

# İLK UYGULAMA REHBERİ

## KALİTE YÖNETİM STANDARDI 1

*Finansal Tabloların Bağımsız Denetim veya Sınırlı Bağımsız Denetimleri ile Diğer Güvence Denetimleri veya İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Şirketleri İçin Kalite Yönetimi*

**İLK UYGULAMA REHBERİ:**  
**KALİTE YÖNETİM STANDARDI (KYS) 1,**

**FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİM VEYA SINIRLI BAĞIMSIZ DENETİMLERİ İLE DİĞER GÜVENCE DENETİMLERİ VEYA İLGİLİ HİZMETLERİ YÜRÜTEN BAĞIMSIZ DENETİM ŞİRKETLERİ İÇİN KALİTE YÖNETİMİ**

**İÇİNDEKİLER**

GİRİŞ .....	3
KALİTE YÖNETİM SİSTEMİNE İLİŞKİN SORUMLULUK .....	14
RİSK DEĞERLENDİRME SÜRECİ .....	17
ÜST YÖNETİM VE LİDERLİK YAPISI .....	33
ETİK HÜKÜMLER .....	36
MÜŞTERİ İLİŞKİSİNİN VE BELİRLİ SÖZLEŞMELERİN KABULÜ VE DEVAM ETTİRİLMESİ .....	39
DENETİMİN YÜRÜTÜLMESİ .....	41
KAYNAKLAR.....	<b>Hata! Yer işareti tanımlanmamış.</b>
BİLGİ VE İLETİŞİM .....	55
RİSKLERE KARŞI YAPILACAK BELİRLİ İŞLER (BELİRLİ KARŞILIKLAR) .....	60
İZLEME VE DÜZELTME SÜRECİ.....	63
DENETİM AĞINDAN KAYNAKLANAN YÜKÜMLÜLÜKLER VEYA DENETİM AĞI HİZMETLERİ .....	82
KALİTE YÖNETİM SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	87
BELGELENDİRME.....	94

**Bu yayın, Uluslararası Bağımsız Denetim ve Güvence Denetimi Standartları Kurulu (IAASB) çalışanları tarafından hazırlanmıştır. İlk Uygulama Rehberinin amacı, denetimin kalitesinin gözden geçirilmesiyle ilgili olarak KYS 1 ve KYS 2'nin anlaşılmasına ve uygulanmasına yardımcı olmaktır. Bu yayın, IAASB'nin uyulması zorunlu olan bir düzenlemesi değildir ve zorunluluk teşkil eden KYS 1 ve KYS 2'yi değiştirmez veya hükümsüz kılmaz. Ayrıca, bu yayının ayrıntılı şekilde hazırlanması amaçlanmamış ve örnekler yalnızca açıklama amacıyla verilmiştir. Bu yayın KYS 1 ve KYS 2'nin ikâmesi mahiyetinde değildir.**

**Bu Rehber orijinal metnin çevirisi olup, Türkiye uygulaması için Standart metninde yer alan hükümler geçerli olacaktır.**

## GİRİŞ

### KYS 1 Nedir?



Denetim şirketleri, TDS'ler kapsamında, aşağıdaki gibi farklı türde denetim veya hizmetler\* gerçekleştirebilirler:

- BDSler<sup>1</sup> ve SBDS'ler<sup>2</sup> kapsamında yürütülen finansal tabloların bağımsız denetimleri veya sınırlı bağımsız denetimleri;
- GDS'ler<sup>3</sup> kapsamında yürütülen tarihi finansal bilgilerin bağımsız denetimleri veya sınırlı bağımsız denetimleri dışındaki güvence denetimleri (örneğin, genişletilmiş dış raporlama güvencesi veya hizmet kuruluşlarındaki kontrollere ilişkin güvence); veya
- İHS'ler<sup>4</sup> kapsamında yürütülen ilgili hizmetler (diğer bir ifadeyle, üzerinde mutabık kalınan prosedürler ve derleme işleri).

Söz konusu standartlar, sorumlu denetçinin ve denetim ekibinin sorumlulukları dâhil olmak üzere, söz konusu denetimlerin yürütülmesiyle ilgilidir. Bu standartlar, denetim şirketinin KYS 1 ve KYS 2'de<sup>5</sup> öngörülen yükümlülükleri karşılayacak muhtevadaki diğer düzenlemelere tabi olduğu ön kabulüne dayanır.

KYS 1, denetim şirketinin bir kalite yönetim sistemine (KalYönSis) sahip olma sorumluluğuyla ilgilidir. KalYönSis, denetim ekiplerinin kaliteli denetimler gerçekleştirmesini sağlayan ve destekleyen bir ortam yaratan mekanizmadır. Bu sistem, denetim şirketinin yürütülen denetimlerin kalitesini nasıl yönettiğine odaklandığından, denetim şirketinin kaliteli denetimleri tutarlı bir şekilde yürütmesine de yardımcı olur.

KYS 1, mevcut standart olan KKS 1, *Finansal Tabloların Bağımsız Denetim ve Sınırlı Bağımsız Denetimleri ile Diğer Güvence Denetimleri ve İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Kuruluşları ve Bağımsız Denetçiler İçin Kalite Kontrol*'ün yerini alır.



KYS 1'e yapılan referansları vurgulamak için Rehber boyunca bu simge kullanılmıştır.



Mevcut Standart olan KKS 1'deki değişiklikleri vurgulamak için Rehber boyunca bu simge kullanılmıştır.

### KKS 1'de Meydana Gelen Önemli Değişiklikler

KYS 1, denetim şirketinin KalYönSis'inin sağlamlığını artırmayı amaçlar. Denetim şirketinin; niteliği ile içinde bulunduğu şartlar ve yürüttüğü denetimlere dayalı olarak, şirketin KalYönSis'in tasarımını, uygulamasını ve işleyişini özelleştirmesini gerektirir. Ayrıca denetim şirketinin, mevcut KKS 1'in gerektirdiği gibi bağımsız unsurları ele alan



Mevcut Standart olan KKS 1'de meydana gelen önemli değişiklikleri göstermek için Rehber boyunca bu simge kullanılmıştır.

<sup>1</sup> Bağımsız Denetim Standartları

<sup>2</sup> Sınırlı Bağımsız Denetim Standartları

<sup>3</sup> Güvence Denetimi Standartları

<sup>4</sup> İlgili Hizmetler Standartları

<sup>5</sup> KYS 2, *Denetimin Kalitesinin Gözden Geçirilmesi*

\* Bu Rehber boyunca "finansal tabloların bağımsız denetim ve sınırlı bağımsız denetimleri ile diğer güvence denetimleri ve ilgili hizmetleri" için okuma kolaylığı sağlamak üzere denetim kısaltması kullanılmıştır. Denetim veya hizmet türlerinden herhangi birisi için özellikli bir hüküm getirilmesi durumunda, söz konusu denetim veya hizmet türü açıkça belirtilmiştir.

politika ve prosedürlerden, bir bütün olarak sistemi yansıtan entegre bir kalite yönetimi yaklaşımına geçiş yapmasını gerektirir. Kilit değişiklikler aşağıda yer almaktadır:

- Kalite hedeflerine yönelik riskleri belirleyip söz konusu risklere karşılık vererek kalite hedeflerine ulaşmaya odaklanan, kalite yönetimine yönelik daha proaktif ve özelleştirilmiş bir yaklaşım.
- Artan liderlik sorumlulukları dâhil olmak üzere, üst yönetim ve liderlik yapısını ele almak için geliştirilmiş hükümler.
- Teknoloji, denetim ağları ve dış hizmet sağlayıcıların kullanımına yönelik hükümler dâhil olmak üzere, denetim şirketinin çevresini etkileyen faktörleri yansıtmak ve Standardı modernize etmek amacıyla genişletilmiş hükümler.
- Şirket dışındaki taraflarla iletişim dâhil olmak üzere, bilgi ve iletişimi ele alan yeni hükümler.
- KalYönSis'in bir bütün olarak daha proaktif olarak izlenmesini ve eksikliklerin etkin ve zamanında düzeltilmesini teşvik etmek amacıyla izleme ve düzeltme açısından gelişmiş hükümler.

### Denetim Şirketi İçinde Uygulanma Derecesi Dâhil, KYS 1'in Uygulanabilirliği



KYS 1 paragraf:  
5, 19 ve A30

KYS 1, finansal tabloların bağımsız denetimini veya sınırlı bağımsız denetimini yürüten veya diğer güvence denetimlerini veya ilgili hizmetleri gerçekleştiren **tüm** denetim şirketleri tarafından uygulanır. Denetim şirketi söz konusu denetim veya hizmetlerden **herhangi birini** yürütürse, KYS 1'i uygular.

Bununla birlikte, KYS 1, denetim şirketinin faaliyet alanlarını (örneğin, BT ve insan kaynakları), TDS'ler kapsamında gerçekleştirilmeyen diğer işleri veya denetim şirketinde, TDS'ler kapsamındaki işlerin yerine getirilmesinde yer almayan personeli etkileyebilir. Bunun nedeni, KYS 1'in kalite yönetimini denetim şirketinin ayrı bir işlevi olarak görmemesidir. Bunun yerine, kalite yönetiminin etkinliğini artırmak için KYS 1, kalite yönetiminin denetim şirketinin kültürüne, stratejisine, operasyonel faaliyetlerine ve iş süreçlerine entegre edilmesini teşvik eder. Ayrıca, mevzuat veya etik hükümlere uygunluk sağlamak üzere denetim şirketinin KalYönSis'inin denetim şirketinin diğer alanlarını ele alması gerekebilir.

#### KalYönSis'in denetim şirketinin diğer alanlarını nasıl etkileyebileceğine dair örnekler

- KYS 1, denetim şirketinin "Denetim şirketi, şirket genelinde var olan bir kültür aracılığıyla kaliteye olan bağlılığını gösterir" şeklinde bir kalite hedefi oluşturmasını gerektirir. Ayrıca, kültürün "denetim şirketinin finansal ve operasyonel öncelikleri dâhil olmak üzere, şirketin stratejik kararlarında ve eylemlerinde kalitenin önemini" tanıması ve güçlendirmesi ihtiyacını ele almaktadır. Buna göre, denetim şirketinin stratejisi, kararları, hedefleri ve kaynak yönetiminin kaliteye olan bağlılığı yansıtması gerekir.
- KYS 1, insan kaynaklarını ve teknolojik kaynakları ele alır. Sonuç olarak, denetim şirketinin BT işlevi ve insan kaynakları işlevi, KalYönSis'den etkilenebilir.
- KYS 1, kaynakların temini, dağıtımı veya tahsisi dâhil olmak üzere, kaynak ihtiyaçlarını ve planlamayı ele alır. Bu husus, finansal kaynaklar da dâhil olmak üzere, kaynakların denetim şirketi genelinde nasıl kullanıldığını etkiler.
- KYS 1, etik hükümlere uygunluk sağlanmasını ele alır. Etik hükümler bağlamında, denetim şirketinin aşağıdakileri sağlayan politika veya prosedürleri tasarlaması ve uygulaması gerekebilir:
  - Denetim şirketinin; finansal tablolarının bağımsız denetimlerini veya sınırlı bağımsız denetimlerini yürüttüğü kamu yararını ilgilendiren işletme olan müşterilerine belirli güvence dışı hizmetleri sunmasını yasaklar.

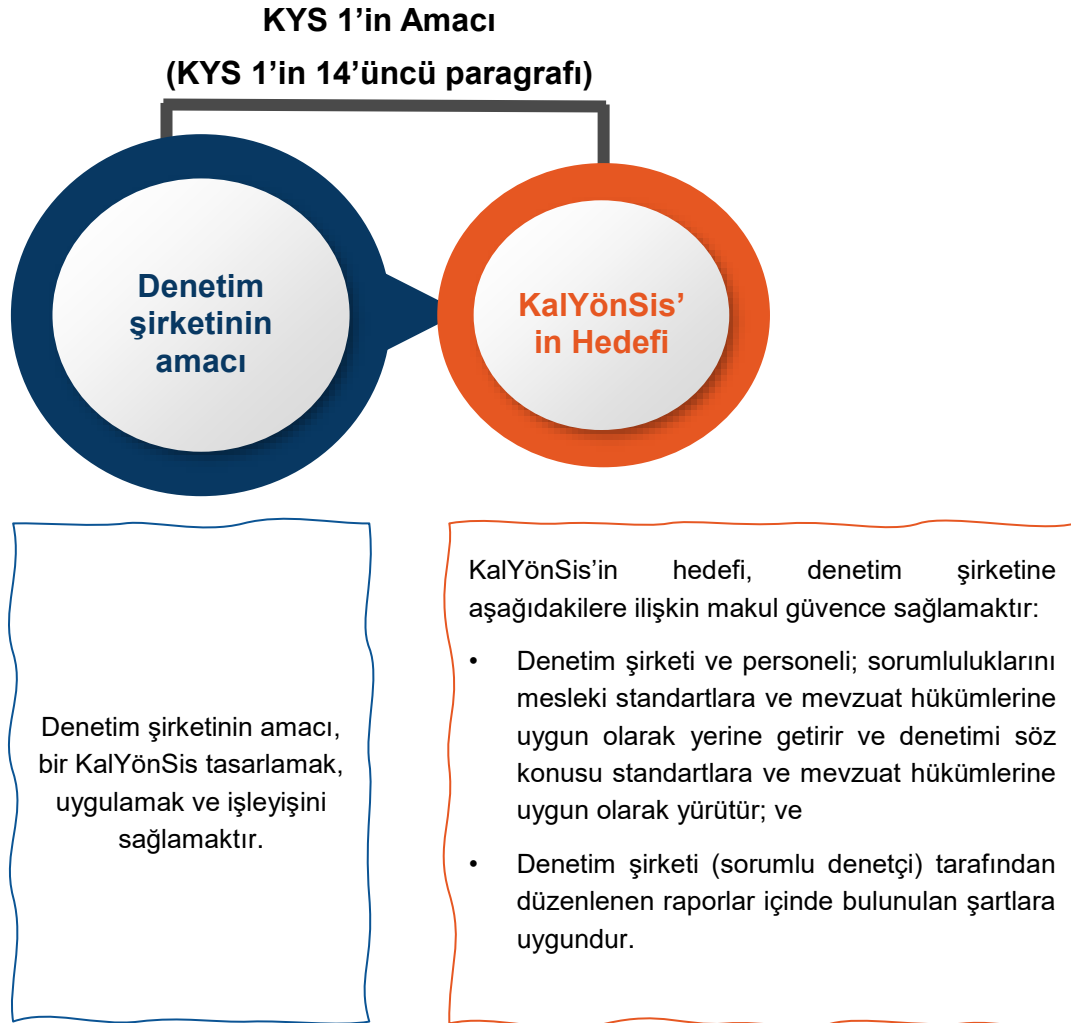
- Finansal tabloların bağımsız denetimlerini veya sınırlı bağımsız denetimlerini ya da diğer güvence denetimlerini yürüten personelin ve denetim şirketi içindeki diğer belirli kişilerin, bu tür denetimlerin yürütüldüğü işletmelerde belirli finansal çıkarılara sahip olmasını yasaklar.

Diğer hizmetleri yerine getiren iş birimleri ve bu iş birimlerinde çalışan kişiler de (diğer bir ifadeyle, finansal tabloların bağımsız denetimleri veya sınırlı bağımsız denetimlerine ya da diğer güvence denetimlerine dâhil değildirler), bu tür politika veya prosedürlerden etkilenebilirler.

## KYS 1'in Amacı

 KYS 1 paragraf:  
14-15, 16(s) ve A5

KYS 1'in 14 üncü paragrafı, denetim şirketinin bir KalYönSis tasarlamak, uygulamak ve sistemin işleyişini sağlamak anlamına gelen "kalite yönetimi" amacını içerir. Tüm iç kontrol sistemleri gibi, KalYönSis'in de bir amacının olması gerekmektedir. Amaç; KalYönSis'i tasarlamak ve KalYönSis'in etkili olup olmadığını (diğer bir ifadeyle hedefine ulaşıp ulaşmadığını) belirlemek için önemlidir. Bu nedenle KYS 1'in 14 üncü paragrafı hem denetim şirketinin amacını hem de KalYönSis'in hedefini içerir.





KalYönSis'in hedefi, KYS 1 hükümlerinde, aşağıda da örnekleri verildiği şekilde, açıkça kullanılmaktadır:

- Denetim şirketi tarafından ilave kalite hedefleri oluşturulmasının gerekip gerekmediğini belirlemek için kullanılır (KYS 1'in 24 üncü paragrafı).
- KalYönSis'in, KalYönSis'in hedeflerine ulaşıldığına dair denetim şirketine makul güvence sağlayıp sağlamadığına karar vermek için kullanılır (KYS 1'in 54 üncü paragrafı).

KalYönSis'in yapısal kısıtlamaları sebebiyle KYS 1, makul güvencenin mutlak bir güvence seviyesi olmadığını belirtir. Bu tür kısıtlamalar, insanların karar verirken muhakemelerinin hatalı olabileceği ve örneğin insan hatasından veya bilgi teknolojisi (BT) uygulamalarında meydana gelen hatalardan dolayı KalYönSis'te hata çıkabileceği gerçeğini içerir.



KYS 1 paragraf:  
2-3, A1

### KYS 1'in KYS 2 ve BDS 220<sup>6</sup> ile ilişkisi

**KYS 1:  
Denetim şirketi  
düzeyinde kalite  
yönetimi**

KYS 1, denetim şirketi tarafından yürütülen denetimlerin kalitesini yönetmek için denetim şirketinin bir KalYönSis tasarlamasını, uygulamasını ve işleyişinin sağlanmasını zorunlu kılar.

KalYönSis, denetim ekiplerinin kaliteli denetimler yürütmesini sağlayan ve destekleyen bir ortam oluşturur.

**KYS 2:  
Denetimin kalitesinin  
gözden geçirilmesi**

Kalitenin gözden geçirilmesi, KalYönSis'in bir parçasını oluşturur. KYS 2, aşağıdakiler için belirli yükümlülükler içerecek şekilde KYS 1'i temel alır:

- Denetimin kalitesini gözden geçiren kişinin atanması ve liyakati;
- Kalitenin gözden geçirilmesinin yürütülmesi; ve
- Kalitenin gözden geçirilmesinin belgelendirilmesi.

**BDS 220 (Revize):  
Denetim düzeyinde  
kalite yönetimi**

BDS 220, denetçinin denetim düzeyinde kalite yönetimine ilişkin sorumlulukları ile sorumlu denetçinin sorumluluklarını ele alır.

Bu Standart, finansal tabloların bağımsız denetimlerinde uygulanır.

<sup>6</sup> BDS 220 (Revize), *Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Yönetimi*

Denetim şirketi, KalYönSis'ini tasarlamaktan, uygulamaktan ve işleyişini sağlamaktan sorumludur. KalYönSis'in yönleri denetim düzeyinde uygulanabilir ve işleyebilir, ancak denetim şirketi KalYönSis'den sorumlu olmaya devam eder. KalYönSis'in hangi yönlerinin denetim düzeyinde uygulandığı ve işlediği, denetim şirketinin ve yürüttüğü denetimlerin niteliğine ve içinde bulunduğu şartlara bağlıdır.

**i** KYS 1'in A50 paragrafı, denetim şirketi düzeyinde ve denetim düzeyinde işleyen bir karşılık örneği içerir.



Denetim şirketinin büyüklüğü ne olursa olsun, KYS 1'e ve uygulanabilir olması hâlinde KYS 2'ye uyması gerekmektedir. Finansal tabloların bağımsız denetimini yürüten denetim ekiplerinin BDS 220'ye uyması gerekmektedir. KalYönSis'in bazı yönleri için, daha küçük bir denetim şirketi, denetim şirketi genelinde karşılık oluşturmaya gerek olmadığına karar verebilir ve bunun yerine, denetim düzeyinde kalite yönetimi ile aynı anda çalışan karşılıklar tasarlayabilir ve uygulayabilir.



**KYS 1 paragraf:  
13**

## Yürürlük Tarihi

Denetim şirketi, 15 Aralık 2022'ye kadar KalYönSis'i KYS 1'e uygun olarak tasarlamalı ve uygulamalıdır. KYS 1'in 53-54 üncü paragrafları uyarınca yapılacak KalYönSis değerlendirmesinin, 15 Aralık 2022'yi takip eden bir yıl içinde gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

**→** IAASB, denetim şirketlerinin uygulamaya hazırlanmasına ilişkin görüşleri yansıtan bir video yayınlamıştır. ([Bağlantı için tıklayınız](#))

Özetle 15 Aralık 2022'ye kadar denetim şirketinin aşağıdakileri yapması beklenmektedir:

- Kalite hedeflerini belirlemek, kalite risklerini belirlemek ve değerlendirmek ve kalite risklerine karşı yapılacak işleri (**karşılıkları**) tasarlamak ve uygulamak; ve
- İzleme faaliyetlerini tasarlamak ve uygulamak.

Karşılıkların ve izleme faaliyetlerinin işleyişinin 15 Aralık 2022'den itibaren başlaması gerekmektedir.

KYS 1'in erken uygulamasına izin verilmektedir, ancak denetim şirketinin aynı anda üç kalite yönetim standardını da uygulaması zorunludur.



Bir denetim şirketinin piyasada yeni olduğu ve sadece KYS 1'in yürürlüğe girdiği tarihten sonra denetim yürütmeye başladığı durumlarda, Bağımsız Denetim Standartları kapsamında yürüttüğü denetim çalışmalarına başlayana kadar KalYönSis'i tasarlaması ve uygulaması gerekir. Karşılıkların ve izleme faaliyetlerinin işleyişi bu tarihten itibaren başlayacaktır.

## Denetim şirketinin KYS 1'i pratikte nasıl uygulayabileceğine dair örnekler

- Denetim şirketi, yürürlük tarihine kadar aşamalı olarak uygulamaya yönelik bir yaklaşım benimseyebilir. Örneğin, belirli bileşenler için politika veya prosedürlerin tasarlanması ve



uygulanması ve bu politika veya prosedürlerin yürürlük tarihinden önce çeşitli aşamalarda işleyişinin sağlanması gerekebilir. Bu durumda, denetim şirketi her bir politika veya prosedür için kendi yürürlük tarihini belirleyecektir.

- Bu yaklaşım, aynı anda birçok değişikliğin etkisini azaltabilir.
- Yürürlük tarihinden önce politika veya prosedürler uygulamış olsa da, denetim şirketi KYS 1'i "erken uyarlayan" olarak kabul edilmeyecektir çünkü yeni KalYönSis'in yalnızca bir kısmı uygulanmıştır.
- Denetim şirketi, yürürlük tarihinde tüm yeni ve revize edilmiş politika veya prosedürleri uygulamaya başlayabilir.
- Denetim şirketi, yürürlük tarihinden önce yeni KalYönSis'i deneyebilir veya test edebilir. Pilot uygulama veya test, KalYönSis'in belirli alanlarında veya seçilmiş denetim ekipleri tarafından yapılabilir.
  - Denetim şirketi resmi olarak yeni KalYönSis'i bütünüyle uygulayıp işletmeye başlayana kadar KalYönSis'in faaliyette olduğu kabul edilmeyecektir.



Denetim şirketi hâlihazırda KKS 1'e uyuyorsa, denetim şirketinin hâlen yürürlükte olan politika ve prosedürleri olacaktır. Politika ve prosedürler, denetim şirketinin yeni KalYönSis'i için hâlâ ilgili ve uygun olabilir veya yeni KalYönSis'e uygun olacak şekilde revize edilmesi veya geliştirilmesi gerekebilir. Mevcut politika ve prosedürler ilgili ve uygun olmaya devam etse de, denetim şirketinin yine de KYS 1 ile uyumlu bir KalYönSis oluşturması gerekecektir.

## KYS 1'in Yapısı ve Bileşenleri



KYS 1 paragraf:  
6 ve A3

KYS 1 aşağıdakilerden oluşur:

- KalYönSis'in temel yönleriyle ilgilenen birbiriyle ilişkili sekiz bileşen; ve
- Belirli konuları ele alan diğer hükümler.

Denetim şirketinin, bileşenlere ilişkin hükümler de dâhil olmak üzere KYS 1'deki tüm hükümleri yerine getirmesi gerekmektedir.

Denetim şirketinin KalYönSis'ini sekiz bileşene göre düzenlemesi zorunlu değildir ve bileşenler için farklı terminoloji veya çerçeveler kullanmayı seçebilir.



Mevcut KKS 1, denetim şirketinin politika ve prosedürler tasarlaması için ihtiyaç duyduğu altı unsuru içerir.

KYS 1'in sekiz bileşeni vardır. KYS 1'deki bileşenler, KKS 1'deki unsurlarla uyumlaştırılmıştır ve iki yeni bileşen içerir:

- Denetim şirketinin risk değerlendirme süreci; ve
- Bilgi ve iletişim.



KYS 1'deki sekiz bileşene genel bakış		
<b>Risk değerlendirme süreci</b>	<b>KalYönSis'in bir parçası olarak denetim şirketi tarafından oluşturulan süreç</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Kalite yönetimine risk esaslı yaklaşımı uygularken denetim şirketinin izlemesi gereken süreç.</li> <li>Kalite hedeflerinin belirlenmesinden, kalite hedeflerinin gerçekleştirilmesine ilişkin kalite risklerinin belirlenmesi ve değerlendirilmesinden ve değerlendirilen kalite risklerine karşı yapılacak işlerin (karşılıkların) tasarlanması ve uygulanmasından oluşur.</li> </ul>
<b>Üst yönetim ve liderlik yapısı</b>	<b>KalYönSis'in faaliyet gösterdiği/işlediği ortamı oluşturur</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Denetim şirketinin kültürü, liderlik sorumluluğu ve hesap verebilirliği, denetim şirketinin organizasyon yapısı, görev ve sorumlulukların verilmesi ve kaynak planlaması ve tahsisi gibi konuları ele alır.</li> </ul>
<b>Etik hükümler</b>	<b>Denetimin yürütülmesi için temel belirli konular</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Denetim şirketi ve personeli tarafından ilgili etik hükümlerin yerine getirilmesini ele alır.</li> <li>Ayrıca, denetim şirketi dışındaki diğer kişilere uygulandıkları ölçüde ilgili etik hükümlerle de ilgilenir.</li> </ul>
<b>Müşteri ilişkisinin ve belirli sözleşmelerin kabulü ve devam ettirilmesi</b>	<b>Denetimin yürütülmesi için temel belirli konular</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Bir müşteri ilişkisini veya belirli bir sözleşmeyi kabul etme veya devam ettirme konusunda denetim şirketinin muhakemelerini ele alır.</li> </ul>
<b>Denetimin yürütülmesi</b>	<b>Denetimin yürütülmesi için temel belirli konular</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme, danışma ve görüş ayrılıkları yolları da dâhil olmak üzere, kaliteli denetimlerin tutarlı şekilde yürütülmesini teşvik etmek ve desteklemek için denetim şirketinin eylemlerini ele alır.</li> <li>Denetim şirketinin, mesleki muhakeme yürütmeye denetim ekiplerini nasıl desteklediğini ve denetimin niteliği ve şartlarına uygun olduğunda, mesleki şüpheciliği nasıl uyguladığını içerir.</li> </ul>
<b>Kaynaklar</b>	<b>Diğer bileşenlerin çalışmasını sağlar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>KalYönSis'in tasarımı, uygulanması ve işleyişini sağlamak için kaynakların zamanında temin edilmesi, geliştirilmesi, kullanılması, korunması, tahsis edilmesi ve dağıtılmasını ele alır.</li> <li>Teknolojik, entelektüel ve insan kaynaklarını içerir ve hizmet sağlayıcıları ele alır.</li> </ul>

<b>Bilgi ve iletişim</b>	<b>Diğer bileşenlerin çalışmasını sağlar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>KalYönSis'in tasarımı, uygulanması ve işleyişini sağlamak üzere; KalYönSis ile ilgili bilgilerin temin edilmesi, oluşturulması veya kullanılmasını ve söz konusu bilgilerin denetim şirketi içindeki ve dışındaki taraflara zamanında iletilmesini ele alır.</li> </ul>
<b>İzleme ve düzeltme süreci</b>	<b>KalYönSis'in bir parçası olarak denetim şirketi tarafından oluşturulan süreç</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Süreç: <ul style="list-style-type: none"> <li>Denetim şirketine KalYönSis'in tasarımı, uygulanması ve işleyişi hakkında ihtiyaca uygun, güvenilir ve zamanında bilgi sağlar; ve</li> <li>Eksikliklerin zamanında düzeltilmesini teminen eksikliklere karşılık vermek için uygun adımlar atılmasını ele alır.</li> </ul> </li> </ul>

Yukarıda açıklandığı gibi, denetim şirketinin risk değerlendirme süreci ve izleme ve düzeltme süreci denetim şirketinin takip etmesi gereken **belirli süreçleri** ortaya koymaktadır. Kalan bileşenler, kalite risklerinin belirlenmesi ve değerlendirilmesi ve karşılıkların tasarlanması ve uygulanması için temel oluşturan, denetim şirketinin oluşturması gereken kalite hedeflerini içerir.

KYS 1'deki sekiz bileşene ek olarak belirli konuları ele alan diğer hükümler aşağıdakilerle ilgilidir:

- KalYönSis ile ilgili sorumlulukların verilmesi;
- Denetim şirketinin tasarlanması ve uygulanması gereken belirli karşılıklar;
- Denetim şirketinin bir denetim ağına ait olduğu ve kendi KalYönSis'inde denetim ağından kaynaklanan yükümlülükleri veya denetim ağı hizmetlerini kullandığı durumlar;
- Liderlik tarafından KalYönSis'in yıllık değerlendirmesi ve liderliğin performans değerlendirmeleri; ve
- Belgelendirme.

 **KYS 1 paragraf: 7 ve A4**

### KalYönSis Sürekli ve Yineleyen Bir Şekilde Nasıl İşler

KYS 1'deki önemli bir değişiklik, KalYönSis'in sürekli ve yinelenen bir şekilde çalışmasının ve denetim şirketinin ve denetimlerinin niteliğine ve içinde bulunduğu şartlardaki değişikliklere karşılık vermesinin amaçlanmasıdır. Ayrıca, KYS 1 doğrusal bir şekilde kurgulanmış olsa da doğrusal olarak çalışmaz. Diğer bir ifadeyle:

- KYS 1'deki çeşitli bileşenlerin ve hükümlerin birbirleri bağlamında değerlendirilmesi amaçlanmıştır; ve
- Her bileşen veya hüküm, diğer bileşenleri veya hükümleri etkileyebilir.

Bileşenlerin birbirleriyle ilişki kurma ve diğer bileşenleri etkileme biçimleri, bileşenlerin farklı nitelikleri nedeniyle değişir.



Bu simge, bu Rehber boyunca KYS 1'in başka bir bileşen veya hükümle bağlantılı bir yönünü vurgulamak için kullanılır.



KYS 1'in A64 ve A111 paragrafları, bileşenlerin birbirleriyle nasıl ilişkili olduğuna dair örnekler içerir.

### Bileşenlerin veya hükümlerin KYS 1 genelinde nasıl birbiriyle ilişkili olduğuna dair örnekler

#### Risk değerlendirme ile izleme ve düzeltme süreçleri, KalYönSis'in genelinde yaygın olarak uygulanır

Denetim şirketinin risk değerlendirme süreci, kalite hedefleri oluşturmak, kalite risklerini belirlemek ve değerlendirmek ve karşılıkları tasarlamak ve uygulamak için kullanılan süreçtir. Diğer bileşenlerde (izleme ve düzeltme hariç) uygulanır.

İzleme ve düzeltme süreci tüm KalYönSis'i izler ve bu nedenle KalYönSis'in tüm bileşenleri için (risk değerlendirme süreci dâhil) izleme faaliyetleri yürütülür.

#### Üst yönetim ve liderlik yapısı, KalYönSis'i destekleyen ortamı oluşturur

Örneğin, liderlik kaliteyi güçlendirmiyor ve kaliteyi teşvik eden eylemleri yapıp desteklemiyorsa, KalYönSis içindeki işleyişi sağlayan personeli kaliteyi teşvik edecek şekilde görevlerini yerine getirmeye ve denetim ekiplerini kaliteli işler yapmaya ikna etmek veya zorlamak güç olabilir.

#### Kaynaklar ile bilgi ve iletişim KalYönSis'in işleyişini sağlamak için gereklidir

Diğer bileşenleri desteklemek için kaynaklara ihtiyaç vardır, örneğin:

- Müşteri ilişkilerinin veya denetim şirketi içinde uygun seviyelerdeki belirli sözleşmelerin onaylanmasını kolaylaştırmak için BT uygulamaları biçimindeki teknolojik kaynaklara ihtiyaç duyulabilir.
- Etik hükümlerin anlaşılmasını desteklemek için etik hükümleri (entelektüel kaynaklar) içeren manuellere ve rehberlere ihtiyaç duyulabilir.

Diğer bileşenleri desteklemek için bilgi ve iletişime ihtiyaç vardır, örneğin:

- Personelin denetimlere uygun şekilde tahsis edilmesini kolaylaştırmak için bilgiye ihtiyaç vardır.
- Müşteri ilişkilerinin ve belirli sözleşmelerin kabulü ve devam ettirilmesine ilişkin denetim şirketinin yargılarını desteklemek için bilgiye ihtiyaç vardır.
- Etik hükümlerin iletilmesi, personelin etik hükümlerle ilgili sorumluluklarının farkında olmasını sağlamak için gereklidir.

#### Bileşenlerin örtüşen nitelikleri bulunmaktadır

Örneğin, etik hükümler, müşteri ilişkilerinin veya belirli sözleşmelerin kabulüne ve devam ettirilmesine ilişkin hükümler içerebilir.

Örneğin, üst yönetim ve liderlik yapısı; kaynak ihtiyaçları, kaynak planlaması ve denetim şirketinin kaliteye olan bağlılığı ile tutarlı bir şekilde kaynakların temin edilmesi, tahsis edilmesi veya dağıtılması ile ilgilenir.

### Bir bileşendeki karşılık, başka bir bileşende kalite riskine yol açabilir

Örneğin, denetim şirketi denetim ve muhasebe konularında denetim ekiplerine danışmanlık sağlaması için bir hizmet sağlayıcıyı görevlendirebilir (diğer bir ifadeyle, bu, KalYönSis'in işleyişini sağlamak için uygun kişileri elde etme ihtiyacını ele alan kaynaklar bileşenindeki bir karşılıktır). Hizmet sağlayıcı, danışmanlık için denetim şirketinden saatlik ücret alır. Danışmanlık için bir hizmet sağlayıcının kullanılması, denetimin yürütülmesi bileşeninde bir kalite riskine yol açabilir, çünkü denetim ekipleri, denetim şirketi için bir maliyete yol açmamak adına konuyu danışmanlık almadan çözmeye çalışabilir.

### Bir karşılık, birden çok bileşendeki kalite risklerini ele alabilir

Örneğin, şikâyet ve iddiaları ele almak için denetim şirketi tarafından tasarlanan ve uygulanan karşılıklar, (i) kaynaklardaki (örneğin, personelin kaliteye bağlılığı), (ii) etik hükümlerdeki ve (iii) üst yönetim ve liderlik yapısındaki kalite hedefleriyle ilgili kalite risklerini ele alabilir.

## KYS 1'de Ölçeklendirilebilirlik Nasıl Ele Alınır



KYS 1 paragraf:  
10, 16(o), 19 ve A31

KYS 1, denetim şirketinin; KalYönSis'inin tasarımını, uygulamasını ve işleyişini denetim şirketinin niteliğine ve içinde bulunduğu şartlara ve yürüttüğü denetimlere göre uyarlamasını gerektirir. Buna göre, KYS 1'in 19 uncu paragrafı, denetim şirketinin KalYönSis'i tasarlama, uygulama ve işleyişini sağlama konusunda mesleki muhakemede bulunmasını gerektirir.

### Mesleki muhakemede bulunan denetim şirketi örnekleri

Tamamlanan denetimlerin teftişine yönelik politika veya prosedürleri tasarlama esnasında denetim şirketi, aşağıdakileri belirlerken mesleki muhakemede bulunur:

- Teftiş için denetim seçimini gerektirebilecek denetimlerin özellikleri nelerdir.
- Teftiş için sorumlu denetçilerin seçimini gerektirebilecek sorumlu denetçilerin özellikleri nelerdir.
- Sorumlu denetçilerin seçimi için döngüsel esas.

Bir bulgunun bir eksiklik olup olmadığını değerlendirirken, denetim şirketi, bulgunun ilişkili olduğu kalite riskleri, bulgunun niteliği ve ne kadar yaygın olduğu ve izleme faaliyetlerinin nasıl tasarlanıp yürütüldüğü gibi faktörleri dikkate alarak mesleki muhakemede bulunur.

Ölçeklenebilirlik ve KalYönSis'i uyarlamak, KYS 1'in hükümlerine çeşitli şekillerde dâhil edilmiştir:

- Kalite hedefleri sonuç odaklıdır. Denetim şirketi, kalite hedeflerine nasıl ulaşılacağını belirler.
- Kalite riskleri denetim şirketine özeldir. Kalite risklerini belirlerken ve değerlendirirken, denetim şirketi, denetim şirketinin ve denetimlerinin niteliği ve içinde bulunduğu şartlarla ilgili şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlikleri anlamaya odaklanır.
- Yalnızca sınırlı sayıda zorunlu şekilde belirli karşılık vardır. Denetim şirketinin kalite risklerine yönelik olarak kendi karşılıklarını tasarlaması ve uygulaması beklenmektedir.
- İzleme ve düzeltme süreci hükümleri, denetim şirketinden bu süreçlere ilişkin olarak neleri ele alması beklendiğini ortaya koymaktadır. Denetim şirketinin bu süreci nasıl uyguladığı denetim şirketinin durumuna göre şekillendirilir.

KYS 1'deki uygulama bölümü, standardın yönlerinin karmaşıklık düzeyi düşük olan ve karmaşıklık düzeyi yüksek olan denetim şirketlerine nasıl uygulanacağını gösteren örnekler içerir. Bu Rehber ayrıca çeşitli denetim şirketleri arasında KYS 1 uygulamasının nasıl farklılaşabileceğini gösteren örnekler de içerir.

Bu Rehber boyunca simgeler, özellikle aşağıdakilerle ilgili olan rehberliği vurgulamak için kullanılır:



Küçük veya karmaşıklık düzeyi düşük olan bir denetim şirketi.



Denetim ağına dâhil olan bir denetim şirketi.



Kamu sektöründeki bir denetim şirketi.

Bu Rehberde tüm denetim şirketleri için geçerli olan çeşitli başka örnekler de yer almaktadır.

#### **i KYS 1'de özellikle ölçeklenebilirliği ele alan örnekler:**

- Paragraf A35: Görev ve sorumlulukların dağıtımı
- Paragraf A39 ve A52: Denetim şirketinin risk değerlendirme süreci
- Paragraf A99: Kaynaklar
- Paragraf A111: Bilgi ve iletişim
- Paragraf A144, A156 ve A166: İzleme ve düzeltme süreci
- Paragraf A189 ve A199: KalYönSis ve performans değerlendirmeleri
- Paragraf A203: Belgelendirme

**...** KYS 1'in 17 nci paragrafı, bazı durumlarda KYS 1'deki bir ana hükmün, denetim şirketinin veya ya da denetimin niteliği ve içinde bulunduğu şartlar nedeniyle denetim şirketiyle ilgili olmayabileceğini kabul eder ve bu durumda denetim şirketinin söz konusu ana hükme uyması beklenmez. KYS 1'in A29 paragrafı, bu tür durumlara ilişkin örnekler içerir.



## KALYÖNSİS'E İLİŞKİN SORUMLULUK

### Sorumlulukların Verilmesi

KYS 1'in 19 uncu paragrafı, denetim şirketinin bir KalYönSis tasarlaması, uygulaması ve işleyişini sağlaması gerektiğini belirtir ve denetim şirketi KalYönSis'den nihai olarak sorumlu olmaya devam eder. Yine de denetim şirketi aksiyon alabilecek bir kişi değil; bir varlıktır. Sonuç olarak, KYS 1, denetim şirketinin KalYönSis ve KalYönSis'in diğer yönleri için sorumlulukları dağıtmasını ve kişileri kendilerine verilen görevlere ilişkin hesap verebilir durumda tutmasını gerektirir.

KYS 1'de sorumlulukların dağıtımını ele alan hükümler aşağıdaki gibidir:

#### Denetim şirketinin kişilere vermesi gereken görev ve sorumluluklar

Sorumluluk verilen kişilerin uygun deneyime, bilgiye, zamana, etkiye ve yetkiye sahip olmaları gerekmektedir.

28(b)–28(c) paragrafları, liderlik yapısının kaliteden sorumlu ve hesap verebilir olduğuna ve eylem ve davranışlarıyla kaliteye olan bağlılığını gösterdiğine ilişkin kalite hedefleri içerir.

#### KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verebilirlik

- İcra kurulu başkanına, yönetici ortağına (veya eşdeğerine) veya uygun hâllerde, yönetim kuruluna (veya eşdeğerine) verilir.
- KYS 1'i anlaması beklenir (paragraf 18).
- Denetim şirketi, KYS 1'in amacına ulaşılmışından nihai olarak sorumlu ve hesap verebilirdir.
- KalYönSis'in hedeflerine ulaşım ulaşılmadığını değerlendirmekten ve sonuçlandırmaktan sorumludur, bu da kişileri KalYönSis'den doğrudan sorumlu ve hesap verebilir durumda tutmak için önemlidir (paragraf 53-54).

#### KalYönSis'in işleyişine ilişkin sorumluluk

- KYS 1'i anlaması beklenir (paragraf 18).
- KalYönSis'in tasarımı, uygulanması ve işleyişinden sorumlu ve hesap verebilir durumdadır.

#### KalYönSis'in belirli yönlerinin işleyişine ilişkin sorumluluk

- Bağımsızlık yükümlülüklerine uygunluk
  - Bağımsızlıkla ilgili tüm konuların gözetiminden sorumludur (paragraf A36).
- İzleme ve düzeltme süreci
  - İzleme ve düzeltmenin gözetiminden sorumludur.
  - Kişinin/kişilerin eksikliklerin düzeltilmesine ilişkin gerekli adımları atması ve izleme ve düzeltme ile ilgili hususları iletmesi gerekmektedir (43-44 ve 46 ncı paragraflar)
- Denetim şirketi tarafından belirlenen diğer özel hususlar.

KYS 1, denetim şirketinin görev, sorumluluk ve yetkileri nasıl dağıttığının değişebileceğini ve üst yönetim ve liderlik yapısıyla ilgili mevzuat hükümlerinden veya kendilerine verilen sorumluluklardan etkilenebileceğini açıklar.

KYS 1, denetim şirketinin sorumlulukları dağıtmasını gerektirse de sorumlulukların verildiği kişilerin/kişilerin, bu sorumluluğu yerine getirmek için gerekli olan tüm prosedür, görev veya eylemleri kendilerinin gerçekleştirmesi beklenmez. Kişi/kişiler, sorumlu ve hesap verebilir olmaya devam etmeleri koşuluyla prosedür, görev veya eylemleri devredebilirler.

**i** KYS 1'in A35 paragrafı, görev ve sorumlulukların nasıl dağıtılacağını gösteren bir örnek içerir ve karmaşıklık düzeyi düşük olan bir denetim şirketi ile karmaşıklık düzeyi yüksek olan bir denetim şirketi arasında farklılık gösterebilir.

**i** KYS 1'in A33 paragrafı, denetim şirketinin KalYönSis üzerindeki değerlendirme ve sonuçtan nasıl sorumlu olduğunu gösteren bir örnek içerir ve ayrıca değerlendirme ve sonucu KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü olan kişiye/kişilere verir.



Üst yönetim ve liderlik bileşeni, denetim şirketinin; KalYönSis'in tasarımını, uygulamasını ve işleyişini sağlamak için uygun bir organizasyon yapısına ve görev, sorumluluk ve yetki dağıtımına sahip olmasına ilişkin bir kalite hedefini içerir.

KYS 1'in 56 ncı paragrafı, denetim şirketinin KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişi veya kişilere ve kalite yönetim sisteminin işleyişinden sorumlu olarak görevlendirilen kişi veya kişiler hakkında periyodik performans değerlendirmeleri yapmasını gerektirir. Periyodik performans değerlendirmeleri yapmak, liderliğin hesap verebilirliğini teşvik eder.

### KalYönSis veya Unsurlarına İlişkin Sorumluluklar Kime Verilebilir?

KYS 1, KalYönSis veya yönleri için sorumluluk verilen kişilerin tipik olarak denetim şirketindeki yöneticiler olduğunu açıklar. Bununla birlikte, bazı durumlarda kişinin denetim şirketinin ortağı olmayabileceğini de kabul eder. Örneğin, kişi denetim ağının bölgesel bir kuruluşunda ortak olduğunda ve denetim şirketi de bölgenin bir alanını kapsıyorsa bu durum söz konusu olabilir.

Denetim şirketi, KalYönSis'inden sorumlu olduğu ve kişi(ler)in denetim şirketi içinde uygun etki ve yetkiye sahip olması gerektiği için, liderlik sorumluluklarını bir hizmet sağlayıcıya devredemez.

KYS 1, KalYönSis veya yönleri için sorumluluk verilen kişilerin de kendilerine verilen sorumlulukları yerine getirmek için uygun deneyim ve bilgiye sahip olmasını gerektirir. Bazı durumlarda, denetim şirketi, Bağımsız Denetim Standartları kapsamında yürüttüğü denetimlerde yer almayan ayrı iş birimlerine veya hizmet kollarına sahip olabilir (örneğin, danışmanlık hizmetleri). KYS 1, KalYönSis veya yönleri için sorumluluk verilen kişilerin, denetim şirketi tarafından yürütülen belirli denetimlerle ilgili kapsamlı deneyime sahip olmasını gerektirmez (örneğin, bağımsız denetimlerle ilgili deneyim veya bilgi). Bununla birlikte, kişilerin sorumlulukları göz önüne alındığında, denetim şirketinin stratejik karar ve eylemleri ve denetim şirketi tarafından yürütülen denetimler de dâhil olmak üzere ticari faaliyetleriyle ilgili deneyim ve bilgiye sahip olmaları gerekebilir.



## Liderliğe İlişkin Olarak KYS 1, Mevcut Standarda Göre Ne Şekilde Değişti



- KYS 1'i anlamak için kimlerin gerekli olduğunun netleştirilmesi.
- KalYönSis için liderliğin hesap verebilirliğine artan vurgu.
- KalYönSis ile ilgili belirli sorumlulukları dağıtmak/vermek için genişletilmiş hükümler:
  - KalYönSis'in işleyişine ilişkin sorumluluk;
  - Bağımsızlık hükümlerine uygunluğa ilişkin işleyiş sorumluluğu; ve
  - İzleme ve düzeltme sürecine ilişkin işleyiş sorumluluğu.
- Sorumlulukların verildiği kişilerin niteliklerini ele alan gelişmiş hükümler:
  - KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişi(ler) içerir.
  - Verilen sorumluluğu yerine getirmek için denetim şirketi içinde uygun deneyim, bilgi, etki ve yetkiye ve yeterli zamana sahip olması gerekir.
- Aşağıdakiler arasında doğrudan bir iletişim hattı gerektiren yeni hüküm:
  - KalYönSis, bağımsızlık hükümlerine uygunluk ve izleme ve düzeltme süreci için işleyiş sorumluluğu verilen kişi(ler); ve
  - KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişi(ler).

## RİSK DEĞERLENDİRME SÜRECİ



**KYS 1 paragraf:**  
16(q), 16(r), 16(u), 23–27,  
A25-A27 ve A39-A54

KYS 1'in temeli ve KKS 1'de yapılan önemli bir değişiklik, denetim şirketinin kalite yönetimi için risk esaslı bir yaklaşım izlemesi gerektirir ve bu kapsamda denetim şirketi aşağıdakilere odaklanır:



Denetim şirketinin risk değerlendirme süreci KYS 1'de yenidir.

- Denetim şirketinin niteliği ve içinde bulunduğu şartlar ve yürüttüğü denetimler dikkate alındığında ortaya çıkabilecek riskler; ve
- Bu riskleri uygun şekilde ele almak için karşılıkları uygulamak.

Riske esaslı bir yaklaşım, denetim şirketinin KalYönSis'i denetim şirketinin koşullarına ve ayrıca denetim şirketi tarafından yürütülen denetimlerin koşullarına göre uyarlamasına yardımcı olur. Ayrıca, denetim şirketinin niteliğine ve içinde bulunduğu şartlar ve gerçekleştirdiği denetimler göz önüne alındığında en önemli olan şeylere odaklanarak denetim şirketinin kaliteyi etkin bir şekilde yönetmesine yardımcı olur.

KYS 1, denetim şirketinin, amacı kalite hedefleri oluşturmak, kalite risklerini belirlemek ve değerlendirmek ve kalite risklerini ele almak için karşılıklar tasarlamak ve uygulamak olan bir risk değerlendirme sürecine sahip olmasını gerektirir. KYS 1'in, bu sürecin nasıl uygulanması gerektiğine ilişkin hükümleri aşağıdadır:



### Denetim Şirketinin Risk Değerlendirme Sürecinin Tasarımı



**KYS 1 paragraf:**  
23, A39-A41

Denetim şirketinin kalite hedefleri oluşturma, kalite risklerini belirleme ve değerlendirme ve karşılıkları tasarlama ve uygulama konusunda nasıl ilerlediği denetim şirketleri arasında değişkenlik gösterecektir ve denetim şirketinin nasıl yapılandırıldığı ve organize edildiği de dâhil olmak üzere denetim şirketinin niteliğinden ve içinde bulunduğu şartlardan etkilenmektedir.

Kaliteyi yönetmeye yönelik proaktif ve sürekli yaklaşım göz önüne alındığında, denetim şirketinin kalite hedefleri oluşturmak, kalite risklerini belirlemek ve değerlendirmek ve karşılıkları tasarlamak ve uygulamak için kullandığı bilgiler, denetim şirketinin KalYönSis'inden gelen bilgileri içerir:

- Dâhili veya harici bir kaynaktan kaynaklanabilen, "bilgi ve iletişim" bileşeni aracılığıyla üretilen bilgiler; ve
- Denetim şirketinin izleme ve düzeltme sürecinin çıktıları.

**i** KYS 1'in A39 paragrafında, denetim şirketinin risk değerlendirme sürecinin tasarımının karmaşıklık düzeyi düşük olan bir denetim şirketine karşı karmaşıklık düzeyi yüksek olan bir denetim şirketi için nasıl farklı olabileceğine dair bir örnek bulunmaktadır.

**i** KYS 1'in A41 paragrafı, denetim şirketinin risk değerlendirme sürecinde kullanabileceği dâhili veya harici kaynaklar olabilecek bilgi kaynaklarının örneklerine sahiptir.

Kalite hedefleri oluşturma, kalite risklerini belirleme ve değerlendirme ve karşılıkları tasarlama ve uygulama süreci yinelenen ve gelişen bir süreçtir. KYS 1 uyarınca:

- Kalite risklerini belirlerken ve değerlendirirken, denetim şirketi ilave kalite hedef(ler)inin oluşturulması gerektiğini belirleyebilir.
- Karşılıkları tasarlarırken ve uygularken, denetim şirketi bir kalite riskinin belirlenmediğini ve değerlendirilmediğini tespit edebilir.
- Denetim şirketinin karşılıkları, daha fazla kalite riskine yol açan şart, olay, durum, eylem veya eylemsizliklere yol açabilir.

#### Kalite risklerinin belirlenmesi ve değerlendirilmesinde, bir kalite hedefinin oluşturulması gerektiğinin tespitine ilişkin örnek

Denetim şirketi; mevzuatı, mesleki standartları ve denetim şirketinin faaliyet gösterdiği çevreyi tanıırken, ilave kalite hedefleri oluşturmanın gerekli olduğu, söz konusu çevrede denetim şirketleri için bir yönetim kanunu bulunduğunu tespit etmiştir.

#### Kalite riskine yol açan bir karşılık örneği

Denetim şirketi, BT çevresinin tüm yönlerini yönetmek için bir hizmet sağlayıcıyı işe alır. Bu durum, hizmet sağlayıcının müşterilerin gizli bilgilerine erişimi olduğundan, ilgili etik hükümler açısında yeni kalite riskleri ortaya çıkarır.

### Kalite Hedefleri Oluşturun



KYS 1 paragraf: 16(q), 24, A42-A44



Bir KalYönSis, KalYönSis'in hedeflerine (KYS 1, 14 üncü paragraftaki amaçlar) ulaştığında etkilidir. KYS 1'in 14 üncü paragrafındaki KalYönSis'in hedefleri yüksek düzeydedir. Sonuç olarak, KYS 1, KalYönSis'in çeşitli bileşenleri için daha belirli kalite hedefleri içerir, böylece kalite yönetiminde etkili bir KalYönSis'e sahip olmak için denetim şirketi tarafından hangi çıktıların elde edilmesi gerektiği açıktır.

Kalite hedefleri denetim şirketini daha spesifik olarak neyin başarılması gerektiğine ve kalite hedeflerine ulaşmada nelerin yanlış gidebileceğine odaklandığından, her bileşendeki kalite hedefleri, kalite risklerinin doğru bir şekilde belirlenmesine ve değerlendirilmesine yardımcı olur.



## Denetim Şirketinin Hangi Kalite Hedeflerini Oluşturması Gerekliyor

KYS 1, aşağıdaki bileşenler için kalite hedefleri içerir:

- Üst yönetim ve liderlik yapısı;
- Etik hükümler;
- Müşteri ilişkilerinin ve belirli bir sözleşmenin kabulü ve devam ettirilmesi;
- Denetimin yürütülmesi;
- Kaynaklar; ve
- Bilgi ve iletişim.



Denetim şirketinin risk değerlendirme süreci ile izleme ve düzeltme süreci için kalite hedefleri yoktur, çünkü bu bileşenler süreçtirler ve KYS 1, bu süreçlerin nasıl uygulanması gerektiğine dair özel hükümler ihtiva eder.

Denetim şirketinin bu bileşenler için belirlenen kalite hedeflerini oluşturması gerekmektedir. Ancak, bir kalite hedefinin veya bir yönün, denetim şirketinin veya denetimlerinin niteliği ve içinde bulunduğu şartlar nedeniyle denetim şirketiyle ilgili olmadığı durumlar olabilir.

### Bir kalite hedefinin ne zaman ilgili olmayabileceğine dair örnek

KYS 1'in yönlendirme, gözetim ve gözden geçirmeye ilişkin 31(b) paragrafındaki kalite hedefi, denetim şirketi "denetim üstlenen bağımsız denetçi" olduğunda ilgili olmayabilir.

Standartta düzenlenen kalite hedefleri kapsamlıdır. Farklı veya kısaltılmış terminoloji kullanarak KYS 1'deki kalite hedeflerini tanımlarken çok dikkatli olunmalıdır, çünkü istemeden/farkında olmadan bir kalite hedefinin anlamı değiştirilebilir veya kalite hedefinin önemli bir yönü kaybedilebilir. Kısmen oluşturulmuş bir kalite hedefi, KalYönSis'de bir eksikliğe neden olabilir.

### Kısmen oluşturulmuş bir kalite hedefi örneği

Denetim şirketi bir kalite hedefi oluşturur:

*Çalışma kâğıtları, denetim raporu tarihinden sonra zamanında birleştirilir.*

Ancak denetim şirketi, KYS 1'in 31(f) paragrafına göre hedefin geri kalanını aşağıdaki şekilde oluşturmamıştır:

*Çalışma kâğıtları, denetim şirketinin ihtiyaçlarını karşılamak ve mevzuata, etik hükümlere veya mesleki standartlara uygunluk sağlamak için gerekli şekilde korunur ve muhafaza edilir*

### Denetim şirketi tarafından farklı şekilde tanımlanan ve önemli bir yönünü kaybetmiş olan bir kalite hedefi örneği

Denetim şirketi bir kalite hedefi oluşturur:

*Çalışma kâğıtları 60 gün içinde arşivlenir ve denetçi raporu tarihinden veya daha sonra olması hâlinde topluluk finansal tablolarına ilişkin denetçi raporu tarihinden itibaren başlamak üzere Kurum tarafından belirlenen süre boyunca saklanır.*

Bu kalite hedefi, KYS 1'in 31(f) paragrafındaki kalite hedefinin önemli bir yönünü istemeden kaybetmiştir. Özellikle:

- Çalışma kâğıtlarının muhafaza edilmesi ihtiyacını karşılayamamaktadır.
- Denetim şirketinin ihtiyaçları, mevzuat, etik hükümler veya mesleki standartlardaki değişikliklerin bir sonucu olarak saklama sürelerinin değişmesi gerekebileceğini dikkate almamaktadır.

Zorunlu olmamakla birlikte, denetim şirketi; kalite risklerini belirlemeyi ve değerlendirmeyi ve karşılıkların tasarım ve uygulamasını geliştirmek için alt hedefler oluşturmayı seçebilir.

### Denetim şirketinin ne zaman alt hedefler oluşturduğuna dair örnek

Denetim şirketinin uygulamalarını oluşturan üç faaliyet birimi vardır: denetim, vergi ve muhasebe hizmetleri. Vergi faaliyet birimi zaman zaman üzerinde mutabık kalınan prosedürlerin uygulanmasına yönelik işleri yerine getirir; muhasebe hizmetleri faaliyet birimi ise finansal tabloları derler. Denetim şirketi, faaliyet birimleri için, yürüttükleri hizmet ve denetimlerin niteliğine daha uygun ve ilgili olacak şekilde özel olarak hazırlanmış alt hedefler oluşturur. Örneğin, denetim şirketi KYS'nin 32(a)(i) paragrafındaki kalite hedefi ile ilgili aşağıdaki alt hedefleri oluşturur:

KYS 1'in 32(a)(i) paragrafındaki kalite hedefi:

*Denetim şirketinin yürüttüğü denetimlerle ilgili bilgi veya tecrübeye sahip olmak dâhil, kaliteli denetimleri tutarlı bir şekilde yürütme yetkinlik ve kabiliyetine sahip personelin işe alınması, geliştirilmesi ve kadroda tutulması.*

Denetim şirketi tarafından oluşturulan alt hedefler:

- Denetim faaliyet birimi: *Denetim şirketinin yürüttüğü denetimlerle ve denetim yürüttüğü sektörlerle ilgili bilgi veya tecrübeye sahip olmak dâhil, kaliteli denetimleri tutarlı bir şekilde yürütme yetkinlik ve kabiliyetine sahip personelin işe alınması, geliştirilmesi ve kadroda tutulması.*
- Vergi faaliyet birimi: *Denetim şirketinin yürüttüğü üzerinde mutabık kalınan prosedürlerin uygulanmasına yönelik işlerle ilgili bilgi veya tecrübeye sahip olmak dâhil, üzerinde mutabık kalınan prosedürlerin uygulanmasına yönelik kaliteli işleri tutarlı bir şekilde yürütme yetkinlik ve kabiliyetine sahip personelin işe alınması, geliştirilmesi ve kadroda tutulması.*
- Muhasebe hizmetleri faaliyet birimi: *Denetim şirketinin yürüttüğü finansal tabloları derleme işleriyle ilgili bilgi veya tecrübeye sahip olmak dâhil, kaliteli finansal tabloları derleme işlerini tutarlı bir şekilde yürütme yetkinlik ve kabiliyetine sahip personelin işe alınması, geliştirilmesi ve kadroda tutulması.*

## İlave Kalite Hedefleri Oluşturma

Denetim şirketlerinin koşulları büyük ölçüde farklılık gösterdiğinden, KYS 1'de belirtilenlere ek olarak denetim şirketinin KalYönSis hedeflerine ulaşmak için oluşturması ve gerçekleştirmesi gereken ilave kalite hedefleri olabilir. Buna göre, KYS 1 uyarınca denetim şirketi, KalYönSis hedeflerine ulaşmak için gerekli olduğunu düşündüğü durumlarda ilave kalite hedefleri oluşturmak durumundadır. Denetim şirketinin ilave kalite hedefleri oluşturmasının gerekebileceği durumların genel/yaygın olmadığı hâllerde, tüm denetim şirketleri ilave kalite hedefleri oluşturmayı gerekli bulmayabilecektir.

**i** KYS 1'in A42 paragrafında, denetim şirketi tarafından ne zaman ilave kalite hedeflerinin uygun olarak değerlendirilebileceğine dair bir örnek bulunmaktadır.

## Kalite Hedefleri Arasındaki İlişki

Kalite hedefleri -eğer ulaşırsa- toplu hâlde KalYönSis'in hedeflerine ulaşmayı başarır. Sonuç olarak, bileşenler arasındaki kalite hedefleri birbiriyle ilişkili ve bağlantılıdır. Örneğin, bir bileşendeki bir hedef, başka bir bileşendeki bir kalite hedefiyle örtüşebilir, onunla ilişkili olabilir, onu destekleyebilir veya onun tarafından desteklenebilir.

### Başka bir kalite hedefini destekleyen bir kalite hedefi örneği

Bilgi ve iletişim bileşenindeki kalite hedefleri, şirket bünyesinde ve denetim ekipleriyle; bilgi sistemini, iletişimi ve bilgi alışverişini ele alır. Bu kalite hedefleri, etik hükümler bileşenindeki kalite hedeflerini desteklemede birinci derecede önemlidir, çünkü zamanında iletilmiş uygun bilgiler, etik hükümlerin uygun şekilde yerine getirilmesi için vazgeçilmezdir.

### Kalite Risklerini Belirleyin ve Değerlendirin

KYS 1 paragraf:  
16(r), 25, A45-A48



Kalite risklerini belirlemek ve değerlendirmek, kalite hedeflerine ulaşmada nelerin yanlış gidebileceğine dikkat çeker. Sonuç olarak, kalite risklerini ele almada etkili olan karşılıkları tasarlama ve uygulama konusunda denetim şirketine yardımcı olur. Ayrıca, kaliteyi ele alma ve geliştirme konusunda denetim şirketinin kaynaklarını daha verimli ve etkin kullanmasına yardımcı olur.

### Kalite Riski Nedir?

Kalite hedeflerine ulaşılmasını olumsuz etkileyebilecek birçok risk olabilir. Ancak, denetim şirketinin her olası riski belirlemesi ve değerlendirmesi ve her bir risk için karşılık tasarlaması ve uygulaması makul veya uygulanabilir olmadığı için KYS 1'de tüm riskler kalite riskleri olarak kabul edilmez. KYS 1, denetim şirketini kalite hedeflerine ulaşmada en büyük etkiye sahip olan risklere odaklanmayı amaçlar, böylece bu riskler denetim şirketi tarafından uygun şekilde ele alınır.

KYS 1'deki kalite riski tanımı, hangi risklerin kalite riski olarak kabul edildiğine ilişkin bir eşik içerir. Risk, tanımdaki her iki kriteri de karşıladığında kalite riski olarak nitelendirilir:

**Riskin makul düzeyde bir gerçekleşme olasılığı bulunmaktadır.**

**Riskin, tek başına veya diğer risklerle birlikte, bir veya daha fazla kalite hedefine ulaşılmasını olumsuz yönde etkileme için makul bir düzeyde olasılığı bulunmaktadır.**

Denetim şirketi, bir riskin kalite riski tanımında belirtilen eşik karşılayıp karşılamadığını belirlerken mesleki muhakemede bulunur.

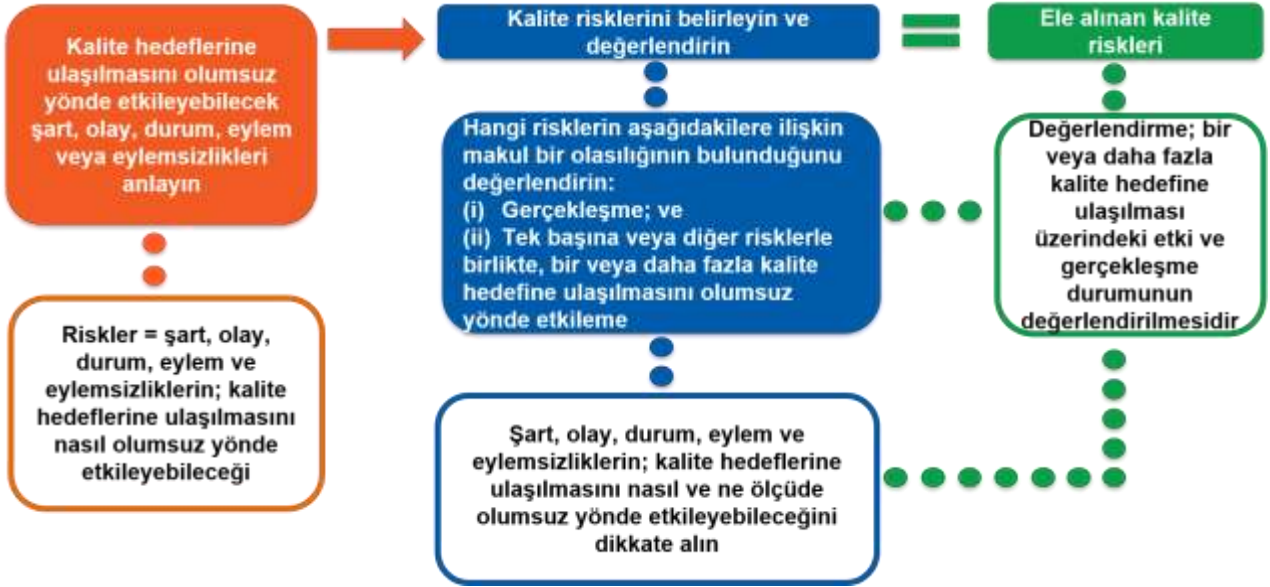


Bir denetim şirketinin alt hedefleri olup olmadığına bakılmaksızın, kalite risklerini belirleme eşik, KYS 1'deki kalite hedefleri düzeyindedir. Bir riskin **alt hedefe ulaşılmasını olumsuz yönde etkilemek** için makul düzeyde bir olasılığa sahip olduğu, ancak **bir kalite hedefine ulaşılmasını olumsuz yönde etkilemek** için makul düzeyde bir olasılığa sahip olmadığı durumlar olabilir; bu tür durumlarda risk bir kalite riski olarak kabul edilmez.



## Denetim Şirketi Kalite Risklerini Nasıl Belirler ve Değerlendirir

KYS 1, kalite risklerinin belirlenmesinde ve değerlendirilmesinde denetim şirketinin izlemesi gereken süreci düzenler. Söz konusu süreç aşağıdaki gibidir:



Süreç öncelikle, kalite hedeflerine ulaşılmasını olumsuz yönde etkileyebilecek olan, denetim şirketi ve denetimleriyle ilgili çeşitli şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlikleri anlamaya odaklanır. Özellikle denetim şirketinin, kalite hedeflerine ulaşılmasını **olumsuz yönde** neyin etkileyebileceğini anlaması gerekmektedir.

Kalite risklerini belirlerken denetim şirketi aşağıdakileri dikkate alır:

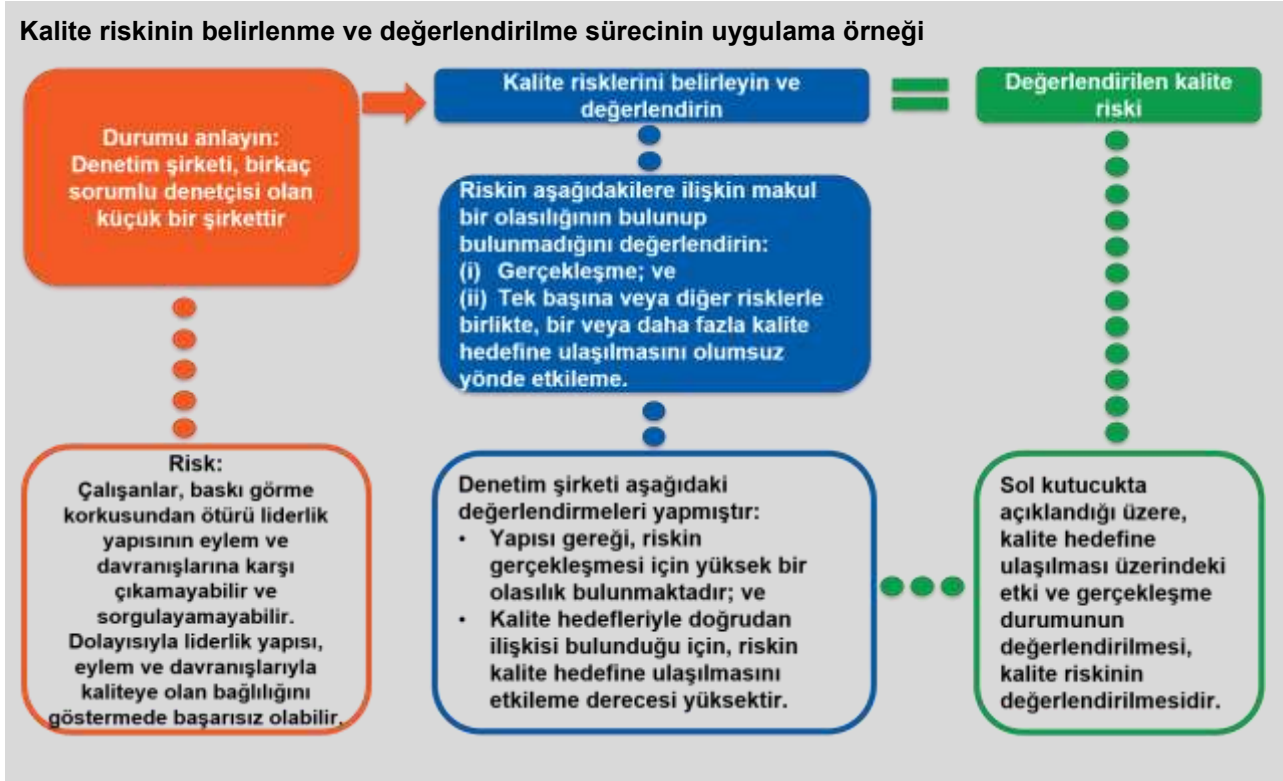
- Şart, olay, durum, eylem veya eylemsizliklerin kalite hedeflerine ulaşılmasını nasıl ve ne ölçüde etkileyebileceği; ve
- Kalite risklerinin gerçekleşme olasılığı. Bu, riskin bir kalite riski eşliğini karşılayıp karşılamadığını belirlemek için gereklidir.

Kalite risklerinin **değerlendirilmesi**; şart, olay, durum, eylem veya eylemsizliklerin kalite hedeflerini ve gerçekleşme olasılığını nasıl ve ne ölçüde etkilediğinden de etkilenir. Sonuç olarak, kalite risklerinin belirlenmesi ve değerlendirilmesi eş zamanlı olarak gerçekleştirilebilir. Bir denetim şirketi, kalite risklerini iki ayrı adım olarak belirlemeyi ve değerlendirmeyi seçebilir, ancak böyle yapması zorunlu değildir veya beklenmemektedir.

**i** KYS 1'in A48 paragrafı, bir riskin kalite hedefine ulaşılmasını olumsuz yönde etkileme derecesini etkileyebilecek faktörlere ilişkin örnek içerir (örneğin gerçekleşme sıklığı ve etki süresi).



## Kalite riskinin belirlenme ve değerlendirilme sürecinin uygulama örneği



### Kalite Hedeflerine Ulaşılmasını Olumsuz Yönde Etkileyebilecek Şart, Olay, Durum, Eylem veya Eylemsizlikler

Denetim şirketleri arasında risk belirleme ve değerlendirme sürecinin tutarlı bir şekilde uygulanmasını teşvik etmek amacıyla KYS 1, denetim şirketinin ve yürüttüğü denetimlerin niteliğine ve içinde bulunduğu şartlara odaklanan, denetim şirketinin anlaması gereken şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlikleri içerir. KYS 1'in 25(a) paragrafı, denetim şirketinden aşağıdakileri yapmasının beklendiği, söz konusu şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlikleri içerir:

- Anlama;
- Kalite hedeflerine ulaşılmasını nasıl olumsuz etkileyebileceklerini dikkate alma (üzerinde düşünme); ve
- Kalite riski olan risklerin olup olmadığını belirleme.

**i** KYS 1'in A46 paragrafı, denetim şirketinin; kalite hedeflerine ulaşılmasını olumsuz yönde etkileyebilecek şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlikler ve ortaya çıkabilecek kalite riskleri konusundaki anlayışına ilişkin örnekler içerir.

#### Denetim şirketinin anlaması gereken, KYS 1'in 25(a) paragrafındaki şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlikler

##### Denetim şirketinin karmaşıklığı ve faaliyet özellikleri

Denetim şirketinin büyüklüğü, coğrafi dağılımı, nasıl yapılandırıldığı, süreç veya faaliyetlerini ne ölçüde yoğunlaştırdığı veya merkezileştirdiği (örneğin, hizmet dağıtım merkezlerinin kullanımı), şirket kaynaklarının özellikleri ve mevcudiyeti gibi konuların anlaşılması ve değerlendirilmesi.

<b>Denetim şirketinin stratejik ve operasyonel karar ve eylemleri, iş süreçleri ve iş modeli</b>	Denetim şirketinin stratejik hedefleri, finansal kaynakların nasıl yönetildiği, denetim şirketinin pazar payının büyümesi, sektör uzmanlığı veya yeni hizmet teklifleri dâhil olmak üzere finansal ve operasyonel konular hakkındaki kararlar gibi konuların anlaşılması ve değerlendirilmesi.
<b>Liderlik yapısının özellikleri ve yönetim tarzı</b>	Liderlik yapısının oluşum şekli ve görev süreleri, yetkinin liderlik yapısı içerisinde nasıl dağıtıldığı veya liderliğin personeli nasıl motive ettiği ve teşvik ettiği gibi konuların anlaşılması ve değerlendirilmesi.
<b>Hizmet sağlayıcılar tarafından sağlanan kaynaklar dâhil olmak üzere denetim şirketinin kaynakları</b>	Denetim şirketi personelinin geçmişi ve genel profili ve yapısı, teknoloji kullanımı ve bu teknolojinin nasıl elde edildiği, geliştirildiği ve sürdürüldüğü ve finansal kaynakların mevcudiyeti ve tahsisi gibi konuların anlaşılması ve değerlendirilmesi. Hizmet sağlayıcılarla ilgili olarak, hizmet sağlayıcılar tarafından sağlanan kaynakların niteliği, bunların denetim şirketi tarafından nasıl ve ne ölçüde kullanılacağı ve denetim şirketi tarafından kullanılan hizmet sağlayıcıların genel özellikleri.
<b>Denetim şirketinin tabi olduğu mevzuat ve mesleki standartlar ile faaliyet gösterdiği çevre</b>	Denetim şirketiyle doğrudan ilgili mevzuat, mesleki standartlar, denetim şirketi tarafından yürütülen denetimleri etkileyen diğer standartlar veya mevzuat (örneğin, finansal raporlamaya yönelik genel amaçlı çerçeveler), ekonomik istikrar, sosyal faktörler veya kamuoyunun denetim şirketleri hakkındaki algısı (örneğin, yinelenen denetim başarısızlıklarından kaynaklanan genel bir güven eksikliği) gibi konuların anlaşılması ve değerlendirilmesi.
<b>Denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklerin ve denetim ağı hizmetlerinin niteliği ve kapsamı</b>	Denetim ağının niteliği, denetim ağının nasıl organize edildiği ve denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklerin veya sağlanan denetim ağı hizmetlerinin genel kalite düzeyi gibi konuların anlaşılması ve değerlendirilmesi.
<b>Denetim şirketi tarafından yürütülen denetim türleri ve düzenlenen raporlar</b>	<p>Aşağıdakiler dâhil, denetim şirketinin yürüttüğü denetimler gibi konuların anlaşılması ve değerlendirilmesi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Finansal tabloların bağımsız denetimleri veya sınırlı bağımsız denetimleri ve denetim şirketinin özet finansal tablolar veya ara dönem finansal tablolara ilişkin denetim yürütüp yürütmediği.</li> <li>• Diğer güvence denetimleri veya ilgili hizmetler ve bu denetim veya hizmetlerin yürütüldüğü denetim konusunun türleri (örneğin, sera gazı beyanları, hizmet kuruluşlarındaki kontroller vb.).</li> </ul> <p>Denetim şirketi ayrıca, denetim şirketinin yayımladığı raporların kullanıcılar tarafından nasıl kullanılabileceğini anlayabilir ve değerlendirebilir.</p>

### Denetimin üstlenildiği işletme türleri

İşletmelerin faaliyet gösterdiği sektörler ve faaliyetlerinin niteliği, işletmelerin büyüklüğü ve karmaşıklığı, işletmelerin paydaşlarının niteliği (örn. sahip-ortak veya halka açık) gibi konuların anlaşılması ve değerlendirilmesi.

KYS 1'in 25(a) paragrafında yer alan şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlikler listesinin kapsamlı olmadığını bilmek önemlidir. Bir kalite hedefine ulaşılmasını olumsuz yönde etkileyebilecek başka şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlikler olabilir; ve denetim şirketinin bunları anlaması ve bir kalite riskinin mevcut olup olmadığını değerlendirmesi gerekir.

Ayrıca, şart, olay, durum, eylem veya eylemsizliklerin hepsi her bir kalite hedefi ile ilgili değildir.

### Kalite hedeflerine ulaşılmasını olumsuz etkileyebilecek şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlik örnekleri ve ortaya çıkabilecek kalite riskleri

Bir kalite hedefine ulaşılmasını olumsuz yönde etkileyebilecek şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlik	Oluşabilecek kalite riski
Denetim şirketinin karmaşıklığı ve faaliyet özellikleri: Denetim şirketi, birden fazla ofisi olan büyük bir denetim şirkettir. Her ofisin denetimin kalitesinden ve idari ve operasyonel konulardan sorumlu bir lideri bulunmaktadır.	Üst yönetim ve liderlik yapısı bağlamında; denetim şirketinin dağınık yapısı ve liderlik sorumlulukları nedeniyle, tutarlı bir kültürün denetim şirketine nasıl nüfuz ettiğine ilişkin kalite risklerine yol açabilir.
Denetim şirketinin stratejik ve operasyonel kararları ve eylemleri, iş süreçleri ve iş modeli: Denetim şirketinin vergi uygulamasını büyütmek ve daha kapsamlı bir vergi planlaması danışmanlığı ve desteği sunmak için stratejik bir hedefi bulunmaktadır.	Etik hükümler bağlamında, denetim dışı hizmetlerle ilgili bağımsızlık hükümlerinin denetim şirketi tarafından ihlal edilmesiyle ilgili bir kalite riskine yol açar.
Liderlik yapısının özellikleri ve yönetim tarzı: Denetim şirketi küçük bir yapıdadır ve liderlik yapısı, personelle günlük etkileşimleri olan tek bir kişiye indirgenmiş durumdadır.	Denetimin yürütülmesi bağlamında, personelin liderliğe ilişkin görüş ayrılıklarını denetim şirketinin dikkatine sunmadığı bir kalite riskine yol açar.
Hizmet sağlayıcılar tarafından sağlanan kaynaklar dâhil olmak üzere denetim şirketinin kaynakları: Denetim şirketinin, bağımsız denetimlerinin belirli yönlerini gerçekleştiren ve başka bir ülkede bulunan bir hizmet dağıtım merkezi bulunmaktadır.	Denetimin yürütülmesi bağlamında, personelin uygun şekilde yönlendirilmemesi, gözetilmemesi ve çalışmalarının uygun şekilde gözden geçirilmemesi gibi bir kalite riskine yol açar.

Bir kalite hedefine ulaşılmasını olumsuz yönde etkileyebilecek şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlik	Oluşabilecek kalite riski
Denetim şirketinin tabi olduğu mevzuat ve mesleki standartlar ile faaliyet gösterdiği çevre: Denetim şirketi, denetim şirketlerine yönelik yönetim mevzuatına tabidir.	Üst yönetim ve liderlik yapısı bağlamında, denetim şirketinin kurumsal yapısı ve görev, sorumluluk ve yetkilerin dağıtılmasıyla ilgili olduklarından, denetim şirketinin tabi olduğu yönetim mevzuatı hükümlerini yerine getirmediğine dair bir kalite riskine yol açar.
Denetim şirketinin tabi olduğu mevzuat ve mesleki standartlar ile faaliyet gösterdiği çevre: Küresel bir salgın nedeniyle, denetim ekipleri uzaktan çalışmak zorunda kalmıştır.	Bilgi ve iletişim bağlamında, denetim ekiplerinin denetimi yerine getirirken sorumluluklarını anlamalarını ve yerine getirmelerini sağlamak üzere, bilgilerin uzaktan çalışan denetim ekiplerine doğru biçim veya şekilde iletilmediğine dair bir kalite riskine yol açar.
Denetim şirketinin tabi olduğu mevzuat ve mesleki standartlar ile faaliyet gösterdiği çevre: Her 10 yılda bir denetim şirketi rotasyonunu zorunlu kılan yeni bir düzenleme çıkmıştır, bu da denetim şirketinin birçok sözleşmesini hızlı bir şekilde arka arkaya kaybetmesine ve birçok personelin atıl kalmasına yol açmaktadır.	Müşteri ilişkisinin kabulü ve devam ettirilmesi bağlamında, denetim şirketinin fazla personel kapasitesine sahip olduğu göz önüne alındığında, denetim şirketinin bir müşteri ilişkisini veya belirli bir sözleşmeyi uygunsuz bir şekilde kabul etmesiyle ilgili bir kalite riskine yol açar.
Denetim açısından kaynaklanan yükümlülüklerin ve denetim ağı hizmetlerinin niteliği ve kapsamı: Denetim ağı; denetim ağındaki tüm denetim şirketlerinin bağımsızlık için denetim ağı tarafından geliştirilen BT yazılımını kullanmasını şart koşmaktadır. Personelin finansal çıkarlarını yazılıma kaydetmesi gerekmektedir ve müşterilere verilen tüm hizmetler de yazılıma kaydedilmektedir. Yazılım, bir bağımsızlık ihlali olması durumunda denetim şirketini otomatik olarak uyarmak için bilgileri takip eder.	Etik hükümler bağlamında, denetim ağının, yazılımı geliştirirken bağımsızlığa ilişkin ilgili ülkedeki mevzuat hükümlerini uygun şekilde dikkate almaması ve bir bağımsızlık ihlali olduğunda denetim şirketinin uyarılmaması gibi bir kalite riskine yol açar.
Denetim şirketi tarafından yürütülen denetim türleri ve düzenlenen raporlar: Denetim şirketi, sera gazı beyanları için güvence denetimleri yürütür.	Kaynaklar bağlamında, denetim şirketinin bu denetimleri desteklemek için uygun entelektüel kaynaklara sahip olmaması ve denetim ekiplerinin emisyonlarla ilgili ülke mevzuatını ve düzenlemelerini dikkate almayan entelektüel kaynakları kullanması gibi bir kalite riskine yol açar.

Bir kalite hedefine ulaşılmasını olumsuz yönde etkileyebilecek şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlik	Oluşabilecek kalite riski
Denetimlerin üstlenildiği işletme türleri: Denetim şirketi, muhasebe standartlarında yapılan son revizyonların sektör için karmaşık finansal tablo açıklamalarına yol açtığı bir sektörde faaliyet gösteren işletmeler için finansal bilgileri derleme işi yürütmektedir. Normalde, denetim şirketi tarafından yürütülen derleme işleri karmaşık değildir.	Denetimin yürütülmesi bağlamında, derleme işlerini yürüten denetim ekiplerinin, daha önceden karmaşık finansal tablo açıklamalarına ilişkin danışmaya ihtiyaç duymadıkları göz önüne alındığında, uygun şekilde danışmanlık almamalarına ilişkin bir kalite riskine yol açar.
Denetimlerin üstlenildiği işletme türleri: Denetim şirketi, tarımla ilgili işletmelerin denetimlerini yürütür.	Kaynaklar bağlamında, personelin tarım sektörüyle ilgili muhasebe standartlarına ilişkin uygun bilgi veya deneyime sahip olmamasına ilişkin bir kalite riskine yol açar.



Denetim şirketinin, kalite riskine yol açabilecek her şart, olay, durum, eylem veya eylemsizliğe ilişkin değerlendirmesini belgelendirmesi gerekli değildir. Kalite risklerinin belgelendirilmesi, kalite risklerine ilişkin değerlendirmenin nedenlerini, diğer bir ifadeyle dikkate alınan gerçekleşme ve kalite hedeflerine ulaşılması üzerindeki etkisini içerebilir.

Bazı durumlarda, kalite hedeflerinin oluşturulması, kalite risklerinin belirlenmesi ve değerlendirilmesi ve bu tür risklere karşılıkların tasarlanması için denetim şirketinin sürecini ve analizlerini belgelendirmesi, denetim şirketinin KalYönSis hakkında verdiği karar gerekçelerine ilişkin bir geçmiş oluşturması açısından uygun olabilir.

Belgelendirmeye ilgili diğer hususlar belgelendirme bölümünde yer almaktadır.

### Karşılıkların Tasarımı ve Uygulanması



KYS 1 paragraf:  
16(u), 26, A25–A27  
ve A49-A51



Kalite risklerini ele almak için uygun şekilde tasarlanan ve uygulanan karşılıklar, kalite riskinin gerçekleşme olasılığını azaltır ve böylece denetim şirketinin kalite hedeflerine ulaşmasına yardımcı olur.

### Denetim Şirketi Karşılıkları Nasıl Tasarlar ve Uygular

KYS 1, denetim şirketinin kalite risklerini uygun şekilde ele alan karşılıkları tasarlamasını ve uygulamasını zorunlu kılar. Kalite risklerini doğru bir şekilde ele almak için, denetim şirketinin aşağıdaki tabloda gösterildiği gibi, kalite risklerine verilen değerlendirmelerin nedenlerini düşünmesi gerekmektedir:

Değerlendirme nedeni	Değerlendirmenin nedeni, karşılığın tasarımını nasıl etkiler?
Şart, olay, durum, eylem veya eylemsizliklerin kalite hedeflerini nasıl ve ne ölçüde etkilediği	<p><b>Örnek:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Personelin liderliğe ilişkin görüş ayrılıklarını denetim şirketinin dikkatine sunmadığı bir kalite riskine, çözüm sürecinde aynı liderlik yapısının bulunduğu politikalarla uygun şekilde karşılık verilemez.</li> <li>Küresel bir pandemi sırasında denetim ekiplerinin uygun şekilde yönlendirilmediği, gözetilmediği ve çalışmalarının gözden geçirilmediği bir kalite riski, kalite riskinin denetim şirketi genelinde yaygınlığı nedeniyle, kalite hedeflerine ulaşılması üzerinde yüksek derecede bir etkiye sahip olabilir ve daha güçlü bir karşılık gerekebilir.</li> </ul>
Kalite risklerinin gerçekleşme olasılığı	<p><b>Örnek:</b></p> <p>Personelin finansal çıkarlarından kaynaklanan bağımsızlık ihlallerinin olabileceğine dair bir kalite riskinin, denetim şirketinin çok sayıda personeli varsa gerçekleşme olasılığı daha yüksek olabilir. Sonuç olarak, daha güçlü bir karşılık gerekebilir.</p>

Karşılığı tasarlarken, özellikle karşılığın niteliği, zamanlaması ve kapsamı ile ilgili olduğu için, denetim şirketi tarafından birçok etken dikkate alınabilir.

Nitelik	Zamanlama	Kapsam
<p>Denetim şirketinin dikkate alabileceği faktörler:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Kalite riskinin önleyici faaliyet, tespit edici faaliyet veya her ikisinin bileşimi yoluyla daha iyi ele alınıp alınmayacağı.</li> <li>Teknoloji içeren bir karşılığın kalite riskini ele almada daha etkin bir yol olup olmayacağı.</li> <li>Karşılığı desteklemek için hangi kaynaklara ihtiyaç duyulacağı, örneğin özel bilgi veya uzmanlık veya hangi bilgilerin gerekli olduğu.</li> <li>Denetim düzeyinde uygulanmasının gerekip gerekmediği gibi, karşılığı kimin uygulayacağı.</li> </ul>	<p>Denetim şirketinin dikkate alabileceği faktörler:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Kalite riskinin, periyodik veya devam eden bir faaliyet şeklindeki bir karşılıkla daha iyi ele alınıp alınmayacağı.</li> <li>Karşılık periyodik ise, kalite riskini etkin bir şekilde ele almak için ne sıklıkla gerçekleşmesi gerektiği.</li> </ul>	<p>Denetim şirketinin dikkate alabileceği faktörler:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Karşılığın, kendisiyle ilgili olan tüm olaylara mı yoksa yalnızca belirli olaylara mı (örneğin, tüm denetimlere ya da belirli denetimlere) uygulanacağı.</li> </ul>

Ayrıca, denetim şirketinin, kalite riskini ele almak için tek başına karşılığın yeterli olup olmadığını veya karşılıkların bir bileşiminin gerekli olup olmadığını değerlendirmesi gerekebilir. Denetim şirketi ayrıca, ilgili kalite risklerinin her birini etkin bir şekilde ele almak için karşılığın yeterince kesin olması koşuluyla, birden fazla kalite riskine yönelik bir karşılık tasarlayabilir ve uygulayabilir.

## Karşılıkların İlişkisi

Karşılıklar, aşağıdakiler de dâhil olmak üzere çeşitli şekillerde ilişkili olabilir:

- Bir karşılık, çeşitli bileşenlerde birden fazla kalite riskini ele alabilir.
- Bir karşılık, başka bir bileşendeki başka bir karşılığı destekleyebilir. Bu durum özellikle kaynaklar ile bilgi ve iletişimle ilgili karşılıklar için geçerlidir, çünkü diğer karşılıkların işleyişini desteklemek için genellikle bu unsurlara ihtiyaç duyulur.

### Başka bir karşılığı destekleyen bir karşılık örneği

Entelektüel kaynakları ele alan kaynaklar bileşenindeki karşılıklar, denetim şirketinin bir müşteri ilişkisini veya belirli bir sözleşmeyi kabul etme veya devam ettirme konusundaki kararlarını desteklemede önemli olabilir, çünkü denetim şirketi, sözleşmeler ile müşterinin dürüstlüğü ve etik değerleri hakkında bilgi edinmek için söz konusu entelektüel kaynakları esas alıyor olabilir.



KYS 1 paragraf:  
34, A116-A137

## KYS 1'de Yer Alan Karşılıklar

KYS 1'in 34 üncü paragrafı, denetim şirketinin tasarlaması ve uygulaması gereken belirli karşılıkları içerir. KYS 1'de belirtilen kalite hedeflerinden farklı olarak, söz konusu karşılıklar kapsamlı değildir ve tüm kalite risklerini tam olarak ele almaz. Buna göre, KYS 1'in 26 ncı paragraf hükmüne tam olarak uygunluk sağlamak için denetim şirketinin Standartta belirtilenlere *ek olarak* karşılıklar tasarlaması ve uygulaması beklenmektedir.

KYS 1'in 34 üncü paragrafında karşılıklar belirtilmiş olsa da, denetim şirketinin niteliği ve içinde bulunduğu şartlar dikkate alındığında karşılığın niteliği, zamanlaması ve kapsamı değişiklik gösterecektir.

### Denetim şirketinin belirli bir karşılığın niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını nasıl değerlendirebileceğine ilişkin bir örnek

KYS 1'in 34(c) paragrafı, denetim şirketinin aşağıdaki karşılığa sahip olmasını gerektirir:

*Denetim şirketi, yaptığı çalışmaların mesleki standartlara ve mevzuat hükümlerine aykırı olduğuna veya KYS 1 uyarınca oluşturduğu politika veya prosedürlere aykırı hareket edildiğine ilişkin şikâyet ve iddiaların alınması, araştırılması ve çözülmesi için politika veya prosedürler oluşturur.*

Bu karşılığı tasarlar ve uygularken, denetim şirketi aşağıdaki gibi hususları dikkate alabilir:

- Bir hizmet sağlayıcıdan faydalanılmasının gerekip gerekmediği ve sürece bir veya birden fazla kişinin dâhil edilip edilmemesi de dâhil olmak üzere, şikâyetleri ve iddiaları kimin alması, araştırması ve çözmesi gerektiği.
- Mevzuatın veya etik hükümlerin; denetim şirketi veya personelinin konuyu denetim şirketi dışındaki bir yetkiliye bildirme yükümlülüğü gibi, şikâyet veya iddialarla ilgili olarak denetim şirketi veya personeli için sorumluluklar oluşturup oluşturmadığı (örneğin, Bağımsız Denetçiler için Etik



Kurallar<sup>7</sup>'in 360 ıncı bölümü, mevzuata aykırılıklara veya şüphelenilen aykırılıklara karşılık verirken denetim şirketi veya personeli tarafından izlenecek yaklaşımı ele alır).

- Şikayet ve iddiaların nasıl iletilmesi gerektiği.
- Şikayet ve iddiaların gizliliğinin nasıl korunacağı.
- Liderlik yapısına ne zaman bilgi verilmesi gerektiği ve hukuk müşavirinin ne zaman dâhil edilmesi gerektiği de dâhil olmak üzere şikayet ve iddiaların nasıl ele alınması gerektiği.

Belirli bir karşılığın veya bunun bir yönünün, denetim şirketinin veya denetimlerinin niteliği ve içinde bulunduğu şartlar nedeniyle denetim şirketi ile ilgili olmadığı durumlar olabilir; bu durumda KYS 1'in 17 nci paragrafı uygulanır (diğer bir ifadeyle kendisiyle ilgili değilse denetim şirketinden hükme uygunluk sağlanması beklenmez).

**i** KYS 1'in A29 paragrafı, belirli bir karşılığın ilgili olmayabileceği durumlara ilişkin örnekler içerir.

### Karşılıkların Ölçeklenebilirliği

Karşılıkların niteliği, zamanlaması ve kapsamı, denetim şirketinin ve denetimlerinin niteliği ve içinde bulunduğu şartlardan etkilenen kalite riskleri tarafından yönlendirilir. Daha küçük ve karmaşıklık düzeyi düşük olan denetim şirketlerinin, daha büyük ve karmaşıklık düzeyi yüksek olan denetim şirketlerinden farklı kalite risklerinin olması muhtemeldir ve bu nedenle farklı karşılıklar gerektirir. Farklı büyüklük ve karmaşıklıkta tüm denetim şirketlerinde ortak olan kalite riskleri için, karşılıkların niteliği, zamanlaması ve kapsamı, denetim şirketinin içinde bulunduğu şartlara göre farklılık gösterebilir.

**Altta yatan kalite riski nedeniyle, daha küçük ve karmaşıklık düzeyi düşük olan bir denetim şirketi ile daha büyük ve karmaşıklık düzeyi yüksek olan bir denetim şirketi arasında bir karşılığın nasıl farklılık gösterebileceğine dair örnek**

Kalite riski	Karşılık
Denetim şirketi, tek bir lokasyona sahip küçük bir denetim şirkettir. Liderlik tek bir kişide yoğunlaşmıştır. Bu durum, liderliğin günlük eylem ve davranışlarının denetim şirketinin kültürü üzerinde önemli bir etkiye sahip olması gibi bir kalite riskine yol açar.	Karşılıklar; liderliğin eylem ve davranışlarının denetim şirketini nasıl etkilediğine ve istenen sonuca ulaşmak için nasıl iyileştirilebileceğine dair net bir anlayış olması için, denetim şirketi içindeki tüm seviyelerden periyodik olarak isimsiz geri bildirim talep etmek de dâhil olmak üzere, denetim şirketi liderliğinin bağımsız koçluğunu içerebilir.
Denetim şirketi, birden fazla lokasyona ve liderlik yapısı içinde birden çok katmana sahip büyük bir denetim şirkettir. Bu, denetim şirketi genelinde tutarlı bir kültürün nüfuz etmediğine dair bir kalite riskine yol açar.	Karşılıklar, bir davranış kurallarında denetim şirketi değerlerinin oluşturulmasını, kalitenin önemini vurgulayan denetim şirketi çapında resmi iletişimlerin üstlenilmesini, resmi periyodik kültür değerlendirmelerini ve kilit mesajları, kararları ve eylemleri tartışan düzenli liderlik toplantılarını içerebilir.

<sup>7</sup> Kurum tarafından yayımlanan Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar (Bağımsızlık Standartları Dâhil)

## Kalite Hedeflerine, Kalite Risklerine veya Karşılıklara İlave veya Değişiklik Yapılması Gerekliğini Belirten Bilgileri Belirleyin



KYS 1 paragraf: 27, A52-A54

Kalite hedeflerinin, kalite risklerinin veya karşılıkların belirlenmesi, denetim şirketinin üstlenmesi gereken tek seferlik bir uygulama değildir. Kalite hedeflerinin, kalite risklerinin veya karşılıkların aşağıdakilerden kaynaklı olarak değişmesi gerekebilir:

- Denetim şirketinin veya denetimlerinin niteliğindeki ve içinde bulunduğu şartlardaki değişiklikler; veya
- Denetim şirketinin KalYönSis'indeki eksiklikleri düzeltmek için atılan düzeltici adımlar.

## Kalite Hedeflerine, Kalite Risklerine veya Karşılıklara Yapılacak İlaveler veya Değişiklikler

Denetim şirketi, denetim şirketinin veya denetimlerinin niteliğindeki ve içinde bulunduğu şartlardaki değişiklikler nedeniyle ihtiyaç duyulan ilave kalite hedeflerine veya ilave veya değiştirilmiş kalite risklerine veya karşılıklarına işaret eden bilgileri tespit edebilir ve aşağıdaki ilaveler veya değişikliklere ihtiyaç duyulabilir:

<b>Kalite hedefleri</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Yeni ilave kalite hedeflerine ihtiyaç duyulabilir;</li> <li>• Denetim şirketi tarafından oluşturulan ilave kalite hedeflerine artık ihtiyaç duyulmayabilir veya bunların değiştirilmesi gerekebilir; veya</li> <li>• Denetim şirketi tarafından belirlenen alt hedeflere artık ihtiyaç duyulmayabilir veya bunların değiştirilmesi gerekebilir.</li> </ul> <p>Ancak, KYS 1'in 17 nci paragrafı uygulanabilir hâle gelmedikçe (diğer bir ifadeyle, kalite hedefi artık ihtiyaca uygun değildir), Standardın zorunlu kıldığı kalite hedefleri değiştirilemez veya kaldırılmaz.</p>
<b>Kalite riskleri</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Yeni kalite riskleri belirlenebilir;</li> <li>• Mevcut kalite riskleri artık "kalite riski" olarak nitelendirilmeyebilir;</li> <li>• Mevcut kalite risklerinin değiştirilmesi gerekebilir; veya</li> <li>• Mevcut kalite risklerinin yeniden değerlendirilmesi gerekebilir.</li> </ul>
<b>Karşılıklar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Yeni karşılıklar tasarlanabilir ve uygulanabilir;</li> <li>• Mevcut karşılıklar durdurulabilir; veya</li> <li>• Mevcut karşılıkların değiştirilmesi gerekebilir.</li> </ul> <p>Standardın gerektirdiği belirli karşılıkların denetim şirketi tarafından tasarlanıp uygulanması zorunludur, ancak denetim şirketi bunların <b>tasarlanma ve uygulanma şeklini</b> değiştirmeyi uygun bulabilir. KYS 1'in 17 nci paragrafı uygulanabilir hâle gelmedikçe (diğer bir ifadeyle, karşılık artık ihtiyaca uygun değildir), belirli karşılıklar durdurulamaz.</p>

## Denetim Şirketinin; Kalite Hedeflerine, Kalite Risklerine veya Karşılıklara Yönelik İlaveler veya Değişiklikler Gerekliğine İşaret Eden Bilgileri Nasıl Tespit Ettiği

KYS 1; KalYönSis'i etkileyen değişiklikler meydana geldiğinde veya eksiklikler tespit edildiğinde proaktif olarak değiştirilmeleri gerektiği için, bir denetim şirketinin kalite hedeflerini, kalite risklerini ve karşılıkları ne sıklıkla yeniden değerlendirmesi gerektiğini belirlemez.

KYS 1'de, denetim şirketinin kalite hedeflerine, kalite risklerine veya karşılıklara yönelik ilaveler veya değişiklikler yapma ihtiyacına işaret eden bilgileri tespit ettiği iki mekanizma bulunmaktadır.

**i** KYS 1'in A52 paragrafı, denetim şirketinin ve denetimlerinin niteliği ve içinde bulunduğu şartlardaki değişiklikler hakkındaki bilgilerin belirlenmesine yönelik politika veya prosedürlerin, karmaşıklık düzeyi yüksek olan bir denetim şirketine karşı karmaşıklık düzeyi düşük olan bir denetim şirketi için nasıl farklılaşabileceğine dair bir örnek içerir.

**Denetim şirketinin; denetim şirketinin niteliği ve içinde bulunduğu şartlardaki değişikliklerle ilgili kalite hedeflerinde, kalite risklerinde veya karşılıklarda değişiklik yapma ihtiyacına işaret eden bilgileri tespit etmek için, denetim şirketinin risk değerlendirme sürecinin bir parçası olan politika veya prosedürleri bulunmaktadır**

### Örnek:

Denetimlerin uzaktan yapılmasını gerektiren küresel bir salgın meydana gelir. Bu durum, bir dizi ilave kalite riskine veya kalite risklerinin değerlendirilmesinde değişikliklere yol açabilir. Örneğin, denetimin yürütülmesi bağlamında, uygun olmayan yönlendirme, gözetim ve gözden geçirmeye ilişkin kalite risklerinin değerlendirilmesini artırabilir.

**Denetim şirketinin izleme ve düzeltme süreci, kalite hedefleri, kalite riskleri veya karşılıklar ile ilgili eksiklikler hakkında bilgi sağlar**

**Örnek:** Elektrik kesintileri nedeniyle dijital formattaki çalışma kâğıtlarının denetim şirketi sunucusundaki bir uygulamaya düzgün şekilde yüklenmemesi nedeniyle bir eksiklik tespit edilmiştir. Bu durum, çalışma kâğıtlarının kaybolmasına neden olmuştur. Denetim şirketi, elektrik kesintileri sırasında denetim şirketi sunucularının sürekli çalışmasını desteklemek için yedek jeneratörler kurmak suretiyle karşılıklarını değiştirir.

## ÜST YÖNETİM VE LİDERLİK YAPISI

Üst yönetim ve liderlik yapısı, denetim şirketi ve denetim düzeyinde kalite yönetimi açısından büyük önem arz etmektedir, çünkü denetim şirketinin kültürünü ve etiğini bünyesine sındırma ve kendi kendini düzenleme şeklidir ve ayrıca denetim şirketinin kararlarının nasıl alındığına dair çerçeve görevi görür. Bir denetim şirketinin üst yönetimi, kamuoyunun denetim şirketi hakkındaki algısını da etkiler; etkin bir üst yönetimi olmayan bir denetim şirketi, kamu yararına faaliyet göstermeyen bir şirket olarak görülebilir.

Aşağıda, KYS 1'in üst yönetim ve liderlik yapısı açısından mevcut standarttan (KKS 1'den) nasıl değiştiği özetlenmektedir:



- Denetim şirketinin kültürü aracılığıyla kaliteye olan bağlılığına ilişkin yeni ve geliştirilmiş hükümler. Denetim şirketi kültürünün bir parçası olarak, hükümler artık aşağıdakileri de ele almaktadır:
  - Denetim şirketinin kamu yararı rolü;
  - Mesleki etik, değer ve tutumların önemi;
  - KalYönSis kapsamındaki denetimlerin veya faaliyetlerin yürütülmesi ve beklenen davranışlarıyla ilgili kalite açısından tüm personelin sorumluluğu; ve
  - Denetim şirketinin finansal ve operasyonel öncelikleri de dâhil olmak üzere denetim şirketinin stratejik karar ve eylemleri bağlamında kalite.
- Liderliğin davranış ve kaliteye bağlılığını ve kalite için hesap verebilirliğini ele alan yeni hükümler.
- Denetim şirketinin organizasyon yapısını ve denetim şirketinin görev, sorumluluk ve yetki dağıtımını ele alan yeni hükümler.
- Kaynak ihtiyaçları ile finansal kaynakları da içeren kaynak planlaması, tahsisi ve dağıtımını ele alan yeni hükümler.

### Denetim Şirketinin Kültürü Aracılığıyla Kaliteye Bağlılığını Göstermesi

Denetim şirketi genelinde kaliteye bağlılığı yerleştirmek, aşağıdakiler gibi bir dizi mekanizma ve eylem yoluyla başarılabilir:

#### Üst yönetimin etik değerlere bağlılığı

KYS 1, liderliği ele alan ve KYS 1 genelindeki çeşitli hükümler aracılığıyla üst yönetimin etik değerlere bağlılığıyla ilgilendirir:

- Dağıtılması gereken sorumlulukları ve bunların kimlere verilmesi gerektiğini belirleyen hükümler;
- Liderliğin KYS 1'i anlama sorumluluğu;
- Liderliğin kaliteye ilişkin sorumluluğu ve hesap verebilirliği;
- KalYönSis'in etkinliğini değerlendirme ve hakkında sonuca varma konusunda liderliğin sorumluluğu; ve
- Liderliğin performans değerlendirmeleri.

	<p><b>Yukarıdaki hükümlere ek olarak liderliğin atabileceği diğer adımlara dair örnekler</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Tutarlı, düzenli ve açık iletişim yoluyla güven oluşturmak.</li> <li>• Kaliteye yönelik adımlar ve bu adımların etkinliği konusunda denetim şirketi içinde şeffaflık sağlamak.</li> </ul>
<p><b>Tüm personelin kaliteye bağlılığı</b></p>	<p>KYS 1, aşağıdaki kalite hedefleri aracılığıyla personelin eylem ve davranışlarını ve kaliteye bağlılıklarını ele alır:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• KalYönSis kapsamındaki denetimlerin veya faaliyetlerin yürütülmesi ve beklenen davranışlarıyla ilgili kalite açısından tüm personelin sorumluluğunu güçlendirmek; ve</li> <li>• Kaynakların bir parçası olarak; personelden eylem ve davranışları aracılığıyla kaliteye bağlılık göstermesi, görevlerini yerine getirmek için uygun yetkinliği geliştirmesi ve sürdürmesi ve zamanında değerlendirmeler, ücretlendirme, terfi ve diğer teşvikler yoluyla hesap verebilir ve yetkili olarak tutulmaları beklenmektedir.</li> </ul> <p><b>Personelin kaliteye bağlılığına ilişkin olarak denetim şirketinin atabileceği diğer adımlara dair örnekler</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Davranış kuralları oluşturmak.</li> <li>• Kalitenin nasıl ölçüleceğini tanımlamak ve kaliteyle ilgili ölçümleri, ücret ve terfi üzerindeki etkileriyle birlikte personel değerlendirmelerine dâhil etmek.</li> <li>• Kaliteyi pekiştiren personel için gelişim fırsatları oluşturmak.</li> </ul>
<p><b>Denetim şirketinin finansal ve operasyonel öncelikleri de dâhil olmak üzere, denetim şirketinin stratejik karar ve eylemlerine kaliteyi yerleştirmek</b></p>	<p>Kalite yönetimi, denetim şirketinin ayrı bir işlevi değildir. Etkili olması için kaliteye bağlılık gösteren bir kültürün denetim şirketinin stratejisi, operasyonel faaliyetleri ve iş süreçleri ile bütünleştirilmesi gerekir.</p> <p>KYS 1, denetim şirketinin finansal ve operasyonel öncelikleri de dâhil olmak üzere, kaliteyi tanıması gereken stratejik karar ve eylemlerini ele alan bir kalite hedefi içerir.</p> <p>Stratejik karar ve eylemler; denetim şirketinin iş stratejisini, finansal hedeflerini, kaynakların nasıl yönetildiğini, denetim şirketinin pazar payının büyümesini, sektör uzmanlığını veya yeni hizmet tekliflerini içerebilir.</p> <p><b>Kalitenin denetim şirketinin stratejik karar ve eylemlerine nasıl dâhil edileceğine dair örnek</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Denetim şirketinin amaç ve değerlerini belirlemek ve bunların kaliteyi tanımasını sağlamak.</li> </ul>

Şirket kültürünün yaygın doğası göz önüne alındığında, KalYönSis'in diğer birçok yönü denetim şirketinin kaliteye olan bağlılığını güçlendirir.

#### **KalYönSis'in diğer yönlerinin kaliteye bağlılığı nasıl güçlendirdiğine dair örnekler**

- Denetim şirketinin, zor veya ihtilafli konularda istişareyi teşvik eden ve istişarenin önemini ve faydasını pekiştiren, istişareyi ele alan politika veya prosedürleri, kalitenin önemini vurgulamaya yardımcı olabilir.
- Müşteri ilişkilerinin ve belirli sözleşmelerin kabulü ve devam ettirilmesine ilişkin kararları desteklemek için güçlü bir sistem uygulamak, denetim şirketinin kaliteye ilişkin tavrına katkıda bulunabilir.



Daha küçük bir denetim şirketi, liderlik yapısının diğer personel ile doğrudan etkileşimi sayesinde arzu edilen kültürü oluşturabilir ki bu, daha büyük bir denetim şirketinde her zaman mümkün değildir.



Denetim şirketinin bir denetim ağına dâhil olduğu durumlarda, denetim şirketinin kültürü denetim ağı tarafından da etkilenebilir ve desteklenebilir, örneğin:

- Ağ düzeyinde liderliğin tutumu ve kalitenin önemine yapılan vurgu.
- Denetim şirketinin liderlik yapısını kalitedeye ilişkin hesap verebilir tutan ağ.
- Denetim ağından kaynaklanan yükümlülükler ve ağın, denetim şirketinin denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklerine uygunluğunu izlemesi.
- Karşılıkların zamanlaması, kaliteye ilişkin konuların iletilmesi ve denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklere uymayan denetim ağına dâhil şirketler ile ilgili olarak hangi adımların atıldığı da dâhil olmak üzere, denetim ağına dâhil şirketlerin tamamında kalite ile ilgili konuları denetim ağının nasıl yönettiği ve bunlara karşılık verdiği.



Kamu sektöründe, denetim şirketinin stratejik karar ve eylemleri, kârlılık veya stratejik odak alanları gibi konulardan daha az etkilenebilse de, yine de, örneğin finansal kaynakların tahsisi gibi finansal ve operasyonel önceliklerden etkilenir.



## ETİK HÜKÜMLER

Aşağıda, KYS 1'in etik hükümler açısından mevcut standarttan (KKS 1'den) nasıl değiştiği özetlenmektedir:



- Bağımsızlıkla ilgili olanlar da dâhil olmak üzere, etik hükümlere uygun olarak sorumlulukların yerine getirilmesine yönelik kalite hedefleri oluşturmak üzere ilke-bazlı yükümlülükler göre uyarlanmıştır.
- Yalnızca bağımsızlıkla ilgili olanlara değil, **tüm** etik hükümlere artan düzeyde odaklanma.
- KalYönSis'in denetim şirketi dışındaki diğer kişi ve şirketlere (diğer bir ifadeyle denetim ağı, denetim ağına dâhil şirketler ile bunlardaki veya hizmet sağlayıcılardaki kişiler) uygulanan etik hükümleri ne ölçüde ele alması gerektiğine ilişkin netliğin artması.
- KalYönSis bağlamında ilgili etik hükümlerin kapsamına ilişkin geliştirilmiş bir açıklık.

Mevcut KKS 1'deki aşağıdaki hükümler, KYS 1'de şu şekilde yer almıştır:

- KKS 1, bağımsızlıkla ilgili bilgi ve iletişim konusunda özel hükümler içermektedir (örneğin, bağımsızlık hükümlerinin iletilmesiyle ilgili politika ve prosedürlere sahip olma hükümleri, ilgili bilgileri sağlayan sorumlu denetçiler veya bağımsızlığa yönelik tehditleri veya bağımsızlık ihlallerini denetim şirketine bildiren personel). Denetim şirketinin KalYönSis'inin yine bağımsızlıkla ilgili bilgi ve iletişimi ele alması gerekir, ancak KYS 1'in bilgi ve iletişim bileşeni aracılığıyla ele alınacaktır.
- KKS 1, personelin uzun süreli ilişkisiyle ilgili özel politika ve prosedürlere sahip olma hükümleri içermektedir. Bu yükümlülük KYS 1'de devam ettirilmemiştir. Bununla birlikte, KYS 1'deki kalite hedefleri etik hükümlerdeki yükümlülüklerin yerine getirilmesini ele aldığından, denetim şirketinin KalYönSis'inin etik hükümleri dikkate alarak personelin uzun süreli ilişkisini ele alması gerekecektir.



KYS 1'in 34(a) ve 34(b) paragrafları, mevcut KKS 1'deki hükümleri esas alan, etik hükümlerle ilgili belirli karşılıkları içerir.



## Denetim Şirketinin Diğerlerine Uygulanan Etik Hükümlere İlişkin Sorumluluğu (Diğer Bir İfadeyle; Denetim Ağı, Denetim Ağına Dâhil Şirketler, Denetim Ağındaki veya Denetim Ağına Dâhil Şirketlerdeki Kişiler veya Hizmet Sağlayıcılar

Denetim şirketi dışındaki diğer kişilerin KalYönSis'deki denetimlerin veya çeşitli faaliyetlerin yürütülmesine dâhil olabileceği göz önüne alındığında, denetim şirketinin diğerleri için geçerli olan etik hükümleri ele alma sorumluluğu vardır. Örneğin, denetim şirketi, KYS 2'deki liyakat şartlarını karşılayan personele sahip değilse, denetim şirketinin bir hizmet sağlayıcıdan kaliteyi gözden geçiren kişi kullanması gerekebilir.

**i** KYS 1'in A65 paragrafı, denetim şirketi dışındaki diğerlerine uygulanabilecek ilgili etik hükümlere ilişkin örnekler sağlar.

Denetim şirketinin, yalnızca denetim şirketi ve denetim şirketinin denetimleri bağlamında diğerleri için geçerli olan etik hükümlerden sorumlu olduğuna dikkat edilmelidir. Diğerleri, denetim şirketi ile ilgili olmayan diğer etik hükümlere de tabi olabilir.

### Denetim şirketinin, diğerlerinin etik hükümleri yerine getirmesinden ne zaman sorumlu olup ne zaman olmadığına dair örnekler

Durum	Denetim şirketi nelerden sorumlu değildir?	Denetim şirketi nelerden sorumludur?
Denetim şirketi, A ülkesindeki Etik Kurallara tabidir. Denetim şirketi, finansal tabloların bağımsız denetimi için varlıklara ilişkin değerlendirme yaptırmak üzere denetçinin faydalandığı uzman (dış uzman) kullanır. Uzman, bir değerlendirme uzmanları birliğine üyedir ve birliğin etik hükümlerine tabidir. Uzman, müşterinin gizli bilgilerine erişebilir.	Denetim şirketi, denetçinin faydalandığı uzmanın değerlendirme uzmanları birliğinin etik hükümlerini yerine getirmesinden sorumlu değildir.	Denetim şirketi, denetçinin faydalandığı uzmanın, A ülkesindeki Etik Kuralların gizlilik hükümlerini anlamasını sağlamaktan ve denetçinin faydalandığı uzmanın müşteri bilgilerini gizli olarak varsaymasını sağlamaktan sorumludur.

Durum	Denetim şirketi nelerden sorumlu değildir?	Denetim şirketi nelerden sorumludur?
Denetim şirketi, A ülkesindeki Etik Kurallara tabidir. Denetim şirketi, topluluk finansal tablolarının denetimini yürütmektedir ve bir birimdeki denetim prosedürlerini gerçekleştirmek üzere başka bir ülkedeki bir denetim ağına dâhil denetim şirketini birim denetçisi olarak görevlendirmektedir. Denetim ağına dâhil şirket, B ülkesindeki Etik Kurallara tabidir.	Denetim şirketi, denetim ağına dâhil şirketin B ülkesindeki Etik Kuralları yerine getirmesinden sorumlu değildir.	Denetim şirketi aşağıdakilerden sorumludur: <ul style="list-style-type: none"> <li>A ülkesindeki Etik Kurallardaki denetim ekibi tanımı açısından denetim ekibinin üyesi olarak nitelendirildikleri için; denetim ağına dâhil şirketteki kişiler A ülkesindeki Etik Kuralların hükümlerini yerine getirmelidir ve</li> <li>Denetim ağına dâhil şirket, denetim ağı içindeki tüm denetim ağına dâhil şirketler için geçerli olan A ülkesindeki Etik Kuralların hükümlerini (örneğin, bağımsızlık hükümlerini) yerine getirmelidir.</li> </ul>




- Denetim şirketinin denetimlerine ve KalYönSis için yürüttüğü faaliyetlere kimlerin dâhil olduğunu ve etik hükümlerin bu kişileri nasıl etkileyebileceğini değerlendirmesi, denetim şirketi için en iyi uygulamadır.
- Diğerlerinin etik hükümleri yerine getirmesini ele almak için denetim şirketi tarafından tasarlanan ve uygulanan karşılıklar, muhtemelen, denetim şirketinin etik hükümleri yerine getirmesini ele almak için denetim şirketi tarafından tasarlanan ve uygulanan karşılıklardan farklı olacaktır. Örneğin, etik hükümleri anlamakla ilgili olarak:
  - Denetim şirketinin personeli, etik hükümler konusunda düzenli eğitime tabi tutulabilir.
  - Hizmet sağlayıcılar için, denetim şirketi, sözleşme şartlarına belirli etik hükümleri (örneğin, sır saklama hükümlerini) dâhil edebilir.
  - Birim denetçileri dâhil olduğunda (denetim ağı içinde veya dışında), etik hükümler topluluk denetimi talimatlarına dâhil edilebilir ve bazı durumlarda topluluk denetçisi, birim denetçilerine ilave eğitim verilmesinin uygun olduğuna karar verebilir.

## MÜŞTERİ İLİŞKİSİNİN VE BELİRLİ SÖZLEŞMELERİN KABULÜ VE DEVAM ETTİRİLMESİ

 KYS 1 paragraf: 30, A67-A74


Aşağıda, KYS 1'in müşteri ilişkilerinin ve belirli sözleşmelerin kabulü ve devam ettirilmesi açısından mevcut Standarttan (KKS 1'den) nasıl değiştiği özetlenmektedir:

 <ul style="list-style-type: none"> <li>Müşteri ilişkilerinin ve belirli sözleşmelerin kabulü ve devam ettirilmesine yönelik kalite hedefleri oluşturmak üzere ilke-bazlı yükümlülükler göre uyarlama.</li> <li>Müşteri ilişkilerini ve belirli sözleşmeleri kabul etmeye veya devam ettirmeye karar verirken denetim şirketinin muhakemelerine odaklanma.</li> <li>Denetim şirketinin; denetimin niteliği ve içinde bulunduğu şartlar ile müşterinin dürüstlüğü ve etik değerleri (yönetim ve uygun olduğunda üst yönetimden sorumlu olanlar dâhil) hakkında bilgi edinmesine yönelik genişletilmiş hükümler.</li> <li>Bir müşteri ilişkisini veya belirli bir sözleşmeyi kabul etme veya devam ettirme konusunda karar verme bağlamında denetim şirketinin finansal ve operasyonel önceliklerini ele alan yeni hükümler.</li> </ul>	<p>Mevcut KKS 1'deki aşağıdaki hükümler, KYS 1'de şu şekilde yer almıştır:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>KKS 1, denetim şirketinin etik hükümlere ve çıkar çatışmalarını ele alma kabiliyetine ilişkin özel hükümler içermektedir. Denetim şirketinin KalYönSis'inin de etik hükümlerle ilgili kalite hedefleri aracılığıyla çıkar çatışmaları da dâhil olmak üzere etik hükümlerin yerine getirilmesini ele alması gerekecektir.</li> <li>KKS 1, bir sorun belirlendiğinde sorunun nasıl çözüldüğünü belgelemek için özel hükümler içermektedir. KYS 1, KalYönSis'le ilgili konuların belgelendirilmesine yönelik ilke-bazlı yeni hükümler içerir.</li> </ul>
--	---

### Denetim Şirketinin Kabul ve Devam Ettirmeye Yönelik Politika veya Prosedürleri

Denetim şirketinin kabul ve devam ettirmeye ele alan politika veya prosedürleri:

- Denetimin niteliği ve içinde bulunduğu şartlar ile müşterinin dürüstlüğü ve etik değerleri (yönetim ve uygun olduğunda üst yönetimden sorumlu olanlar dâhil) hakkında toplanması gereken bilgileri belirleyebilir. Bazı durumlarda, politika veya prosedürler ayrıca bilgilerin nereden alınması gerektiğini de önerebilir veya belirtebilir.
- Denetim şirketinin denetimi mesleki standartlara ve mevzuata uygun olarak yürütüp yürütemeyeceğini belirlemede dikkate alınacak faktörleri belirleyebilir.

 KYS 1'in A67–A69 ve A72 paragraflarındaki açıklayıcı hükümler, denetim şirketinin bir müşteri ilişkisini veya belirli bir sözleşmeyi kabul edip etmemeye veya devam ettirmeye karar verirken elde edebileceği bilgilere, elde edilen bilgileri etkileyebilecek faktörlere ve bilgi kaynaklarına ilişkin bilgi sağlar.

- Denetim şirketi tarafından yürütülebilecek denetim türlerini belirtebilir (veya yasaklayabilir) ve belirli türdeki işletmeler için denetim yapılmasını yasaklayabilir. Örneğin:
  - Denetim şirketi, belirli bir konu üzerinde denetim yapmak için uygun uzmanlığa sahip olmadığına, belirli bir konu üzerinde güvence denetimi yapılmasını yasaklayabilir.
  - Denetim şirketi, belirli sektörlerde (örneğin, yüksek düzeyde istikrarsızlığa ve düzensiz işlemlere sahip gelişmekte olan sektörler) faaliyet gösteren işletmeler için finansal tabloların bağımsız denetimi gibi güvence denetimlerinin yapılmasını yasaklayabilir.

Denetim şirketi, bir müşteri ilişkisini veya belirli bir sözleşmeyi kabul etme veya devam ettirme kararını uygular. BDS 220'ye göre, sorumlu denetçi, denetim şirketinin politika veya prosedürlerine uyulduğunu ve denetim şirketi tarafından ulaşılan sonuçların uygun olduğunu belirler.

**i** KYS 1'in A122–A123 paragrafları, denetim şirketinin kabul ve devamlı ilgili politika veya prosedürlerinde ele alınabilecek konulara ilişkin örnekler sağlar.

**...** BDS 220 sorumlu denetçinin ayrıca aşağıdakileri de yapmasını gerektirir:

- Bağımsız denetimi planlarken ve yürütürken ve BDS'lere uyum sağlarken, denetim şirketinin kabul ve devam ettirme sürecinin bir parçası olarak elde ettiği bilgileri dikkate almasını.
- Bilgilerin denetim şirketi tarafından karar anında bilinmesi hâlinde denetim şirketinin denetim sözleşmesini reddetmesine neden olabilecek bilgileri denetim şirketine iletmesini.



KYS 1'in 34(d) paragrafı, denetim şirketinin kabul ve devam ettirmeye ilişkin politika veya prosedürlerinde ele alınması gereken konulara ilişkin belirli bir karşılığı içerir. Belirli karşılık, mevcut KKS 1'deki hükümlere dayanmaktadır.



Yanlış veya yanıltıcı bir denetim konusu ile ilişkilendirilmenin bir sonucu olarak, denetim şirketinin bütünlüğüne yönelik bir tehdit ortaya çıkabilir. Bir sözleşmenin konusu yanlış veya yanıltıcı olduğunda, etik hükümler, denetim şirketinin durumu nasıl ele alması gerektiğine ilişkin hükümler içerebilir. Ayrıca, KYS 1'in 34(d) paragrafı, denetim şirketinin, bir müşteri ilişkisini veya belirli bir sözleşmeyi kabul ettikten veya devam ettirdikten sonra, bunları yapmadan önce öğrenmiş olması hâlinde müşteri ilişkisini veya sözleşmeyi reddetmesine sebep olabilecek bir bilgiyi edinmesi durumunda, denetim şirketinin bu durumu ele almasını gerektirir.



## DENETİMİN YÜRÜTÜLMESİ

Aşağıda, KYS 1'in denetimin yürütülmesi açısından mevcut Standarttan (KKS 1'den) nasıl değiştiği özetlenmektedir:



- Denetimin yürütülmesini ele alan kalite hedefleri oluşturmaya yönelik kalite hedefleri oluşturmak üzere ilke-bazlı yükümlülükler göre uyarlama. İlke-bazlı hükümler arasında hâlâ istişare, görüş ayrılıkları ve toplantının ele alınması, çalışma kâğıtlarının saklanması ve muhafazası konuları yer almaktadır.
- Bir sorumlu denetçinin bir denetimin kalitesini yönetme ve kaliteye ulaşma ve denetim boyunca yeterli ve uygun şekilde denetime dâhil olma konusundaki genel sorumluluğu da dâhil olmak üzere, denetim ekiplerinin denetimle bağlantılı sorumluluklarını ele alan yeni hüküm.
- Denetimlerin niteliği ve içinde bulunduğu şartlar ve denetim ekiplerine tahsis edilen veya sağlanan kaynaklar dikkate alındığında neyin uygun olduğuna odaklanan, denetim ekiplerinin yönlendirilmesi ve gözetimini ve yürütülen çalışmanın gözden geçirilmesini ele alan gelişmiş hüküm.
- Uygun mesleki muhakemede bulunan ve denetim türüne uygun olduğunda mesleki şüpheciliği kullanan denetim ekiplerine yönelik yeni hüküm.
- Denetimin kalitesinin gözden geçirilmesiyle ilgili hükümler, KYS 1 ve KYS 2'de yeniden konumlandırılmıştır (daha fazla ayrıntı için "Belirli Karşılıklar" bölümüne bakınız).

Mevcut KKS 1'deki aşağıdaki hükümler, KYS 1'de şu şekilde yer almıştır:

- KKS 1, denetim şirketinin istişare yapılmasını sağlamak için kaynaklara sahip olması gerektiğinden, istişare için daha özel hükümler içeriyordu. Denetim şirketinin KalYönSis'inin de, kaynaklar bileşeni aracılığıyla istişareyi desteklemek için kaynaklara sahip olmasını ele alması gerekecektir.
- KKS 1, bu konuların belgelendirilmesiyle ilgili olarak istişare ve görüş ayrılıkları için daha özel hükümler içeriyordu. Belgelendirme, KalYönSis ile ilgili konuların belgelendirilmesiyle ilgili olarak ilke-bazlı hükümler aracılığıyla ele alınmaktadır.



Daha küçük veya karmaşıklık düzeyi düşük olan bir denetim şirketinde:

- Sorumlu denetçi dışında hiçbir denetim ekibi üyesi olmayabilir (örneğin, denetim üstlenen bağımsız denetçi olması durumunda). Bu gibi durumlarda, yönlendirme, gözetim ve gözden geçirmeye yönelik kalite hedefleri ihtiyaca uygun olmayabilir. Benzer şekilde, denetim şirketinin sorumlu denetçisinin kaliteyi yönetme ve denetimde kaliteye ulaşma ve denetim boyunca denetime yeterli ve uygun şekilde dâhil olmasıyla bağlantılı kalite riskleri oldukça düşük olarak değerlendirilebilir.

- Denetim şirketi, istişarelerde bulunmak üzere şirket içerisinde uygun yeterliliğe ve yetkinliğe sahip personele sahip olmayabilir. Denetim şirketi, zor veya ihtilafli konularda istişare yapmak amacıyla bir hizmet sağlayıcıdan yararlanmayı uygun bulabilir.
- Denetim şirketinde anlaşmazlıklara yol açabileceğinden ve personele baskı yapılabileceği korkusuyla bu ayrılıkları dile getirmekten kaçınabileceğinden, denetim şirketi içinde görüş ayrılıklarıyla uğraşmaktan sorumlu kişilerin bulunması zor olabilir. Denetim şirketi, görüş ayrılıklarını ele almak ve çözmek amacıyla bir hizmet sağlayıcıdan yararlanmayı uygun bulabilir.

### **Denetim Şirketi, Uygun Mesleki Muhakemede Bulunan ve Denetim Türüne Uygun Olduğunda Mesleki Şüphencilik Kullanan Denetim Ekiplerini Nasıl Ele Alır**

Denetim şirketi; yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme, istişare ve görüş ayrılıklarıyla ilgili karşılıklar dâhil olmak üzere, denetimin yürütülmesi bölümündeki diğer kalite hedefleriyle ilgili mesleki muhakeme ve mesleki şüphencilik ele almak üzere bir dizi karşılık tasarlayabilir ve uygulayabilir. Ayrıca, kalitenin gözden geçirilmesi, denetim şirketi tarafından mesleki muhakeme ve mesleki şüphencilik ele almak için tasarlanan ve uygulanan karşılıklardan biridir.

Denetim şirketinin KalYönSis'inin diğer yönleri, uygun mesleki muhakeme ve mesleki şüphencilik uygulamaları konusunda denetim ekiplerini de destekleyebilir.

#### **KalYönSis'in; uygun mesleki muhakeme ve mesleki şüphencilikte denetim ekiplerini destekleyebilecek diğer yönlerine ilişkin örnekler**

- Denetim şirketinin kaliteye olan bağlılığını gösteren bir kültürü yerleştirmek için güçlü adımlar atmak.
- Kalite için sorumluluk ve hesap verebilirlik üstlenen ve eylem ve davranışlarıyla kaliteye olan bağlılığını gösteren liderlik yapısı.
- İnsan kaynakları, teknolojik kaynaklar ve finansal kaynaklar dâhil olmak üzere, denetimlere uygun kaynakların tahsisi (örneğin, denetim ekibinin bir uzmanla çalışmak veya belirli yerleri fiziki olarak ziyaret etmek amacıyla finansal kaynaklara ihtiyacı olabilir).
- Mesleki muhakeme ve mesleki şüphencilik ihtiyacını doğuran koşullar hakkında denetim ekipleri için uyarılar oluşturmak ve bu durumlarda denetim ekiplerine rehberlik sağlamak dâhil olmak üzere, uygun entelektüel kaynakları geliştirmek.
- İşlerini yapmak ve sorumluluklarını yerine getirmek için yeterli zamana sahip olmalarını sağlamak da dâhil olmak üzere, personelin denetimlere atanmasını yönetmek.
- Sözleşmeleri kabul etme ve devam ettirme konusunda, örneğin, denetim şirketinin denetimi yürütmek için uygun kaynaklara sahip olup olmadığını ve denetim şirketinin diğer işleri göz önüne alındığında, denetim şirketinin denetimi üstlenmek için yeterli zamanı olup olmadığını değerlendirmek gibi uygun kararlar vermek.
- Uygun eğitimler verilmesi.

## KAYNAKLAR



**KYS 1 paragraf:**  
16(f), 16(m), 16(n), 16(v), 16(w), 32,  
A13, A20–A21, A28 ve A86-A108

Aşağıda, KYS 1'in kaynaklar açısından mevcut Standarttan (KKS 1'den) nasıl değiştiği özetlenmektedir:



- KalYönSis'in işleyişini ve denetimlerin yürütülmesini sağlamak için teknolojik ve entelektüel kaynaklara duyulan ihtiyacı ele alan yeni hükümler.
- İnsan kaynakları için genişletilmiş hükümler, özellikle:
  - KalYönSis'in işleyişi ile ilgili faaliyetleri gerçekleştirmek veya sorumlulukları yerine getirmek için yetkin ve kabiliyetli insan kaynaklarına sahip olmak ve KalYönSis dâhilindeki faaliyetleri gerçekleştirmek üzere kişileri atamak için yeni hüküm;
  - Denetim şirketinin KalYönSis'i işletecek veya denetimleri yürütecek personele sahip olmadığı durumlarda, dış kaynaklardan (diğer bir ifadeyle denetim ağından, denetim ağına dâhil başka bir şirketten veya bir hizmet sağlayıcıdan) kişi alma ihtiyacını ele alan yeni hüküm; ve
  - Personelin kalite ve hesap verebilirlik taahhüdünü veya zamanında değerlendirmeler, ücretlendirme, terfi ve diğer teşvikler yoluyla tanınmayı ele alan yeni hüküm.
- Hizmet sağlayıcılara yönelik yeni hüküm, diğer bir ifadeyle hizmet sağlayıcılardan alınan kaynakların KalYönSis'de ve denetimlerin yürütülmesinde kullanım için uygun olmasına ilişkin yeni hüküm.

KKS 1, sorumlu denetçinin sorumluluklarının tanımlanmasını ve bildirilmesini ve sorumlu denetçinin kimliğinin ve görevinin üst yönetimden sorumlu olanlarla iletişimini ele alan sorumlu denetçiye yönelik daha özel hükümler içermektedir. Bunlar, KYS 1'de şu şekilde ele alınmaktadır:

- Üst yönetimden sorumlu olanlarla iletişim KYS 1'de aşağıdaki şekilde ele alınmaktadır:
  - Borsada işlem gören işletmelerin bağımsız denetimlerinde üst yönetimden sorumlu olanlarla KalYönSis hakkında iletişim kurma gerekliliği; ve
  - Uygun olduğunda dış iletişimi ele alan ilke-bazlı hükümler.
- Denetimin yürütülmesi bileşeni, denetim ekiplerinin sorumluluklarını ele alır ve özellikle sorumlu denetçinin sorumluluğuna dikkat çeker.





Kaynaklar bileşeni, KalYönSis'in tasarımını, uygulamasını ve işleyişini sağlar. Buna göre, kaynaklar bileşeninin birçok yönü diğer bileşenlerle örtüşebilir ve bunları destekleyebilir. Finansal kaynaklar da KalYönSis'in önemli bir yönüdür ve teknolojik, entelektüel ve insan kaynakları elde etmek için gereklidir. Finansal kaynakların yönetimi ve tahsisinin liderlikten güçlü bir şekilde etkilendiği göz önüne alındığında, finansal kaynaklar KYS 1'de üst yönetim ve liderlik yapısı aracılığıyla ele alınmaktadır.

## İnsan Kaynakları: KYS 1'in Hangi Yönleri Denetim Şirketi Dışındaki Diğer Kişilere Karşın Şirket Personeline Uygulanır?

KYS 1'deki "insan kaynakları" terimi, denetim şirketinin KalYönSis'de veya denetimlerin yürütülmesinde kullanılabileceği kişilerin çeşitliliğini kapsar.



KYS 1'de "personel" terimi kullanıldığında, denetim şirketindeki kişileri ifade eder.

KYS 1'de "kişi" veya "kişiler" terimi kullanıldığında, kullanıldığı bağlamda yorumlanması amaçlanmıştır. Belirli bir kişiye, belirli bir grup kişiye veya denetim şirketinin KalYönSis'ine veya denetimlerin yürütülmesine dâhil olan tüm insan kaynaklarına (diğer bir ifadeyle denetim şirketindeki kişiler ve denetim şirketi dışındaki kişilere) atıfta bulunabilir.

Aşağıdaki hükümler, KYS 1'in bazı durumlarda KalYönSis'de veya denetimlerin yürütülmesinde kullanılan tüm kişilere nasıl uygulanabileceğini ve diğer durumlarda yalnızca bazı kişilere nasıl uygulanabileceğini göstermektedir:

KalYönSis’de veya denetimlerin yürütülmesinde kullanılan tüm kişiler	Yalnızca denetim şirketindeki kişiler (diğer bir ifadeyle personel)	Yalnızca KalYönSis’de veya denetimlerin yürütülmesinde kullanılan denetim şirketi dışındaki kişiler
<p><b>Geçerli hüküm örnekleri</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Paragraf 31: Denetim ekibinin sorumlulukları, yönetimi, denetim ekibinin ve çalışmalarının yönlendirilmesi, gözetimi ve gözden geçirilmesi, mesleki muhakemenin ve görüş ayrılıklarının uygulanması.</li> <li>Paragraf 32(d): KalYönSis dâhilindeki faaliyetleri gerçekleştirmek üzere denetim ekibi üyelerinin ve kişilerin görevlendirilmesi.</li> <li>Paragraf 33(c): Denetim şirketi ve denetim ekipleri arasında bilgi paylaşımı.</li> <li>Paragraf 39: İzleme faaliyetlerini yürüten kişiler.</li> <li>Paragraf 47: KalYönSis kapsamında görevlendirilen denetim ekiplerine ve diğer kişilere izleme ve düzeltme ile ilgili konuları iletmek.</li> </ul>	<p><b>Geçerli hüküm örnekleri</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Paragraf 28(a)(iii): Kalite yönetim sistemi kapsamında denetimlerin yürütülmesinde veya faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde personelin kaliteye ilişkin sorumluluğu ve personelden beklenen davranışlar.</li> <li>Paragraf 29(a): Denetim şirketi ve personelin tabi olduğu etik hükümler.</li> <li>Paragraf 32(a): Personelin işe alınması, geliştirilmesi ve kadroda tutulması.</li> <li>Paragraf 32(b): Personelin kaliteye bağlılığı.</li> <li>Paragraf 33(b): Personelin bilgi alışverişinde bulunma sorumluluğu.</li> <li>Paragraf 34(b): Bağımsızlık hükümlerine uyulduğunun doğrulanması.</li> </ul>	<p><b>Geçerli hüküm örnekleri</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Paragraf 29(b): Denetim şirketinin ve yürüttüğü denetimlerin tabi olduğu etik hükümlere tabi olan diğer kişiler bağlamında etik hükümler.</li> <li>Paragraf 32(c): Kişilerin dış kaynaklardan elde edilmesi.</li> </ul>

### İnsan Kaynakları: Denetim Şirketi, KalYönSis’in Bir Parçası Olarak Denetim Şirketi Dışındaki Kişilerle Nasıl Çalışır

KYS 1’in A27 Paragrafı, denetim şirketinin KalYönSis’de ya da denetimin yürütülmesinde denetim şirketi dışındaki kişilerden faydalanması durumunda, söz konusu kişilerin eylemlerini ele alan farklı politika veya prosedürler tasarlama ihtiyacının olabileceğini belirtmektedir.

### Denetim şirketinin personeline uygulanan politika veya prosedürlerin denetim şirketi dışındaki kişiler için geçerli olanlardan nasıl farklı olabileceğine dair örnek

Paragraf 32(d), kalite denetimlerin tutarlı bir şekilde yürütülmesi amacıyla, yeterli zamanın verilmiş olması dâhil olmak üzere, uygun yetkinlik ve kabiliyete sahip denetim ekibi üyelerinin görevlendirilmesini ele alır. Bu husus, denetime ilişkin prosedürleri uygulayan, denetim şirketi dışındaki tüm kişileri içerir.

Personel	Denetim şirketi dışındaki kişiler
<p>Denetim şirketinin personel için tasarladığı ve uyguladığı politika veya prosedürlerin aşağıdakileri ele alması muhtemeldir:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Aşağıdakileri takip etmek için gereken süreç ve sistemler: <ul style="list-style-type: none"> <li>Denetimler ve denetim zamanlaması;</li> <li>Personel; seviyeleri, eğitimleri, deneyimleri ve tatil günleri dâhil;</li> <li>Personelin görevlendirildiği denetimler; ve</li> <li>Ortaklar ve kıdemli personel için genel müşteri portföyleri.</li> </ul> </li> <li>Sorumlu denetçinin veya denetim ekibinin başka bir kıdemli üyesinin, denetimde görevlendirilecek personel veya denetimdeki personel ihtiyaçlarındaki değişiklikler için nasıl bir talepte bulunduğu.</li> </ul>	<p>Denetim şirketinin, denetim şirketi dışındaki kişiler için tasarladığı ve uyguladığı politika veya prosedürlerin aşağıdakileri ele alması muhtemeldir:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Denetim ağına dâhil bir şirketten veya hizmet sağlayıcıdan, görevlendirilen kişiler hakkında ihtiyaç duyulan bilgiler (örneğin, seviyeleri, eğitimleri ve deneyimleri);</li> <li>Denetim ağına dâhil bir şirket veya hizmet sağlayıcısı tarafından görevlendirilen kişilerin, görevlendirildikleri işi yapmak için uygun yetkinlik ve kabiliyete (ve zamana) sahip olup olmadığının belirlenmesinde dikkate alınması gereken faktörler; ve</li> <li>Denetim ekibi üyelerinin yetkinlik ve kabiliyetiyle ilgili sıkıntılarının nasıl çözüleceği.</li> </ul> <p>Denetim ağına dâhil bir şirket veya hizmet sağlayıcı ile etkileşimin denetim düzeyinde gerçekleşmesi muhtemel olduğu göz önüne alındığında, denetim şirketi, yukarıda belirtilen politika veya prosedürlerin sorumlu denetçi tarafından uygulandığını belirtebilir.</p>

### İnsan Kaynakları: Birim Denetçileri

Birim denetçileri aşağıdaki şekilde görevlendirilebilir:

- Müşteri veya birim yönetimi, birim denetçisini atayabilir (örneğin, mevzuattan kaynaklanan veya diğer nedenlerle birimin bağımsız denetimini yürütmek üzere bir birim denetçisi atanmış olabilir).
- Denetim şirketi veya denetim şirketi adına sorumlu denetçi, birim denetçisini arayıp bulabilir, diğer bir ifadeyle:
  - Denetim şirketi, bir sözleşmeyi kabul etmeye veya devam ettirmeye karar verirken bir birim denetçisine olan ihtiyacı belirleyebilir; veya
  - Sorumlu denetçi, topluluk denetimini planlarken ve yürütürken bir birim denetçisine duyulan ihtiyacı belirleyebilir ve denetim şirketinin politika veya prosedürleri, sorumlu denetçinin denetim şirketi adına birim denetçisini arayıp bulmasını belirtebilir.

Birim denetçisinin nasıl belirlendiğine veya görevlendirildiğine bakılmaksızın, denetim şirketinin aşağıdakilere karar verme sorumluluğu bulunmaktadır:

- Birim denetçisinden alınan kaynaklar (diğer bir ifadeyle; kişiler) kullanım için uygundur; ve
- Birimde görevlendirilen kişiler, kaliteli bir denetimi tutarlı şekilde yerine getirmek için yeterli zaman dâhil olmak üzere uygun yetkinlik ve kabiliyete sahiptir.

KYS 1, birim denetçilerinin uygunluğunu ve bunların yetkinlik ve kabiliyetlerini aşağıdaki hükümler aracılığıyla ele alır:


<p><b>Denetim şirketi ile aynı denetim ağı içindeki birim denetçileri:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• KYS 1'in 32(d) paragrafı</li> <li>• KYS 1'in 48-52 paragrafları (denetim ağından kaynaklanan yükümlülükler veya denetim ağı hizmetleri)</li> </ul>	<p><b>Denetim şirketi ile aynı denetim ağının dışından birim denetçileri veya denetim şirketi bir denetim ağına bağlı değildir:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• KYS 1'in 32(d) paragrafı</li> <li>• KYS 1'in 32(h) paragrafı (hizmet sağlayıcı)</li> </ul>
<p><b>Hükümlerin aynı denetim ağı içindeki birim denetçilerine nasıl uygulanabileceğine dair örnek</b></p> <p>Denetim ağının aşağıdakilere ilişkin hükümleri bulunmaktadır:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Denetim ağına dâhil şirketlerin KalYönSis'leri arasında büyük ölçüde ortaklık sağlamak; ve</li> <li>• Denetim ağına dâhil diğer bir şirket topluluk denetçisi olduğunda, bir kişinin bir birimde çalışmak üzere görevlendirilmesi için karşılanması gereken kriterleri belirtmek. Kriterler, bir kişinin bir birimde çalışmak üzere görevlendirilebilmesi için karşılanması gereken yetkinlik ve kabiliyetleri içerir.</li> </ul> <p>Denetim şirketi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Yukarıda özetlenen, denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklerini anlar.</li> <li>• Denetim ekiplerinin birim denetçisiyle (diğer bir deyişle, denetim ağına dâhil diğer şirket); birimde çalışmak üzere görevlendirilen kişilerin denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklerde belirtilen belirli kriterleri karşıladığını teyit etmek üzere politika veya prosedürler oluşturur.</li> <li>• Birimde çalışmak üzere görevlendirilen kişilerin, denetimde kullanım için uygun olmaları ve uygun yetkinlik ve kabiliyetlere sahip olmaları için herhangi bir ilave</li> </ul>	<p><b>Hükümlerin, denetim şirketinin bağlı olduğu ağın dışından birim denetçilerine nasıl uygulanabileceğine ilişkin örnek</b></p> <p>Denetim şirketi, aşağıdakilere ilişkin politika veya prosedürler oluşturur:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Sorumlu denetçi tarafından aşağıdakiler hakkında edinilmesi gereken bilgileri belirlemek: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Birim denetçisi olarak atanan diğer denetim şirketi; örneğin sektördeki deneyimleri, piyasadaki itibarı, diğer denetim şirketi ile önceki deneyimleri ve geçirdiği incelemelerin sonuçları hakkında kamuya açıklanan bilgiler; ve</li> <li>○ Diğer denetim şirketi tarafından birimde çalışmak üzere görevlendirilen kişilerin yetkinliği ve kabiliyetleri.</li> </ul> </li> </ul> <p>Politika veya prosedürler, bilgilerin nasıl elde edildiğini de belirtebilir (örneğin, topluluk denetimine ilişkin talimatlar aracılığıyla kişilerin yetkinlik ve kabiliyetleri hakkında bilgi talep edilebilir).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Sorumlu denetçinin aşağıdakilere karar verirken dikkate alması gereken kriterleri belirlemek: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Diğer denetim şirketinin birimdeki işin yapılmasında kullanıma uygundur; ve</li> <li>○ Diğer denetim şirketi tarafından birimde çalışmak üzere görevlendirilen kişiler,</li> </ul> </li> </ul>

gereksinimi karşılaması gerekir gerekmediğini değerlendirmeleri için denetim ekiplerine yönelik politika veya prosedürler oluşturur.

- Denetim ağının denetim ağına dâhil şirketler genelindeki izleme faaliyetlerinin genel sonuçları hakkında alınan bilgileri ve bu bilgilerin denetim ağına dâhil diğer şirketler tarafından görevlendirilen kişilerin denetim şirketinin topluluk denetimlerinde kullanılmasının uygun olmayabileceğini gösterip göstermediğini değerlendirir.
- Denetim ağının denetim ağına dâhil şirketler genelindeki izleme faaliyetlerinin genel sonuçları hakkında denetim ağından gelen bilgileri denetim ekiplerine iletir.
- Sorumlu denetçinin; birimde iş yapan denetim ağına diğer dâhil şirkete ilişkin veya işi yapmak için görevlendirilen kişilerin yetkinliği ve kabiliyeti hakkında endişeleri olduğunda, aşağıdakiler dâhil olmak üzere, söz konusu durumu ele almak için politika veya prosedürler oluşturur:
  - Sorumlu denetçinin konuyu denetim şirketine, denetim ağına dâhil diğer şirkete, işletmenin üst yönetiminden sorumlu olanlara veya birim yönetimine iletmesini zorunlu kılmak; ve
  - Konunun çözülememesi durumunda, ilave kaynaklar sağlamak veya sorumlu denetçinin birimde yürütülen çalışmanın yönlendirme, gözetim ve gözden geçirilmesini artırmasını zorunlu kılmak.

kaliteli iş yapmak için yeterli zaman dâhil olmak üzere uygun yetkinlik ve kabiliyetlere sahiptir.

- Diğer denetim şirketinin kullanıma uygun olmadığı veya görevlendirilen kişilerin yeterli zaman dâhil olmak üzere uygun yetkinlik ve kabiliyete sahip olmadığı durumlarda, sorumlu denetçinin aşağıdakiler dâhil olmak üzere, söz konusu durumları nasıl ele alması gerektiğini ele almak:
  - Sorumlu denetçinin konuyu denetim şirketine, diğer denetim şirketine, işletmenin üst yönetiminden sorumlu olanlara veya birim yönetimine iletmesini zorunlu kılmak; ve
  - Konunun çözülememesi durumunda, ilave kaynaklar sağlamak veya sorumlu denetçinin birimde yürütülen çalışmanın yönlendirme, gözetim ve gözden geçirilmesini artırmasını zorunlu kılmak.

 BDS 220, sorumlu denetçinin; denetimi yürütmek için yeterli ve uygun kaynakların denetim ekibine zamanında tahsis edildiğini veya kullanıma sunulduğunu belirleme sorumluluğuyla ilgilenir. Bir topluluk denetimi söz konusu olduğunda, birim denetçileri denetim ekibinin bir parçasıdır ve bu nedenle BDS 220'nin hükümleri birim denetçileri için de uygulanır.

BDS 600<sup>8</sup> topluluk denetimleri için özel hususları ele alır ve birim denetçilerini dâhil ederken topluluk denetçisinin sorumluluklarını ele alan ana hükümleri ve açıklayıcı hükümler ve uygulama materyalini içerir.

<sup>8</sup> BDS 600, *Özel Hususlar–Topluluk Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimi (Topluluğa Bağlı Birim Denetçilerinin Çalışmaları Dâhil)*

## Teknolojik Kaynaklar: KYS 1'deki Teknolojik Kaynakların Kapsamı

Denetim şirketi tarafından kullanılan tüm teknolojik kaynaklar KYS 1 kapsamına girmez. Teknolojik kaynaklar bir denetim şirketi içinde birden fazla amaca hizmet edebilir ve bazıları KalYönSis ile ilgili olmayabilir. KYS 1'in A99 paragrafı, aşağıdaki teknolojik kaynakların KYS 1'in hedefleriyle ilgili olduğunu belirtir:

KalYönSis'in tasarlanması, uygulanması veya işletilmesinde kullanılan teknolojik kaynaklar	Denetimlerin yürütülmesinde denetim ekipleri tarafından kullanılan teknolojik kaynaklar	BT uygulamalarının etkin şekilde çalışmasını sağlamak için gerekli teknolojik kaynaklar
<p><b>Örnekler:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Bağımsız izleme ile müşteri kabulü ve devamlılığı için BT uygulamaları.</li> <li>KalYönSis'i izlemek için kullanılan BT uygulamaları.</li> <li>Süreyi kaydetmek ve personelin izin süresini takip etmek için BT uygulamaları.</li> <li>Eğitimi desteklemek ve personelin performans değerlendirmeleri için BT uygulamaları.</li> <li>Bütçeleme için BT uygulamaları (finansal kaynakların planlanması ve dağıtımı).</li> <li>Çalışma kâğıtlarını saklamak ve sürdürmek için BT uygulamaları.</li> <li>İstişareleri kaydetmek ve takip etmek için BT uygulamaları.</li> </ul>	<p><b>Örnekler:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Çalışma kâğıtlarını hazırlamak ve derlemek için kullanılan BT uygulamaları.</li> <li>Entelektüel kaynaklar için kullanılan BT uygulamaları (örneğin, politika kılavuzları ve metodolojiler).</li> <li>Excel'de Excel ve makroların kullanımı da dâhil olmak üzere, otomatikleştirilmiş araç ve teknikler olarak kullanılan BT uygulamaları.</li> </ul>	<p><b>Örnekler:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>KalYönSis'in işletilmesinde veya denetimlerin yürütülmesinde kullanılan BT uygulamalarını destekleyen işletim sistemleri ve veri tabanları.</li> <li>BT uygulamalarının çalışmasını destekleyecek donanım (örneğin, ağ sistemleri ve dizüstü bilgisayarlar gibi kullanıcı donanımları).</li> <li>İşletim sistemine ve BT uygulamalarına erişimi yönetmek için BT sistemleri (diğer bir ifadeyle parola uygulamaları).</li> </ul>

**i** KYS 1'in A99 paragrafı; ilgili teknolojik kaynakların karmaşıklık düzeyi düşük olan bir denetim şirketi ile karmaşıklık düzeyi yüksek olan bir denetim şirketi arasında nasıl farklılık gösterebileceğini gösteren örnekler içerir.



Kaynaklar, kalite risklerine yol açabilecek şart, olay, durum, eylem veya eylemsizlikler doğurabilir. Buna göre, KYS 1'in 25(a) paragrafı uyarınca kalite risklerini belirlerken ve değerlendirirken, denetim şirketinin kendi kaynaklarını anlaması gerekir.

Diğer bileşenlerde kalite risklerine yol açabilecek teknolojik kaynaklarla ilgili şart, olay, durum, eylem veya eylemsizliklere ilişkin örnekler aşağıdadır:

- Denetim ekipleri BT uygulamalarına gereğinden fazla güvenebilir ve BT uygulamaları verileri yanlış işleyebilir, hatalı verileri işleyebilir veya her ikisini birden yapabilir. Bu durum, özellikle uygun şekilde mesleki şüpheciliği kullanmakla ilgili olmak üzere, denetimin yürütülmesiyle ilgili kalite risklerine yol açabilir.
- Güvenlik ihlalleri, müşteri verilerine yetkisiz erişime neden olabilir. Bu durum, etik hükümlerle ilgili kalite risklerine, diğer bir ifadeyle bilgi gizliliği ihlallerine yol açabilir.

### **Teknolojik Kaynaklar: Denetim Ekiplerinin Otomatik Araç ve Teknikleri Kullanması (OAT)**

Denetim ekipleri, bir denetimle ilgili denetim prosedürlerini uygularken OAT'yi kullanabilir. Bazı durumlarda OAT denetim şirketi tarafından temin edilebilir veya kullanımı onaylanabilir, bazı durumlarda ise OAT denetim ekibi tarafından edinilebilir. Her iki durumda da, denetim ekibi tarafından edinilmiş olsa bile, denetim şirketinin KalYönSis'inin OAT'nin uygunluğunu ele alması gerekir. Örneğin, KYS 1'in A101 paragrafı, denetim şirketinin aşağıdakileri yapabileceğini açıklar:

- Uygun şekilde işlediği belirlenene ve kullanımı için kendisi tarafından onaylanana kadar OAT'nin veya OAT'nin özelliklerinin kullanımını özellikle yasaklayabilir.
- Denetim ekibinden belirli konuları değerlendirerek denetimde kullanmadan önce OAT'nin kullanım için uygun olduğunu belirlemesini şart koşmak gibi, denetim ekibinin denetim şirketi tarafından onaylanmayan bir OAT kullandığı durumları ele alan politika veya prosedürler de oluşturabilir (örneğin, veri girişleri, OAT'nin nasıl çalıştığı, OAT'nin çıktılarının istenilen amaca ulaşp ulaşmadığı vb.).



## Hizmet Sağlayıcılar: KYS 1'deki Hizmet Sağlayıcıların Kapsamı

KYS 1, denetim şirketinin ihtiyaç duyduğu tüm kaynaklara şirket içerisinde sahip olmayabileceğini ve bu nedenle hizmet sağlayıcıları kullanabileceğini kabul eder. Hizmet sağlayıcılardan gelen kaynaklar; denetim şirketi tarafından KalYönSis'de veya denetimlerin yürütülmesinde kullanılan teknolojik, entelektüel veya insan kaynaklarını içerir. Bu, denetim şirketinin yer aldığı denetim ağı içinde olmayan diğer denetim şirketlerinden insan kaynaklarının (örneğin birim denetçilerinin) kullanılmasını da içerir.

**i** KYS 1'in A105 paragrafı, hizmet sağlayıcılardan alınan kaynaklara ilişkin örnekler içerir.

Denetim şirketi, KalYönSis'ini dışarıdan temin edemez veya KalYönSis'in sorumluluğunu dış kaynaklara bırakamaz; bunun yerine, hizmet sağlayıcılardan alınan kaynaklar, denetim şirketine KYS 1'in hükümlerini yerine getirmede yardımcı olur. Sonuç olarak, hizmet sağlayıcılardan gelen kaynakları kullanırken, denetim şirketi, kaynakların KalYönSis'de veya denetimlerin yürütülmesinde kullanım için uygun olmasını sağlamaktan sorumludur.

Bir hizmet sağlayıcı denetim şirketi veya denetim ekibi tarafından görevlendirilebilir. Bir hizmet sağlayıcının başka bir tarafça görevlendirildiği durumlar da olabilir (örneğin, birim yönetimi tarafından; denetim şirketinin ağına yer almayan başka bir denetim şirketinden bir birim denetçisinin görevlendirilmiş olması durumunda). Her durumda, denetim ekibi veya başka bir tarafça görevlendirilmiş olsa bile, denetim şirketinin KalYönSis'inin hizmet sağlayıcının uygunluğunu ele alması gerekir. Örneğin, hizmet sağlayıcı denetim ekibi tarafından görevlendirildiği zaman, denetim şirketi, denetim ekibinin hizmet sağlayıcıyı görevlendirirken dikkate alması gereken hususları belirleyen politika veya prosedürler oluşturabilir.



Denetim şirketi, denetim şirketinin yer aldığı denetim ağından (diğer bir ifadeyle denetim ağından, denetim ağına dâhil diğer bir şirketten veya denetim şirketinin ağındaki başka bir yapı veya kuruluş) gelen kaynakları (teknolojik, entelektüel veya insan kaynakları) kullanıyorsa, bu kaynaklar hizmet sağlayıcılardan gelen kaynaklar olarak değerlendirilmez. Bunun yerine, bu tür kaynaklar, KYS 1'in 48-52 nci paragraflarına uyumun bir parçası olarak ele alınmaktadır (diğer bir ifadeyle, denetim ağından kaynaklanan yükümlülükleri veya denetim ağı hizmetlerini kullanırken denetim şirketinin sorumlulukları).

## Hizmet Sağlayıcılar: Değişen Kalite Riskleri ve Ölçeklenebilirlik Konuları

Bir hizmet sağlayıcı denetim şirketi veya denetim ekibi tarafından görevlendirilebilir. Bir hizmet sağlayıcının başka bir tarafça görevlendirildiği durumlar da olabilir (örneğin, birim yönetimi tarafından görevlendirilen, denetim şirketinin ağına yer almayan başka bir denetim şirketinden bir birim denetçisi olması durumunda). Her durumda, denetim ekibi veya başka bir tarafça görevlendirilmiş olsa bile, denetim şirketinin KalYönSis'inin hizmet sağlayıcının uygunluğunu ele alması gerekir. Örneğin, hizmet sağlayıcı denetim ekibi tarafından görevlendirildiği zaman, denetim şirketi, denetim ekibinin hizmet sağlayıcıyı görevlendirirken dikkate alması gereken hususları belirleyen politika veya prosedürler oluşturabilir.

**Denetim şirketinin karşılıklarının niteliği, zamanlaması ve kapsamını etkileyen, hizmet sağlayıcılardan alınan kaynaklarla ilgili kalite risklerini etkileyebilecek faktörlere ilişkin örnekler**

Faktör örnekleri	Faktörlerin kalite risklerini nasıl etkilediğine dair örnekler
Kaynağın niteliği	<p>Bir hizmet sağlayıcıdan teknolojik bir kaynak kullanırken kalite riskleri aşağıdakileri içerebilir:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• BT uygulamasında uygun güncellemelerin olmaması, uygulamanın güvenilmez veya kullanılamaz hâle gelmesine ve dolayısıyla denetim şirketinin KalYönSis’inde veya denetimlerin yürütülmesinde kullanım için uygun olmamasına neden olur.</li> <li>• Müşteri verilerine erişim, özellikle veriler hizmet sağlayıcı tarafından yönetilen ve işletilen bir veritabanında saklanıyorsa, gizlilik ihlallerine neden olabilir.</li> </ul> <p>Bir hizmet sağlayıcının insan kaynaklarını kullanırken kalite riskleri aşağıdakileri içerebilir:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kaynağın denetim şirketinin KalYönSis’inde veya denetimlerin yürütülmesinde kullanım için uygun olmamasıyla sonuçlanacak şekilde, görev alınan faaliyeti gerçekleştirmek için uygun yetkinlik ve kabiliyetin olmaması.</li> <li>• Hizmet sağlayıcı tarafından görevlendirilen kişilerle ilgili olarak görev esnasında yapılacak değişiklikler (örn. görev değişikliği) ve yeni atanan kişilerin, faaliyetle ilgili süreklilik olmaması veya deneyim eksikliği nedeniyle uygun olmaması.</li> </ul>
Denetim şirketinin, kaynağın kullanımında daha fazla önlem alma sorumluluğu	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Denetim şirketi, bir hizmet sağlayıcıdan, kullanıma hazır paket şeklinde bir BT uygulaması kullanmaktadır. BT uygulamasının bakımı hizmet sağlayıcı tarafından sağlanmaktadır. Hizmet sağlayıcı güncellemeleri otomatik olarak dağıtır ve denetim şirketi güncellemeyi kabul etmek için otomatik bir uyarı almaktadır. Bu durumda, denetim şirketinin BT uygulamasıyla ilgili olarak nispeten az sorumluluğu olduğundan, kalite riskleri aşağıdakilerle ilgili olabilir: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ BT uygulamasının kullanılacağı amaca uygun olup olmadığı;</li> <li>○ Hizmet sağlayıcının gerekli güncellemeleri sağlayıp sağlamadığı; ve</li> <li>○ Denetim şirketinin otomatik güncellemeleri kabul etmeme riski.</li> </ul> </li> <li>• Denetim şirketi, bir hizmet sağlayıcıdan bir BT uygulaması kullanmaktadır. BT uygulaması kullanıma hazır bir paket</li> </ul>

olmasına ve hizmet sağlayıcı tarafından devamlılığı sağlanmasına rağmen, denetim şirketinin BT uygulamasını diğer BT uygulamalarıyla entegre etmesini sağlayan özel geliştirilmiş uygulamalar üzerine kuruludur. Ayrıca, BT uygulamasını kullanma konusunda denetim şirketinin aşağıdakiler de dâhil olmak üzere bir dizi sorumlulukları vardır:

- Denetim şirketine özgü verilerin temel alınan bir veritabanına alınması ve verilerin muhafaza edilmesi; ve
- Hizmet sağlayıcı BT uygulamasını güncellediğinde işlevler değişebileceğinden, BT uygulamasının işlevselliğiyle ilgili periyodik gözden geçirme gerektiren çeşitli seçeneklerin seçilmesi.

Bu durumda, BT uygulamasının kullanılacağı amaca uygun olup olmadığı ile ilgili yukarıdaki örnekte açıklanan kalite riskleri ile güncellemelerle ilgili kalite risklerine ek olarak, denetim şirketi ayrıca aşağıdakilerle ilgili kalite risklerini de belirleyebilir:

- Özel olarak geliştirilmiş uygulamaların düzgün çalışmaması;
- Denetim şirketine özel verilerin hatalı bir şekilde yakalanması veya uygun şekilde muhafaza edilmemesi; ve
- Seçilen işlevsellik seçeneklerinin uygun olmaması.

### Hizmet Sağlayıcılar: Hizmet Sağlayıcılardan Bilgi Edinme

KYS 1'in A107 paragrafı, denetim şirketinin; bir hizmet sağlayıcıdan edindiği bir kaynağın, denetim şirketinin KalYönSis'inde veya denetimlerin yürütülmesinde kullanılması için uygun olup olmadığını belirlerken, hizmet sağlayıcı ve sağladığı kaynaklar hakkında çeşitli kaynaklardan bilgi edinebileceğini açıklar. Genellikle bu tür bilgilerin doğrudan hizmet sağlayıcıdan temin edilmesi gerekebilir.

Hizmet sağlayıcının denetim şirketinin ihtiyaç duyduğu bilgileri temin etmediği ve denetim şirketinin, hizmet sağlayıcının KalYönSis'de veya denetimlerin yürütülmesinde kullanılması için uygun olduğuna emin olmak için alternatif bilgiler elde edemediği durumlarda, denetim şirketinin alternatif bir hizmet sağlayıcı kullanması gerekebilir. Bazı durumlarda, denetim şirketi hizmet sağlayıcı kullanmak zorunda olabilir; kaynağın uygunluğu konusunda emin olamaması durumunda ise uygun şekilde karşılık vermek üzere başka adımlar atması gerekebilir.

**Denetim şirketinin bir hizmet sağlayıcıyı kullanmasının zorunlu olduğu durumlar ile denetim şirketinin, kaynağın kullanıma uygun olduğuna emin olamaması durumunda atabileceği adımlara ilişkin örnekler**

Örnek durum	Denetim şirketinin atabileceği adım örneği
<p>Denetim ağı, denetim şirketinin bir yazılım sağlayıcısı tarafından geliştirilmiş belirli bir harici BT uygulamasını kullanmasını zorunlu kılmaktadır. Yazılım sağlayıcı, BT uygulamasını bölgesel distribütörler aracılığıyla dağıtmaktadır ve bu nedenle denetim şirketi, BT uygulamasını doğrudan bölgesel distribütörden almaktan ve onlarla sözleşme şartlarını müzakere etmekten sorumludur. Buna göre yazılım sağlayıcı denetim şirketi bağlamında bir hizmet sağlayıcıdır ve denetim şirketinin BT uygulamasının kullanıma uygun olup olmadığını ele alması gerekmektedir.</p> <p>Denetim şirketi, bölge distribütöründen BT uygulamasının kullanıma uygun olup olmadığını ilişkin değerlendirmelerini desteklemek için bilgi vermesini talep etmiş, ancak bölge distribütörü denetim şirketinin talebine cevap vermemiştir.</p>	<p>Denetim şirketi, konuyu denetim ağı ile daha fazla müzakere edebilir ve ağın, yazılım sağlayıcısının küresel genel merkezinden gerekli bilgileri almasını talep edebilir. Ayrıca denetim şirketi, belirli bir BT uygulamasının kullanımıyla ilgili daha spesifik kalite risklerini belirleyebilir ve bu tür kalite risklerine doğrudan karşılık verebilir. Örneğin, denetim şirketi, BT uygulamasının belirli hesaplamaları yanlış yapması ve denetim ekiplerinin BT uygulaması tarafından yapılan hesaplamaları yeniden yapmasını gerektiren politika veya prosedürleri uygulama riskinin bulunduğunu tespit edebilir.</p>



Bir hizmet sağlayıcının, denetim şirketine, kaynak üzerindeki kontrollerinin açıklaması ve tasarımı hakkında bir güvence raporu sağladığı durumlar olabilir ve yine bazı durumlarda, bu kontrollerin işleyiş etkinliğine ilişkin güvence de içerebilir. Ancak KYS 1'in amaçları doğrultusunda hizmet sağlayıcıdan bir güvence raporu alınması zorunlu değildir.



## BİLGİ VE İLETİŞİM

Aşağıda, KYS 1'in bilgi ve iletişim açısından mevcut standarttan (KKS 1'den) nasıl değiştiği özetlenmektedir:



- KYS 1'de yeni bir bileşen.
- KalYönSis'in tasarımını, uygulamasını ve işleyişini sağlamak için bilgi elde edilmesi, üretilmesi veya kullanılması ve bilginin iletilmesi için yeni ve geliştirilmiş hükümler. Yeni hükümler aşağıdakileri ele alır:
  - Denetim şirketinin bilgi sistemi;
  - Denetim şirketinin bilgi ve iletişim bağlamındaki kültürü (diğer bir ifadeyle, personelin denetim şirketi ile ve birbirleriyle bilgi alışverişinde bulunma sorumluluğunun tanınması ve güçlendirilmesi).
  - Denetim şirketi ve denetim ekipleri arasında bilgi alışverişi (Not: Bu, denetim şirketinin politika ve prosedürlerini personele iletilmesini gerektiren KKS 1'den geliştirilmiştir).
  - Denetim şirketinin yer aldığı denetim ağı içinde ve hizmet sağlayıcılara bilgi iletilme.
  - KalYönSis ile harici olarak diğer iletişimler, diğer bir ifadeyle mevzuat veya mesleki standartlar tarafından gerekli görüldüğünde veya şirket dışındaki tarafların KalYönSis'i anlamalarını desteklemek için kurulacak iletişimler.

KKS 1, standardın bazı unsurlarına iletişimle ilgili hükümleri dâhil etmiştir, örneğin bağımsızlık konularıyla ilgili iletişim ve sorumlu denetçinin sorumluluklarının bildirilmesi. KYS 1'deki bilgi ve iletişim bileşeni, bilgi ve iletişim bileşeninde ortaya konan ilke-z-bazlı hükümler aracılığıyla bu iletişime duyulan ihtiyacı ele almaktadır.



Bilgi ve iletişim bileşeni, KalYönSis'in tasarımını, uygulamasını ve işleyişini sağlar. Buna göre, bilgi ve iletişim bileşeninin birçok yönü diğer bileşenlerle örtüşebilir.

KYS 1'in diğer yönleri, KYS 1'in 22, 34(e), 46-47 ve 51 inci paragrafları gibi özel bilgi ve iletişim hükümleri içerir.

## Bilgi Sistemi

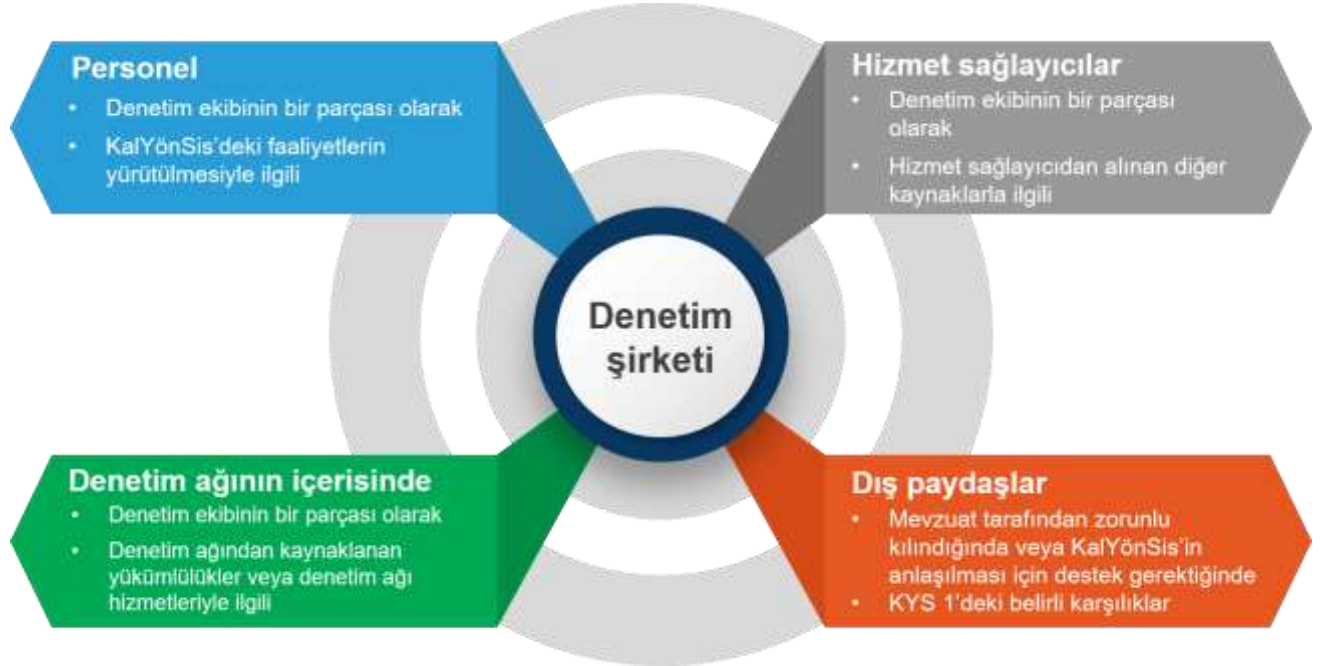
KYS 1, denetim şirketinin, bilgi sistemi ile ilgili bir kalite hedefi oluşturmasını gerektirir. KYS 1, bilgi sisteminin, manuel veya BT unsurlarının kullanımını içerebileceğini açıklar.

Bu, KYS 1'de yeni bir hüküm olmasına rağmen, denetim şirketinin mevcut kalite kontrol sisteminin bir parçası olarak hâlihazırda bilgi sistemi bulunabilir. KYS 1'i uygularken denetim şirketi, mevcut bilgi sisteminin bilgiyi nasıl belirlediğini, elde ettiğini, işlediğini ve muhafaza ettiğini dikkate alabilir.

**i** KYS 1'in A111 paragrafı karmaşıklık düzeyi düşük olan bir denetim şirketinde bilgi sisteminin nasıl tasarlanabileceğine ilişkin bir ölçklenebilirlik

## Denetim Şirketinin İletişim Kurduğu ve Bilgi Alışverişinde Bulunduğu Çeşitli Taraflar

Etkili bir çift yönlü iletişim, KalYönSis'in işleyişi ve denetimlerin yürütülmesi açısından büyük önem arz etmektedir. KYS 1, denetim şirketinin iletişim kurduğu ve bilgi alışverişinde bulunduğu çeşitli taraflar olduğunu kabul eder. İletilen bilgiler ve kişilerin iletişim kurma sorumlulukları, KalYönSis veya denetimlerin yürütülmesi bağlamında üstlendikleri göreve bağlı olarak farklılık gösterir.



KYS 1 aşağıdakilerle ilgilenir:

- İletişim kurmak adına personelin genel sorumluluğu.
- Denetim şirketi ve denetim ekipleri arasında bilgi alışverişi. Bu bağlamda, denetim ekipleri; personeli ve denetim şirketinin denetim ağından kişileri veya denetim ekibinin bir parçası olan bir hizmet sağlayıcısından kişileri içerir. Denetim şirketinin kendi denetim ağı veya hizmet sağlayıcısı içindeki kişilerle nasıl bilgi alışverişi yaptığı, denetim şirketinin kendi personeliyle bilgi alışverişinde bulunma şeklinden farklı olabilir. Örneğin, denetim şirketinin kendi denetim ağı veya bir hizmet sağlayıcı içindeki birim denetçileriyle iletişimi topluluk denetçisi aracılığıyla olabilir.

- KalYönSis dâhilinde faaliyet gösteren personel ile denetim şirketi ve arasında bilgi alışverişi.
- Hizmet sağlayıcılardan alınan kaynaklar, denetim ağından kaynaklanan yükümlülükler veya denetim ağı hizmetleri bağlamında, denetim şirketinin denetim ağı içinde veya hizmet sağlayıcılarla iletişim kurma.
- Şirket dışındaki diğer paydaşlarla iletişim.

**i** KYS 1'in A112 paragrafı denetim şirketi, personel ve denetim ekipleri arasındaki iletişime dair örnekler içerir. Paragraf A113, denetim şirketi tarafından denetim ağı içinden elde edilen bilgilere dair bir örnek içerir.

Bir denetim şirketinin iletişim için kullanabileceği çeşitli yöntemler vardır, örneğin doğrudan sözlü iletişim, politika veya prosedür kılavuzları, haber bültenleri, uyarılar, e-postalar, intranet veya diğer web tabanlı uygulamalar, eğitim, sunumlar, sosyal medya veya web yayınları. En uygun yöntem(ler)i ve iletişim sıklığını belirlerken denetim şirketi, aşağıdakiler de dâhil olmak üzere çeşitli faktörleri dikkate alabilir:

- İletişimin hedeflendiği hedef kitle; ve
- İletilen bilginin niteliği ve aciliyeti.

Bazı durumlarda, denetim şirketi, iletişimin amacına ulaşmak için aynı bilgiyi birden fazla yöntemle iletmeyi gerekli görebilir. Bu gibi durumlarda iletilen bilgilerin tutarlılığı önemlidir.



Daha küçük veya karmaşıklık düzeyi düşük olan bir denetim şirketi söz konusu olduğunda, iletişim daha gayri resmi olabilir ve personel ve denetim ekipleriyle doğrudan görüşmeler yoluyla iletişim sağlanabilir. KYS 1'de tüm iletişimlerin resmi olarak belgelenmesi gerekliliği yoktur ve zaten bunun yapılması çoğunlukla uygulanabilir de değildir. Denetim şirketinin, KYS 1'in 57-59 uncu paragraflarındaki belgelendirme hükümlerini ele almak için gerekli olduğu ölçüde iletişimi belgelendirmesi gerekecektir.

## Denetim Şirketi Dışındaki Taraflarla İletişim



**KYS 1 paragraf:  
34(e), A124-A132**

Denetim şirketi, çeşitli dış taraflarla iletişim kurabilir. Denetim şirketinin KalYönSis'i ile ilgili dış iletişim; bir şeffaflık raporunu veya denetim kalitesi raporunu, düzenleyici ve denetleyici gözetim otoriteleri veya müşterilerin yönetimi ve yönetiminden sorumlu olanları ile doğrudan görüşmeler dâhil olmak üzere dış taraflarla doğrudan görüşmeleri ve denetim şirketinin web sitesinde veya sosyal medya aracılığıyla sağlanan iletişimlerini içerebilir.

KYS 1, şirket dışındaki taraflarla kurulacak iletişimi aşağıdaki yollarla ele alır:

- 33(d)(ii) paragrafında yer alan, denetim şirketi dışındaki taraflarla kurulacak iletişimle ilgili bir kalite hedefi; ve
- KYS 1'in 34(e) paragrafında yer alan, belirli bir karşılık.

**i** KYS 1'in A125 paragrafı, denetim şirketinin kalite yönetim sistemi hakkındaki bilgileri kullanabilecek denetim şirketi dışındaki taraflara ilişkin örnekler içerir.

*Not: Denetim şirketi ağı içinde veya hizmet sağlayıcılarla iletişim, KYS 1'in 33(d)(i) paragrafında ele alınmaktadır.*

Denetim şirket dışındaki taraflarla (denetim ağı ve hizmet sağlayıcılar dışında) iletişim kurmak için KYS 1'de yer alan hükümler aşağıda özetlenmiştir:

Dış Taraflarla İletişim Ne Zaman Gereklidir veya Uygundur?	Kimlerle İletişim Kurulur?	İletişimin Konusu Nedir?	Ne Şekilde İletişim Kurulacaktır?
Mevzuat veya mesleki standartlar dış taraflarla iletişimi zorunlu kılmaktadır	Mevzuat veya mesleki standartlar tarafından belirlenen dış taraflarla iletişim kurulacaktır	Mevzuat veya mesleki standartlar tarafından belirlenen bilgiler iletilecektir	Mevzuat veya mesleki standartlar tarafından belirtilen nitelik, zamanlama ve kapsamda iletişim kurulacaktır
Denetim şirketi, borsada işlem gören işletmelerin finansal tablolarının bağımsız denetimini yürütmektedir	İşletmenin üst yönetiminden sorumlu olanlarla iletişim kurulacaktır	KaYönSis'in kaliteli denetimlerin tutarlı şekilde yürütülmesini nasıl desteklediği iletilecektir (Paragraf 34(e)(iii) uyarınca oluşturulan politika veya prosedürler)	Denetim şirketi tarafından belirlenen nitelik, zamanlama ve kapsamda iletişim kurulacaktır (Paragraf 34(e)(iii) uyarınca oluşturulan politika veya prosedürler)
Şirket dışındaki tarafların KaYönSis'i anlamalarını desteklemek için iletişime ihtiyaç bulunmaktadır	Denetim şirketi tarafından belirlenen dış taraflarla iletişim kurulacaktır (Paragraf 34(e)(ii) uyarınca oluşturulan politika veya prosedürler)	Denetim şirketi tarafından belirlenen bilgiler iletilecektir (Paragraf 34(e)(iii) uyarınca oluşturulan politika veya prosedürler)	Denetim şirketi tarafından belirlenen nitelik, zamanlama ve kapsamda iletişim kurulacaktır (Paragraf 34(e)(iii) uyarınca oluşturulan politika veya prosedürler)



KYS 1'deki hükümler, denetim şirketinin paydaşları ile KalYönSis hakkında değerli ve anlayışlı bilgi alışverişini en uygun şekilde teşvik etmeyi amaçlar. Sonuç olarak, kanunda, yönetmelikte veya mesleki standartlarda harici olarak iletişim kurulmasına ilişkin herhangi bir gereklilik bulunmasa veya denetim şirketi borsada işlem gören işletmelerin finansal tablolarının denetimini yapmasa bile, denetim şirketinin en azından, şirketle iletişim kurmanın uygun olup olmadığını belirlemesi beklenir. KalYönSis hakkında şirket dışındaki taraflar.



Daha küçük bir denetim şirketi olması durumunda, politika veya prosedürlerini geliştirirken denetim şirketi, dış taraflarla iletişimin uygun olduğu sınırlı vakaları belirleyebilir. Örneğin, belirli bir denetime ilişkin bulguların bulunduğu durumlarda, denetim şirketi bir işletmenin üst yönetimden sorumlu olanlarıyla iletişim kurabilir.



KYS 1 dış iletişimle ilgili kapsamlı rehberlik ve örnekler içerir:

- Paragraf A126 şirket dışındaki taraflara iletilebilecek konuları açıklar.
- Paragraf A130 denetim şirketinin ne zaman dış iletişim kurmanın uygun olduğuna ilişkin kararını etkileyebilecek konuları açıklar.
- Paragraf A131 dış iletişim için bilgi hazırlarken denetim şirketinin dikkate alabileceği nitelikleri açıklar.
- Paragraf A132 denetim şirketi dışındaki taraflarla kurulacak iletişimin şekline ilişkin örnekler içerir.



Ülke mevzuatı veya mesleki standartlar, denetim şirketinin bir şeffaflık raporu veya denetim kalitesi raporu hazırlamasını zorunlu kılabilir, bu durumda denetim şirketinin bu tür yükümlülükler uyması gerekecektir. KYS 1, denetim şirketinin bir şeffaflık raporu veya denetim kalitesi raporu hazırlamasını gerektirmez. KYS 1'in A132 paragrafı, şeffaflık raporu veya denetim kalitesi raporunun şirket dışındaki taraflarla iletişim şekline ilişkin örnekler olduğunu belirtir.

## RİSKLERE KARŞI YAPILACAK BELİRLİ İŞLER (BELİRLİ KARŞILIKLAR)



KYS 1 paragraf:  
16(d), 16(e), 34, A116-A137

Denetim şirketinin risk değerlendirme sürecinde açıklandığı üzere, KYS 1 denetim şirketinin tasarlaması ve uygulaması gereken, risklere karşı yapılacak belirli işleri (**karşılıkları**) içerir. Belirli karşılıklar, kapsamlı değildir ve tüm kalite risklerini tam olarak ele almaz. Belirli karşılıklardan bazıları, mevcut KKS 1'de ele alınan konularla ilgilidir.

Aşağıda, KYS 1'de hangi hükümlerin yeni olduğu ve mevcut KKS 1'deki hususlarla ilgili olanlar özetlenmektedir:



- Şirket dışındaki taraflarla iletişimi ele alan yeni hükümler (daha fazla ayrıntı için bilgi ve iletişim bölümüne bakınız).
- Gelişmiş hükümler:
  - Hangi denetimlerin kalitenin gözden geçirilmesine tabi olması gerektiğini ele alan politika veya prosedürler.
  - Etik hükümlere uyuma yönelik tehditleri ve etik hüküm ihlallerini ele alan politika veya prosedürler, tüm etik hükümleri ele alır (KKS 1 bağımsızlığa odaklanmaktadır). Ayrıca, özellikle önlemlere ilişkin güncellenmiş hükümler başta olmak üzere, hükümler Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar ile uyumlu hâle getirilmiştir.
  - Bağımsızlık hükümlerine uygunluğun teyidini alma yükümlülüğü, denetim şirketinin bağımsızlıkla ilgili politika veya prosedürleri yerine bağımsızlık hükümlerine atıfta bulunacak şekilde uyarlanmıştır.
  - Şikâyet ve iddiaları ele alan politika veya prosedürler, şikâyet ve iddiaların alınmasına, soruşturulmasına ve çözülmesine daha fazla odaklanacak şekilde, mevcut KKS 1'e benzerdir.
  - Sözleşmenin kabulü ve devamına ilişkin belirli hususları ele alan politika veya prosedürler netliğe kavuşturulmuş ve denetim

Mevcut KKS 1'deki aşağıdaki hükümler, KYS 1'de şu şekilde kapsama alınmıştır:

- KKS 1, kaliteyi gözden geçiren kişinin liyakati ile kalitenin gözden geçirilmesinin yürütülmesini ve belgelendirilmesini ele alan hükümler içermektedir. Buna ilişkin tüm konular artık KYS 2'de ele alınmaktadır.
- KKS 1, şikâyet ve iddialar sonucunda tespit edilen eksiklikleri ele alan özel hükümler içermektedir. Artık bu husus, izleme ve düzeltme sürecinin bir parçası olarak ele alınmaktadır.

Bu yayındaki etik hükümler bileşeni ile kabul ve devam etme bileşenine ilişkin bölümler, KKS 1'in farklı farklı yerlerinde ele alınan hükümleri de açıklar.

şirketinin, mevzuat tarafından bir müşteri ilişkisini veya belirli bir sözleşmeyi kabul etmek zorunda olduğu durumları da ele almasını zorunlu kılacak şekilde genişletilmiştir.

### Kalitenin Gözden Geçirilmesi

Kalitenin gözden geçirilmesi, kalite risklerine yönelik olarak denetim şirketi düzeyinde bir karşılıktır. Kalitenin gözden geçirilmesi, denetim düzeyinde, kaliteyi gözden geçiren kişi tarafından denetim şirketi adına yürütülür. KYS 1 ve KYS 2’de kalitenin gözden geçirilmesiyle ilgili hükümler aşağıdaki şekilde yer almaktadır:



Bakınız: *Kalitenin Gözden Geçirilmesine İlişkin İlk Uygulama Rehberi*

**KYS 1, denetim şirketinin aşağıdakileri sağlayan politika veya prosedürler oluşturmasını zorunlu kılar:**

- KYS 2’ye uygun olarak kalitenin gözden geçirilmesinin ele alınması; ve
- Belirli denetimler için bir kalitenin gözden geçirilmesinin zorunlu kılınması.

**KYS 2 aşağıdakileri içerir:**

- Bir kişinin kalitenin gözden geçirilmesini gerçekleştirmeye uygun olma kriterleri ve kaliteyi gözden geçiren kişilerin atanması; ve
- Gözden geçirmenin yürütülmesi ve belgelendirilmesi.

### Ne anlama gelmektedir?

Denetim şirketinin aşağıdakileri ele alan politika veya prosedürler oluşturması beklenmektedir:

- Hangi denetimlerin kalitenin gözden geçirilmesine tabi olması gerektiği. Politika veya prosedürlerin, KYS 1 tarafından belirtilen denetim kapsamını içermesi gerekmektedir.
- Bir kişinin kalitenin gözden geçirilmesini yürütebilmesi için liyakat kriterleri ve kaliteyi gözden geçiren kişinin atanması. Politika veya prosedürlerin ayrıca KYS 2’deki liyakat hükümlerine ve kaliteyi gözden geçiren kişinin atanmasına ilişkin hükümlere de uygunluk sağlaması gerekmektedir.
- Kalitenin gözden geçirilmesinin yürütülmesi ve belgelendirilmesi. Politika veya prosedürlerin ayrıca KYS 2’deki yürütme ve belgelendirme hükümlerine de uygunluk sağlaması gerekmektedir.



KYS 1'in A136 paragrafı, bazı durumlarda denetim şirketinin, kalitenin gözden geçirilmesinin gerekmediği bağımsız denetim veya diğer denetimlerin bulunmadığına karar verebileceğini belirtmektedir. KYS 1'deki kalitenin gözden geçirilmesini ele alan politika veya prosedür oluşturma yükümlülüğünün, denetim şirketi için yine de geçerli olacağına dikkat edilmelidir. Ancak, denetim şirketinin yürüttüğü denetimlerin niteliği ve içinde bulunduğu şartlar, denetim şirketinin politika veya prosedürlerine uygun olarak kalitenin gözden geçirilmesini gerektirmeyebilir.



Denetim şirketi, kalite risklerine karşılık olarak, kalitenin gözden geçirilmesi olmayan farklı gözden geçirmeler de tasarlayıp ve uygulayabilir. Örneğin, bağımsız denetimleri gözden geçirmek üzere, denetim şirketi, ciddi riskleri ele almak amacıyla denetim ekibinin müteakip denetim prosedürlerinin gözden geçirilmesini veya denetim şirketi içinde uzmanlaşmış teknik uzmanlığa sahip kişiler tarafından belirli konuların gözden geçirilmesini zorunlu tutabilir. Bazı durumlarda, söz konusu gözden geçirmeler, kalitenin gözden geçirilmesine ilave olarak gerçekleştirilebilir.

## Şikayet ve İddialar

KYS 1, şikayet ve iddiaları kimin alması, soruşturması ve çözmesi gerektiğini belirtmez. Ancak, 32(c) ve 32(e) paragraflarındaki kaynaklara ilişkin hükümler geçerlidir. Bu, şikayet ve iddiaları almak, araştırmak ve çözmekle görevlendirilen kişinin, görevini yerine getirmek için yeterli zaman dâhil olmak üzere uygun yetkinlik ve kabiliyete sahip olması gerektiği anlamına gelir. Denetim şirketinin bu görevi yerine getirmek için uygun yetkinlik ve kabiliyete sahip personele sahip olmaması durumunda, dış kaynaktan bir kişi edinilmesi gerekecektir.

Şikayet ve iddiaları alma, araştırma ve çözüme rolünü yerine getirmek için uygun yetkinlik ve kabiliyetler aşağıdakileri içerebilir:

- Denetim şirketi içinde deneyim, bilgi ve uygun yetki; ve
- KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişi(ler) ile doğrudan iletişim hattı.

## İZLEME VE DÜZELTME SÜRECİ



KYS 1 paragraf:  
16(a), 16(h), 35–47, A10–A12,  
A15-A17 ve A138-A174

İzleme ve düzeltme sürecinin amacı:

- Denetim şirketinin KalYönSis'in tasarımı, uygulaması ve işleyişi hakkında ihtiyaca uygun, güvenilir ve zamanında bilgiye sahip olması için, KalYönSis'i izlemek.
- Tespit edilen eksikliklere karşılık vermek amacıyla uygun önlemleri almak, böylece eksikliklerin zamanında düzeltilmesini ve tekrar oluşmasını önlemek. Uygun adımların atılması; devam eden veya tamamlanmış bir denetimde prosedürlerin ihmal edildiği veya düzenlenen bir raporun uygun olmadığı görüldüğünde, gerekirse, denetimlerle ilgili bulguların düzeltilmesini içerebilir.

İzleme ve düzeltme, denetimin kalitesinin ve KalYönSis'in proaktif olarak ve sürekli şekilde iyileştirilmesini kolaylaştırır. Eksiklikleri tespit etmek ve düzeltmek yapıcı bir tutumdur ve etkili bir KalYönSis'in önemli bir parçasıdır.



İzleme ve düzeltme süreci, mevcut KKS 1'den daha kapsamlı olacak şekilde geliştirilmiştir:

- KalYönSis'in bir bütün olarak izlenmesine odaklanma;
- Bulguların değerlendirilmesi ve eksikliklerin tespit edilmesi ve tespit edilen eksikliklerin değerlendirilmesi için yeni bir çerçeve; ve
- Daha güçlü düzeltme.

İzleme ve düzeltme ile ilgili konuların iletişimini ele alan hükümler, mevcut KKS 1'e benzerdir.

### KalYönSis'in Tasarımı, Uygulanması ve İşleyişi İle İlgili Bilgiler ve Eksiklikler Nasıl Kullanılabilir?

Eksiklikler ve düzeltici adımlar da dâhil olmak üzere, denetim şirketinin KalYönSis'inin tasarımı, uygulanması ve işleyişi hakkındaki bilgiler, aşağıdakiler tarafından kullanılabilir:

- KalYönSis'in yıllık değerlendirmesinde denetim şirketinin liderlik yapısı.
- Denetimin kalitesini ve KalYönSis'i proaktif olarak ve sürekli bir şekilde düzeltmek için KalYönSis içinde faaliyetler atanmış denetim şirketi veya kişiler. Bu, bilgileri denetim kalite incelemesini gerçekleştirmek için temel olarak kullanabilecek denetim kalite incelemecilerini içerir.
- Denetimin kalitesini yönetmek ve kaliteye ulaşmak için sorumlu denetçiler.

### İzleme ve Düzeltme Sürecinin Çeşitli Yönleri

Denetimin kalitesini yönetmek ve kaliteye ulaşmak için sorumlu denetçiler:



Takip eden bölümlerde daha ayrıntılı olarak açıklandığı üzere, izleme ve düzeltme sürecinin tasarımı, KalYönSis'in diğer yönlerinin nasıl tasarlandığı ve denetim şirketinin yapısı ve içinde bulunduğu şartlar dâhil olmak üzere birçok faktöre bağlı olarak değişecektir.

İzleme ve düzeltme sürecinin, dinamik ve yinelenen bir şekilde işleyen, doğrusal olmayan bir süreç olması amaçlanmıştır.

### İzleme ve düzeltme sürecinin nasıl dinamik ve yinelenen olduğuna dair örnek

Denetim şirketinin bağımsızlıkla ilgili BT uygulamasına finansal çıkarları kaydeden personele ilişkin bulgular değerlendirilirken, izleme faaliyetlerinin BT uygulamasına erişim kontrolleri, BT uygulamasının nasıl programlandığı, programlamadaki değişikliklerin nasıl yönetildiği veya BT uygulamasında yakalanan verilerin nasıl saklandığı ve korunduğu gibi bağımsızlıkla ilgili BT uygulamasının işleyişini ele almadığı tespit edilmiştir. Buna göre, denetim şirketi, bağımsızlığı ele almak için denetim şirketinin karşılıklarının etkinliğine dair bütünsel bir görüş sağlamak için, bağımsızlıkla ilgili BT uygulamasının daha fazla izleme faaliyetine gerekli olduğuna karar verir.

### İzleme Faaliyetlerini Tasarlayın ve Uygulayın

 KYS 1 paragraf:  
36-39, A139-A156



### Denetim Şirketi Neyi İzler?

Denetim şirketi, KalYönSis'i bir bütün olarak izler. Bu husus aşağıdakileri izlemeyi de içerebilir:

- Liderlik yapısına sorumlulukların nasıl verildiği ve KYS 1 hükümlerinin yerine getirilip getirilmediği.
- Denetim şirketinin risk değerlendirme sürecinin tasarımı ve işleyişi; diğer bir ifadeyle denetim şirketinin kalite hedefleri oluşturma, kalite risklerini belirleme ve değerlendirme, karşılıkları tasarlama ve uygulama ve kalite hedeflerini, kalite risklerini veya karşılıkları etkileyebilecek olan denetim şirketi ve yürüttüğü denetimlerin niteliği ve içinde bulunduğu şartlardaki değişikliklerle ilgili bilgileri belirleme konusunda nasıl yol aldığı.
- Tasarım şekillerine göre düzgün çalışıp çalışmadıkları ve karşılıkların ilgili kalite risklerini etkin bir şekilde ele alıp almadıkları da dâhil olmak üzere, karşılıkların uygulanması ve işleyişi.
- Denetim şirketinin izleme ve düzeltme sürecinin hedeflenen amaca ulaşma ulaşmadığı.
- Denetim şirketinin denetim ağından kaynaklanan yükümlülükleri veya denetim ağı hizmetlerini nasıl ele aldığı ve KYS 1 hükümlerine uyup uymadığı.
- Liderlik yapısının KalYönSis değerlendirmesi ve KYS 1'in hükümlerini yerine getirip getirmediği.

### Denetim Şirketi KalYönSis'i Nasıl İzler?

Denetim şirketi, denetim şirketine özgü izleme faaliyetlerini tasarlar ve yürütür. İzleme faaliyetlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı KYS 1'de belirtilen bir dizi faktör dikkate alınarak uyarlanır. Aşağıda KYS 1'in denetim şirketinin dikkate almasını istediği faktörler ve bu faktörlerin nasıl olduğunu gösteren açıklayıcı örnekler verilmiştir. İzleme faaliyetlerinin niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını etkileyebilir.

## Kalite risklerine yapılan değerlendirmelerin gerekçeleri

### Örnek

Denetim şirketinin, sorumlu denetçinin yetersiz yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme sağlamasıyla ilgili bir kalite riski bulunmaktadır. Kalite riskinin değerlendirilmesi, topluluk denetimleri ve borsada işlem gören işletmelerin denetimleri gibi bazı denetim kategorileri için daha fazladır. Denetim şirketinin bu kalite riski için tasarladığı karşılıklardan biri, sorumlu denetçinin denetim süresince denetimlere harcadığı zamanı tahmin edilen ortalamalara göre izleyen otomatik bir araçtır. Araç, harcanan zamanın çok düşük olduğunu tespit ederse, denetimin herhangi bir noktasında sorumlu denetçiye bir uyarı gönderir.

Araç izlerken, denetim şirketi bir uyarı raporu alır ve sorumlu denetçinin uyarıya nasıl karşılık verdiğini belirlemek için bazı seçilmiş denetimleri takip eder. Denetim şirketinin seçimi (diğer bir ifadeyle, izleme faaliyetinin kapsamı), kalite riski değerlendirmesinin daha yüksek olduğu denetimlere (diğer bir ifadeyle, topluluk denetimlerine ve borsada işlem gören işletmelerin denetimlerine) odaklanır.

## Karşılıkların tasarımı

### Örnek

Yukarıdaki aynı örneği kullanarak, denetim şirketinin izleme faaliyetleri, araç tarafından kullanılan tahmini ortalamaların uygun olduğunun belirlenmesini içerir. Bunu yaparken, denetim şirketi zaman çizelgesi verilerinin araca doğru bir şekilde aktarıldığını ve aracın tahmin edilen ortalamaları belirleme algoritmalarının uygun olduğunu (izleme faaliyetinin niteliği) kontrol etmek için bir BT uzmanı kullanır. BT uzmanı bu değerlendirmeyi yıllık olarak gerçekleştirir (izleme faaliyetinin zamanlaması).

## Denetim şirketinin risk değerlendirme süreci ile izleme ve düzeltme sürecinin tasarımı

### Örnekler

- *Denetim şirketinin risk değerlendirme sürecinin izlenmesi:* Denetim şirketinin risk değerlendirme sürecinin bir parçası olarak denetim şirketi, denetim şirketi ve çevresindeki değişiklikleri ve bunların KalYönSis'i nasıl etkileyebileceğini, özellikle yeni kalite risklerinin olup olmadığını ve bu riskleri ele almak için gereken karşılıkları istişare etmek için üç ayda bir toplanan bir komiteye sahiptir. Denetim şirketinin izleme faaliyetlerinin niteliği, bir komite toplantısını gözlemlemeyi ve komitenin denetim şirketi ve çevresindeki değişiklikleri belirlemek için kullandığı bilgileri anlamayı içerebilir.
- *İzleme ve düzeltme sürecinin izlenmesi:* Denetim şirketi küçük bir denetim şirkettir ve bu nedenle denetim şirketinin izleme faaliyetlerini yürütmek üzere bir hizmet sağlayıcıyı görevlendirmiştir. Hizmet sağlayıcı, izleme faaliyetlerini üç ayda bir yürütür ve sonuçları, izleme ve düzeltme süreci için operasyonel sorumluluk verilen kişiye/kişilere iletir. Denetim şirketinin izleme faaliyetlerinin tasarımını, uygulamasını ve işleyişini izlemesinin niteliği; denetim şirketinin aşağıdakileri yapmasını içerebilir:
  - Hizmet sağlayıcının yürütmesi talimatı verilen izleme faaliyetlerinin KalYönSis hakkında yeterli bilgi sağlayıp sağlamadığını değerlendirmek;
  - Hizmet sağlayıcının uygunluğunu değerlendirmek;
  - İzleme faaliyetlerini denetim şirketinin talimatlarına uygun olarak yürütüp yürütmediklerini belirlemek için hizmet sağlayıcı tarafından sağlanan bilgileri gözden geçirmek; ve

- Hizmet sağlayıcının, denetim şirketinin izleme faaliyetlerinin tasarımının etkinliğini artıracak öngörü veya tavsiyeleri olup olmadığını sorgulamak.

### Kalite yönetim sistemindeki değişiklikler

#### Örnek

Denetim şirketi, müşterilerin ve sözleşmelerin kabulünü ve devam ettirilmesini yönetmek için yeni bir BT uygulaması uygular. Denetim şirketi, yeni BT uygulamasının başlatılmasından sonraki üç ay içinde (izleme faaliyetinin zamanlaması) BT uygulamasının hedeflendiği gibi çalışıp çalışmadığını ve hedeflenen amacına ulaşip ulaşmadığını belirlemek için izleme faaliyetlerini üstlenmesi gerektiğini belirler.

### Önceki izleme faaliyetleri

#### Örnekler

*Önceki izleme faaliyetleri odak alanlarını vurgular:* Denetim şirketinin tamamlanmış denetimlerinin önceki yıllık teftişlerinin sonuçları, denetim ekiplerinin denetimleri yürütmek için yetersiz zamana sahip olduğunu vurgulamıştır; bu durum, ciddi ve yaygın olarak kabul edilen, tespit edilmiş bir eksikliklerdir. Denetim şirketi, ilave personelin işe alınması ve kıdemli personel ve ortaklar için zorunlu proje yönetimi eğitimi de dâhil olmak üzere, eksikliğini düzeltmek için bir dizi önlem almıştır. Eksikliğin ciddiyeti ve yaygınlığı göz önüne alındığında, denetim şirketi sürekli olarak (izleme faaliyetinin zamanlaması) personelin denetimlere atanmasını yakından izler ve üst düzey personel ve ortaklarla proje yönetimi eğitiminin sonuçlarının nasıl uygulandığı görüşmek üzere düzenli toplantılar (izleme faaliyetinin niteliği ve zamanlaması) yapar.

*Uzun süredir izleme faaliyetleri yürütülmemektedir:* Denetim şirketinin zaman çizelgeleri için uzun yıllardır kullandığı ve değiştirmedeği BT uygulaması bulunmaktadır. Denetim şirketinin BT uygulamasını edindiği ilk yıl, denetim şirketinin izleme faaliyetleri, BT uygulamasının hedeflendiği gibi çalışıp çalışmadığını kontrol etmiştir. BT uygulamasının en son izlenmesinin üzerinden uzun yıllar geçmiştir ve bu nedenle denetim şirketi, BT uygulamasına ilişkin yeni izleme faaliyetleri yürütme ihtiyacını belirlemektedir (izleme faaliyetinin zamanlaması).

### Diğer ihtiyaca uygun bilgiler – şikayetler/iddialar, dış teftişler, hizmet sağlayıcılar

#### Örnek

Müşteri yönetimi tarafından mevzuata aykırılık tespit edildiğinde, denetim şirketi, bir sorumlu denetçinin denetim şirketinin mevzuata aykırılıkla ilgili politika veya prosedürlerine uymadığına dair içeriden isimsiz bir şikayet alır. Denetim şirketi şikayeti takip eder ve ilgili etik hükümler uyarınca aykırılıkla başa çıkmak için adım atar. Bununla birlikte, sorumlu denetçinin politika veya prosedürlere uymadığı göz önüne alındığında, tamamlanmış denetimlerin teftişi için sorumlu denetçiler seçilirken, denetim şirketi şikayete konu olan sorumlu denetçiyi seçer (izleme faaliyetinin kapsamı).

### İzleme faaliyetlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamını da etkileyebilecek diğer hususlara ilişkin örnekler



Denetim şirketinin büyüklüğü, yapısı ve organizasyonu	Denetim şirketinin dâhil olduğu denetim ağının izleme faaliyetlerine katılımı	İzleme faaliyetlerine imkân sağlamak için denetim şirketinin kullanmayı planladığı kaynaklar
<p><b>Örnek</b></p> <p>Denetim şirketi, birden fazla yerde faaliyet gösteren büyük bir denetim şirkettir. Bu nedenle, denetim şirketi, izleme faaliyetlerini yürüten özel bir personel ekibine sahiptir. Ekip sürekli izleme yaptığından, birçok faaliyet yıl boyunca düzenli aralıklarla yürütülen sürekli izleme faaliyetleri olarak tasarlanmıştır.</p>	<p><b>Örnek</b></p> <p>Denetim ağı, denetimlerin ve KalYönSis'in çeşitli yönlerinin yıllık olarak izlenmesini üstlenir. Mevcut gözden geçirmede denetim ağı, denetim şirketinin bağımsızlığa yönelik karşılıklarına odaklanmıştır. Denetim şirketi, bağımsızlığa ilişkin kendi izleme faaliyetlerinin niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını belirlerken, denetim ağının bağımsızlık üzerindeki izleme faaliyetlerinin niteliğini ve kapsamını dikkate alır.</p>	<p><b>Örnek</b></p> <p>Denetim şirketi, izleme faaliyetlerini yürütmek için, verdiği talimatları uygulayacak bir hizmet sağlayıcıyla anlaşır. Hizmet sağlayıcının denetim şirketi tarafından tam zamanlı olarak işe alınmadığı göz önüne alındığında, izleme faaliyetlerinin çoğu üç ayda bir yürütülecek şekilde denetim şirketi tarafından tasarlanmıştır (diğer bir ifadeyle, bunlar periyodik faaliyetlerdir).</p>

### Devam Eden ve Periyodik İzleme Faaliyetleri

Bazı durumlarda devam eden izleme faaliyetleri daha uygunken, bazı durumlarda periyodik izleme faaliyetleri daha uygun olabilir. Devam eden ve periyodik izleme faaliyetlerinin birleşimi, bir bütün olarak etkin izlemeyi mümkün kılabilir.

Devam eden izleme faaliyetleri	Periyodik izleme faaliyetleri
<p><i>Denetim şirketinin süreçlerinde yerleşik olarak bulunan ve gerçek zamanlı olarak gerçekleştirilen, değişen koşullara karşılık veren rutin faaliyetler</i></p> <p><b>Örnek</b></p> <p>Denetim şirketinin BT'ye ilişkin bağımsızlık uygulamasından aylık olarak çeşitli raporlar oluşturulur ve bu raporlar bağımsızlık hükümlerine uyum için operasyonel sorumluluk verilen kişi tarafından gözden geçirilir. Kişi, anormallikleri ve denetim şirketinin bağımsızlıkla ilgili politika veya prosedürlerine aykırılığı belirlemek için raporu kullanır.</p>	<p><i>Belirli aralıklarla gerçekleştirilen faaliyetler</i></p> <p><b>Örnek</b></p> <p>Personelin gerekli eğitimleri tamamladığını belirlemek için tamamlanmış denetimlerin veya eğitim kayıtlarının teftişi.</p>

## Tamamlanan Denetimlerin Teftişi Dâhil, İzleme Faaliyetlerinin Türleri

Tamamlanan denetimlerin teftişi, denetim şirketi tarafından yürütülen izleme faaliyetlerinden biridir. Bunların gerçekleştirilmesi KYS 1 tarafından zorunlu tutulmaktadır. Tamamlanan denetimlerin teftişleri, denetimlere odaklanmış olsa da, denetim şirketine KalYönSis hakkında bilgi sağlar. Örneğin, teftişlerin sonuçları aşağıdakiler hakkında bilgi sağlayabilir:

- Denetim şirketi tarafından belirlenmemiş kalite risklerinin olup olmadığı veya kalite risklerine ilişkin değerlendirilmenin değiştirilmesinin gerekip gerekmediği;
- Denetim ekiplerinin denetim şirketinin politika veya prosedürlerini (diğer bir ifadeyle karşılıkları) tasarlandığı şekilde uygulayıp uygulamadığı ve karşılıkların kalite risklerini ele almada etkili olup olmadığı;
- Denetim şirketinin politika veya prosedürlerinin denetim ekipleri tarafından uygulanmasına dayalı olarak, denetim şirketinin politika veya prosedürlerinin (diğer bir ifadeyle karşılıkların) tasarımında değişiklik yapılmasının gerekip gerekmediği;
- Denetimlerin kalitesi ve kaliteye yönelik kültür ve tutum;
- Sorumlu denetçilerin, atandıkları denetimlerde kaliteyi yönetme ve kaliteye ulaşma konusundaki genel sorumluluklarını yerine getirip getirmediği; ve
- Denetim şirketine KalYönSis'in nasıl daha fazla geliştirilebileceği veya iyileştirileceği konusunda fikirler sağlayabilecek, denetim ekiplerinin olumlu sonuçlar doğuran eylemleri.

Yalnızca tamamlanmış denetimlerin teftişlerinin yürütülmesi, denetim şirketine KalYönSis'in tasarımı, uygulanması ve işleyişi hakkında yeterli ve zamanında bilgi sağlamayacaktır, diğer bir ifadeyle denetim şirketi, izleme ve düzeltme sürecinin amacına ulaşmak için büyük olasılıkla izleme faaliyetlerinin bir bileşimine ihtiyaç duyacaktır.

### Diğer izleme faaliyeti türlerine ilişkin örnekler

- Süreç içi denetimlerin teftişleri.
- Personelin denetim şirketi kültürünü nasıl algıladığını anlamak için personel ile görüşmek veya resmi anketler yapmak.
- Liderliğin iletişim ve mesajlarının tutarlılığını ve bunların denetim şirketinin değerlerini yansıtıp yansıtmadığını ve kaliteye uygun şekilde odaklanıp odaklanmadığını değerlendirmek.
- Bağımsızlık sistemleri veya bağımsız denetimler için kullanılan otomatik araçlar gibi, KalYönSis ile ilgili işlevler için kullanılan BT uygulamalarını kontrol etme ve değerlendirme.
- Otomatik uyarılar, örneğin politikalar uygulanmadığında otomatik bildirimler.
- Hizmet sağlayıcının kullanıma uygun olup olmadığının uygun şekilde dikkate alınıp alınmadığını belirlemek için hizmet sağlayıcıların istihdamını destekleyen belge ve sözleşmeleri incelemek.
- Eğitim faaliyetlerine katılım kayıtlarının kontrol edilmesi.
- Sorumlu denetçiler ve diğer üst düzey personel tarafından harcanan saatlerin zaman kayıtlarının incelenmesi ve bu saatlerin yeterliliğinin değerlendirilmesi.



Bazı durumlarda, bir kalite riskini ele almaya yönelik bir karşılık, bir izleme faaliyetiyle karıştırılabilir veya benzer şekilde görünebilir. Örneğin, süreç içi denetimlerin teftişleri (izleme faaliyeti), bir kalite riskinin oluşmasını önlemek için tasarlanmış denetimin gözden geçirilmesiyle (karşılıklar) karıştırılabilir.

*Denetimlerin teftişi neden bir izleme faaliyetidir?*

Denetimlerin teftişleri, politika veya prosedürlerin (diğer bir ifadeyle karşılıkların) veya KalYönSis'in diğer yönlerinin amaçlanan şekilde tasarlanıp tasarlanmadığını, uygulanıp uygulanmadığını ve işleyip işlemediğini değerlendirmek için tasarlanır.

*Denetimin gözden geçirilmesi ne zaman bir karşılık olur?*

Karşılıklar, kalite riskini önlemek veya kalite riskinin ortaya çıkmasına neden olacak KalYönSis'deki hata veya eksiklikleri tespit etmek ve düzeltmek için tasarlanmıştır. Örneğin, kalitenin gözden geçirilmesi, denetçi raporu yayınlanmadan önce denetim ekibinin vardığı yargıları değerlendirmek için tasarlanmıştır veya denetim şirketi, finansal tabloların uygun görünüp görünmediğini belirlemek üzere belirli denetimler için finansal tabloların ve çalışma kâğıtlarının yayım öncesi gözden geçirmesini yaptırıyor olabilir.

*Denetim şirketi nasıl farklılaşıyor?*

KalYönSis'i tasarlarken, denetim şirketi bir faaliyetin niteliğinin ne olduğuna (diğer bir ifadeyle, bir karşılık mı yoksa bir izleme faaliyeti mi olduğuna), faaliyetin neyi başarmayı amaçladığına bağlı olarak karar verir. Örneğin:

- Denetim şirketi, kalite riskinin oluşmasını önlemek için denetimlerde uygulanmasını veya belirli bir prosedüre tabi olmasını gerektiren bir politika oluşturursa, bu muhtemelen bir karşılıktır (örneğin, denetim şirketinin metodolojisi; belirli kriterleri karşılayan denetimlerin, denetçi raporunun yayımlanmasından önce uygunluğunun belirlenmesine yardımcı olmak amacıyla yayım öncesi gözden geçirmeye tabi olmasını gerektirir).
- Denetim şirketinin, etkinliklerini belirlemek için politika veya prosedürlerin yürütülmesi hakkında bilgi toplamak üzere tasarladığı bir faaliyet, büyük olasılıkla bir izleme faaliyetidir (örneğin, yayım öncesi gözden geçirme kriterlerini karşılayan denetimlerin uygun şekilde söz konusu gözden geçirmeye tabi olup olmadıklarının ve yayımlanan raporların içinde bulunulan şartlara uygun olup olmadığının belirlenmesini içeren denetim teftişleri).

## Tamamlanan Denetimlerin Teftişi: Teftiş İçin Tamamlanan Denetimlerin Seçilmesi

Tamamlanmış denetimlerin teftişi, denetimlerin ve sorumlu denetçilerin bir bileşimini seçmeye odaklanır:

- **Denetimler**, bu tür denetimlerle ilişkili risklere göre seçilebilir. Örneğin, denetim şirketi, borsada işlem gören işletmelerin finansal tablolarının bağımsız denetimlerinin veya belirli sektörlerde yürütülen denetimlerin diğer denetimlerden daha sık teftişe tabi tutulması gerektiğine karar verebilir.
- **Sorumlu denetçiler**, kendileriyle ilişkili nedenlerle teftişe tabi olabilir. Örneğin denetim şirketi, sorumlu denetçinin en son teftişe tabi tutulmasından bu yana ne kadar zaman geçtiğine, sorumlu denetçinin önceki teftişlerinin sonuçlarına veya sorumlu denetçinin deneyimine dayalı olarak sorumlu denetçileri seçebilir.

**i** KYS 1'in A151 paragrafında, izleme faaliyetlerinin tasarımını etkileyen faktörlerin, teftiş için tamamlanmış denetimlerin veya sorumlu denetçilerin seçimini nasıl etkileyebileceğini gösteren örnekler bulunmaktadır.

**i** KYS 1'in A153 paragrafında, bir denetim şirketinin sorumlu denetçileri seçme döngüsünü nasıl belirleyip uygulayabileceğini gösteren bir örnek bulunmaktadır. Örnek, denetim şirketinin ne zaman daha proaktif şekilde ve sıklıkla sorumlu denetçi seçmesi gerekebileceğini ve bir sorumlu denetçi seçimini ertelemenin ne zaman uygun olabileceğini içerir.

Standardın amacı, denetim şirketinin, birbiriyle ilişkili üç hususu dikkate alarak hangi denetimleri veya sorumlu denetçileri seçeceğine karar vermesidir:



## Tamamlanan Denetimlerin Teftişinin Diğer İzleme Faaliyetleriyle İlişkisi

Tamamlanan denetimlerin teftişinden elde edilen bilgiler ve diğer izleme faaliyetlerinden elde edilen bilgiler, aşağıda gösterildiği gibi birbirini etkileyebilir.

Tamamlanan denetimlerin teftişinden elde edilen bilgiler, daha fazla izleme faaliyetinin gerekli olduğu alanları gösterebilir	Diğer izleme faaliyetlerinden elde edilen bilgiler, denetim şirketinin tamamlanan denetimlerinin teftişini etkileyebilir
<p><b>Örnek</b></p> <p>Tamamlanan denetimlerin teftişi yoluyla, denetim şirketi, belirli bir sektörde yürütülen denetimlerde, denetim ekibi üyelerinin sektör hakkında yeterli bilgiye sahip olmadığını tespit eder. Denetim şirketi, bu eksikliğin kök nedenini araştırırken, denetim ekibi üyelerinin bu sektörle ilgili herhangi bir eğitim almadığını belirler. Bu nedenle denetim şirketi, sektöre özel eğitime odaklanıp odaklanmadıklarını ve eğitime hangi personelin katıldığını anlamak için eğitim programlarının daha fazla izlenmesine karar verir.</p>	<p><b>Örnek</b></p> <p>Denetim şirketi kültürünün etkinliğiyle ilgili konularda personelle görüşerek, denetim şirketi uygun yönlendirme ve gözetim almadıklarını düşündükleri denetimlerle ilgili olarak personelden çok sayıda yorum alır. Denetim şirketi, teftiş için hangi denetimlerin seçileceğini belirlemek üzere bu bilgileri kullanır.</p>

## Hedeflenen Amaca Ulaşıp Ulaşılmadığının Belirlenmesi İçin İzleme ve Düzeltme Sürecinin İzlenmesi

Etkili bir izleme ve düzeltme süreci olmadan, denetim şirketi eksikliklerin olup olmadığını tespit edemeyebilir ve bunları düzeltemeyebilir. Buna göre, denetim şirketinin, hedeflenen amacına ulaşmış olup olmadığını belirlemek için izleme ve düzeltme sürecini izlemesi önemlidir; diğer bir ifadeyle:

- KalYönSis'in tasarımı, uygulanması ve işleyişi hakkında ihtiyaca uygun, güvenilir ve zamanında bilgi sağlamak; ve
- Tespit edilen eksikliklere karşılık vermek için, eksikliklerin zamanında düzeltilmesini sağlayacak şekilde uygun adımların atılması.

İzleme ve düzeltme sürecinin izlenmesi döngüsel bir süreç olarak tasarlanmamıştır. Denetim şirketinin izleme ve düzeltme sürecini nasıl izlediği, diğer bir ifadeyle denetim şirketinin faaliyetlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı, aşağıdakiler dâhil bir dizi faktörden etkilenebilir:

- Denetim şirketinin izleme ve düzeltme sürecinin nasıl tasarlandığı; ve
- Denetim şirketinin niteliği ve içinde bulunduğu şartlar.

Bazı durumlarda, özellikle küçük ve karmaşıklık düzeyi düşük olan denetim şirketleri, liderlik yapısının bilgisi aracılığıyla, izleme ve düzeltme sürecinin hedeflenen amacına ulaşmış olup olmadığı hakkında hazır bilgiye sahip olabilir (diğer bir ifadeyle, küçük bir denetim şirketinin liderlik yapısı, KalYönSis ile sık sık etkileşime sahip olabilir). Bu gibi durumlarda izleme ve düzeltme sürecinin izlenmesi kolay olabilir.



KYS 1'in A144 paragrafında, izleme ve düzeltme süreci için izleme faaliyetlerini gösteren örnekler bulunmaktadır.

### **İzleme ve düzeltme süreci için denetim şirketinin izleme faaliyetlerini etkileyen faktörlere ilişkin örnekler:**

- Denetim şirketinin büyüklüğü ve karmaşıklığı.
- İzleme faaliyetlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı.
- İzleme faaliyetlerini kimin yürüttüğü (örneğin, bir hizmet sağlayıcı, denetim ağı, izleme faaliyetlerini yürütmek üzere belirlenmiş denetim şirketi içindeki ayrı bir grup veya karşılıktan sorumlu personel).
- Önceki izleme faaliyetlerinin sonuçları.
- Denetim şirketinin izleme faaliyetlerinin bir eksikliği tespit etmede başarısız olduğunu gösteren bilgiler de dâhil olmak üzere, denetim şirketinin izleme ve düzeltme sürecinin etkinliği hakkında diğer kaynaklardan elde edilen bilgiler (örneğin, dış teftişler, denetim ağı veya hizmet sağlayıcı).
- Tespit edilen eksikliklerin kök neden analizinin yapılmasından elde edilen bilgiler.
- Daha önceden yürütülmemiş yeni izleme faaliyetleri veya izleme faaliyetlerinin tasarımındaki değişiklikler.

### *Düzeltilme Sürecini İzleme*

KYS 1'in 43 üncü paragrafı, izleme ve düzeltme sürecinin işleyişinden sorumlu olan kişi veya kişilerin aşağıdakileri değerlendirmesini gerektirir:

- Düzeltici faaliyetler, tespit edilen eksiklikleri ve bunlarla ilgili kök neden(ler)i ele almak ve bunların uygulanıp uygulanmadığını belirlemek için uygun şekilde tasarlanır; ve
- Önceden tespit edilen eksiklikleri düzeltmek için uygulanan düzeltici faaliyetler etkilidir.

Bu değerlendirme, denetim şirketi tarafından düzeltme sürecini izlemek için kullanılan bilgilerin bir parçasını oluşturabilir. Bununla birlikte, denetim şirketinin, izleme ve düzeltme sürecinin işleyişinden sorumlu olan kişi veya kişilerin KYS 1'in 43 ve 44 üncü paragraflarında belirtilen sorumluluklarını yerine getirip getirmediğini izlemesi gerekebilir.

### **İzleme Faaliyetlerini Kimler Yürütür?**

KYS 1, izleme faaliyetlerini kimin yürütmesi gerektiğini belirtmez. Ancak, denetim şirketinin; faaliyetleri yürüten kişilerin yetkinlik ve kabiliyetleri (yeterli zaman dâhil) ve kişilerin tarafsızlığı ile ilgili politika veya prosedürlere sahip olması gerektiğini belirtir. Ayrıca, denetimlerin teftişleri için bir kişinin; denetim ekibi üyesi veya kaliteyi gözden geçiren kişi olamayacağını belirtir.

Bir kişinin izleme faaliyetini yürütmek için uygun yetkinlik, kabiliyet ve tarafsızlığa sahip olup olmadığı bir dizi faktöre bağlıdır.

### İzleme faaliyetlerini yürüten kişilerin yetkinlik, kabiliyet ve tarafsızlığını etkileyen faktörlere ilişkin örnekler:

- Yürütülen izleme faaliyetinin niteliği.
- Özel ve karmaşık olup olmadığı ve özel uzmanlık gerektirip gerektirmediği dâhil olmak üzere, izlenen dayanak denetim konusunun niteliği.
- Dayanak denetim konusunun niteliği ve ilgili muhakeme düzeyi göz önüne alındığında, dayanak denetim konusunu uygun şekilde izlemek için gereken tarafsızlığın kapsamı.
- Dayanak denetim konusuyla ilgili ayrıca yürütülen diğer izleme faaliyetleri.
- Dayanak denetim konusunu uygun şekilde izlemek için gereken yetki (örneğin, liderliğin eylem ve davranışlarını izleyen kişinin yetkisinin, eğitime katılımı izleyen kişinin yetkisinden daha büyük olması gerekebilir).

KYS 1, izleme faaliyetlerini veya izleme faaliyetlerinin yönlerini denetim şirketi dışındaki diğerlerinin yürütebileceğini özellikle kabul eder (diğer bir ifadeyle, kişiler, bir hizmet sağlayıcıdan veya denetim şirketinin ağından olabilecektir).



İzleme faaliyetlerini yürütmek için denetim şirketi dışından kişilerin kullanılması, denetim şirketine KalYönSis hakkında daha tarafsız bilgi sağlayabileceği ve denetim şirketinin KalYönSis'de geliştirilebilecek alanları belirlemesine yardımcı olabileceği için avantajlı olabilir.

### Bulguların Değerlendirilmesi, Eksikliklerin Tespit Edilmesi ve Eksikliklerin Ciddiyetinin ve Yaygınlığının Değerlendirilmesi



KYS 1 paragraf:  
16(a), 16(h), 40-41, A10-A12,  
A15-A17 ve A157-A169



İzleme ve düzeltmenin temel amacı, KalYönSis'in etkili olup olmadığını belirlemek için KalYönSis hakkında zamanında bilgi edinmek ve bu bilgilere karşılık vermek için uygun adımları atmaktır. Sonuç olarak, eksikliklerin düzeltilebilmesi için, denetim şirketinin eksiklikleri tespit etmek üzere sahip olduğu bilgileri zamanında değerlendirmesi esastır. Eksiklikler varsa, denetim şirketinin bu eksikliklerin ne kadar önemli veya yaygın olduğunu anlaması gerekir.

KYS 1, eksiklikleri tespit etmek için bulguları değerlendirmek ve daha sonra eksikliklerin ciddiyetini ve yaygınlığını aşağıdaki gibi daha fazla değerlendirmek için bir çerçeve içerir:





### Eksikliklerin Mevcut Olup Olmadığını Tespit Etmek İçin Bulguları Değerlendirin

Eksikliklerin mevcut olup olmadığını tespit ederken, denetim şirketi bir bulgunun veya birlikte değerlendirildiğinde bulgular bileşiminin, aşağıdaki gibi eksiklik tanımını karşılayıp karşılamadığını değerlendirir:

<b>Kalite hedefleri</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>KYS 1'in zorunlu kıldığı bir kalite hedefi oluşturulmamıştır veya yalnızca kısmen oluşturulmuştur.</li> <li>KalYönSis'in amacına ulaşmak için ihtiyaç duyulan ilave bir kalite hedefi oluşturulmamıştır.</li> </ul>
<b>Kalite riskleri</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Bir kalite riski belirlenmemiştir.</li> <li>Belirlenmemiş bir kalite riski uygun şekilde değerlendirilmemiştir.</li> </ul> <p><i>Eksik bir kalite riski veya uygun şekilde değerlendirilmemiş bir kalite riski, bir karşılığın olmamasına, uygun şekilde tasarlanmamasına veya uygun şekilde uygulanmamasına da yol açabilir.</i></p>
<b>Karşılıklar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Bir karşılık veya karşılıklar bileşimi; karşılık(lar) uygun şekilde tasarlanmadığı, uygulanmadığı veya etkin bir şekilde işlemediği için, ilgili kalite riskinin oluşma olasılığını kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirmez.</li> </ul> <p><i>Eksik, uygun olmayan şekilde tasarlanmış veya uygun olmayan şekilde uygulanan tüm karşılıklar eksiklik değildir.</i></p> <p><i>Gerçekte, kalite riskini kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirmeyen bir karşılık veya karşılıklar bileşimi, denetim şirketinin kalite hedefine ulaşamamasına neden olabilir.</i></p>



**Diğer yönler**

- KalYönSis'in başka bir yönü yoktur, uygun şekilde tasarlanmamıştır veya etkin bir şekilde işlememektedir, öyle ki KYS 1'deki bir hüküm ele alınmamıştır.  
*KYS 1'in A12 paragrafı, ne zaman KalYönSis'in diğer yönleriyle ilgili eksikliklerin olabileceğine dair örnekler içerir.*

Her bulgu eksiklik değildir. Bir bulgunun eksiklik olup olmadığını değerlendirirken, denetim şirketi mesleki muhakemede bulunur ve aşağıdakileri dikkate alabilir:

- İlgili oldukları KalYönSis'in kalite hedefleri, kalite riskleri, karşılıklar veya diğer yönleri bağlamında bulgunun (veya bulgular bileşiminin) görece önemi.
- Bulgularla ilgili nicel ve nitel faktörler.

**i** KYS 1'in A160 paragrafı, denetim şirketinin bulguların bir eksiklik olup olmadığını belirlerken dikkate alabileceği nicel ve nitel faktörlere ilişkin örnekler içerir.



Bulgular, bir veya daha fazla eksikliğin var olabileceğini gösteren bilgilerdir. Ancak, izleme faaliyetleri, dış teftişler veya diğer ilgili kaynaklar, KalYönSis hakkında aşağıdakiler gibi diğer gözlemleri ortaya çıkaran bilgiler sağlayabilir:

- KalYönSis'in kalitesi veya etkinliği bağlamında olumlu sonuçlara yol açan eylem, davranış veya koşullar; veya
- Hiçbir bulgunun kaydedilmediği benzer durumlar (örneğin, hiçbir bulgunun kaydedilmediği denetimlerin, bulguların kaydedildiği denetimlere benzer bir niteliği vardır).

**Bu neden önemlidir?**

Denetim şirketi diğer gözlemleri aşağıdaki amaçlarla kullanabilir:

- Tespit edilen eksikliklerin kök neden(ler)inin araştırılmasına yardımcı olmak (örneğin, işlerin neden iyi gittiği ile işlerin eksikliğe yol açacak şekilde neden iyi gitmediği karşılaştırılarak).
- Denetim şirketinin daha kapsamlı olarak destekleyebileceği veya uygulayabileceği uygulamaları belirlemek (örneğin, tüm denetimlerde).
- Denetim şirketinin KalYönSis'i geliştirmesi için fırsatları vurgulamak.

**Eksikliklerin Ciddiyetini ve Yaygınlığını Değerlendirin**

Denetim şirketinin, tespit edilen eksikliklerin ciddiyetini ve yaygınlığını değerlendirmesi zorunludur çünkü:

- KalYönSis için en büyük riski oluşturan eksikliklere odaklanarak, tespit edilen eksikliklere karşılık vermek amacıyla düzeltici adımların niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını yönlendirir; ve
- Liderlik yapısının KalYönSis'e ilişkin değerlendirmesini etkiler.

Ayrıca, tespit edilen eksikliklerin ciddiyeti ve yaygınlığı, bağımsız denetim ekiplerinin BDS 22<sup>9</sup> hükümlerine uygunluk konusunda denetim şirketinin politika veya prosedürlerine bağlı olup olmadığını veya ne ölçüde bağlı olduğunu etkileyebilir.

### *Eksikliklerin Ciddiyeti ve Yaygınlığı Nasıl Değerlendirilir*

Eksikliklerin ciddiyetini ve yaygınlığını değerlendirmek için denetim şirketi:

- Tespit edilen eksikliklerin kök neden(ler)ini araştırır; ve
- Tespit edilen eksikliklerin tek başına ve toplu hâlde KalYönSis üzerindeki etkisini değerlendirir.

#### **Tespit edilen bir eksikliğin ciddiyetini ve yaygınlığını değerlendirmede sorulabilecek soru örnekleri**

- Tespit edilen eksikliğin niteliği nedir ve denetimlerle ilgiliyse, ilgili olduğu denetimin türü nedir?
- Kök neden nedir?
- KalYönSis'in hangi yönü ile ilgilidir? Bu yön, genel olarak KalYönSis için ne derece önemlidir?
- Eksiklik bir tasarım eksikliği mi yoksa KalYönSis'in uygulanması veya işleyişindeki bir eksiklik midir?
- Bir karşılıkta bir başarısızlık varsa, etkili bir şekilde işleyen herhangi bir telafi edici karşılık var mıydı?
- Temel sorun ne sıklıkta ortaya çıktı (örneğin, denetimlerle ilgiliyse, kaç denetim etkilendi)?
- Temel sorunun KalYönSis üzerinde ne derece hızlı bir etkisi oldu ve ne kadar sürdü? Hâlâ devam ediyor mu?
- Denetim şirketinin izleme faaliyetleri yoluyla temel sorunu tespit etmesi ne kadar sürdü?

**i** KYS 1'in A192 paragrafı, tespit edilen bir eksikliğin ne zaman yaygın olarak kabul edilebileceğini açıklar.

Ayrıca KYS'nin A192 ve A193 paragrafları, karşılık örnekleri içerir:

- Ciddi ancak yaygın olmayan bir eksiklik; ve
- Ciddi ve yaygın bir eksiklik.

### **Tespit Edilen Eksikliklerin Kök Neden(ler)inin Araştırılması**

Tespit edilen eksikliklerin kök neden(ler)ini araştırmak, eksikliğe neden olan şartları anlamaya odaklanır. Eksikliklerin ciddiyetini ve yaygınlığını değerlendirmeye yardımcı olmak için denetim şirketine kavrayış sağlamanın yanı sıra, eksikliğe neyin neden olduğunu bilmek, denetim şirketinin onu uygun şekilde düzeltmesine yardımcı olur.

<sup>9</sup> BDS 220'nin (Revize) A10 paragrafı

Kök neden prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı, aşağıdakiler de dâhil olmak üzere bir dizi faktöre bağlı olarak değişecektir:

- Tespit edilen eksikliklerin niteliği ve olası ciddiyeti; ve
- Denetim şirketinin niteliği ve içinde bulunduğu şartlar.

KYS 1, üstlenilmesi gereken prosedür türleri veya bunları kimin yürüteceği konusunda kuralcı değildir ve tüm kök neden araştırmalarının yoğun veya titiz bir süreç olması gerekmez - bazı durumlarda prosedürler çok basit olabilir. Sonuç olarak, kök neden(ler)in araştırılmasını yürüten kişiler, eksikliğe neden olan temel şartları doğru bir şekilde anlamak için gereken prosedürlerin niteliği, zamanlaması ve kapsamını belirlerken mesleki muhakemede bulunurlar.

Eksikliklerin kök neden(ler)ini araştırırken, denetim şirketi aşağıdakileri belirleyebilir:

- KalYönSis'in birden çok bileşeni veya yönü arasında bulunabilen, birden çok kök nedeni olan bir eksiklik.
- Aynı kök nedenden etkilenen çoklu eksiklikler.



Denetim şirketi, olumlu sonuçların kök neden(ler)ini de araştırmaya karar verebilir çünkü bunu yapmak, denetim şirketinin KalYönSis'i iyileştirmesi veya daha da geliştirmesi için çeşitli fırsatlar ortaya çıkarabilir.

**i** KYS 1'in A166 paragrafı, eksikliklerin kök nedenlerini araştırmak için prosedürlerin niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını etkileyebilecek faktörleri açıklar ve bu faktörlerin belirli örneklere nasıl uygulanacağını gösterir.

KYS 1'in A168 paragrafı, kök nedenin nasıl yeterince ayrıntılı olarak tespit edileceğini de gösterir.

## Değerlendirme Süreci Yinelenen Bir Süreçtir ve Doğrusal Değildir

KalYönSis'in bütünleşik doğası göz önüne alındığında, bulguların değerlendirilmesi, eksikliklerin tespit edilmesi ve tespit edilen eksikliklerin ciddiyetinin ve yaygınlığının değerlendirilmesi (değerlendirme süreci) yinelenen nitelikte olup, doğrusal olmayan bir süreçtir. Ayrıca, bulgularla ilgili tüm bilgiler denetim şirketine eş zamanlı olarak sağlanmayacaktır – diğer bir ifadeyle izleme faaliyetleri devam ediyor olabilir ve denetim şirketinin bulgular, eksiklikler ve kök neden(ler) ile ilgili önceden yapmış olduğu yargılarını sorgulayabilecek yeni bilgiler ortaya çıkabilir. Buna göre, dinamik ve duyarlı bir değerlendirme süreci oluşturmak, eksikliklerin proaktif olarak ve zamanında düzeltilmesini kolaylaştırır.

### Değerlendirme çerçevesinin yinelenen olup ve doğrusal olmayışına ilişkin örnekler

- Denetimlere ilişkin uygun olmayan yargılarla ilgili tespit edilen eksikliklerin kök neden(ler)ini araştırırken, denetim şirketi kök neden(ler)in denetim ekibinin denetim kıstası olan muhasebe standartlarına ilişkin yetersiz bilgisi ile ilgili olduğunu belirler. Denetim şirketi, denetim şirketinin personelinin eğitim ve gelişim için verdiği karşılıklarla ilgili bulgulara sahipti, ancak bunları eksiklik olarak değerlendirmemişti. Denetim şirketi, denetim ekiplerinin yetersiz bilgiye sahip olduğunu tespit ettiğinden, personelin eğitimi ve gelişimi ile ilgili bulguların değerlendirmesini düzeltir ve bunları eksiklik olarak sınıflandırır.
- Denetim şirketi, eksikliklerin ciddiyetini ve yaygınlığını değerlendirirken, denetim şirketinin izleme faaliyetlerinin eksiklikleri tespit etmesi zaman aldığından, eksikliklerin çoğunun birkaç ay sürdüğünü belirler. Denetim şirketinin izleme faaliyetleriyle ilgili bulguları bulunmaktaydı ancak bulguları eksiklik olarak sınıflandırmamıştı. Denetim şirketi, izleme faaliyetlerinin diğer eksiklikleri

tespit etmek için zaman aldığını belirlediğinden, izleme faaliyetleriyle ilgili bulguların değerlendirmesini düzeltir ve bunları eksiklik olarak sınıflandırır.

### Tespit Edilen Eksikliklere Karşılık Verilmesi

 KYS 1 paragraf:  
42-45, A170-A173



Denetim şirketinin tespit edilen eksikliklere karşılık vermek için uygun önlemleri alması gerekmektedir. Denetim şirketi bunu, aşağıdaki yollarla yapabilir:

- Tespit edilen eksikliklerin, tekrar oluşmasını önlemek için zamanında düzeltilmesi; ve
- Düzeltici adımların etkinliğinin değerlendirilmesi ve etkili olmaması durumunda daha fazla adım atılması.

Bu sürecin bir parçası olarak denetim şirketi; denetimlerin yürütülmesi sırasında gerekli prosedürlerin atıldığı veya düzenlenen raporların uygunsuz olabileceği denetimler olduğunda, denetimlerle ilgili bulguları da ele alır (bu Kılavuzun “Gerekli Olması Hâlinde, Denetimlerle İlgili Bulguların Ele Alınması” bölümüne bakınız).



Denetim şirketinin liderlik yapısı, KalYönSis'i değerlendirirken tespit edilen eksikliklere karşılık vermek için atılan adımları dikkate alır.

Düzeltici adımların etkinliği, KalYönSis'in genel değerlendirmesini ve KalYönSis'in hedeflerine ulaşip ulaşmadığına ilişkin liderlik yapısının varlığı sonuçları etkileyebilir.

### Düzeltilici Adımları Tasarlayın ve Uygulayın

Denetim şirketi tarafından tasarlanan ve uygulanan düzeltici adımların, altta yatan kök nedene karşılık verecek mahiyette olması zorunludur. Ayrıca, eksiklik ne kadar ciddi ve yaygınsa, düzeltici adımları tasarlamak ve uygulamak için o kadar hızlı olunması gerekmektedir.

Bazı örneklerde, bir eksikliği düzeltmek için düzeltici adımları uygun şekilde tasarlamak ve uygulamak zaman alabilir veya düzeltici adımların istenen etkiye sahip olması zaman alabilir. Bazı durumlarda, denetim şirketi, istenen düzeltici adımları tam olarak tasarlanıp uygulanabilene kadar eksikliği düzeltmek için geçici düzeltici adımlara sahip olabilir.

#### Geçici bir düzeltme adımı örneği

Denetim şirketi, bir hizmet sağlayıcı tarafından sağlanan bir denetim aracını kullanır ve bunun üzerine belirli sektörler için (yanlış) denetim programları oluşturur ancak sonrasında denetim aracıyla ilgili bir eksikliği tespit eder. Eksikliği düzeltmek için denetim şirketinin hizmet sağlayıcıdan denetim aracını düzeltmesini istemesi gerekir ki, bunun yapılması zaman alacaktır. Sonuç olarak, geçici bir önlem olarak, denetim şirketi denetim ekiplerine doğru denetim programlarını e-postayla gönderir ve denetim ekiplerinden denetim aracındakiler yerine e-postayla gönderilen denetim programlarını kullanmalarını ister.



Düzeltilici adımlar, ilave kalite hedefleri oluşturmayı içerebilir veya uygun olmadıkları belirlendiği için kalite riskleri veya karşılıkları eklenebilir veya değiştirilebilir. Kalite hedefleri, kalite riskleri ve karşılıkları hakkında izleme ve düzeltme sürecinden elde edilen bilgiler, denetim şirketinin risk değerlendirme sürecinde dikkate alınmalıdır.

### Düzeltilici Adımları Değerlendirin ve Gerekirse Daha Fazla Adım Atın

KYS 1, izleme ve düzeltme sürecinin işleyişinden sorumlu olan kişi(ler)in düzeltilici adımları değerlendirmesini ve değerlendirmeye karşılık vermek için uygun adımları atmasını gerektirir.

Düzeltilici adımlar, tespit edilen eksiklikleri ve bunlarla ilgili kök neden(ler)i ele almak için uygun şekilde tasarlanmış ve uygulanmış mıdır?	Düzeltilici adımlar uygulandıktan sonra, tespit edilen eksikliğin düzeltilmesinde etkili oldular mı?
<p>İzleme ve düzeltme sürecinin işleyişinden sorumlu olan kişi, düzeltilici adımlar tasarlanır ve uygulanır uygulanmaz, değerlendirmenin bu bölümünü üstlenebilir.</p>	<p>İzleme ve düzeltme sürecinin işleyişinden sorumlu olan kişi; düzeltilici adım KalYönSis'de tam olarak çalışmak için yeterli bir süre çalıştıktan sonra (böylece etkili olup olmadığı belirlenebilecektir), değerlendirmenin bu bölümünü üstlenebilir. Bazı durumlarda, bu süre kısa olabilirken, diğer durumlarda, etkili olup olmadığının değerlendirilebilmesi için düzeltilici adımın bir süre işleyişini sürdürmesi gerekebilir.</p>
<p><b>Değerlendirme, yukarıdakilerin tatmin edici olmadığını gösteriyorsa (diğer bir ifadeyle, düzeltilici adımlar uygun şekilde tasarlanmamıştır, uygulanmamıştır veya etkili değildir), kişinin, düzeltilici adımların uygun şekilde değiştirilmesini sağlamak için daha fazla uygun adım atması gerekir.</b></p>	

### Gerekli Olması Hâlinde, Denetimlerle İlgili Bulguları Ele Alın

Bulgular (bir eksikliği gösterebilecek), temeldeki denetimleri etkilemiş olabilir. Denetim şirketi çabalarını eksikliklerin tekrar oluşmasını önlemek için düzeltilici adımları tasarlamaya ve uygulamaya odakladığından, tüm bulguların düzeltilmesi gerekli değildir. Ancak bulgular, denetimin/denetimlerin yürütülmesi sırasında gerekli prosedürlerin atıldığı bir denetimin/denetimlerin olduğunu veya düzenlenen raporun uygun olmayabileceğini gösterdiğinde, denetim şirketinin aşağıdaki gibi ilave adımlar atması beklenir:

- İlgili mesleki standartlara ve mevzuata uymak için uygun adımların atılması. Örneğin, atlanan prosedürler uygulanabilir, konu yönetimle veya üst yönetimden sorumlu olanlarla müzakere edilebilir veya denetim şirketi içinde istişare yapılabilir.
- Raporun uygun olmadığı değerlendirildiğinde, denetim şirketi, sonuçları değerlendirebilir ve yasal danışmanlık alıp almamayı düşünmek de dâhil olmak üzere, uygun adımı atabilir.

## İzleme ve Düzeltme ile İlgili Devam Eden İletişim



KYS 1 paragraf:  
46-47, A174



İzleme ve düzeltme sürecinden elde edilen bilgiler KalYönSis boyunca kullanılır ve ayrıca denetim ekipleri tarafından da faydalanılır. Örneğin:

- Liderlik yapısı, bilgileri; personele ne iletileceğini belirlemek, kişileri sorumluluklarından hesap verebilir tutmak veya kilit konuları zamanında belirlemek için KalYönSis'in yıllık değerlendirmesinde bir dayanak olarak kullanır.
- KalYönSis içinde görevlendirilen kişiler, bilgileri KalYönSis ile ilgili işlevlerini yerine getirmek için kullanırlar.
- Denetimin kalitesini gözden geçiren kişiler, bilgileri; özellikle bilgi, denetim ekipleri tarafından yapılan önemli yargıları içeren alanlarla ilgili olduğunda, denetimin kalitesinin gözden geçirilmesinde bir dayanak olarak kullanır.
- Sorumlu denetçiler, bilgileri; denetim ekibinin, denetimi yürütürken politika veya prosedürlere bağlı olup olmayacağını veya denetim düzeyinde daha fazla karşılığın gerekli olduğu alanları belirlemek için kullanırlar.

KYS 1'de yer alan; izleme ve düzeltmeyle ilgili neyin iletilmesi, kim tarafından ve kime iletilmesi gerektiğine ilişkin asgari hükümler aşağıdaki şekildedir:

**İzleme ve düzeltme sürecinin işleyişinden sorumlu olan kişi, aşağıdakilerle iletişim kurar:**

- **KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme sorumluluğu verilen kişi; ve**
- **KalYönSis'in işleyişinden sorumlu olan kişi.**

**Denetim şirketi, KalYönSis kapsamındaki faaliyetlere atanan kişilerle ve denetim ekipleriyle iletişim kurar. İletişim, denetim ekiplerinin ve diğer kişilerin sorumluluklarına uygun olarak hızlı ve uygun adımlar atmalarını sağlamak için gerekli olduğu ölçüde kurulacaktır**

### Bildirilen Konular

- Yürütülen izleme faaliyetlerinin tanımı;
- Tespit edilen eksiklikler ve bu tür eksikliklerin ciddiyeti ve yaygınlığı; ve
- Düzeltici adımlar

**Denetim ekiplerine ve personele bildirilen konulara ilişkin örnekler (diğer bir ifadeyle, hızlı ve uygun adımlar atmalarını sağlamak için gerekli olduğu ölçüde)**

- Denetim ekipleri – iletilen bilgiler; denetim düzeyinde tespit edilen eksikliklere ve denetim şirketinin düzeltici adımlarına odaklanabilir.
- Personel – denetim şirketi genelindeki **tüm** personele iletilen bilgiler; bağımsızlıkla ilgili eksiklikler ve denetim şirketinin düzeltici adımlarıyla ilgili olabilir.



Daha küçük bir denetim şirketi söz konusu olduğunda, bir kişi KalYönSis'in tüm yönlerinin sorumluluğunu (diğer bir ifadeyle KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verebilirlik, KalYönSis'in işleyişinden sorumluluk ve izleme ve düzeltmenin işleyişinden sorumluluk) üstlenebilir. Bu gibi durumlarda, KYS 1'in 46 ncı paragrafındaki iletişim hükmü ihtiyaca uygun olmayacaktır.



Denetim şirketi, KalYönSis içinde görevlendirilen denetim ekiplerinin ve kişilerin davranışlarını etkileyebilecek olan, eksikliklerin neden oluştuğuna ilişkin farkındalığı ve anlayışı artırmak için tespit edilen eksikliklerin kök nedenlerini iletebilir.

Denetim şirketi ayrıca, denetim ekiplerinin daha kapsamlı olarak uygulayabileceği uygulamaları gösteren olumlu sonuçları da iletebilir.



Denetim şirketi, izleme ve düzeltme sürecinden elde edilen bilgileri harici olarak aşağıdakilere iletebilir:

- Denetim şirketinin denetim ağı;
- Hizmet sağlayıcılar;
- Borsada işlem gören işletmelerin finansal tablolarının bağımsız denetimini yürütürken üst yönetimden sorumlu olanlar; veya
- Diğer dış paydaşlar.



KYS 1'in 33, 34(e), A109-A115 ve A124–A132 paragrafları, denetim şirketinin harici olarak iletişim kurup kurmama konusundaki değerlendirmesini ve eğer kurulacaksa, iletilecek bilgileri ele alır.

## DENETİM AĞINDAN KAYNAKLANAN YÜKÜMLÜLÜKLER VEYA DENETİM AĞI HİZMETLERİ



KYS 1 paragraf:  
16(k), 16(l), 48–52,  
A19 ve A175-A186

Denetim ağı, “denetim ağından kaynaklanan yükümlülükler” olarak tanımlanan, denetim şirketinin KalYönSis’ine ilişkin hükümler belirleyebilir. Ağlar, aynı zamanda, “denetim ağı hizmetleri” olarak tanımlanan, denetim şirketinin kendi KalYönSis’inde uygulamayı veya kullanmayı seçebileceği hizmet veya kaynakları kullanıma sunabilir.



KYS 1’in A175 paragrafı, denetim ağından kaynaklanan yükümlülükler veya denetim ağı hizmetlerine ilişkin örnekler içerir.



Denetim ağından kaynaklanan yükümlülükler veya denetim ağı hizmetlerine yönelik hükümler, çoğunlukla KYS 1’de yenidir.

Mevcut KKS 1, denetim şirketi denetim ağının ortak izleme politika ve prosedürlerini esas aldığı anda, denetim ağının kuracağı iletişimle ilgili yalnızca bir hüküm içerir.

### KYS 1’deki Hükümlerin Denetim Ağındaki Diğer Denetim Ağına Dâhil Şirketlerden, Yapılarından veya Kuruluşlarından Gelen Hükümlere ve Hizmetlere Ne Ölçüde Uygulandığı

“Denetim ağı” ve “denetim ağına dâhil şirket” terimleri KYS 1’de sırasıyla 16(k) ve 16(l) paragraflarında tanımlanmıştır. Bir denetim ağına dâhil şirket, denetim ağına ait bir denetim şirketi veya işletmedir. KYS 1’in A19 paragrafı, denetim ağlarının ve denetim ağına dâhil şirketlerin çeşitli şekillerde yapılandırılabilmesini açıklar.

Denetim ağından, denetim ağına dâhil başka bir şirketten veya denetim ağındaki başka bir yapı veya kuruluştan kaynaklanan denetim ağı yükümlülükleri veya denetim ağı hizmetleri, “denetim ağından kaynaklanan yükümlülükler veya denetim ağı hizmetleri” olarak kabul edilir. Sonuç olarak, KYS 1’in 48-52 nci paragraflarındaki hükümlere tabidirler.



Denetim ağından kaynaklanan yükümlülükler veya denetim ağı hizmetleri, bir topluluk denetimine dâhil olan denetim ağına dâhil başka bir şirketten birim denetçilerini içerir. Kaynaklar bölümü, KYS 1’deki hükümlerin, aynı denetim ağı içindeki birim denetçilerine fiiliyatta nasıl uygulanabileceğini açıklar.

### Denetim Şirketinin Denetim Ağından Kaynaklanan Yükümlülükler veya Denetim Ağı Hizmetleriyle İlgili Sorumlulukları

Denetim şirketi kendi KalYönSis’inden sorumludur. Sonuç olarak, KalYönSis’de kullanılan denetim ağından kaynaklanan yükümlülükler veya denetim ağı hizmetlerine güvenmek için, denetim şirketinin denetim ağından kaynaklanan yükümlülükleri veya denetim ağı hizmetlerini ve bunların denetim şirketinin KalYönSis’i üzerindeki etkisini anlaması önemlidir. Denetim şirketinin ayrıca denetim ağından kaynaklanan yükümlülükleri uygulamak veya denetim ağı hizmetlerini kullanmak için gerekli olan herhangi bir adım için sorumluluklarını anlaması gerekir.



KYS 1’in A176 paragrafı, denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklerin veya denetim ağı hizmetlerinin uygulanmasında denetim şirketinin sorumluluklarına ilişkin örnekler içerir.



Denetim ağı, denetim şirketinin sorumluluklarını belirleyebilir	Denetim şirketi kendi sorumluluklarını belirleyebilir
<p><b>Örnek</b></p> <p>Denetim ağı, belirli bir BT uygulamasını kullanmak için denetim şirketinin minimum bazı özelliklere sahip dizüstü bilgisayarlara sahip olması gerektiğini belirtebilir, böylece BT uygulamasının dizüstü bilgisayarlarda düzgün çalışması sağlanır.</p>	<p><b>Örnek</b></p> <p>Denetim şirketi, denetim ağı tarafından sağlanan bir eğitimi kullanabilir. Denetim şirketi, eğitimi verecek yöneticileri belirlemenin ve eğitimin uygun şekilde nasıl verileceği konusunda yöneticileri eğitmenin kendi sorumlulukları olduğunu belirleyebilir.</p>

KYS 1 denetim şirketinin aşağıdakileri yapmasını zorunlu kılar:

- Denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklerin veya denetim ağı hizmetlerinin, nasıl yerine getirileceği ve uygulanacağı dâhil olmak üzere, bunların KalYönSis'le nasıl ilgili olduğunu ve dikkate alındığını belirlemek.
- Denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklerinin veya denetim ağı hizmetlerinin, KalYönSis'de kullanıma uygun olması için denetim şirketi tarafından uyarlanması veya desteklenmesi gerekip gerekmediğini ve gerekmesi durumunda bunun nasıl yapılacağını değerlendirmek. Denetim ağı, ağı genelinde tutarlı bir şekilde kaliteli denetimlerin gerçekleştirilmesinin teşvik etmek için denetim ağından kaynaklanan yükümlülükleri yönlendirebilse de, denetim şirketinin denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklerini veya denetim ağı hizmetlerini, denetim şirketinin ve yürüttüğü denetimlerin niteliğine ve içinde bulunduğu şartlara uygun olacak şekilde uyarlaması ve desteklemesi gerekebilir.

**i** KYS 1'in A179 paragrafı, denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklerin veya denetim ağı hizmetlerinin nasıl uyarlanması veya desteklenmesi gerekebileceğine ilişkin örnekler içerir.

Denetim şirketinin denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklerde veya denetim ağı hizmetlerinde bir eksiklik tespit etmesi durumunda, KYS 1, denetim şirketi için hükümler de içerir. Bu hükümler, denetim ağından kaynaklanan yükümlülüklerde veya denetim ağı hizmetlerinde tespit edilen eksikliğin etkisini ele almak için düzeltici adımların tasarlanması ve uygulanmasını içerir.

### Denetim ağı hizmeti, KalYönSis'le nasıl ilgili olduğunu ve dikkate alındığını belirleyen bir denetim şirketi ve denetim ağı hizmetinin uyarlanması veya desteklenmesinin gerekip gerekmediğine dair örnek

<p><b>Denetim ağı hizmeti</b></p>	<p>Denetim ağı, bir pandemiyi ele almak için kapsamlı bir kılavuz yayınlar. Kılavuz aşağıdakileri ele alır:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pandeminin Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına göre hazırlanan finansal tablolar üzerindeki olası etkileri.</li> <li>• Pandeminin, aşağıdakiler dâhil, bağımsız denetimler üzerindeki olası etkileri: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Denetimlerin yönlendirilme, gözetim ve çalışmaların gözden geçirilmesi üzerindeki etki ve denetimin yürütülmesine yardımcı olmak için teknolojinin kullanılmasına ilişkin hususlar.</li> <li>○ Uygulanabilecek denetim prosedürü türlerinde uyarlamalar ve denetim ekiplerinin bu prosedürleri kullanırken dikkate alması gereken hususlar.</li> </ul> </li> </ul>
-----------------------------------	---

	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ Pandeminin bir sonucu olarak “önemli yanlışlık” riskleri, bilanço tarihinden sonraki olayların nasıl dikkate alınması ve muhasebeleştirilmesi gerekebileceği ve işletmenin sürekliliğiyle ilgili hususlar.</li> <li>○ Denetçi raporları için raporlama sonuçları.</li> </ul>
<p><b>Denetim ağı hizmetinin nasıl uygulanacağı da dâhil olmak üzere, KalYönSis’le nasıl ilgili olduğu ve nasıl dikkate alındığı</b></p>	<p>Denetim şirketi, pandemiden etkilenmiştir ve bu nedenle denetim ağı hizmetinin denetim şirketi ve yürütülen denetimlerle ilgili olduğunu belirler. Denetim şirketinin pandemi ile başa çıkmak için henüz kendi kılavuzunu yayınlamadığı göz önüne alındığında, denetim şirketi denetim ağı tarafından yayınlanan kılavuzu kullanmaya karar verir. Denetim şirketi, kılavuzun denetim ekiplerine nasıl en iyi şekilde dağıtılacağına ve kendisinin aşağıdakileri yapacağına karar verir:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kılavuzun içeriğini müzakere etmek için birkaç webinar düzenlemek.</li> <li>• Kılavuzu denetim şirketinin intranetine ve denetime ilişkin BT uygulamasına yerleştirmek.</li> </ul>
<p><b>Denetim ağı hizmetinin uyarlanması veya desteklenmesi gerekip gerekmediği</b></p>	<p>Denetim şirketi, kılavuzu uyarlama ve destekleme ihtiyacını aşağıdaki gibi belirler:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Denetim şirketi, pandeminn, denetim şirketinin denetimlerini yürüttüğü belirli sektörler için finansal tabloları nasıl etkileyebileceğini detaylandırarak muhasebe kılavuzunu geliştirir.</li> <li>• Denetim şirketi, aşağıdakileri detaylandırarak denetim kılavuzunu geliştirir: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Denetim ekiplerinin nasıl iletişim kurabileceği ve etkileşimde bulunabileceği, özellikle de yüz yüze toplantılara ilişkin bölgesel kuralları dikkate alan, ekiplerin yüz yüze görüşebilmesi için karşılanması gereken yükümlülükler.</li> <li>○ Denetim ekiplerinin müşterilerle nasıl etkileşimde bulunabileceği ve hangi denetim prosedürlerinin şahsen yürütülmesinin beklenebileceği.</li> <li>○ Pandeminin bir sonucu olarak ülkeyle ilgili belirli “önemli yanlışlık” riskleri, ülkeyi bir bütün olarak etkileyen önemli olayların nasıl ele alınacağı ve ülkenin ekonomik koşulları ve işletmenin sürekliliğini nasıl etkileyebileceği.</li> <li>○ Denetim ekiplerinin denetim şirketi içinde istişareleri nasıl başlatabileceği ve istişarenin gerekli olabileceği konu türleri.</li> </ul> </li> </ul>

### Denetim Ağının İzleme Faaliyeti Yürüttüğü Durumlar

Denetim ağı, denetim ağına dâhil şirketler arasında izleme faaliyetleri yürütebilir. Bu izleme faaliyetlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı ağlar arasında farklılık gösterir ve ayrıca bir denetim ağı içinde yıldan yıla değişebilir.

KYS 1, denetim şirketinin; izleme ve düzeltmeyi ele alan 35-47 nci paragraflara uymasını zorunlu kılar. Sonuç olarak, denetim ağı denetim şirketinin KalYönSis’ine ilişkin izleme faaliyeti yürüttüğünde, denetim şirketinin aşağıdakileri yapması beklenir:

<p><b>Denetim ağı tarafından yürütülen izleme faaliyetlerinin, denetim şirketinin izleme faaliyetlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamı üzerindeki etkisini belirlemek</b></p>	<p><b>Örnek</b></p> <p>Denetim ağının izleme faaliyetleri, seçilen tamamlanmış denetimlerin yıllık teftişini içerir. Denetim şirketi aşağıdakileri değerlendirebilir:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Seçilen denetimlerle ilgili olarak, denetimlerin denetim şirketinin kendi teftiş programlarını uygularken seçeceği denetimleri temsil edip etmediği.</li> <li>• Sorumlu denetçilerin seçimiyle ilgili olarak: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Seçilen sorumlu denetçilerin, denetim şirketinin politika veya prosedürlerine göre seçeceği sorumlu denetçiler ile aynı olup olmadığı (denetim şirketinin döngüsel dönemine göre seçilecek olanlar dâhil).</li> <li>○ Her bir sorumlu denetçi için seçilen denetimlerin, denetim şirketinin söz konusu sorumlu denetçi için seçeceği denetimleri temsil edip etmediği.</li> </ul> </li> <li>• Denetimlerin teftişlerinin yürütülmesinde dikkate alınan hususlar ve bunların, teftiş yapan denetim şirketi olsaydı, denetim şirketinin dikkate alacağı hususlara benzer olup olmadığı.</li> </ul>
<p><b>Denetim şirketinin ilgili adımları da dâhil olmak üzere, izleme faaliyetleriyle ilgili olarak denetim şirketinin sorumluluklarını belirlemek</b></p>	<p><b>Örnek</b></p> <p>Yukarıdaki örneğe dayanarak, denetim şirketinin, denetim ağının tamamlanmış denetimleri teftişini desteklemek için aşağıdakileri sağlamak da dâhil olmak üzere bazı sorumlulukları bulunmaktadır:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Denetimlerin ve sorumlu denetçilerin seçimine yardımcı olmak için denetimler ve sorumlu denetçiler hakkında bilgiler.</li> <li>• Denetim şirketi tarafından yürütülen diğer izleme faaliyetlerinden elde edilen bilgiler veya denetim ağı tarafından denetimleri ve sorumlu denetçileri seçmek için kullanılacak ihtiyaca uygun diğer bilgiler.</li> <li>• Denetim dosyalarına erişim.</li> <li>• Tamamlanan denetimlerin teftişine yardımcı olacak destekleyici kaynaklar (örneğin, insan kaynakları).</li> </ul>
<p><b>40 ıncı paragraftaki bulguların değerlendirilmesi ve eksikliklerin tespit edilmesi kapsamında, izleme faaliyetlerinin sonuçlarını denetim ağından zamanında edinmek.</b></p>	<p><b>Denetim şirketinin izleme faaliyetlerinin sonuçlarını nasıl kullanabileceğine dair örnek</b></p> <p>Eksikliklerin mevcut olup olmadığını belirlemek için bulguları değerlendirirken, denetim şirketi denetim ağının izleme faaliyetlerinin sonuçlarını kullanır ve bilgileri denetim şirketinin tamamlanmış denetimlerini teftişinden elde edilen sonuçlarla karşılaştırır. Denetim şirketi, izleme faaliyetlerinin bazı denetimlerdeki bir eksikliği tespit etmede başarısız olduğunu belirtmektedir. Bu nedenle, denetim ağının izleme faaliyetlerinden elde edilen bilgiler, iki eksikliğin tespit edilmiş olmasıyla sonuçlanmıştır:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Denetimlerle ilgili eksiklik; ve</li> <li>• Denetim şirketinin izleme faaliyetleriyle ilgili bir eksiklik (diğer bir ifadeyle, tamamlanmış denetimlerin teftişindeki bir eksiklik).</li> </ul>

KYS 1 ayrıca denetim ağının diğer denetim ağına dâhil şirketler arasındaki izleme faaliyetlerini ve denetim şirketinin, denetim ağının ağa dâhil şirketler genelindeki izleme faaliyetlerinin genel sonuçları hakkında denetim ağından bilgi edinme ihtiyacını ele alır. KYS 1'in A182 paragrafı, bu bilgilerin denetim şirketi tarafından nasıl kullanılabilceğini açıklar.



Denetim şirketi ayrıca denetim ağının KalYönSis ile ilgili izleme faaliyetlerinin sonuçlarını ve denetim şirketinin izleme faaliyetlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamını belirlemede diğer denetim ağına dâhil şirketler arasındaki sonuçları kullanabilir (Bkz.: KYS 1'in 37(f) paragrafı).



## KALYÖNSİS'İN DEĞERLENDİRİLMESİ

KYS 1, KalYönSis'i değerlendirmek için KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişi(ler) için hükümler içerir. Değerlendirmeye dayalı olarak, kişi(ler)in KalYönSis'in hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığı konusunda bir sonuca **varması** gerekmektedir.



KalYönSis'i değerlendirme ve KalYönSis'in hedeflerine ulaşmadaki etkinlik konusunda sonuca varma yükümlülüğü KYS 1 için yenidir.

Değerlendirme belirli bir zamanda yapılır ve sonuç, KalYönSis'in aşağıdakilere ilişkin makul bir güvence sağlayıp sağlamadığına odaklanır:

- Denetim şirketi ve personelinin; sorumluluklarını mesleki standartlara ve mevzuat hükümlerine uygun olarak **yerine getirdiği** ve denetimi söz konusu standartlara ve mevzuat hükümlerine uygun **yürüttüğü**; ve
- Denetim şirketi (sorumlu denetçi) tarafından düzenlenen raporların içinde bulunulan şartlara uygun **olduğu**.

Değerlendirme bugüne odaklanmış olsa da, KalYönSis'in hedeflerine ulaşıldığına dair makul bir güvence sağlayıp sağlamadığını belirlemek için temel olarak KalYönSis'in belirli bir süre boyunca nasıl performans gösterdiğine ilişkin bilgileri kullanır.

Değerlendirme denetim şirketi içerisindedir; denetim şirketinin, KalYönSis'in etkinliği hakkında bağımsız bir güvence alması gerekmemektedir.

### KalYönSis için Nihai Sorumluluk ve Hesap Verme Yükümlülüğü Verilen Kişi(ler) Neden KalYönSis'i Değerlendirir?

KalYönSis'in değerlendirilmesi aslında bir öz değerlendirme olmasına rağmen, KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişinin/kişilerin sorumluluk ve hesap verebilirliğini güçlendirmek önemlidir. KalYönSis değerlendirmesinin sonucu, liderlik yapısının sorumluluklarını nasıl yerine getirdiğinin göstergesi olabilir ve bu nedenle liderlik yapısının performans değerlendirmelerini üstlenmede önemli bir değerlendirmedir.

KalYönSis için Nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişiler değerlendirmeyi üstlenmesine rağmen, denetim şirketi kişiyi/kişileri kendilerine verilen görevden sorumlu ve hesap verebilir tutarak, değerlendirmeden sorumlu olmaya devam eder. Diğer bir deyişle, denetim şirketi, kişiyi değerlendirmeyi yapmaktan sorumlu tutarak, değerlendirmenin üstlenilmesini sağlamakla yükümlüdür.

**i** KYS 1'in A33 paragrafı, denetim şirketinin KalYönSis'e ilişkin değerlendirme ve sonuçtan nasıl sorumlu olduğunu gösteren bir örnek içerir, ancak değerlendirme ve sonucu KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü olan kişiye/kişilere verir.



Denetim şirketinin izleme faaliyetlerinin bir parçası olarak denetim şirketi, liderlik yapısının KalYönSis değerlendirmesini ve KYS 1'in hükümlerini yerine getirip getirmediğini izleyebilir.

Değerlendirmeyapılmadığında veya değerlendirme uygun şekilde tasarlanmadığında, uygulanmadığında veya işleyişi sağlanmadığında (KYS 1'in 53-54 üncü paragraflarındaki hükümler yerine getirilmediğinde) bir eksiklik ortaya çıkabilir.

## Hangi Bilgilerin Değerlendirildiği de Dâhil Olmak Üzere, Değerlendirme Nasıl Yapılır

KYS 1, KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişi(ler)e değerlendirmeyi yaparken başkaları tarafından yardım edilebileceğini, ancak kişinin/kişilerin değerlendirmeden sorumlu ve hesap verebilir olmaya devam ettiğini kabul eder.

KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişiye/kişilere denetim şirketinin izleme ve düzeltme sürecine ilişkin iletilen bilgiler, genellikle değerlendirmeyi gerçekleştirmek için gereken bilgileri sağlayabilir.

KalYönSis'in değerlendirmesine dayanarak, KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişinin/kişilerin KalYönSis'in hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığına karar vermesi gerekir. KYS 1'in A190 paragrafı uyarınca, kişi(ler) KalYönSis hakkında sonuca varırken aşağıdakileri dikkate alabilir:

**i** KYS 1'in A189 paragrafı, KalYönSis'in değerlendirilmesi için dayanak oluşturan bilgilerin karmaşıklık düzeyi yüksek olan bir denetim şirketine karşı karmaşıklık düzeyi düşük olan bir denetim şirketi için nasıl elde edilebileceğini gösteren örnekler içerir.

KYS 1'in A192 ve A193 paragrafları, aşağıdaki durumlara ilişkin açıklama ve örnekler içerir:

- Tespit edilen bir eksiklik ciddidir ancak yaygın değildir; ve
- Tespit edilen bir eksiklik ciddi ve yaygındır.

**Tespit edilen eksikliklerin ciddiyeti ve yaygınlığı ve KalYönSis'in hedeflerine ulaşılması üzerindeki etkisi**

**Düzeltilici adımların denetim şirketi tarafından tasarlanıp tasarlanmadığı, uygulanıp uygulanmadığı ve değerlendirme zamanına kadar atılan düzeltici adımların etkili olup olmadığı**

**Tespit edilen eksikliklerin KalYönSis üzerindeki etkisinin uygun şekilde düzeltilip düzeltilmediği**  
(Örneğin, denetim yürütülürken prosedürler atıldığında veya düzenlenen raporun uygun olmadığı durumlarda uygun adımların atılması)

Düzeltilici adım(lar) tasarlanıp uygulandıktan sonra, etkinliği daha çabuk ortaya çıkabilir veya etkinliğinin ortaya çıkması için düzeltici adımın bir süre daha işlemesi gerekebilir (Bkz.: Daha Fazla Adım Atın, sayfa 79). KYS 1'in 43 üncü paragrafı; izleme ve düzeltme sürecinin işleyişinden sorumlu olan kişinin/kişilerin, düzeltici adımların aşağıdaki şekilde olup olmadığını değerlendirmesini zorunlu kıldığından, düzeltici adım atılmasının zaman alabileceği gerçeğini kabul eder:

- Tespit edilen eksiklikleri ve bunlarla ilgili kök neden(ler)i ele almak ve bunların uygulanıp uygulanmadığını belirlemek için uygun şekilde tasarlanmış; ve
- Daha önceden tespit edilen eksiklikleri düzeltmek için uygulanan adımlar etkilidir.

KYS 1'in A189 paragrafı, KalYönSis'in değerlendirilmesi için dayanak oluşturan bilgilerin, KYS 1'in 46 ncı paragrafı uyarınca izleme ve düzeltme sürecinin işleyişinden sorumlu olan kişi/kişiler tarafından iletilen bilgileri içerdiğini açıklar. Bu tür bilgiler, KYS 1'in 43 üncü paragrafı uyarınca üstlenilen düzeltici adımların değerlendirilmesine ilişkin bilgileri içerebilir. Bu nedenle, değerlendirme zamanına kadar atılan düzeltici adımların etkili olup olmadığını değerlendirirken, kalite yönetim sistemi için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişi(ler) örneğin aşağıdakileri yapabilirler:

- KYS 1'in 43 üncü paragrafı uyarınca gerçekleştirilen düzeltici adımların değerlendirilmesinden elde edilen bilgileri kullanma;
- Kısa bir süredir devam edenler de dâhil olmak üzere, uygulanmakta olan düzeltici adımların etkinliği hakkında mevcut olabilecek diğer bilgileri göz önünde bulundurma; veya
- Uygulanması biraz zaman alabilecek bir düzeltici adımla ilgili olarak, aşağıdakiler gibi çeşitli hususları dikkate alma:
  - Tespit edilen eksiklik(ler)in niteliği ve düzeltici adımın ilgili olduğu kök neden(ler);
  - Tespit edilen eksiklik(ler)in ciddiyeti ve yaygınlığı;
  - Düzeltici adımın uygulanmasındaki zamanlama, düzeltici adımın planlanan işleyiş zamanlaması ve zamanlamanın, ele alınması gereken tespit edilen eksiklik(ler)in ve ilgili kök neden(ler)in aciliyetiyle orantılı olup olmadığı;
  - Etkinlik için planlanmış veya beklenen ara hedeflere ulaşıp ulaşılmadığı;
  - İstenen düzeltici adım tümüyle tasarlanıp uygulanırken alınan geçici veya ara dönem önlemlerin etkisi; veya
  - Denetim şirketi tarafından uygulanan benzer düzeltici adımların etkili olup olmadığı.



Düzeltilen bir adım tasarlanıp uygulanıyor ancak KalYönSis'in değerlendirilmesi sırasında henüz faaliyette değilse, sonraki dönemde bu düzeltici adımın etkinliği KYS 1'in 43(b) paragrafına göre değerlendirilecektir. Düzeltici adımın etkili olmadığı belirlenmesi de mümkün olabilir. Denetim şirketinin etkin olmayan düzeltici adıma nasıl karşılık verdiği ve ilgili eksikliklerin ciddiyeti ve yaygınlığı dâhil olmak üzere, birçok faktöre bağlı olarak, sonraki yıl KalYönSis'e ilişkin sonuç etkilenebilir.

KYS 1, 54 üncü paragraf uyarınca üç olası sonuca izin verir. Denetim şirketinin, hangi sonuca varıldığına bağlı olarak, KYS 1'in 55 inci paragrafına göre daha fazla adım atması gerekmektedir.

Aşağıdaki tablo, üç olası sonuçtan birine ulaşmak için yukarıdaki değerlendirmelerin nasıl uygulanacağını göstermektedir. **Aşağıdaki tablo örnek verme amacı içermektedir çünkü uygun sonuca varmak için mesleki muhakeme/yargı gerekmektedir.** Örneğin:

- Eksikliklerin ciddiyetini ve yaygınlığını değerlendirirken mesleki muhakeme gereklidir.
- Düzeltici adımların denetim şirketi tarafından tasarlanıp tasarlanmadığı ile uygulanıp uygulanmadığını ve değerlendirme zamanına kadar atılan düzeltici adımların etkili olup olmadığını değerlendirirken mesleki muhakeme gereklidir (bunun nasıl değerlendirilebileceği ve içerdiği mesleki yargı hakkında yukarıdaki kutucukta yer alan açıklamaya bakınız).
- Tespit edilen eksikliklerin KalYönSis üzerindeki etkisinin uygun şekilde düzeltilip düzeltilmediğinin değerlendirilmesinde mesleki muhakeme gereklidir. Örneğin, eksikliklerin etkisinin kısmen düzeltilbileceği durumlar olabilir (örneğin, yalnızca bazı denetimler düzeltilmiştir ve diğer denetimlerin düzeltilmesi devam etmektedir). Bu gibi durumlarda, tespit edilen eksiklik(ler)in etkisinin ne dereceye kadar düzeltilmiş olduğunu ve bunun KalYönSis'in etkinliğine ilişkin sonucu nasıl etkilediğini değerlendirirken mesleki muhakemeye ihtiyaç duyulur. Örneğin, eksikliğin niteliği ve etkisi ile eksikliğin etkisini düzeltmek için denetim şirketi tarafından atılan adım(lar)ın niteliği ve zamanlaması dikkate alınır.

#	Eksiklikler (Not 1)		Tasarlanan ve uygulanan düzeltici adımlar ile değerlendirmeye kadar atılan adımlar etkilidir	Eksikliklerin etkisi uygun şekilde düzeltildi (Not 2)	Not	Sonuç	KYS 1'in 55 inci paragrafı uyarınca ilave adım atılması gerekir mi?
	Ciddi	Yaygın					
1	Hayır	Hayır	KalYönSis'e ilişkin sonuca varmakla ilgili olmayabilir			KalYönSis, denetim şirketine; KalYönSis'in hedeflerine ulaşıldığına dair makul bir güvence sağlar (KYS 1'in 54(a) paragrafı)	Hayır
2	Evet	Hayır	Evet	Evet			
3	Hayır	Evet	KalYönSis'e ilişkin sonuca varmakla ilgili olmayabilir		Not 3		
4	Evet	Evet	Evet	Evet			
5	Evet	Hayır	Hayır	Hayır		KalYönSis'in tasarımı, uygulanması ve işleyişi üzerindeki ciddi ancak yaygın olmayan tespit edilen eksikliklerle ilgili konular hariç; KalYönSis, denetim şirketine KalYönSis'in hedeflerine ulaşıldığına dair makul bir güvence sağlar (KYS 1'in 54(b) paragrafı)	Evet
6	Evet	Hayır	Hayır	Evet			
7	Evet	Hayır	Evet	Hayır	Not 4		
8	Evet	Evet	Hayır	Hayır	Not 5	KalYönSis, denetim şirketine KalYönSis'in hedeflerine ulaşıldığına dair makul bir güvence sağlamaz (KYS 1'in 54(c) paragrafı)	Evet
9	Evet	Evet	Evet	Hayır	Not 4 Not 5		
10	Evet	Evet	Hayır	Evet	Not 5		



**Not 1:** KYS 1'in 41 inci paragrafı, denetim şirketinin, tespit edilen eksikliklerin kök neden(ler)ini araştırarak ve bunların KalYönSis üzerindeki etkilerini tek başına ve toplu hâlde değerlendirerek, tespit edilen eksikliklerin ciddiyetini ve yaygınlığını değerlendirmesini gerektirir. Tespit edilen her bir eksikliğin etkisini ayrı ayrı değerlendirdikten sonra, denetim şirketinin ayrıca eksikliklerin ciddiyetini ve yaygınlığını toplu hâlde değerlendirmesi gerekir. Tablo, denetim şirketinin KYS 1'in 41 inci paragrafında öngörüldüğü şekilde değerlendirmeyi gerçekleştirilmesinden sonraki olası sonuçları göstermektedir. Örneğin:

- 5., 6. ve 7. Satırlar; değerlendirme, tek başına ciddi olan ancak yaygın olmayan tespit edilmiş bir eksikliği veya toplu hâlde ciddi ancak yaygın olmayan tespit edilen eksiklikleri gösterdiğinde ihtiyaca uygun olabilir.
- 8., 9. ve 10. Satırlar; değerlendirme, tek başına ciddi ve yaygın olan bir eksikliği veya toplu hâlde ciddi ve yaygın olan tespit edilen eksiklikleri gösterdiğinde ihtiyaca uygun olabilir.

**Not 2:** Bu, KYS 1'in 45 inci paragrafının ele alınmasını içerir; söz konusu paragraf, bulguların, yürütülmesi sırasında gerekli prosedürlerin atıldığı belirli bir denetimin varlığına veya düzenlenen raporun uygun olmayabileceğine işaret eden durumlara karşılık vermesini gerektirir. Tablodan önceki paragraflarda vurgulandığı üzere, tespit edilen eksikliklerin etkisinin ne dereceye kadar düzeltildiğini ve bunun KalYönSis'in etkinliğine ilişkin sonucu nasıl etkilediğini değerlendirirken mesleki muhakeme gereklidir.

**Not 3:** Satır 3, tek başına yaygın olan ancak ciddi olmayan tespit edilen bir eksiklik veya toplu hâlde yaygın olan ancak ciddi olmayan çoklu eksikliklerle ilgili olabilir (ayrıca Bkz.: Not 1). Kalan sütunlar, eksiklik(ler)in etkisi ciddi olmadığından (diğer bir ifadeyle, KYS 1'in 54(a) paragrafı uyarınca bir sonuç) KalYönSis hakkında bir sonuca varmada ihtiyaca uygun faktörler olmayabilir. Bununla birlikte, denetim şirketinin tek başına yaygın ancak ciddi olmayan, ancak toplu hâlde ciddi ve yaygın olarak değerlendirdiği birden fazla eksikliğin olduğu durumlar olabilir. Eksiklikler toplu hâlde ciddi ve yaygın ise, 4, 8, 9 veya 10. satırlar uygulanabilir (diğer bir ifadeyle, KYS 1'in 54(a) veya 54(c) paragraflarına göre bir sonuç).

**Not 4:** Şart ve durumlara dayalı olarak uygun sonucun değerlendirilmesinde mesleki muhakeme gereklidir. Bu durumda uygun sonuç, büyük ölçüde eksikliklerin etkisinin uygun şekilde düzeltilme derecesine bağlıdır (eksikliklerin etkisinin uygun bir şekilde düzeltilme derecesinin dikkate alınmasıyla ve bu mesleki muhakemeyi etkileyebilecek faktörlerle ilgili mesleki muhakemeyi açıklayan, tablodan önceki açıklamaya bakınız). Değerlendirme anına kadar tasarlanan, uygulanan ve atılan düzeltici adımlar etkili olduğunda ve denetim şirketi hâlâ eksikliklerin etkisini düzeltme sürecindeyken, denetim şirketinin; KalYönSis'in denetim şirketine KalYönSis'in hedeflerine ulaşıldığına dair makul güvence sağladığını belirleyebileceği durumlar olabilir. (diğer bir ifadeyle, tablonun 2. satırı veya 4. satırı geçerli olabilir).

**Not 5:** KYS 1'in A194 paragrafı, denetim şirketinin ciddi ve yaygın olan tespit edilen eksiklikleri düzeltmesinin zaman alabileceğini belirtir. Denetim şirketi, tespit edilen eksiklikleri düzeltmek için harekete geçmeye devam ettikçe, tespit edilen eksikliklerin yaygınlığı azalabilir ve tespit edilen eksikliklerin hâlâ ciddi olduğu ancak artık ciddi ve yaygın olmadığı belirlenebilir. Bu gibi durumlarda, KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişi(ler), KalYönSis'in tasarımı, uygulanması ve işleyişi üzerinde ciddi ancak yaygın olmayan bir etkiye sahip olan tespit edilen eksikliklerle ilgili konular dışında, KalYönSis'in denetim şirketine, KalYönSis'in hedeflerine ulaşıldığına dair makul güvence sağladığı sonucuna varabilir (diğer bir ifadeyle, tablonun 5, 6 veya 7. satırları, KalYönSis'in sonraki bir değerlendirmesinde geçerli olabilir).

## KalYönSis Değerlendirmesinin Zamanlaması ve Değerlendirmenin Daha Sık Yapılması

KYS 1, değerlendirilmenin belirli bir zamanda ve yılda en az bir kez yapılmasını zorunlu kılar. Değerlendirmenin yapıldığı tarih, denetim şirketinin içinde bulunduğu şartlara bağlı olabilir ve denetim şirketinin mali yıl sonu veya yıllık izleme döngüsünün tamamlanması ile çakışabilir.

Bazı durumlarda, denetim şirketi veya KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişi(ler), değerlendirilmenin yılda bir yapılmasından daha sık yapılmasının uygun olduğuna karar verebilir. Örneğin, değerlendirilmenin yapılacağı tarihte değişiklik yapılması gerektiğinde (örneğin, denetim şirketinin mali yıl sonu değişikliğine denk gelmesi için veya denetim şirketi başka bir denetim şirketi ile birleşmeyi düşünüyorsa) bu durum söz konusu olabilir.

## KYS 1'in İlk Uygulamasının Ardından KalYönSis'in İlk Değerlendirmesinin Yapılması

Yürürlük tarihinde açıklandığı üzere, KYS 1'in uygulanmasını takiben KalYönSis'in ilk değerlendirilmesinin 15 Aralık 2022'yi takip eden bir yıl içinde yapılması gerekmektedir.

Uygulamanın ilk yılında, BDS 220 ve KYS 2'nin ne zaman yürürlüğe gireceği ve denetimleri nasıl etkileyeceği zamanlama dikkate alındığında, mevcut BDS 220 kapsamında hâlen yürütülmekte olan birçok denetim veya KKS 1 ve BDS 220'deki kalitenin gözden geçirilmesine ilişkin mevcut hükümler olabilir. Örneğin, 30 Haziran 2023'te sona eren mali yıllara ait finansal tabloların bağımsız denetimi, mevcut BDS 220 kapsamında yürütülmeye devam edecek ve varsa, kalitenin gözden geçirilmesi mevcut hükümler kapsamında yürütülecektir.

KYS 1, denetim şirketinin 15 Aralık 2022'den itibaren geçerli olmak üzere izleme faaliyetlerini başlatmasını zorunlu kılar. Bu nedenle, denetimlerin teftişini içeren izleme faaliyetleri, hâlen mevcut BDS 220 kapsamında yürütülmekte olan denetimleri ve kalitenin gözden geçirilmesine ilişkin mevcut hükümleri içerebilir. Buna göre, uygulamayı takip eden ilk yılda (ve muhtemelen ikinci yılda), izleme faaliyetlerinden elde edilen bilgiler, aşağıdakilerden kaynaklanan bilgilerin bir bileşimini içerebilir:

- Mevcut standartlar kapsamında ve/veya denetim şirketinin mevcut KKS 1 ile uyumlu politika ve prosedürlerine uygun olarak yürütülen denetimler; ve
- Yeni standartlar kapsamında ve/veya denetim şirketinin yeni KalYönSis'ine uygun olarak yürütülen denetimler.

KalYönSis'i değerlendirirken, denetim şirketi aşağıdakileri dikkate alabilir:

- KalYönSis'i bir bütün olarak izlemek için tasarlanmış izleme faaliyetlerinden elde edilen bilgiler (diğer bir ifadeyle, denetim düzeyinde hedeflenmeyen faaliyetler).
- Denetimlerin teftişine ilişkin izleme faaliyetlerinden elde edilen bilgiler. Denetim şirketi, mevcut standartlar kapsamında ve/veya denetim şirketinin önceki politika ve prosedürlerine uygun olarak yürütülen denetimlerden kaynaklanan bilgileri, eksikliklerin tespit edilmesinde ve KalYönSis'in değerlendirilmesinde kullanabilir. Örneğin, bu tür bilgiler denetim şirketini aşağıdakileri dikkate almaya sevk edebilir:
  - Denetim şirketinin yeni KalYönSis'de bir konuyu nasıl ele aldığı; ve
  - Denetim şirketinin bu konuyu yeni KalYönSis'de ele alma şeklinin uygun olup olmadığı.

## Liderlik Performans Değerlendirmeleri

KYS 1, denetim şirketinin aşağıdakilere ilişkin periyodik performans değerlendirmeleri yapmasını zorunlu kılar:

- KalYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişi(ler); ve
- KalYönSis'in işleyişinden sorumlu olan kişi/kişiler.

Daha önce vurgulandığı üzere, liderlik yapısının değerlendirilmesi, KalYönSis'in değerlendirmesini hesaba katmak için gereklidir.



KYS 1'in 32(b) paragrafı; hesap verebilir durumda tutulmayı veya zamanında yapılan değerlendirmeler yoluyla takdir edilmeyi içeren, kaliteye bağlılığı gösteren personel ile ilgilidir. Bu kalite hedefi, izleme ve düzeltme sürecinin işleyişinden sorumlu olan kişiler gibi, KalYönSis ile ilgili diğer görev ve sorumluluklara atanan kişiler de dâhil olmak üzere tüm personele yöneliktir.



Daha küçük bir denetim şirketi olması durumunda, liderlik yapısının periyodik performans değerlendirmelerini yapmak için kullanılan bilgiler, izleme faaliyetlerinin sonuçlarını ve KalYönSis'in değerlendirmesini içerebilir. Daha büyük bir denetim şirketinde ise, denetim şirketinin liderlik yapısının periyodik performans değerlendirmelerini yaparken kullandığı izleme faaliyetlerinin sonuçlarına ek olarak başka bilgiler de olabilir.



KYS 1'in A199 paragrafı, karmaşıklık düzeyi düşük olan bir denetim şirketinde ve karmaşıklık düzeyi yüksek olan bir denetim şirketinde liderliğin performans değerlendirmelerinin nasıl yapılabileceğini gösteren örnekler içerir.



## BELGELENDİRME

Aşağıda, KYS 1'in belgelendirme açısından mevcut standarttan (KKS 1'den) nasıl değiştiği özetlenmektedir:

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mevcut KKS 1'in geliştirilmiş hükümleri ile yeni hükümler aşağıdakileri içerir:             <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Belgelendirme için kapsayıcı, ilke-bazlı bir hüküm (bu hüküm, BDS 230<sup>10</sup>'daki belgelendirme ilkeleriyle benzerliklere sahiptir; ve</li> <li>○ KalYönSis ile ilgili belirli konuları belgelendirmek için özel hükümler.</li> </ul> </li> <li>• KalYönSis için belgelerin saklanması ele alan hüküm, mevcut KKS 1 ile tutarlıdır.</li> </ul>	<p>KKS 1, denetim şirketinin şikayet ve iddiaların belgelendirilmesini gerektiren politika ve prosedürler oluşturması için özel bir hüküm içeriyordu. Bu husus, belgelendirme için ilke-bazlı hükümler aracılığıyla ele alınmıştır.</p>
--	--	---

### Belgelendirme Neden Önemlidir?

Belgelendirme önemlidir, çünkü:

- Personelin KalYönSis'i ve kendilerinden ne beklediğinin anlaşılmasına yardımcı olur, böylece, denetimleri yürütebilmelerini ve denetim şirketinin KalYönSis'i ile ilgili görev ve sorumluluklarını yerine getirebilmeleri sağlar.
- Karşılıkların denetim şirketinin amaçladığı şekilde uygulanmasını ve işletilmesini sağlar.
- Denetim şirketinin organizasyonel bilgiyi ve KalYönSis ile ilgili kararların neden alındığının gerekçelerini muhafaza etmesine yardımcı olur.
- Denetim şirketinin KalYönSis'i izlemesine yardımcı olur ve liderlik yapısının KalYönSis'i değerlendirip sonuca varabilmesi için bilgi sağlar.
- Denetim şirketinin KYS 1'e ve mevzuata uygun olarak bir KalYönSis tasarladığını, uyguladığını ve işleyişini sağladığını kanıtlayarak denetim şirketi için hesap verebilirlik sağlar.
- Finansal raporlama ekosistemi için önemli bir unsur olan, denetim şirketinin KalYönSis'ini denetleme görevlerini yerine getirmede gözetim otoritelerine yardımcı olur.

Denetim şirketinin KalYönSis'i zamanla değişebilir ve gelişebilir. KalYönSis'in belgelendirmesini ve nasıl tasarlandığını saklamak, KalYönSis'in vaktiyle söz konusu tarihte nasıl tasarlandığını açıklamak için önemli olabilir. Örneğin, denetim başarısızlığından kaynaklanan denetim şirketine yönelik soruşturmalar olduğunda, bahse konu tarihteki KalYönSis'in belgelendirilmesi önemli olabilir.

<sup>10</sup> BDS 230, *Bağımsız Denetimin Belgelendirilmesi*

## Belgelendirmenin Niteliği ve Kapsamı

KYS 1, denetim şirketi tarafından belgelenmesi gereken her konuyu belirlemez, çünkü belgelendirmenin niteliği ve kapsamı, denetim şirketinin büyüklüğü ve karmaşıklığı ve denetim şirketi tarafından yürütülen denetim türleri dâhil olmak üzere bir dizi faktöre bağlı olarak değişiklik gösterecektir.

KYS 1, denetim şirketinin üç ilkeyi yerine getirebilmesi için belgelendirme yapmasını zorunlu kılar:

**KaYönSis ve denetimlerin yürütülmesine ilişkin görev ve sorumlulukların anlaşılması da dâhil olmak üzere, personelin KaYönSis'i tutarlı bir şekilde anlamasını desteklemek**

**Karşılıkların tutarlı bir şekilde uygulanmasını ve işleyişini desteklemek**

**KaYönSis için nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü verilen kişi(ler) tarafından KaYönSis'in değerlendirilmesini desteklemek için karşılıkların tasarımı, uygulanması ve işleyişine dair kanıt sağlamak**

KYS 1, bu ilkeleri uygulamanın ötesinde, denetim şirketinin belirli konuları ele alan çalışma kâğıtları hazırlamasını zorunlu kılar. Bu husus, denetim şirketinin risk değerlendirme süreciyle ilgili olarak aşağıdakilerin belgelendirilmesi zorunluluğunu içerir:

- Kalite hedefleri
- Kalite riskleri; ve
- Karşılıkların tanımı ve karşılıkların kalite risklerini nasıl ele aldığı. KYS 1'in A205 paragrafı; denetim şirketinin kalite risklerine nasıl karşılık verdiğini belgelendirirken, kalite risklerine ilişkin yapılan değerlendirmenin (diğer bir ifadeyle, bir veya birden fazla kalite hedefine ulaşılması üzerindeki etkisine ve gerçekleşmesine ilişkin) gerekçelerini belgelendirebileceğini önermektedir.



Karmaşıklık düzeyi düşük olan bir denetim şirketinin, kalite hedefini, ilgili kalite risklerini ve bu kalite risklerini ele almak için ilgili karşılıkları gösteren bir matris gibi, ayrıntılı çalışma kâğıtlarına sahip olması gerekemeyebilir. Bunun nedeni, kalite risklerinin kalite hedefleriyle nasıl ilişkili olduğunun veya karşılıkların kalite risklerini nasıl ele aldığı net bir şekilde görülebilmesidir. Bu tür durumlarda, denetim şirketinin çalışma kâğıtları, kalite hedefleri ve kalite risklerinin bir listesini ve karşılıklar ile bunların kalite risklerini nasıl ele aldıklarını açıklayan bir mutabakat belgesini içerebilir.

Denetim şirketinin KaYönSis'inin karmaşıklığı arttıkça, kalite hedefini, ilgili kalite risklerini ve bu kalite risklerini ele almak için ilgili karşılıkları gösteren daha ayrıntılı belgelere ihtiyaç duyulabilir. Bu husus, kalite risklerinin ve karşılıklarının hacmi; hangi kalite risklerinin hangi kalite hedefleriyle ilişkili olduğunu ve hangi karşılıkların hangi kalite risklerini ele aldığını belirlemede zorluklar yarattığında, önemli hâle gelebilir.



Kalite hedefleri, kalite riskleri ve karşılıkların belgelendirilmesinin ayrıntı düzeyi ve biçimi, eksikliklerin kök neden(ler)inin araştırılması da dâhil olmak üzere, eksikliklerin tespit edilmesi ve değerlendirilmesinde denetim şirketine yardımcı olabilir. Özellikle, belgelendirme açıksa, denetim şirketinin eksikliklerin nerede ortaya çıktığını, bunların ilgili kalite hedeflerine ulaşılmasını nasıl etkilediğini, eksikliğin ciddiyetini ve yaygınlığını ve eksikliği düzeltmek için gereken düzeltici adımları belirlemesini sağlayabilir.

Denetim şirketinin kalite hedeflerini, kalite risklerini ve karşılıkları nasıl belgelendirebileceğinin bir örneği aşağıda yer almaktadır. Bununla birlikte, yukarıda vurgulandığı üzere, çalışma kâğıtlarının niteliği ve kapsamı bir dizi faktöre bağlıdır.

KYS 1'de yer alan belgelendirme hükümleri:	Nasıl belgelendirilebileceğine ilişkin örnek
<p><b>Kalite hedefleri</b> Denetim şirketinin kalite hedeflerini çalışma kâğıtlarına dâhil edin (paragraf 58(b))</p>	<p>Belirlenen kalite hedefi: Denetim şirketi, şirket genelinde aşağıdakileri ele alan ve güçlendiren bir kültür aracılığıyla kaliteye olan bağlılığını göstermektedir:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) Kaliteli denetimlerin tutarlı bir şekilde yürütülerek kamu yararına hizmet etme konusunda denetim şirketinin rolü;</li> <li>(ii) Mesleki etik, değer ve tutumların önemi;</li> <li>(iii) KalYönSis kapsamında denetimlerin yürütülmesinde veya faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde tüm personelin kaliteye ilişkin sorumluluğu ve personelden beklenen davranışlar; ve</li> <li>(iv) Denetim şirketinin finansal ve operasyonel öncelikleri dâhil olmak üzere, şirketin stratejik kararlarında ve eylemlerinde kalitenin önemi.</li> </ul>
<p><b>Kalite riskleri</b> Denetim şirketinin kalite risklerini çalışma kâğıtlarına dâhil edin (paragraf 58(b))</p>	<p>Kalite riski 1: Liderlik yapısının günlük eylem ve davranışları, şirket kültürü üzerinde olumsuz bir etki bırakabilecek şekilde, kaliteye olan bağlılığı yansıtmayabilir.</p> <p><i>Değerlendirme nedenleri (KYS 1'in A205 paragrafındaki açıklayıcı hüküm, bu belgelendirmenin faydalı olabileceğini belirtmektedir – format, ifadeler ve detay seviyesi denetim şirketinin muhakemesine tabidir):</i></p> <p>Denetim şirketinin küçük olduğu göz önüne alındığında, liderlik yapısının denetim şirketi genelinde personel ile düzenli etkileşimleri bulunmaktadır. Doğrudan eylem ve davranışları göz önündedir ve denetim şirketinin kültürü üzerinde güçlü bir etkiye sahiptir. Liderlik yapısının denetim şirketinin kültürünü yansıtmayan eylem ve davranışları, denetim şirketinin kaliteye olan bağlılığı temsil eden bir kültüre sahip olma hedefine ulaşma kabiliyetini ciddi şekilde etkileyebilir. Liderlik yapısının eylem ve davranışlarının denetim şirketinin kültürünü önemli ölçüde etkileme olasılığı yüksektir.</p>

KYS 1'de yer alan belgelendirme hükümleri:	Nasıl belgelendirilebileceğine ilişkin örnek
<p><b>Karşılıklar</b> <i>Karşılıkları ve bunların kalite risklerini nasıl ele aldıklarını açıklayın (paragraf 58(c))</i></p>	<p>Karşılık 1.1: Denetim şirketi; personelin denetim şirketinin kültürünü, değerlerini ve liderlik yapısını nasıl deneyimlediği hakkında bilgi isteyen sorularla içeren, yıllık isimsiz personel anketleri yapacaktır.</p> <p>Karşılık 1.2: Bağımsız koçluğa sahip olmak için liderlik yapısı gereklidir.</p>
<p><b>Karşılıklar</b> <i>Karşılıkların tasarımı, uygulanması ve işleyişine dair kanıtları belgelendirin (paragraf 57(c))</i></p>	<p>Karşılık 1.1: Anket sonuçlarının belgelendirilmiş olması muhtemeldir (örneğin, anketi yürütmek için kullanılan web tabanlı bir uygulamadan alınan bir rapor).</p> <p>Karşılık 1.2: Denetim şirketi; liderlik yapısının koçluk yaptığına ve koçlar ve liderlik yapısı arasındaki toplantılara ve liderlik yapısının kişisel gelişim planlarına ilişkin kanıt sağlayan takvimler aracılığıyla yıllık geri bildirim aldığına dair kanıtlara sahip olabilir.</p>



Denetim şirketinin KalYönSis'de denetim açısından kaynaklanan yükümlülükleri veya denetim ağı hizmetlerini kullandığı durumlarda, KYS 1 özel belgelendirme hükümleri içerir .

Denetim açısından kaynaklanan yükümlülükler veya denetim ağı hizmetleriyle ilgili belgelendirme, aşağıdakiler de dâhil olmak üzere bir dizi faktöre göre değişebilir:

- Denetim açısından kaynaklanan yükümlülüğün veya denetim ağı hizmetinin niteliği .
- Denetim açısından kaynaklanan bir yükümlülük veya denetim ağı hizmeti ile ilgili olarak denetim ağı tarafından yapılan belgelendirme ve bunun 58-59 uncu paragraf hükümlerini yerine getirmek için yeterli ayrıntı düzeyinde olup olmadığı. Ancak, denetim şirketi kendi KalYönSis'inden sorumlu olduğundan, belgelendirmeden de sorumludur.

#### **Denetim açısından kaynaklanan bir yükümlülükle ilgili belgelendirme örneği**

Denetim ağı, denetim şirketinin bir politika veya prosedüre (diğer bir ifadeyle bir karşılığa) sahip olmasını zorunlu kılar. Denetim açısından kaynaklanan bir yükümlülükle ilgili yapılacak belgelendirme aşağıdakileri içerebilir:

- Denetim şirketinin denetim ağı politikası veya prosedürüne ilişkin yaptığı değerlendirme ve denetim şirketinin KalYönSis'inde kullanıma uygun olabilmesi için, ülke mevzuatına göre uyarlanması veya desteklenmesinin gerekip gerekmediği (KYS 1'in 59 uncu paragrafını yerine getirir).
  - Denetim şirketi; denetim ağı tarafından sağlanan tüm politika veya prosedürler ile politika veya prosedürlerin denetim şirketi için uygun olup olmadığına ilişkin değerlendirmeyi teşvik etmek adına ülke mevzuatı

hakkındaki sorular dâhil olmak üzere, bu değerlendirmeyi bir tablo formatında belgelendirmenin uygun olduğuna karar verir.

- Politika veya prosedürün tanımı (KYS 1'in 58(c) paragrafı).
  - Denetim şirketi, bunu denetim şirketinin politika veya prosedürlerine ilişkin kılavuzuna dâhil etmeyi uygun bulabilir .
- Politika veya prosedürün kalite risklerini nasıl ele aldığı (KYS 1'in 58(c) paragrafı).
  - Denetim şirketi, ilk maddede açıklanan denetim şirketi değerlendirmesinin bir parçası olarak bunu belgelendirmeyi uygun bulur.



IAASB'nin amacı; yüksek kaliteli denetim, güvence ve diğer ilgili standartları belirleyerek ve uluslararası ve ulusal denetim ve güvence standartlarının yakınsamasını kolaylaştırarak kamu yararına hizmet etmek ve böylece dünya genelinde uygulama kalitesini ve tutarlılığını artırmak ve küresel denetim ve güvence mesleğine olan kamu güvenini güçlendirmektir.

IAASB, faaliyetlerini denetleyen Kamu Yararı Gözetim Kurulu ve standartların ve rehberliğin geliştirilmesine kamu yararı girdisi sağlayan IAASB Danışma ve Tavsiye Grubu'nun dâhil olduğu ortak bir standart belirleme süreci kapsamında tüm muhasebe meslek mensupları tarafından kullanılmak üzere denetim ve güvence standartları ve rehberlik geliştirir.

---

IAASB'nin faaliyetlerini destekleyen yapı ve süreçler, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu® veya IFAC® tarafından kolaylaştırılır.

IAASB ve IFAC, bu yayındaki materyale dayanarak hareket eden veya hareket etmekten imtina eden herhangi bir kişinin neden olduğu kayıplardan, bu tür bir zararın ihmalden veya başka bir durumdan kaynaklanıp kaynaklanmadığına bakılmaksızın sorumluluk kabul etmez.

Telif hakkı © Eylül 2021, IFAC'a aittir. Tüm hakları saklıdır.

'Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu', 'Uluslararası Bağımsız Denetim Standartları', 'Uluslararası Güvence Standartları', 'Uluslararası Sınırlı Bağımsız Denetim Standartları', 'Uluslararası İlgili Hizmetler Standartları', 'Uluslararası Kalite Kontrol Standartları', 'Uluslararası Bağımsız Denetim Uygulama Dokümanları', 'IAASB', 'UBDS', 'UGDS', 'USBDS', 'UIHS', 'UKKS', 'UBDUD' ve IAASB logosu, ABD ve diğer ülkelerde IFAC'ın ticari markaları, tescilli ticari markaları ve hizmet markalarıdır.

Telif hakkı, ticari marka ve izin bilgileri için lütfen [permissions](https://www.ifac.org/permissions) adresine gidiniz veya [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) ile iletişime geçiniz.

---

Bu metin, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun (IFAC) izniyle, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından yayınlanan ilgili rehberin Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KKG) tarafından yapıldığı şekliyle Türkçe tercümesinin tamamını veya bir kısmını yeniden üretmektedir ve IFAC tarafından Eylül 2021'de orijinal hâli İngilizce olarak yayınlanmıştır. Bu tür metinlerin Türkiye'de yalnızca ticari olmayan amaçlarla Türkçe olarak çoğaltılmasına izin verilmektedir. Mevcut diğer tüm hakları saklıdır. IAASB'nin Uluslararası Kalite Yönetim Standardı (ISQM) 1, İlk Uygulama Rehberi'nin onaylanmış metni, IFAC tarafından İngilizce dilinde yayınlanan metindir. IFAC, çevirinin doğruluğu ve eksiksizliği veya bunun sonucunda ortaya çıkabilecek eylemler için hiçbir sorumluluk kabul etmez.

ISQM 1 First-Time Implementation Guide © 2021 by IFAC. Tüm hakları saklıdır.

Uluslararası Kalite Yönetim Standardı (ISQM) 1, İlk Uygulama Rehberi © 2023, IFAC. Tüm hakları saklıdır.

Orijinal başlık: ISQM 1 First-Time Implementation Guide

Bu belgeyi çoğaltmak, saklamak veya iletmek ya da diğer benzer kullanımları yapmak için izin almak için [permissions@ifac.org](https://www.ifac.org/permissions) ile iletişime geçiniz.