

İLK UYGULAMA REHBERİ

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI 220 *Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Yönetimi*



İLK UYGULAMA REHBERİ:

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARDI (BDS) 220 (REVİZE)

FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE KALİTE YÖNETİMİ

İÇİNDEKİLER

GİRİŞ.....	3
YÜRÜRLÜK TARİHİ.....	4
STANDARDIN AMACI.....	4
BDS 220'DEKİ (REVİZE) KAPSAMLI KAVRAMLAR.....	4
BDS 220'DEKİ (REVİZE) REVİZE EDİLMİŞ VE YENİ OLAN TANIMLAR.....	8
BAĞLANTILAR.....	10
BDS 220'DEKİ (REVİZE) ÖNEMLİ DEĞİŞİKLİKLER VE BUNLARIN İZLENMESİ.....	12

Bu yayın, Uluslararası Bağımsız Denetim ve Güvence Denetimi Standartları Kurulu (IAASB) çalışanları tarafından hazırlanmıştır. İlk Uygulama Rehberinin amacı, BDS 220'nin anlaşılmasına ve uygulanmasına yardımcı olmaktır. Bu yayın, IAASB'nin uyulması zorunlu olan bir düzenlemesi değildir ve zorunluluk teşkil eden BDS 220'yi değiştirmez veya hükümsüz kılmaz. Ayrıca, bu yayının ayrıntılı şekilde hazırlanması amaçlanmamış ve örnekler yalnızca açıklama amacıyla verilmiştir. Bu yayın BDS 220'nin ikâmesi mahiyetinde değildir.

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

GİRİŞ

Temmuz 2022’de Kamu Gözetimi Kurumu tarafından, denetim şirketinin kalite yönetimi yaklaşımını güçlendiren ve modernleştiren iki yeni ve bir revize Kalite Yönetim Standardı taslağı yayımlanmıştır: *KYS 1 Finansal Tabloların Bağımsız Denetim veya Sınırlı Bağımsız Denetimleri ile Diğer Güvence Denetimleri veya İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Şirketleri için Kalite Yönetimi*, *KYS 2 Denetimin Kalitesinin Gözden Geçirilmesi*, *BDS 220 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Yönetimi* (Revize).

Söz konusu Standartlar; artan paydaş beklentileri ile proaktif ve uyarlanabilir kalite yönetim sistemlerine duyulan ihtiyaç dâhil olmak üzere, gelişen ve giderek daha karmaşıklaşan bir bağımsız denetim ekosistemini ele almakta ve denetim şirketlerini; izleme ve düzeltme süreçlerini geliştirmeye, kaliteyi kurumsal kültürlerine ve “üst yönetimin tutumu”na yerleştirmeye ve denetimin kalitesinin gözden geçirilmesini geliştirmeye yönlendirmektedir.

BDS 220; bağımsız denetim düzeyinde kalite yönetimine odaklanır ve sorumlu denetçinin, özellikle denetime yeterli ve uygun düzeyde katılması ve denetim şirketinin politika veya prosedürleri ile BDS 220’nin hükümlerine uyulması yoluyla kaliteye ulaşılması için etkin biçimde kaliteyi yönetmesini ve kaliteye ilişkin sorumluluk üstlenmesini zorunlu kılar. BDS 220 ile diğer kalite yönetim standartları arasındaki bağlantılar, “Bağlantılar” başlığı altında ele alınmaktadır.



BDS 220’ye yapılan referansları vurgulamak için Rehber boyunca bu simge kullanılmıştır.



BDS 220’deki örnekleri belirtmek için Rehber boyunca bu simge kullanılmıştır.



Mevcut BDS 220’deki değişiklikleri göstermek için Rehber boyunca bu simge kullanılmıştır.



BDS 220 (Revize)
paragraf: 1

BDS 220 Neyi Ele Alır?

BDS 220 aşağıdaki konuları ele almaktadır:

- Finansal tabloların bağımsız denetimine ilişkin denetim düzeyinde kalite yönetimi açısından denetçinin özel sorumlulukları ve
- Kalite yönetimine ilişkin denetçinin sorumluluklarının birçoğu, sorumlu denetçiye özgü olduğundan dolayı sorumlu denetçinin ilgili sorumlulukları.

Bağımsız denetim düzeyinde kalite kontrole ilişkin hükümler hâlihazırda mevcut BDS 220’de yer almaktadır. Revize Standart 31/12/2023 tarihinde ve sonrasında başlayacak hesap dönemlerinin bağımsız denetimlerinde uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinde mevcut BDS 220’nin yerini alacaktır. BDS 220’de yapılan değişikliklerden kaynaklı olarak bazı BDS’lerde ve ilgili hükümlerde değişiklikler yapılmıştır.

YÜRÜRLÜK TARİHİ



BDS 220 (Revize), 31/12/2023 tarihinde ve sonrasında başlayacak hesap dönemlerinin denetiminde uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer. Erken uygulama teşvik edilir.

STANDARDIN AMACI

BDS 220'nin amacı, mevcut BDS 220'ye benzetmekle birlikte, revize Standartta denetçinin amacının yalnızca kalite kontrol prosedürlerini uygulamak yerine kaliteyi yönetmek ve kaliteye ulaşmak olduğu vurgulanmaktadır.

Bu Standardın amacı, denetim düzeyinde kaliteli bir çıktıya odaklanır. Denetçinin BDS 220 kapsamındaki çalışmasını, -denetçi raporuna ilişkin standartlar da dâhil olmak üzere- diğer BDS'lerle ilişkilendirir. Bu Standardın amacı, öncelikle BDS 220 hükümlerinin yerine getirilmesi suretiyle sağlanır.

Denetçinin amacı, aşağıdaki hususlarda kalitenin sağlandığına ilişkin makul güvence elde etmek amacıyla denetim düzeyinde kaliteyi yönetmektir:

- Denetçinin sorumluluklarını, mesleki standartlara ve mevzuat hükümlerine uygun olarak yerine getirdiği ve denetimi söz konusu standart ve mevzuat hükümlerine uygun olarak yürüttüğü; ve
- Düzenlenen denetçi raporunun içinde bulunulan şartlara uygun olduğu.

BDS 220'DEKİ (REVİZE) KAPSAMLI KAVRAMLAR

Sorumlu Denetçi ve Diğer Denetim Ekibi Üyelerinin Rolünün Ayırt Edilmesi

BDS 220 hükümleri genellikle sorumlu denetçiye yöneliktir. Bunun nedeni, BDS 220'ye uyulması konusunda nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğünün sorumlu denetçiye ait olmasıdır. BDS 220, sorumlu denetçinin bu yükümlülükleri yerine getirirken denetim ekibinin diğer üyelerini de nasıl dâhil edebileceğini göstermek için farklı ifadeler içerir.



“Sorumlu denetçi ... konularında sorumluluğu üstlenir” ifadesi kullanılması durumunda sorumlu denetçi, bu prosedürlerin tasarımı veya yürütülmesi için denetim ekibinden uygun kişileri görevlendirmeyi tercih edebilir. Bu ifadenin “sorumlu denetçi” ile dolaylı şekilde kullanılmaması durumunda Standart, sorumlu denetçinin söz konusu hükmü bizzat yerine getirmesini amaçlar. Bu tür hükümler için sorumlu denetçi, denetim ekibinin diğer üyelerinden veya denetim şirketinden bilgi alabilir.

Örneğin, BDS 220'nin 29 uncu paragrafına göre sorumlu denetçinin, denetim ekibi üyelerinin yönlendirilmesi ve gözetimi ile ekip üyelerinin çalışmalarının gözden geçirilmesi sorumluluğunu üstlenmesi zorunludur. Bu nedenle sorumlu denetçi, denetim ekibinin daha az deneyimli üyelerinin çalışmalarını yönlendirme, gözetim ve gözden geçirmeleri için daha deneyimli ekip üyelerini görevlendirebilir. Ancak, BDS 220'nin 30 uncu paragrafı sorumlu denetçinin; yönlendirme, gözetim ve gözden geçirmenin nitelik, zamanlama ve kapsamının belirli kriterleri karşıladığına karar vermesini zorunlu kılar. Bunun nedeni ise sorumlu denetçinin; yönlendirme, gözetim ve gözden geçirmenin nasıl gerçekleştirildiği ve düzeltici adımlara ihtiyaç duyulup duyulmadığı konularına genel bir hakimiyetinin olmasının öneminden kaynaklanmaktadır.



Liderlik Sorumluluklarına Odaklanma



BDS 220'yi revize etmeye yönelik projenin amaçlarından biri, sorumlu denetçinin görevini netleştirmektir. Özellikle, bağımsız denetim boyunca ve bağımsız denetimde kalitenin yönetilmesi ve kaliteye ulaşılması için sorumlu denetçinin gerekli düzeyde katılımı netleştirilmeye çalışılmıştır.

Yukarıdaki şekil, sorumlu denetçinin bu amaca nasıl ulaştığına ilişkin bazı örnekler içermektedir:

- Sorumlu denetçi, denetimde kalitenin yönetilmesi ve kaliteye ulaşılması ile denetim ekibi için uygun bir çevre oluşturulmasına ilişkin genel sorumluluğu üstlenir (13 üncü paragraf). Bu sorumluluk, denetime yeterli ve uygun düzeyde katılımı içerir. Sorumlu denetçinin ayrıca, denetim şirketinin kaliteye bağlılığını ve denetim ekibinden beklenen davranışları gösteren adımlar atılması sorumluluğunu da üstlenmesi gerekir (14 üncü paragraf).
- Sorumlu denetçi ayrıca, denetim ekibinin yönlendirilmesi ve gözetimi ile ekip üyelerinin çalışmalarının gözden geçirilmesinden sorumludur (29 uncu paragraf). Sorumlu denetçinin; bu tür yönlendirme,

gözetim ve gözden geçirmenin nitelik, zamanlama ve kapsamına da karar vermesi zorunludur (30 uncu paragraf).

Sorumlu denetçinin ayrıca, denetim sonuna doğru ancak denetçi raporuna tarih vermeden önce 'çekilmesi' ve denetimde kalitenin yönetilmesine ve kaliteye ulaşılmasına ilişkin genel sorumluluğu üstlenmiş olup olmadığına karar vermesi gerekmektedir (40 ıncı paragraf). (Daha fazla bilgi aşağıda yer almaktadır.)

Denetim ekibinin diğer üyelerinin, beklenen davranışları nasıl bildirebileceklerine ilişkin örnek

Sorumlu denetçi dışında yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme sorumluluklarını yerine getiren kişilerden; yönlendirdikleri, gözetimini yaptıkları ve çalışmalarını gözden geçirdikleri diğer denetim ekibi üyelerine, şirket kültürünü ve kendilerinden beklenen davranışları bildirmeleri de beklenir. Bu durum, şirket kültürü ve denetim kalitesinin önemi hakkında denetim şirketince bildirilen hususlara dikkat çekilmesini veya denetim ekibi üyelerinin ilgili eğitimi tamamlayıp tamamlamadığını görmek için denetim şirketinin eğitim kayıtlarının gözden geçirilmesini içerebilir.

Yeterli ve uygun düzeyde katılıma ilişkin örnek

Yeterli ve uygun düzeyde katılımı sürdürmek ve liderlik ile uygun davranış ve kültürü göstermek için sorumlu denetçi:

- Denetim ekibinin bulunduğu yerleri düzenli olarak ziyaret edebilir ve gözetim yapanlar ile denetim şirketinin uzmanlarıyla görüşebilir.
- İlerlemeyi ve özellikle, tespit edilen önemli konular ve önemli muhakemelere ilişkin ortaya çıkan hususları müzakere etmek için denetim ekibinin diğer liderleriyle düzenli güncelleme toplantıları yapabilir. Bu müzakere, genel denetim stratejisinde ve denetim planında önemli değişiklikler yapılmasının gerekip gerekmediğini veya hâlihazırda yapılmış olup olmadığını içerebilir.
- Denetim ekibi üyeleriyle konuşabilir ve çalışmalarını yönlendirebilir, gözetimini yapabilir ve gözden geçirebilir.



BDS 220 (Revize)
paragraf:8, A13–A14,
A29, A80, A95

Ölçeklenebilirlik

BDS 220 hükümlerinin, denetimin niteliği ve içinde bulunduğu şartlar kapsamında ölçeklenebilir bir şekilde uygulanması amaçlanmıştır. BDS 220'nin 8 inci paragrafında, BDS 220'nin hem karmaşıklık düzeyi daha düşük hem de karmaşıklık düzeyi daha yüksek olan işletmelerin denetimlerini yürüten farklı büyüklükteki denetim şirketleri ve denetim ekiplerine uygulanmasına ilişkin örnekler verilmiştir. BDS 220'de ayrıca,

aşağıdaki gibi farklı şartlarda bu BDS'nin nasıl uygulanabileceğini belirten açıklayıcı hükümler ve uygulama bölümü de yer alır:

BDS 220'deki (Revize) Paragraf	Kilit Ölçeklenebilirlik Noktaları
A13–A14	<ul style="list-style-type: none"> Daha küçük bir denetim şirketinde sorumlu denetçinin, denetim düzeyinde, şirketin kalite risklerine karşı yapacağı birçok işin (karşılıkların) tasarlanmasında nasıl bir görevi olabilir. Farklı büyüklükteki denetim şirketlerindeki politika veya prosedürlerin resmiyet düzeyi. Sorumlu denetçinin denetim ekibinin tek üyesi olması durumunda, yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme sorumluluklarının etkileri.
A29	<ul style="list-style-type: none"> Denetim şirketinin kaliteye bağlılığını göstermek için sorumlu denetçinin atacağı adımların niteliği ve kapsamı nasıl değişebilir.
A80	<ul style="list-style-type: none"> Yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme sorumlulukları başkalarına verildiğinde, sorumlu denetçinin denetimde kalitenin yönetilmesi ve kaliteye ulaşılması ile denetim boyunca denetime yeterli ve uygun düzeyde katılması konusundaki genel sorumluluğu nasıl işler.
A95–A97	<ul style="list-style-type: none"> Yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme yaklaşımının nasıl uyarlanabileceğine ilişkin örnekler.

Standart; büyük denetim ekiplerinin, daha küçük denetim ekiplerinden karmaşıklık düzeyi daha yüksek ekip yapıları içerebileceğini ve buna bağlı olarak, denetim ekibinin diğer kıdemli üyelerine bazı sorumluluklar verilebileceğini kabul etmektedir.¹

BDS 220'nin 15 inci paragrafına göre sorumlu denetçinin, bu BDS hükümlerine uyulmasında kendisine yardımcı olması amacıyla bu BDS'deki bir hükümlerle ilgili prosedür, görev veya adımların tasarlanması veya yürütülmesine ilişkin olarak denetim ekibinin diğer üyelerini görevlendirmesi durumunda, görevlendirilen üyelerin yönlendirilmesi, gözetimi ve yapılan işin gözden geçirilmesi aracılığıyla denetimde kalitenin yönetilmesi ve kaliteye ulaşılmasına ilişkin genel sorumluluğu üstlenmeye devam etmesi gerekir.

BDS 220; bu BDS'de yer alan hükümlere uyulması konusunda nihai sorumluk ve hesap verme yükümlülüğünün sorumlu denetçiye ait olduğunu belirtir.



BDS 220'de ayrıca, aşağıdakiler gibi daha büyük denetimlerde yaygın olarak karşılaşılan sorunları ele alan açıklayıcı hükümler ve uygulama bölümü yer alır:

- Sorumlu denetçinin denetim şirketinin yöneticisi veya çalışanı olmayan denetim ekibi üyelerinin (örneğin, topluluk denetimindeki birim denetçisi) bulunması durumundaki etkiler (Bkz.: A23–A25 paragrafları)
- Prosedürler, görevler veya atılacak adımlar için başkalarının görevlendirilmesi durumunda, sorumlu denetçinin yeterli ve uygun düzeyde katıldığını göstermenin yolları (Bkz.: A37 paragrafı)

¹ BDS 220 (Revize), paragraf 9



BDS 220'DEKİ (REVİZE) REVİZE EDİLMİŞ VE YENİ OLAN TANIMLAR

IAASB'nin kalite yönetimi projesinin bir parçası olarak çeşitli tanımlar modern hâle getirilmiştir. Önemli değişikliklerden biri de “denetim ekibi” tanımıdır.

Denetim Ekibi:

Denetimi yürüten sorumlu denetçi, bağımsız denetçiler ve diğer personel ile denetimle ilgili prosedürleri uygulayan diğer kişilerdir. Dış uzman bu ekibe dâhil değildir.

(Para. 12(d))

Tanımdaki değişikliğe göre; konumu veya istihdam durumundan bağımsız olarak, bir kişi denetim prosedürlerini uyguluyorsa, o kişinin bağımsız olması ve çalışmalarının uygun şekilde yönlendirilmesi, gözetilmesi ve gözden geçirilmesi gerekmektedir. Revize edilmiş tanım uyarınca; aynı yerde veya farklı coğrafi bölgelerde bulunmaları ya da yürüttükleri faaliyetlere göre oluşturulmaları da dâhil olmak üzere, denetim ekipleri çeşitli şekillerde oluşturulabilir. BDS 220'de ayrıca, denetim ekibi tanımının, topluluk denetimleri ve hizmet sunum merkezleri gibi farklı şartlarda nasıl uygulanabileceğini açıklamak amacıyla açıklayıcı hükümler de yer alır (Bkz.: A15-A21 paragrafları). Ayrıca, denetim ekibinde, sorumlu denetçinin denetim şirketinin yöneticisi veya çalışanı olmayan başka bir denetim şirketindeki kişilerin de yer alması durumunda, denetim şirketinin politika veya prosedürlerinin uygulanmasının nasıl farklı adımlar gerektirebileceğini açıklar (Bkz.: A23–A25 paragrafları).

BDS 220 ayrıca, denetime katılan kişilerin denetim şirketi tarafından doğrudan görevlendirilemeyeceğini veya istihdam edilemeyeceğini de kabul eder. Bu kişiler; denetim ağına dâhil şirketten, denetim ağına dâhil olmayan bir şirketten veya başka bir hizmet sağlayıcıdan personeli içerebilir.



Hizmet Sunum Merkezleri

BDS 220, bir denetim şirketinin, tekerrür eden veya niteliği gereği uzmanlık gerektiren belirli görevlerin bir hizmet sunum merkezi gibi uygun becerilere sahip bir grup personel tarafından gerçekleştirilmesi gerektiğine karar verebileceğini kabul eder. Hizmet sunum merkezleri denetim şirketi, denetim ağı veya aynı ağa dâhil olan diğer şirketler, yapılar veya kuruluşlar tarafından kurulabilir. Örneğin, dış teyit prosedürlerini kolaylaştırmak için merkezi bir fonksiyon kullanılabilir.



Örneğin, denetim ekibinde aşağıdaki gibi kişiler yer alabilir:

- Denetim şirketinin Bilgi Teknolojisi (BT) ekibinden kişiler;
- Denetim şirketinin finansal araçlar veya değerlemeler konularındaki uzmanları;
- Denetim şirketinin hizmet sunum merkezleri bünyesindeki kişiler;
- Topluluk denetimindeki birim denetçiler;
- Bir depodaki veya uzak bir bölgedeki stokla ilgili denetim prosedürlerini uygulayan kişiler (bu kişilerin denetim şirketinden veya denetim ağına dâhil şirketten ya da başka bir denetim şirketinden olup olmadığı);
- Yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme sorumluluklarını yerine getiren diğer sorumlu denetçiler.

Denetim ekibi tanımının özellikle dışında tutulan iki tür kişi olduğunu unutmayınız; (1) denetçinin faydalandığı uzman ve (2) denetime doğrudan yardım sağlayan iç denetçiler.

Tanımlardaki diğer değişiklikler aşağıda belirtilmektedir:

Revize ve Yeni Tanımlar	Değişiklik Özeti
Kalitenin gözden geçirilmesi / Kaliteyi gözden geçiren kişi	Bu tanımlar, KYS 2 ile uyumlu hâle getirilmiştir
Etik hükümler	Bu tanım, bağımsız denetimlere odaklanması dışında, KYS 1'deki revize edilmiş tanım ile uyumludur

BAĞLANTILAR**KYS 1'in KYS 2 ve BDS 220 İle İlişkisi**BDS 220 (Revize)
paragraf: A2-A3, A103**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:

- Kaliteyi 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.

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.



Denetim düzeyindeki karşılıklar ile denetim şirketi düzeyindeki karşılıklar arasındaki etkileşim, 4 üncü paragrafta ve A4-A11 paragraflarında ele alınmaktadır.

Denetim şirketi denetim düzeyinde ortaya çıkabilecek tüm kalite risklerini tespit edemediğinden dolayı denetim ekibi, ilave karşılıkların tasarlanıp tasarlanmayacağına ve uygulanıp uygulanmayacağına karar verirken mesleki muhakemesini kullanır.

Denetim ekibi ile denetim şirketi arasındaki iletişim, kaliteli bir denetim için kritik öneme sahiptir. Aşağıdaki durumlarda da iletişim gerekebilir:

- Denetim ekibi; denetim şirketinin kalite yönetimi sisteminin tasarlanması, uygulanması ve işleyişini desteklemek amacıyla denetim şirketinin ihtiyaç duyduğu bilgilere sahiptir (Bkz.: 4(c) paragrafı).
- Etik hükümlere uyum sağlanması açısından tehditler bulunmaktadır (Bkz.: 18 inci paragraf).
- Denetim ekibi; daha önce öğrenilmiş olması hâlinde denetim şirketinin denetim sözleşmesini reddetmesine sebep olabilecek bir bilgiyi edinmiştir (Bkz.: 24 üncü paragraf).
- Denetim ekibine tahsis edilen veya kullanımına hazır tutulan kaynaklar, denetimin şartları açısından yetersizdir veya uygun değildir (Bkz.: 27 nci paragraf).
- Sorumlu denetçi; denetim şirketinin izleme ve düzeltme süreciyle ilgili olabilecek bir bilgiyi edinmiştir (Bkz.: 39(c) paragrafı).



BDS 220 (Revize)
paragraf: 5, A12

Diğer BDS'lerle Bağlantılar

BDS 220'nin diğer BDS'lerle birlikte uygulanması amaçlanmıştır. BDS 220'nin 5 inci paragrafında belirtildiği üzere, diğer BDS'lerde yer alan hükümlere uygunluk sağlanması, BDS 220'yle ilgili bilgi sağlayabilir. BDS 220'nin A12 paragrafında bu bağlantılara ilişkin örnekler yer almaktadır.



BDS 220 (Revize)
paragraf: A10

Denetim Şirketinin Kalite Yönetim Sisteminin Esas Alınması



Denetim düzeyinde kalite yönetimi ile denetim şirketi düzeyinde kalite yönetiminin uyum içinde işleyişi önemlidir. Birçok durumda, denetim şirketinin politika veya prosedürleri, BDS 220'ye uygun hareket ederken denetim ekibine yardımcı olabilir.

BDS 220'nin A10 paragrafında belirtildiği üzere, denetim ekibi bu BDS hükümlerine uyarken genellikle aşağıdaki durumlar hariç olmak üzere, denetim şirketinin politika veya prosedürlerini esas alabilir:

- Denetim ekibinin bilgisi veya uygulama tecrübesinin, denetim şirketinin politika veya prosedürlerinin denetimin nitelik ve içinde bulunduğu şartları etkin bir biçimde ele almadığını göstermesi veya



Mevcut BDS 220, denetim ekiplerinin, denetim şirketi veya diğer taraflarca sunulan bilgiler aksini göstermediği sürece, denetim şirketinin kalite kontrol sistemine güvenebileceğini belirtir. Revize standartta bu ifade çıkartılmış ve yerine, belirli durumlarda sorumlu denetçinin BDS 220'nin hükümlerine uyarken denetim şirketinin politika veya prosedürlerini esas alabileceğini ifade eden açıklayıcı hükümler eklenmiştir. Bu yaklaşımla amaçlanan; denetim ekibinin, denetimi yürütürken şirketin kalite yönetimine ilişkin politika veya prosedürlerinin belirli durumlar için uygun olup olmadığını dikkate almadan, kalite yönetim sistemine 'körü körüne' güvenmesi riskini önlemektir.

- Bu politika veya prosedürlerin etkinliği hakkında denetim şirketi veya diğer tarafların sağladığı bilgilerin aksine işaret etmesi (örneğin, denetim şirketinin izleme faaliyetlerinin, dış teftişlerin veya diğer ilgili kaynakların sağladığı bilgilerin denetim şirketinin politika veya prosedürlerinin etkin biçimde uygulanmadığını göstermesi).

BDS 220'nin A11 paragrafı; sorumlu denetçinin, denetim şirketinin kalite risklerine karşı yaptığı işlerin ilgili denetim bağlamında etkin olmadığından haberdar olması ya da denetim şirketinin politika veya prosedürlerini esas alamaması durumunda, atabileceği adımlara ilişkin rehberlik sağlar.



A6 paragrafı – BDS 220 hükümlerine uyum sağlamak için denetim ekibinin esas alabileceği, denetim şirketi düzeyinde kalite risklerine karşı yapılan işlere ilişkin örnekler;

- Personel işe alım ve mesleki eğitim süreçleri;
- Denetim şirketinin bağımsızlığı takip etmesini destekleyen bilgi teknolojileri (BT) uygulamaları;
- Müşteri ilişkisinin ve denetim sözleşmesinin kabulü ve devam ettirilmesini destekleyen BT uygulamalarının geliştirilmesi; ve
- Denetim metodolojilerinin ve ilgili uygulama araç ve rehberlerinin geliştirilmesi.

BDS 220'DEKİ (REVİZE) ÖNEMLİ DEĞİŞİKLİKLER VE BUNLARIN İZLENMESİ



Rehberin bu bölümü; BDS 220'nin ana hükümlerindeki bölümlere (başlıklara) göre düzenlenen, mevcut BDS 220'ye göre revize BDS 220'deki önemli değişikliklerin altını çizmektedir.

Denetimde Kalitenin Yönetilmesi ve Kaliteye Ulaşılmasına İlişkin Liderlik Sorumlulukları



BDS 220 (Revize)
paragraf: 13–15, A28-
A37



Liderlik sorumlulukları, BDS 220'nin uygulanmasında kilit noktadır, çünkü BDS 220 hükümlerine uygunluk sağlanması konusunda nihai sorumluluk ve hesap verme yükümlülüğü sorumlu denetçiye aittir.

Yukarıda anlatılan konulara ek olarak (Bkz.: 5 inci sayfadaki “Liderlik Sorumluluklarına Odaklanma”), bu bölümdeki hükümler, aşağıdakiler de dâhil olmak üzere denetimlerin liderlik yapısına ilişkin genel yaklaşımı belirler:

- Denetim şirketinin sahip olduğu şirket kültürü ve denetim ekibinden beklenen davranışları vurgulayan bir çevre oluşturma ihtiyacı;
- Denetim şirketinin kaliteye bağlılığını gösteren net, tutarlı ve etkili adımlar atılması ihtiyacı; ve

- Prosedür, görev veya atılacak adımların tasarlanması veya yürütülmesine ilişkin olarak denetim ekibinin diğer üyelerini görevlendirmesi durumunda sorumlu denetçinin sorumlulukları.

Bu bölümdeki açıklayıcı hükümlerde, sorumlu denetçinin denetime katılım sağladığını nasıl gösterebileceğine ilişkin örnekler verilmiştir.

Mesleki Şüpheliğin Önündeki Engellerin Azaltılması

BDS 220, her bir denetim ekibi üyesinin mesleki şüphelik içerisinde hareket etmesinin önemini vurgular. Bununla birlikte, BDS 220 ayrıca, bazı denetimlerin yapısal şartlarının, denetim prosedürlerini tasarlar ve uygularken ve denetim kanıtlarını değerlendirirken mesleki şüpheliğin uygun biçimde kullanılmasını engelleyebileceğini ve bu durumun denetim ekibi üzerinde baskı oluşturabileceğini kabul eder ve aşağıda belirtilen hususları açıklamak amacıyla açıklayıcı hükümler içerir:

- Mesleki şüpheliğin önündeki engeller (bütçe kısıtları, zaman kısıtları, işletme yönetiminin iş birliği eksikliği veya otomatik araç ve tekniklere gereğinden fazla güvenme gibi) denetimin yürütülmesini nasıl etkileyebilir (Bkz.: A34 paragrafı);
- Mesleki şüpheliğin kullanılmasını engelleyebilecek kasti veya kasti olmayan önyargılar (Bkz.: A35 paragrafı); ve
- Mesleki şüpheliğin önündeki engelleri azaltmak için denetim ekibinin atacağı muhtemel adımlar (Bkz.: A36 paragrafı). Muhtemel adımlar; denetim için ilave ya da farklı kaynaklar gerektirecek şekilde denetimin şartlarında meydana gelebilecek değişikliklere karşı dikkatli olmayı, önyargılara karşı hassasiyetin artması durumunda denetim ekibini uyarmayı veya denetim ekibinin daha deneyimli üyelerini belirli faaliyetlere dâhil etmeyi içerebilir.

Önyargı Türleri

Ulaşılabilirlik önyargısı	Doğrulama önyargısı
Grup düşüncesi	Aşırı güven önyargısı
Sabitlenme önyargısı	Otomasyon önyargısı



BDS 220 ayrıca, BDS 220'de yer alan ana hükümlerin KYS 1'de yer alan şirketi düzeyi hükümlerle nasıl bağlantılı olduğunu izah eden yeni açıklayıcı hükümler içermektedir (Bkz.: A4–A11 paragrafları).



Bağımsızlıkla İlgili Olanlar Dâhil Olmak Üzere, Etik Hükümler

Mevcut BDS 220'ye göre sorumlu denetçinin; denetim ekibi üyelerinin etik hükümlere uymamalarına karşı dikkatli olması, uyumsuzluğun dikkatini çekmesi durumunda atılacak adımlara karar vermesi ve bağımsızlık hükümlerine uyulup uyulmadığı konusunda bir sonuca ulaşması gerekir. Söz konusu hükümlere katkı sağlamak üzere, BDS 220'de aşağıdakilerle ilgili yeni ana hükümler ve açıklayıcı hükümler yer alır:



- Bağımsızlıkla ilgili olanlar dâhil, etik hükümlere vâkıf olunması ve bu hükümlerden ve denetim şirketinin ilgili politika veya prosedürlerinden denetim ekibinin diğer üyelerinin haberdar olup olmaması (Bkz.: 16-17, A23-A25, A38-A44 ve A48 paragrafları);
- Etik hükümlere uyum sağlanması açısından tehditler (Bkz.: 18 ve A43-A44 paragrafları); ve
- Bağımsızlıkla ilgili olanlar dâhil, etik hükümlerin yerine getirilip getirilmediğine karar verilmesi (Bkz.: 21, A38 ve A47 paragrafları).



BDS 220'nin A46 paragrafı; sorumlu denetçinin, denetimin nitelik ve içinde bulunduğu şartlar açısından geçerli olan etik hükümlerin yerine getirilmediğini gösteren hususların, denetim şirketinin kalite yönetimi sistemi aracılığıyla veya diğer kaynaklar üzerinden, dikkatini çekmesi durumunda atması gereken muhtemel uygun adımlara ilişkin örnekler içerir.



BDS 220'de ayrıca, aşağıdakilere ilişkin yeni açıklayıcı hükümler yer alır:

- Etik hükümlerle ilgili olarak, KYS 1'deki şirket düzeyindeki ana hükümlerle bağlantılar (Bkz.: BDS 220'nin A40, A43 ve A45 paragrafları); ve
- Denetçi raporunda, denetçinin bağımsızlığıyla ilgili bir açıklama yer almasına ilişkin BDS 700 *Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama*'da yer alan ana hükümle bağlantılar (Bkz.: BDS 220'nin A47 paragrafı).

Müşteri İlişkinin ve Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Kabulü ve Devam Ettirilmesi



Müşteri ilişkisinin ve sözleşmenin kabulü ve devam ettirilmesi, öncelikle denetim şirketine ait bir sorumluluktur. Mevcut BDS 220'ye göre sorumlu denetçinin; müşteri ilişkisinin ve denetim sözleşmesinin kabulü ve devam ettirilmesiyle ilgili uygun prosedürlerin uygulandığına ikna olması ve bu konuda varılan sonuçların uygun olduğunu belirlemesi ve önceden öğrenilmiş olması hâlinde denetim şirketinin denetim sözleşmesini reddetmesine sebep olabilecek bir bilgiyi derhâl denetim şirketine bildirmesi gerekmektedir. Söz konusu mevcut hükümlerin devam ettirilmesine ilave olarak, BDS 220'de BDS'lere uygun olarak denetimi planlarken ve yürütürken müşteri ilişkisinin ve denetim sözleşmesinin kabulü ve devam ettirilmesi sürecinde elde edilen bilgilerin dikkate alınmasına ilişkin yeni bir ana hüküm ve yanı sıra açıklayıcı hükümler yer alır (Bkz.: 23 ve A53- A56 paragrafları).



BDS 220'nin A53–A54 paragrafları; müşteri ilişkisinin ve sözleşmenin kabulü ve devam ettirilmesi sürecinde elde edilen ve bu BDS ile diğer BDS'lerde yer alan hükümleri uygularken ve atılacak uygun adımlara yönelik bilgiye dayalı kararlar alırken sorumlu denetçiye yardımcı olabilecek bilgilere ilişkin örnekler içerir.



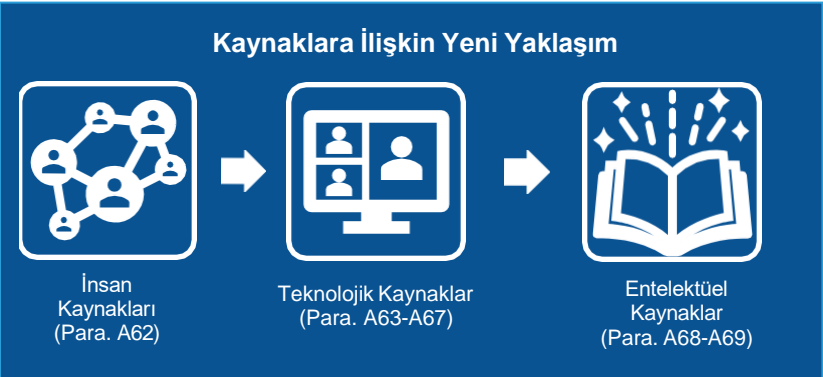
BDS 220'de ayrıca, KYS 1'de müşteri ilişkisinin ve belirli sözleşmesinin kabulü ve devam ettirilmesini ele alan şirket düzeyindeki ana hükümlerle bağlantılı yeni açıklayıcı hükümler yer alır (BDS 220'nin A49 ve A51 paragrafları).



BDS 220 (Revize)
paragraf: 25-28,
A59-A79

Denetim Kaynakları

Mevcut BDS 220, yalnızca denetim ekibi üyelerinin görevlendirilmesini ele almaktadır. BDS 220 ise kalitenin yönetilmesi ve kaliteye ulaşılması için denetim düzeyinde ihtiyaç duyulan kaynakların tamamını ele alan hükümleri içerecek şekilde konuyu önemli ölçüde genişletmektedir. BDS 220'deki önemli bir değişiklik, denetim için



tahsis edilen veya kullanıma hazır tutulan kaynakların, denetimin şartları açısından yetersiz olması veya uygun olmaması durumunda, Standardın artık sorumlu denetçinin adım atmasını gerektirmesidir. Atılabilecek uygun adımlar; ilave ya da alternatif kaynaklara duyulan ihtiyacın, kaynaklardan veya denetime ilişkin kalite yönetim faaliyetlerinden sorumlu denetim şirketi personeli gibi uygun kişilere bildirilmesini içerir.



BDS 220'nin A60 paragrafı; denetim ekibinin, kaynakları denetim şirketi aracılığıyla temin etmesi yerine doğrudan temin edebileceği durumlara ilişkin örnekler içerir. Böyle bir durum, birim denetçisinin topluluk denetim ekibi adına denetim prosedürleri uygulamak için birim yönetimi tarafından görevlendirilmesi durumunda ortaya çıkabilir.



BDS 220; kaynakların, denetimin şartları açısından yetersiz olduğu veya uygun olmadığı durumlara ilişkin rehberlik sağlar. Özetle:

- A75 paragrafı, KYS 1 uyarınca denetim şirketinin ilgili sorumluluklarına olan bağlantıyı açıklar. Ayrıca, denetim şirketinin finansal ve operasyonel önceliklerinin, denetim kaynaklarının yeterli ve uygun olup olmadığına karar verilmesi ve kaliteye ulaşılmasına ilişkin sorumlu denetçinin sorumluluklarını geçersiz kılmadığını da belirtir.
- A76 paragrafı, topluluk denetimlerinde birim denetçilerinin çalışmalarını ele alır.
- A77 paragrafı, kaynaklarla ilgili olarak denetim şirketinin kalite risklerine karşı yaptığı işlerin etkili olmadığı durumlara ilişkin örnekler içerir.
- A78 paragrafı, yetersiz olan veya uygun olmayan kaynaklara karşı atılacak muhtemel uygun adımları listeler.

BDS 220'nin 25 inci paragrafına göre sorumlu denetçinin, yeterli ve uygun kaynakların denetim ekibine tahsis edildiğine veya kullanımına hazır tutulduğuna karar vermesi gerekir. Bu karar; denetimin nitelik ve içinde bulunduğu şartlardan, denetim şirketinin politika veya prosedürlerinden ve denetim esnasında meydana gelebilen değişikliklerden etkilenir. Örneğin, denetim şirketinin politika veya prosedürleri; denetim metodolojisi yazılımı gibi belirli BT uygulamalarının kullanılmasını veya belirli durumlarda, iç uzmanların denetim ekibine dâhil edilmesini gerektirebilir.

BDS 220'nin 26 ncı paragrafı; denetim ekibinin, denetimde doğrudan yardım sağlayan iç denetçilerin ve denetçinin

faidalandığı dış uzmanların, müştereken denetimin yürütülmesinde, yeterli zaman dâhil olmak üzere uygun yetkinlik ve kabiliyete sahip olup olmadığına karar verilmesini gerektirerek mevcut BDS 220'yi genişletir.

Yetersiz olan veya uygun olmayan kaynakların ele alınmasına ilişkin örnek

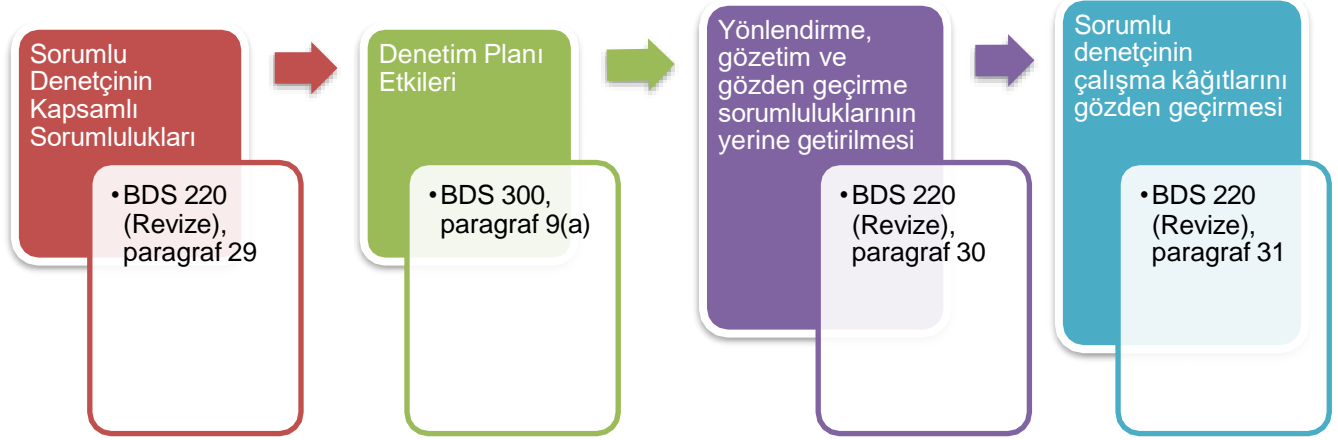
Sorumlu denetçi, işin başlangıcında görevlendirilen denetim ekibi üyelerinin denetimin yürütülmesi için yeterli ve uygun olmadığına karar vermiştir. Özellikle, söz konusu denetimin büyüklüğü ve karmaşıklığı göz önüne alındığında denetim ekibi, yeterli liderlik kaynaklarından yoksundur ve ayrıca, sözleşmeler ve türev araçlardan elde edilen hâsılâtın muhasebeleştirilmesi konusunda da yeterli bilgiye sahip değildir.

Bu nedenle, sorumlu denetçi bu bilgileri denetim şirketindeki uygun personele bildirmiştir. Denetim şirketi, aşağıdaki kişileri görevlendirmiştir:

- Uzmanlık bilgisi ve ilave yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme konularında yardımcı olacak ilave bir sorumlu denetçi ve yönetici. Sorumlu denetçi, belirli hâsılât işlemlerinin muhasebeleştirilmesi konusunda uzmanlığa sahiptir.
- Türev araçlar konusunda bir uzman.
- Denetim planına göre denetimin ilerleyişini izleme konusunda yardımcı olacak bir proje yöneticisi.

Denetimin YürütülmesiBDS 220 (Revize)
paragraf: 29-34,
A80-A98**Yönlendirme, Gözetim ve Gözden Geçirme**

BDS 220'ye göre sorumlu denetçinin; denetim ekibinin yönlendirilmesi ve gözetimi ile ekip üyelerinin çalışmalarının gözden geçirilmesi sorumluluğunu üstlenmesi zorunludur. Yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme sorumlulukları yalnızca sorumlu denetçiye ait olabilir veya denetim ekibinin diğer üyeleriyle paylaşılabilir (Bkz.: "Ölçeklenebilirlik" bölümü).



Yukarıdaki şekilde gösterildiği üzere 29 uncu paragraf; yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme için başlangıç noktasıdır. 29 uncu paragraf, sorumlu denetçinin; denetim ekibi üyelerinin yönlendirilmesi ve gözetimi ile ekip üyelerinin çalışmalarının gözden geçirilmesi sorumluluğunu üstlenmesini sağlar. Bu, kapsamlı bir yükümlülüktür.

Yukarıda belirtildiği üzere yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme sorumlulukları paylaşılabilir. Bu husus, sorumlu denetçinin tüm yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme işlerini kendisinin planlayamayacağı ve yürütemeyeceği anlamına gelir. Bu nedenle 30 uncu paragraf; yönlendirme, gözetim ve gözden geçirmenin nitelik, zamanlama ve kapsamının; denetim şirketinin politika veya prosedürleri (Bkz.: KYS 1, 31(b) paragrafı), mesleki standartlar ve diğer mevzuat hükümlerine uygun olarak denetim genelinde gerçekleştirildiğine karar veren sorumlu denetçiye odaklanır ve denetimin nitelik ve içinde bulunduğu şartlara karşılık veren mahiyette bir paragraftır.

Sorumlu denetçinin, denetim sırasında uygun zamanlarda çalışma kâğıtlarını gözden geçirmesi de zorunludur (31 inci paragraf). Bu yükümlülük özellikle, sorumlu denetçinin önemli hususlar ve önemli muhakemelerle ilgili çalışma kâğıtlarını gözden geçirmesini zorunlu kılmaktadır. "Önemli hususlar", BDS 230'un 8(c) paragrafında kullanılan bir terimdir ve BDS 220'de daha fazla bir açıklamada bulunulmamıştır. Buna karşılık BDS 220, önemli muhakeme sayılabilecek muhakeme türlerine ilişkin rehberlik sağlar (Bkz.: A92 paragrafı). Sorumlu denetçinin ayrıca, mesleki muhakemesine göre kendisinin sorumluluklarıyla ilgili olan diğer hususlara ilişkin çalışma kâğıtlarını da gözden geçirmesi gerekir (Bkz.: A93 paragrafı). Sorumlu denetçinin çalışma kâğıtlarının tamamını gözden geçirmesine gerek yoktur.



BDS 300'ün 9(a) paragrafında yapılan bir değişiklik, denetim planının; planlanan yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme faaliyetlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamına ilişkin bir açıklama içermesi zorunlu kılınmıştır.



BDS 220'nin A95 paragrafı; yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme yaklaşımının farklı denetim şartlarına nasıl uyarlanabileceğine ilişkin örnekler içerir.

Ayrıca, BDS 220'ye göre sorumlu denetçinin; finansal tabloları, denetçi raporunu ve yönetime, üst yönetimden sorumlu olanlara ya da Kuruma veya diğer düzenleyici kurumlara resmi olarak yapılacak yazılı bildirimleri gözden geçirmesi gerekir (Bkz.: 33–34 üncü paragraflar). Bu hükümler, denetçinin üçüncü taraflarla kurulacak iletişimlere ilişkin sorumluluklarını netleştirmek ve güçlendirmek amacıyla Standarda eklenmiştir.



BDS 220'nin A98 paragrafı, yazılı bildirimlerden hangilerinin gözden geçirilmesi gerektiğine karar verilirken mesleki muhakemenin kullanılacağını belirtir.

Ayrıca, BDS 220; yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme hükümleri ve denetim şirketinin ilgili politika veya prosedürleri kapsamındaki konu türlerine ilişkin örnekler içerir (Bkz.: A85–A89 paragrafları).



BDS 220 (Revize)
paragraf: 35,
A99-A102

Istışare



Istışareye ilişkin hükümlerde önemli değişiklikler bulunmamasına rağmen BDS 220, KYS 1'de zor veya ihtilafli konularda yapılacak istışareyi ele alan şirket düzeyindeki ana hükümlerle bağlantılı yeni açıklayıcı hükümler içerir (Bkz.: BDS 220'nin A99 paragrafı).



BDS 220 (Revize)
paragraf: 36,
A103-A106

Kalitenin Gözden Geçirilmesi

Mevcut BDS 220; kaliteyi gözden geçiren kişiye ilişkin olanlar dâhil, kalitenin gözden geçirilmesine ilişkin hükümler ve rehberlik içerir. Yeni projeye birlikte bu hükümler ve rehberlik, KYS 2'ye taşınmıştır. BDS 220'de artık kalitenin gözden geçirilmesine ilişkin hükümler bulunmamasına rağmen, revize Standart hâlâ sorumlu denetçinin, kalitenin gözden geçirilmesiyle ilgili sorumluluklarına ilişkin ana hükümler ve açıklayıcı hükümler içerir. Bu hükümler büyük ölçüde, sorumlu denetçi ve denetim ekibinin kaliteyi gözden geçiren kişiyle nasıl etkileşimde bulunacağına odaklanmaktadır (Bkz.: 36 ve A103-A106 paragrafları). Söz konusu mevcut hükümlerin sürdürülmesine ek olarak BDS 220, aşağıda belirtilen yeni ve açık bir hüküm içerir:

Sorumlu denetçi, kaliteyi gözden geçiren kişiyle iş birliği yapar ve denetim ekibinin diğer üyelerini bu kişiyle iş birliği yapma konusundaki sorumlulukları hakkında bilgilendirir (Bkz.: 36(b) paragrafı)



BDS 220'de ayrıca, aşağıdakilere ilişkin yeni açıklayıcı hükümler yer alır:

- KYS 1'de kalitenin gözden geçirilmesini ele alan şirketi düzeyi ana hükümlerle bağlantılar (Bkz.: BDS 220'nin A103 paragrafı); ve
- Sorumlu denetçinin, kaliteyi gözden geçiren kişiden, kalitenin gözden geçirilmesinin tamamlandığına dair bir bildirim alana kadar denetçi raporuna tarih vermemesini gerektiren KYS 2 hükmüyle bağlantılar (Bkz.: BDS 220'nin A104 paragrafı).



Görüş Farklılıkları



Mevcut BDS 220'ye göre denetim ekibinin; görüş farklılıklarının ele alınmasına ve çözüme kavuşturulmasına ilişkin denetim şirketinin politika ve prosedürlerini uygulaması zorunludur. Söz konusu mevcut yükümlülüklerin geliştirilmesine ek olarak BDS 220, görüş farklılıklarını ele almada sorumlu denetçinin görevine ilişkin daha fazla belirginlik sağlayan yeni bir hüküm içerir. BDS 220'nin 38 inci paragrafı, sorumlu denetçinin özellikle aşağıdakileri yapmasını zorunlu kılar:

- (a) Denetim şirketinin politika veya prosedürlerine uygun olarak ele alınan ve çözüme kavuşturulan görüş farklılıklarının sorumluluğunu üstlenme;
- (b) Ulaşılan sonuçların belgelendirildiğine ve uygulandığına karar verme; ve
- (c) Görüş farklılıkları çözüme kavuşturuluncaya kadar denetçi raporuna tarih vermeme.



BDS 220'de ayrıca, KYS 1'de görüş farklılıklarını ele alan şirket düzeyi ana hükümlerle bağlantılı yeni açıklayıcı hükümler yer alır (Bkz.: BDS 220'nin A107 paragrafı).



İzleme ve Düzeltme



BDS 220, mevcut Standarttaki izleme ve düzeltme hükümlerini geliştirmekte ve netleştirmektedir. Revize Standart; sorumlu denetçinin, aşağıdakiler de dâhil olmak üzere izleme ve düzeltme sürecinin ilgili yönlerini ele almaktan sorumlu olduğu esasına dayanır:

- (a) -Uygun hâllerde- denetim ağı ve denetim ağına dâhil şirketler arasındaki izleme ve düzeltme sürecinden elde edilen bilgiler dâhil olmak üzere, denetim şirketi tarafından bildirilen ve şirketin izleme ve düzeltme sürecinden elde edilen bilgiler hakkında kanaat edinme;
- (b) 39(a) paragrafında belirtilen bilgilerin, denetimle olan ilgisine ve denetime olan etkisine karar verme ve gerekli adımları atma; ve
- (c) Denetim boyunca denetim şirketinin izleme ve düzeltme süreciyle ilgili olabilecek bilgilere karşı dikkatli olma ve bu bilgileri süreçten sorumlu olan kişilere bildirme.



BDS 220'de ayrıca, KYS 1'de izleme ve düzeltme sürecini ele alan şirket düzeyindeki ana hükümlerle bağlantılı yeni açıklayıcı hükümler yer alır (Bkz.: BDS 220'nin A109 paragrafı).

Belgelendirme



Mevcut BDS 220, kaliteyi gözden geçiren kişiye yönelik olarak kalitenin gözden geçirilmesinin belgelendirilmesine ilişkin hükümler içerir. Yeni projeye birlikte bu hükümler KYS 2'ye taşınmıştır. Bununla birlikte, revize Standart artık denetçinin, çalışma kâğıtlarında; (kalitesi gözden geçirilmesi gereken denetimlerde) kalitenin gözden geçirilmesinin, denetçi raporu tarihinde veya öncesinde tamamlanmış olduğuna yer vermesini zorunlu kılar (Bkz.: BDS 220'nin 41(c) paragrafı).



BDS 220'de ayrıca, aşağıdakilere ilişkin yeni açıklayıcı hükümler yer alır:

- BDS 230 *Bağımsız Denetimin Belgelendirilmesi*'nde yer alan kapsamlı belgelendirme hükümleriyle bağlantılar (Bkz.: A117 paragrafı); ve
- BDS 220 hükümlerinin yerine getirildiğinin belgelendirilmesinin farklı şekillerde yapılabileceğinin açıklanması (Bkz.: A118 paragrafı).

Kalitenin Yönetilmesinde ve Kaliteye Ulaşılmasında Genel Sorumluluğun Üstlenilmesi



BDS 220'ye göre sorumlu denetçinin, denetçi raporuna tarih vermeden önce denetimde kalitenin yönetilmesi ve kaliteye ulaşılmasında genel sorumluluğu üstlenmiş olduğuna karar vermesi gerekir. Bu hüküm ayrıca, sorumlu denetçinin denetime katılımını ve denetimin nitelik ve içinde bulunduğu şartları ile bu nitelik ve şartlardaki her türlü değişikliğin ve denetim şirketinin ilgili politika veya prosedürlerinin BDS 220'ye uyulurken dikkate alınmış olduğunu da ele alır. Bu hüküm, yukarıda belirtilen liderlik sorumluluklarıyla ilgili yükümlülüklerin temel taşıdır.

Açıklayıcı hükümler, sorumlu denetçinin denetim boyunca denetime yeterli ve uygun düzeyde katılımının olduğu sonucuna varamayabileceği durumlara ilişkin örnekler içerir. Açıklayıcı hükümlerde ayrıca, böyle bir durumu ele almak için sorumlu denetçinin atabileceği adımlara ilişkin örnekler de yer almaktadır.



Mevcut BDS 220, genel sorumluluğu üstlenen sorumlu denetçiyi ele alan bir "çekilme" hükmü içermemektedir. Yeni hüküm (40 ıncı paragraf); sorumlu denetçinin kendi katılımını yansıtmasını ve katılımının yeterli ve uygun düzeyde olmayabileceğine dair göstergeler konusunda dikkatli olmasını sağlamak için revizyona eklenmiştir.



BDS 220'de ayıca, KYS 1'de yer alan ilgili kalite hedefleri ve hükümleriyle bağlantılı yeni açıklayıcı hükümler yer alır (Bkz.: A113 paragrafı).

Topluluk Denetimleri



BDS 220; denetim ekibi tanımını netleştirme ve denetim ekibinin tamamına ilişkin sorumlu denetçinin liderlik sorumluluklarına yeni bir odaklanma gibi iyileştirmeler de dâhil olmak üzere, mevcut BDS 600² ile birlikte uygulanmak üzere geliştirilmiştir.

BDS 220 ile BDS 600 arasındaki bağlantıları geliştirmek ve BDS 600'ü revize etmek için IAASB tarafından yeni bir proje başlatılmış ve BDS 600³ ün revize hâli, Aralık 2021 toplantısında onaylanmıştır.

² BDS 600, *Özel Hususlar–Topluluk Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimi (Topluluğa Bağlı Birim Denetçilerinin Çalışmaları Dâhil)*

³ BDS 600 (Revize), *Özel Hususlar–Topluluk Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimi (Topluluğa Bağlı Birim Denetçilerinin Çalışmaları Dâhil)*