

ISSAI 40

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI), Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI) tarafından yayımlanmıştır. Daha fazla bilgi için: www.issai.org

INTOSAI



*Yüksek Denetim
Kurumları İçin Kalite
Kontrolü*

*Quality Control for
SAIs*

1- Giriş

Bu dokümanın amacı, YDK'lara tüm çalışma alanlarını kapsayan uygun bir kalite kontrol sistemi kurmaları ve bu sistemi sürdürmelerinde destek olmaktır. Bu doküman; görev, yetki ve şartlarına uygun ve kalite risklerine cevap verecek bir kalite kontrol sistemi kurmalarında YDK'lara yardımcı olmalıdır.

Tüm YDK'ların karşı karşıya olduğu temel zorluk, sürekli olarak yüksek kalitede denetim yapmak ve diğer çalışmalarını yürütmektir. YDK'ların yaptığı işin kalitesi, itibar ve güvenilirliklerini ve en nihayetinde görev ve yetkilerini yerine getirme kabiliyetlerini etkiler.

Bu rehberde ana hatlarıyla gösterildiği gibi, bir kalite kontrol sisteminin etkin olması için kalite kontrol sistemi; her YDK'nın stratejisi, kültürü ve politika ve prosedürlerinin bir parçası olmalıdır. Bu şekilde kalite, raporun hazırlanmasından sonra gelen ek bir prosedür olmaktan ziyade YDK'ların çalışmalarını yürütme ve raporlarını hazırlama süreçlerine entegre edilir.

Bu doküman, Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI) çerçevesinin ayrılmaz bir parçasıdır. Bu ISSAI'de yer alan rehber bilgilerin, diğer ISSAI'lerle bağlantılı olarak kullanılması amaçlanmıştır.

Her YDK; kendi görev ve yetkisi, yapısı, riskleri ve yürüttüğü işin niteliğini dikkate alarak bu rehber bilgileri nasıl kullanacağına en iyi şekilde karar vermek için gerekli donanıma sahiptir.

2- ISSAI 40'ın Kapsamı

ISSAI 40, Uluslararası Kalite Kontrol Standardında (ISQC 1¹) yer alan ve YDK'larca uygulanabilmesi için gerektiği şekilde uyarlanan temel ilkelere dayanır. ISQC-1, kamu sektörü denetim kuruluşlarına özgü bazı hususları içermesine ve birçok yönden YDK'lar için uygun olmasına rağmen temel ilkelerin, YDK'larca uygulanabilmelerini sağlamak amacıyla kısmen yorumlanması gerekir. ISSAI 40, YDK'ların bir profesyonel denetim ve güvence firmasının görev ve yetkilerinden daha kapsamlı olan görev ve yetkilerini yansıtır. ISSAI 40, görev, yetki ve koşullarına uygun olarak tüm çalışma alanlarında ISQC-1'in temel ilkelerini uygulamalarında YDK'lara destek olmak üzere rehberlik sağlar. Bu doküman, kamu sektörü ortamında yüksek kalitenin yakalanmasıyla ilgili kalite kontrol tedbirlerini ana hatlarıyla belirtir.

¹ ISQC 1, Mali Tabloların Denetimi ve Gözden Geçirilmesi ile Diğer Güvence ve İlgili Hizmet Görevlerini Yürüten Firmalar için Kalite Kontrolü, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC).

ISSAI 40'ın genel amacı ve temel ilkeleri, ISQC-1'e uygun olmakla birlikte bu ISSAI'de yer alan gereklilikler YDK'lar için geçerli olmalarını sağlamak amacıyla uyarlanmıştır. Dolayısıyla gereklilikler, ISQC-1'de yer alan gerekliliklerle birebir aynı değildir.

ISQC-1'de yer alan temel ilkeleri kabul ederek ve bu ilkelere yararlanarak ISSAI 40, YDK'larda kalite kontrolüne yönelik genel bir çerçeve oluşturur. Bu çerçeve, YDK'larca yürütülen çalışmaların tamamının (yani mali denetimler, uygunluk denetimleri, performans denetimleri ve bir YDK tarafından yürütülen diğer bütün çalışmaların) kalite kontrol sistemi için geçerli olacak şekilde tasarlanır.

ISSAI 40, YDK'lar genelinde işleyen denetim kalitesine yönelik kurumsal konulara odaklanır. ISSAI 40; münferit bir görev düzeyinde (örneğin münferit bir mali denetim, uygunluk denetimi, performans denetimi veya bir YDK tarafından yürütülen diğer tüm çalışmalarda) kalite kontrolüne yönelik olanlar dahil diğer INTOSAI rehberlerini tamamlayan bir çerçeve de sunar.

Münferit bir görev düzeyindeki kalite kontrole ilişkin rehber bilgiler, şu dokümanlarda bulunabilir:

- ISSAI 1000 - 2999 (Mali Denetim Rehberleri);

[ISSAI 1000, ISSAI 1220 ve ISSAI 1620; mali denetimlerin kalite kontrolüne ilişkin rehberlik sunar].

- ISSAI 3000 - 3999 (Performans Denetimi Rehberleri);

[ISSAI 3100'ün 2.5 numaralı bölümü, performans denetimlerinin kalite kontrolüne ilişkin rehberlik sunar].

- ISSAI 4000 - 4999 (Uygunluk Denetimi Rehberleri).

[ISSAI 4100'ün 5.2 ve ISSAI 4200'ün 5.2 numaralı bölümü, uygunluk denetimlerinin kalite kontrolüne ilişkin rehberlik sunar].

Bir YDK, ISQC-1'e (ve ISA'lara) uyduğunu beyan etmek istiyorsa ISQC-1'in gerekliliklerini göz önünde bulundurmalıdır. ISA'ların uygulanmasına yönelik gereklilikler, Mali Denetim Rehberlerinde açıklanmıştır.

ISQC-1, aşağıdaki linkten elde edilebilir:

http://web.ifac.org/download/2009_Auditing_Handbook_A007_ISQC_1.pdf

ISQC-1'de kullanılan terimlerin bir kısmı, YDK'lar için yorumlanmalıdır. Bu yorumlara, bu dokümanın 7. bölümünde yer verilmektedir.

3- ISQC-1'e Genel Bakış

ISQC-1, firmanın mali tablo denetimi ve gözden geçirmesi ile diğer güvence ve ilgili hizmet görevlerinin kalite kontrol sistemine yönelik sorumluluklarını ele alır.

ISQC-1 şunu ortaya koyar: “firmanın amacı aşağıda belirtilen hususlara ilişkin makul güvence elde etmek üzere bir kalite kontrol sistemi kurmak ve devamlılığını sağlamaktır”:²

- (a) firmanın ve personelinin mesleki standartlara ve geçerli yasal ve düzenleyici gerekliliklere uyduğuna ve
- (b) firma veya görev ortakları tarafından yayımlanan raporların mevcut şartlar altında uygun olduğuna

ISSAI 40'da yer alan çerçevenin, her YDK'nın görev ve yetkisi ve mevcut şartları ile bağlantılı olarak aynı amacı yerine getirmesi hedeflenmiştir.

4- Kalite Kontrol Sistemi Nedir?

ISSAI 40, ISQC-1'de genel hatlarıyla belirlenen kalite kontrol çerçevesine ait unsurlardan faydalanır. Ayrıca ISSAI 40, özellikle kamu sektörü denetim ortamında geçerli olan ve bir YDK'nın kalite kontrol sistemini etkileyen hususları göz önünde bulundurur. ISQC-1, bir kalite kontrol sisteminin unsurlarını şu şekilde belirler:

- (a) Firma içinde kaliteye yönelik liderlik sorumlulukları,
- (b) İlgili etik gereklilikler,
- (c) Müşteri ilişkilerinin ve belli görevlerin kabulü ve devamlılığı,
- (d) İnsan kaynakları,
- (e) Görevin yerine getirilmesi ve
- (f) İzleme.

Yukarıdaki unsurlara ek olarak ISQC-1, firmanın kalite kontrol politika ve prosedürlerinin belgelendirilmesi ve bunların firmanın personeline bildirilmesi gerektiğini belirtir.

ISQC-1'de yer alan bir kalite kontrol sisteminin unsurları, YDK'lar tarafından yürütülen (muhtemelen ISQC-1'in “görev” tanımından daha

² ISQC-1, paragraf 11.

kapsamlı olan) çalışma alanlarının tamamında uygulanabilir. Bu nedenle YDK'lar, kalite kontrol sistemlerini tasarlarken ISQC-1'deki temel ilkeleri göz önünde bulundurmalıdır.

Temel bir amaç olarak her YDK, çalışmalarının kalitesine karşı riskleri dikkate almalı ve bu risklere yeterli karşılığı vermek üzere tasarlanmış bir kalite kontrol sistemi kurmalıdır. Kalite riskleri, her YDK'nın görev ve yetkisine, fonksiyonlarına ve içerisinde faaliyet gösterdiği koşullara ve ortama bağlıdır. Bu riskler, bir YDK'nın çalışmalarının birçok farklı yönünde ortaya çıkabilir. Örneğin kalite riskleri; mesleki yargının uygulanmasında, politika ve prosedürlerin tasarımı ve uygulanmasında veya YDK'ların çalışmalarının sonuçlarını iletmek için kullandıkları metotlarda ortaya çıkabilir.

Bir kalite kontrol sisteminin devamlılığının sağlanması, sürekli izleme ve sürekli gelişime dönük bir kararlılığın gösterilmesini gerektirir.

5 - ISSAI 40'ın Yapısı

ISSAI 40'ın 6. bölümü, ISQC-1'de belirlenen her bir unsur için aynı olacak şekilde şöyle yapılandırılmıştır:

- ISQC-1'de yer alan temel ilke,
- YDK'lara uyarlanan temel ilke,
- YDK'lar için uygulama rehberi.

6- Bir YDK'nın Kalite Kontrol Sisteminin Çerçevesi

(a) 1. Unsur: YDK'da kaliteye yönelik liderlik sorumlulukları

ISQC-1 Temel İlke:

“Firma, görevlerin yerine getirilmesinde kalitenin esas olduğunu kabul eden bir kurum içi kültürün teşvik edilmesi için tasarlanmış politika ve prosedürler oluşturur. Bu politika ve prosedürler, firmanın İcra Kurulu Başkanının (veya eşitinin) veya uygun olduğu hallerde firmanın ortaklarından müteşekkil yönetim kurulunun (veya eşitinin) firmanın kalite kontrol sisteminin üst düzey sorumluluğunu üstlenmesini gerekli kılar”.³

3 ISQC-1 paragraf 18.

YDK'lara Uyarlanan Temel İlke

YDK, çalışmalarının tamamının yerine getirilmesinde kalitenin esas olduğunu kabul eden bir kurum içi kültürün teşvik edilmesi için tasarlanmış politika ve prosedürler oluşturmalıdır. Bu politika ve prosedürler, kalite kontrol sisteminin genel sorumluluğunu taşıyan YDK Başkanı tarafından belirlenmelidir.

YDK'lar için uygulama rehberi

- YDK Başkanı, YDK'nın görev ve yetkisine ve içinde bulunduğu koşullara bağlı olarak bir kişi veya grup olabilir.
- YDK Başkanı, YDK tarafından yürütülen tüm çalışmaların kalitesinin genel sorumluluğunu üstlenmelidir.⁴
- YDK Başkanı, kurumun kalite kontrol sistemini yönetme yetkisini bu rolü üstlenmek için yeterli ve uygun deneyime sahip kişi veya kişilere devredebilir.
- YDK'lar, kurum genelinde yüksek kaliteli işleri takdir eden ve ödüllendiren bir kültür oluşturmaya çabalamalıdır. Böyle bir kültürün oluşturulması için YDK Başkanı, ihale edilen işler dahil kurumun tüm işlerinin kalitesinin önemini vurgulayan doğru bir "üst yönetim yaklaşımı"⁵ oluşturmalıdır. Bu kültür, ayrıca YDK idaresinin tüm kademelerinin kalitenin önemini vurgulayan net, tutarlı ve düzenli eylemlerine bağlıdır.
- Her YDK'nın stratejisi, işlerinin tamamında kalitenin yakalanmasını YDK'lar için kapsayıcı bir gereklilik olarak kabul etmelidir. Böylece siyasi, ekonomik veya diğer hususlar; yürütülen çalışmaların kalitesine gölge düşürmez.
- YDK'lar, kalite kontrol politika ve prosedürlerinin kurum personeline ve kurum için iş yapmak üzere sözleşme yapılan tüm taraflara net biçimde bildirilmesini sağlamalıdır.
- YDK'lar, kurumda kalite kontrol sisteminin devamlılığını sağlamak için yeterli kaynağın mevcut olmasını sağlamalıdır.

4 ISSAI 20, Saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri, 5. İlkeye uygun.

5 Üst Yönetim Yaklaşımı ve Denetim Kalitesi – Uluslararası Denetçiler Komitesi, Firmalar Forumu, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (Aralık 2007) – www.ifac.org.



(b) 2. Unsur: İlgili Etik Gereklilikler

ISQC-1 Temel İlke:

“Firma, firmanın ve personelinin ilgili etik gerekliliklere uyduğuna ilişkin makul güvence elde etmek üzere tasarlanmış politika ve prosedürler oluşturur “.⁶

YDK'lara Uyarlanan Temel İlke

YDK, tüm personel ve kurum için iş yapmak üzere sözleşme yapılan tüm taraflar dahil kurumun ilgili etik gerekliliklere uyduğuna dair makul güvence elde etmek üzere tasarlanmış politika ve prosedürler oluşturmaktadır.

YDK'lar için uygulama rehberi

- YDK'lar, çalışmalarının yürütülmesinde ilgili etik gerekliliklere riayet edilmesinin önemini vurgulamalıdır.
- YDK personelinin tamamı ve kurum için iş yapmak üzere sözleşme yapılan tüm taraflar, uygun etik davranışlar sergilemelidir.
- YDK Başkanı ve kurumdaki kıdemli personel, uygun etik davranışa örnek teşkil etmelidir.
- İlgili etik gereklilikler, YDK'nın faaliyetlerini düzenleyen yasal ve düzenleyici çerçevede belirlenen tüm gereklilikleri içermelidir.
- YDK'lar için etik gereklilikler, görev ve yetkileri ile içinde bulunduğu mevcut koşullara ve mesleki personelin koşullarına uygun olarak INTOSAI etik kuralları (ISSAI 30) ve IFAC'in etik gerekliliklerini içerebilir veya bunlardan yararlanabilir.
- YDK'lar, ISSAI 30'da tanımlandığı şekliyle temel mesleki etik ilkelerini destekleyen politika ve prosedürlerin mevcut olmasını sağlamalıdır. Bunlar:
 - o Dürüstlük,
 - o Bağımsızlık, tarafsızlık ve yansızlık,
 - o Mesleki gizlilik ve
 - o Yeterlik.
- YDK'lar, kurum için iş yapmak üzere sözleşme yapılan tüm tarafların

6 ISQC-1, paragraf 20.

uygun gizlilik anlaşmalarına tabi olmasını sağlamalıdır.

- YDK'lar, kurumun etik gerekliliklerine uyulduğunu teyit etmek amacıyla personelden yazılı beyan almayı dikkate almalıdır.
- YDK'lar, YDK Başkanını etik gereklilik ihlallerini zamanında bildirmek ve Başkanın bu gibi hususları çözmek üzere uygun adımı atmasına imkan tanımak için politika ve prosedürlerin mevcut olmasını sağlamalıdır.
- YDK'lar, YDK Başkanı, tüm personeli ve kurum için iş yapmak üzere sözleşme yapılan tüm tarafların bağımsızlığını korumak için uygun politika ve prosedürlerin mevcut olmasını sağlamalıdır.
- (YDK'ların bağımsızlığına ilişkin daha fazla rehber bilgi için bkz. 'ISSAI 10 YDK'ların Bağımsızlığına İlişkin Meksiko Deklarasyonu' ve 'ISSAI 11 YDK'ların Bağımsızlığına İlişkin Rehber Bilgileri ve İyi Uygulamaları')
- YDK'lar, ilgili olduğu hallerde denetlenen kurumla yakınlık riskini azaltmak için kilit denetim personelinin rotasyonunun önemini pekiştiren politika ve prosedürlerin mevcut olmasını sağlamalıdır. YDK'lar, yakınlık riskini azaltmak amacıyla diğer tedbirleri de dikkate alabilir.

(c) 3. Unsur: Kabul ve devamlılık

ISQC-1 Temel Prensibi:

“Firma, sadece aşağıdaki hallerde ilişkilere ve görevlere başlayacağı veya devam edeceğine dair makul güvence elde etmek üzere tasarlanmış ve müşteri ilişkileri ve belli görevlerin kabulü ve devamlılığına yönelik politika ve prosedürler belirler:

- (a) Görevi yapacak yeterlikte ve zaman ve kaynaklar dahil olmak üzere gerekli olanaklara sahip olduğunda;
- (b) ilgili etik gerekliliklere riayet edebildiğinde ve
- (c) müşterinin dürüstlüğünü değerlendirdiği ve müşterinin dürüst olmadığı sonucuna varmasına neden olacak bilgiye sahip olmadığında”.⁷

⁷ ISQC-1, paragraf 26.

Ydk'lara Uyarlanan Temel İlke

YDK, sadece aşağıdaki hallerde denetimlerini ve diğer çalışmalarını yürüteceğine ilişkin makul güvence elde etmek üzere tasarlanmış politika ve prosedürler belirlemelidir:

- (a) Görevi yapacak yeterlikte ve zaman ve kaynaklar dahil olmak üzere gerekli olanaklara sahip olduğunda;
- (b) İlgili etik gerekliliklere riayet edebildiğinde ve
- (c) Denetlenen kurumun dürüstlüğünü ve ortaya çıkan kalite risklerini nasıl ele alacağını değerlendirdiğinde.

Politika ve prosedürler, YDK'larca yürütülen çalışmaların çeşitliliğini yansıtmalıdır. Çoğu durumda YDK'ların, yürüttüğü çalışmalar konusunda çok az takdir yetkisi vardır. YDK'lar, çalışmalarını üç ana kategoride yürütür:

- Görev ve yetkilerinin ve yasaların gerektirdiği, seçme hakları olmaksızın yapmak zorunda oldukları işler;
- Görev ve yetkilerinin gerekli kıldığı ancak işin zamanlaması, kapsamı ve/veya niteliği hakkında takdir yetkisine sahip oldukları işler;
- Yapmayı seçebildikleri işler.

YDK'lar için uygulama rehberi

- Yürütülen bütün denetimler ve diğer çalışmalar için YDK'lar, işin yürütülmesinden kaynaklanan kalite risklerini değerlendirmek amacıyla sistemler kurmalıdır. Bunlar, değerlendirilecek işin türüne göre çeşitlilik gösterecektir.
- YDK'lar, genellikle kısıtlı kaynaklarla faaliyet gösterir. YDK'lar iş programlarını dikkate almalı ve çeşitli işleri istenen kalitede yapacak kaynağa sahip olup olmadıklarını değerlendirmelidir. Bunu başarmak için YDK'lar, kalitenin korunması gerekliliğini göz önünde bulunduracak şekilde çalışmalarını önceliklendiren bir sisteme sahip olmalıdır. Kaynaklar yeterli değilse ve bu durum kaliteye karşı risk



teşkil ediyorsa YDK, YDK Başkanının ve uygun olduğu hallerde yasa organının veya bütçe otoritesinin dikkatinin kaynak eksikliğine çekilmesini sağlayacak prosedürlere sahip olmalıdır.

- YDK'lar, ISSAI 10'a göre bağımsızlıklarına karşı önemli bir risk olup olmadığını değerlendirmelidir. Böyle bir risk tespit edildiğinde YDK, bu riski nasıl ele alacağını belirlemeli ve belgelendirmeli; bir onay sürecinin mevcut olmasını ve bu sürecin yeterli şekilde belgelendirilmesini sağlamalıdır.
- Denetlenen kurumun dürüstlüğü konusunda şüphe duyulursa YDK; personelin yeterliliği, kaynak düzeyi ve denetlenen kurumda ortaya çıkabilecek her türlü etik sorundan kaynaklanan riskleri göz önünde bulundurmalı ve ele almalıdır.
- YDK'lar, ihale edilenler dahil olmak üzere takdire bağlı işlerin kabulü ve devamlılığına yönelik prosedürleri değerlendirmelidir. YDK, çalışmayı yürütmeye karar verdiğinde bu kararın kurum içerisinde uygun kademedeki onaylanmasını ve ilgili risklerin değerlendirilerek yönetilmesini sağlamalıdır.
- YDK'lar, risk yönetimi prosedürlerinin çalışmanın yürütülmesinden doğacak riskleri azaltacak yeterlilikte olmasını sağlamalıdır. Risklere verilecek yanıtlar şunları içerebilir:
 - o Yapılacak işin kapsamının dikkatlice belirlenmesi,
 - o Normalde olduğundan daha fazla kıdemli/deneyimli personelin görevlendirilmesi ve
 - o Rapor yayımlanmadan önce görevin kalite kontrolüne yönelik daha detaylı bir gözden geçirme yapılması.
- YDK'lar, normalde denetimi veya diğer çalışmalarını kabul etmemelerine yol açacak özel hususları raporlarında açıklamayı değerlendirebilir.

(d) 4. Unsur: İnsan Kaynakları

ISQC-1 Temel İlke:

“Firma:

(a) mesleki standartlar ve geçerli yasal ve düzenleyici gerekliliklere uygun olarak görevleri yerine getirmesi ve

(b) firmanın veya görev ortaklarının mevcut şartlar altında uygun raporlar yayımlama imkanı vermesi için gerekli kabiliyet ve becerilere sahip, etik ilkelere bağlı yeterli sayıda personele sahip olduğuna dair makul güvence elde etmek üzere tasarlanmış politika ve prosedürler belirler”.⁸

YDK'lara Uyarlanan Temel İlke

YDK:

- (a) İlgili standartlar ve geçerli yasal ve düzenleyici gerekliliklere uygun olarak çalışmalarını yürütmek ve
- (b) YDK'ya mevcut şartlar altında uygun raporlar yayımlama imkanı vermesi

için gerekli kabiliyet ve becerilere sahip, etik ilkelere bağlı yeterli kaynağa (personel ve uygun olduğu hallerde YDK için iş yapmak üzere sözleşme yapılan tüm taraflar) sahip olduğuna dair makul güvence elde etmek üzere tasarlanmış politika ve prosedürler belirler.

YDK'lar için uygulama rehberi

- YDK'lar, ister kendi personeli tarafından yapılsın isterse ihale edilsin çalışmalarının tamamını yürütecek gerekli beceri ve uzmanlığa sahip olmalarını temin etmek üzere çok sayıda farklı kaynaktan faydalanabilir.
- YDK'lar, yürüttükleri işlerin tamamına ait sorumlulukların net biçimde dağıtılmasını sağlamalıdır.
- YDK'lar, personelinin ve (yeminli muhasebecilik veya danışmanlık firması gibi) YDK için iş yapmak üzere sözleşme yapılan diğer tarafların işi yapmak için gerekli tüm niteliklere sahip olduklarından emin olmalıdır.
- YDK'lar, kimi koşullarda personelin ve ilgili olduğu hallerde YDK için iş yapmak üzere sözleşme yapılan tüm tarafların YDK'nın gerekliliklerine ek olarak mesleki kuruluşların getirdiği gerekliliklere uymak gibi şahsi yükümlülükleri olabileceğini kabul etmelidir.
- YDK'lar, insan kaynaklarına ilişkin politika ve prosedürlerinde kaliteye ve YDK'nın etik ilkelerine bağlılığa, gerekli vurgunun yapılmasını temin etmelidir. İnsan kaynaklarına ilişkin bu politika ve prosedürler, şunları kapsar:

⁸ ISQC-1, paragraf 29.

- o İşe alma (ve işe alınan personelin nitelikleri),
 - o Performans değerlendirmesi,
 - o Mesleki gelişim,
 - o İmkânlar (gerekli kalite standardında görevleri yerine getirmek için yeterli süre dâhil),
 - o Yeterlik (hem etik hem teknik yeterlik),
 - o Kariyer gelişimi,
 - o Terfi,
 - o Tazminat ve
 - o Personel ihtiyacının tahmini.
- YDK'lar, çalışanların mesleki gelişimini teşvik etmek ve personelin meslekteki güncel gelişmeler konusunda eğitim almalarını temin etmek amacıyla tüm çalışanlar için öğrenme ve eğitimi teşvik etmelidir.
 - YDK'lar, personelin ve YDK için iş yapmak üzere sözleşme yapılan tüm tarafların YDK'nın faaliyet gösterdiği kamu sektörü ortamına ilişkin uygun bir kavrayışa sahip olduklarından ve yapmaları gereken işe hakim olduklarından emin olmalıdır.
 - YDK'lar; kalitenin ve YDK'nın etik ilkelerinin, personelin ve YDK için iş yapmak üzere sözleşme yapılan tüm tarafların performans değerlendirmelerinde temel faktörler olmasını sağlamalıdır.

(e) 5. Unsur: Denetim ve diğer çalışmaların yürütülmesi

ISQC-1 Temel İlke:

“Firma, görevlerin mesleki standartlara ve geçerli yasal ve düzenleyici gerekliliklere uygun olduğuna ve firmanın veya görev ortağının mevcut şartlar altında uygun raporlar yayımladığına dair makul güvence elde etmek üzere tasarlanmış politika ve prosedürler belirler. Bu politika ve prosedürler, şunları kapsar:

- a) Görev yerine getirilirken kalitede tutarlılığın teşvik edilmesine ilişkin hususlar,
- b) Gözetim sorumlulukları ve
- c) Gözden geçirme sorumlulukları.⁹

⁹ ISQC-1, paragraf 32.

YDK'lara Uyarlanan Temel İlke

YDK, denetimlerinin ve diğer çalışmalarının ilgili standartlara ve geçerli yasal ve düzenleyici gerekliliklere uygun olarak yürütüldüğüne ve mevcut şartlar altında uygun raporlar yayımladığına dair makul güvence elde etmek üzere tasarlanmış politika ve prosedürler belirlemelidir. Bu politika ve prosedürler, şunları kapsamalıdır:

- a) Yapılan işin kalitesinde tutarlılığın teşvik edilmesine ilişkin hususlar,
- b) Gözetim sorumlulukları ve
- c) Gözden geçirme sorumlulukları.

YDK'lar için uygulama rehberi

- YDK'lar; ihale edilen işler dahil olmak üzere YDK'nın sorumluluğunda olan çalışmaların tamamının yürütülmesi için denetim metodolojileri gibi uygun politika, prosedür ve araçların mevcut olmasını sağlamalıdır.¹⁰
- YDK'lar; yüksek kaliteyi teşvik eden, düşük kaliteyi önleyen veya engelleyen politika ve prosedürler oluşturmalıdır. Bu; mesleki yarının uygun şekilde kullanılmasını teşvik eden ve kalite iyileştirmelerini destekleyen motive edici bir ortam oluşturulmasını içerir. Yapılan bütün işler, kaliteye katkıda bulunmanın ve eğitim ve kişisel gelişimin teşvik edilmesinin bir yolu olarak gözden geçirmeye tabi tutulmalıdır.
- Zor veya tartışmalı konular ortaya çıktığında YDK'lar, bu gibi konuları ele almak üzere (teknik uzmanlar gibi) uygun kaynakların kullanılmasını temin etmelidir.
- YDK'lar, yürütülen bütün işlerde geçerli standartların izlendiğinden emin olmalıdır. Standarttaki bir gerekliliğe riayet edilmemesi halinde YDK'lar, bunun nedenlerinin uygun şekilde belgelendirilmesi ve onaylanmasını sağlamalıdır.
- YDK'lar, kurum içerisindeki her türlü fikir ayrılığının açık biçimde belgelendirilmesini ve YDK tarafından rapor yayımlanmadan önce çözümlenmesini sağlamalıdır.
- YDK'lar, (mali denetimler, performans denetimleri ve uygunluk

¹⁰ ISSAI 20'nin 3. ilkesine uygun

denetimleri dahil olmak üzere) yürütülen bütün çalışmalar için (gözetim ve gözden geçirme sorumlulukları ve görevin kalite kontrolüne yönelik gözden geçirmeler gibi) uygun kalite kontrol politika ve prosedürlerinin mevcut olmasını temin etmelidir. YDK'lar, görevin kalite kontrolüne ilişkin yapılan gözden geçirmenin kendi çalışmaları açısından önemini kabul etmelidir ve bir görevin kalite kontrolüne yönelik gözden geçirme yapıldığında ortaya çıkan sorunlar, YDK tarafından rapor yayımlanmadan önce çözüme kavuşturulmalıdır.

- YDK'lar, rapor yayımlama yetkisi verilmesine yönelik prosedürlerin mevcut olmasını sağlamalıdır. YDK'ların bazı işleri, rapor yayımlanmadan önce kapsamlı bir kalite kontrol gerektiren yüksek seviyede karmaşıklığa ve öneme sahip olabilir.
- YDK'lar, (yargısal göreve sahip YDK'larda olduğu gibi) kanıt kurallarına ilişkin özel prosedürlere tabiyse bu prosedürlerin tutarlı olarak izlendiğinden emin olmalıdır.
- Zamanında sunulmaması halinde YDK'ların çalışmalarının katacağı değerin azalacağına bilincinde olarak YDK'lar, denetim ve diğer çalışmalarının zamanında tamamlanmasını amaçlamalıdır.
- YDK'lar, (denetim çalışma kâğıtları gibi) yapılan tüm işlerin zamanında belgelendirilmesini temin etmelidir.
- YDK'lar, işin YDK personeli tarafından yapılıp yapılmadığına veya ihale edilip edilmediğine bakılmaksızın (denetim çalışma kâğıtları gibi) tüm belgelerin YDK'nın mülkiyetinde olmasını sağlamalıdır.
- Bir raporun YDK tarafından kamuoyuna açıklanıp açıklanmadığına bakılmaksızın YDK'lar, çalışmalarından doğrudan etkilenen tarafların çalışma tamamlanmadan önce yorum yapma olanağına sahip olmalarını sağlayarak elde edilen bulguların teyit edilmesine yönelik uygun prosedürlerin izlendiğinden emin olmalıdır.
- YDK'lar; kanun, yönetmelik, mesleki standartlar ve rehberlerde belirtilen süreler boyunca tüm belgelerin muhafaza edilmesini sağlamalıdır.
- YDK'lar, dokümanların gizliliği ile saydamlık ve hesap verme sorumluluğu ihtiyacı arasında bir denge kurmalıdır. YDK'lar, kendi yetki alanlarındaki mevzuata uygun bilgi taleplerini ele almak üzere saydam prosedürler oluşturmalıdır.



(f) 6. Unsur: İzleme

ISQC-1 Temel İlke:

“Firma, kalite kontrol sistemine ilişkin politika ve prosedürlerin ilgili ve yeterli olduğuna ve etkin biçimde işlediğine dair makul güvence elde etmek üzere tasarlanmış bir izleme süreci oluşturur. Bu süreç:

a) Belirli aralıklarla her görev ortağının tamamladığı en az bir görevin incelenmesi dahil firmanın kalite kontrol sisteminin sürekli olarak ele alınması ve değerlendirilmesini kapsar.

b) İzleme sürecinin sorumluluğunun bir ortağa veya ortaklara ya da firma içinden bu sorumluluğu yerine getirmek için yeterli ve uygun tecrübe ve yetkiye sahip diğer kişilere verilmesini gerektirir.

c) Görevi yürütenlerin veya görevin kalite kontrolüne yönelik gözden geçirmeleri yapanların, görevlerin incelenmesi sürecine dahil edilmesini gerekli kılar¹¹

YDK'lara Uyarlanan Temel İlke

YDK, kalite kontrol sistemine ilişkin politika ve prosedürlerin ilgili ve yeterli olduğuna ve etkin biçimde işlediğine dair makul güvence elde etmek üzere tasarlanmış bir izleme süreci oluşturmalıdır. Bu izleme süreci:

a) YDK tarafından yürütülen farklı türden çalışmaların arasından tamamlanmış işlerden oluşan bir örneklemin gözden geçirilmesi dahil YDK'nın kalite kontrol sisteminin sürekli olarak ele alınması ve değerlendirilmesini içermelidir.

b) İzleme sürecinin sorumluluğunun bu sorumluluğu yerine getirmek için YDK'da yeterli ve uygun tecrübe ve yetkiye sahip bir kişiye veya kişilere verilmesini gerekli kılmalıdır.

c) Gözden geçirmeyi yapanların bağımsız (yani çalışmaya veya çalışmanın kalite kontrolüne yönelik gözden geçirmeye katılmamış) olmalarını gerekli kılmalıdır.

11 ISQC-1, paragraf 48.

YDK'lar için uygulama rehberi

- YDK'lar; kurum içindeki farklı kontrollere yönelik (çalışmanın yürütülmesine katılmamış personelden faydalanılarak) bağımsız gözden geçirmelerin, kalite kontrol sistemlerinde yer almasını temin etmelidir.
- İş ihale edilmişse YDK'lar, ihalenin verildiği firmaların etkin kalite kontrol sistemlerine sahip olduğuna dair teyit talep etmelidir.
- YDK'lar; gereğini yapabilmesine imkan vermek amacıyla kalite kontrol sisteminin izlenmesinden elde edilen sonuçların YDK Başkanına zamanında raporlanmasını sağlamalıdır.
- Uygun olduğu hallerde YDK'lar, kalite kontrol sisteminin tamamının bağımsız gözden geçirmesini yürütmek üzere başka bir YDK'yu (örneğin bir meslektaş değerlendirmesi şeklinde) veya uygun bir kuruluşu işin içine dahil etmeyi değerlendirmelidir.¹²
- Uygun olduğu hallerde YDK'lar, çalışmalarının kalitesini izlemeye yönelik diğer yöntemleri değerlendirebilir. Bu yöntemler, aşağıdaki-lerle sınırlı olmamak kaydıyla şunları içerebilir:
 - o Bağımsız akademik gözden geçirme;
 - o Paydaş anketleri;
 - o Tavsiyelerin izlenmesine yönelik gözden geçirmeler veya
 - o Denetlenen kurumlardan alınan geri bildirimler (örneğin müşteri anketleri).
- YDK'lar, yürüttükleri çalışmaların kalitesi hakkındaki şikâyet veya iddiaları değerlendirmeye yönelik prosedürlere sahip olmalıdır.
- YDK'lar, izleme raporlarının kamuoyuna duyurulması veya yürüttükleri çalışmalarla ilgili halktan gelen şikâyet veya iddialara cevap vermek için herhangi bir yasal veya diğer gerekliliğin olup olmadığını değerlendirmelidir.¹³

¹² ISSAI 20'nin 9. ilkesine uygun.

¹³ ISSAI 30, Etik Kuralların 11.paragrafına uygun.

7- Terimlerin Yorumlanması

Bir YDK, ISQC-1'e (ve ISA'lara) uyduğunu beyan etmek istiyorsa ISQC-1'de yer alan gereklilikleri göz önünde bulundurmalıdır. ISQC-1, çok sayıda farklı terimin tanımlarını içerir. ISQC-1'de kullanılan aşağıdaki terimler, ISSAI 40'ın uygulanmasında şöyle anlaşılabilir:

'Firma'	"Firma" terimi, bir bütün olarak YDK'yı ifade eder. YDK Başkanı; denetimleri veya diğer çalışmalarını yürütmek üzere bir çalışanı, yeminli muhasebeciyi veya denetim ortaklığını veya uygun niteliklere sahip başka birini görevlendirirse "firma" terimi; bir bütün olarak YDK Başkanı, denetimleri veya diğer çalışmalarını yürütmek üzere görevlendirilen kişiyi ve mümkün olduğu hallerde görevlendirilen kişinin ortağı, üyesi veya çalışanı olduğu firmayı ifade eder.
'Görev'	"Görev" terimi, (her YDK'nın ilgili yetki alanı kapsamında yürüttüğü mali denetim gibi) YDK'nın fonksiyonları yerine getirilirken yürütülen işleri ifade eder.
'Görev Ortağı'	"Görev ortağı" terimi; YDK'nın politika ve prosedürlerine uygun olarak yürütülen çalışmadan ve YDK Başkanı adına yayımlanan rapordan sorumlu olan çalışan, yeminli muhasebeci veya uygun niteliklere sahip diğer kişileri ifade eder.
'Müşteri'	"Müşteri" terimi, YDK tarafından yapılan denetim ve diğer çalışmalara tabi olan (denetlenen organizasyonlar gibi) kamu kurumu veya kurumlarını ifade eder.

Bu ISSAI'de sunulan rehber bilgiler, yukarıda verilen terimlere uygundur.

