteliği ve kapsamı ile bunlardan çıkacak sonuçların belgelendirilmesi ve hem istişare istenen hem de istişare edilen bireylerin mutabakatının sağlanmasını ve
 - (d) İstişarelerden çıkan kararların uygulanmasını (Referans: Paragraf A36–A40)

Muhasebe firmasının, sözleşme (denetim) ekibi ile diğer taraf arasında ve yetki ile muhasebe firmasının dışında istişareyi desteklemesi önerilir. İç istişare, hata riskini azaltmak ve sözleşme performansının kalitesini artırmak için muhasebe firmasının ortak deneyimini ve teknik uzmanlığını (ya da firma için elverişli olan) kullanır. Bir istişare ortamı, ortaklığın ya da personelin öğrenme ve gelişim sürecini geliştirir ve muhasebe firmasının ortak bilgi tabanına, kalite kontrol sistemine ve mesleki yeteneklere güç katar.

Planlama süresinde ya da sözleşme boyunca tespit edilen herhangi bir önemli, zor ya da tartışmalı konu için sözleşme (denetim) sorumlu ortağının uygun deneyime, bilgiye, yeterliliğe ve yetkiye sahip kişilerle istişarede bulunması önerilir. Bu diğer ortaklarla ya da personelle olabileceği gibi, gerekirse uygun harici taraflarla da olabilir. Muhasebe firmasındaki tüm meslek mensupları, bu tür sorunlu konularla ilgilenirken ve bunlar hakkında bir sonuca varırken birbirlerine yardımcı olmaya istekli olmaları gerekmektedir.

Muhasebe firmasının, uygun iç ve dış istişarelerin yapılmasına imkan vermek için yeterli bir biçimde yetenekli personel ile finansal ve bilgi kaynaklarının kullanıma hazır olmasını sağlamaları önerilir. Eğer iç kaynaklar elverişli değilse, muhasebe firmasının ittifakının diğer muhasebe firmalarından, üye meslek kuruluşlarından, düzenleyici kuruluşlardan ya da danışmanlık hizmeti veren uzman firmalardan başka kaynaklar dahil edilebilir.

İç istişare arandığında ve sorunun önemli olduğu kararı verildiğinde, sözleşme ekibi istişareyi ve sonucu belgelendirecektir. Dış istişare gerektiğinde ve sözleşme sorumlu ortağı tarafından yetki verildiğinde, bu durum resmi olarak belgelendirilecektir. Dış tedarikçinin fikirleri ya da pozisyonlarının, dosya okuyucularının istişarenin niteliğinin tam kapsamını, dış tedarikçinin niteliklerini ve ilgili yeterlilikleri ve önerilen eylemin biçimini anlamalarına olanak vermek için yeterli bir biçimde belgelendirilmesi önerilir.

Dış tedarikçiye, bilgili öneride bulunabilmeleri için tüm ilgili gerçeklerin sağlanması hem önerilir hem de gereklidir. Öneri ararken, gerçekleri sağlamak ya da belirli bir istenen sonucu almak için bilgi akışını yönlendirmek uygun değildir. Dış tedarikçi normal olarak müşteriden bağımsız, çıkar çatışmasının dışında ve yüksek standartta bir tarafsızlığa sahiptir.

Eğer öneri uygulamaya konmaz ise ya da sonuçtan ciddi bir biçimde farklı ise, sebepleri ve dikkate alınan alternatifleri, istişare kayıtları ile birlikte (ya da çapraz referansla) belgelendiren bir açıklamanın sözleşme (denetim) sorumlu ortağı tarafından sağlanması önerilir.

Eğer birden fazla istişare tamamlanmışsa, genel tartışmaların ve sağlanan görüşler veya seçenek çeşitlerinin bir özetinin çalışma kağıtlarına eklenmesi ve uyarlanan son durumun ve bunun sebeplerinin belgelendirilmesi önerilir.

Tüm dış istişareler için, mahremiyet hakları (eğer varsa) ve müşteri gizliliği kuralları mutlaka izlenmelidir. Etik, mesleki kurallar ya da düzenleyici ve yasal konular ile ilgili bu veya diğer sorunlarda yasal öneri aramak gerekli olabilir.

YARARLI İPUÇLARI

Muhasebe firmasının ortakları ve personeli, firma içindeki (ya da uygun olduğu hallede dışarıdan) nitelikli meslek mensuplarıyla istişare etmeleri için talimat verilebilecek önerilen sorunlar aşağıdaki konuları kapsayabilir:

- Muhtemel bir işletmenin devamlılığı konusu,
- Şüpheli ya da keşfedilmiş hile ya da diğer düzensizlikler,
- Yönetimin dürüstlüğü hakkında sorular
- Cari yıl için rapor verme gereksinimi,
- Önceki yılın finansal tablolarının yeniden değerlendirilmesi önerisi,

- Müşteri ve firmaya karşı ciddi bir üçüncü taraf şikayeti,
- Önemli, karmaşık ve/veya yeni bir muhasebe ya da denetim muamelesi,
- Sektör ya da sektör bölümlerinde sıkıntı,
- Yönetimin kilit üyelerinde bir değişiklik,
- Çevresel bir riskten ortaya çıkan muhasebe ya da denetim sorunları,
- Müşterinin işinin ciddi bir biçimde yeniden organizasyonu ve
- Borsada işlem görme planı.

İstişare sürecine yardımcı olmak üzere, muhasebe firmasının politikaları ve prosedürlerinin geliştirilmesine destek olmak için **Ek E** verilmiştir.

5.5 Fikir Ayrılığı

UKKS 1.43–.44'e göre;

43. Muhasebe firması, sözleşme (denetim) ekibi, istişare edilenler ve varsa sözleşme (denetim) sorumlu ortağı ile sözleşme kalite kontrol inceleme uzmanları arasındaki, fikir ayrılıklarını ele almak ve çözmek için politikalar ve prosedürler oluşturacaktır. (Referans: Paragraf A52–A53)
44. Bu politika ve prosedürler şunları içerecektir:
 - (a) Ulaşılan sonuçların belgelendirilmesi ve uygulanması ve
 - (b) Sorunlar çözülene kadar rapora tarih verilmemesi.

Herkesi kapsayan Hiç bir kural ya da prosedür, önceden anlaşmazlık çözümünü kolaylıkla ve tam olarak ele alamaz. Muhasebe firmasının politikası, yalnızca ciddi anlaşmazlıklar ya da fikir ayrılıklarını ele almaya yardımcı olabilecek, izlenecek genel adımları kurabilir.

Muhasebe firması ve firmanın ortakları ile personelinin, çok çeşitli durumlarda ortaya çıkabilecek fikir ayrılıklarını yeterli bir biçimde belirlemek, dikkate almak, belgelendirmek ve çözmek için muhasebe firmasının mesleki standartlarına göre gerekli tüm adımları atması önerilir. Uygulamada en çok karşılanan durumlar, aşağıdakileri içerir:

- UFRS'ler ve UDS'lerin yorumlanması ve uygulanması hakkındaki fikir ayrılıkları,
- IESBA Etik Kuralları'ndaki etikle ilgili konular ve/veya kurallar hakkındaki fikir ayrılıkları,¹³
- Bir işlem ya da işlemler serisinin ekonomik mahiyeti ya da sözleşme dosyalarının belgelendirilmesinde gerekli olan detay düzeyi hakkındaki anlaşmazlıklar,
- Sözleşme (denetim) ile kalite kontrol inceleme sürecinin gereklerinden dolayı ortaya çıkan fikir ayrılıkları,

13 Ya da üye meslek kuruluşun etik kuralları

- Muhasebe firmasının uygulamaları, politikaları ve yapılarında değişim ve değişime direniş ve
- Sözleşme (denetim) personelinin uygunluğu ve yeterliliği hakkında ortaya çıkan fikir ayrılıkları.

Bütün ortakların ve personelin, tarafsız, özenli, açık fikirli ve tüm anlaşmazlıkları ya da fikir ayrılıklarının zamanında ve agresif olmayan çözümüne ulaşmaya yardımcı olmada, kolaylaştırmada ya da ulaşmada makul olmaları arzu edilir.

Çatışma ya da fikir ayrılığına taraf olan herkesin, bu sorunu diğer kişilerle tartışma, araştırma ve istişare yoluyla, zamanında, profesyonelce, saygılı ve kibar bir biçimde çözmeye çalışması önerilir.

Eğer sorun çözülemezse ya da hangi eylemde bulunulacağı konusunda belirsizlik varsa, taraflar normal olarak konuyu daha kıdemli sözleşme ekibi üyelerine ya da sözleşme (denetim) sorumlu ortağına götürür.

Eğer konu, muhasebe firmasının içerisinde özel bir mesleki gözetim ya da uygulama yönetimi alanını kapsıyorsa; konunun, bu alandan sorumlu ortağı, tercihen de sözleşme sorumlu ortağına ulaştırılması önerilir. Sözleşme sorumlu ortağı ya da bu özel alandan sorumlu ortak, konuyu dikkate alır ve taraflarla istişare ederek bunu nasıl çözeceğini kararlaştırır. Sorumlu ortağın daha sonra tarafları bu karar ve bunun ardındaki sebepler hakkında tarafları bilgilendirmesi önerilir.

Eğer anlaşmazlık yada fikir ayrılığı devam ederse ya da olaya dahil olan bir ya da daha fazla kişi verilen karar(lar) dan memnun kalmazsa, kişiler bu konunun yeterince bir kalite kontrol endişesi olup olmadığını ya da muhasebe firmasının içerisinde üst düzey bir otoriteye yetki delege edilmesinde yeterince etkide olup olamayacağını dikkate alabilirler.

Muhasebe firmasının politikasının, tüm ortaklar ve personeli, iyi niyetle ve kamu, müşteri, firma ya da iş arkadaşlarının gerçek çıkarları ile meşru ve önemli bir konuya dikkat çekmek için her tür ceza, kariyer kısıtlama ya da cezai önlemlerden koruyacak şekilde geliştirilmesi önerilir.

Ortaklar ve personelin, bir konuyu sözleşme ekibi ya da sözleşme (denetim) sorumlu ortağı düzeyinin ötesindeki iletmelerinin ciddi olduğunu anlamaları gereklidir. Bu nedenle konuyu ele almak sorumlu ortağın zamanını büyük olasılıkla ciddi şekilde alacağı için önem vermeleri asla küçümsenmemelidir. Konuyu iletme, eğer çok hassas ya da gizli ise sözlü (sözlü iletme uygulaması önerilmemesine rağmen) ya da yazılı olabilir. İster yazılı ister sözlü iletim olsun, sözleşme (denetim) süresince gerçekleştirilen istişarelerin niteliği ve kapsamı ile istişarelerden ortaya çıkan sonuçlar belgelendirilmelidir. Konunun iletildiği tarafın, sorunu dikkate alması ve eğer sorunun ciddi olduğu ve degecek olduğu kararlaştırılmışsa, diğer sorumlu ortaklarla istişare etmesi ve muhasebe firmasının bu kararına dahil olan tarafları bilgilendirmesi önerilir.

Eğer kişi, sorunun çözümünden hala memnun kalmamışsa ve muhasebe firması içerisinde başvurulacak başkaca kimse yoksa, bu kişi sorunun önemini, kendi mesleki sorumluluklarını ve pozisyonunu ya da muhasebe firmasında çalışmaya devam etme veya etmeme durumu ile birlikte dikkate alması gerekecektir.

Anlaşmazlıklar ya da fikir ayrılıkları, bir güvence sözleşmesine dahil olan herhangi bir konu için yapılan istişarelerdeki gibi aynı şekilde belgelendirilmelidir. Tüm durumlarda, sorun çözülene kadar sözleşme (denetim) raporuna asla tarih verilmemelidir.

Muhasebe firmalarının yazılı ortaklık anlaşmalarının, anlaşmazlıkların ne zaman dostane bir biçimde uzlaşılmasının çok zor olduğunu gösterdiğini izleyecek anlaşmazlıkların çözümünü ve ortaklığın sona erdirilmesi politikalarını göstermesini kapsamayacak şekilde olması önerilir.

YARARLI İPUÇLARI

Önerilen politika, fikir ayrılıklarını yönetmek için aşağıdaki aşamalar izlenir:

- Fikir ayrılıkları ile ilgili tüm gerçekler ve nedenleri dikkate almak,
- Tüm mevcut araştırma materyalleri dikkate almak,
- Muhasebe firması içerisindeki kıdemli ortaklar ile personelin görüşlerinin dikkate almak,
- Mutabakatın sağlanıp sağlanamayacağını belirlemek için taraflar arasında aracılık yapmak.

5.6 Denetim Kalite Kontrol İncelemesi (DKKI)

UKKS 1.35–41'e göre;

35. Muhasebe firması, uygun sözleşmeler için, sözleşme (denetim) ekibi tarafından yapılan önemli yargıların ve raporlama sırasında ulaşılabilecek sonuçların objektif bir değerlendirmesini sağlayacak bir denetim kalite kontrol incelemesini gerektiren politika ve prosedürler oluşturacaktır. Bu tür politika ve prosedürler:
 - (a) Borsada işlem gören işletmelerin finansal tablolarının bütün denetimleri için bir kalite kontrol gözden geçirmesi sözleşmesi gerektirecektir,
 - (b) Bir kalite kontrol incelemesinin yapıp yapılmadığını belirlemek için tarihi finansal bilgilerin denetimleri ile diğer güvence ve ilgili hizmet sözleşmelerinin tüm diğer denetimlerine ve incelemelerine yönelik kriterleri belirleyecektir ve (Referans: Paragraf A41)
 - (c) Yukarıdaki fıkra 35(b)'ye uygun olarak oluşturulan kriterleri karşılayan, eğer varsa, bütün sözleşmeler için denetim kalite kontrol incelemesi gereklidir.
36. Muhasebe firması, denetim kalite kontrol incelemesinin niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını belirleyen politika ve prosedürler oluşturacaktır. Denetim kalite kontrol incelemesinde belirlenen politikalar ve prosedürler tamamlanana kadar sözleşme raporuna tarih verilmemesi gerektirecektir. (Referans: Paragraf A42– A43)
37. Muhasebe firmasının sözleşme kalite kontrol incelemesi için oluşturulması gereken başlıca politika ve prosedürler şunlardır:
 - (a) Sözleşme (denetim) sorumlu ortağıyla önemli konuların görüşülmesi,
 - (b) Finansal tablolar ya da diğer önemli noktalarla ilgili bilgiler ve taslak raporun gözden geçirilmesi,
 - (c) Sözleşme (denetim) ekibinin yaptığı önemli yargılar ve bunların ulaştığı sonuçlarla ilgili seçilmiş sözleşmeye ilişkin belgelendirmenin incelenmesi ve
 - (d) Rapor hazırlanırken ulaşılan sonuçların değerlendirilmesi ve taslak raporun uygun olup olmadığının dikkate alınması. (Referans: Paragraf A44)

38. Muhasebe firması, borsada işlem gören işletmelerin finansal tablolarının denetimleri için denetim kalite kontrol incelemesinin aşağıdaki noktaları da içermesini gerektiren politika ve prosedürler oluşturacaktır:

- (a) Belli bir sözleşme ile ilgili olarak sözleşme (denetim) ekibinin ve muhasebe firmasının bağımsızlığının değerlendirilmesi,
- (b) Fikir ayrılığı içeren konularda veya diğer zor ve tartışmalı konularda uygun istişarenin yapılıp yapılmadığı ve bu istişarelerden ortaya çıkan sonuçlar; ve
- (c) İncelenmek üzere seçilen belgelerin, önemli yargılarla ilgili çalışmayı yansıtıp yansıtmadığı ve ulaşılan sonuçları destekleyip desteklemediği. (Referans: Paragraf A45-A46)

Denetim Kalite Kontrol İnceleme Uzmanlarının Seçilme Kriterleri

39. Muhasebe firması, denetim kalite kontrol inceleme uzmanlarının görevlendirilmesini ele alan politika ve prosedürleri belirledikten ve sistemi kurduktan sonra atanacak uzmanların seçilmeye uygun olduklarını şu şekilde belirleyecektir:

- (a) Görevini yerine getirmesi için deneyim ve yetkisi dahil olmak üzere gerekli teknik nitelikler ve (Referans: Paragraf A47)
- (b) Bir denetim kalite kontrol inceleme uzmanının, tarafsızlığını tehlikeye atmaksızın istişarede bulunma kabiliyetine sahip olması. (Referans: Paragraf A48)

40. Muhasebe firması, denetim kalite kontrol inceleme uzmanının tarafsızlığını korumaya yönelik tasarlanmış politika ve prosedürler oluşturacaktır. (Referans: Paragraf A49–A51)

41. Muhasebe firmasının politika ve prosedürleri, inceleme uzmanının tarafsız bir inceleme yapma yeteneğinin bozulabileceği durumlarda sözleşme kalite kontrol inceleme uzmanının değiştirilmesini sağlayacaktır.

DKKİ, raporun tarihinde veya öncesinde, sözleşme (denetim) raporunun uygun olup olmadığı da dahil olmak üzere, rapor hazırlanırken sözleşme (denetim) ekibinin yaptığı önemli yargıların ve varılan sonuçların tarafsız bir değerlendirmesini sağlamak üzere tasarlanmıştır.

Tüm sözleşmeler, DKKİ'nin yapılıp yapılmadığını belirlemek üzere oluşturulmuş muhasebe firmasının kriterine (aşağıya bakınız) yönelik olarak değerlendirilmelidir (UKKS 1.35 ve denetim sözleşmesi durumunda, UDS 220.19) .

Yeni bir müşteri ilişkisi durumunda, bu değerlendirmenin sözleşme kabul edilmeden önce ve devam eden bir müşteri durumunda da bu değerlendirmenin sözleşmenin planlanma aşaması boyunca yapılması yararlı olur.

Sözleşme (denetim) sorumlu ortağı, DKKI tarafından ortaya çıkarılan tüm konuları çözmeli ve mutlaka güvence sözleşmesi raporuna tarih vermeden önce tüm sorunların uygun tartışmasının ve uygulanmasının tamamlanmış olduğuna dair memnun olmalıdır.

DKKİ'nin yapıldığı, borsada işlem gören işletmelerin finansal tablolarının ve diğer sözleşmelerin denetimleri için sözleşme (denetim) raporuna DKKİ tamamlanana kadar tarih verilmeyecektir. Ayrıca, büyük kamuya açık işletme denetimlerinin de DKKI konusundaki muhasebe firmasının politika kuralları içerisine dahil edilmesi önerilir.

YARARLI İPUÇLARI

Ne zaman bir DKKİ'nin Yapılacağını Belirleme Kriteri

Aşağıdaki kalemler, UKKS 1'e göre şart olan kriterler değildir ve muhasebe firmasının politikasının geliştirilmesi sürecinde örnek olarak, dikkate alınacakları temsil eder. Her bir muhasebe firması kendi DKKİ kriterini belirleyecektir.

Tamamlanmış bir kalite kontrol incelemesi, aşağıdaki durumlarda sözleşme raporuna tarih verilmeden önce sözleşmeler için dikkate alınmalıdır:

- Daha önceden başka önlemlerle kabul edilebilir bir düzeye indirilmiş olan, sözleşme sorumlu ortağının; müşteri ile uzatmalı bir yakın kişisel ilişkisinden ya da yakın iş ilişkisinden kaynaklanan ciddi ve tekrar eden bir bağımsızlık tehdidi olduğu durumlarda uygulanan bir dizi önlemin bir parçası olduğunda,
- Sözleşme sorumlu ortağının dahil olduğu belirlenmiş bir bağımsızlık tehdidi tekrarladığında ve ciddi bulunduğunda, fakat DKKİ'nin kullanılması bu tehditleri makul bir biçimde kabul edilebilir bir düzeye indirebildiğinde,
- Sözleşmenin (denetim) konusunun, belirli topluluklar ya da genel kamuoyu için önemli olan organizasyonla ilgili olduğunda,
- Pasif hissedarların, eşdeğer-mülkiyet birimi sahiplerinin, ortakların, ortak girişimcilerin, faydalanıcıların ya da benzer diğer tarafların büyük bir kısmının, sözleşme raporuna dayanıyor olduklarında,
- Bölüm 3, *Müşteri İlişkilerinin ve Özel Sözleşmelerin Kabulü ve Devam Ettirilmesi*; içerisinde belirtildiği üzere sözleşmenin kabulü ya da devam ettirilmesi kararıyla belirlenmiş ya da bununla ilgili ciddi bir risk olduğunda,
- İşletmenin sürekliliğini devam ettirme yeteneği hakkında soru işaretleri varsa ve üçüncü taraf kullanıcılarına (yönetim dışındaki) olası etkileri önemliyse,
- Türevler ve varlıklar, hisseye-dayalı tazminatlar, sıra dışı finansal araçlar, yönetim tahminlerinin yoğun olarak kullanımı gibi yeni ve oldukça karmaşık özellikli işlemlere ve üçüncü taraf kullanıcılarının üstünde potansiyel olarak ciddi etkileri olan yargılara dahil olan kullanıcılara ciddi etkiler ve riskler varsa,
- İşletme büyük bir özel işletme ise (ya da ilgili grup aynı sözleşme sorumlu ortağının sorumluluğu altında ise) ve
- Müşteri tarafından ödenen toplam ücret, ister tek bir ortağın isterse de muhasebe firmasının yıllık brüt gelirinin (örneğin %10-15'inden daha fazla) büyük bir kısmını temsil ediyorsa.

Ayrıca, bir sözleşme zaten başladıktan hemen sonra, denetimin kalite kontrol incelemesini tetikleyecek faktörler de olabilir. Bunlar aşağıdaki durumları kapsayabilir:

- Sözleşme (denetim) riskinin, sözleşme sırasında yükselmiş olması, örneğin müşterinin, şirketi ele geçirme konusuna odaklanması,
- Raporun içinde bulunulan durumlara uygun olmadığına dair sözleşme (denetim) ekibinin üyeleri arasında endişe olması,

- Finansal tabloların yeni ve önemli kullanıcılarının belirlenmesi,
- Müşterinin, sözleşme kabulü sürecinde mevcut olmayan ciddi bir davaya konu olması,
- Sözleşme (denetim) sırasında tespit edilen düzeltilmiş ve düzeltilmemiş yanlış beyanların önemi ve niteliğinin endişe verici olması,
- Ciddi muhasebe konuları ya da denetim kapsamı sınırlandırmaları hakkında yönetimle anlaşmazlık olduysa ve
- Kapsam kısıtlamaları varsa.

5.6.1 Denetim Kalite Kontrol İncelemesinin Niteliği, Zamanlaması ve Kapsamı

Sözleşme sorumlu ortağı, DKKİ'den önce dosyayı mutlaka incelemelidir. Bu gereklidir çünkü denetim kalite kontrol inceleme uzmanı mutlaka sözleşme (denetim) ekibi tarafından yapılan önemli yargıların tarafsız bir değerlendirmesini gerçekleştirmelidir. Bir DKKİ yapma kararı, sözleşme yukarıda detayları verilen kriterleri karşılıyor olsa bile DKKİ'nin kapsamı, sözleşmenin karmaşıklığına ve bununla ilişkili risklere bağlıdır. Bir DKKİ, sözleşme sorumlu ortağının, sözleşmeye dair sorumluluğunu azaltmaz.

DKKİ, asgari olarak (UKKS 1.37 ve, denetim sözleşmesi durumunda, UDS 220.20) aşağıdakileri kapsar:

- Sözleşme (denetim) sorumlu ortağıyla önemli konuların görüşülmesi,
- Finansal tablolar ya da diğer önemli noktalarla ilgili bilgiler ve taslak raporun gözden geçirilmesi,
- Sözleşme (denetim) ekibi tarafından yapılan önemli yargıların ve ulaşılan sonuçları destekleyen seçilmiş çalışma kağıtları dosyasındaki belgelerin incelenmesi ve
- Rapor hazırlanırken ulaşılan sonuçların değerlendirilmesi ve taslak raporun uygun olup olmadığının dikkate alınması.

Muhasebe firmasının, incelemeyi tamamlamak ve bu incelemenin uygun belgelendirmesini sağlamak için standart kalite kontrol listesi kullanması önerilir.

Denetim kalite kontrol incelemesine yardımcı olmak üzere, önerilen prosedürlerle birlikte standart muhasebe firması kontrol listesinin geliştirilmesini desteklemek üzere **Ek F** verilmiştir.

Borsada işlem gören işletmeler için (ve muhasebe firmasının politikasına dahil olan diğer organizasyonlar) DKKİ aşağıdaki konuları dikkate alacaktır:

- Belli bir sözleşme ile ilgili olarak sözleşme (denetim) ekibinin ve muhasebe firmasının bağımsızlığının değerlendirilmesi,
- Fikir ayrılığı içeren konularda veya diğer zor ve tartışmalı konularda uygun istişarenin yapılıp yapılmadığı ve bu istişarelerden ortaya çıkan sonuçlar; ve
- İncelenmek üzere seçilen belgelerin, önemli yargılarla ilgili çalışmayı yansıtıp yansıtmadığı ve ulaşılan sonuçları destekleyip desteklemediği.

DKKİ'den sorumlu meslek mensubunun, sözleşme süresinde ortaya çıkan herhangi bir önemli konunun zamanında incelenmesine olanak vermek için sözleşme sürecinin başında dahil olması önerilir. Bu tür sorunların hızlı çözümüne olanak verecek sözleşme yürütülürken incelemenin kısımlarının yapılması dolayısıyla yararlı olabilir.

Muhasebe firması, beş günün ikisinin incelemenin açılışı ve tamamlanmasına ayırarak, DKKİ için yayın tarihinden itibaren asgari gün sayısı (örneğin beş iş günü) tahsisi belirlenir. Daha büyük, daha karmaşık sözleşmelere ayrılacak süre doğal olarak daha uzun olacaktır.

5.6.2 Denetim Kalite Kontrol İnceleme Uzmanı (KKİU)

Muhasebe firması, sözleşme için tüm kalite kontrol inceleme uzmanlarının (KKİU) atanması kriterlerini oluşturmaktan sorumludur ve mutlak bu kişilerin seçilebilirliğini belirleyecektir.

KKİU, tarafsız ve bağımsız olmalı ve bu rolü yerine getirmek için gerekli yetenek ve zaman yanında yeterli eğitim, deneyim, teknik uzmanlık ve yetkiye sahip olmalıdır. Bu rolde hizmet etmek için uygun olan uzman bir adayda genel olarak aranacak nitelikler, mevcut muhasebe ve denetim standartları hakkında üstün teknik bilgi ve kıdemli bir düzeyde gösterilebilecek bir deneyim derinliğini kapsar.

KKİU, sözleşme (denetim) ekibinin üyesi olamaz ve doğrudan ya da dolaylı olarak kendi işini inceleyemez ya da sözleşmenin performansı ile ilgili önemli kararlarda bulunamaz. İncelemenin etkin bir biçimde yapılması için ihtiyaç duyulan uzmanlığı sağlamak için birden fazla nitelikli inceleme uzmanı DKKİ'yi yapabilir.

KKİU fonksiyonuna hizmet eden nitelikli meslek mensupları arasında istişare desteklenir ve özellikle daha küçük muhasebe firmaları durumunda, sözleşme (denetim) ekibinin sözleşme süresinde KKİU ile istişarede bulunması sıra dışı değildir. Bu durum normalde, sözleşme sorumlu ortağı (ve KKİU olmayan) nihai kararı verdiği ve istişarenin niteliği ve kapsamı aşırı derecede önemli olduğu sürece, inceleme uzmanının tarafsızlığını tehlikeye atmaz. Bu süreç, daha sonra sözleşmede olan fikir ayrılıklarını önleyebilir.

Eğer KKİU'nu tarafsızlığı, belirli bir konu hakkındaki istişareden sonra tehlikeye girerse, muhasebe firmasının başka bir KKİU ataması önerilir.

Daha küçük muhasebe firmalarının durumunda, dışarıdan uzmanlar, uygun şekilde nitelikte olmuşlarsa ve gerekli bağımsızlık kurallarını karşılıyorsa, KKİU kapasitesinde hizmet verebilirler.

Örnek Olay Çalışması – Denetim Kalite Kontrol İncelemesi

Örnek olay çalışmasının detayları için, Rehberdeki Örnek Olay Çalışmasının Giriş bölümüne bakınız.

M.M. ve Ortakları

Marcel'in şu anki durumda borsada işlem gören herhangi bir müşterisi yoktur ve bu nedenle hiç bir sözleşmesi üzerinde denetim kalite kontrol incelemesi (DKKİ) yapmamaya karar vermiştir.

Marcel, borsada işlem gören işletmelere ilave olarak, özel politika kriterini karşılayan diğer sözleşmeler üzerinde bir DKKİ'yi gerektiren politikalar uyarlayabilir. Bunların içinde örneğin, yüksek risk değerlendirmesi olan işletmelerin ya da bağımsızlığa karşı bir tehdidin olduğu diğer güvence sözleşmeleri olabilir ve bir DKKİ bu tehdidi ortadan kaldırabilir ya da kabul edilebilir bir düzeye indirebilir. Marcel, bir dizi denetim gerçekleştirmektedir ki bunların bazıları oldukça kapsamlıdır ve bu müşterilerin çoğunluğu zorluk gösterebilmektedir, öyle ki bu durumlarda bir DKKİ yapılması akıllıca gözükmemektedir.

Marcel'in tüm şartları yerine getirdiğini varsayarsak, bu fonksiyonun outsource (dışarıdan destek alınması) edilmesi gereksinimi sonucuna varması muhtemeldir. Tüm personelinin göreceli deneyimsizliği nedeniyle, Marcel'in sorumluluk delege etmesi imkansız olabilir.

Eğer bu sizin muhasebe firmanız olsaydı, muhtemel yakınlık tehdidi (Marcel bu müşteriyi yıllardır tanıyor), risk (yolsuzluk iddiaları) ve bu işletmenin bir kamu sektörü işletmesi olduğu gerçeği göz önüne alınarak yerel yönetim ajansı üzerinde bir DKKİ yapmayı ister miydiniz?

Peki ya huzur evi? Bu müşteri, işletmenin sürekliliği sorunu yaşıyor olabilir (neredeyse bir yıldır ücretler ödenmemiş halde) ve muhasebe firması bir bağımsızlık tehdidi ile karşı karşıyadır (ödemesi geçmiş ücretler).

Belirli bir sözleşme için bir DKKİ yapılıp yapılmayacağını dikkate alınması yoluyla personele rehberlik etmek için tasarlanmış resmi bir süreç, önceden planlamaya olanak verecektir ve DKKİ'yi yürütmeden sorumlu kişinin istenildiğinde müsait olması sağlanacaktır. Bu süreç, ayrıca personelin, standartlar sıkı bir biçimde şart koşmadığı durumlarda bile (örneğin sözleşmenin (denetimin) yüksek riskli olarak tanımlanmış olduğu durumlarda) DKKİ yapmanın akıllıca olabileceği durumları değerlendirmelerine de yardımcı olacaktır.

Marcel'in hala, UKKS 1. 26–37'in kurallarını karşılamak için yapması gereken işler vardır.

6. İzleme

Bölüm Amacı

Ana Referans

Muhasebe firmasının izleme programı, teftiş prosedürleri, gözlemcinin raporu, eksikliklerin belirlenmesi ve ortadan kaldırılması ile şikayet ve iddialara cevap verilmesi de dahil olmak üzere muhasebe firmasının kalite kontrol sistemi ile ilgili politika ve prosedürlerinin izlenmesi hakkında rehberlik sağlamak.

UKKS 1.48–56

6.1 Özet

UKKS 1.48'e göre

48. Muhasebe firması, kalite kontrol sistemleriyle ilgili politika ve prosedürlerin ilgili, yeterli ve etkili bir biçimde çalıştığına dair makul güvence sağlamak üzere tasarlanmış bir izleme süreci oluşturacaktır. Bu süreç:
- Her bir sözleşme sorumlu ortağı için sürekli olarak, en azından bir bitmiş sözleşmesinin incelenmesi de dahil olmak üzere, muhasebe firmasının kalite kontrol sisteminin sürekli olarak göz önünde bulundurulması ve değerlendirilmesini içerecektir;
 - İzleme sürecinin sorumluluğunun, sorumlu ortak ya da ortaklar ya da muhasebe firmasında bu sorumluluğu almak için yeterli ve uygun düzeyde deneyim ve yetkiye sahip diğer kişilere verilmesini gerektirecektir.
 - Sözleşmeyi veya sözleşmeye kalite kontrol incelemesi yapan kişilerin, sözleşmeyi teftiş etme işine dahil olmamaları gerekir. (Referans: Paragraf A64–A68)

Kalite kontrol politikaları ve prosedürleri, muhasebe firmasının iç kontrol sisteminin anahtar kısmıdır. İzleme temel olarak, bu kontrol sisteminin anlaşılması ve (görüşmeler üzerinden geçme testleri ile sözleşme dosyaları ve kalite kontrol sisteminin işleyişiyle ilgili teftişler (örneğin, eğitim ve sürekli mesleki gelişim kayıtları ve bağımsızlık teyitleri) yoluyla) bu kontrol sisteminin tasarlanıp etkili bir biçimde işleyip işlemediği ve hangi derecede tasarlanıp etkili bir şekilde işlediği sürecinden oluşur. İzleme ayrıca, özellikle eğer zayıflıklar bulunduysa ve mesleki standartlar ve pratikler değişmişse sistemi geliştirmek için öneriler geliştirmeyi de kapsar.

YARARLI İPUÇLARI

Muhasebe firmasının, aşağıdaki konuları tarafsızca dikkate alması ve değerlendirmesini kapsayan izleme politikaları ve prosedürleri geliştirmesi önerilir:

- Kalite kontrol politikaları ve prosedürleriyle uyumluluk ve mesleki standartlar ile düzenleyici ve yasal kurallara bağlılığın derecesi,
- Kalite kontrol politikaları ve prosedürlerinin alakalılığı ve yeterliliği,
- Politika ve prosedürlerin mesleğin gelişimi ile ne kadar güncel ve uyumlu olduğu,
- Muhasebe firmasının kalite güvence ve etik kültürü (bağımsızlıkla ilgili oldukları için politika ve prosedürlerle uyumun yazılı teyidinin bulunduğu dair kanıtları kapsayan);
- Mesleki eğitim ve gelişim faaliyetlerinin etkililiği;
- Sağlanan rehberlik materyallerinin ve teknik kaynakların uygunluğu;
- Muhasebe firmasının iç teftiş süreçleri;
- Kalite kontrol sorunlarıyla (tespit edilmiş sistem içindeki zayıflıklar ve uygulanacak tüm düzeltici önlemler ile herhangi bir değerlendirmenin sonucu olarak önerilen sistem geliştirmesi hakkındaki bilgileri kapsayan) ilgili olarak muhasebe firması mensuplarıyla iletişimin içeriği, zamanlaması ve etkinliği; ve
- Süreç tamamlandıktan sonra izleme etkinliğinin belirlenmesi (örneğin, gerekli düzeltmeler zamanında yapılmış mı).

İzleme; muhasebe firması ortaklarının ve her düzeydeki personelin; gayri-resmi olarak kalite, etik ile mesleki ve muhasebe firması standartlarını izlemesine ve uygulamasına dayalı olan faaliyetlerdir. Bu izleme, mesleki çalışmanın tüm unsurlarının özünde vardır. Karar alma ya da diğer kişilerin yaptığı işi gözetme pozisyonunda olan ortaklar ve personelin daha yüksek düzeyde bir sorumluluğu vardır.

Muhasebe firmasının ayrıca, ilgili mesleki kuruluşun firma teftişi ve ruhsatlandırma rejiminden (eğer varsa) alınan tüm geri bildirimleri de dikkate alması önerilir. Ancak bu, muhasebe firmasının kendi iç izleme programının yerine geçecek bir eylem olmamalıdır.

Muhasebe firmasının kullanabileceği izleme mekanizmaları aşağıdakileri içerir:

- İç ve dış eğitim ve öğretim programları,
- Ortaklar ve personelin; sözleşme incelemeleri, kalite kontrol incelemeleri ve sözleşme sorumlu ortağının onayları hakkındaki muhasebe firmasının politika ve prosedürlerini bilmeleri, anlamaları ve uygulamaları kuralı;
- Ortaklara ve personele herhangi bir türdeki hiç bir sözleşme finansal tablo bilgisini, tüm gerekli onaylar imzalanmadığı sürece açıklamamaları talimatını veren bir politika bildirgesi,

- Muhasebe firmasının, sözleşme tipi, fonksiyonu ve sorumlu kişilerin tasdiki ve imzaları şartını özetleyen, standart sözleşme tamamlama ve yayınlama kontrol sistemi,
- Sözleşme sorumlu ortağı ve denetim kalite kontrol inceleme uzmanlarına, uygun onayların süreklilik bazında izlenmesi için verilen yönergeler,
- Bütün ortaklara ve personele, muhasebe firması politikaları ve protokollerinin önemli ya da tekrarlayan daha küçük ihlallerini gördüklerinde, muhasebe firması içindeki uygun kıdemli personele haber vermeleri için verilen yönergeler;
- Kapsam değerlendirmesi yaparken, sürekli firma incelemeleri meslek birliği ya da enstitüsü veya düzenleyici (varsa) tarafından yapılır.

İster bağımsız bir taraf ile kontrat yapma isterse de bir iç izleme sistemi kurma ve bunun çalışma esasları kararı, firmadan firmaya değişecektir. Ayrıca, teftiş zamanındaki muhasebe firmasının kaynak düzeyine ve muhasebe firmasının bu programı etkili bir biçimde yürütme yeteneğine bağlı olacaktır. Bu karar normal olarak, bütün ortaklarla istişare ederek bu yetkinin verilmiş olduğu muhasebe firması içerisindeki kişi tarafından her bir teftiş döngüsünde yapılır.

Daha küçük muhasebe firmaları durumunda, dışarıdan muhasebe meslek mensupları uygun şekilde nitelikli olmuşlarsa monitör kapasitesinde hizmet verebilirler ya da muhasebe firması işbirliği yaptığı başka bir firma ile kontrat yapma kararı olabilir.

İzleme Piramidi



Kalite kontrol sistemi izlemesine yardımcı olmak üzere, **Ek G** izleme prosedürlerinin hususlarını belirlemede muhasebe firmalarına yardımcı olmak için verilmiştir.

6.2 İzleme Programı

Kalite kontrol politika ve prosedürlerinin uygulanmasını izleme sorumluluğu, genel olarak kalite kontrol sorumluluğundan ayrıdır. İzleme programının amacı, muhasebe firmasının kalite kontrol sistemiyle ilgili politika ve prosedürlerinin, alakalı, yeterli ve etkili bir biçimde çalıştığına dair makul güvence edinmede muhasebe firmasına yardımcı olmaktır.

Bu program, muhasebe firması ve uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallar ile uyumu sağlamaya yardımcı olmayı amaçlamaktadır.

Her muhasebe firması, iş hacmine ve sözleşmelerinin büyüklüğü ve niteliğine uygun bir kalite kontrol sistemi tasarlayarak ve uygulamaya koyarak kalite kontrol standartlarını uygular. Sistemin muhasebe firmasına, politikanın ve kalite kontrolün ciddi ve/veya sürekli ihlalinin, yeniden olması ya da gözden kaçmasının muhtemel olmadığına makul güvencesini vermek üzere tasarlanması önerilir.

İzlemenin etkili olması için bütün ortakların ve personelin, bu kişinin kalite kontrol sisteminin vazgeçilmez bir parçası olduğunu göz önünde tutarak, gözlemci ile birlikte işbirliği yapması gerekmektedir. Ortakların ve yöneticilerin süreçleri desteklemesi ve gözlemcinin yorumlarını ve bulgularını desteklemesi özellikle önemlidir. Gözlemcinin bulgularıyla mutabık olmama, uymama ya da bunları dikkate almama, Bölüm 5.5'te tanımlandığı üzere firmanın anlaşmazlık çözümü süreci vasıtasıyla çözülebilir.

Aşağıdakilerin tarafsız bir değerlendirmesini sağlamak üzere uyum izlemesinin tasarlanması önerilir:

- Mesleki standartlara, uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara bağlılık
- Sözleşme raporlarının uygunluğu,
- Zor Ve tartışmalı konularda, uygun ve yeterli istişarelerin yapılmış olup olmadığının belirlenmesi,
- Yapılan iş için yeterli ve uygun belgelendirmenin olup olmadığının belirlenmesi ve
- Muhasebe firmasının kalite kontrol politikaları ve prosedürlerinin uygun bir biçimde uygulanmış olup olmadığının değerlendirilmesi.

6.3 Teftiş prosedürleri

Muhasebe firmasının kalite kontrol sistemini izlemek, sürekli ya da dönemsel bir süreç olabilir. İzleme programının bir parçası olarak, muhasebe firması sözleşme ekibine önceden uyarı vermeden seçilebilecek sözleşmelerin bir seçkisini tek tek teftiş edecektir. Her bir teftişte her bir sözleşme sorumlu ortağı için bir ya da daha fazla tamamlanmış ve yayınlanmış sözleşmenin seçilmesi arzu edilmesine rağmen, muhasebe firması her bir ortağın dosyalarının en azından döngüsel bazda olmasını sağlamayı hesaba katarak, bir dizi sözleşmeyi yıllık olarak teftiş etmeyi seçebilir.

Her bir durumda da münferit sözleşmelerin teftiş için seçilmesi, döngüsel bir bazda yapılır (örneğin üç yılı geçmeyen bir dönemi kapsayan teftiş döngüsüyle).

Bir dosyanın adil ve tarafsız bir değerlendirmesini sağlamak için sözleşme (denetim) ekibine dahil olanlar ya da DKKİU fonksiyonuyla hizmet edenler, aynı dosya üzerinde gözlemci olarak hareket etmeye uygun olamazlar.

Daha küçük muhasebe firmaları için teftiş izleme prosedürleri, muhasebe firmasının kalite kontrol politikalarını ve prosedürlerini tasarlayan ve uygulamaya koyan aynı kişi tarafından yürütülmesi gerekebilir. Bu kişiler muhasebe firmasının gereksinimleriyle çok yakından aşina olacaklar ve gelişimin alanlarını belirlemek için

özellikle konumlandırılacaklardır. Alternatif olarak, bu kişinin izleme amacıyla dosya teftişini yapıyor olması ve sözleşme (denetim) ekibinde yer almamış olması ve dosya üzerinde bir DKKİ yapmamış olması koşuluyla, DKKİU fonksiyonunu yerine getirmesi için görev almış aynı kişileri kullanabilir. Sözleşme (denetim) teftişleri durumunda, eğer iç kaynaklar müsait değilse, bu alandaki diğer yardım kaynakları, muhasebe firmasının ittifakı olduğu diğer firmaları ya da bu hizmeti sunan meslek kuruluşlarını kapsayabilir.

Network firmaları; eğer network firmaları ortak izleme politikaları ve prosedürleri kullanıyorlarsa, network bazında bir izlemeyi uygulamaya koymayı seçebilirler. Ancak, izleme organize edilse de, muhasebe firmasının politika ve prosedürleri, yıllık bazda, izlemenin kapsamı, boyutu ve sonuçlarının uygun kişilerle iletilmesini gerektirmelidir ve mutlaka kalite kontrol sisteminde bulunan eksikliklerin ivedilikle bildirilmesini içermelidir ki düzeltici önlemler alınabilsin.

Teftişin tasarlandığı yolu pek çok faktör etkileyecektir. Teftiş sürecinin organizasyonunu planlama normal olarak aşağıdaki faktörleri ve benzerlerini kapsar:

- Muhasebe firmasının büyüklüğü,
- Muhasebe firmasının uygulama metodolojisinin yapısı ve karmaşıklığı,
- Müşteri tabanı ve sağlanan sözleşme türleriyle ilgili riskler,
- Büro sayısı ve şubelerin coğrafi konumu,
- Her bir büronun (eğer varsa) işleyişinin ve uyumunun bir özet değerlendirmesi,
- Meslek ya da amir düzenleyici kuruluşlar tarafından tamamlanmış önceki teftişlerin ve dış izlemelerin sonuçları ve
- Network üyesi muhasebe firmalarının birimlerine ve şubelerine verilen yetkinin derecesi.

Teftişlerin belgelendirilmesi aşağıdaki konuları içerebilir:

- Mesleki standartlara, uygulamadaki düzenleyici ve yasal kurallara bağlılığın değerlendirilmesi,
- Kalite kontrol sisteminin değerlendirilen unsurlarından alınan sonuçlar,
- Muhasebe firmasının uygun bir biçimde kalite kontrol politikalarını ve prosedürlerini uygulayıp uygulamadığının değerlendirilmesi,
- Sözleşme raporunun, içinde bulunulan durumlara uygun olup olmadığının değerlendirilmesi,
- Her tür eksikliğin, bunların niçin ortaya çıktığının altında yatan nedenler, bunların etkilerinin tespiti ve ilave eylemlerin gerekli olup olmadığına dair bir kararı, bu eylemin detaylı olarak tanımlanması ve
- Ulaşılan sonuçlar ve kararların (muhasebe firmasına sağlanan), düzeltici önlemler ve ihtiyaç duyulan değişiklik önerileriyle birlikte bir özeti.

Sözleşme sorumlu ortaklarının, raporu incelemek ile sistem, roller ve sorumluluklar, disiplin işlemleri, kabul ve belirlendiği üzere diğer konulara yapılacak düzeltici önlemler ve/veya değişiklikler yapma konusunda karar almak için gözlemciyle (diğer uygun personel ile birlikte) toplantı yapması en iyi uygulamadır.

6.4 İzleme Sonuçları Raporu

Muhasebe firması, izleme sürecinin detaylı bir tanımı ile muhasebe firmasının genel uyumu ve etkinliği üzerindeki sonuçları da dahil olmak üzere en azından yıllık olarak izleme sürecinin sonuçları hakkındaki bilgileri, muhasebe firmasının genel müdürü ya da eğer uygunsa, ortaklar yönetim kurulu dahil olmak üzere tüm sözleşme sorumlu ortakları ile diğer ilgili personele iletacaktır.

Bu rapor, asgari olarak aşağıdakileri içerecektir:

- Yapılan izleme prosedürlerinin tanımı.
- İzleme prosedürlerinden çıkarılan sonuçları ve
- Uygun olan yerlerde, sistematik, tekrarlayan ya da diğer önemli eksikliklerin açıklaması ile bu eksiklikleri gidermek için her tür ilave öneriler ile birlikte alınan bütün önlemlerin bir tanımı.

YARARLI İPUÇLARI

Muhasebe firması, sürecin bir parçası olarak ilave unsurları kapsayan bir gözlemci olmasını isteyebilir. Dikkat edilebilecek konular aşağıdakileri içerir:

- Teftiş edilen dosya sayısı ve tipi,
- Teftişe dayalı genel yorumlar,
- Neden oluştuklarına dair altında yatan sebepler de dahil olmak üzere yaygın eksiklikler ya da geliştirmesine ihtiyaç duyulan alanlar,
- Kalite kontrol sistemi ya da ilgili rehberlerin revize edilmesi ya da güncellenmesine dair bir gereksinimi işaret eden sorunların detaylı bir incelemesi,
- Dosyadan sorumlu olan ortak tarafından ele alınması gereken özel sorunlar (örneğin, eksik temsiliyet mektupları ve bunun gibiler);
- Politikaların düzgün bir biçimde uygulandığını garanti etmek üzere politika geliştirilmesi ya da iletilmesi ve kontrol sistemlerinin yenilenmesi veya düzeltilmesi önerileri,
- Kalite kontrol sistemiyle ilgili olarak muhasebe firması kültürü hakkındaki yorumlar (hem en tepedeki yöneticiler hem de ortaklar ve personel arasındaki işlemlere ilişkin yorumlar),
- Muhasebe firmasının mesleki gelişim ve eğitim süreçleri hakkındaki yorumlar,
- Mevcut kalite kontrol sistemleri ve politikalarının bir özeti,
- Yapılan işin ve yürütülen görüşmelerin niteliği, zamanlaması ve kapsamı dahil olmak üzere sürekli değerlendirme sürecinin bir özeti,
- Yetersiz ya da mevcut standartlara uygun olmayan politikaları kapsayan bulgular, firma düzeyinde ve sözleşme düzeyinde politikalar ile önemli ölçüde uyumsuz olan olaylar, tesbit edilen diğer sorunlar ve
- Meslek ya da kalite kontrol sisteminde ya da ilgili belgelendirmede revizyon gerekli olduğunu ya da gerekli olacağını işaret eden uygulamadaki mesleki standartlardaki değişikliklerin bir özeti.

Muhasebe firmasına izleme programında yardımcı olmak üzere, gözlemcinin raporuna temel olarak kullanılacak **Ek H'de** rehberlik sağlanmıştır.

6.5 Eksiklikleri Değerlendirme, Tebliğ Etme ve İyileştirme

UKKS 1. 49 – 54'e göre;

49. Muhasebe firması, izleme sürecinin sonucunda bulunan eksikliklerin etkisini değerlendirecek ve bunların:
- (c) Muhasebe firmasının kalite kontrol sisteminin, mesleki standartlara ve uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uygun olduğuna ve muhasebe firması ya da sözleşme sorumlu ortakları tarafından yayınlanan raporların koşullara uygun olduğuna dair muhasebe firmasına makul güvence sağlama konusunda yetersiz olduğunu tam olarak belirtmeyen durumlar olup olmadığını veya
 - (d) İvedilikle giderilmesi gereken, sistematik, tekrarlanan ya da diğer önemli eksiklikler olup olmadığını belirleyecektir.
50. Muhasebe firması, izleme sürecinin sonucunda bulunan eksiklikleri ve uygun iyileştirme önerilerini, ilgili sözleşme sorumlu ortaklarına ve diğer uygun personele iletacaktır. (Referans: Paragraf A69)
51. Bulunan eksiklikler için uygun düzeltici önlemler için verilen öneriler aşağıdakilerden birini ya da birkaçını içerecektir:
- (a) Münferit sözleşme ya da personel ile ilgili uygun düzeltici önlemleri almak,
 - (b) Eğitim ve mesleki gelişimden sorumlu olan kişilere bulguların iletilmesi,
 - (c) Kalite kontrol politika ve prosedürlerindeki değişiklikler ve
 - (d) Muhasebe firmasının politika ve prosedürlerine uymayan ve özellikle bunu sıklıkla tekrarlayan kişilere karşı disiplin cezası verilmesi.
52. Muhasebe firması, izleme sürecinin sonuçlarının bir raporun uygunsuz olabildiği ya da sözleşmenin (denetimin) yapıldığı sürede prosedürlerin ihmal edildiğini işaret ettiği durumları ele almak üzere politikalar ve prosedürler kuracaktır. Bu tür politika ve prosedürler muhasebe firmasının, ilgili mesleki standartlar ile düzenleyici ve yasal kurallarla uyumlu olmak için hangi ilave önlemlerin uygun olduğunu belirlemesini ve yasal danışmanlık alıp almamayı dikkate almasını gerektirecektir.
53. Muhasebe firması, en azından yıllık olarak kalite kontrol sisteminin izlenmesi sonuçlarını, muhasebe firmasının genel müdürü ya da eğer uygunsa, ortaklar yönetim kurulu dahil olmak üzere sözleşme sorumlu ortakları ile diğer uygun personele iletacaktır. Bu iletişim, muhasebe firması ve bu kişilerin kendi tanımlanmış görevleri ve sorumluluklarına uygun olarak gerekli yerlerde ivedi ve uygun önlemler almalarına olanak vermek üzere yeterli düzeyde olacaktır. İletilen bilgiler aşağıdakileri içerecektir:
- (a) Yapılan izleme prosedürlerinin tanımı,
 - (b) İzleme prosedürlerinden çıkarılan sonuçları ve
 - (c) İlgili olduğu yerde, sistematik, tekrarlanan ya da diğer önemli eksikliklerin ve bu eksikliklerin çözülmesi ya da değiştirilmesi için alınan önlemlerin bir tanımı.

54. Bazı muhasebe firmaları bir networkun parçası olarak çalışır ve tutarlılık için, izleme prosedürlerinin bazısını network bazında uygulayabilir. Bir Network üyesi olan muhasebe firmalarının, bu UKKS ile uyum için tasarlanmış ortak izleme politikaları ve prosedürleri altında çalıştığı ve bu muhasebe firmalarının bu tür bir izleme sistemine bel bağladığı durumlarda, aşağıdaki muhasebe firmasının politika ve prosedürleri oluşturulması gerekmektedir:

(a) Network, en azından yıllık olarak izleme sürecinin kapsamını, boyutunu ve sonuçlarını networkteki muhasebe firmalarındaki uygun kişilere iletir ve

(b) Network, kalite kontrol sisteminde belirlenen tüm eksiklikleri, ilgili network firmasındaki ya da üye muhasebe firmalarındaki uygun kişilere ivedilikle iletir ki böylece gerekli önlemler alınabilir.

Network üyesi muhasebe firmasındaki sözleşme sorumlu ortaklarını; firmalar ya da network aksini belirtmediği sürece, networkte uygulanan izleme sürecinin sonuçlarına güvenebilmeleri gerekir.

Muhasebe firmasının, izleme programının tespit ettiği tüm eksiklikleri ele almaya izin verecek politikalar ve prosedürleri geliştirmesi önerilir. Muhasebe firması, tespit edilen bu eksikliklerin, kalite kontrol sisteminde yapısal aksaklıkları mı gösteriyor yoksa belirli bir ortak ya da personelin uyumsuzluğunu mu gösterdiğinin belirtilmesi gerekir.

Yapısal aksaklıklar genelde, sıklıkla olan ve farklı ortaklar ya da personelden kaynaklanan fakat bu kişilerce ortaya çıkarılmayan eksiklikler tarafından işaret edilecektir. Bu durumlar, kalite kontrol ya da belgelendirilme sisteminde değişiklik gerektirebilir. Gözlemci bu değişiklikleri, kalite kontrol ya da belgelendirmeden sorumlu ortak ya da personele sevk edecektir. Böylece düzeltme yapılabilir.

Muhasebe firması, eğer uygunsuz bir sözleşme raporu yayınlamış ya da sözleşme raporunun konusu yanlış beyan ya da tutarsızlık içeriyor gözüküyorsa, önemli eksiklikleri dikkate alacak ve mesleki standartlar ile düzenleyici ve yasal kuralları izleyecektir. Böyle bir durumda, muhasebe firması ayrıca yasal danışmanlık almayı da düşünmelidir.

Eğer eksikliklerin, sistematik ya da tekrarlayan olduğu belirlenmişse ivedi düzeltici önlemler gerekli olacaktır. Pek çok durumda, bağımsızlık ve çıkar çatışmasıyla ilgili olan eksiklikler acil düzeltici önlem gerektirecektir.

Ayrıca, eğitim ve mesleki gelişimden sorumlu ortak ya da personel, kursların ya da ilave eğitimlerin eksikliklerin arkasındaki sorunların bazılarını etkili bir biçimde ele alıp alamayacağını belirlemek için bulunan eksiklikleri inceleyebilir.

6.5.1 Uyumsuzluk

Muhasebe firmasının uygulamalarında kalite kontrol sistemiyle uyumsuzluk; özellikle eğer bir ortak ya da personel muhasebe firmasının politikasına uymayı kasten reddetmişse, ciddi bir sorundur.

Kalite kontrol sistemi kamu yararını korumak için uygulamada olduğundan, muhasebe firması kasti uyumsuzluğu mutlaka şeffaf ve katı bir biçimde ele almalıdır. Muhasebe firması genel olarak kasti uyumsuzluğu gidermek amacıyla performansın artırılması için bir plan kurmak, performans incelemesi ile ödüllendirme ve ücret artışı fırsatlarının yeniden dikkate alınması ve istihdamın nihai olarak sonlandırılması da dahil olmak üzere, önlem oluşturabilir.

Ancak, bir ortağın kasti uyumsuzluğunu ele almak çok zordur. Her bir muhasebe firmasının, eğer bu durum ortaklık sözleşmesinde ya da ortaklar arasındaki ilişkiyi düzenleyen diğer kontratta kapsamamış ise ortakları disipline etmek için bir süreç geliştirmesi gerekmektedir. Bu sürecin nihai sonucu, hem ortakların hem de personelin kalite kontrol sistemiyle gelecekteki uyumudur. Bunun olacağına dair güvence sağlamak için sürecin gelecekteki uyumsuzluğun sonuçlarının ana hatlarını göstermesi önerilir. Ayrıca, bu sonuçların mevcut uyumsuzluklardan daha büyük olması halinde gelecekteki uyumsuzluğa tolerans gösterilmeyeceğinin belirtilmesi de önerilir.

Bazı durumlarda, kalite kontrol sistemiyle uyumlu olmada zorluk çeken ortaklar ya da personel için geçici bir gözetim rejimi önermek uygun olabilir. Bu, başka bir ortağın yapılan işi incelemesini ya da sözleşme raporu yayınlanmadan önce işi değerlendirecek bir gözlemciye sahip olunmasını gerektirmeyi içerebilir. Bir başka seçenek de bu ortakların ya da personelin yapabileceği işlerin çeşitlerini sınırlamak olabilir (örneğin ister geçici isterse de daimi olarak, daha büyük işletmelerin sözleşmelerine dahil olmalarını kısıtlama gibi).

Örnek Olay Çalışması – İzleme

Örnek olay çalışmasının detayları için, Rehberdeki Örnek Olay Çalışmasının Giriş bölümüne bakınız.

M.M. ve Ortakları

Örnek olay çalışması, Marcel'in uygulamada bir izleme sistemine sahip olup olmadığı konusunda sessizdir, ancak bunun olmadığını varsaymak konusunda da oldukça emin davranmaktadır.

Marcel mutlaka UKKS 1.48'e göre bir izleme sistemi kurmalı ve gözlemcinin sonuçları ve önerilerini muhasebe firması içerisindeki uygun personele rapor etmelidir.

Marcel'in muhasebe firmasının büyüklüğü göz önünde tutarsak, izleme fonksiyonunu yerine getirecek ideal aday, başka bir yerel uygulayıcı ya da yerel Kuruluş ya da Enstitüden bir firma danışmanı gibi, muhtemelen uygun bir biçimde uzmanlaşmış bir dış danışmandır.

6.6 Şikayetler ve Suçlamalar

UKKS 1. 55 – 56'e göre;

55. Muhasebe firması, aşağıdaki konularla uygun bir biçimde ilgilendiğine dair makul güvence sağlayacak politika ve prosedürler oluşturacaktır:

- Muhasebe firması tarafından gerçekleştirilen çalışmanın, mesleki standartlara ve yasal ile uygulamadaki düzenleyici kurallara uyum sağlamada başarısız olduğuna dair şikayet ve suçlamalar,
- Muhasebe firması kalite kontrol sistemiyle uyumsuzluk suçlaması.

Bu sürecin bir parçası olarak, muhasebe firması, personelin dışlanma korkusu hissetmeksizin ortaya çıkmalarına olanak verecek bir şekilde tüm endişelerini ifade etmeleri için açıkça tanımlanmış kanallar oluşturacaktır. (Referans: Paragraf A70)

56. Şikayetlerin ve suçlamaların soruşturulması sırasında, muhasebe firmasının kalite kontrol politikalarının ve prosedürlerinin tasarımında ya da işleminde eksiklikler olduğu ya da bir kişi ya da kişilerin muhasebe firmasının kalite kontrol sistemine uymadığı tespit edilirse, muhasebe firması paragraf 51'de belirtilen uygun önlemleri alacaktır. (Referans: Paragraf A71–A72)

Şikayetler ve suçlamalar - özellikle de ortaklar ya da personelin birbirine ya da müşterilere karşı yaptığı müşteri işi ile ilgili olarak gerekli özeni göstermede başarısızlık, mahremiyetin (eğer uygunsa) ya da gizliliğin ihlali, çıkar çatışması ya da her tür ayrımcılık ya da rahatsızlık - ciddi konulardır. Bu Rehberin 5.5inci Bölümünde belirtilen anlaşmazlık çözümü mekanizmalarına ek olarak, bu tür konulardan sorumlu ortak ciddi bir biçimde firmanın mesleki sorumluluk sigorta şirketini bilgilendirmeyi ve/veya yasal danışmanlık almayı dikkate alabilir. Eğer herhangi bir belirsizlik varsa, kişi diğer ortaklarla, meslek kuruluşu tarafından sağlanan firma danışmanıya ya da güvenilir meslektaşlarıyla istişare edebilir.

YARARLI İPUÇLARI

Muhasebe firmasının, şikayetleri ve suçlamaları ele almak için gerekli olan tüm fonksiyonları dikkate alması önerilir, örneğin:

- Tüm şikayet ve suçlama politikalarının sağlanması,
- Şikayetler ve suçlamalarla ilgili tüm raporların alınması,
- Denetleyici kapasitesinde çalışan kişilere şikayet ve suçlama konuları hakkında rehberlik ve danışmanlık sağlanması,
- Şikayet belgesi, soruşturma bulguları ve nihai sonuç da dahil olmak üzere bu konulardaki belgelendirmenin sağlanması,
- Şikayet sahibine rapor verilmesi ve
- Tüm soruşturmalar için denetim uygulamak ya da sağlamak.

Muhasebe firmasının politikası mutlaka, farklı türdeki şikayet ve suçlamaları ele almak için politikalar ve prosedürler sağlamalıdır, örneğin:

- Yapılan çalışmanın, mesleki standartlar ile düzenleyici ve yasal kurallara uymada başarısız olduğuna dair iddialar.
- Muhasebe firmasının kalite kontrol sistemi ile uyumsuzluk iddiaları ve
- Muhasebe firmasının kalite kontrol politikaları ve prosedürlerinin tasarımı ya da sürecinin eksik olduğuna dair iddialar.

Bu tür konuların soruşturulması, yeterli ve uygun deneyime ve yetkiye sahip bir ortağa yaptırılmalıdır. Eğer bu ortak da belirli bir sözleşme hakkında alınan bir şikayetin tarafı ise, soruşturmayı tamamlamak üzere mutlaka alternatif bir kişi atanmalıdır.

Bir müşteri ya da diğer bir üçüncü taraftan alınan tüm şikayetlere, önemine uygun bir öncelik verilmesi önerilir.

Normal olarak, soruna bakılıyor olduğuna dair bir taahhüt ile birlikte bir ilk alındı bilgisini ve sorun uygun bir şekilde sonuçlandırıldıktan sonra bir cevabın yakında verileceğine dair bir açıklamayı içerir.

Açık bir biçimde tanımlanan bir süreç, eğer bir şikayet ya da suçlama ortaya çıkarsa izlenecek prosedürler ve sorunun kime rapor edilmesi gerektiği konusunu tüm ortaklar ve personel için açık olmasını sağlayacaktır. Bu sürecin sonuçları normal olarak yanıtla birlikte belgelendirilir. Bu prosedürlerin asgari aşağıdakileri içermesi önerilir:

- Görüşmeler yapıldıktan ve/veya ilgili belgelerin teftişinden sonra gerçek durumun tanımlanması,
- Bir ihlal olup olmadığını, varsa olayın niteliği ve kapsamı ile sonuçları, yasalara, düzenlemelere, mesleki standartlara ve (eğer varsa) firma politikalarına referans vererek belirlemesi,
- Muhasebe firması içerisindeki uygun kişiyle istişare ettikten sonra, hukuk müşavirinin dikkate alınmasını ve eğer uygunsa, ücretle tutulmasını şart koymak,
- Tüm önerileri de içeren bir bulgular raporunun geliştirilmesi ve
- Şikayete cevap.

Daha küçük ölçekli muhasebe firmaları durumunda, söz konusu sorunları ele alması için dışarıdan bir danışman tutulması konusuna önem verilebilir. Ancak, daha küçük ölçekli muhasebe firmaları, firmanın açık fikirlilikle, sorumlu ve saygılı bir biçimde sorunu yeterli ve ciddi olarak ele alacağını ve bağımsız bir taraf olarak; kullanıcıların gereksinimleri dikkate almak, yasal danışmanlık almak ve eğer gerekli görülürse mesleki sorumluluk sigortasını bilgilendirmek de dahil olmak üzere uygun önlemleri alacağını belirterek, oldukça basit düzeyde uygun önlemler alacağını belirtirler.

Eğer ortaklar ve personel dışlanma korkusu hissetmeden endişelerini dile getirme konusunda özgür olmazlarsa, bu süreç etkili olmayacaktır.

Örnek Olay Çalışması — Şikayetler ve Suçlamalar

Örnek olay çalışmasının detayları için, Rehberdeki Örnek Olay Çalışmasının Giriş bölümüne bakınız.

M.M. ve Ortakları

Bu alan, Marcel'in zorluk yaşamadığı bir alan olarak görünmektedir. Muhasebe firmasının görünürde şikayet ve suçlamalarla ilgili bir deneyimi yoktur ve muhasebe firmasının müşterileri memnuniyetlerini rapor etmişlerdir.

Yine de, Marcel UKKS 1 55-56 standardı ile tam olarak uyumlu olsaydı ortaya çıkabilecek bir durum hazırlıklı olması için uygun politika ve prosedürleri mutlaka kurmalıdır. Bu politikaların ve prosedürlerin uygulanması sağlanırsa, böyle bir durumla karşılaşıldığında izlenecek süreç ile personele rehberlik edecektir.

7. Belgelendirme

Bölüm Amacı

Hem sözleşme düzeyinde (denetim kalite kontrol incelemesi de dahil) hem de muhasebe firmasının kalite kontrol sistemi için muhasebe firmasının belgelendirme kuralları hakkında rehberlik sağlamak.

Ana Referans

UKKS 1. 42, UKKS 1. 45 – 47, UKKS 1. 57 – 59

7.1 Özet

UKKS 1. 42'e göre:

Denetim Kalite Kontrol İncelemesinin Belgelendirilmesi

42. Muhasebe firması, aşağıdakilerin belgelendirmesini gerektiren denetim kalite kontrol incelemesinin belgelendirmesi hakkında politika ve prosedürler oluşturacaktır:

- (a) Muhasebe firmasının denetim kalite kontrol incelemesine ilişkin politikalarının gerektirdiği prosedürlerin yapılmış olduğu;
- (b) Denetim kalite kontrol incelemesinin rapor yayınlanma tarihinde ya da öncesinde yapıldığı; ve
- (c) İnceleme uzmanının, sözleşme (denetim) ekibi tarafından yapılan önemli yargıların ve ulaşılan sonuçların uygun olmadığını düşünmesine neden olabilecek tüm çözülmemiş sorunların farkında olmadığı.

UKKS 1. 45 – 47'e göre;

Nihai Denetim Dosyalarının Toparlanmasının Tamamlanması

45. Muhasebe firması, sözleşme (denetim) raporlarının bitirilmesinden sonra sözleşme (denetim) ekiplerinin final sözleşme dosyalarının toparlanmasını zamanında tamamlaması için politika ve prosedürler oluşturacaktır. (Referans: Paragraf A54–A55)

7.1 Özet

Sözleşme (Denetim) Belgelendirmesinin Gizliliği, Saklanması, Bütünlüğü, Erişilebilirliği ve Geri Alınabilirliği

46. Muhasebe firması, sözleşme belgelendirmesinin gizliliği, saklanması, bütünlüğü, erişilebilirliği ve geri alınabilirliğini sürdürmek için tasarlanmış politika ve prosedürler oluşturacaktır. (Referans: Paragraf A56– A59)

Sözleşme Belgelendirmesinin Saklanması

47. Muhasebe firması, firmanın gereksinimlerini karşılamak için yeterli bir süre boyunca ya da yasa ve yönetmelikler tarafından istenildiği üzere, sözleşme belgelendirmesinin saklanmasıyla ilgili politika ve prosedürler oluşturacaktır. (Referans: Paragraf A60–A63)

UKKS 1. 57 – 59'e göre;

Kalite Kontrol Sisteminin Belgelendirmesi

57. Muhasebe firması, kalite kontrol sistemindeki her unsurun işlediğinin kanıtını sağlamak üzere uygun belgelendirme gerektiren politika ve prosedürler kuracaktır. (Referans: Paragraf A73–A75)

58. Muhasebe firması, izleme prosedürlerini yerine getiren kişilere muhasebe firmasının kalite kontrol sistemiyle uyumunu değerlendirmelerine izin verecek kadar yeterli bir zaman dönemi ya da yasa ve düzenlemeler tarafından şart koyulmuşsa daha uzun bir dönem boyunca belgelendirmesinin saklanmasını gerektiren politika ve prosedürler kuracaktır.

59. Muhasebe firması, şikayet ve suçlamalar ile bunlara verilen yanıtların belgelendirmesini gerektiren politika ve prosedürler oluşturacaktır.

7.2 Firmanın Politika ve Prosedürlerinin Belgelendirilmesi

Muhasebe firması, tüm sözleşmelerde ve muhasebe firmasının genel kullanımı için (firma el kitabı/ sözleşme şablonlarında oluşturulduğu üzere) şart koşulan belgelendirme düzeyi ve kapsamını belirten politika ve prosedürler geliştirir. Muhasebe firması mutlaka, kalite kontrol sisteminin her bir unsurun işlediğinin kanıtını sağlamak üzere uygun belgelendirme gerektiren politika ve prosedürler de oluşturacaktır.

Bu politikalar, belgelendirmenin aşağıdakilerin kanıtını sağlamak için yeterli ve uygun olduğunu temin eder:

- Muhasebe firmasının kalite kontrol sisteminin her unsuruna bağlılık ve
- Her sözleşme raporunun, DKKİ'nin rapor tarihinde veya öncesinde tamamlanmış olduğunun kanıtıyla birlikte, mesleki standartlar ve firma standartları ile düzenleyici ve yasal kurallara göre yayımlandığının desteği.

Politikalar genel olarak, standart iletişimler, anketler, kontrol listeleri ve bilgi notları şeklinde muhasebe firmasının sözleşme şablonlarının içine basitçe yerleştirilirler. Bu uygulama, kalite kontrol sisteminin unsurlarının hem muhasebe firması hem de sözleşme düzeyinde tutarlı uygulanmasını sağlamak üzere işe yararlar.

7.3 Denetimde Belgelendirme

Muhasebe firmasının politikası, sözleşme dosyası yükümlülükleri hizmetinin taahhüt edilen sürede tamamlanmasını da kapsadığından raporlama zamanı için gerekli prosedürlerin oluşumuna izin verir (bu normal olarak rapor tarihinden sonra 60 günü geçmez). Aynı konu bilgisi için eğer iki ya da daha fazla rapor yayımlanmışsa, muhasebe firmasının politikasının, sözleşme dosyasının toparlanması için zaman sınırlaması belirtmesi önerilir. Böylece her bir rapora bu sanki ayrı bir sözleşmeymiş gibi işlem yapılır.

Belgelendirme mutlaka , izleme prosedürlerini yerine getiren kişilere muhasebe firmasının iç kontrol sistemiyle uyum düzeyini değerlendirmelerine izin verecek kadar yeterli bir süre boyunca ve mesleki standartlar, yasa ya da düzenlemeler tarafından konulan kurallar gereği muhasebe firmasının gereksinimi için saklanmalıdır.

Sözleşme belgelendirmesini dikkate alırken muhasebe firması, tutarlı dosya organizasyonu ve endekslenmesini gerektiren firma-geneli politikalar hakkındaki odağa da bakmalıdır. Dosya içindeki bölümlerin kolay tanımlanmasına, her düzeydeki dosya inceleyiciler tarafından erişim kolaylığına ve muhasebe firmasının tüm üyeleri tarafından dosya tamamlama yaklaşımının tutarlılığı da dahil olmak üzere bir dizi verimliliğe olanak sağlar. Kalite kontrol perspektifinden, gerekli imzaların ve çapraz referansların dahil edildiğini sağlama sürecine ve herhangi bir inceleme notunun yerine de yardımcı olacaktır.

Dosya belgelendirmesi, bir endeksleme sistemi kullanan uyumlu iş bölümleri içerisinde organize edilmelidir. Dosya belgelendirmesinin her bir parçası oluşturulurken, genel dosya endeksine doğrudan bağlayan özel bir referansa verilir.

63. sayfadaki 7.3.1 numaralı şemada bir dosya endeksi örneği verilmiştir. Bu örnek, nakit, alacaklar, satışlar ve benzeri gibi finansal tablo alanına göre belgeleri gruplandırmaktadır.

Şema 7.3.1

Endeks – yıl-sonu denetim dosyası
(Örnek – 14 Aralık 2010 tarihinde ve sonrasında biten denetim dönemleri için tasarlanmış
CGA denetim programını kullanarak)

Denetimin sonlandırılması

- | | |
|---|--|
| 1) Denetim dosyası kapama | 6) Sözleşme ortağı / tek uygulayıcı incelemesi |
| Sözleşme tamamlama tutanağı | 7) Defter kayıtlarının düzeltilmesi ve kapatılması |
| Denetim dosyasında sonradan yapılan değişiklikler | 8) Geçici mizan |
| 2) Finansal tablolara / denetçi raporu | 9) Yazışmalar, tartışmalar ve notlar – |
| 3) Son analitik inceleme | Temsil mektubu |
| 4) İnceleme uzmanı kontrol listesi | Yönetim ve diğerleriyle tartışma |
| Kalite kontrol incelemesi (DKKİ varsa) | Yönetim mektubu |
| 5) Finansal tablo sunum ve açıklama incelemesi | Notlar ve sorgular |

Denetim kabulü

- | | |
|---|---|
| 11) Denetim sözleşmesi kabulü kontrol listesi – Yeni ya da devam eden müşteri | 12) İşletme ve işletme çevresinin anlaşılması |
| Önceki denetçinin dosyalarından bilgi* | Müşteri profili |
| Sözleşme mektubu* | Talep edilecek belgeler |

Genel denetim stratejisi

- | | |
|---|--|
| 21) Genel denetim stratejisi kontrol listesini hazırlama | 26) Risklerin bir DKKİ ihtiyacını işaret edip etmediğine karar verme |
| 22) Önemliliği belirleme | 27) Denetim bütçesi – Süre ve ücret |
| Yanlış beyanları değerlendirme | Müşteri tarafından hazırlanacak belgelerin zaman çizelgesi |
| 23) Analitik prosedürleri kullanarak riskleri tespit etme | 28) Genel denetim stratejisi |
| 24) Denetim ekibi planlama toplantısı düzenleme | |
| 25) Doğal riskleri değerlendirme | |

Önemli yanlış beyan risklerinin değerlendirilmesi

- | | |
|---|---|
| 31) Önemli yanlış beyan riskleri kontrol listesini değerlendirilme | 36) Kontrollerin test edilmesi**: |
| 32) Yönetimin, iç denetimden sorumlu olanların yönetiminden sorumlu olanların ve işletmedeki diğer kişilerin soruşturulması | Gelir, alacaklar ve dekontlar |
| 33) Kontrol çevresinin değerlendirilmesi | Alımlar, ödenecekler ve ödemeler |
| 34) Gerçeğe uygun değer de dahil yönetimin tahminleri kullanımını değerlendirmek | Bordro |
| 35) Bilgi sistemleri ve iç kontrol: | Stoklar, satışların maliyeti, ve üretim |
| Genel IT sistemi ve IT kontrolleri | Finansman ve özsermaye |
| Gelir, alacaklar ve dekontlar | 37) Tüm toplantı tutanaklarının incelenmesi |
| Alımlar, ödenecekler ve ödemeler | Denetçinin atanması (Genel Kurul kararı) |
| Bordro | 38) Müşterinin yıllık raporu ya da diğer belgelerin incelenmesi |
| Stoklar, satışların maliyeti, ve üretim | 39) Risk değerlendirme özeti |
| Finansman ve özsermaye | |

Şema 7.3.1 Devam

Finansal tablo kontrol listesi, analitik prosedürler ve bilançoların kontrolü

Bilanço / Finansal durum tablosu

A)	Nakit ve nakit benzerleri	SS)	Defter kayıtları
B)	Ticari ve diğer alacaklar	TT)	Sahtecilik işaretlerine cevap verme
C)	Stoklar	UU)	İşletmenin devamlılığı
D)	Peşin ödenmiş giderler	VV)	Döviz çevrimleri
E)	Yatırımlar	WW)	Muhasebe tahminleri
F)	Maddi duran varlıklar		Muhasebe politikalarında değişiklikler ve önceki dönem hatalarının düzeltilmesi
G)	Sabit varlıklar		
H)	Şerefiye ve maddi olmayan varlıklar	XX)	İlgili taraf işlemleri
AA)	Kısa vadeli ve uzun vadeli borçlar		İşin normal gidişatı dışındaki önemli işlemler
BB)	Ticari borçlar ve ödenecek borçlar		
EE)	Ödenecek Vergiler	YY)	Karşılıklar ve sözleşme yükümlülükleri
HH)	Diğer borçlar		Sonraki olaylar
NN)	Özsermaye / net varlıklar	ZZ)	Ekonomik bağımlılık

Gelir tablosu / İşlemler Tablosu

100)	Gelir	300)	Harcamalar
200)	Satışların maliyeti	400)	Diğer gelir ve harcamalar

İşlemlerin maddi doğruluk testi**

500)	Gelir, alacaklar ve dekontlar Alımlar, ödenecekler ve ödemeler Bordro	Stoklar, satışların maliyeti, ve üretim Finansman ve özsermaye
------	---	---

* Geçici dosyada olabilir

** Ara dönem dosyada olabilir

YARARLI İPUÇLARI

Muhasebe firması, mesleki, düzenleyici ve yasal kuralları karşıladığını göstermek için ihtiyaç duyulan sözleşme belgelendirme kurallarını belirlemelidir. Aşağıdaki konulara dikkat edilmesi önerilir:

- Sözleşme planlama kontrol listesi ya da notu,
- Etik kurallarıyla ilgili olarak tespit edilmiş sorunlar (uyum gösterme dahil),
- Bağımsızlık kurallarıyla uyum ve bu sorunlarla ilgili olarak tüm tartışmaların belgelendirilmesi;
- Müşteri ilişkisinin kabulü ve devamı ile ilgili olarak ulaşılan sonuçlar,
- Finansal tabloda ya da tasdik düzeyinde hile ya da hata nedeniyle önemli yanlış beyan riskinin değerlendirilmesi için yapılan prosedürler;
- Sonuçlar ve kararlar da dahil olmak üzere değerlendirilmiş riski karşılamak amacıyla oluşturulan prosedürlerin niteliği, zamanlaması ve kapsamı,

- İstişarelerin niteliği, kapsamı ve bunlardan çıkarılan sonuçlar,
- Yayınlanan ve alınan tüm iletişimler,
- Rapor tarihinde ya da öncesinde tamamlanmış DKKİ'nin sonuçları,
- İnceleme uzmanının, yapılan ciddi yargıların ve alınan kararların uygunsuz olduğuna inanmasına neden olabilecek çözülmemiş konuların olmadığına dair teyit,
- Yeterli, uygun denetim kanıtının biriktirildiği ve değerlendirildiği ve yayınlanacak raporu desteklediğine dair sonuç ve
- Uygun imzalar da dahil dosya kapama.

7.4 Denetim Kalite Kontrol İncelemesinin Belgelendirilmesi

Tam ve standart bir DKKİ kontrol listesi, incelemenin yapıldığı belgelendirmeyi gösterecektir. Bu belgelendirme, aşağıdakileri doğrulayan teyit ve destekleyici kanıtlar ya da çapraz referanslar içerebilir:

- Uygun nitelikteki ortaklar ve personelin, bir DKKİ için gerekli olan prosedürleri yerine getirmiş olduğunu (denetim sözleşmesi durumunda UDS 220.25(a));
- İncelemenin, sözleşme (denetim) raporu tarihinde ya da öncesinde tamamlandığı (denetim sözleşmesi durumunda UDS 220.25(b));
- Sözleşme ekibinin yaptığı önemli yargılar ile varılan sonuçların uygun olmadığına inanmasına neden olabilecek hiç bir çözülmemiş konunun, denetim kalite kontrol inceleme uzmanının gözüne çarpmadığı (denetim sözleşmesi durumunda UDS220.25(c));

7.5 Dosya Erişimi ve Saklanması

Sözleşme belgelendirmesinin gizliliği, saklanması, bütünlüğü, erişilebilirliği ve geri alınabilirliğini sürdürmek için tasarlanmış politika ve prosedürler, hem kalite kontrol standartları hem de genel olarak yasal ve mesleki düzenlemeler tarafından istenir.

Bu politikalar, sözleşme belgelendirmesinin muhasebe firmasının gereksinimlerini karşılamaya ve standartlar ile yerel yasalara uymaya yetecek bir süre saklanmasını sağlamak üzere yasalar ve düzenlemelere göre çeşitli saklama kurallarının dikkate alınmasını içerecektir.

Politikalar, tüm çalışma kağıtlarının, raporların ve müşteri tarafından hazırlanan çalışma kağıtları dahil muhasebe firması tarafından hazırlanan diğer belgelerin gizli olduğunu ve yetkisiz erişimden korunması gerektiğini açıkça belirtmelidir. Politikalar ve prosedürler ayrıca mesleki çalışma sırasında çalışma kağıtlarının korunması ve güvenliğini de içermelidir. Bunlar, hasar görme, çalınma ya da kaybolma, donanım hatası ya da kazaya karşı duyarlı olan laptopların uygun bir biçimde taşınmasıyla ilgili olarak personelin yönlendirilmesini kapsamalıdır. Yedekleme prosedürleri, çalışmanın kısmı ya da tümünden kaybını asgariye indirmek ve aynı zamanda müşteri bilgilerini korumak için bu önlemleri ele almalıdır.

Muhasebe firmasının ayrıca, sözleşme ortağının çalışma kağıtlarını incelemek için tüm dış talepleri kabul etmesini ve bu kabul alınana kadar hiç bir belgenin verilmemesi kuralı koyması önerilir.

Çalışma kağıtları, aşağıdaki durumlar hariç üçüncü taraflara verilmemelidir:

- Müşteri, yazılı olarak açıklamaya yetki veriyse,
- Bilgiyi açıklamak için bir mesleki görev varsa,
- Açıklama bir yasal ya da adli süreç tarafından isteniyorsa veya
- Açıklama yasa ya da düzenleme tarafından isteniyorsa.

Yasa tarafından yasaklanmadığı sürece (örneğin, farklı ülkelerdeki belirli terör karşıtı ya da kara para aklama kanunları hükümlerine göre) muhasebe firması, çalışma kağıtlarını incelemeye açmadan önce müşteriyi bilgilendirmeli ve yazılı yetki almalıdır. Muhtemel bir alıcı, yatırımcı ya da borç verenden dosyaları inceleme talebi olduğunda bir yetki mektubu alınması arzu edilir. Eğer müşteri, gerekli herhangi bir bilgiyi açıklamaya yetki vermez ise yasal danışmanlık alınabilir.

Dava ya da muhtemel dava ya da düzenleyici ya da idari işlemler durumunda, muhasebe firmasının hukuk müşavirinden onay almadan çalışma kağıtlarının verilmemesi önerilir.

Mevcut müşteri çalışma kağıtlarının ve dosyalarının asgari saklanma süresi, ülkenin yerel vergi ve yasal kurallarına göre belirlenecektir. Bazı materyallerin, müşteri gereksinimlerine, riske ve kanuni ya da yasal hususlara bağlı olarak daha uzun süre saklanması gerekebilir. Muhasebe firmasının politikası, çalışma kağıtları için uygulanacak saklanma yıl sayısını (normal olarak beş yıldan az değil) belirlemelidir ve bunu aşağıdaki dosya tiplerinin her biri için de ayrı ayrı yapabilir:

- Daimi dosyalar
- Vergi dosyaları
- Finansal tablolar ve raporlar
- Yazışma

Politika, eski müşteri çalışma kağıtları için asgari saklama süresini de açıkça belirtmelidir. Bu süre genellikle denetçi raporunun tarihinden ya da eğer daha sonraysa, grup denetçisinin raporunun tarihinden itibaren 5 yıldan daha kısa değildir.

Dosya saklama hakkında daha fazla rehberlik için yerel vergi, kurumsal ve diğer yasalara başvurun.

Kurum dışında saklanan tüm dosyaların erişilebilir, daimi kayıtlarının sağlanması ve her bir saklama konteynirinin, kolay bir biçimde tanımlanma ve bilgi bulması için uygun bir biçimde etiketlenmesi önerilir. Büronun yönetiminden sorumlu ortağın, herhangi bir dosya imhasını onaylaması ve imha edilen tüm materyallerin daimi kayıtlarını tutması önerilir.

Ek A

Ortak ve Personel Bağımsızlık Beyanı

[Firmanın antetli kağıdı]

[Tarih]

[Gönderilen Firma]

Bağımsızlık Beyanı

Bildiğim ve inandığım kadarıyla, IESBA Muhasebe Meslek Mensupları için Etik Kurallar El Kitabı'nın Kısım 290 ve Kısım 291'inin kapsayan muhasebe firmasının politikalarına ve prosedürlerine uygun olduğumu teyit ederim (Tablo A'da listelenen konular hariç).

Eğer tablo A'ya verilen referans silinmiş ise:

Unvanı : _____

Adı : _____

Görevi : _____

Tarih : _____

Tablo A**Ortak ve Personel Bağımsızlık Beyanı**

Bildiğiniz ve inandığınız kadarıyla bağımsızlığı etkileyebilecek tüm durumların niteliğini listeleyin ve kısaca açıklayın. Listeyi doldururken IESBA Etik Kurallar El Kitabının Kısım 290 ve Kısım 291'ine başvurun.

Her madde, sözleşme sorumlu ortağı tarafından incelenecektir. Eğer varsa, hangi önlemin gerekli olduğunu belirlemek için ek bilgiler gerekebilir.

Tüm kararların ve izlenmesi gereken önlem tarzının tam olarak belgelenmesi gereklidir.

Tanımlama	Bağımsızlığın Nasıl Etkilenebileceğini Detaylandırın	Tehditleri Ortadan Kaldırmak ve ya Kabul Edilebilir Bir Düzeye İndirmek İçin (Eğer Uygunsa) Uygulanabilir Önlemler

Ek B

[Örnek] Gizlilik Deklarasyonu

[Firmanın antetli kağıdı]

(Bir personelin istihdamının başında, imzalı bir gizlilik deklarasyonu almak ve gizlilik kuralının hatırlatıcısı olarak hizmet etmesi için belgenin daha sonra her yıl yeniden imzalanmış halini almak iyi bir uygulamadır. Alternatif olarak, bir madde personelin iş akdinin hüküm ve koşullarının içerisine basitçe yerleştirilebilir.)

[Tarih]

Sayın []:

IESBA Etik Kurallar El Kitabının Kısım 140'ı ile sürekli uyumu sağlamak, mesleki sorumluluklarımızı uymak ve müşterilerimizin korunmasını için müşterileri ilişkilerimizin gizli kalması önemlidir. Gizli bilgi, bu tür bir bilgi kamuoyuna açık olmadığı halde, bir kişinin muhasebe firmasıyla ilişkisinin bir sonucu olarak bir kişinin gözüne çarpacak, müşterilerimizle ilgili her tür bilgi anlamındadır.

Muhasebe firmasının müşteri ilişkileriyle ilgili olarak muhasebe firmasının gizlilik politikası beyanını okudum, anladım ve uydum.

Ad : _____

İmza : _____

Tarih : _____

Ek C

Yeni bir müşteriden ilk defa bir sözleşmeyi kabul edip etmemeyi değerlendirme süreci boyunca **dikkate alınması önerilen konular**. Sonuçlar, bir kontrol listesine (mesela aşağıdaki gibi), anket formatına kaydedilebilir ya da bir bilgi notunda özetlenebilir.

Ön hazırlık

Sözleşmeyi kabul etmeden önce, müşterinin geçmişini araştırmak, ve belgeleri elde etmek için (yani organizasyon şeması, son iki ya da üç yılın operasyon ve finansal performans sonuçları, yönetim değişiklikleri, operasyon yapısı ve sözleşme üzerinde muhtemelen etkisi olacak diğer şeyler) müşteriyle bir görüşme yapılmış mı?

Müşteri Kabulü

Evet	Hayır	Yok	Yorumlar
------	-------	-----	----------

Aday Müşterilerin Karakteri ve Dürüstlüğü

- Siz, güvenilir müşteriler misiniz ya da meslektaşlarınızın tanıdığı bir müşteri misiniz?
- Aday müşterinin sahipleri, yönetim kurulu üyeleri ya da yönetiminin dürüstlüğü hakkında şüphe uyandıracak hiç bir olay ya da durum olmadığı kanaatinde misiniz? Özellikle, makul bir biçimde aşağıdakilerin hiç birinin olmadığı kanaatinde misiniz?
 - Mahkumiyetler ve düzenleyici cezalar,
 - Yasa dışı eylem ya da dolandırıcılık şüphesi,
 - Devam etmekte olan soruşturmalar,
 - Meslek kuruluşlarında iyi itibara sahip olmayan yönetim üyelikleri,
 - Kötü şöhret ve
 - Şüpheli etik durumu olan kişi/şirketlerle yakın ilişki.

Bu risklerin kanıtını toplamak için kullanılan yöntemleri belirtiniz, örneğin internet araştırması gibi. (Bir internet araştırmasının anahtar kelimeleri, müşterinin ticari ismi, kilit personelin isimleri ile sektör ya da ürün/hizmetleri kapsayabilir.)

Bu riski araştırırken toplanan tüm ilgili kanıtları belirtiniz.

- Eğer başka bir muhasebe meslek mensubu/denetçi, aday müşteriye hizmet vermeyi reddetmiş ise ya da fikir alışverişini veya değişiklik için başka benzer motivasyonlar şüpheli ise karışılan riskleri belgelendirdiniz mi ve neden sözleşmeyi kabul etmeniz gerektiğini dikkatlice düşündünüz mü?

Müşteri Kabulü

Evet	Hayır	Yok	Yorumlar
------	-------	-----	----------

Önceki Denetçi/Muhasebe Meslek Mensubu

4. Önceki denetçi ya da muhasebe meslek mensubu ile temasa geçtiniz mi (ülkeniz için geçerliyse eğer) ve aşağıdakileri sordunuz mu?:
- Aday müşterinin çalışma kağıtlarına erişim,
 - Ödenmemiş herhangi bir ücret,
 - Herhangi bir fikir ayrılığı ya da anlaşmazlık,
 - İdare ve yönetim kurulunun dürüstlüğü,
 - Değişikliğin sebepleri ve
 - Herhangi bir mantıksız talep ya da işbirliği eksikliği.
5. Önceki yılın çalışma kağıtlarını (eğer izin verildiyse) incelemek için önceki muhasebe firmasından izin aldınız mı? Öyleyse, önceki muhasebe firması tarafından hazırlanmış önceki/dönem planlama belgelendirmesini incelediniz mi? ve önceki muhasebe firmasının aşağıdakileri yapıp yapmadığını tespit ettiniz mi:
- Müşteriden bağımsızlık teyidi,
 - Bir denetim durumunda, bunun UDS'lere göre yapılıp yapılmadığı;
 - Yeterli kaynak ve yetkinliğe sahip olup olmadığı ve
 - İşletme ve işletme çevresi hakkında bilgi sahibi olup olmadığı.

Önceki Yıllara Ait Finansal Tablolar

6. Aşağıdakilerin bir örneğini aldınız ve incelediniz mi?:
- En az son iki yılın finansal tabloları,
 - Son iki yılın vergi beyannameleri ve ilgili değerlendirmeler ve
 - Önceki iki ya da üç yılın yönetim mektupları.
7. Erişim sağlayabildiğinizi farz ederek, aşağıdakileri yapmak için önceki denetçi ya da muhasebe meslek mensubu tarafından hazırlanan önceki-dönem çalışma kağıtlarını incelediniz mi?:
- Yeniden ifade edilmesi için herhangi bir gereksinim olup olmadığını belirlemek için önemli hesaplara özel ilgi göstererek, önceki dönemlerin kapanış bilançolarının makullüğünü değerlendirmek;
 - Önceki denetçi/muhasebe meslek mensubunun herhangi bir önemli yanlış beyan tespit edip etmediğini belirlemek;

Müşteri Kabulü

- (c) Bir önceki yıl düzeltilmemiş herhangi bir önemli yanlış beyanın cari yıl üzerindeki etkisini belirlemek ve
- (d) Önceki denetçinin/muhasebe meslek mensubunun defter kayıtlarını ve yönetim mektuplarını düzeltmesini inceleyerek, işletmenin muhasebe sisteminin yeterliliğini değerlendirmek.
8. Önceki yılın finansal tablolarında kullanılan önemli muhasebe politikaları ve yöntemlerini belirlediniz mi ve bunların uygun olup olmadığını ve tutarlı bir biçimde uygulanıp uygulanmadığını dikkate aldınız mı? Örneğin,
- (a) Şüpheli alacaklar karşılığı stoklar ve yatırımlar gibi önemli değerlemeler,
- (b) Amortisman politikaları ve oranları,
- (c) Önemli tahminler ve
- (d) Diğer (lütfen belirtiniz).
9. Herhangi bir denetim durumunda, açılış hesabı bilançolarının yanlış beyan riskini azaltmak için önceki yılın kilit işlemleri ve/veya bilançoları ile ilgili olarak, herhangi bir ilave denetim prosedürü gerekli olmuş mu? Evet ise, bu prosedürlere çalışma kağıdı referansı ekleyin.
10. Açılış bilançolarıyla ilgili olarak yeterli güvence toplayamama nedeniyle bir görüş bildirmemenin gerekli olup olmayacağını belirlediniz mi?

Evet	Hayır	Yok	Yorumlar

Uzmanlık

11. Müşterinin işi ve operasyonları hakkında genel bir bilgi edindiniz mi? (Bir müşteri mutabakat anlaşması tamamlayın ya da bilgi sağlamak için standart bir kontrol listesi kullanın)
12. Ortaklar ve personel sözleşmeyi yürütmek için aday müşterinin sektörünün muhasebe uygulamaları hakkında yeterli bilgiye sahip mi? Değilse, gerekli olan sektör muhasebe uygulamaları bilgisi kolaylıkla elde edilebilir mi? Kaynakları belirleyin.
13. Özel bilgi gerektiren herhangi bir alan belirlenmiş mi? Öyleyse, gerekli bilgi kolaylıkla elde edilebilir mi? Kaynakları belirleyin.

Müşteri Kabulü**Bağımsızlık Değerlendirmesi**

Kamu yararını ilgilendiren kuruluşların sözleşmelerine uygulanan, burada ele alınmayan ilave yasaklar.

İlgili tüm kurallar ve rehberlik için IESBA Etik Kurallar El Kitabının Kısım 290 ve Kısım 291'ine bakılmalıdır.

14. Mevcut tüm yasakları belirleyin ve belgelendirin (aşağıdakiler gibi yeterli önlemlerin olmadığı bağımsızlık tehditleri):
- (a) Müşteriden değerli hediyeler ya da ağırlama kabul etmek,
 - (b) Müşteri ile yakın iş ilişkisi
 - (c) Müşteriyle ailevi ya da kişisel ilişki,
 - (d) Verilen fiyatın, ciddi biçimde piyasa ücretinden düşük olması (belgelendirmesinin, tüm uygulamadaki standartların yerine getirilmiş olduğuna dair kanıt sağlayamayacak ise),
 - (e) Müşteriden elde edilecek finansal fayda;
 - (f) Belirtilen dönemde, müşteride yetkili, direktör ya da önemli etkiye sahip bir çalışan olarak yeni istihdam edilmiş olma (ya da gelecekte beklenen istihdam),
 - (g) Müşteriden alınan veya müşteriye verilen krediler ve teminatlar;
 - (h) İlk olarak yönetimin onayı alınmaksızın muhasebe kayıtlarının ya da sınıflandırmalarının yapılması,
 - (i) Müşteri için yönetim fonksiyonlarını yerine getirmek ve
 - (j) Kurumsal finans, uyumsuzluk çözümünü kapsayan yasal hizmetler ya da finansal tablolar için önemli olan konuların değerlemesini kapsayan değerlendirme hizmetleri gibi güvence-dışı hizmetlerin sağlanması.
- Muhasebe firmasını ya da herhangi bir personeli, sözleşmeyi yerine getirmeden alıkoyacak hiç bir mevcut yasağın olmadığına kanaat getirdiniz mi?

Evet	Hayır	Yok	Yorumlar

Müşteri Kabulü

15. Bağımsızlık tehditlerini ve önlemlerini belirlerken rehberlik için IESBA Etik Kurallar El Kitabının B Bölümüne bakınız.

(a) Önlemlerin olabileceği tüm bağımsızlık tehditlerini belirtin ve belgelendirin. Muhasebe firması ve tüm sözleşme (denetim) ekibi üyeleri ile ilgili olarak aşağıdaki her bir tehdidi ele alın.

- Kişisel çıkar tehditleri; bir muhasebe meslek mensubunun ya da bu kişinin çekirdek ya da yakın aile üyesinin finansal çıkarı sonucu ortaya çıkabilir (yani, müşteri ücretinin kaybedilmesi önemli olabilir),
- Kendi kendini teftiş tehditleri; önceki bir yargının, bu yarıdan sorumlu muhasebe meslek mensubu tarafından yeniden değerlendirilmesinin gerektiği zamanlarda ortaya çıkabilir,
- Taraf tutma tehditleri; bir muhasebe meslek mensubunun müteakiben tarafsızlığın zarar görebileceği bir noktadaki bir pozisyona veya fikre sahip olması halinde ortaya çıkabilir (yani, davada ya da hisse teşvikinde müşteri adına avukat gibi hareket etmek)
- Yakınlık tehdidi; yakın bir ilişki nedeniyle, bir muhasebe meslek mensubunun diğerlerinin çıkarlarına fazlasıyla sempatik bakmasıyla oluşabilir; ve
- Gözdağı tehdidi; gerçek ya da algılanan baskılar dolayısıyla, bir muhasebe meslek mensubunun tarafsız olarak hareket etmekten alıkonulabildiği durumlarda ortaya çıkabilir.
- Bu tehditlerin, kişisel olarak mı yoksa toplu olarak mı görüldüğünü ve açık bir biçimde önemsiz olup olmadığını değerlendirin ve belgelendirin.

Evet	Hayır	Yok	Yorumlar

Müşteri Kabulü

- Açık bir biçimde önemsiz olmayan her bir tehdit için, işletme içinde ya da muhasebe firmasında bulunan önlemleri ve bunların sorunu kabul edilebilir bir düzeye indirmeye nasıl hizmet ettiğini belgelendirin.
- Önlemler; mesleki standartlar ve izleme, muhasebe firmasının sürekli eğitimi, firma teftişi, kalite güvence, defter kayıtlarının ve sınıflandırmaların müşteri onayı ile güçlü bir kontrol çevresi ve yetkin müşterinin personeli işe alma gibi müşteri önlemlerini kapsayabilir.
- Hali hazırda yeterli önlem bulunduğu ve bağımsızlık tehditlerinin ortadan kaldırıldığı ya da kabul edilebilir bir seviyeye düşürüldüğü kanısında mısınız?

Evete	Hayır	Yok	Yorumlar

Sözleşme (Denetim) Risk Değerlendirmesi

16. Bu sektörle ilgili riskleri belirlediniz mi ve bu riskler aday müşteri firma için kabul edilebilir mi? Bilinen ya da şüpheli tüm riskleri ve bunların öneri sözleşmeler üzerindeki etkisini aşağıdakileri içerecek şekilde tanımlayınız:
- Baskıcı bir firma sahibi,
 - Önemli para cezası ya da cezaya neden olabilecek sektör yasa ve düzenlemelerinde ihlaller,
 - Finansal ya da iflas problemleri,
 - İşletme ya da işletme yönetiminde aşırı medya ilgisi,
 - Sektör eğilimleri ve performans,
 - Aşırı derecede tutucu ya da iyimser yönetim,
 - Yüksek riskli ticari teşebbüslere katılma,
 - İşlerin niteliğinin özellikle riskli olması,
 - Kötü muhasebe sistemleri ve kayıtları,
 - Olağan dışı ya da ilgili taraf işlemlerinin sayısının fazlalığı,
 - Olağan dışı ya da karmaşık kurumsal/operasyonel yapılar,
 - Zayıf kontroller ve yönetim,
 - Açık gelir muhasebeleştirme politikalarının yetersizliği,
 - Teknolojideki değişikliklerin sektör ya da ticaret üzerindeki önemli etkisi,

--	--	--	--

Müşteri Kabulü

23. Sözleşmenin konusunun değerlendirilebileceği uygun kriterler (örneğin UFRS) var mı?
24. İşin tamamlanması için zaman çerçevesi makul mu?

Evet	Hayır	Yok	Yorumlar

Diğer

25. Bağımsızlık ve risk faktörlerinin daha detaylı değerlendirilmesi gibi dikkate alınacak herhangi bir ilave müşteri kabulü sorunu var mı? Varsa, bu sorunları ve bu sorunları ele alışınızı belgelendiriniz
26. Diğer Yorumlar.

Ortağın kararı**Ortağın yorumları**

Aday müşteri hakkındaki ön bilgilerine ve yukarıda belirtilen tüm faktörlere dayanarak, aday müşteri aşağıdaki gibi derecelendirilmelidir:

- Yüksek risk Orta düzey risk Düşük risk

- Muhasebe firması ya da sözleşme (denetim) ekibinin herhangi bir üyesini bu görevi yürütmekten alıkoyabilecek hiç bir yasak olmadığı kanısındayım.
- Bağımsızlığımıza yönelik tehditler tespit edildiğinde, bu tehditleri ortadan kaldırmaya ya da kabul edilebilir bir düzeye indirmeye yönelik uygulamada önlemler mevcuttur.
- Bağımsızlığımıza ya da bağımsızlık görünümüne zarar verecek hiç bir faktör fark etmedim.
- Bu sözleşmeyi kabul edip etmemeyi değerlendirmek için yeterli bilgi topladığımız kanısındayım.

Görüşüme göre, bu sözleşmeyi **kabul etmeliyiz** **ya da reddetmeliyiz** .

İkinci ortağın onayı (eğer varsa)

İmza : _____

İmza : _____

Tarih : _____

Tarih : _____

Ek D

Denetim Ekibinde Personelin Görevlendirilmesi

Evet	Hayır	Yok	Politika ve prosedürü içeren belge
------	-------	-----	------------------------------------

Önerilen Planlama Adımları

Daha küçük muhasebe firmalarında, zaman müsaitliği, yılın belirli zamanlarında bir araya gelmek ve bunun çoğunlukla yıl sonlarında olması ve gereken beceri ekiplerinin eksikliği ortak problemlerdir. Denetim ekibinde personelin görevlendirilmesi dikkate alınırken aynı zamanda dışarıdan uzman ihtiyacı dikkate alınması ve bu tür ayarlamaların zamanında yapılması yararlı olur.

1. Muhasebe firmasının ve büronun genel ihtiyaçlarını ve personel gereksinimleri, personel becerileri ve kişisel gelişim ve faydalanma arasında bir denge sağlamak için kullanılan önlemleri dikkate alarak, muhasebe firmasının, ortakların ve personelin denetimlerde görevlendirilmesi yaklaşımını açıklayınız.
 - (a) Muhasebe firmasının ortalama olarak personel ihtiyaçlarını planlama.
 - (b) Mümkün olduğunca en erken tarihte, muhasebe firmasının özel sözleşmeler için gereksinimlerini belirleyin.
 - (c) Personel gereksinimlerini belirlemek için sözleşmelere zaman bütçeleri hazırlayın ve işi planlayın.
 - (d) Personel gereksinimleri ile ortaklar ve personelin kullanımını belirlerken, sözleşmenin büyüklüğünü ve karmaşıklığını, personel müsaitliğini, gerek duyulan özel uzmanlığı, yapılacak işin zamanlamasını, personelin sürekliliğini ve periyodik rotasyonunu ve iş-başında eğitim fırsatlarını dikkate alın.
2. Sözleşmelere personel görevlendirilmesinden sorumlu olacak uygun bir ortak ya da deneyimli kıdemli bir personel atamak. Münferit görevlendirmeler kararlaştırırken, aşağıdakilerin dikkate alın:
 - (a) Belirli bir sözleşme için kadro ve zaman gereksinimi,
 - (b) Deneyim, pozisyon, geçmiş ve özel uzmanlıkla ilgili olarak kişinin niteliklerinin değerlendirilmesi,

Denetim Ekibinde Personelin Görevlendirilmesi

- (c) Denetleyici personelin planlanmış denetimi ve katılımının kapsamı,
- (d) Görevlendirilen kişilerin tahmini zaman müsaitliği,
- (e) Muhtemel bağımsızlık problemlerinin çıkar çatışmalarının olabileceği durumlarda, örneğin müşterilerin sözleşmelerine görevlendirilecek personelin, aile üyelerinin eski işverenleri ya da işverenleri olması; ve
- (f) Personeli görevlendirirken, hem sözleşmenin (denetimin) etkin bir biçimde yerine getirilmesini sağlamak için devamlılığa ve rotasyona hem de farklı deneyim ve geçmişe sahip diğer personelin görüşüne uygun derecede önem vermek.
3. Sözleşmenin zamanlanması ve kadrosunu sözleşme (denetim) sorumlu ortağının onayına sunun.
- (a) Bir sözleşmede görevlendirilecek personelin adlarının ve niteliklerinin inceleme ve onay için sunun.
- (b) Sözleşmenin karmaşıklığı ya da diğer kurallarla ilgili olarak sözleşme (denetim) ekibinin deneyiminin ve eğitimini ve sağlanacak denetimin kapsamını dikkate alın.

Evet	Hayır	Yok	Politika ve prosedürü içeren belge

Ek E

İstişare

Daha küçük muhasebe firmaları, karmaşık işlemleri özellikli muhasebe konuları, önemli bağımsızlık ya da diğer etik sorunlarla ilgili olarak dışarıdan istişareye daha çok gereksinim duyabilirler. Bu listede, bu tür bir istişarenin yapılması ve belgelendirilmesi için bir rehber olarak, muhasebe firmasının kendi gereksinimlerine göre değiştirilebilir.

1. Personeli, muhasebe firmasının politika ve prosedürleri hakkında bilgilendirin.
2. Aşağıdakiler dahil olmak üzere, konunun niteliği ya da karmaşıklığı sebebiyle istişare gerektiren alanları ya da özellikli durumları belirtiniz:
 - (a) Yeni yayınlanan teknik resmi bildirimler,
 - (b) Belirli sektörlerin özel muhasebe, denetim ya da raporlama kuralları,
 - (c) Yeni ortaya çıkan uygulama problemleri ve/veya
 - (d) Yasal ya da düzenleyici kuruluşların, özellikle de yabancı bir ülkedekilerin dosyalama kuralları.
3. Yeterli derecede araştırma kütüphanelerine ve diğer yetkili kaynaklara erişimi koruyun ya da sağlayın.
 - (a) Bir araştırma kütüphanesini kalıcı hale getirme sorumluluğu belirleyin.
 - (b) Teknik el kitapları sağlayın ve teknik bildirimleri yapın.
 - (c) Muhasebe firmasının kaynaklarını desteklemek için diğer muhasebe firmalarıyla ve meslek mensuplarıyla istişareler düzenleyin.
4. Yetkili kaynaklar olarak hizmet edecek uzman kişileri atayın ve istişare durumlarındaki yetkileri tanımlayın.
5. İstişare gerektiren alanlar ya da özellikli durumlardaki istişareleri takiben sağlanacak belgelendirmenin kapsamını belirleyin.
 - (a) Muhasebe firması üyelerine hazırlanacak belgelendirmenin kapsamı ve bunun hazırlanması sorumluluğu hakkında bilgi verin.
 - (b) İstişare belgelendirmesinin nerede tutulacağını belirtin.
 - (c) Referans ve araştırma amaçları için istişare sonuçlarını içeren konu dosyalarını saklayın.

Evet	Hayır	Yok	Politika ve prosedürü içeren belge
------	-------	-----	------------------------------------

Sözleşme Kalite Kontrol İncelemesi (DKKI) (Önerilen Prosedürler)

16. Sözleşme ekibinin, Network firması personeli ve uzmanları da dahil muhasebe firması ve personelin bağımsızlığının değerlendirmesini inceleyin.
17. Zor ya da tartışmalı konular ile fikir ayrılıkları ile ilgili olarak diğer ortaklarla yapılan istişarenin ve sonuçların uygun olduğu ve uygulandığına dair kanıtları inceleyin.
18. İstişare yapılan uzmanlardan alınan önerileri inceleyin.
19. Yönetime ve yönetimden sorumlu olanlara ve geçerli olduğu durumlarda, düzenleyici kurumlara iletilecek hususların incelemesi.
20. Finansal tablo açıklamalarını etkileyen, sözleşmenin, tartışmalı zor ya da karmaşık unsurları hakkında kararları incelemek için denetim kalite kontrol incelemesi süresince sözleşme sorumlu ortağıyla bir görüşme yapın.
21. Kalite kontrol inceleme uzmanının önerilerinin sözleşme (denetim) sorumlu ortağı tarafından kabul edilmediği ve sorunun inceleme uzmanının memnun olacağı bir şekilde çözülmediği durumlarda, muhasebe firmasının görüş ayrılıklarını ele alma prosedürleri takip edilerek sorun çözülmünceye kadar rapora tarih verilmeyebilir. Varsa, detayları veriniz.

Evet	Hayır	Yok	Yorumlar

Ek G

Kalite Kontrol Sistemi İzleme Süreci (dikkate alınması önerilen konular)

1. Kalite kontrol sistemi değerlendirmesi, uygun bir zamanda planlanmıştır (yani, muhasebe firması için daha yavaş dönemler).
2. Muhasebe firmasının mevcut kalite kontrol el kitabı, sistem bilgisinin tam olduğunu sağlamak için incelenmiştir.
3. Kalite kontrol sistemini ya da ilgili rehberleri revize etme ya da güncelleme gereksinimini işaret edebilecek meslekte yapılan değişiklikleri ve mesleki rehberdeki değişiklikleri dikkate alın.
4. Sürekli mesleki gelişimle ilgili olarak muhasebe firmasının politikaları, kuralları ve uygulamaları hakkında bilgi toplayın ve değerlendirme yapın.
5. Zorunlu sürekli mesleki gelişim ve ilgili raporlamayla ilgili olarak muhasebe firmasının ortakları ve personelinin uyumunu inceleyin.
6. Muhasebe firmasının hizmet sunduğu alanlardaki ilgili mesleki uygulama gelişmelerinin elde edilmesi, öğrenilmesi ve duyurulmasının yönetimi ve sorumluluğu inceleyin.
7. Geçen yıl boyunca ortaklar ve personel tarafından tamamlanan iç ve dış eğitim programlarını inceleyin.
8. Kalite kontrol sisteminin farklı unsurlarından sorumlu olanlar firma sahibi ya da ortaklarıyla görüşmeler yapın. Her bir görüşme süresince, aşağıdaki konuları sorgulayın:
 - (a) Kalite kontrol sisteminde ya da ilgili belgelendirmesinde bir değişiklik gerektirecek, kendi alanlarında herhangi bir değişiklik olmuş mu?
 - (b) İvedilikle ele alınması gereken gelecek yıl içinde olacak herhangi bir değişiklik var mı?
 - (c) Kalite kontrol sisteminde bir eksikliği işaret eden, kendi alanlarında herhangi bir önemli ihlal ya da başka olaylar olmuş mu?
 - (d) Herhangi bir ortak ya da personel, muhasebe firmasının politikasıyla uyuma yönelik bir direnç göstermiş mi?

Evet	Hayır	Yok	Yorumlar

Kalite Kontrol Sistemi İzleme Süreci (dikkate alınması önerilen konular)

- (e) Muhasebe firmasının içinden ya da dışından uyumsuzlukla ilgili herhangi bir şikayet olmuş mu?
 (f) Kalite kontrol sistemi incelemesi için önemli olabilecek, dikkate alınması gereken herhangi bir başka konu var mı?
9. Dönem boyunca herhangi bir başka düzenleyici ya da mesleki uygulama incelemesi var mı? (Varsa, kopyalarını elde edin ve bulguları dikkate alın.)
10. Muhasebe firmasının ihtilaf/anlaşmazlık çözümü süresi ile disiplin prosedürlerinin yeterliliği dikkate alınmış mı? Özellikle, herhangi bir disiplin konusunun nasıl ele alındığına ve muhasebe firmasının muhbir koruma politikasına göre rapor edilen herhangi bir konunun işlenmesine dair soruşturmalar yapılmalıdır.
11. Bağımsızlık, gizlilik, muhasebe firmasının politikaları ve kalite kontrol standartlarıyla uyum ve uyum beyanı (varsa) konularına ilişkin muhasebe firmasının deklarasyon kayıtları arasından bir örnek seçilmiş mi?
12. İncelenen dosyalar, aşağıdakilerle ilgili konular hakkında verilen kararların ve alınan önlemlerin yeterliliği ve uygunluğunu dikkate alan ve rapor eden belgelendirmeyi kapsamış mı?
 (a) İç ve dış şikayetler;
 (b) Mesleki konular hakkındaki uyuşmazlıklar ve
 (c) (Ortaklar ya da personel tarafından) prosedürler ve politikaların belirlenmiş ihlalleri.
13. Muhasebe firmasının kalite kontrol politikalarının uyumlu olup olmadıklarını tespit etmek için, dosya teftiş kontrol listesi kullanılarak, tamamlanmış (rakamla) tane dosya teftişi vardır. Üç yıllık izleme teftiş döngüsü içinde, aşağıdaki kriterle karşılayacak şekilde dosyalar seçilmiştir:
 Aşağıdaki dosyalar, teftiş edilmiş olacaktır [adapte edilen firma politikasına uygun olarak (a) ve (b) olarak revize edin. Örneğin, hem nicel (rakam) hem de nitel (risk) faktörler dikkate alınabilir]:

Evet	Hayır	Yok	Yorumlar

Kalite Kontrol Sistemi İzleme Süreci (dikkate alınması önerilen konular)

- (a) Her bir ortak için en azından bir inceleme bir de denetim sözleşmesi
- (b) Finansal bilgilerin denetimi ya da incelemesi haricinde en azından bir güvence sözleşmesi
14. Dosya teftişi sırasında bulunan tüm önemli eksiklikleri not edin. Eğer önemli eksiklikler varsa, bunların mutlaka düzeltilmesi gereken sistemdeki bir eksikliği mi yoksa muhasebe firmasının politikasına uyumda bir eksikliği mi göstermektedir?
15. Teftiş edilen dosyalar, gözlemcinin sözleşme sorumlu ortağı ya da inceleme uzmanı olarak dahil olduğu hiç bir dosyayı kapsamamalıdır. Böyle bir durumda, alternatif bir kişi görevlendirilmelidir. (Sağdaki sütuna cevap verilmesi gerekmektedir.)
16. Yukarıdaki prosedürleri yerine getirdikten sonra, gözlemci kalite kontrol sisteminde ya da ilgili belgelendirmede gereksinim duyulan önemli hiç bir değişiklik olmadığını belirlemiştir.
- Kalite kontrol sistemi değişiklik gereği varsa, ortaklara sunulmak üzere önerilen ya da gerekli değişiklikleri kapsayan bir rapor hazırlanmış. Öneriler değişiklikler, önerilerin kanıtlarıyla desteklenmiştir.
17. Aşağıdakilere uyan durumları dikkate alın ve cevap verin:
- (a) Önerilen değişiklikleri uyarlamaya karşı çıkma ya da başarısız olma ile yapıcı yorumları kabul etme kanıtları dikkate alınmıştır;
- (b) Bu tür bir karşı çıkış ya da başarısızlık var gözükmemektedir; ya da
- (c) Değişiklikler ya da yorumların uygun olduğuna inanıp inanmadığıyla ilgili olarak öneri tekliflerini incelemek için sahip ya da ortak ya da bir dış uzmanla istişare.
18. Muhasebe firmasının yasal, sözleşmeden doğan ya da mesleki yükümlülükleri bağlamında gözlemlenmiş herhangi bir hata, noksan, anlaşmazlık ya da uyumsuzluğun etkileri dikkate alınmıştır ve akabinde ortaklara rapor edilmiştir.

Evet	Hayır	Yok	Yorumlar

Kalite Kontrol Sistemi İzleme Süreci (dikkate alınması önerilen konular)

19. Yürütülen prosedürler, bu prosedürlerden ortaya çıkan bulgular ile sonuçta oluşan önerileri içeren bir rapor hazırlanmış ve muhasebe firmasındaki uygun ortağa/ortaklara (veya sorumlu ortağa) sunulmuştur. Bu rapor, ortakla/ortaklarla tartışılmış ve ortaklar önerilerin uygulamaya konmasını kabul etmiş ve bulgular ile önerileri uygun ortaklara ve diğer personele bildirmişlerdir ya da eğer kabul etmemişler ise muhasebe firmasının görüş ayrılıklarını çözme süreçlerinden yararlanma ve sonuçları belgelendirme konusunda anlaşmışlardır.

Evet	Hayır	Yok	Yorumlar

Ek H

[FİRMA ADI]

GÖZLEMCİNİN RAPORU [GÖZLEMCİNİN ADI]

[Yayınlanma Tarihi]

Giriş**Özet**

UKKS 1.48'e göre:

48. Muhasebe firması, kalite kontrol sistemleriyle ilgili politika ve prosedürlerin ilgili, yeterli ve etkili bir biçimde çalıştığına dair makul güvence sağlamak üzere tasarlanmış bir izleme süreci oluşturacaktır. Bu süreç:
- (a) Her bir sözleşme sorumlu ortağı için sürekli olarak, en azından bir bitmiş sözleşmesinin incelenmesi de dahil olmak üzere, muhasebe firmasının kalite kontrol sisteminin sürekli olarak göz önünde bulundurulmasını ve değerlendirilmesini içerecektir.
 - (b) İzleme sürecinin sorumluluğu; sorumlu ortak ya da ortaklar ya da muhasebe firmasında bu sorumluluğu almak için yeterli ve uygun düzeyde deneyim ve yetkiye sahip diğer kişilere verilmesi gerekecektir.
 - (c) Sözleşmeyi veya sözleşmeye kalite kontrol incelemesi yapan kişilerin, sözleşmeyi teftiş etme işine dahil olmamaları gerekir. (Referans: Paragraf A64-A68)

Gözlemci Anketi

Gözlemcinin Raporu, temel olarak aşağıdaki sorulara cevaplardan oluşacaktır “Hayır” cevabı verilen her bir soru için, kalite kontrolünden sorumlu ortağa/ortaklara vereceğiniz raporunuzda gözlemlerinizi, sonuçlarınızı ve önerilerini (eğer varsa) ekleyiniz.

	Evet	Hayır	Yok	Yorumlar
1. Muhasebe firmasındaki kalite kontrol sisteminin yönetimi, yeterli ve uygun deneyim ve yetkiye sahip bir ortağa ya da diğer bir kişiye verilmiş mi?				
2. Muhasebe firmasının yazılı bir kalite kontrol el kitabı ya da politikaları var mı?				
3. Yazılı kalite kontrol el kitabının içeriği, UKKS 1 kurallarıyla ya da diğer uygun ulusal kurallarla ilgili tüm hususlarla uyumlu mu?				
4. Muhasebe firmasının kalite kontrol el kitabının, UKKS 1 kurallarıyla (ya da diğer uygun ulusal kurallarla) karşılaştırılmasının sonuçları muhasebe firmasındaki kalite kontrol sisteminden sorumlu kişiyle/kişilerle paylaşılmış mı (eksik ya da uygunsuz politikalar, prosedürler ve belgelendirme detayları dahil)?				
5. Her bir ortak için en azından bir sözleşme incelenmiş mi?				
6. İncelenen sözleşmeler için (gözlemci olarak) sözleşme konusunda sözleşme (denetim) ekibi üyesi ya da Kalite Kontrol İnceleme Uzmanı (KKİU) olmadığınızı garanti ettiniz mi?				
7. Sistematik, tekrarlayan ya da başka bir biçimde önemli ve ivedi düzeltici önlem gerektiren nitelikte ortaya çıkmış herhangi bir eksiklik var mıydı?				
8. Muhasebe firması tarafından yayınlanan bir raporun uygunsuz olabileceğine dair kanıt var mı?				
9. Gerekli sözleşme prosedürlerinin yerine getirilmesine dair kanıt var mıydı?				
10. Tüm eksiklikler yazılı olarak, muhasebe firması içindeki kalite kontrol sisteminde sorumlu ortak/ortaklara rapor edilmiş mi?				

11. Tüm ciddi eksiklikler için altta yatan nedenler belirlenmiş mi?
12. İncelenen dosyalar için uygun dosya teftiş kontrol listeleri tamamlanmış mı ve belgelendirmeye dahil edilmiş mi?
13. Muhasebe firmasındaki kalite kontrol sisteminden sorumlu ortağın/ortakların en az yılda bir kere, geçen yıl yapılan izleme prosedürleri, bu prosedürlerden çıkarılan sonuçlar ile bulunan her tür sistematik, tekrarlayan ya da diğer önemli eksikliklerin bir tanımı ve bu eksikliklerin çözümü için alınan önlemlerle ilgili olarak uygun ortaklarla (veya sorumlu ortaklarla) ve diğer kişilerle iletişime geçtiğine dair kanıt var mı?

Evet	Hayır	Yok	Yorumlar

Gözlemcinin Raporu

Kime: (Muhasebe firmasında kalite kontrol sisteminden sorumlu ortak/ortaklar) (Başlangıç tarihi) ile (bitiş tarihi) tarihleri arasında yürütülen inceleme

Kapsanan Dönem arasında yapıldı: (Başlangıç tarihi)'den (bitiş tarihi)'ne kadar

Dosyaları incelenen Tek Sahip/Ortak(lar)'ın adı:

Kalite kontrol politikalarının incelemesi ve en az bir tanesinin her bir ortağı temsil eden sözleşmelerin incelemesi dahil olmak üzere, muhasebe firmasının izleme teftişini yapmak üzere görevlendirildim/sözleşme (denetim) yaptım.

Muhasebe firmasındaki kalite kontrol sisteminin yönetimi, yeterli ve uygun deneyim ve yetkiye sahip bir ortağa ya da diğer bir kişiye *[verilmiş/verilmemiş]* gözüküyor.

(Eğer sonuç olumsuzsa açıklama giriniz.)

1. Muhasebe firmasının yazılı bir kalite kontrol el kitabı ve/veya kalite kontrol politikaları ve prosedürleri *[var/yok]*.
(Eğer yazılı kalite kontrol el kitabı eksikse, kalite kontrol sisteminden sorumlu ortak/ortaklar tarafından sunulan açıklamayı giriniz.)

2. Görüşüme göre, yazılı kalite kontrol el kitabının içeriği, UKKS 1 kurallarıyla *[ya da diğer uygun ulusal kurallarla]* ilgili tüm hususlarla *[uyumludur/uyumlu değildir]*.

3. Kalite kontrol el kitabınızda aşağıdaki eksik ya da uygunsuz politikaları, prosedürleri ve/veya belgelendirmeyi *[buldum/bulmadım]*.

4. Muhasebe firmasındaki kalite kontrol sisteminden sorumlu ortağın/ortakların en az yılda bir kere, geçen yıl yapılan izleme prosedürleri, bu prosedürlerden çıkarılan sonuçlar ile bulunan her tür sistematik, tekrarlayan ya da diğer önemli eksikliklerin bir tanımı ve bu eksikliklerin çözümü için alınan önlemlerle ilgili olarak uygun ortaklarla ve diğer kişilerle iletişime geçtiğine dair kanıt *[buldum/bulmadım]*.

5. Her bir ortak için en azından bir sözleşme inceledim.

İncelenen sözleşmeler için sözleşme konusunda sözleşme (denetim) ekibi üyesi ya da kalite kontrol inceleme uzmanı olmadığımı teyit ederim?

Seçilen her bir sözleşmenin detaylarını giriniz (ortağın adı, sözleşme tipi, müşteri adı ve yıl-sonu tarihi dahil olmak üzere)

6. Sözleşme (denetim) dosyasında, sistematik, tekrarlayan ya da başka bir biçimde önemli ve ivedi düzeltici önlem gerektiren eksiklikler *[buldum/bulmadım]*.

Bulunan bu tür her bir eksikliğin detaylarını giriniz.

7. Muhasebe firması tarafından yayınlanan bir raporun uygunsuz olabileceğine dair kanıt *[buldum/bulmadım]*. Yayınlanan bir raporun uygunsuz olmayabileceğine bir ihtimali işaret eden kanı detaylarını giriniz.

8. UDS ya da muhasebe firması tarafından istenen sözleşme prosedürlerinin yerine getirilmediğine dair kanıt [buldum/bulmadım].

istenen prosedürlerin yerine getirilmediğini işaret eden kanıt detaylarını, bu kurala referans vererek girin.

9. Bulunan tüm eksiklikleri, neden olduklarının altında yatan sebeplerle birlikte, incelemem esnasında, muhasebe firmasındaki kalite kontrol sisteminden sorumlu ortağa/ortaklara rapor ettim.

10. İncelenen dosyalar için uygun dosya teftiş kontrol listelerini tamamladım ve bunlar ek olarak bu rapora eklenmiştir.

ÖRNEK
KALİTE KONTROL EL KİTABI
PERSONELİ MUHASEBE MESLEK MENSUBU OLMAYAN
TEK BAŞINA ÇALIŞAN MUHASEBE MESLEK MENSUBU

Örnek El Kitabı – Kimin için? Rehberi nasıl kullanalım?

Bu örnek el kitabı, önerilen politika ve prosedürler, Tek Bir Muhasebe Meslek Mensubu (TMM) tarafından yönetilen muhasebe firmaları içindir ve bu muhasebe meslek mensuplarına UKKS 1'e uygun bir kalite kontrol sistemi kurmaları ve uygulamaya koymalarında yardımcı olmak üzere tasarlanmıştır. Bu el kitabının içeriği, her bir TMM durumuna uydurmak için incelenmeli ve değiştirilmelidir. Liderlik pozisyonlarını belirlemek için kullanılan kısaltmalar, TMM'de kullanılan unvanları yansıtmak için değiştirilmelidir. UKKS 1 ve *Uluslararası Kalite Kontrol, Denetim, İnceleme, Diğer Güvence ve İlgili Hizmetler Bildirimleri* içerisinde tanımlanan kelime ve ifadeler, bu el kitabında da aynı anlamdadır.

Bu el kitabının amaçları için, "personel" terimi TMM'yi desteklemek için sözleşmeyle ilgili teknik görevlerini yerine getiren personel anlamındadır. Ancak, sadece teknik-olmayan, idari görevleri yerine getiren personeli hariç tutmaktadır.

İçindekiler

Genel Politika Bildirimi	03
TMM ve Personelin Genel Görevleri ve Sorumlulukları	03
1. TMM Bünyesinde Kalite Konusunda Liderlik Sorumlulukları	05
1.1 Firma Kültürü İçin Yönetimin Yaklaşımı	05
1.2 Liderlik Pozisyonları	05
2. İlgili Etik Kurallar	06
2.1. Bağımsızlık	06
3. Müşteri İlişkilerinin ve Özel Sözleşmelerin Kabulü ve Devam Ettirilmesi	08
3.1 Kabul ve Devam Ettirme	08
3.2 Sözleşme (Denetim) ya da Müşteri İlişkisinden Çekilme	09
4. İnsan kaynakları	10
4.1 İşe Alma ve Tutma	10
4.2 Eğitim ve Sürekli Mesleki Gelişim (SMG)	11
4.3 Denetim Ekiplerinin Görevlendirilmesi	11
4.4 Kalite Kontrol Politikalarının Uygulanması (Disiplin)	11
4.5 Personelin Uyumunu Ödüllendirme	12
5. Sözleşme (Denetim) Performansı	13
5.1 Sözleşme Lideri Olarak TMM'nin Rolü.....	14
5.2 İstişare	14
5.3 Fikir Ayrılığı	15
5.4 Denetim Kalite Kontrol İncelemesi (DKKİ)	15
6. İzleme	19
6.1 İzleme Programı.....	19
6.2 Teftiş Prosedürleri	19
6.3 Eksiklikleri Değerlendirme, Tebliğ Etme ve İyileştirme	20
6.4 İzleme Sonuçları Raporu	20
6.5 Şikayetler ve Suçlamalar	21
7. Belgelendirme	23
7.1 Muhasebe Firmasının Politika ve Prosedürlerinin Belgelendirilmesi	23
7.2 Denetimde Belgelendirme	23
7.3 Denetim Kalite Kontrol İncelemesinin Belgelendirilmesi	24
7.4 Dosya Erişimi ve Saklanması	24
7.5 Şikayetler ve Suçlamalar	25
Ek: UKKS 1'in Kalite Kontrol El Kitabının Eşleştirilmesi	26

Genel Politika Bildirimi

Asgari olarak Uluslararası Kalite Kontrol Standardı (UKKS) 1'in, *Finansal Tabloların Denetimleri ve İncelemeleri ile Diğer Güvence ve İlgili Hizmet Sözleşmelerini Yapan Muhasebe Firmaları için Kalite Kontrol [ya da Tek Başına Çalışan Muhasebe Meslek Mensubunun (TMM) ülkesindeki eşdeğer mesleki standartlar ile uygulamadaki düzenleyici ve yasal kurallar]* kurallarını karşılayan bir kalite kontrol sistemi kurmak, uygulamaya koymak, sürdürmek, izlemek ve yürütmek tek başına çalışan muhasebe meslek mensubu (TMM) amacıdır. Kalite kontrol sistemi, muhasebe/denetim firması ve personelinin mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uyduğuna ve muhasebe/denetim firması ya da TMM tarafından hazırlanan sözleşme raporlarının koşullara uygun olduğuna dair TMM'ye makul güvence sağlamayı amaçlamaktadır.

Misyon bildirgesi ve/veya TMM hedeflerinin detaylarını veren TMM belgelerini giriniz. Rehberlik sağlamak için eklenebilecek materyaller için bu Rehberin Genel Politika Bildirimi bölümüne bakınız.

TMM ve Personelinin Genel Görevleri ve Sorumlulukları

TMM, kalite kontrol sistemi için nihai yetki uygulayıcı ve sorumluluğu taşır.

TMM'nin en önemli mesajı kalite taahhüdüdür ve bu gündeme aynı derecede taahhütte bulunan personeli cesaretlendirmek ve desteklemektir.

TMM ve her bir personel, farklı derecelerde, TMM'nin kalite kontrol politikalarını uygulamaktan sorumludur.

TMM'nin değerleri **[TMM'nin kültürünün yansıttığı şekliyle diğer ortak değerleri belirleyin]** içerir. TMM ve personelinin aşağıdaki rehberlere uyması gerekmektedir:

- Etik davranışa ve hizmet kalitesine birincil öncelik olarak uymak; ticari hususlar yapılan işin (denetim ve güvence hizmeti) kalitesinin önüne geçmemelidir,
- IESBA Etik Kurallar El Kitabının¹ okunması, anlaşılması ve takip edilmesi,
- Bağımsızlığa yönelik tehditleri belirleme, açıklama ile belgelendirmede ve belirlenen tehditleri ele almada ve yönetmede izlenecek süreçlerde TMM'nin ve personelin sorumluluklarını anlamak,
- Bağımsızlığın zarar görebildiği (ya da öyle görüldüğü) durumlardan kaçınmak;
- Bunların kanıtları olarak kayıtların tutulması da dahil olmak üzere, sürekli mesleki gelişim kurallarına uymak;
- Meslekteki güncel gelişmelerin, uygulamadaki finansal raporlama çerçevesi ve güvence standartlarının (örneğin UFRS ve UDS'ler), açıklama ve muhasebeleştirme pratiklerinin, kalite kontrol, muhasebe/denetim firmasının standartları ile ilgili sektör ve müşteriye özgü gelişmelerin takibinde kalmak,
- Gereksinim duyulduğunda ve talep edildiğinde, bilgi ve deneyim paylaşımı yoluyla onlara yardım etmek ve müşteri hizmetlerinin kalitesini artırmak üzere TMM ve personeline kibar bir biçimde yardım sağlamak,

1 Ya da üye meslek kuruluşunun etik kuralları

- Sözleşme ve büro faaliyetlerine harcanan zamanı (hem ücretlendirilebilen hem de ücretlendirilemeyen) izlemek ve tanımlamak üzere zaman kayıtları (TMM'nin zaman ve faturalama sistemlerine düzenli olarak girişi yapılan) tutmak,
- Büro ve bilgisayar ekipmanlarını (network ve iletişim kaynakları da dahil) ve diğer paylaşılan varlıkları emniyet altına almak ve düzgün bir şekilde kullanmak ve korumak. Bu, etik, müşteri mahremiyeti ve gizliliğini dikkate alarak TMM'nin teknolojik kaynaklarını sadece uygun iş amaçları için kullanmayı kapsar,
- TMM ve müşterilerinin verilerini, işletme ve müşteri bilgilerini ve kişisel bilgileri güvende ve gizli tutmak,

Muhasebe/Denetim Firmasının Gizlilik Deklarasyonu örneğini buraya girin.

- Müşteri ya da muhasebe/denetim firması hakkında, firmada üretilen elektronik temelli bilgilerin, firmanın networkünde uygun bilgi saklama prosedürlerine göre saklanmasını sağlamak,
- TMM'nin kalite kontrolü, bağımsızlık da dahil olmak üzere etik, gizlilik konularında önemli ihlaller ya da TMM kaynaklarının uygunsuz kullanımı (Web ve e-posta sistemleri de dahil) hakkında herhangi bir gözlemini TMM'ye bildirmek,
- Mesleki öneri verildiğinde ya da talep edildiğinde, tüm önemli müşteri iletişim bilgileri kayıtlarının uygun kayıtlarını belgelendirmek ve saklamak,
- Bağımsızlık tehlikesi yönetimi, zor ya da tartışmalı konular, fikir ayrılıkları ve çıkar çalışmaları konularında tüm önemli istişare, tartışma, analizler, kararlar ve sonuçların uygun kayıtlarını belgelendirmek ve saklamak ve
- TMM'nin, çalışma saatleri, devamlılık, idare, toplantı tarihleri ve kalite kontrol konusundaki standart uygulamalarının izlenmesi.

Arzu edilirse ilave rehberler girin. Rehberlik sağlamak için eklenebilecek materyaller için bu Rehberin Genel Politika Bildirimi bölümüne bakınız.

1. Firma İçinde Kalite Konusunda Liderlik Sorumlulukları

1.1 Firma Kültürü İçin Yönetimin Yaklaşımı

TMM, mesleki uygulamalarıyla ilgili tüm önemli konularda karar verir.

TMM, firma içinde bir kalite kültürüne öncülük yapmaktan ve desteklemeden ve sözleşme kalitesini desteklemek; bu el kitabının ve gerekli tüm diğer uygulama destekleri ve rehberliği sağlama ve sürdürme konusunda sorumluluk kabul eder.

TMM, operasyon ve raporlama yapısını belirler. Ayrıca, TMM, nitelikli bir personeli, yıllık ya da başka bir dönemsel bazda, kalite kontrol sisteminin kayıtlarının tutulması ya da diğer idari unsullarından sorumlu kişi/kişiler olarak atayabilir. Ancak bu fonksiyonların nihai sorumluluğu TMM'de kalacaktır.

Kalite kontrol sistemi için özel sorumluluklar ya da görevler alan tüm kişiler, bu sorumlulukları taşımak için yeterli ve uygun deneyim ve yeteneğe ve gerekli yetkiye sahip olacaktır.

1.2 Liderlik Pozisyonları

Bu kalite kontrol el kitabının genelinde, muhasebe /denetim firması içindeki çeşitli liderlik fonksiyonlarına referanslar verilmiştir. TMM çeşitli rollerde hizmet verecektir. Ancak, İK rolü uygun nitelikte bir personel tarafından yerine getirilebilir ve KKİU uygun nitelikte olan dışarıdan bir kişi olacaktır. Bu roller aşağıdaki gibi tanımlanmıştır:

- TMM (Tek Başına Çalışan Muhasebe Meslek Mensubu). Muhasebe/denetim firmasının sahibi ve yöneticisi
- KKİU (Kalite Kontrol İnceleme Uzmanı) Sözleşme (denetim) kalite kontrol incelemesi işlevini yerine getiren tüm meslek mensupları.
- İK¹ (İnsan Kaynakları). Üyelik aidatları ve sürekli mesleki gelişim gibi mesleki görevlerle ilgili olarak kayıtların tutulması da dahil tüm insan kaynakları fonksiyonlarından sorumlu olan personel.

1 TMM, İK fonksiyonlarının bazılarını veya tamamını üstlenebilir.

2. İlgili Etik Kurallar

TMM ve personeli, asgari olarak Muhasebe Meslek Mensupları için Uluslararası Etik Standartları Kurulu'nun Muhasebe Meslek Mensupları için Etik Kurallar El Kitabı (IESBA Etik Kurallar El Kitabı) içinde belirtilenler ve tüm ilave yerel düzenleyici kurallar dahil olmak üzere ilgili etik kurallara uyacaklardır.

TMM, etik liderliğinin değerini bilmekte ve bunu sağlama sorumluluğunu kabul etmektedir.

TMM, tüm personelden IESBA Etik Kurallar El Kitabında yer alan kuralların güncel bilgisine sahip olmalarını beklemektedir. Bu, tüm personelin IESBA Etik Kurallar El Kitabının içeriğini sürekli olarak incelemesine dair kişisel sorumluluk kabul etmeyi gerektirecektir.

2.1 Bağımsızlık

TMM ve tüm personel mutlaka hem sözde hem de görünürde güvence müşterilerinden ve sözleşmelerden (denetimlerden) bağımsız olmalıdırlar.

Bağımsızlık, aşağıdakiler tarafından belirlendiği için, tüm güvence sözleşmeleri için sözleşme (denetim) dönemi boyunca korunacaktır:

- IESBA Etik Kuralları, özellikle Kısım 290 ve Kısım 291,
- UKKS 1 ve
- Tüm ilave yerel kurallar.

Eğer bağımsızlık tehdidi, uygun önlemler uygulanarak ortadan kaldırılamıyor ya da kabul edilebilir bir düzeye indirilemiyorsa, TMM; tehdidi oluşturan eylemi, çıkarı ya da ilişkiyi ortadan kaldıracak ya da sözleşmeyi kabul etmeyi ya da devam ettirmeyi reddedecektir.

TMM'nin bağımsızlık tehditlerinin uygun bir biçimde çözümünden sorumludur ve mutlaka bunu sağlamalıdır.

TMM ve personelinin, tüm bağımsızlık tehditleri için kendi özel durumlarını incelemesi gerekmektedir. Eğer bu tür tehditleri personel tespit ettiyse, TMM bilgilendirilmelidir.

TMM, bir müşterinin dahil olduğu ilişkiler ya da durumlar da dahil tespit edilen tehditlerin detaylarını ve uygulanmış önlemleri mutlaka belgelendirmelidir.

Tüm personelin, IESBA Etik Kurallar El Kitabının Kısım 290 ve Kısım 291 ile TMM'nin bağımsızlık politikalarını anladıklarına ve uydıklarına dair yazılı bir onayı yıllık olarak TMM'ye vermeleri gerekmektedir.

Güvence sözleşmesine görevlendirilen personel, müşteriden ve sözleşmeden bağımsız olduğunu TMM'ye teyit etmelidir ya da tüm bağımsızlık tehditlerinden TMM'yi haberdar etmelidir ki uygun önlemler uygulanabilsin.

Personel, bildikleri kadarıyla eğer kendileri ya da başka bir personel, açıklama döneminde, TMM'nin güvence sözleşmesini tamamlayamamasıyla sonuçlanabilecek, IESBA Etik Kurallar El Kitabının Kısım 290 ve Kısım 291 veya diğer yerel kurallara göre yasaklanmış olabilecek, herhangi bir hizmet sağlamışlarsa mutlaka TMM'yi haberdar etmelidirler.

TMM, tüm bağımsızlık tehditlerini ortadan kaldırmak ya da kabul edilebilir bir düzeye indirmek için gerekli ya da muhtemel olan her tür makul önlemi alacaktır. Aşağıda bazı önlemler verilmiştir:

- Sözleşme (denetim) ekibi üyesini değiştirmek,
- Bir sözleşmede, uygulanan özel bir iş ya da hizmet çeşidini bırakmak veya değiştirmek,
- Finansal ya da sahiplik çıkarının bırakılması,
- Müşteri ile olan kişisel ya da ticari ilişkilerin niteliğini sonlandırmak ya da değiştirmek,
- Dışarıdan bir muhasebe meslek mensubuna ya da başka bir personele ilave inceleme için iş imkanı sunmak ve
- İçinde bulunulan koşullara uygun diğer makul önlemleri almak.

2.1.1 Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşların Denetim Sözleşmelerinde Uzun Süreli İlişki

TMM ve personeli mutlaka kamu yararını ilgilendiren kuruluşların tüm denetim sözleşmeleri hakkındaki zorunlu rotasyonla ilgili IESBA Etik Kurallar El Kitabının Kısım 290'ı ve diğer yerel kuralları takip edecektir.

IESBA Etik Kurallar El Kitabına (paragraf 290.151) uygun olarak, denetim müşterisinin bir kamu yararını ilgilendiren bir kuruluş olması durumunda ve TMM ya da KKİU'nun **[TMM'nin politikasına göre kaç yıl olduğunu belirtin, yedi yıldan fazla olamaz]** bir dönemde müşteriyile ilgilenmiş ise, **[ilave bir dönem, iki yıldan az olamaz]** geçene kadar sözleşmeye katılmazlar.

Muhasebe firmasının kontrolü dışındaki öngörülemez durumlar nedeniyle ve denetim sözleşmesinde kişinin devamlılığının özellikle denetim kalitesi için önemli olduğu nadir durumlarda bir derece esnekliğe izin verilebilir. Bu durumlarda, tüm tehditleri kabul edilebilir bir düzeye indirmek için eşdeğer önlemler uygulanacaktır.

Bu önlemler, asgari olarak, denetim ekibiyle ilişkili olmamış bir meslek mensubu tarafından, yüksek ihtimalle uygun nitelikteki dışarıdan bir kişi tarafından yapılan işin ilave bir incelenmesini kapsayacaktır. Rotasyonun önerilmeyeceği ya da şart koşulmayacağı durumlar ikna edici olmalıdır.

Ancak, bir TMM için rotasyon elverişli bir önlem olmayabilir. IESBA Etik Kurallar El Kitabına (paragraf 290.155) göre, eğer ilgili yasama bölgesindeki bağımsız bir düzenleyici, bu tür bir durumda ortak rotasyonundan bir muafiyet sağlamışsa, bu tür bir düzenlemeye göre bağımsız düzenleyicinin, düzenli bağımsız dış inceleme gibi belirli alternatif önlemler uygulaması şartıyla, kişi yedi yıldan daha uzun bir süre baş denetim ortağı olarak kalabilir.

2.1.2 Borsada İşlem Görmeyen İşletmelerin Denetim Sözleşmelerinde Personel Rotasyonu

Borsada işlem görmeyen işletmeler denetimi için eğer rotasyon gerekli görülüyorsa, TMM işletmenin denetimine katılmayacak kişinin değiştirilmesini ve katılmayacağı dönemi ve diğer ilgili kurallar ile uyum için gerekli diğer önlemleri belirleyecektir.

3. Müşteri İlişkilerinin ve Özel Sözleşmelerin Kabulü ve Devam Ettirilmesi

3.1 Kabul ve Devam Ettirme

TMM, bunu yapmak için zaman ve kaynaklar da dahil yeterliliğe sahipse ve etik kurallara uyabilecek ise ve (aday) müşterinin dürüstlüğüne dikkate aldıysa ve yeni sözleşme (aday) müşterinin dürüstlükten yoksun olduğu sonucunu çıkaracak bir bilgiye sahip değilse ancak yeni sözleşmeler kabul etmeli ya da mevcut sözleşmelere ve müşteri ilişkilerine devam etmelidir.

TMM mutlaka, TMM politikaları ve prosedürlerine uygun olarak bir sözleşmeyi kabul etme ya da devam ettirme kararını kabul etmeli ve imzalamalıdır.

3.1.1 Aday Yeni Müşteriler

Aday müşterinin değerlendirmesi ve resmi kabulü, herhangi bir müşteri teklifinin gönderilmesinden önce yapılmalı ve belgelendirilmelidir. Değerlendirme süreci aşağıdakileri kapsayacaktır:

- Müşteriyle ilişkili risklerin değerlendirilmesi ve
- Uygun personel ve üçüncü tarafların (önceki muhasebe/denetim firması dahil) talebi.

TMM ayrıca, hali hazırda mevcut olabilecek her tür online bilginin kullanılması gibi arka plan araştırmaları yapmaya girişebilir.

Yeni bir müşteriyi kabul etmek için bir kez karar verildikten sonra, TMM ilgili etik kurallara uyacak (örneğin üye kuruluşun etik kuralları tarafından şart koşuluyorsa eğer önceki muhasebe/denetim firması ile iletişime geçmek) ve yeni müşteri tarafından imzalanmak üzere bir sözleşme mektubu hazırlayacaktır.

3.1.2 Mevcut Müşteriler

Her bir devam etmekte olan sözleşme için, önceki sözleşme esas alınarak müşteriye hizmet sağlanması ve devam eden sözleşme için planlama yapılmasına devam etmek için uygun olup olmadığını belirlemede belgelendirilmiş müşteri devamlılığı incelemesi gereklidir. Bu inceleme ayrıca herhangi bir rotasyon kuralının dikkate alınmasını da içerecektir.

3.1.3 Aday Yeni Müşteriler ve Mevcut Müşteriler

Belirli bir sözleşmeyi kabul edip etmeme ya da devam edip etmemeyi dikkate alırken, TMM aşağıdakileri dikkate alacaktır:

- TMM ve personelin, sözleşmeyi yürütmek için yeteri kadar yetkin olup olmadıkları veya makul bir biçimde bu hale gelip gelemeyecekleri (bunun içinde sektör ve konu hakkında bilgi ve düzenleyici ya da raporlama kuralları konusunda deneyim yer alabilir),
- Gereksinim duyulabilecek tüm uzmanlara erişim,
- Sözleşmenin kalite kontrol incelemesini yapmak üzere atanmış kişinin belirlenmesi ve müsaitliği (eğer gerekiyorsa),
- Diğer bir denetçinin ya da muhasebe meslek mensubunun denetim hizmetinde yararlanılacak herhangi bir önerisi (muhasebe/denetim firmasının ya da network firmalarının network üyesi diğer muhasebe firmaları ile gerekli olabilecek tüm işbirlikleri dahil),

- Denetim (sözleşmenin) raporlama zamanını karşılayabilme yeterliliği,
- Herhangi bir güncel ya da potansiyel çıkar çatışmasının olup olmadığı,
- Tanımlanmış bağımsızlık tehditlerinden herhangi birisini kabul edilebilir bir düzeye indirmek için uygulanmış ve korunan önlemlerin var olup olmadığı veya var olup olmayacağı,
- (Potansiyel) müşterilerin yönetimi ile yönetimden sorumlu olanların ve işletmenin üzerinde kontrolü ve ciddi etkisi olanların kalitesi ile bunların dürüstlüğü, yeterliliği ve ticari saygınlığı (organizasyonu çevreleyen herhangi bir dava yada olumsuz şöhret dahil) ile mevcut ve geçmiş muhasebe firmasının deneyimi,
- Bu kişilerin ve grupların, iç kontrol çevresine yönelik yaklaşımları ve muhasebe standartlarının agresif ya da uygunsuz yorumlanması hakkındaki görüşleri (daha önceden yayınlanmış olan herhangi bir düzeltilmiş raporun ve bu kuralların nitelikleri hakkındaki dikkate alınanlar dahil);
- İşletmenin ticari faaliyetleri ve kuruluşun mali sağlığı dahil işletmenin faaliyetlerinin yapısı,
- TMM'nin, müşteri tarafından faturalandırılabilen saatleri (kesilen ücretleri) makul olmayan bir düzeyde tutmak için baskı altında olup olmadığı,
- TMM'nin, herhangi bir kapsam kısıtlaması bekleyip beklemediği,
- Suça karışmaya dair herhangi bir işaret olup olmadığı ve
- Önceki muhasebe/denetim firması tarafından yapılan işin güvenilirliği ve bu önceki muhasebe/denetim firmasının iletişime nasıl yanıt verdiği (müşterinin önceki muhasebe/denetim firmasını bırakma nedenleri hakkında bilgiyi de içerecektir).

Arzu edilirse ilave TMM politikası ya da kabul kriteri giriniz. Daha fazla bilgi için Rehberin Bölüm 3.2'ye bakınız.

Bir sözleşmenin (müşterinin) kabulünden veya devam ettirilmesinden sonra; TMM eğer önceden bilinseydi sözleşmenin reddiyle sonuçlanacak bilgiler elde ederse, TMM mutlaka sözleşmeye devam edip etmemeyi dikkate alacak ve normal olarak tüm ilgili mesleki, düzenleyici ve yasal kuralları karşıladığını garanti etmek için pozisyonu ve seçenekleri hakkında yasal öneri arayacaktır.

3.2 Sözleşme (Denetim) ya da Müşteri İlişkisinden Çekilme

Aşağıdaki süreç, sözleşme ya da müşteri ilişkisinden çekilme konusu dikkate alınırken izlenecektir:

- (i) TMM, ilgili gerçekleri ve durumları göz önüne alarak, alınabilecek önlemleri tartışmak için müşterinin yönetimi ve yönetimden sorumlu olan kişilerle bir görüşme yapacaktır.
- (ii) Sonuç olarak eğer çekilmenin uygun olduğu kararlaştırıldıysa, TMM tüm istişarelerin sonuçları, ulaşılan sonuçlar ve bu sonuçların temelleri de dahil olmak üzere çekilmeye neden olan önemli konuları belgelen-direcektir. TMM ayrıca, herhangi bir ilgili otoriteye sözleşmeden çekilmeyi rapor etme konusunda mesleki, düzenleyici ya da yasal bir yükümlülükleri olup olmadığını dikkate alacaktır.
- (iii) Eğer TMM'yi sözleşmeye devam etmeye zorlayan bir mesleki, düzenleyici ya da yasal kural varsa, hukuk müşaviriyle istişare hususu da dahil devam etme kuralı belgelendirilecektir.

4. İnsan Kaynakları

TMM, tüm insan kaynakları konusunda İK'nın değerini ve yetkisini bilmektedir. İK'nın aşağıdaki konularda sorumluluğu vardır:

- TMM'nin, aşağıdakiler için gerekli yeterliliğe, kapasiteye ve etik ilkelere bağlılığa sahip yeterli personeli olduğuna dair makul güvence sağlamak üzere tasarlanmış insan kaynakları politikaları ve prosedürlerini belirlemeli ve uygulamaya koymalıdır:
 - Sözleşmeleri (denetimi) mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uygun olarak gerçekleştirmek; ve
 - Firmanın ya da TMM'nin koşullara uygun raporlar vermesini sağlamak,
- İş kanunu ve düzenlemelerinden kaynaklanan ve piyasada rekabetçi kalmaya devam etmek için gerekli politika değişikliklerini tanımlamak,
- İlgili konularda insan kaynağı hakkında rehberlik sağlamak,
- Performans değerlendirme sistemlerinin devamlılığı,
- İstenildiği gibi, duruma uygun özel önlemler ya da prosedürler önermek (örneğin, disiplin, işe alım),
- Tüm personel için yıllık eğitim ve mesleki gelişim planı geliştirmek ve sürekli olarak izlemek;
- Oryantasyon eğitiminin geliştirilmesi ve sağlanması ve
- Personel dosyalarının tutulması (yıllık bağımsızlık deklarasyonları, gizlilik bildirgeleri ile eğitim ve sürekli mesleki gelişim raporları dahil).

4.1 İşe Alma ve Tutma

TMM ve İK mutlaka müşterilerin gereksinimlerini karşılamak için gerekli kapasite ve yetkinliğe sahip olduklarını sağlamak üzere mesleki hizmetlere ilişkin kuralları değerlendirmelidirler. Bu durum normal olarak, en yüksek olduğu dönemi ve potansiyel kaynak sıkıntılarını belirlemek için her bir takvim dönemi süresince sözleşme şartlarının detaylı bir beklentisini geliştirmesi içerecektir.

İK, işe alımla ilgili olarak mevcut başvuru, görüşme ve belgelendirme süreçlerini kullanır. İK, TMM istihdam etmek için adaylar ararken aşağıdaki unsurları dikkate alacaktır:

- Akademik ve mesleki belgeleri doğrulamak ve referansları kontrol etmek,
- Adayın öz geçmişindeki zaman boşluklarını açıklığa kavuşturmak,
- Kredi ve suç kayıtlarının kontrollerini dikkate almak
- Muhasebe firmasının yıllık olarak ve her bir güvence sözleşmesi için yazılı olarak, bağımsız ve çıkar çatışmasından uzak olup olmadığını bildirme şartını adaya açıklamak,
- Muhasebe firmasının gizlilik politikalarını anladığı ve uyum gösterdiğine ilişkin bir taahhünameyi imzalama şartı konusunda adayları bilgilendirmek.

Arzu edilirse, buraya ilave TMM işe alım politikası ya da prosedürlerini giriniz. Daha fazla bilgi için Rehberin Bölüm 4.2'ye bakınız.

İK, tüm yeni personele TMM'de istihdamın başlamasından sonra pratik olarak en kısa sürede oryantasyon bilgisini sağlar. Oryantasyon materyalleri, TMM politikalarının ve prosedürlerinin tam bir kopyasını içerir. Tüm yeni personel için bir deneme **[sürenin uzunluğunu belirtin]** süresi uygulanır.

TMM, yetkin personeli elde tutmak ve TMM'nin sürdürülebilirliğini ve sürekli büyümesini sağlamak için personelin kariyer gelişimini belirlemeye gayret eder.

TMM, işe alım programının etkinliğini bu programda revizyonun gerekli olup olmadığını belirlemek için TMM'nin mevcut kaynak gereksiniminin bir değerlendirmesi ile birlikte düzenli aralıklarla inceler.

4.2 Eğitim ve Sürekli Mesleki Gelişim (SMG)

TMM ve personel mutlaka **[ulusal ya da üye kuruluş kurallarını belirtin]** tanımlandığı üzere asgari sürekli mesleki gelişim kurallarını ve kendi düzey ve sorumluluklarına uygun olan tüm ilave tanımlanmış eğitim gereksinimlerini karşılamalıdır.

Dışarıdan mesleki gelişim kurslarına katılım mutlaka İK tarafından onaylanmalıdır.

TMM ve personelin, kendi mesleki gelişim kayıtlarını (ve, uygun olduğu yerde, muhasebe/denetim firmanın rehberine bağlı kalarak) tutmaktan sorumludur. TMM ya da İK, gerekli eğitim ve SMG'nin alındığını sağlamak ve, eğer ilgiliyse, herhangi bir eksiği ele almak ve uygun önlemleri belirlemek için bu kayıtları yıllık olarak toplar ve inceler.

4.3 Denetim Ekiplerinin Görevlendirilmesi

Bu politikalar ve prosedürler yoluyla, TMM her bir sözleşme için uygun personelin görevlendirilmesini (tek tek ve ortaklaşa olarak) sağlayacaktır. TMM'nin sorumlulukları bu el kitabının 5.1 bölümünde ve TMM tarafından sunulan sözleşme şablonunda açıkça tanımlanmıştır. Sözleşme sorumlu ortağı ayrıca, görevlendirilen kişiler ile bir bütün olarak sözleşme (denetim) ekibinin, mesleki standartlar ve muhasebe firmasının kalite kontrol sistemine göre sözleşmeyi tamamlamak için gerekli yeterliliklere sahip olduğunu garanti etmekten de sorumludur.

Bir sözleşme için uygun personelin görevlendirilmesi belirlenirken, bu kişilerin teknik bilgileri, nitelikleri ve deneyimlerine özel önem verilecektir. Rotasyon şartlarıyla dengelenmiş müşteriyile devamlılık da dikkate alınacaktır.

TMM ayrıca, daha az deneyimli personelin gelişimine rehberlik etmek için kıdemli ve kıdemli personel arasında rehberlik etme fırsatlarını da planlayacaktır.

4.4 Kalite Kontrol Politikalarının Uygulanması (Disiplin)

TMM'nin kalite kontrol sistemi, sadece etkili bir izlemeden daha fazlasını gerektirir. Yürürlüğe koyma süreci gereklidir ve uyumsuzluk, dikkate almama, gerekli özen ve dikkat eksikliği, suiistimal ve boşluklardan yararlanma durumlarında sonuçlar ve düzeltici prosedürler içermelidir.

TMM, disiplin süreci için genel sorumluluğa sahiptir. Düzeltici önlemler, otokratik tarzda olmayan bir istişare süreciyle belirlenir ve yönetilir. Düzeltici önlemler, içinde bulunulan durumlara bağlı olacaktır.

TMM politikalarının ve mesleki kuralların önemli, kasti ve tekrar tekrar çiğnenmesi ya da dikkate alınmaması tolere edilemez. Personelin davranışının düzeltilmesi için uygun önlemler mutlaka alınmalı ya da kişinin TMM ile ilişkisi kesilmelidir.

Düzeltilici önlemler içinde bulunulan durumlara bağlı olacaktır. Bu önlemler aşağıdakileri içerebilir ama bunlarla sınırlı değildir:

- Durumun gerçekleşmesine dahil olmuş kişiyle/kişilerle görüşme yapmak ve sebepleri ve çözümleri tartışmak,
- Danışmanlık ve/veya mentorlük yapmak ve
- Uyumun geliştirildiğini sağlamak ya da müşterinin ya da muhasebe firmasının çıkarlarını korumak için gerekli olacak, daha güçlü düzeltici önlemlerinin alınacağına dair ilgili personeli uyarmak için aşağıdaki konuları düzenlemek:
 - Kınama (yazılı ya da sözlü),
 - Belli bir sürekli mesleki gelişimi tamamlamak için zorunlu şart,
 - Personel dosyasına konulacak yazılı kayıt,
 - İş akdinin askıya alınması,
 - İş akdinin sonlandırılması veya
 - Meslek kuruluşunun disiplin kurulu ile birlikte dosyalanan resmi bildirim.

Arzu edilirse, bir disiplin sonucu olacak ilave TMM politika ve prosedürlerini girin. Daha fazla bilgi için Rehberin Bölüm 4.5'e bakınız.

4.5 Personelin Uyumunu Ödüllendirme

TMM'nin politikalarıyla uyum, hem süreklilik bazında hem de düzenli bir biçimde planlanmış personel inceleme sürecinde, her bir personel üyesinin değerlendirmesinde belirgin bir biçimde rol alacaktır.

Uygun ağırlıklandırma; iş performansının değerlendirilmesinde ve muhasebe/denetim firması içindeki ücret düzeylerinde, ikramiye, ilerleme, kariyer gelişimi ve yetkinin belirlenmesinde tespit edilen özelliklere tahsis edilecektir. kalite, bu tür bir ağırlıklandırmada belirgin bir biçimde rol alacaktır.

Periyodik bir temelde yürütülen performans değerlendirmesi, TMM'nin politikası tarafından tanımlandığı üzere şekil ve içeriği kapsayacaktır.

TMM'nin performans değerlendirme formu örneğini giriniz.

5. Sözleşme Performansı

Kurulmuş politikaları ve prosedürleri ve kalite kontrol sistemi yoluyla, TMM, sözleşmenin mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uygun olarak yapılmasını gerektirir.

TMM'nin genel sistemi, personelinin sözleşmeleri yeterli ve düzgün bir şekilde planladığı, denetlediği ve incelediğine ve içinde bulunulan durumlara uygun sözleşme raporları hazırladığına dair makul güvence sağlamak üzere tasarlanır.

Personelin sözleşme üzerindeki performansının, mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallarla tutarlı olarak ve bunlara göre olmasını sağlamak üzere TMM, müşteri için sözleşme süreçlerini belgelendirmek amacıyla örnek çalışma kağıdı şablonu sağlar. Bu şablonlar, mesleki standartlardaki tüm değişiklikleri yansıtmak için güncellenir. Personel bu şablonları, kilit unsurları, riskleri ve her bir sözleşmenin kabulü ya da devam ettirilmesiyle ilgili değerlendirmeleri belgelendirmek için kullanır. Personel, bu konuların mesleki standartlar ve firma politikalarına göre uygun bir biçimde belgelendirilmesi ve her bir sözleşme için değerlendirilmesini sağlamak üzere bu şablonları değiştirirken mesleki yargı kullanmalarını için özendirilir.

Ayrıca mevcut olanlar; araştırma araçları ve referans materyalleri; bu el kitabında düzenlendiği üzere bir kalite kontrol sistemi; veri ve sistem erişimi güvenliği ve rehberliği dahil uygun sektör-standardında yazılım ve donanım araçları; **[Türkiye'deki]** mesleki gelişim kurallarıyla uyum desteği dahil eğitim ve öğretim politikaları ve programları.

Denetleme ve inceleme sorumlulukları TMM tarafından belirlenecektir ve sözleşmeler arasında değişiklik gösterebilir. İnceleme sorumlulukları, daha az deneyimli ekip üyelerinin çalışmalarının, daha deneyimli sözleşme (denetim) ekibi üyeleri tarafından incelenmesi temeline göre belirlenecektir. İnceleme uzmanları, sözleşme (denetim) ekiplerinin aşağıdakileri yapıp yapmadığını dikkate alacaktır:

- TMM'nin dosya hazırlama, belgelendirme ve yazışma şablonları ile yazılım, araştırma araçlarını ve sözleşmeye uygun imzalı ve yayınlanmış prosedürleri kullanmak (gerekirse değiştirmek),
- Muhasebe/denetim firmasının etik politikalarını izlediği ve bunlara bağlı kaldığı,
- Çalışmalarını mesleki ve TMM'nin standartlarına gerekli özenle ve dikkatle yerine getirdiği,
- Çalışmaları, analizleri, istişareleri ve sonuçları yeterli ve düzgün bir biçimde belgelendirmek,
- Nesnel bir biçimde ve uygun bağımsızlıkla ve zamanında ve etkili bir temelde çalışmalarını tamamlamak ve organize edilen, sistematik, tam ve okunaklı bir biçimde çalışmaları belgelendirmek,
- Tüm çalışma kağıtlarının, belgelerin ve notların zor ve tartışmalı konularda uygun istişareyle paraf edilmiş, düzgün bir biçimde çapraz referanslandırılmış ve tarih verilmiş olduğunu sağlamak,
- Uygun müşteri iletişimleri, temsiliyetleri, incelemeleri ve sorumluluklarının açık bir biçimde kurulduğunun ve belgelendirilmesini sağlamak ve
- Sözleşme raporunun, yapılan işi ve beyan edilen amacı yansıtmalarını ve alan çalışması tamamlandıktan hemen sonra çıkarılmasını sağlamak.

5.1 Sözleşme Lideri Olarak TMM'nin Rolü

Sözleşme lideri, sözleşme raporunu imzalamaktan sorumludur. Sözleşme ekibinin lideri olarak TMM aşağıdakilerden sorumludur:

- Her bir sözleşme için genel kalite,
- Müşteriden bağımsızlıkla ilgili kurallara uyum gösterme hakkında bir sonuç oluşturmak ve bunu yaparken, bağımsızlık tehditlerini belirlemek ve uygun önlemleri uygulayarak bu tehditleri ortadan kaldırmak ya da kabul edilebilir bir düzeye indirmek amacıyla eylemde bulunmak için gerekli bilgileri edinmek ve uygun belgelendirmenin tamamlandığını sağlamak,
- Müşteri ilişkilerinin kabulü ve sürdürülmesi ile ilgili uygun prosedürlerin takip edildiğini ve bununla ilgili olarak ulaşılan sonucun uygun olduğunu ve belgelendirildiğini sağlamak,
- Sözleşmeyi mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uygun olarak gerçekleştirmek için sözleşme (denetim) ekibinin uygun yeterlilik ve yeteneğe sahip olmasını sağlamak,
- Sözleşmeyi mesleki standartlar ile düzenleyici ve yasal kurallara uygun olarak denetlemek ve/veya gerçekleştirmek ve çıkarılan sözleşme raporunun duruma uygun olmasını sağlamak,
- Müşteri yönetiminin kilit üyeleri ve yönetimden sorunlu olanlarla TMM'nin kimliği ve sözleşme lideri olarak rolü hakkında iletişimde bulunmak,
- Sözleşme belgelendirmesinin incelenmesi ve sözleşme (denetim) ekibiyle tartışma yoluyla, ulaşılan sonuçları desteklemek ve çıkarılacak sözleşme raporu için yeterli uygun kanıtın toplandığını sağlamak,
- Zor ya da tartışmalı konularda uygun istişareler yürüterek (hem için hem dış) sözleşme (denetim) ekibini sorumluluğunu almak ve
- Mesleki standartlar ve/veya TMM'nin politikası tarafından istenildiğinde bir KKİU'nun atanmasını sağlamak sözleşme sırasında ortaya çıkan ve sözleşme kalite kontrol incelemesi sırasında tespit edilen önemli konuları KKİU ile tartışmak; ve inceleme tamamlanana kadar rapora tarih vermemek.

5.2 İstişare

TMM, önemli konularda sözleşme ekibi ile içerideki diğer kişiler arasında ve, yetkiyle, muhasebe/denetim firması dışındaki kişilerle istişarede bulunulmasını destekler. İç istişare, hata riskini azaltmak ve sözleşme performansının kalitesini artırmak için TMM'nin ortak deneyimini ve uzmanlığını (ya da TMM için elverişli olan) kullanır. Bir istişare ortamı, TMM'nin ya da personelin öğrenme ve gelişim sürecini geliştirir ve TMM'nin ortak bilgi tabanına, kalite kontrol sistemine ve mesleki yeteneklere güç katar.

Planlama sürecinde ya da sözleşme boyunca tespit edilen tüm önemli, zor ya da tartışmalı konu için TMM uygun nitelikteki dışarıdan kişilerle istişare edecektir. **[TMM, istişare düzenlemelerinin olduğu tüm harici tarafları burada listeleyebilir.]**

Dış istişare gerekli olduğunda, bu durum, dosya okuyucularının istişarenin niteliğinin tam kapsamını, dış taraflarının niteliklerini ve ilgili yeterliliklerini ve önerilen eylemin biçimini anlamalarına imkan vermek için yeterli bir biçimde belgelendirilecektir.

Dış uzmana, bilgili öneride bulunulabilmesi için tüm ilgili gerçeklerin araştırılması sağlanacaktır. Öneri ararken, belirli bir istenen sonuca varken gerçekleri saklamak ya da bilgi akışını yönlendirmek uygun değildir. Dış uzman, müşteriden bağımsız, çıkar çatışmasının dışında ve yüksek standartta bir tarafsızlığa sahip olacaktır.

Dış uzmanın önerisi normalde çözüm olarak ya da tartışmalı konunun çözümünün bir parçası olarak uygulamaya konulacaktır. Eğer öneri uygulamaya konmaz ise ya da sonuçtan ciddi bir biçimde farklı ise, sebepleri ve dikkate alınan alternatifleri, TMM tarafından sağlanan istişare kayıtları ile birlikte (ya da çapraz referansla) belgelendirilen bir açıklama olacaktır.

Eğer birden fazla istişare tamamlanmışsa, genel tartışmaların ve sağlanan fikirler ya da seçeneklerin çeşitliliğinin bir özeti çalışma kağıtlarına eklenecektir. Benimsenen nihai pozisyon/lar ile bunun nedenleri de ayrıca belgelendirilecektir.

TMM, bu tür tüm konularda nihai kararı verecektir ve istişareler ile nihai kararın sebeplerini belgelendirilecektir.

5.3 Fikir Ayrılığı

TMM'nin ve personelin, tarafsız, itinalı, açık fikirli ve tüm anlaşmazlıkları ya da fikir ayrılıklarının zamanında ve agresif olmayan çözümüne ulaşmaya yardımcı olmada, kolaylaştırmada ya da ulaşmada makul olmaları gereklidir.

Çatışma ya da fikir ayrılığına taraf olan herkesin, bu sorunu diğer kişilerle tartışma, araştırma ve istişare yoluyla, zamanında, profesyonelce, saygılı ve kibar bir biçimde çözmeye çalışacaktır.

TMM, konuyu ivedilikle dikkate alacak ve, taraflarla istişare ederek, bu konuyu nasıl çözeceğine karar verecektir. TMM'nin daha sonra tarafları, bu karar ve bunun ardındaki sebepler hakkında bilgilendirecektir. İster yazılı ister sözlü iletim olsun, sözleşme (denetim) süresince gerçekleştirilen istişarelerin niteliği ve kapsamı ile istişarelerden ortaya çıkan sonuçlar belgelendirilmelidir.

Tüm personelin, iyi niyetle ve kamu, müşteri, TMM ya da akıldaki iş arkadaşlarının gerçek çıkarları ile meşru ve önemli bir konuya dikkat çekmek için her tür ceza, kariyer kısıtlama ya da cezai eylemden korunur.

Eğer kişi, sorunun çözümünden hala memnun kalmamışsa ve TMM dışında başvurulacak başkaca kimse yoksa, bu kişi sorunun önemini, kendi pozisyonunu ya da TMM ile çalışmaya devam etme durumu ile birlikte dikkate alması gerekecektir.

Anlaşmazlıklar ya da fikir ayrılıkları, uygun bir biçimde belgelendirilecektir. Tüm durumlarda, sorun çözülene kadar sözleşme raporuna tarih verilmeyecektir.

5.4 Denetim Kalite Kontrol İncelemesi (DKKİ)

Tüm sözleşmeler mutlaka, bir DKKİ yapıp yapılmadığını belirlemek için TMM'nin oluşturduğu kritere göre değerlendirilmelidir. Bu değerlendirme, yeni bir müşteri ilişkisi durumunda, sözleşme kabul edilmeden ve devam eden bir müşteri durumunda ise sözleşmenin planlanması aşaması sırasında yapılmalıdır.

TMM'nin politikası, KKİU tarafından ortaya çıkarılan tüm sorunların, KKİU memnun olacak şekilde, sözleşme raporuna tarih vermeden önce çözümünü gerektirecektir.

Borsada işlem gören işletmelerin finansal tablolarının herhangi bir denetim raporuna tarih vermeden önce bir DKKİ gerekmektedir. Bir DKKİ'nin yapıldığı tüm diğer durumlarda, DKKİ tamamlanana kadar sözleşme raporuna tarih verilmeyecektir.

TMM'nin DKKİ gerektirmek isteyebileceği durumlardaki kriter örnekleri:

- Daha önceden başka önlemlerle kabul edilebilir bir düzeye indirilmiş olan, TMM'nin müşteri ile uzatmalı bir yakın kişisel ilişkisinden ya da yakın iş ilişkisinden kaynaklanan ciddi ve tekrar eden bir bağımsızlık tehdidinin olduğu durumlarda uygulanan bir dizi önlemin bir parçası olduğunda,
- TMM'nin dahil olduğu belirlenmiş bir bağımsızlık tehdidi tekrarladığında ve ciddi bulunduğunda; DKKİ'nin kullanılması bu tehditleri makul bir biçimde kabul edilebilir bir düzey indirebildiğine;
- Sözleşmenin (denetim) konusunun, belirli topluluklar ya da genel kamuoyu için önemli olan organizasyonla ilgili olduğunda,
- Pasif hissedarların, eşdeğer-mülkiyet birimi sahiplerinin, ortakların, ortak girişimcilerin, fayda sağlayıcıların ya da benzer diğer tarafların büyük bir kısmının, sözleşme raporunu aldıkları ve güveniyor oldukları durumda,
- Önemli bir risk tespit edilmişse ve sözleşmenin kabulü ya da devam ettirilmesi kararıyla ilgiliyse;
- İşletmenin sürekliliğini devam ettirme yeteneği hakkında soru işaretleri varsa ve üçüncü taraf kullanıcılarına (yönetim dışındaki) olası etkileri önemliyse,
- Türevler ve varlıklar, hisseye-dayalı tazminatlar, sıra dışı finansal araçlar, yönetim tahminlerinin yoğun olarak kullanımı gibi yeni ve oldukça karmaşık özellikli işlemlere ve üçüncü taraf kullanıcılarının üstünde potansiyel olarak ciddi etkileri olan yargılara dahil olan kullanıcılara ciddi etkiler ve riskler varsa,
- İşletme büyük bir özel işletme ise (ya da ilgili grup aynı sözleşme sorumlu ortağının sorumluluğu altında ise) ve
- Müşteri tarafından ödenen toplam ücretler, TMM için büyük bir oranı temsil ediyorsa (örneğin, % 10–15'ten fazla).

Ayrıca, bir sözleşme zaten başladıktan hemen sonra, denetimin kalite kontrol incelemesini tetikleyecek faktörler de olabilir. Bunlar aşağıdaki durumları kapsayabilir:

- Sözleşme (denetim) riskinin, sözleşme sırasında yükselmiş olması, örneğin müşterinin, şirketi ele geçirme konusuna odaklanması,
- Raporun içinde bulunulan durumlara uygun olmadığına dair sözleşme (denetim) ekibinin üyeleri arasında endişe olması,
- Finansal tabloların yeni ve önemli kullanıcılarının belirlenmesi,
- Müşterinin, sözleşme kabulü sürecinde mevcut olmayan ciddi bir davaya konu olması,
- Sözleşme (denetim) sırasında tespit edilen düzeltilmiş ve düzeltilmemiş yanlış beyanların önemi ve niteliğinin endişe verici olması,

- Ciddi muhasebe konuları ya da denetim kapsamı sınırlandırmaları hakkında yönetimle anlaşmazlık olduysa ve
- Kapsam kısıtlamaları varsa.

TMM'nin politikası tarafından belirlendiği üzere diğer gerekli kriterlerin bir listesini verin. Her bir TMM kendi DKKİ kriterini belirleyecektir. Daha fazla bilgi için Rehberin Bölüm 5.6'ya bakınız.

5.4.1 Denetim Kalite Kontrol İncelemesinin Niteliği, Zamanlaması ve Kapsamı

Bir DKKİ yapma kararı, sözleşme kriterleri karşılıyor olsa bile, ve DKKİ'nin kapsamı, sözleşmenin karmaşıklığına ve bununla ilişkili risklere bağlı olacaktır. Bir DKKİ, TMM'nin sözleşmeye dair sorumluluğunu azaltmaz.

DKKİ asgari olarak aşağıdakileri içerecektir:

- TMM ile önemli konuların görüşülmesi,
- Finansal tablolar ya da diğer önemli noktalarla ilgili bilgiler ve taslak raporun gözden geçirilmesi,
- Sözleşme (denetim) ekibi tarafından yapılan önemli yargıların ve ulaşılan sonuçları destekleyen seçilmiş çalışma kağıtları dosyasının belgelerinin incelenmesi ve
- Rapor hazırlanırken ulaşılan sonuçların değerlendirilmesi ve taslak raporun uygun olup olmadığının dikkate alınması.

KKİU'nun, incelemeyi tamamlamak ve bu incelemenin uygun belgelendirmesini sağlamak için standart kalite kontrol listesi kullanacaktır.

Borsada işlem gören işletmeler için (ve TMM'nin politikasına dahil edilmişse diğer organizasyonlar) DKKİ mutlaka aşağıdakileri de dikkate alacaktır:

- Sözleşme (denetim) ekibinin, belirli bir sözleşme ile ilgili olarak TMM'nin bağımsızlığının değerlendirmesi,
- Fikir ayrılığı içeren konularda veya diğer zor ve tartışmalı konularda uygun istişarenin yapılıp yapılmadığı ve bu istişarelerden ortaya çıkan sonuçlar, ve
- İncelenmek üzere seçilen belgelendirmenin, önemli yargılarla ilgili çalışmayı yansıtıp yansıtmadığı ve ulaşılan sonuçları destekleyip desteklemediği.

TMM, DKKİ için yayın tarihinden itibaren, bu günlerin ikisi incelemenin açılışı ve tamamlanmasına paylaştırılarak, asgari **[TMM'nin politikasına göre gün sayısını girin]** iş gününe olanak vermelidir. Daha büyük, daha karmaşık sözleşmelere ayrılacak süre doğal olarak mutlaka daha uzun olmalıdır. Sözleşme raporu tarihi, denetim kalite kontrol gözden geçirmesi bitmeden önce olmayacaktır.

5.4.2 Denetim Kalite Kontrol İnceleme Uzmanı (KKİU)

TMM, KKİU'ların atanmasına ilişkin kriterlerin konulmasından ve bu kişilerin uygunluğunun belirlenmesinden sorumludur.

KKİU mutlaka tarafsız, bağımsız ve bu rolü yerine getirmek için zamanı olan, uygun nitelikteki dışarıdan bir kişi olmalıdır. Bu rolde hizmet etmek için uygun olan bir adaya genel olarak atfedilen özellikler, mevcut muhasebe ve denetim standartları hakkında üstün teknik bilgi ve kıdemli bir düzeyde gösterilebilecek bir deneyim derinliğini kapsar.

KKİU, sözleşme (denetim) ekibinin üyesi olamaz ve doğrudan ya da dolaylı olarak kendi işini inceleyemez ya da sözleşmenin performansı ile ilgili önemli kararlarda bulunamaz.

Sözleşme (denetim) ekibinin, sözleşme süresinde KKİU ile istişarede bulunması olağan dışı değildir. Bu durum normalde, TMM'nin (ve KKİU değil) nihai kararı verdiği ve sorunun aşırı derecede önemli olmadığı sürece, KKİU'nun tarafsızlığını normalde tehlikeye atmayacaktır. Bu süreç, daha sonra sözleşmede olan fikir ayrılıklarını önleyebilir.

Eğer KKİU'nu tarafsızlığı, belirli bir konu hakkındaki istişareden sonra tehlikeye girerse, muhasebe/denetim firması başka bir KKİU atmalıdır.

6. İzleme

Kalite kontrol politikaları ve prosedürleri, TMM'nin iç kontrol sisteminin anahtar kısmıdır. İzleme, kalite kontrol sisteminin ayrı bir bileşenidir. İzleme temel olarak, kalite kontrol sisteminin anlaşılması ve - görüşmeler, üzerinden geçme testleri ile sözleşme dosyaları ve kalite kontrol sisteminin işleyişiyle ilgili diğer belgelerin teftişi yoluyla (örneğin, eğitim ve sürekli mesleki gelişim kayıtları ve bağımsızlık teyitleri) - bu kontrol sisteminin tasarlanıp etkili bir biçimde işleyip işlemediği ve hangi derecede tasarlanıp etkili bir şekilde işlediğinde yapılır. İzleme ayrıca, özellikle eğer zayıflıklar bulunduysa veya mesleki standartlar ve pratikler değişmişse sistemi geliştirmek için öneriler geliştirmeyi de kapsar.

TMM, izleme süresinin sorumluluğunu, uygun bir biçimde deneyimli ve bağımsız bir tarafa (gözlemci) büyük ihtimalle dışarıdan bir kişi görevlendirecektir.

TMM ve gözlemci mutlaka, kalite kontrol sisteminin sürekli etkililiğini en son yaşanan gelişmeler ışığında teftiş etme ve kontrollerin etkili bir biçimde çalıştığı ve kasten atlanmadığı ya da niyet edilenden daha az zorlayıcılıkla uygulanmamasını sağlamak için sözleşme dosyası düzeyinde resmi bir izleme yoluyla kontrollerin belirli aralıklarla test edilmesi gereksinimine dikkat edeceklerdir.

TMM ve gözlemci ayrıca [**ilgili mesleki birlik ya da enstitünün adını girin**] büro teftiş ve lisanslama rejiminden alınacak tüm geri bildirimleri dikkate alacaktır. Ancak bu TMM'nin kendi izleme programının yerini tutmaz.

6.1 İzleme Programı

Kalite kontrol politika ve prosedürlerinin uygulanmasını izleme sorumluluğu, genel olarak kalite kontrol sorumluluğundan ayrıdır.

Kalite kontrol sistemi, TMM'ye, politikanın ve kalite kontrolün ciddi ve sürekli ihlalinin, yeniden olması ya da gözden kaçmasının muhtemel olmadığına makul güvencesini vermek üzere tasarlanmıştır. İzleme programının amacı, TMM'nin kalite kontrol sistemiyle ilgili politika ve prosedürlerinin, ilgili, yeterli ve etkili bir biçimde çalıştığına dair makul güvence edinmede TMM'ye yardımcı olmaktır. Program ayrıca, büro ve düzenleyici inceleme kurallarıyla uyumu sağlamaya yardımcı olacaktır.

TMM ve personel mutlaka bu kişinin kalite kontrol sisteminin vazgeçilmez bir parçası olduğunu göz önünde bulundurarak gözlemciyle birlikte işbirliği yapar. Gözlemcinin bulgularıyla mutabık olmama, uymama ya da bunları dikkate almama, TMM'nin anlaşmazlık çözümü süreci (bakınız, bu el kitabının bölüm 5.3'ü) vasıtasıyla çözülecektir.

İncelemeyi yürüten uygun nitelikteki dışarıdan kişi/kişiler, TMM'nin izleme için kurduğu prosedürleri takip edecektir.

6.2 Teftiş prosedürleri

TMM'nin kalite kontrol sisteminin izlenmesi, yıllık bazda tamamlanacaktır. İzleme programının bir parçası olarak, sözleşme (denetim) ekibine önceden uyarı vermeden seçilebilecek, tamamlanmış sözleşmelerin bir seçkisi teftiş edilecektir.

Gözlemci teftişi tasarlarken, önceki izlemenin sonuçlarını, personele verilen yetkinin niteliği ve kapsamı, TMM'nin bürosunun niteliği ve karmaşıklığı ile TMM'nin müşterisiyle ilişkili özel riskleri dikkate alacaktır.

TMM, aşağıdakileri içerecek, uygun teftiş belgelendirmesini hazırlaması için gözlemciyi yönlendirecektir:

- Kalite kontrol sisteminin değerlendirilen unsurlarından alınan sonuçlar,
- TMM'nin uygun bir biçimde kalite kontrol politikalarını ve prosedürlerini uygulayıp uygulamadığının değerlendirilmesi,
- Sözleşme raporunun, içinde bulunulan durumlara uygun olup olmadığının değerlendirilmesi,
- Her tür eksikliğin, bunların niçin ortaya çıktığının altında yatan nedenler, bunların etkilerinin tespiti ve ilave eylemlerin gerekli olup olmadığına dair bir kararı, bu eylemin detaylı olarak tanımlanması ve
- Ulaşılan sonuçlar ve kararların (TMM'ye sağlanan), düzeltici önlemler ve gereksinim duyulan değişiklik önerileriyle birlikte bir özeti.

TMM, raporu incelemek ve sistem, roller ve sorumluluklar, disiplin işlemleri, kabul ve belirlendiği üzere diğer konulara yapılacak düzeltici önlemler ve/veya değişiklikler yapma konusunda karar almak için gözlemciyle (diğer uygun personel yanında) toplantı yapacaktır.

6.3 Eksiklikleri Değerlendirme, Tebliğ Etme ve İyileştirme

TMM, tespit edilen bu eksikliklerin, kalite kontrol sisteminde yapısal aksaklıkları mı gösterdiği yoksa TMM ya da belirli bir personelin uyumsuzluğunu mu gösterdiğini dikkate alacaktır. TMM ayrıca, gözlemci tarafından tespit edilen ve raporlanan tüm eksiklikleri, iyileştirme önlemleri önerileri ile birlikte ilgili personele iletacaktır.

Raporlanan eksiklikleri ele alan öneriler, bu eksikliklerin altında yatan sebepleri ele almaya odaklanacak ve aşağıdakilerin bir ya da daha fazlasını içerecektir:

- Bireysel sözleşme ya da personel ile ilgili uygun düzeltici önlem almak; (örneğin, aşağıdaki bölüm 6.4.1'de belirtildiği üzere),
- Bulguları İK'ya iletmek
- Kalite kontrol politika ve prosedürlerini değiştirmek ve
- Bu el kitabının bölüm 4.4'ü ile aynı çizgide disiplin önlemleri almak.

Eğer TMM uygunsuz bir sözleşme raporu yayınlamış ya da sözleşme raporunun konusu yanlış beyan ya da tutarsızlık içeriyor gözüküyorsa, TMM mesleki standartlar ile düzenleyici ve yasal kurallar ile uyum için hangi ilave önlemlerin uygun olacağını belirleyecektir. Böyle bir durumda, TMM ayrıca yasal danışmanlık almayı da düşünecektir.

Eğer eksikliklerin, sistematik ya da tekrarlayan olduğu belirlenmişse ivedi düzeltici önlemler alınacaktır. Pek çok durumda, bağımsızlık ve çıkar çatışmasıyla ilgili olan eksiklikler acil düzeltici önlem gerektirecektir.

6.4 İzleme Sonuçları Raporu

Kalite kontrol sisteminin değerlendirmesini tamamladıktan sonra gözlemci mutlaka sonuçları TMM'ye rapor etmelidir. Bu rapor mutlaka TMM'nin gerektiği yerlerde ivedi ve uygun önlemleri almasına olanak verecek kadar yeterli olmalı ve yapılan prosedürlerin bir tanımını ve bu incelemeden çıkarılan sonuçları da içermelidir. Eğer, sistematik, tekrarlayan ya da ciddi eksiklikler not edilmişse, rapor mutlaka bunları çözmek için alınan ya da önerilen önlemleri de içermelidir.

Gözlemcinin raporu, asgari olarak aşağıdakileri içerecektir:

- Yapılan izleme prosedürlerinin tanımı,
- İzleme prosedürlerinden çıkarılan sonuçları ve
- Uygun olan yerlerde, sistematik, tekrarlayan ya da diğer önemli eksikliklerin açıklaması ile bu eksiklikleri gidermek için her tür ilave öneriler ile birlikte alınan bütün önlemlerin bir tanımı.

TMM Gözlemcinin Raporu örneğini girin

6.4.1 Uyumsuzluk

TMM'nin kalite kontrol sistemiyle uyumsuzluk, özellikle eğer bir personel TMM'nin politikasına uymayı kasten reddetmişse, önemli bir sorundur.

Kalite kontrol sistemi kamu yararını korumak için uygulamada olduğundan, TMM kasten uyumsuzluğu mutlaka şeffaf ve katı bir biçimde ele alacaktır. Kasten uyumsuzluk, performansı için bir plan kurmak, performans incelemesi ve promosyon ve ücret artışı fırsatlarının yeniden dikkate alınması ve istihdamın nihai olarak sonlandırılması da dahil olmak üzere, bir dizi yolla ele alınacaktır.

6.5 Şikayetler ve Suçlamalar

TMM, muhasebe/denetim firması tarafından yapılan işin mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uymada başarısız olmayla ilgili şikayetler ve suçlamalarıyla ve muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol sistemiyle uyumsuzluk suçlamalarıyla ilgili tüm konuları yönetir.

Şikayetler ve suçlamalar (özellikle de personelin birbirine ya da müşterilere karşı yaptığı müşteri işi ile ilgili olarak gerekli özeni göstermede başarısızlık, ya da mesleki veya yasal görevlerin diğer ihlalleri) ciddi konulardır. TMM, muhasebe/denetim firmasının mesleki sorumluluk sigorta şirketini bilgilendirme ve/veya yasal öneri alma konularına ciddi önem verecektir. Eğer herhangi bir belirsizlik varsa, TMM başka güvenilir meslektaşlarla istişare edecektir.

Bir müşteri ya da diğer üçüncü taraftan alınan herhangi bir şikayet, konuya bakıldığı ve konu uygun bir biçimde araştırıldıktan sonra bir cevap verileceği belirtilerek en erken pratik anda cevaplayacaktır.

TMM, eğer bir şikayet ya da suçlama ortaya çıkarsa takip edilecek prosedürleri detaylandıran prosedürlerin eşlik ettiği bir tanımlanmış politika bulundurur.

Bu süreç, tüm personel dışlanma korkusu hissetmeden endişelerini dile getirmelerini sağlar.

Böyle bir durumda izlenecek olan süreçleri tanımlayabilecek ilave SP politikası ya da prosedürlerini girin. Daha fazla bilgi için Rehberin Bölüm 6.6'ya bakınız.

Eğer soruşturulma, muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol politikalarının ve prosedürlerinin tasarımında ya da işleminde eksiklikleri ya da bir ya da daha fazla kişi tarafından muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol sistemiyle uyumsuzluğu ortaya çıkarırsa, TMM aşağıdakilerin bir veya daha fazlasını içeren uygun önlemleri alacaktır:

- Bireysel sözleşme ya da personel ile ilgili uygun düzeltici önlem almak; (örneğin, yukarıdaki bölüm 6.4.1’de belirtildiği üzere),
- Bulguları İK’ya iletmek
- Kalite kontrol politika ve prosedürlerini değiştirmek ve
- Bu el kitabının bölüm 4.4’ü ile aynı çizgide disiplin önlemleri almak.

7. Belgelendirme

7.1 Muhasebe/Denetim Firmasının Politika ve Prosedürlerinin Belgelendirilmesi

TMM, tüm sözleşmelerde ve TMM'nin genel kullanımı için (TMM el kitabı / sözleşme şablonlarında oluşturulduğu üzere) şart konulan belgelendirme düzeyi ve kapsamını belirten politika ve prosedürleri belirler. TMM, izleme prosedürlerini yapanlara muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol sistemiyle uyumunu değerlendirmelerine olanak verecek kadar uzun bir süre ya da yasa veya düzenleme tarafından isteniliyorsa daha uzun bir süre kalite kontrol sisteminin her bir unsurunun işleyişinin kanıtını sağlamak üzere uygun belgelendirme gerektiren politika ve prosedürleri belirleyecektir.

Bu politikalar, belgelendirmenin aşağıdakilerin kanıtını sağlamak için yeterli ve uygun olduğunu temin eder:

- TMM'nin kalite kontrol sisteminin her unsuruna bağlılık, ve
- Her sözleşme raporunun, DKKİ'nin rapor tarihinde veya öncesinde tamamlanmış olduğunun kanıtıyla birlikte, mesleki ve TMM standartları ile düzenleyici ve yasal kurallara göre yayınlandığının desteği.

7.2 Denetimde Belgelendirme

Sözleşme belgelendirmesinin aşağıdakileri içermesi TMM'nin politikasıdır:

- Sözleşme planlama kontrol listesi ya da notu,
- Etik kurallarıyla ilgili olarak tespit edilmiş sorunlar (uyum gösterme dahil),
- Bağımsızlık kurallarıyla uyum ve bu sorunlarla ilgili olarak tüm tartışmaların belgelendirilmesi;
- Müşteri ilişkisinin kabulü ve devamı ile ilgili olarak ulaşılan sonuçlar,
- Finansal tabloda ya da tasdik düzeyinde hile ya da hata nedeniyle önemli yanlış beyan riskinin değerlendirilmesi için yapılan prosedürler;
- Sonuçlar ve kararlar da dahil olmak üzere değerlendirilmiş riski karşılamak amacıyla oluşturulan prosedürlerin niteliği, zamanlaması ve kapsamı,
- İstişarelerin niteliği, kapsamı ve bunlardan çıkarılan sonuçlar,
- Yayınlanan ve alınan tüm iletişimler,
- Rapor tarihinde ya da öncesinde tamamlanmış DKKİ'nin sonuçları,
- İnceleme uzmanının, yapılan ciddi yargıların ve alınan kararların uygunsuz olduğuna inanmasına neden olabilecek çözülmemiş konuların olmadığına dair teyit,
- Yeterli, uygun denetim kanıtının biriktirildiği ve değerlendirildiği ve yayınlanacak raporu desteklediğine dair sonuç ve
- Uygun imzalar da dahil dosya kapama.

Arzu edilirse, ilave asgari sözleşme belgelendirme kurallarını girin. Daha fazla bilgi için Rehberin Bölüm 7.3'e bakınız.

TMM'nin politikası, sözleşme dosyasının nihai toparlanmasının, **[gün sayısını belirtin, normal olarak denetçinin rapor tarihinden sonra 60 günü geçmez]** içinde olmasını gerektirir.

Aynı konu bilgisi için eğer iki ya da daha fazla rapor yayımlanmışsa, TMM'nin politikası, sözleşme dosyasının, her bir rapor sanki ayrı bir sözleşmeymiş gibi toparlanması için zaman sınırlamasını belirtmelidir.

Herhangi bir türdeki sözleşme belgelendirmesi mutlaka, izleme prosedürlerini yapanlara TMM'nin kalite kontrol sistemiyle uyumunun derecesini değerlendirmelerine olanak verecek şekilde ve aynı zamanda muhasebe/denetim firmasının gereksinimleri, mesleki standartlar, yasa ya da düzenlemeler tarafından istenilen **[saklama süresini belirtin, normal olarak denetçi raporunun tarihinden ya da eğer daha sonraysa, grup denetçisinin raporunun tarihinden itibaren 5 yıldan daha kısa değildir]** az olmayan bir süre saklanmalıdır.

7.3 Denetim Kalite Kontrol İncelemesinin Belgelendirilmesi

TMM tarafından görevlendirilen, KKİU kapasitesinde hizmet veren her bir meslek mensubu mutlaka, incelemenin yapıldığına dair belgelendirme sağlamak için TMM'nin hazırlanmış DKKİ kontrol listesini tamamlamalıdır. Bu mutlaka aşağıdakileri doğrulayan teyit ve destekleyici kanıtlar ya da çapraz referanslar içermelidir:

- Uygun nitelikteki dışarıdan meslek mensubu/mensupları, bir DKKİ için gerekli olan prosedürleri yerine getirmiş olduğunu,
- İncelemenin, sözleşme raporu tarihinde ya da öncesinde tamamlandığını,
- Sözleşme (denetim) ekibinin yaptığı önemli yargılar ile varılan sonuçların uygun olmadığına inanmasına neden olabilecek hiç bir çözülmemiş konunun, KKİU'nun gözüne çarpmadığı;

7.4 Dosya Erişimi ve Saklanması

TMM, sözleşme belgelendirmesinin gizliliği, saklanması, bütünlüğü, erişilebilirliği ve geri alınabilirliğini sürdürmek için tasarlanmış, kurulu politika ve prosedürlere sahiptir.

Bu politikalar, sözleşme belgelendirmesinin TMM'nin gereksinimlerini karşılamaya yetecek bir süre saklanmasını sağlamak üzere yasa ve düzenlemelere göre çeşitli saklama kurallarının dikkate alınmasını içerir.

Tüm çalışma kağıtları, raporlar ve müşteri tarafından hazırlanan çalışma kağıtları dahil TMM tarafından hazırlanan diğer belgeler gizlidir ve yetkisiz erişimden korunacaktır.

TMM mutlaka çalışma kağıtlarını incelemeye yönelik tüm dış talepleri onaylamalıdır. Çalışma kağıtları, aşağıdaki durumlar hariç üçüncü taraflara verilmeyecektir:

- Müşteri, yazılı olarak açıklamaya yetki veriyse,
- Bilgiyi açıklamak için bir mesleki görev varsa,
- Açıklama bir yasal ya da adli süreç tarafından isteniyorsa veya
- Açıklama yasa ya da düzenleme tarafından isteniyorsa.

Yasa tarafından yasaklanmadığı sürece TMM mutlaka, çalışma kağıtlarını incelemeye açmadan önce müşteriyi bilgilendirmeli ve yazılı yetki almalıdır. Muhtemel bir alıcı, yatırımcı ya da borç verenden dosyaları inceleme talebi olduğunda bir yetki mektubu mutlaka alınmalıdır. Eğer müşteri, bilgiyi açıklamaya yetki vermez ise yasal danışmanlık alınacaktır.

Dava ya da muhtemel dava ya da düzenleyici ya da idari işlemler durumunda, TMM'nin hukuk müşavirinden onay almadan çalışma kağıtları verilmeyecektir.

TMM'nin politikası, aşağıdaki dosya tiplerinin her biri için uygulanacak saklanacak yıl sayısını belirtir:

Sürekli dosyalar	[yıl sayısı]
Vergi dosyaları	[yıl sayısı]
Finansal tablolar ve raporlar	[yıl sayısı]
Yıllık ya da dönemsel çalışma kağıtları	[yıl sayısı]
Yazışmalar	[yıl sayısı]

Eski müşteri çalışma kağıtları ve dosyalarının asgari saklanma süresi **[yıl sayısı]** olacaktır.

Kurum dışında saklanan tüm dosyaların erişilebilir, daimi kayıtlarının tutulacak ve her bir arşiv dolabı, kolay bir biçimde tanımlanma ve arandığında bulunması için uygun bir biçimde etiketlenecektir. TMM, herhangi bir dosya imhasını onaylayacak ve imha edilen tüm materyallerin daimi kayıtlarını tutacaktır.

7.5 Şikayetler ve Suçlamalar

Muhasebe/denetim firmasına karşı yapılan şikayetler ve suçlamalar, TMM'nin cevabıyla birlikte belgelendirilecektir.

Ek: UKKS 1'in Kalite Kontrol El Kitabı İle Eşleştirilmesi

Aşağıdaki tablo, UKKS 1 ile Kalite Kontrol El Kitabının karşılık gelen bölümleri ve paragrafları (parantez içinde gösterilen) arasındaki ilişkiyi göstermektedir.

UKKS 1 Paragraf	KG El Kitabı Bölüm (paragraf)	UKKS 1 Paragraf	KG El Kitabı Bölüm (paragraf)
1-10	Gerekli görülme ³	37	5.4.1 (2)
11	Genel Politika Bildirimi (1)	38	5.4.1 (4)
12	Kapak sayfası (gölgelendirilmiş alan)	39	5.4.2
13-17	Gerekli görülme ⁴	40	5.4.2
18	1.1 (2)	41	5.4.2
19	1.1 (4)	42	7.3
20	2	43	5.3
21	2.1	44	5.3 (6)
22	2.1 (4, 5, 6)	45	7.2 (2)
23	2.1 (8, 9)	46	7.4
24	2.1 (7)	47	7.4
25	2.1.1 ve 2.1.2	48	6 (1, 2), 6.1 (2) ve 6.2 (1)
26	3.1	49	6.3 (1)
27	3.1.1 - 3.1.3	50	6.3 (1)
28	3.1.3 (2) ve 3.2	51	6.3 (2)
29	4	52	6.3 (3)
30	4.3	53	6.4
31	4.3 (1)	54	Gerekli görülme ⁵
32	5	55	6.5
33	5 (5)	56	6.5 (6)
34	5.2	57	7.1
35	5.4	58	7.1
36	5.4.1	59	7.5

3 Bu paragraflar, standardın kapsamı, yetkisi ve yürürlük tarihini göstermektedir.

4 Bu paragraflar El Kitabının içinde yer almaktadır.

5 Bu paragraflar sadece network firmalarına uygulanır.

ÖRNEK
KALİTE KONTROL EL KİTABI
İKİ İLE BEŞ ORTAKLI MUHASEBE / DENETİM
FİRMASI

Örnek El Kitabı – Kimin için? Rehberi nasıl kullanalım?

Bu örnek el kitabında önerilen politika ve prosedürler, iki ila beş ortaktan oluşmuş muhasebe/denetim firmaları içindir ve bu tür firmalara UKKS 1'e uygun bir kalite kontrol sistemi kurmaları ve uygulamaya koymalarında yardımcı olmak üzere tasarlanmıştır. Bu el kitabının içeriği, her bir muhasebe/denetim firmasının durumuna uydurmak için incelenmeli ve değiştirilmelidir. Liderlik pozisyonlarını belirlemek için kullanılan kısaltmalar, muhasebe/denetim firmasında kullanılan unvanları yansıtmak için değiştirilmelidir. UKKS 1 ve *Uluslararası Kalite Kontrol, Denetim, İnceleme, Diğer Güvence ve İlgili Hizmetler Bildirimleri* içerisinde tanımlanan kelime ve ifadeler, bu el kitabında da aynı anlamdadır.

Bu el kitabının amaçları için, "personel" terimi muhasebe/denetim firmasının iş verdiği tüm uzmanlar da dahil, ortaklar dışındaki meslek mensuplarıdır.

İçindekiler

Genel Politika Bildirimi	03
Tüm Ortak ve Personelin Genel Görevleri ve Sorumlulukları	03
1. Firma İçinde Kalite Konusundaki Liderlik Sorumlulukları	05
1.1 Firma Kültürü İçin Yönetimin Yaklaşımı.....	05
1.2 Liderlik Pozisyonları	05
2. İlgili Etik Kurallar	06
2.1 Bağımsızlık.....	06
3. Müşteri İlişkilerinin ve Özel Sözleşmelerin Kabulü ve Devam Ettirilmesi	10
3.1 Kabul ve Devam Ettirme.....	10
3.2 Sözleşme (Denetim) ya da Müşteri İlişkisinden Çekilme.....	11
4. İnsan kaynakları	13
4.1 İşe Alma ve Tutma.....	13
4.2 Eğitim ve Sürekli Mesleki Gelişim (SMG).....	14
4.3 Denetim Ekiplerinin Görevlendirilmesi.....	14
4.4 Kalite Kontrol Politikalarının Uygulanması (Disiplin)	15
4.5 Personelin Uyumunu Ödüllendirme.....	15
5. Sözleşme (Denetim) Performansı	17
5.1 Sözleşme Sorumlu Ortağının Görevi	18
5.2 İstişare.....	18
5.3 Fikir Ayrılığı.....	19
5.4 Denetim Kalite Kontrol İncelemesi (DKKİ).....	20
6. İzleme	24
6.1 İzleme Programı	24
6.2 Teftiş Prosedürleri.....	25
6.3 Eksiklikleri Değerlendirme, Tebliğ Etme ve İyileştirme	25
6.4 İzleme Sonuçları Raporu.....	26
6.5 Şikayetler ve Suçlamalar.....	27
7. Belgelendirme	28
7.1 Muhasebe Firmasının Politika ve Prosedürlerinin Belgelendirilmesi.....	28
7.2 Denetimde Belgelendirme	28
7.3 Denetim Kalite Kontrol İncelemesinin Belgelendirilmesi	29
7.4 Dosya Erişimi ve Saklanması.....	29
7.5 Şikayetler ve Suçlamalar.....	30
Ek: UKKS 1'in Kalite Kontrol El Kitabının Eşleştirilmesi	31

Genel Politika Bildirimi

Asgari olarak Uluslararası Kalite Kontrol Standardı (UKKS) 1'in, *Finansal Tabloların Denetimleri ve İncelemeleri ile Diğer Güvence ve İlgili Hizmet Sözleşmelerini Yapan Muhasebe Firmaları için Kalite Kontrol [ya da muhasebe/denetim firmasının ülkesindeki eşdeğer mesleki standartlar ile uygulamadaki düzenleyici ve yasal kurallar]* kurallarını karşılayan bir kalite kontrol sistemi kurmak, uygulamaya koymak, sürdürmek, izlemek ve yürütmek muhasebe/denetim firmasının amacıdır. Kalite kontrol sistemi, muhasebe/denetim firması ve personelinin mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uyduğuna ve firma ya da sözleşme ortakları tarafından hazırlanan sözleşme raporlarının koşullara uygun olduğuna dair muhasebe/denetim firmasına makul güvence sağlamayı amaçlamaktadır.

Misyon bildirgesi ve/veya muhasebe/denetim firmasının hedeflerinin detaylarını veren muhasebe/denetim firmasının belgelerini giriniz. Rehberlik sağlamak için eklenebilecek materyaller için bu Rehberin Genel Politika Bildirimi bölümüne bakınız.

Tüm Ortak ve Personelin Genel Görevleri ve Sorumlulukları

Her bir ortak ve personel, farklı derecelerde, muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol politikalarını uygulamaktan sorumludur.

Tüm ortakların ve personelin en önemli mesajı kalite taahhüdüdür ve bu gündeme aynı derecede taahhütte bulunan kişileri cesaretlendirmek ve desteklemektir.

Yönetici Ortak (YO), kalite kontrol sistemi için nihai yetkiye ve sorumluluğa sahiptir. (İki veya üç ortaklı bir muhasebe/denetim firmasında, YO gibi bir pozisyonun bulunması muhtemeldir. Bu sorumluluk, örneğin, yönetim kurulu genelinde paylaşılabilir ya da yıllık ya da başka bir bazda ortaklar arasında dönüşümlü olarak kullanılabilir)

Muhasebe/denetim firmamızın ortak değerleri **[Firmanın kültürünün yansıttığı şekliyle ortak değerleri belirleyin]** içerir.

Tüm ortaklar ve personelin aşağıdaki rehberlere uyması gerekmektedir:

- Etik davranışa ve hizmet kalitesine birincil öncelik olarak uymak; ticari hususlar yapılan işin (denetim ve güvence hizmeti) kalitesinin önüne geçmemelidir,
- IESBA Etik Kurallar El Kitabının¹ okunması, anlaşılması ve takip edilmesi,
- Bağımsızlığa yönelik önlemleri belirleme, açıklama ve belgelendirmede ve belirlenen önlemleri ele almada ve yönetmede izlenecek süreçlerde ortak ve personelin sorumluluklarını anlamak,
- Bağımsızlığın zarar görebildiği (ya da öyle görüldüğü) durumlardan kaçınmak,
- Bunların kanıtları olarak kayıtların tutulması da dahil olmak üzere, sürekli mesleki gelişim kurallarına uymak,
- Meslekteki güncel gelişmelerin, uygulamadaki finansal raporlama çerçevesi ve güvence standartlarının (örneğin UFRS ve UDS'ler), açıklama ve muhasebeleştirme uygulamalarının, kalite kontrol, muhasebe/denetim firmasının standartları ile ilgili sektör ve müşteriye özgü gelişmelerin takibinde kalmak,

1 Ya da üye meslek kuruluşunun etik kuralları

- Gereksinim duyulduğunda ve talep edildiğinde, bilgi ve deneyim paylaşımı yoluyla onlara yardım etmek ve müşteri hizmetlerinin kalitesini artırmak üzere diğer ortaklara ve personele kibar bir biçimde yardım sağlamak;
- Denetim ve büro faaliyetlerine harcanan zamanı (hem ücretlendirilebilen hem de ücretlendirilemeyen) izlemek ve tanımlamak üzere zaman kayıtları (muhasebe/denetim firmasının zaman ve faturalama sistemlerine düzenli olarak girişi yapılan) tutmak;
- Büro ve bilgisayar ekipmanlarını (network ve iletişim kaynakları da dahil) ve diğer paylaşılan varlıkları emniyet altına almak ve düzgün bir şekilde kullanmak ve korumak. Bu, etik, müşteri gizliliğini ve mahremiyetini dikkate alarak firmanın teknolojik kaynaklarını sadece uygun iş amaçları için kullanmayı kapsar;
- Muhasebe/denetim firması ve müşteri verilerini, işletme ve müşteri bilgilerini ve kişisel bilgilerin korunmasını ve tam olarak gizli kalmasını sağlamak;

Muhasebe/denetim firmasının Gizlilik Deklarasyonu örneğini buraya girin.

- Müşteri ya da firma hakkında, muhasebe/denetim firmasında üretilen elektronik temelli bilgilerin, muhasebe/denetim firmasının networkünde uygun bilgi saklama prosedürlerine göre saklandığını sağlamak;
- Muhasebe/denetim firmasının kalite kontrolü, bağımsızlık da dahil olmak üzere etik, gizlilik konularında ciddi ihlaller ya da muhasebe firması kaynaklarının uygunsuz kullanımı (Web ve e-posta sistemleri de dahil) hakkında herhangi bir gözlemini firmanın ortağına ya da müdüre bildirmek;
- Mesleki öneri verildiğinde ya da talep edildiğinde, tüm önemli müşteri iletişim bilgileri kayıtlarının uygun kayıtlarını belgelendirmek ve saklamak,
- Bağımsızlık tehlikesi yönetimi, zor ya da tartışmalı konular, fikir ayrılıkları ve çıkar çalışmaları konularında tüm önemli istişare, tartışma, analizler, kararlar ve sonuçların uygun kayıtlarını belgelendirmek ve saklamak ve
- Muhasebe/denetim firmasının, çalışma saatleri, devamlılık, idare, toplantı zaman ve süreleri ile kalite kontrol konusundaki standart uygulamalarının izlenmesi.

Arzu edilirse ilave rehberler girin. Rehberlik sağlamak için eklenebilecek materyaller için bu Rehberin Genel Politika Bildirimi bölümüne bakınız.

1. Muhasebe Firmasında Kalite Konusundaki Liderlik Sorumlulukları

1.1 Firma Kültürü İçin Yönetimin Yaklaşımı

Muhasebe/denetim firmasının ortakları, firma ve firmanın mesleki uygulamalarıyla ilgili tüm önemli konularda karar verir.

Ortaklar, firma içinde bir kalite güvence kültürüne öncülük yapmak ve desteklemek ile sözleşme kalitesini desteklemek için bu el kitabının ve gerekli tüm diğer uygulama destekleri ve rehberliği sağlama ve sürdürme konusunda sorumluluk kabul eder.

Ortaklar, firmanın çalışma ve raporlama yapısının belirlenmesinden sorumludur. Ayrıca, muhasebe/denetim firması kendi aramızdan ya da diğer nitelikli ve yetenekli personel arasından, yıllık ya da başka bir dönemsel bazda, kalite kontrol sisteminin unsurlarından sorumlu olacak kişiyi/kişileri atayacaklardır.

Kalite kontrol sisteminin genel sorumluluğu, Yönetici Ortak'tadır (YO).

Kalite kontrol sistemi için özel sorumluluklar ya da görevler alan tüm kişiler, bu sorumlulukları taşımak için yeterli ve uygun deneyim ve yeteneğe ve gerekli yetkiye sahip olacaktır.

1.2 Liderlik Pozisyonları

Bu kalite kontrol el kitabının genelinde, muhasebe/denetim firması içindeki çeşitli liderlik pozisyonlarına referanslar verilmiştir. Ortaklar, tüm personel her bir ortağın sorumluluklarının açık bir anlayışına sahip olduğu sürece bir ya da daha fazla rolde hizmet verebilir. Bu roller aşağıdaki gibi tanımlanmıştır:

- YO (Yönetici Ortak); Tüm diğer liderlik pozisyonundakiler tarafından yapılan işin etkinliğini izlemekten sorumludur. Küçük ve orta büyüklükteki muhasebe/denetim firmalarında, bu pozisyon ayrıca olağan olarak tüm şikayet ve suçlama konularından da sorumludur. (Bu fonksiyon, iki veya üç ortak muhasebe/denetim firmasında aşağı yukarı eşit olarak paylaşılabilir. Dört ya da beş ortaklı pek çok muhasebe/denetim firmasında, bu fonksiyon bir ortağa verilir ve bu görevlendirmeyi desteklemek üzere yeterli zaman ve ücret ayrılır.)
- KKİU (Kalite Kontrol İnceleme Uzmanı); Sözleşme kalite kontrol incelemesi işlevini yerine getiren tüm meslek mensupları.
- EL (Etik Lideri); Bağımsızlık, çıkar çatışması ile mahremiyet ve gizlilik dahil etik ile ilgili tüm konularda istişare edilmesi ve yanıtlanması gereken kişi. (İki ortaklı bir muhasebe/denetim firmasında bile, bir ortağın etik kurallar ve uygulamalar konusunda daha bilgili ve ilgili olması muhtemeldir. Nispeten daha fazla personelli, üç ila beş ortaklı muhasebe/denetim firmalarında, etik konularda istişare için ortak ya da personel belli bir kişiyi belirlemek yararlıdır.)
- İK (İnsan Kaynakları); Ücretler ve sürekli mesleki gelişim gibi mesleki görevlerle ilgili olarak kayıtların tutulması da dahil tüm insan kaynakları fonksiyonlarından sorumlu olan personel (bir ortak olması gerekmiyor).

2. İlgili Etik Kurallar

Muhasebe/denetim firması ve personeli, asgari olarak Muhasebe Meslek Mensupları için Uluslararası Etik Standartları Kurulu'nun Muhasebe Meslek Mensupları için Etik Kurallar El Kitabı (IESBA Etik Kurallar El Kitabı) içinde belirtilenler ve tüm ilave yerel düzenleyici kurallar dahil olmak üzere ilgili etik kurallara uyacaklardır.

Muhasebe/denetim firması tüm etik konular hakkında Etik Liderin (EL) değerini ve otoritesini bilmektedir. EL'nin aşağıdaki konularda sorumluluğu vardır:

- Muhasebe/denetim firmasının etik politikalarını tutmak,
- Etik ile ilgili olarak gerekli görülen politika değişikliklerini belirlemek (Her gözlemci raporunu takiben bu fonksiyon üzerinde özel bir ilgi konulacaktır - bakınız bu el kitabının bölüm 6'sı),
- Etik ile ilgili konularda (örneğin, bağımsızlık, çıkar çatışması) ortaklar ve personele rehberlik ve danışmanlık sağlamak,
- Tüm kamu yararını ilgilendiren kuruluşların bir müşteri listesini tutmak (bağımsızlık amacıyla),
- Tüm etik konularındaki muhasebe/denetim firması politika ve prosedürleriyle uyumu izlemek,
- Muhasebe/denetim firmasının politikasıyla uyumsuzluk durumlarını YO'ya rapor etmek,
- Etik ile ilgili tüm konular için eğitimi İK ile koordine etmek.

2.1 Bağımsızlık

Ortaklar ve tüm personel mutlaka hem özde hem de görünürde güvence müşterilerinden ve sözleşmelerden bağımsız olmalıdırlar.

Bağımsızlık, aşağıdakilerde izah edildiği üzere ve bunlara göre korunacaktır:

- IESBA Etik Kurallar El Kitabı, özellikle Kısım 290 ve Kısım 291,
- UKKS 1 ve
- Tüm ilave yerel kurallar.

Eğer bağımsızlık tehdidi, uygun önlemler uygulanarak ortadan kaldırılamıyor ya da kabul edilebilir bir düzeye indirilemiyorsa, muhasebe/denetim firması; tehdidi oluşturan eylemi, çıkarı ya da ilişkiyi ortadan kaldıracak ya da sözleşmeyi kabul etmeyi ya da devam ettirmeyi reddedecektir.

Bağımsızlık kurallarıyla uyumsuzluk durumları YO'ya rapor edilecektir. Muhasebe/Denetim Firmasının Bağımsızlık Beyanı formunu buraya girin.

2.1.1 Sorumluluklar — Muhasebe/Denetim Firması

Muhasebe/denetim firması, tüm ortaklar ve personele bağımsızlık tehditlerini anlamalarında, tanımlamalarında, belgelendirmesinde ve yönetmelerinde yardımcı olmak için tasarlanmış politikalar ve prosedürler geliştirme, uygulamaya koyma ve izlemeden ve bağımsızlık sorunlarının çözümünden sorumludur.

EL, tüm tanımlanmış uyumsuzluk durumlarını, sözleşme sorumlu ortağına ve diğer ilgili kişilere iletmekten sorumludur.

EL mutlaka yeterli bir biçimde çözümlenmemiş ya da kabul edilebilir bir düzeye indirilmemiş bağımsızlık tehditlerinin uygun bir çözümünü temin edecek ve uyumsuzluk durumlarını YO'ya rapor edecektir.

EL, bağımsız olunması gerekli olan tüm müşterilerin bir listesini sağlayan bir veri tabanı tutmaktan ve dolayısıyla da bu müşterilerde kimlerin yatırımlarının yasaklandığından sorumludur. Kamu yararını ilgilendiren kuruluşların müşterileri için, veri tabanı ilgili işletmeleri kapsar. Tüm ortaklar ve personel bu veri tabanından ve buna nasıl erişebileceklerinden haberdar edileceklerdir.

YO, aşağıdakiler dahil olmak üzere herhangi bir bağımsızlık tehdidi çözümünde firma adına nihai sorumludur ve dolayısıyla da (eğer gerekliyse diğer ortaklarla istişarede bulunduktan sonra) nihai hararı verir:

- Özel bir sözleşmeden ya da müşteri ilişkisinden çekilme,
- Tehditleri uygun bir şekilde ele almak için belirlenmiş önlemler, eylemler ve prosedürleri saptamak ve uygulamak,
- Denetim (güvence) ekibi üyeleri (ya da diğer ortaklar veya personel) tarafından ortaya çıkarılmış çözümlenmemiş bağımsızlık uyum kaygılarını araştırmak ve soruşturmak,
- Her bir önemli bağımsızlık sorununun süreci ve çözümünün uygun bir biçimde belgelendirilmesini sağlamak,
- Uyumsuzluk için yaptırım talep etmek,
- Potansiyel bağımsızlık endişelerini bertaraf etmek ve ele almaya yardımcı olmak için daha önceden planlama önlemlerini başlatmak ve bunlara katılmak,
- Gerek duyuluyorsa ilave istişareler ayarlamak ve
- Tüm ortakların ve personelin kendi özel durumlarını gözden geçirmelerini ve tüm bağımsızlık tehlikelerini muhasebe firmasına bildirmelerini şart koşan bir politika kurmak ve sürdürmek.

Muhasebe/denetim firması mutlaka tanımlanan tehditlerin ve uygulanan önlemlerin detaylarını belgelendirecektir.

2.1.2 Sorumluluklar — Ortaklar ve Personel

Muhasebe/denetim firması, tüm ortaklardan ve personelden IESBA Etik Kurallar El Kitabında yer alan hükümlerin güncel bilgisine sahip olmalarını bekler. Bu, tüm ortakların ve personelin IESBA Etik Kurallar El Kitabının içeriğini periyodik olarak incelenmesine dair kişisel sorumluluk kabul etmeyi gerektirecektir.

Tüm ortaklar ve personelin IESBA Etik Kurallar El Kitabının Bölüm 290 ve Bölüm 291 ve tüm ilave yerel kurallardan haberdar olmaları ve anlamaları gerekmektedir. Muhasebe/denetim firmasının bağımsızlık politikası, güvence ekibinin tüm üyelerinin, tüm güvence sözleşmeleri ve yayınlanan raporlar için bu kuralları karşılamasını gerektirir.

Tüm ortaklar ve personelin, IESBA Etik Kurallar El Kitabı Kısım 290 ve Kısım 291 ile firmanın bağımsızlık politikalarını anladıklarına ve uyduklarına dair yazılı bir teyidi yıllık olarak firmaya vermeleri gerekmektedir.

Tüm ortakların ve personelin, tüm bağımsızlık tehditleri için kendi özel durumlarını incelemesi ve bu tür herhangi bir tehdit tespit edildiğinde ivedilikle EL'yi bilgilendirmeleri gerekmektedir.

Her bir sözleşme sorumlu ortağı, muhasebe/denetim firmasına, eğer varsa bağımsızlık kuralları üzerindeki genel etkisini değerlendirmek üzere firmaya imkan verecek şekilde, hizmetlerin kapsamı da dahil olmak üzere müşteri sözleşmeleri hakkında ilgili bilgileri sağlayacaktır.

Bu durumu kolaylaştırmak için:

- Güvence sözleşmesine görevlendirilen her bir sözleşme sorumlu ortağı ve personel, müşteriden ve sözleşmeden bağımsız olduğunu sözleşme sorumlu ortağına teyit etmelidir ya da tüm bağımsızlık tehditlerinden sözleşme sorumlu ortağını haberdar etmelidir ki uygun önlemler uygulanabilsin.
- Ortaklar ve personel, bildikleri kadarıyla güvence ekibinin herhangi bir üyesi, açıklama döneminde, muhasebe/denetim firmasının güvence sözleşmesini tamamlayamamasıyla sonuçlanabilecek, IESBA Etik Kuralları El Kitabı Kısım 290 ve Kısım 291 veya diğer yerel kurallara göre yasaklanmış olabilecek, herhangi bir hizmet sağlamışlarsa mutlaka sözleşme sorumlu ortağını haberdar edecektir.

Sözleşme sorumlu ortağı, uygun önlemlerin uygulanması vasıtasıyla herhangi bir bağımsızlık tehdidini ortadan kaldırmak ya da kabul edilebilir bir düzeye indirmek için gerekli ve muhtemel olan her tür makul önlemi alacaktır. Aşağıda bazı önlemler verilmiştir:

- Sözleşme (denetim) ekibi üyesini değiştirmek,
- Bir sözleşmede, uygulanan özel bir iş ya da hizmet çeşidini bırakmak veya değiştirmek,
- Finansal ya da sahiplik çıkarının bırakılması,
- Sözleşme (denetim) ekibi üyesini, sözleşme ile ilgili olarak tüm ciddi karar almadan alıkoymak,
- Müşteri ile olan kişisel ya da ticari ilişkilerin niteliğini sonlandırmak ya da değiştirmek,
- Diğer ortaklar ve personel tarafından ilave inceleme yapmalarını istemek ve
- İçinde bulunulan koşullara uygun diğer makul önlemleri almak.

Sözleşme sorumlu ortağı, sorunu çözmek için alınan önlemleri ivedilikle muhasebe firmasına iletacaktır ki böylece muhasebe/denetim firması ilave önlemler alıp almamayı belirleyebilsin.

Ortaklar ve personel, konunun uygun şekilde yapılandırılmasını belirlemek için ilave istişare ve tartışmayı gerektiren bir bağımsızlık sorunu ortaya çıktığı tüm durumlarda EL'ye ulaştırılacaktır.

Bu sorunlar bir kez belirlendikten sonra belgelendirilecektir.

Eğer bir ortak ya da personel, bağımsızlık sorununun ya da endişesinin uygun bir biçimde ele alındığı ya da çözüldüğü konusunda memnun olmadıysa, bu kişi YO'yu bilgilendirecektir.

2.1.3 Kıdemli Personelin (Ortak Rotasyonu Dahil) Kamu Yararını İlgilendiren İşletmelerin Denetim Sözleşmesi üzerinde Uzun Süreli İlişkisi

Ortaklar ve personel, ortaklar, KKİU ve kamu yararını ilgilendiren işletmelerin tüm denetim sözleşmeleriyle ilgili olarak önemli konular hakkında kilit kararlar ve yargılarda bulunan sözleşme ekibindeki tüm diğer ortakların zorunlu rotasyonu ile ilgili olarak mutlaka IESBA Etik Kuralları El Kitabı Kısım 290 ve diğer yerel kuralları izleyeceklerdir.

IESBA Etik Kuralları El Kitabına (paragraf 290.151) uygun olarak, denetim müşterisinin bir kamu yararını ilgilendiren işletme olması durumunda ve kişinin **[Firmanın politikasına göre kaç yıl olduğunu belirtin, yedi**

yıldan fazla olamaz] bir dönemde baş denetim ortağı olmuşsa, bu kişi **[ilave bir dönem, iki yıldan az olamaz]** geçene kadar sözleşmeye katılmaz. Muhasebe/denetim firmasının kontrolü dışındaki öngörülemez durumlar nedeniyle ve denetim sözleşmesinde kişinin devamlılığının özellikle baş denetim ortağı olarak denetim kalitesi için önemli olduğu nadir durumlarda bir derece esnekliğe izin verilebilir.

Bu durumlarda, tüm önlemleri kabul edilebilir bir düzeye indirmek için eşdeğer önlemler uygulanacaktır. Bu önlemler, asgari olarak, denetim ekibiyle ilişkili olmamış başka bir ortak ya da alternatif bir KKİU tarafından yapılan işin ilave bir incelenmesini kapsayacaktır. Rotasyonun önerilmeyeceği ya da şart koşulmayacağı durumlar ikna edici olmalıdır. Sözleşme sorumlu ortağının ya da KKİU'nun dahil olduğu önemli bir bağımsızlık tehdidi yeniden olduğunda, bu tehdidi kabul edilebilir bir düzeye indirecek gerekli birincil önlem, rotasyon olacaktır.

Denetim (güvence) ekibinin bağımsızlığını değerlendirmek, müşteri kabulü ve devam ettirilmesi prosedürlerinin önemli bir bölümüdür. Değerlendirme herhangi bir kişinin rotasyonunun gerekli olduğu sonucuna varırsa, konu mutlaka EL'ye ulaştırılacaktır.

Bir konu EL'e ulaştırıldığında, bir çeşit rotasyonun gerekli olduğu farz edilecektir.

EL, içinde bulunulan durumları incelendikten ve diğer ortaklarla istişare ettikten sonra, en kısa zamanda, rotasyonun gerekli olup olmadığı konusunda yazılı bir karar sunacaktır. Eğer rotasyon gerekli görüldüyse, YO yeni bir taraf görevlendirecek ve çekilme döneminin uzunluğu ile diğer ilgili kuralları belirleyecektir.

2.1.4 Borsada İşlem Görmeyen İşletmelerin Denetim Sözleşmelerinde Personel Rotasyonu

Borsada işlem görmeyen işletmeler için eğer rotasyon gerekli görülüyorsa, EL, yer değiştirmeyi ve kişinin işletmenin denetimine katılmayacağı dönemi diğer kurallarla uyum için gerekli diğer önlemleri belirleyecektir.

3. Müşteri İlişkilerinin ve Özel Sözleşmelerin Kabulü ve Devam Ettirilmesi

3.1 Kabul ve Devam Ettirme

Muhasebe/denetim firması, bunu yapmak için zaman ve kaynaklar da dahil gereken yeterliliğe sahipse ve etik kurallara uyabilecek ise ve (aday) müşterinin dürüstlüğüne dikkate aldıysa ve yeni sözleşme (aday) müşterisinin dürüstlükten yoksun olduğu sonucunu çıkaracak bir bilgiye sahip değilse ancak yeni sözleşmeler kabul edecek ya da mevcut sözleşmelere ve müşteri ilişkilerine devam edecektir.

Sözleşme sorumlu ortağı, sözleşmenin kabulü ya da devam ettirilmesini, muhasebe firmasının politikalarına ve prosedürlerine göre onaylayacak ve bu onayı belgelendirecektir.

3.1.1 Aday Yeni Müşteriler

Aday müşterinin değerlendirmesi ve resmi kabulü, herhangi bir müşteri teklifinin yayınlanmasından önce yapılmalı ve belgelendirilmelidir. Değerlendirme süreci aşağıdakileri kapsayacaktır:

- Müşteriyle ilişkili risklerin değerlendirilmesi ve
- Uygun personel ve üçüncü tarafların (önceki muhasebe/denetim firması dahil) talebi.

Muhasebe/denetim firması ayrıca, hali hazırda mevcut olabilecek her tür online bilginin kullanılması gibi arka plan araştırmalar yapmaya girişebilir.

Yeni bir müşteriyi kabul etmek için bir kez karar verildikten sonra, muhasebe/denetim firması ilgili etik kurallara uyacak (örneğin üye kuruluşun etik kuralları tarafından şart koşuluyorsa eğer önceki firma ile iletişime geçmek) ve yeni müşteri tarafından imzalanmak üzere bir sözleşme mektubu hazırlayacaktır.

3.1.2 Mevcut Müşteriler

Her bir devam etmekte olan sözleşme için süre giden sözleşme için yapılmış önceki ayarlamalar ve planlamalara dayanarak, müşteriye hizmet sunumu sağlamaya devam ettirmenin uygun olup olmadığını dikkate almak ve belirlemek üzere bir belgelendirilmiş müşteri devam ettirme incelemesi gerekecektir. Bu inceleme ayrıca herhangi bir rotasyon kuralının dikkate alınmasını da içerecektir.

3.1.3 Aday Yeni Müşteriler ve Mevcut Müşteriler

Eğer aşağıdaki konuların dikkate alınmasından ortaya çıkan herhangi bir yüksek risk tanımlanmış ise sözleşme sorumlu ortağı diğer ortağın yazılı mutabakatı olmadan, yeni bir sözleşme müşterisi kabulünü ya da mevcut bir müşterinin devam ettirilmesini onaylamayacaktır:

- Ortakların ve personelin, sözleşmeyi yürütmek için yeteri kadar yetkin olup olmadıkları veya makul bir biçimde bu hale gelip gelemeyecekleri (bunun içinde sektör ve konu hakkında bilgi ve düzenleyici ya da raporlama kuralları konusunda deneyim yer alabilir);
- Gereksinim duyulabilecek tüm uzmanlara erişim,
- Sözleşmenin kalite kontrol incelemesini yapmak üzere atanmış kişinin belirlenmesi ve müsaitliği (eğer gerekiyorsa),

- Diğer bir denetçinin ya da muhasebe meslek mensubunun işinin kullanılmasının herhangi bir önerisi (muhasebe/denetim firmasının ya da network firmalarının network üyesi diğer muhasebe/denetim firmaları ile gerekli olabilecek tüm işbirlikleri dahil),
- Denetim (sözleşmenin) raporlama zamanını karşılayabilme yeterliliği,
- Herhangi bir güncel ya da potansiyel çıkar çatışmasının olup olmadığı,
- Tanımlanmış bağımsızlık tehditlerinden herhangi birisini kabul edilebilir bir düzeye indirmek için uygulanmış ve korunan önlemlerin var olup olmadığı veya var olup olmayacağı,
- (Potansiyel) müşterilerin yönetimi ile yönetimden sorumlu olanların ve işletmenin üzerinde kontrolü ve ciddi etkisi olanların kalitesi ile bunların dürüstlüğü, yeterliliği ve ticari saygınlığı (organizasyonu çevreleyen herhangi bir dava yada olumsuz şöhret dahil) ile mevcut ve geçmiş muhasebe firmasının deneyimi,
- Bu kişilerin ve grupların, iç kontrol çevresine yönelik yaklaşımları ve muhasebe standartlarının agresif ya da uygunsuz yorumlanması hakkındaki görüşleri (daha önceden yayınlanmış olan herhangi bir düzeltilmiş raporun ve bu kuralların nitelikleri hakkındaki dikkate alınanlar dahil);
- İşletmenin ticari faaliyetleri ve kuruluşun mali sağlığı dahil işletmenin faaliyetlerinin yapısı,
- Muhasebe firmasının, müşteri tarafından faturalandırılabilen saatleri (kesilen ücretleri) makul olmayan bir düzeyde tutmak için baskı altında olup olmadığı,
- Muhasebe firmasının herhangi bir kapsam kısıtlaması bekleyip beklemediği;
- Suça karışmaya dair herhangi bir işaret olup olmadığı ve
- Önceki muhasebe/denetim firması tarafından yapılan işin güvenilirliği ve bu önceki muhasebe/denetim firmasının iletişime nasıl yanıt verdiği (müşterinin önceki muhasebe/denetim firmasını bırakma nedenleri hakkında bilgiyi de içerecektir).

Arzu edilirse ilave muhasebe/denetim firması politikası ya da kabul kriteri giriniz. Fazla bilgi için Rehberin Bölüm 3,2'sine bakınız.

Eğer müşteri ya da sözleşmeyle ilgili önemli bir risk belirlenirse, konu YO ile tartışılacaktır. YO'nun resmi onayı gerekli olacak ve firma mutlaka bu sorunların nasıl çözüldüğünü belgelendirecektir. Eğer endişeler etikle ilgili konuları içeriyorsa El de mutlaka onay verecektir.

Eğer, bir sözleşmenin kabulünden veya devam ettirilmesinden sonra, muhasebe/denetim firması eğer önceden bilinseydi sözleşmenin reddiyle sonuçlanacak bilgiler elde ederse, firma mutlaka sözleşmeye devam edip etmemeyi dikkate alacak ve normal olarak tüm ilgili mesleki, düzenleyici ve yasal kuralları karşıladığını garanti etmek için pozisyonu ve seçenekleri hakkında yasal öneri arayacaktır.

3.2 Sözleşme (Denetim) ya da Müşteri İlişkisinden Çekilme

Aşağıdaki süreç, sözleşme ya da müşteri ilişkisinden çekilme konusu dikkate alınırken izlenecektir:

- (i) Bir ortak, ilgili gerçekleri ve durumları göz önüne alarak, alınabilecek önlemleri tartışmak için müşterinin yönetimi ve yönetimden sorumlu olan kişilerle bir görüşme yapacaktır.

- (ii) Sonuç olarak eğer çekilmenin uygun olduğu kararlaştırıldıysa, muhasebe/denetim firmasının tüm istişa-
relerin sonuçları, ulaşılan sonuçlar ve bu sonuçların temelleri de dahil olmak üzere çekilmeye neden olan
ciddi konuları belgelendirecektir.

Muhasebe/denetim firması ayrıca, herhangi bir ilgili otoriteye sözleşmeden çekilmeyi rapor etme konu-
sunda mesleki, düzenleyici ya da yasal bir yükümlülüğü olup olmadığını dikkate alacaktır.

- (iii) Eğer muhasebe/denetim firmasını sözleşmeye devam etmeye zorlayan bir mesleki, düzenleyici ya da ya-
sal kural varsa, hukuk müşaviriyle istişare hususu da dahil devam etme kuralı belgelendirilecektir.

4. İnsan Kaynakları

Muhasebe/denetim firması, tüm insan kaynakları konusunda İK'nın değerini ve otoritesini bilmektedir. İK'nın aşağıdaki konularda sorumluluğu vardır:

- Muhasebe/denetim firması, aşağıdakileri yapmak için gerekli yeterliliğe, kapasiteye ve etik ilkelere bağlılığa sahip yeterli personeli olduğuna dair makul güvence sağlamak üzere tasarlanmış politikalar ve prosedürleri kuracaktır:
 - Sözleşmeleri (denetimi) mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uygun olarak gerçekleştirmek; ve
 - Muhasebe/denetim firmasının ya da sözleşme ortaklarını koşullara uygun raporlar vermesini sağlamak.
- İş kanunu ve düzenlemelerinden kaynaklanan ve piyasada rekabetçi kalmaya devam etmek için gerekli politika değişikliklerini tanımlamak,
- İlgili konularda insan kaynağı hakkında rehberlik sağlamak,
- Performans değerlendirme sistemlerinin devamlılığı,
- İstenildiği gibi, duruma uygun özel önlemler ya da prosedürler önermek (örneğin, disiplin, işe alım),
- Tüm personel için yıllık eğitim ve mesleki gelişim planı geliştirmek ve sürekli olarak izlemek;
- Oryantasyon eğitiminin geliştirilmesi ve sağlanması ve
- Personel dosyalarının tutulması (yıllık bağımsızlık deklarasyonları, gizlilik bildiremeleri ile eğitim ve sürekli mesleki gelişim raporları dahil).

4.1 İşe Alma ve Tutma

YO ve İK mutlaka müşterilerin gereksinimlerini karşılamak için muhasebe/denetim firmasının gerekli kapasite ve yetkinliğe sahip olduğunu sağlamak üzere mesleki hizmetler kuralını değerlendirmelidir. Bu durum normal olarak, en yüksek olduğu dönemi ve potansiyel kaynak sıkıntılarını belirleme için her bir takvim dönemi süresince sözleşme kurallarının detaylı bir beklentisini geliştirmesi içerecektir.

İK, işe alımla ilgili olarak mevcut başvuru, görüşme ve belgelendirme süreçlerini kullanır. İK, muhasebe/denetim firmasının istihdam etmek için adaylar ararken aşağıdaki unsurları dikkate alacaktır:

- Akademik ve mesleki belgeleri doğrulamak ve referansları kontrol etmek,
- Adayın öz geçmişindeki zaman boşluklarını açıklığa kavuşturmak,
- Kredi ve suç kayıtlarının kontrollerini dikkate almak
- Muhasebe/denetim firmasının yıllık olarak ve her bir güvence sözleşmesi için yazılı olarak, bağımsız ve çıkar çatışmasından uzak olup olmadığını bildirme kuralını adaya açıklamak,
- Muhasebe/denetim firmasının gizlilik politikalarını anladığı ve uyum gösterdiğine ilişkin bir taahhünameyi imzalama kuralı konusunda adayları bilgilendirmek.

Arzu edilirse, buraya ilave firma işe alım politikası ya da prosedürlerini giriniz. Daha fazla bilgi için Rehberin Bölüm 4.2'ye bakınız.

Muhasebe/denetim firması tarafından tüm yeni personele istihdamın başlamasından sonra pratik olarak en kısa sürede oryantasyon bilgisini sağlanmasını gerekir. Oryantasyon materyalleri, muhasebe/denetim firmasının politikalarının ve prosedürlerinin tam bir kopyasını içerecektir. Tüm yeni personel için bir deneme **[sürenin uzunluğunu belirtin]** süresi uygulanır.

Muhasebe/denetim firması, yetkin meslek mensuplarını elde tutmak ve firmanın sürdürülebilirliğine ve sürekli büyümesine destek sağlamak için personelinin kariyer gelişimini belirlemeye gayret eder.

Muhasebe/denetim firması, programda revizyona gitmenin gerekli olup olmadığını belirlemek için mevcut kaynak gereksinimlerinin bir değerlendirmesi ile birlikte işe alım programının etkinliğini dönemsel olarak inceler.

4.2 Eğitim ve Sürekli Mesleki Gelişim (SMG)

Ortaklar ve personel mutlaka **[ulusal ya da üye kuruluş kurallarını belirtin]** tanımlandığı üzere asgari sürekli mesleki gelişim kurallarını ve kendi düzey ve sorumluluklarına uygun olan tüm ilave tanımlanmış eğitim gereksinimlerini karşılamalıdır.

Dışarıdan mesleki gelişim kurslarına katılım mutlaka İK tarafından onaylanmalıdır.

Ortakların ve personelin, kendi mesleki gelişim kayıtlarını (ve, uygun olduğu yerde, muhasebe/denetim firmasının rehberlerine bağlı kalarak) tutmaktan sorumludur. YO ya da İK, gerekli eğitim ve SMG'nin yerine getirildiğini sağlamak üzere her bir ortak veya personel ile bu kayıtların yıllık olarak toplar ve inceler ve eğer uygunsa, tüm eksiklikleri ele almak üzere gerekli önlemleri belirler.

4.3 Denetim Ekiplerinin Görevlendirilmesi

Bu politikalar ve prosedürler yoluyla, muhasebe/denetim firması her bir sözleşme için uygun ortakların ve personelin görevlendirilmesini (tek tek ve/veya ortaklaşa olarak) sağlayacaktır. Sözleşme sorumlu ortağının sorumlulukları bu el kitabının 5.1 bölümünde ve muhasebe/denetim firması tarafından sunulan sözleşme şablonunda açıkça tanımlanmıştır. Sözleşme sorumlu ortağı, YO ile istişare ederek, ortaklar ve personelin görevlendirilmesini planlar. Sözleşme sorumlu ortağı ayrıca, görevlendirilen kişiler ile bir bütün olarak sözleşme ekibinin, mesleki standartlar ve muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol sistemine göre sözleşmeyi tamamlamak için gerekli yeterliliklere sahip olduğunu garanti etmeden de sorumludur.

Sözleşme sorumlu ortağının kimliği ve rolleri, müşterinin yönetimi ve işletmenin yönetiminden sorumlu diğer taraflara iletilecektir.

Muhasebe/denetim firması, her bir güvence sözleşme için, görevlendirilen sözleşme sorumlu ortağının, mesleki standartlar ve uygulamadaki düzenleyici ve yasal kurallara göre sözleşmesinin yürütülmesinin genel sorumluluğunu üstlenecek gerekli yeterliliklere ve yeterli zamana sahip olduğunun garanti edilmesinden sorumludur.

Bir sözleşme için uygun personelin görevlendirilmesi belirlenirken, bu kişilerin teknik bilgileri, nitelikleri ve deneyimlerine özel önem verilecektir. Rotasyon kurallarıyla dengelenmiş müşteriyle devamlılık da dikkate alınacaktır.

Sözleşme sorumlu ortağı ayrıca, daha az deneyimli personelin gelişimine rehberlik etmek için kıdemli ve kıdemli personel arasında rehberlik etme fırsatlarını da planlayacaktır.

YO, tüm sözleşme planlama konuların nihai sorumluluğa ve yetkiye sahiptir ve sözleşmelerin kalitesini bozmayacak bir çözüme ulaşmak için insan ve diğer kaynak çatışmalarıyla ilgili olarak nihai söz sahibidir.

4.4 Kalite Kontrol Politikalarının Uygulanması (Disiplin)

Muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol sistemi, sadece etkili bir izlemeden daha fazlasını gerektirir. Yürürlüğe koyma süreci gereklidir ve uyumsuzluk, dikkate almama, gerekli özen ve dikkat eksikliği, suiistimal ve boşluklardan yararlanma durumlarında sonuçlar ve düzeltici prosedürler içermelidir.

YO, muhasebe/denetim firmasının disiplin süreci için genel sorumluluğa sahiptir. Düzeltici önlemler, otoriter bir yaklaşımla değil de bir istişare süreciyle belirlenip yönetilirler. Düzeltici önlemler içinde bulunulan durumlara bağlı olacaktır.

Muhasebe/denetim firması politikalarının ve mesleki kuralların ciddi, kasten ve tekrar tekrar çiğnenmesi ya da dikkate alınmaması tolere edilemez. Ortağın ya da personelin davranışının düzeltilmesi için uygun önlemler mutlaka alınmalı ya da kişinin muhasebe firmasıyla ilişkisi kesilmelidir.

Muhasebe/denetim firması tarafından alınan düzeltici önlemler içinde bulunulan durumlara bağlı olacaktır. Bu önlemler aşağıdakileri içerebilir ama bunlarla sınırlı değildir:

- Durumun gerçekleşmesine dahil olmuş kişiyle/kişilerle görüşme yapmak ve sebepleri ve çözümleri tartışmak,
- Danışmanlık ve/veya mentorlük yapmak ve
- Uyumun geliştirildiğini sağlamak ya da müşterinin ya da muhasebe/denetim firmasının çıkarlarını korumak için gerekli olacak, daha güçlü düzeltici önlemlerinin alınacağına dair ilgili personeli uyarmak için aşağıdaki konuları düzenlemek:
 - Kınama (yazılı ya da sözlü),
 - Belli bir sürekli mesleki gelişimi tamamlamak için zorunlu şart,
 - Personel dosyasına konulacak yazılı kayıt,
 - İş akdinin askıya alınması,
 - İş akdinin sonlandırılması veya
 - Meslek kuruluşunun disiplin kurulu ile birlikte dosyalanan resmi bildirim.

Arzu edilirse, bir disiplin sonucu olacak ilave muhasebe/denetim firmasının politika ve prosedürlerini girin. Daha fazla bilgi için Rehberin Bölüm 4.5'e bakınız.

4.5 Personelin Uyumunu Ödüllendirme

Muhasebe/denetim firmasının politikalarıyla uyum, hem süreklilik bazında hem de düzenli bir biçimde planlanmış personel inceleme sürecinde, her bir ortak ve personelin değerlendirmesinde belirgin bir biçimde rol alacaktır.

Uygun ağırlıklandırma; iş performansının değerlendirilmesinde ve muhasebe/denetim firması içindeki ücret düzeylerinde, ikramiye, ilerleme, kariyer gelişimi ve yetkinin belirlenmesinde tespit edilen özelliklere tahsis edilecektir. Kalite, bu tür bir ağırlıklandırmada belirgin bir biçimde rol alacaktır.

Periyodik bir temelde yürütülen performans değerlendirmesi, muhasebe/denetim firması politikası tarafından tanımlandığı üzere şekil ve içeriği içerecektir.

Muhasebe/Denetim Firmasının Performans Değerlendirme formu örneğini giriniz.

5. Sözleşme Performansı

Oluşturulmuş politikaları ve prosedürleri ve kalite kontrol sistemi yoluyla, muhasebe/denetim firması, sözleşmenin mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uygun olarak yapılmasını gerektirir.

Muhasebe/denetim firmasının, genel sistemi, firmanın ve firmanın ortakları ile personelinin sözleşmeleri yeterli ve düzgün bir şekilde planladığına, denetlediğine ve incelediğine ve içinde bulunulan durumlara uygun sözleşme raporları hazırladığına dair makul güvence sağlamak üzere tasarlanır.

Ortak ve personelin sözleşme üzerindeki performansının, mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici şartlarla tutarlı olarak ve bunlara göre olmasını sağlamak üzere firma, müşteri için sözleşme süreçlerini belgelendirmek için örnek çalışma kağıdı şablonu sağlar. Bu şablonlar, mesleki standartlardaki tüm değişiklikleri yansıtmak için güncellenir. Personel bu şablonları, kilit unsurları, riskleri ve her bir sözleşmenin kabulü ya da devam ettirilmesiyle ilgili değerlendirmeleri belgelendirmek için kullanır. Personel, bu konuların mesleki standartlar ve firma politikalarına göre uygun bir biçimde belgelendirilmesi ve her bir sözleşme için değerlendirilmesini sağlamak üzere bu şablonları değiştirirken mesleki yargı kullanmaları için teşvik edilir.

Ayrıca mevcut olanlar; araştırma araçları ve referans materyalleri; bu el kitabında düzenlendiği üzere bir kalite kontrol sistemi; veri ve sistem erişimi güvenliği ve rehberliği dahil uygun sektör-standardında yazılım ve donanım araçları; **[ilgili ülkeyi belirtin]** mesleki gelişim kurallarıyla uyum desteği dahil eğitim ve öğretim politikaları ve programları.

Denetleme ve inceleme sorumlulukları sözleşme sorumlu ortağı tarafından belirlenecektir ve sözleşmeler arasında değişiklik gösterebilir. İnceleme sorumlulukları, daha az deneyimli ekip üyelerinin çalışmalarının, daha deneyimli sözleşme (denetim) ekibi üyeleri tarafından incelenmesi temeline göre belirlenecektir. İnceleme uzmanları, sözleşme (denetim) ekiplerinin aşağıdakileri yapıp yapmadığını dikkate alacaktır:

- Muhasebe/denetim firmasının dosya hazırlama, belgelendirme ve yazışma şablonları ile yazılım, araştırma araçlarını ve sözleşmeye uygun imzalı ve yayınlanmış prosedürleri kullanmak (gerekirse değiştirmek),
- Mesleğin ve muhasebe/denetim firmasının etik politikalarını izlemek ve bunlara bağlı kalmak,
- Çalışmalarını mesleki ve muhasebe/denetim firması standartlarına gerekli özenle ve dikkatle yerine getirdiği,
- Çalışmaları, analizleri, istişareleri ve sonuçları yeterli ve düzgün bir biçimde belgelendirmek,
- Nesnel bir biçimde ve uygun bağımsızlıkla ve zamanında ve etkili bir temelde çalışmalarını tamamlamak ve organize edilen, sistematik, tam ve okunaklı bir biçimde çalışmalarını belgelendirmek,
- Tüm çalışma kağıtlarının, belgelerin ve notların zor ve tartışmalı konularda uygun istişareyle paraf edilmiş, düzgün bir biçimde çapraz referanslandırılmış ve tarih verilmiş olduğunu sağlamak,
- Uygun müşteri iletişimleri, temsiliyetleri, incelemeleri ve sorumluluklarının açık bir biçimde kurulduğunun ve belgelendirilmesini sağlamak ve
- Sözleşme raporunun, yapılan işi ve beyan edilen amacı yansıtmalarını ve alan çalışması tamamlandıktan hemen sonra çıkarılmasını sağlamak.

5.1 Sözleşme Sorumlu Ortağının Görevi

Sözleşme sorumlu ortağı, sözleşme raporunu imzalamaktan sorumludur. Sözleşme ekibinin lideri olarak bu kişi aşağıdakilerden sorumludur:

- Sözleşme (denetim) sorumlu ortağı tarafından imzalanmış her bir sözleşmenin genel olarak kalitesinden,
- Müşteriden bağımsızlıkla ilgili kurallara uyum gösterme hakkında bir sonuç oluşturmak ve bunu yaparken, bağımsızlık tehditlerini belirlemek ve uygun önlemleri uygulayarak bu tehditleri ortadan kaldırmak ya da kabul edilebilir bir düzeye indirmek için eylemde bulunmak için gerekli bilgilerini edinmek ve uygun belgelendirmenin tamamlanmasını sağlamak,
- Müşteri ilişkilerinin kabulü ve sürdürülmesi ile ilgili uygun prosedürlerin takip edildiğini ve bununla ilgili olarak ulaşılan sonucun uygun olduğunu ve belgelendirildiğini sağlamak,
- Eğer bu bilgi daha önceden mevcut olsaydı muhasebe/denetim firmasının sözleşmeyi reddetmesine sebep olacak herhangi bir bilginin edilmesi halinde ivedilikle firma ile iletişime geçmek, ki böylece firma ve sözleşme sorumlu ortağı gerekli eylemlerde bulunabilirler,
- Sözleşmeyi mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uygun olarak gerçekleştirmek için sözleşme (denetim) ekibinin uygun yeterlilik ve yeteneğe sahip olmasını sağlamak,
- Sözleşmeyi mesleki standartlar ile düzenleyici ve yasal kurallara uygun olarak denetlemek ve/veya gerçekleştirmek ve çıkarılan sözleşme raporunun duruma uygun olmasını sağlamak,
- Müşterinin yönetimi ve yönetişimden sorumlu olanların kilit üyeleri ile kendi kimliği ve sözleşme sorumlu ortağı olarak rolü hakkında iletişimde bulunmak,
- Sözleşme belgelendirmesinin incelenmesi ve sözleşme (denetim) ekibiyle tartışma yoluyla, ulaşılan sonuçları desteklemek ve çıkarılacak sözleşme raporu için yeterli uygun kanıtın toplandığını sağlamak,
- Zor ya da tartışmalı konularda uygun istişareler yürüterek (hem iç, hem dış) sözleşmenin sorumluluğunu almak ve
- Mesleki standartlar ve/veya firmanın politikası tarafından istenildiğinde bir KKİU'nun atandığını sağlamak; sözleşme sırasında ortaya çıkan ve sözleşme kalite kontrol incelemesi sırasında tespit edilen önemli konuları KKİU ile tartışmak; ve inceleme tamamlanana kadar rapora tarih vermemek.

5.2 İstişare

Muhasebe/denetim, önemli konularda sözleşme (denetim) ekibi ile içerideki diğer kişiler arasında ve, yetkiyle, firma dışındaki kişilerle istişarede bulunulmasını destekler. İç istişare, hata riskini azaltmak ve sözleşme performansının kalitesini artırmak için muhasebe/denetim firmasının ortak deneyimini ve teknik uzmanlığını (ya da firma için elverişli olan) kullanır. Bir istişare ortamı, ortaklığın ya da personelin öğrenme ve gelişim sürecini geliştirir ve muhasebe/denetim firmasının ortak bilgi tabanına, kalite kontrol sistemine ve mesleki yeteneklere güç katar.

Planlama süresinde ya da sözleşme boyunca tespit edilen herhangi bir önemli, zor ya da tartışmalı konu için sözleşme sorumlu ortağı, istişarenin uygun deneyimi, bilgiye, yeterliliğe ve otoriteye sahip kişilerle yapıldığını sağlamak.

Bu istişare diğer ortaklarla ya da personelle veya, eğer gerekliyse, uygun dışarıdan taraflarla [**firma buraya istişare düzenlemelerinin olduğu tüm dış tarafları listeleyebilir**] olabilir. Muhasebe/denetim firmasındaki tüm meslek mensupları, bu tür sorunlu konularla ilgilenirken ve bunlar hakkında bir sonuca varırken birbirlerine yardımcı olmaya istekli olmaları gerekmektedir.

Muhasebe/denetim, uygun iç ve dış istişarelerin yapılmasına imkan vermek için yeterli bir biçimde yetenekli personel ile finansal ve bilgi kaynaklarının kullanıma hazır olmasını sağlamak.

İç istişare arandığında ve sorunun önemli olduğu kararı verildiğinde, sözleşme (denetim) ekibi üyesi istişareyi ve sonucu belgelendirecektir. Dış istişare gerektiğinde ve sözleşme ortağı ya da YO tarafından yetki verildiğinde, bu durum resmi olarak belgelendirilecektir. Dış uzmanın görüşü ya da pozisyonları, bu durum, dosya okuyucularının istişarenin niteliğinin tam kapsamını, dış tedarikçinin niteliklerini ve ilgili yeterliliklerini ve önerilen eylemin biçimini anlamalarına imkan vermek için yeterli bir biçimde belgelendirilecektir.

Dış uzmana, bilgili öneride bulunabilmesi için tüm ilgili gerçeklerin araştırılması sağlanacaktır. Öneri ararken, belirli bir istenen sonuca varken gerçekleri saklamak ya da bilgi akışını yönlendirmek uygun değildir. Dış uzman, müşteriden bağımsız, çıkar çatışmasının dışında ve yüksek standartta bir tarafsızlığa sahip olacaktır.

Dış uzmanın önerisi normalde çözüm olarak ya da tartışmalı konunun çözümünün bir parçası olarak uygulamaya konulacaktır. Eğer öneri uygulamaya konmaz ise ya da sonuçtan ciddi bir biçimde farklı ise, sebepleri ve dikkate alınan alternatifleri, sözleşme sorumlu ortağı tarafından sağlanan istişare kayıtları ile birlikte (ya da çapraz referansla) belgelendirilen bir açıklama olacaktır.

Eğer birden fazla istişare tamamlanmışsa, genel tartışmaların ve sağlanan fikirler ya da seçeneklerin çeşitliliğinin bir özeti çalışma kağıtlarına eklenecektir. Benimsenen nihai pozisyon/lar ile bunun nedenleri de ayrıca belgelendirilecektir.

Bütün dış istişareler için, mahremiyet hakları ve müşteri gizliliği kuralları mutlaka izlenmelidir. Etik, mesleki kurallar ya da düzenleyici ve yasal konular ile ilgili bu veya diğer sorunlarda yasal öneri aramak gerekli olabilir.

5.3 Fikir Ayrılığı

Muhasebe/denetim firması ve firmanın ortakları ile personelinin, çok çeşitli durumlarda ortaya çıkabilecek fikir ayrılıklarını yeterli bir biçimde belirlemek, dikkate almak, belgelendirmek ve çözmek için firma mesleki standartlara göre gerekli tüm adımları atacaktır.

Ortakların ve personelin, tarafsız, itinalı, açık fikirli ve tüm anlaşmazlıkların ya da fikir ayrılıklarının zamanında ve agresif olmayan çözümüne ulaşmaya yardımcı olmada, kolaylaştırmada ya da ulaşmada makul olmaları gereklidir.

Çatışma ya da fikir ayrılığına taraf olan herkesin, bu sorunu diğer kişilerle tartışma, araştırma ve istişare yoluyla, zamanında, profesyonelce, saygılı ve kibar bir biçimde çözmeye çalışacaktır.

Eğer sorun çözülemezse ya da hangi eylemde bulunulacağı konusunda belirsizlik varsa, taraflar konuyu daha kıdemli sözleşme ekibi üyelerine ya da sözleşme sorumlu ortağına götüreceklerdir

Eğer konu, firma içerisinde özel bir mesleki gözetim ya da uygulama yönetimi alanını kapsıyorsa, konunun, bu alandan sorumlu ortağına, tercihen de sözleşme sorumlu ortağına ulaştırılacaktır. Sözleşme sorumlu ortağı, konuyu dikkate alacak ve taraflarla istişare ederek, bu konuyu nasıl çözeceğine karar verecektir. Bu ortak daha sonra tarafları, bu karar ve bunun ardındaki sebepler hakkında bilgilendirecektir.

Eğer anlaşmazlık yada fikir ayrılığı devam ederse ya da olaya dahil olan bir ya da daha fazla kişi ortağın karar(-lar)ından memnun kalmazsa, kişiler bu konunun yeterince bir kalite kontrol endişesi olup olmadığını ya da sözleşme sorumlu ortağına ya da YO'ya ulaştırılmasının sağlanmasına yeterince etkili olup olmayacağını dikkate alacaklardır.

Bütün ortaklar ve personel, iyi niyetle ve kamu, müşteri, firma ya da akıldaki iş arkadaşlarının gerçek yararları ile meşru ve önemli bir konuya dikkat çekmek için her tür ceza, kariyer kısıtlama ya da cezai eylemden korunur.

Ortaklar ve personel, bir konuyu sözleşme (denetim) ekibi ya da sözleşme sorumlu ortağı düzeyinin ötesine ulaştırılmasının ciddi olduğunu anlayacaktır ve konuyu ele almak için ortağın zamanını muhtemelen ciddi şekilde alacağı için asla küçümsememelidirler. Konuyu iletme, eğer çok hassas ya da gizli ise sözlü (sözlü iletme uygulaması önerilmemesine rağmen) ya da yazılı olabilir.

YO sorunu dikkate alacak ve eğer sorunun ciddi olduğu ve degecek olduğu kararlaştırılmışsa, diğer ortaklarla istişare edecek ve firmanın bu kararına dahil olan tarafları bilgilendirecektir. Her tür durumda, sözleşme süresince gerçekleştirilen istişarelerin niteliği ve kapsamı ile istişarelerden ortaya çıkan sonuçlar belgelendirilecektir.

Eğer kişi, sorunun çözümünden hala memnun kalmamışsa ve muhasebe/denetim firması içerisinde başvurulacak başkaca kimse yoksa, bu kişi sorunun önemini, kendi mesleki sorumluluklarını ve pozisyonunu ya da muhasebe/denetim firmasında çalışmaya devam etme veya etmeme durumu ile birlikte dikkate alması gerekecektir.

Anlaşmazlıklar ya da fikir ayrılıkları, bir sözleşmeye dahil olan herhangi bir konu için yapılan istişarelerdeki gibi aynı şekilde belgelendirilecektir. Tüm durumlarda, sorun çözülene kadar sözleşme raporuna tarih verilmeyecektir.

Yazılı ortaklık anlaşmaları, anlaşmazlıkların ne zaman dostane bir biçimde uzlaşılmasının çok zor olduğunu gösterdiğini takip edecek, anlaşmazlık çözümü ve ortaklığın sona erdirilmesi politikalarını gösterecektir.

5.4 Denetim Kalite Kontrol İncelemesi (DKKİ)

Tüm sözleşmeler mutlaka, bir DKKİ yapılıp yapılmadığını belirlemek için muhasebe/denetim firmasının kurulu kritere (bakınız aşağıdakiler) göre değerlendirilmelidir. Bu değerlendirme, yeni bir müşteri ilişkisi durumunda, sözleşme kabul edilmeden ve devam eden bir müşteri durumunda ise sözleşmenin planlanması aşaması sırasında yapılmalıdır.

Muhasebe/denetim firması politikası, KKİU tarafından ortaya çıkarılan sorunların, sözleşme ortağı tarafından, KKİU memnun olacak şekilde, sözleşme raporuna tarih vermeden önce çözümünü gerektirecektir.

Borsada işlem gören işletmelerin finansal tablolarının herhangi bir denetim raporuna tarih vermeden önce bir DKKİ gerekmektedir. Bir DKKİ'nin yapıldığı bütün diğer durumlarda, DKKİ tamamlanana kadar sözleşme raporuna tarih verilmeyecektir.

Muhasebe/denetim firmasının DKKİ gerekli kıldığı durumlarda aranacak bazı kriterler aşağıda verilmiştir:

- Daha önceden kabul edilebilir bir düzeye indirilmiş olan, sözleşme sorumlu ortağının, müşteri ile uzatmalı bir yakın kişisel ilişkisinden ya da yakın iş ilişkisinden kaynaklanan ciddi ve tekrar eden bir bağımsızlık tehdidin olduğu durumlarda uygulanan bir dizi önlemin bir parçası olduğunda,

- Sözleşme sorumlu ortağının dahil olduğu belirlenmiş bir bağımsızlık tehdidi tekrarladığında ve ciddi bulunduğu, fakat DKKİ'nin kullanılması bu tehditleri makul bir biçimde kabul edilebilir bir düzey indirebildiğine;
- Sözleşmenin (denetim) konusunun, belirli topluluklar ya da genel kamuoyu için önemli olan organizasyonla ilgili olduğunda,
- Pasif hissedarların, eşdeğer-mülkiyet birimi sahiplerinin, ortakların, ortak girişimcilerin, fayda sağlayıcıların ya da benzer diğer tarafların büyük bir kısmının, sözleşme raporunu aldıkları ve güveniyor oldukları durumda,
- Önemli bir risk tespit edilmişse ve sözleşmenin kabulü ya da devam ettirilmesi kararıyla ilgiliyse;
- İşletmenin sürekliliğini devam ettirme yeteneği hakkında soru işaretleri varsa ve üçüncü taraf kullanıcılarına (yönetim dışındaki) olası etkileri önemliyse,
- Türevler ve varlıklar, hisseye-dayalı tazminatlar, sıra dışı finansal araçlar, yönetim tahminlerinin yoğun olarak kullanımı gibi yeni ve oldukça karmaşık özellikli işlemlere ve üçüncü taraf kullanıcılarının üstünde potansiyel olarak ciddi etkileri olan yargılara dahil olan kullanıcılara ciddi etkiler ve riskler varsa,
- İşletme büyük bir özel işletme ise (ya da ilgili grup aynı sözleşme sorumlu ortağının sorumluluğu altında ise) ve
- Müşteri tarafından ödenen toplam ücret, ister tek bir ortağın isterse de muhasebe/denetim firmasının yıllık brüt gelirinin (örneğin %10-15'inden daha fazla) büyük bir kısmını temsil ediyorsa.

Ayrıca, bir sözleşme zaten başladıktan hemen sonra, denetimin kalite kontrol incelemesini tetikleyecek faktörler de olabilir. Bunlar aşağıdaki durumları kapsayabilir:

- Sözleşme (denetim) riskinin, sözleşme sırasında yükselmiş olması, örneğin müşterinin, şirketi ele geçirme konusuna odaklanması,
- Raporun içinde bulunulan durumlara uygun olmadığına dair sözleşme (denetim) ekibinin üyeleri arasında endişe olması,
- Finansal tabloların yeni ve önemli kullanıcılarının belirlenmesi,
- Müşterinin, sözleşme kabulü sürecinde mevcut olmayan ciddi bir davaya konu olması,
- Sözleşme (denetim) sırasında tespit edilen düzeltilmiş ve düzeltilmemiş yanlış beyanların önemi ve niteliğinin endişe verici olması,
- Ciddi muhasebe konuları ya da denetim kapsamı sınırlandırmaları hakkında yönetimle anlaşmazlık oluyorsa ve
- Kapsam kısıtlamaları varsa.

Muhasebe/denetim firmasının politikası tarafından belirlendiği üzere diğer gerekli kriterlerin bir listesini verin. Her bir firma kendi DKKİ kriterini belirleyecektir. Daha fazla bilgi için Rehberin Bölüm 5.6'ya bakınız.

5.4.1 Denetim Kalite Kontrol İncelemesinin Niteliği, Zamanlaması ve Kapsamı

Bir DKKİ yapma kararı, sözleşme kriterleri karşılıyor olsa bile, ve DKKİ'nin kapsamı, sözleşmenin karmaşıklığına ve bununla ilişkili risklere bağlı olacaktır. Bir DKKİ, sözleşme sorumlu ortağının, sözleşmeye dair sorumluluğunu azaltmayacaktır.

DKKİ asgari olarak aşağıdakileri içerecektir:

- Sözleşme (denetim) sorumlu ortağıyla önemli konuların görüşülmesi,
- Finansal tablolar ya da diğer önemli noktalarla ilgili bilgiler ve taslak raporun gözden geçirilmesi,
- Sözleşme (denetim) ekibi tarafından yapılan önemli yargıların ve ulaşılan sonuçları destekleyen seçilmiş çalışma kağıtları dosyasının belgelerinin incelenmesi ve
- Rapor hazırlanırken ulaşılan sonuçların değerlendirilmesi ve taslak raporun uygun olup olmadığının dikkate alınması.

KKİU'nun, incelemeyi tamamlamak ve bu incelemenin uygun belgelendirmesini sağlamak için standart kalite kontrol listesi kullanacaktır.

Borsada işlem gören işletmeler için (ve firmanın politikasına dahil edilmişse diğer organizasyonlar) DKKİ mutlaka aşağıdakileri de dikkate alacaktır:

- Belli bir sözleşme ilgili olarak sözleşme (denetim) ekibinin ve muhasebe/denetim firmasının bağımsızlığının değerlendirilmesi,
- Fikir ayrılığı içeren konularda veya diğer zor ve tartışmalı konularda uygun istişarenin yapılıp yapılmadığı ve bu istişarelerden ortaya çıkan sonuçlar, ve
- İncelenmek üzere seçilen belgelendirmesinin, önemli yargılarla ilgili çalışmayı yansıtıp yansıtmadığı ve ulaşılan sonuçları destekleyip desteklemediği.

KKİU, sözleşme süresinde ortaya çıkan herhangi bir önemli konunun zamanında incelenmesine olanak vermek için sözleşme sürecinin başında dahil olacaktır. Sözleşme ilerlerken dikkat, incelemenin işleyen parçalarına verilecektir. Tüm durumlarda, KKİU sözleşme sorumlu ortağı tarafından hali hazırda incelenmiş olan işleri sadece inceleyecektir.

Sözleşme sorumlu ortağı, DKKİ için yayın tarihinden itibaren, bu günlerin ikisi incelemenin açılışı ve tamamlanmasına paylaştırılarak, asgari **[firma politikasına göre gün sayısını girin]** iş gününe olanak vermelidir. Daha büyük, daha karmaşık sözleşmelere ayrılacak süre doğal olarak mutlaka daha uzun olmalıdır.

Sözleşme raporu tarihi, denetim kalite kontrol gözden geçirmesi bitmeden önce olmayacaktır.

5.4.2 Denetim Kalite Kontrol İnceleme Uzmanı (KKİU)

Muhasebe/denetim firması, KKİU'ların atanmasına ilişkin kriterlerin konulmasından ve bu kişilerin uygunluğunun belirlenmesinden sorumludur.

Muhasebe/denetim firması, DKKİ sorumluluğuna ortaklar ve personelin görevlendirilmesi ve görevlendirilebilecekleri sözleşmelerin belirlenmesi de dahil bu sorumlulukları yerine getirmesi için YO'yı atamıştır.

KKİU mutlaka tarafsız, bağımsız ve bu rolü yerine getirmek için yeterli eğitim, deneyim, teknik uzmanlık ve yetki yanında yetenek ve zamana sahip olmalıdır.

Bu rolde hizmet etmek için uygun olan bir adaya genel olarak atfedilen karakteristikler, mevcut muhasebe ve denetim standartları hakkında üstün teknik bilgi ve kıdemli bir düzeyde gösterilebilecek bir deneyim derinliğini kapsar.

KKİU, sözleşme (denetim) ekibinin üyesi olamaz ve doğrudan ya da dolaylı olarak kendi işini inceleyemez ya da sözleşmenin performansı ile ilgili önemli kararlarda bulunamaz.

KKİU fonksiyonuna hizmet eden nitelikli meslek mensupları arasında istişare desteklenir ve sözleşme (denetim) ekibinin sözleşme süresinde KKİU ile istişarede bulunması sıra dışı değildir. Bu durum normalde, sözleşme sorumlu ortağı (ve KKİU değil) nihai kararı verdiği ve sorunun aşırı derecede önemli olmadığı sürece, KKİU'nun tarafsızlığını normalde tehlikeye atmayacaktır. Bu süreç, daha sonra sözleşmede olan fikir ayrılıklarını önleyebilir.

Eğer KKİU'nu tarafsızlığı, belirli bir konu hakkındaki istişareden sonra tehlikeye girerse, muhasebe/denetim firması başka bir KKİU atamalıdır.

6. İzleme

Kalite kontrol politikaları ve prosedürleri, muhasebe/denetim firmasının iç kontrol sisteminin anahtar kısmıdır. Ortakların ve personelin sürekli olarak muhasebe/denetim firmasının kalite, etik ve mesleki standartlarını karşılamak için büyük çaba göstermesi gerekirken, karar alma ya da diğer kişilerin işini gözetme pozisyonunda olanların, kalite kontrol politikalarını ve prosedürlerinin günlük izlenmesi ve uygulanması konusunda daha yüksek düzeyde bir sorumluluğu vardır.

İzleme, kalite kontrol sisteminin bir bileşenidir. İzleme temel olarak, kalite kontrol sisteminin anlaşılması ve (görüşmeler, üzerinden geçme testleri ile sözleşme dosyaları ve kalite kontrol sisteminin işleyişiyle ilgili teftişler (örneğin, eğitim ve sürekli mesleki gelişim kayıtları ve bağımsızlık teyitleri) yoluyla) kalite kontrol sisteminin tasarlanıp etkili bir biçimde işleyip işlemediği ve hangi derecede tasarlanıp etkili bir şekilde işlem sürecinden oluşur. İzleme ayrıca, özellikle eğer zayıflıklar bulunduysa veya mesleki standartlar ve uygulamalar değişmişse sistemi geliştirmek için öneriler geliştirmeyi de kapsar.

Muhasebe/denetim firmasının mutlaka, kalite kontrol sisteminin sürekli etkililiğini en son yaşanan gelişmeler ışığında teftiş etme ve kontrollerin etkili bir biçimde çalıştığı ve kasten atlanmadığı ya da niyet edilenden daha az zorlayıcılıkla uygulanmadığını sağlamak üzere sözleşme dosyası düzeyinde resmi bir izleme yoluyla kontrollerin belirli aralıklarla test edilmesi gereksinimini dikkate alınacaktır.

Muhasebe/denetim firması ayrıca **[ilgili mesleki birlik ya da enstitünün adını girin]** büro teftiş ve lisanslama rejiminden alınacak tüm geri bildirimleri dikkate alacaktır. Ancak, bu durum, muhasebe/denetim firmasının kendi iç izleme programının yerini tutmaz.

Muhasebe/denetim firması, izleme sürecinin sorumluluğunu yeterli deneyim ve yetkiye sahip bir ortak veya ortaklar ya da diğer kişilere (gözlemci) verecektir. Muhasebe/denetim firması isterse bir iç izleme sistemi kurabilir ya da uygun bağımsız bir tarafla kontrat yapabilir. Bu karar teftiş zamanındaki muhasebe/denetim firması kaynak düzeyine ve bu programı etkin bir biçimde yapabilme yeteneğine bağlı olacaktır. Bu kararlaştırma, her bir teftiş döngüsünde, tüm ortaklarla istişare yoluyla YO tarafından yapılacaktır.

6.1 İzleme Programı

Kalite kontrol politika ve prosedürlerinin uygulanmasını izleme sorumluluğu, genel olarak kalite kontrol sorumluluğundan ayrıdır.

Kalite kontrol sistemi, muhasebe/denetim firmasına politikanın ve kalite kontrolün ciddi ve sürekli ihlalinin, yenden olması ya da gözden kaçmasının olasılığının olmadığı makul güvencesini vermek üzere tasarlanmıştır. İzleme programının amacı, muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol sistemiyle ilgili politika ve prosedürlerinin, ilgili, yeterli ve etkili bir biçimde çalıştığına dair makul güvence edinmede muhasebe/denetim firmasının yardımcı olmasıdır. Program ayrıca, büro ve düzenleyici inceleme kurallarıyla uyumu sağlamaya yardımcı olacaktır.

Bütün ortaklar ve personel mutlaka bu kişinin kalite kontrol sisteminin vazgeçilmez bir parçası olduğunu göz önünde tutarak, gözlemciyle birlikte işbirliği yapar. Ortakların ve yöneticilerin süreçleri desteklemesi ve gözlemcinin yorumlarını ve bulgularını desteklemesi özellikle önemlidir. Gözlemcinin bulgularıyla mutabık olmama, uymama ya da bunları dikkate almama, muhasebe/denetim firmasının anlaşmazlık çözümü süreci vasıtasıyla çözülecektir. (bakınız bu el kitabı Bölüm 5.5).

6.2 Teftiş prosedürleri

Muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol sisteminin izlenmesi, dönemsel bazda tamamlanacaktır. İzleme programının bir parçası olarak, muhasebe/denetim firması sözleşme (denetim) ekibine önceden uyarı vermeden seçilebilecek sözleşmelerin bir seçkisini tek tek teftiş edecektir. Her bir teftişte, her bir sözleşme sorumlu ortağı için bir ya da daha fazla tamamlanmış ve yayınlanmış sözleşmenin seçilmesi arzu edilse de firma bunun yerine her bir ortağın dosyalarının en azından dönemlik bazda (normalde her üç yılda birden daha az sıklıkta olmaz) seçildiğini sağlamayı seçebilir. Sözleşme (denetim) ekibine dahil olanlar ya da belirli bir sözleşmede KKİU olanlar, aynı dosya üzerinde gözlemci olarak uygun değildir.

Gözlemci teftişi tasarlarken, önceki izlemenin sonuçlarını, ortaklara ve personele verilen yetkinin niteliği ve kapsamı, muhasebe/denetim firmasının niteliği ve karmaşıklığı ile firmanın müşterisiyle ilişkili özel riskleri tek tek dikkate alacaktır.

Muhasebe/denetim firması, aşağıdakileri içerecek, uygun teftiş belgelendirmesini hazırlaması için gözlemciyi yönlendirecektir:

- Kalite kontrol sisteminin değerlendirilen unsurlarından alınan sonuçlar,
- Muhasebe/denetim firmasının uygun bir biçimde kalite kontrol politikalarını ve prosedürlerini uygulayıp uygulamadığının değerlendirilmesi,
- Mesleki standartlara, uygulamadaki düzenleyici ve yasal kurallara bağlılığın değerlendirilmesi,
- Sözleşme raporunun, içinde bulunulan durumlara uygun olup olmadığının değerlendirilmesi,
- Her tür eksikliğin, bunların niçin ortaya çıktığının altında yatan nedenler, bunların etkilerinin tespiti ve ilave eylemlerin gerekli olup olmadığına dair bir kararı, bu eylemin detaylı olarak tanımlanması ve
- Ulaşılan sonuçlar ve kararların (muhasebe/denetim firmasına sağlanan), düzeltici önlemler ve ihtiyaç duyulan değişiklik önerileriyle birlikte bir özeti.

Sözleşme sorumlu ortakları, raporu incelemek ile sistem, roller ve sorumluluklar, disiplin işlemleri, kabul ve belirlendiği üzere diğer konulara yapılacak düzeltici önlemler ve/veya değişiklikler yapma konusunda karar almak için gözlemciyle (diğer uygun personel yanında) toplantı yapacaktır.

Bütün ortaklar ve personele, izleme süreci ile izleme sürecinin muhasebe/denetim firmasının genel uyumu ve etkinliği üzerinde vardığı sonuçlar dahil, yıllık olarak izleme sürecinin sonuçları sağlanacaktır.

6.3 Eksiklikleri Değerlendirme, Tebliğ Etme ve İyileştirme

Muhasebe/denetim firması, tespit edilen bu eksikliklerin, kalite kontrol sisteminde yapısal aksaklıkları mı gösterdiği yoksa belirli bir ortak ya da personelin uyumsuzluğunu mu gösterdiğini dikkate alacaktır. Muhasebe/denetim firması ayrıca, gözlemci tarafından tespit edilen ve raporlanan tüm eksiklikleri, iyileştirme önlemleri, önerileri ile birlikte ilgili sözleşme sorumlu ortakları ile diğer uygun personele iletacaktır.

Raporlanan eksiklikleri ele alan öneriler, bu eksikliklerin altında yatan sebepleri ele almaya odaklanacak ve aşağıdakilerin bir ya da daha fazlasını içerecektir:

- Bireysel sözleşme ya da personel ile ilgili uygun düzeltici önlem almak; (örneğin, aşağıdaki bölüm 6.4.1'de belirtildiği üzere),
- Bulguları İK'ya iletme

- Kalite kontrol politika ve prosedürlerini değiştirmek ve
- Bu el kitabının bölüm 4.4'ü ile aynı çizgide disiplin önlemleri almak.

Eğer muhasebe/denetim firması uygunsuz bir sözleşme raporu yayınlamış ya da sözleşme raporunun konusu yanlış beyan ya da tutarsızlık içeriyor gözüküyorsa, muhasebe/denetim firması mesleki standartlar ile düzenleyici ve yasal kurallar ile uyum için hangi ilave önlemlerin uygun olacağını belirleyecektir. Böyle bir durumda, muhasebe/denetim firması ayrıca yasal danışmanlık almayı da düşünecektir.

Eğer eksikliklerin, sistematik ya da tekrarlayan olduğu belirlenmişse ivedi düzeltici önlemler alınacaktır. Pek çok durumda, bağımsızlık ve çıkar çatışmasıyla ilgili olan eksiklikler acil düzeltici önlem gerektirecektir.

6.4 İzleme Sonuçları Raporu

Kalite kontrol sisteminin yıllık değerlendirmesini tamamladıktan sonra gözlemci mutlaka sonuçları YO, sözleşme ortakları ve diğer uygun personele rapor etmelidir. Bu rapor mutlaka, muhasebe/denetim firmasını ve personeli, sorumlulukları ve görevleri doğrultusunda, gerekli eylemleri gerçekleştirmeleri için harekete geçirecek düzeyde yeterli olmalıdır. Bu rapor mutlaka, izlenen prosedürlerin ve incelemelerden çıkarılan sonuçların detaylı bir açıklamasını da içermelidir. Eğer sistematik, tekrarlayan ya da önemli eksiklikler not edilmişse, rapor mutlaka bunları çözmek için alınan ya da önerilen önlemleri de içermelidir.

Gözlemcinin raporu, asgari olarak aşağıdakileri içerecektir:

- Yapılan izleme prosedürlerinin tanımı.
- İzleme prosedürlerinden çıkarılan sonuçları ve
- Uygun olan yerlerde, sistematik, tekrarlayan ya da diğer önemli eksikliklerin açıklaması ile bu eksiklikleri gidermek için her tür ilave öneriler ile birlikte alınan bütün önlemlerin bir tanımı.

Muhasebe/Denetim Firması Gözlemci Raporu örneğini girin

6.4.1 Uyumsuzluk

Muhasebe/denetim firmasının uygulamalarında kalite kontrol sistemiyle uyumsuzluk; özellikle eğer bir ortak ya da personel muhasebe/denetim firmasının politikasına uymayı kasten reddetmişse, ciddi bir sorundur.

Kalite kontrol sistemi kamu yararını korumak için uygulamada olduğundan, muhasebe/denetim firması kasten uyumsuzluğu şeffaf ve katı bir biçimde ele alacaktır. Kasti uyumsuzluğu, performansı için bir plan kurmak, performans incelemesi ve promosyon ve ücret artışı fırsatlarının yeniden dikkate alınması ve istihdamın nihai olarak sonlandırılması da dahil olmak üzere, bir dizi yolla ele alınacaktır.

Bazı durumlarda, kalite kontrol sistemiyle uyumlu olmada zorluk çeken ortaklar ve personel için geçici bir gözetim rejimi empoze etmek gerekli olabilir. Bu, yapılan işin başka bir ortak tarafından incelemesini ya da sözleşme raporu yayınlanmadan önce işi değerlendirecek bir gözlemciye sahip olmasının gerektirmeyi içerebilir. Muhasebe/denetim firması alternatif olarak, yapılan işlerin çeşitlerini sınırlayabilir, örneğin ister geçici isterse de daimi olarak, daha büyük işletmelerin sözleşmelerine dahil olmalarını kısıtlayarak.

6.5 Şikayetler ve Suçlamalar

Muhasebe/denetim firması, firma tarafından yapılan işin mesleki standartlar ile uygulamadaki yasal ve düzenleyici kurallara uymada başarısız olmayla ilgili şikayetler ve suçlamalarıyla ve firmanın kalite kontrol sistemiyle uyumsuzluk suçlamalarıyla ilgili tüm konuları ele almada YO'nun yetkisini tanır.

Şikayetler ve suçlamalar (özellikle de ortaklar ve personelin birbirine ya da müşterilere karşı yaptığı müşteri işi ile ilgili olarak gerekli özeni göstermede başarısızlık, ya da mesleki veya yasal görevlerin diğer ihlalleri) ciddi konulardır. YO, muhasebe/denetim firmasının mesleki sorumluluk sigorta şirketini bilgilendirme ve/veya yasal öneri alma konularına ciddi önem verecektir. Eğer herhangi bir belirsizlik varsa, kişi diğer ortaklarla ya da güvenilir meslektaşlarla istişare edecektir.

Bir müşteri ya da diğer üçüncü taraftan alınan herhangi bir şikayet, konuya bakıldığı ve konu uygun bir biçimde araştırıldıktan sonra bir cevap verileceği belirtilerek en erken pratik anda cevaplayacaktır.

Muhasebe/denetim firması, bir şikayet ya da suçlama ortaya çıktığında takip edilecek süreçleri detaylandıran prosedürlerin eşlik ettiği bir tanımlanmış politika bulundurur.

Bu tür konuların soruşturulması, YO'ya verilecektir ve belki de şikayet ya da suçlamayı soruşturmayı, yeterli ve deneyimli ortaklara ya da personele delege edilebilir.

Bu süreç, tüm ortaklar ve personelin dışlanma korkusu hissetmeden endişelerini dile getirmelerini sağlar.

Böyle bir durumda izlenecek olan süreçleri tanımlayabilecek ilave firma politikası ya da prosedürlerini girin. Daha fazla bilgi için Rehberin Bölüm 6.6'ya bakınız.

Eğer soruşturulma, muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol politikalarının ve prosedürlerinin tasarımında ya da işleminde eksiklikleri ya da bir ya da daha fazla kişi tarafından muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol sistemiyle uyumsuzluğu ortaya çıkarırsa, muhasebe/denetim firması aşağıdakilerin bir veya daha fazlasını içeren uygun önlemleri alacaktır:

- Bireysel sözleşme ya da personel ile ilgili uygun düzeltici önlem almak; (örneğin, yukarıdaki bölüm 6.4.1'de belirtildiği üzere),
- Bulguları İK'ya iletmek,
- Kalite kontrol politika ve prosedürlerini değiştirmek ve
- Bu el kitabının bölüm 4.4'ü ile aynı çizgide disiplin önlemleri almak.

7. Belgelendirme

7.1 Muhasebe/Denetim Firmasının Politika ve Prosedürlerinin Belgelendirilmesi

Muhasebe/denetim firması, tüm sözleşmelerde ve muhasebe/denetim firmasının genel kullanımı için (firma el kitabı/ sözleşme şablonlarında oluşturulduğu üzere) şart koşulan belgelendirme düzeyi ve kapsamını belirten politika ve prosedürler geliştirir. Muhasebe/denetim firması, izleme prosedürlerini yapanlara muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol sistemiyle uyumunu değerlendirmelerine olanak verecek kadar uzun bir süre yasa veya düzenleme tarafından isteniliyorsa daha uzun bir süre kalite kontrol sisteminin her bir unsurun işleyişinin kanıtını sağlamak üzere uygun belgelendirme gerektiren politika ve prosedürler tutacaktır.

Bu politikalar, belgelendirmenin aşağıdakilerin kanıtını sağlamak için yeterli ve uygun olduğunu temin eder:

- Muhasebe firmasının kalite kontrol sisteminin her unsuruna bağlılık ve
- Her sözleşme raporunun, DKKİ'nin rapor tarihinde veya öncesinde tamamlanmış olduğunun kanıtıyla birlikte, mesleki ve muhasebe/denetim firmasının standartları ile düzenleyici ve yasal kurallara göre yayınlandığının desteği.

7.2 Denetimde Belgelendirme

Sözleşme belgelendirmesinin aşağıdakileri içermesi muhasebe/denetim firmasının politikasıdır:

- Sözleşme planlama kontrol listesi ya da notu,
- Etik kurallarıyla ilgili olarak tespit edilmiş sorunlar (uyum gösterme dahil),
- Bağımsızlık kurallarıyla uyum ve bu sorunlarla ilgili olarak tüm tartışmaların belgelendirilmesi;
- Müşteri ilişkisinin kabulü ve devamı ile ilgili olarak ulaşılan sonuçlar,
- Finansal tabloda ya da tasdik düzeyinde hile ya da hata nedeniyle önemli yanlış beyan riskinin değerlendirilmesi için yapılan prosedürler;
- Sonuçlar ve kararlar da dahil olmak üzere değerlendirilmiş riski karşılamak amacıyla oluşturulan prosedürlerin niteliği, zamanlaması ve kapsamı,
- İstişarelerin niteliği, kapsamı ve bunlardan çıkarılan sonuçlar,
- Yayınlanan ve alınan tüm iletişimler,
- Rapor tarihinde ya da öncesinde tamamlanmış DKKİ'nin sonuçları,
- İnceleme uzmanının, yapılan ciddi yargıların ve alınan kararların uygunsuz olduğuna inanmasına neden olabilecek çözülmemiş konuların olmadığına dair teyit,
- Yeterli, uygun denetim kanıtının biriktirildiği ve değerlendirildiği ve yayınlanacak raporu desteklediğine dair sonuç ve
- Uygun imzalar da dahil dosya kapama.

Arzu edilirse, ilave asgari sözleşme belgelendirme kurallarını girin. Daha fazla bilgi için Rehberin Bölüm 7.3'e bakınız.

Muhasebe/denetim firmasının politikası, sözleşme dosyasının nihai toparlanmasının, [gün sayısını belirtin, normal olarak denetçinin rapor tarihinden sonra 60 günü geçmez] içinde olmasını gerektirir.

Aynı konu bilgisi için eğer iki ya da daha fazla rapor yayımlanmışsa, muhasebe/denetim firmasının politikası, sözleşme dosyasının , her bir rapor sanki ayrı bir sözleşmeymiş gibi toparlanması için zaman sınırlamasını belirtmelidir.

Herhangi bir türdeki sözleşme belgelendirmesi mutlaka, izleme prosedürlerini yapanlara muhasebe/denetim firmasının kalite kontrol sistemiyle uyumunun derecesini değerlendirmelerine olanak verecek şekilde ve aynı zamanda muhasebe/denetim firmasının gereksinimleri, mesleki standartlar, yasa ya da düzenlemeler tarafından istenilen **[saklama süresini belirtin, normal olarak denetçi raporunun tarihinden ya da eğer daha sonrası, grup denetçisinin raporunun tarihinden itibaren 5 yıldan daha kısa değildir]** az olmayan bir süre saklanmalıdır.

7.3 Denetim Kalite Kontrol İncelemesinin Belgelendirilmesi

KKİU kapasitesinde hizmet veren her bir ortak ya da personel mutlaka, incelemenin yapıldığına dair belgelendirme sağlamak için muhasebe/denetim firmasının standardize DKKİ kontrol listesini tamamlamalıdır. Bu mutlaka aşağıdakileri doğrulayan teyit ve destekleyici kanıtlar ya da çapraz referanslar içermelidir:

- Uygun nitelikteki ortaklar ve personelin, bir DKKİ için gerekli olan prosedürleri yerine getirmiş olduğunu,
- İncelemenin, sözleşme raporu tarihinde ya da öncesinde tamamlandığını,
- Sözleşme (denetim) ekibinin yaptığı önemli yargılar ile varılan sonuçların uygun olmadığına inanmasına neden olabilecek hiç bir çözülmemiş konunun, KKİU'nun gözüne çarpmadığı;

7.4 Dosya Erişimi ve Saklanması

Muhasebe/denetim firması, sözleşme belgelendirmesinin gizliliği, saklanması, bütünlüğü, erişilebilirliği ve geri alınabilirliğini sürdürmek için tasarlanmış, kurulu politika ve prosedürlere sahiptir.

Bu politikalar, sözleşme belgelendirmesinin muhasebe/denetim firmasının ihtiyaçlarını karşılamaya yetecek bir süre saklanmasını sağlamak üzere yasa ve düzenlemelere göre çeşitli saklama kurallarının dikkate alınmasını içerir.

Bütün çalışma kağıtları, raporlar ve müşteri tarafından hazırlanan çalışma kağıtları dahil firma tarafından hazırlanan diğer belgelerin gizlidir ve yetkisiz erişimden korunacaktır.

Sözleşme sorumlu ortağı ya da YO mutlaka, çalışma kağıtlarını incelemek için tüm dış talepleri onaylamalıdır ve bu onay alınana kadar hiç bir belge verilmeyecektir.

Çalışma kağıtları, aşağıdaki durumlar hariç üçüncü taraflara verilmeyecektir:

- Müşteri, yazılı olarak açıklamaya yetki veriyorsa,
- Bilgiyi açıklamak için bir mesleki görev varsa,
- Açıklama bir yasal ya da adli süreç tarafından isteniyorsa veya
- Açıklama yasa ya da düzenleme tarafından isteniyorsa.

Yasa tarafından yasaklanmadığı sürece muhasebe/denetim firması mutlaka, çalışma kağıtlarını incelemeye açmadan önce müşteriyi bilgilendirmeli ve yazılı yetki almalıdır. Muhtemel bir alıcı, yatırımcı ya da borç verenden dosyaları inceleme talebi olduğunda bir yetki mektubu mutlaka alınmalıdır. Eğer müşteri, gerekli herhangi bir bilgiyi açıklamaya yetki vermez ise yasal danışmanlık alacaktır.

Dava ya da muhtemel dava ya da düzenleyici ya da idari işlemler durumunda, muhasebe/denetim firmasının hukuk müşavirinden onay almadan çalışma kağıtlarının verilmemesi önerilir.

Muhasebe/denetim firmasının politikası, aşağıdaki dosya tiplerinin her biri için uygulanacak saklama yıl sayısını belirtir:

Daimi dosyalar	[yıl sayısı]
Vergi dosyaları	[yıl sayısı]
Finansal tablolar ve raporlar	[yıl sayısı]
Yıllık ya da dönemsel çalışma kağıtları	[yıl sayısı]
Yazışmalar	[yıl sayısı]

Eski müşteri çalışma kağıtları ve dosyalarının asgari saklanma süresi [yıl sayısı] olacaktır.

Kurum dışında saklanan tüm dosyaların erişilebilir, daimi kayıtlarının tutulacak ve her bir arşiv dolabı, kolay bir biçimde tanımlanma ve arandığında bulunması için uygun bir biçimde etiketlenecektir. Ofis idaresinden sorumlu ortak, herhangi bir dosya imhasını onaylayacak ve imha edilen tüm materyallerin daimi kayıtlarını tutacaktır.

7.5 Şikayetler ve Suçlamalar

Muhasebe/denetim firmasına karşı yapılan şikayetler ve suçlamalar, muhasebe/denetim firmasının cevabıyla birlikte belgelendirilecektir.

Ek: UKKS 1'in Kalite Kontrol El Kitabı İle Eşleştirilmesi

Aşağıdaki tablo, UKKS 1 ile Kalite Kontrol El Kitabının karşılık gelen bölümleri ve paragrafları (parantez içinde gösterilen) arasındaki ilişkiyi göstermektedir.

UKKS 1 Paragraf	KG El Kitabı Bölüm (paragraf)	UKKS 1 Paragraf	KG El Kitabı Bölüm (paragraf)
1-10	Gerekli görülme ²	37	5.4.1 (2)
11	Genel Politika Bildirimi (1)	38	5.4.1 (4)
12	Kapak sayfası (gölgelendirilmiş alan)	39	5.4.2
13-17	Gerekli görülme ³	40	5.4.2
18	1.1 (2,4)	41	5.4.2
19	1.1 (5)	42	7.3
20	2	43	5.3
21	2.1	44	5.3 (11)
22	2.1.2 ve 21.1 (3, 5)	45	7.2 (2)
23	2.1.2 (4'den sonuna)	46	7.4
24	2.1.2 (3)	47	7.4
25	2.1.3 ve 2.1.4	48	6 (2, 5), 6.1 (2) ve 6.2 (1)
26	3.1	49	6.3 (1)
27	3.1.1 - 3.1.3	50	6.3 (1)
28	3.1.3 (3) ve 3.2	51	6.3 (2)
29	4	52	6.3 (3)
30	4.3	53	6.4
31	4.3 (1)	54	Gerekli görülme ⁴
32	5	55	6.5
33	5 (5)	56	6.5 (7)
34	5.2	57	7.1
35	5.4	58	7.1
36	5.4.1	59	7.5

2 Bu paragraflar, standardın kapsamı, yetkisi ve yürürlük tarihini göstermektedir.

3 Bu paragraflar El Kitabının içinde yer almaktadır.

4 Bu paragraflar sadece network firmalarına uygulanır.

