

**“DENETİMDE KALİTE”,
Konya SMMMO, I. Uluslararası Denetim
Standartları Konferansı, 14-17 Mayıs 2009**

Istanbul – 17 November, 2007

Doç.Dr. Şaban UZAY

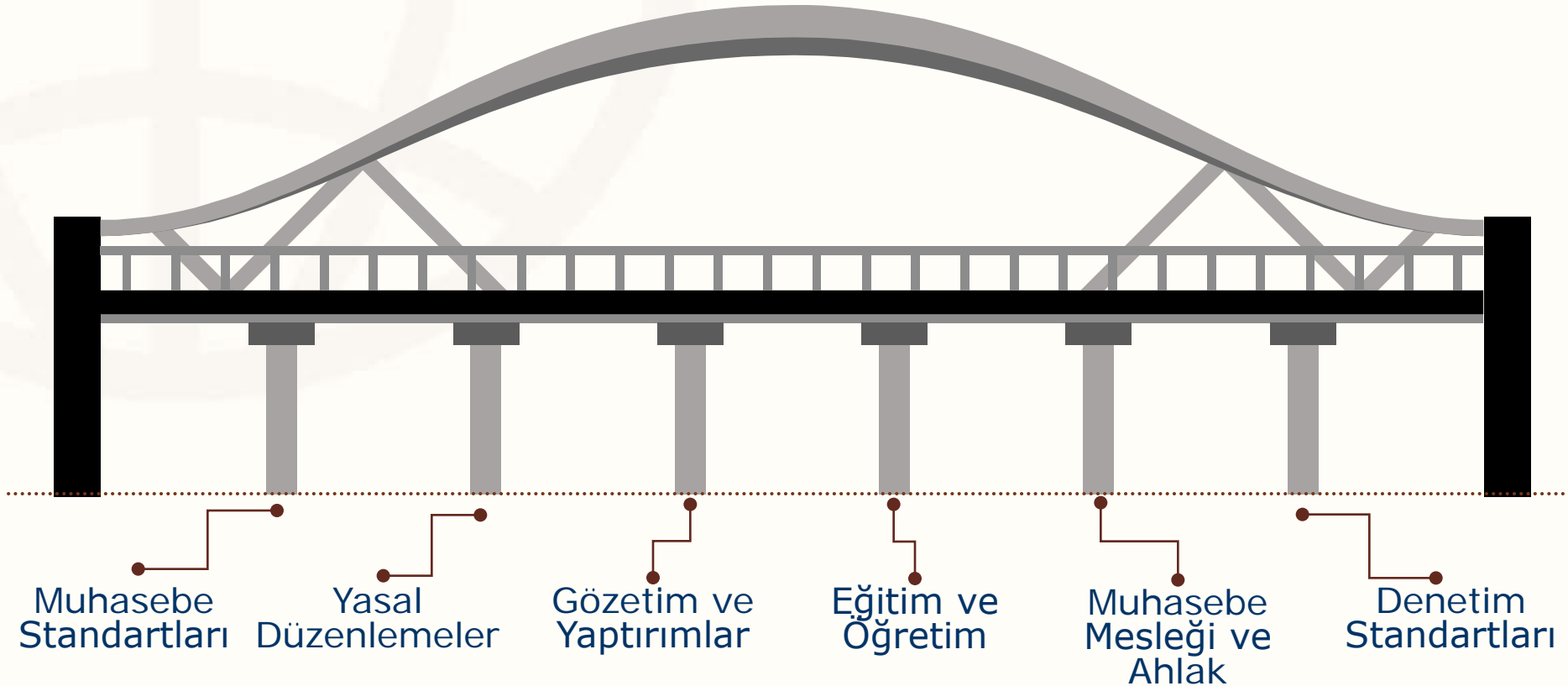
**Erciyes Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme
Bölümü,**

(E-Posta: suzay@erciyes.edu.tr)

Kalite Kavramı

- Geniş anlamıyla kalite, bir mükemmellik derecesidir: bir şeyin amacına ne kadar uygun olduğudur.
- Dar anlamda ise, ürün veya hizmet kalitesi gereklerine uygunluk, hata veya kirlenme içermeme halidir veya müşteri memnuniyetidir.
- Kalitenin sağlanması, elde tutulması ve geliştirilmesi için çok sayıda yöntem geliştirilmiştir. Bunlar; kalite kontrol, kalite geliştirme ve kalite güvencesi – topluca kalite yönetimi olarak bilinir. **Kalite bir süreç zinciri ile elde edilir.**

Finansal raporlama sistemi (alt yapısı) bir çok unsurdan oluşmaktadır (Hegarty,2007)



Muhasebe Denetiminde Kalite

- Bağımsız denetimi, diğer mesleklerden ayrılan en önemli farkı, müşterinin çıkarlarını değil, toplumda finansal raporları kullanacak olan ilgili kesimlerin çıkarlarını ön planda tutmasıdır.
- Dolayısıyla denetim raporunu alan kesimler, **bu rapora güvenmedikleri sürece**, uygulamada denetim hizmetinin değeri azalır ve buna bağlı olarak da denetime duyulan ihtiyaç ve talep de düşer (Güredin, 1997).

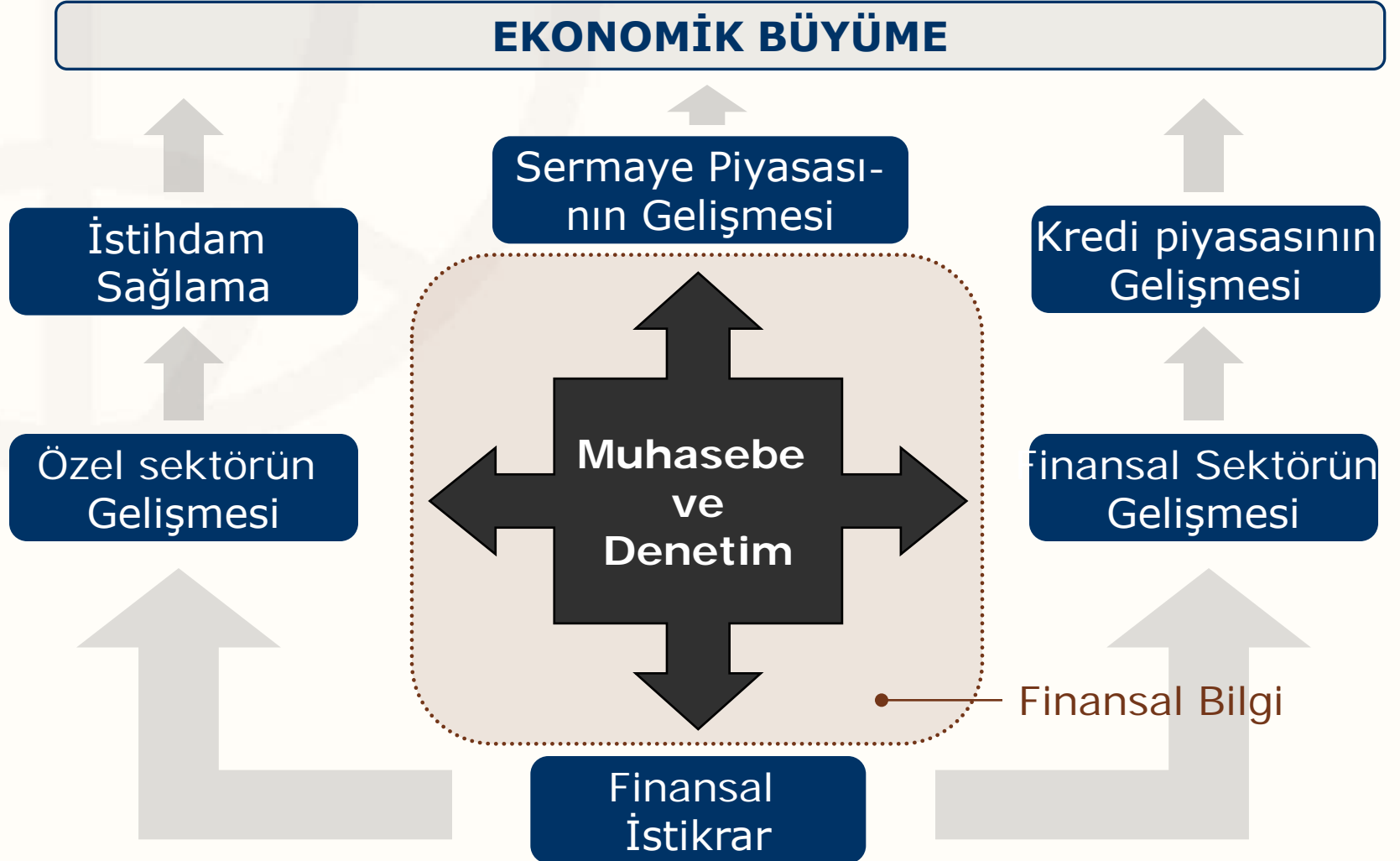
Muhasebe Denetiminde Kalite

- Denetim kalitesi, denetim faaliyeti sonunda varılan yargının güvenilirliğidir. İşletme ile ilgili olanların verecekleri kararların doğruluğu sunulan bilgilerin şeffaflığı ile yakından ilgilidir. Bu da ancak sağlıklı ve **kaliteli bir denetim faaliyeti** ile sağlanabilir.
- Sunulan hizmet kalitesine olan güvenin artması, meslek mensuplarının **standartlara uygun davranmaları** ile mümkündür (Ülkü Ergün,1999).

Kalite Kontrol

- Denetim firmasının kalite kontrolü, denetim firmasının itibarı ve işletme riskini yönetmek için önemlidir.
- Denetim firmaları sürekli gelişme içerisinde olmalıdırlar (adanmışlık) ve bu adanmışlığı da göstermelidirler (Nick Fraser, 2006).

Yüksek Kalitede Muhasebe ve Denetimin Önemi



Finansal skandallar ve denetimin kalitesi

- ABD ve Avrupa'da karşılaşılan büyük şirket iflaslarında, yönetimin başarısızlığı yanında finansal raporlamadaki başarısızlıkların yani güvenilir olmayan finansal raporlama ve açıklamaların da etkisi büyüktür.
- Dolayısıyla finansal skandallar, finansal tabloları hazırlama ve denetleme sürecinde yer alanların güvenilirliklerine önemli ölçüde zarar vermiştir (Cemal İbiş,2005).

Muhasebe Denetiminde Kalite Güvence Sistemi

- **Denetim firması düzeyinde kalite güvence (kalite kontrol) sistemi (İç Gözetim Sistemi):**

Her denetim şirketi kendi bünyesinde kalite güvence sistemi kurması gerekmektedir. Denetim firmaları kendi iç kalite inceleme prosedürlerini oluşturmalıdırlar (Şavlı, 319).

- **Ulusal düzeyde kalite güvence sistemi (Dış Gözetim Sistemi):**

Ulusal düzeyde denetim işinin kalitesini sağlamak ve denetim firması ya da yasal denetçi tarafından yapılan işi gözden geçirmek için oluşturulan bir dış sistemdir (Sanlı,325).

Kamu Denetiminde Kalite Güvence Sistemi

- Sadece muhasebe denetiminde değil, iç denetim ve kamu denetimin de kalite güvence sisteminin sağlanması önemlidir:
- ABD'de GAO (Genel Kabul Görmüş Devlet Denetim Standartlarına) göre her denetim kuruluşunun;
 - Uygun bir iç kalite kontrol sistemine sahip olması ve
 - Kendisini bir dış kalite kontrol incelemesine tabi tutması şart koşulmuştur (Sayıştay,2003).

Kamu Denetiminde Kalite Güvence Sistemi

- GOA'nın önerdiği kalite güvence sisteminin özeti şöyledir:
“***Doğru işlerin***, istenen ***sonuçları alacak*** biçimde, ***sürekli ve tutarlı*** olarak ***doğru yapılmasını*** sağlamaktır”. Yani;
 - İşin doğru yapılmasını sağlamak,
 - Etkili sonuçlar alınmasını sağlamak
 - İç kalite incelemeleri
 - Dış kalite incelemeleri (meslektaş incelemesi)
- 5018 sayılı **Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu**'nda; kalite güvence ve geliştirme programları düzenlemek ve iç denetim birimlerini bu kapsamda değerlendirmek, “İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun görevleri arasında sayılmaktadır (Beşinci Kısım, Md.67).

İç Denetimde Kalite Güvence Sistemi:

- Uluslararası İç Denetim Standardı (1300) Kalite Güvence ve Geliştirme Programı:

- İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan ve etkinliğini sürekli gözleyen bir kalite güvencesi ve geliştirme programı hazırlamalı ve bunu sürdürmelidir.

- Bu program, dönemsel iç ve dış kalite değerlendirmelerini ve devamlı iç gözlem faaliyetini içermelidir.

İç Denetimde Kalite Güvence Sistemi

- Kalite programı değerlendirmeleri:
 - İç değerlendirmeler (öz değerlendirme)
 - Dış değerlendirmeler: kurum dışından uzman uzman (lar) tarafından en azından beş yılda bir kere yapılmalıdır.

Kalite güvence sisteminin maliyeti:

- Önleme maliyeti
- Değerlendirme maliyeti
- İç başarısızlık maliyeti
- Dış başarısızlık maliyeti (Hacırüstemoğlu, 2007).

Denetim Standartları

- IFAC, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu
- ABD, AICPA, Denetim Standartları Kurulu
- AB, Revize 8 Numaralı Direktif (2006/43/EC)

Denetim Kalite Standartları

- **IFAC'ın ISQC 1**
 - Denetim firması bütün denetimlerinde kalite kontrol sistemi kurmaktan ve sürdürmekten sorumludur.
- **ISA 220**
 - Denetim firması personelinin spesifik sorumlulukları için oluşturulan standartlardır.
- **IFAC, Meslek Ahlakı Kuralları**

Denetim Kalite Standartları

- ISA (UDS)'ler bir denetim çalışmasının her aşamasında ele alınması gereken ve bu çalışmanın akışını belirleyen standartlardır.
- Kalite Kontrol Standartları ise, denetim firmalarınca kullanılan ve her üstlenilen denetimde gündeme gelen kabul görmüş denetim standartlarının uygulanışına yardımcı olan prosedürlerdir (Seval Selimoęlu, 2000).

Uluslararası Kalite Kontrol Standardı ISQC 1, “Tarihi Finansal Bilgi ve Diğer Güvence ve İlgili Hizmetler Sözleşmelerinin Denetimini ve Gözden Geçirmelerini Gerçekleştiren Firmalar İçin Kalite Kontrol”

- Denetim firması uygun güvence sağlamak, denetim firmasının ve personelinin mesleki standartlara, düzenleyici ve yasal şartlara uymasını sağlamak, denetim firması ve sözleşme ortakları tarafından yayınlanan raporların bu koşullar altında uygun olmasını sağlamak için tasarlanmış bir kalite kontrol sistemini (KKS) kurmak zorundadır.
- KKS'nin yürütülmesine tayin edilen kişi ya da kişiler yeterli ve uygun deneyime, yeteneğe ve gerekli yetkiye sahip olmalıdır.

Uluslararası Kalite Kontrol Standardı ISQC 1,

- Denetim firması aşağıdaki konularda makul güvenceyi sağlamak için politika ve prosedürler oluşturmalıdır. Bunlar:
 - Etik kurallar,
 - Bağımsızlık,
 - Müşteri ilişkilerinin ve özel sözleşmelerin kabulü ve sürekliliği
 - İnsan kaynakları
 - Sözleşme ekiplerinin tayin edilmesi
 - Sözleşme performansı
 - Danışma
 - Farklı düşünceler
 - Kalite kontrolü gözden geçirme sözleşmesi
 - İzleme
 - Şikayet ve suçlamalar
 - Dokümantasyon

UDS 220, Geçmiş Finansal Bilgilerin Denetiminde Kalite Kontrol

- Geçmiş finansal bilgilerin denetimine yönelik kalite kontrol hakkında denetim firması personelinin belirli sorumluluklarına dair yol göstermektir.
- Standartta yer alan konu başlıkları ISQC 1 ile benzerlikler taşımakta olup, şunlardır:
 - Denetimde kalite için liderlik sorumluluğu
 - Etik gereklilikler (Güvenilirlik, Tarafsızlık, Mesleki yeterlilik ve tam sorumluluk, Gizlilik ve sır saklama, Mesleki davranış kuralları)
 - Bağımsızlık
 - Özel denetim sözleşmeleri ve müşteri ilişkilerinin kabulü ve devamlılığı
 - Sözleşme ekibini atanması
 - Sözleşmenin gerçekleştirilmesi
 - Danışma
 - Görüş ayrılığı
 - Sözleşmeye dair kalite kontrolün gözden geçirimi
 - Gözetim

UDS 220, SPK Seri:X No:22 Tebliğ, Dördüncü Kısım “Bağımsız Denetim Kalitesini Kontrolü”

- Seçilen önemli kararlara ilişkin çalışma kağıtlarının incelemesinde yapılacak kontroller şu hususları içerir:
 - Bağımsız denetim kuruluşunun bağımsızlığı,
 - Bağımsız denetim sırasına tespit edilen önemli riskler,
 - Önemlilik ve önemli riskler konusunda alınan kararlar,
 - Görüş farklılıkları nedeniyle danışma gerektiren durumlar,
 - Bağımsız denetim sırasında tespit edilen yanlışlıkların niteliği ve önemi,
 - İşletme ile ilgili olanlara (yönetim, düzenleyici otoriteler gibi) iletilecek hususlar,
 - Seçilen çalışma kağıtlarının ulaşılan sonuçları gösterir nitelikte olup olmadığı,
 - Bağımsız denetim raporlarının uygunluğudur.

SPK Seri X, No: 22 sayılı Tebliğde “denetimde kalite”

kavramının geçtiği konular:

- **Mesleki yeterlik;** Bağımsız denetim kuruluşları ve bağımsız denetçiler, kaliteli bir bağımsız denetim hizmeti sunmak ve müşterinin kendilerinden bu yükümlülüğü yerine getirmelerini beklediğinin bilincinde olmak zorundadırlar.
- **Tam zamanlılık;** Tam zamanlılık, bağımsız denetçilerin mesleki yeterliğinin sağlanması ve geliştirilmesi
- suretiyle bağımsız denetimin kalitesinin artırılması ve kurumsallığın sağlanması açısından mevcut çalışma
- ortamında sürekli bir şekilde faaliyet gösterilmesini ifade eder.

SPK Seri X, No: 22 sayılı Tebliğde “denetimde kalite” kavramının geçtiği konular:

- **Bağımsızlığı ortadan kaldıran haller;** Bağımsız denetim ücretinin, bağımsız denetim sonuçları ile ilgili şartlara bağlanmış olması veya piyasa rayicinden bariz farklılıklar göstermesi, bağımsız denetimin kalitesine dair belirsizlikler yaratması, bağımsız denetim kuruluşu tarafından müşteri işletmeye sunulan diğer hizmetler dikkate alınarak belirlenmesi.
- **Gözetim ve koordinasyon;** Bağımsız denetim kuruluşları yaptıkları işin kalitesinin korunması ve artırılması amacıyla yürütülmekte olan bağımsız denetim işinin gözetiminde bulunarak, ulaşılan sonuçlar ve bağımsız denetim sırasında alınan önemli kararların objektif bir şekilde değerlendirilmesini yaparlar.

SPK Seri X, No: 22 sayılı Tebliğde “denetimde kalite” kavramının geçtiği konular:

- **Çalışma kağıtları ve nitelikleri;** Uygun ve yeterli bir şekilde hazırlanmış çalışma kâğıtları bağımsız denetimin kalitesini artırarak gözden geçirmenin, toplanan kanıtların ve bağımsız denetim raporunun nihai hale getirilmeden değerlendirilmesine imkân verir. Ayrıca çalışma kağıtları Kıdemli denetçinin kalite kontrol çalışması yapmasını sağlamak ve Kanun ve diğer yasal düzenlemelere uyum konusunda yukarıda tanımlanan kıdemli denetçinin bağımsız bir soruşturma yapmasını kolaylaştırmak suretiyle bağımsız denetimin kalitesinin yükseltilmesine katkıda bulunur.
- **Genel bağımsız denetim stratejisi;** Bağımsız denetim ekibinin iş öncesi ve sonrası gerçekleştirilen kısa toplantılarının ne zaman gerçekleştirileceği, sorumlu ortak baş denetçi ve yönetici gözden geçirmelerinin nasıl ve nerede yapılacağı ve bağımsız denetim kalite kontrol gözden geçirmelerinin nasıl tamamlanacağı gibi söz konusu bağımsız denetçiler ile uzmanların sevk ve idaresi ile gözetimlerinin nasıl gerçekleştirileceği hususunu açıkca ortaya çıkarır.

SPK Seri X, No: 22 sayılı Tebliğde “denetimde kalite” kavramının geçtiği konular:

- **İlk bağımsız denetimde dikkate alınacak hususlar;**
Bağımsız denetçi, herhangi bir işletmede, ilk defa bağımsız denetime başlamadan önce; işletmeyle bağımsız denetim ilişkisine esas oluşturan, bu Tebliğin “Bağımsız Denetim Kalitesinin Kontrolü” başlıklı 4 üncü Kısmında belirtilen işlemleri gerçekleştirir.
Ayrıca, Bağımsız denetim kuruluşunun kalite kontrol sisteminin, bir işletmeyle ilgili olarak ilk defa gerçekleştirilecek bağımsız denetim çalışmalarına özgü olarak, önemli bağımsız denetim tekniklerinin uygulamaya geçirilmesinden önce genel bağımsız denetim stratejisinin kontrolü veya bağımsız denetim raporlarının yayımlanmasından önce yapılacak kontrolün başka bir sorumlu ortak baş denetçi veya kıdemli denetçinin görevlendirilmesini gerektirmesi gibi, özel durumları göz önünde bulundurur.

SPK Seri X, No: 22 sayılı Tebliğde “denetimde kalite” kavramının geçtiği konular:

- **Bağımsız denetim kanıtı**, doğal olarak birikimli olup, bağımsız denetim sırasında uygulanan bağımsız denetim teknikleri sonucu elde edilen kanıtları içerir ve ayrıca önceki bağımsız denetimler ve bağımsız denetim kuruluşunun müşteri kabul ve müşteriyle olan ilişkinin devamı hakkındaki kalite kontrol yöntemleri gibi, diğer kaynaklardan elde edilen kanıtları da içerebilir.
- **Yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtı**; Bağımsız denetim kanıtının miktarı ve kalitesi, önemli yanlışlık riskinden etkilenir, daha fazla risk, daha fazla miktarda ve kalitede bağımsız denetim kanıtını gerektirir. Ayrıca, bağımsız denetim kanıtının yeterliliği ve uygunluğu birbiriyle ilişkilidir. Buna karşılık, sadece daha fazla bağımsız denetim kanıtı toplamak, bağımsız denetim kanıtının düşük kalitesini telafi etmez. Bağımsız denetçi, görüşünü desteklemek için bağımsız denetim kanıtlarının miktarı, kalitesi, yeterliliği ve uygunluğunu değerlendirirken, mesleki şüphecilik ile hareket etmek suretiyle mesleki kanaatini kullanır.

SPK Seri X, No: 22 sayılı Tebliğde “denetimde kalite” kavramının geçtiği konular:

- **Bağımsız denetim teknikleri / bilgi toplama;** Yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının olmadığı veya bağımsız denetim kanıtlarının kalitesinin düşük olduğu durumlarda, bağımsız denetçi yönetimden önemli hususlarda yazılı bilgi temin eder.
- **Bağımsız denetimde diğer bağımsız denetçilerin çalışmalarından yaralanılması / Ana bağımsız denetçinin izleyeceği prosedürler;** Ana bağımsız denetçi, diğer bağımsız denetçinin uygulamalarının kabul edilebilir kalite kontrol politikaları ve yöntemler içerdiği, dolayısıyla yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtının önceden toplanmış olduğu kanaatine ulaşırsa, önceki fıkrada açıklanan yöntemlerin uygulanmasına gerek görmeyebilir.

SPK Seri X, No: 22 sayılı Tebliğde “denetimde kalite” kavramının geçtiği konular:

- **Ara dönem finansal tablolarının incelemesine ilişkin genel ilkeler ve inceleme sözleşmesinin esasları;** Bağımsız denetçi, inceleme sırasında, her bir bağımsız denetim çalışmasında uyulması gereken; sorumlu ortak baş denetçinin müşterinin kabulü ve müşteri ile olan ilişkinin sürekliliği ve özellik arz eden denetimlerle ilgili sorumlulukları, etik ilkeler, bağımsız denetim ekibi arasındaki görev tahsisi, ekip çalışmasının performansı ve gözetimi unsurlarından oluşan kalite kontrol prosedürlerini uygular.

AB Revize 8. Direktif (2006/43/EC) & AB'de Yasal Denetim İçin Kalite Güvence, Kasım, 2000.

- Tüm yasal denetçiler ve denetim firmaları için bir kalite güvencesine tabi olma zorunluluğu getirmektedir. Kalite güvence sistemi, incelenen yasal denetçiler ve denetim firmalarından bağımsız bir şekilde organize edilmeli ve kamu gözetimine tabi olmalıdır.
- Direktif, kamu çıkarına haiz işletmelerin yasal denetimlerini gerçekleştiren yasal denetçiler veya denetim firmalarının kalite güvence incelemelerinin sıklığının her üç yılda bir olmasını öngörmektedir, diğerlerinde bu süre her altı yılda birdir.

AB Revize 8. Direktif (2006/43/EC)

- Üye ülkeler yasal denetime ilişkin yetersiz uygulamaların belirlenmesi, düzeltilmesi ve önlenmesine yönelik etkin soruşturma ve yaptırım sistemleri oluşturacak, denetçiler ve denetim firmalarına ilişkin alınan önlemlerin ve öngörülen yaptırımların uygun bir şekilde kamuya açıklanmasını sağlayacaktır.
- Üye ülkeler yasal denetçiler ve denetim firmaları için etkin bir kamu gözetim sistemi organize edecekler ve tüm denetçiler ve denetim firmaları kamu gözetimine tabi olacaktır.

ABD'de denetçilerin denetimi (Peer Review) programları

- ABD'de 1970'li yılların başlarından itibaren gönüllü olarak uygulanmasına başlatılan PR, muhasebe ve denetim firmalarının kalite kontrol sistemlerine uyup uymadıklarının başka denetçiler (CPA'ler) tarafından incelenmesidir.
- PR programı ile denetim firmasının kalite kontrol unsurlarına sahip olup olmadığı ve bunları uygulamada ne ölçüde yerine getirdiğinin belirlenmesi ve rapor edilmesi sağlanmaktadır.
- AICPA, Kalite Kontrol Standartları Komitesini 1978 yılında oluşturmuştur. Ayrıca, SAS 25, bir denetim firmasının kalite kontrol politika ve prosedürlerini oluşturmasını öngörmektedir.

ABD'de denetçilerin denetimi (Peer Review) programları

- AICPA, denetim firmalarının, büyüklüğü, şube sayısı ve uygulamanın içeriğine göre kalite kontrol prosedürlerini belirlemiştir. Denetim firmalarının kendi kalite kontrol politika ve prosedürlerini belirlerken dikkate almaları gereken başlıca beş unsur bulunmaktadır. Bunlar:
 - Bağımsızlık, doğruluk ve objektiflik
 - Personel yönetimi
 - Müşteri kabulü ve sözleşmenin sürdürülmesi
 - Denetim sözleşmesinin uygulanması
 - İzlemedir.

ABD'de SOA ile oluşturulan Kamu Gözetim Kurulu (PCAOB),

- **PCAOB, 2002 yılında SOA ile oluşturulmuş olup, kar amacı gütmeyen, bağımsız bir kurumdur.**
- **Kurul'un genel amacı, bağımsız denetim raporlarının ve işletmelerle ilgili doğru ve aydınlatıcı bilgilerin hazırlanmasında kamu çıkarını gözetmek; özel amacı ise yatırımcıları korumak için bağımsız denetçileri denetlemektir.**

ABD'de SOA ile oluşturulan Kamu Gözetim Kurulu (PCAOB),

- ABD'de kurulan PCAOB'a bütün denetim firmaları kaydolmak ve 100 veya daha fazla halka açık şirketi denetleyenlerin yıllık, diğerlerini ise her üç yılda bir kalite kontrol çalışması gerçekleştirmek durumundadır.
- Denetim raporu, temyiz dönemi tamamlandıktan sonra kamuoyuna bilgi olarak sunulmalıdır (Bu durumun istisnası ise, 12 ay içerisinde çözümlenebilecek eksikliklerin gizli tutulmasıdır).

Türkiye'de Dış Gözetim Sistemi

- Türkiye'de denetim kalitesinin izlenmesine yönelik mekanizmaların yeterince işler olmaması, ülkemiz denetim sektörünün zayıf yönleri arasında vurgulanmaktadır (Bağımsız Denetim Derneği, Sektör Raporu, 2004:13).
- Türkiye'de denetim firmalarının denetimi veya gözetimi **SPK, BDDK, Hazine Müsteşarlığı** gibi düzenleyici kurumlar; denetçilerin denetimleri ise **TÜRMOB ve Maliye Bakanlığı'nca** gerçekleştirilmektedir.

Türkiye’de Dış Gözetim Sistemi

- **TÜRMOB**, “muhasabe mesleğinin kamu gözetimi ile görevlendirilmiştir”. TÜRMOB’un kalite güvence sistemi kurma çalışması başlattığı bilinmektedir (Sanlı,345).
- **SPK**, yetki verdiği denetim firmalarının kalite incelemesini yapmaktadır. Bu inceleme kapsamında SPK personeli çalışma kağıtlarını sahada gözden geçirmektedir.
- **BDDK**, denetim yapmaya izinli firmaları sahada düzenli olarak incelememekte ancak bu yetkisi bulunmaktadır.BDDK, daha çok denetim firmalarının kendi iç kalite kontrolüne güvenmekte ve denetim görüşlerini incelemektedir (Roch Raporu,2006).

- **Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu'ndan:**
“Bankalarda Bağımsız Denetim Gerçekleřtirecek Kuruluşların Yetkilendirilmesi ve Faaliyetleri Hakkında Yönetmelik” Madde 13:Kalite Güvencesi Sistemi (**Resmi** Gazete 1 Kasım 2006)
- **Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı'ndan;**
“ Sigorta ve Reasürans ile Emeklilik Şirketlerinde Bağımsız Denetim Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ”
Madde 12:Kalite Güvencesi Sistemi ; Madde 21:Şeffaflık Raporu (**Resmi** Gazete 12 Temmuz 2008)

Türkiye’de Dış Gözetim Sistemi

- SPK ilk kez, 22 Nisan 1988 tarihinde “VEGA Denetim Şirketini”, bağımsız denetim listesinden çıkarmış ve denetim lisansını iptal etmiştir.
- SPK’nın ihbar ve şikayetler ile denetim çalışmaları sonucu elde ettiği bilgiler sonucu 1988– 2008 yılları arasında gerçekleştirdiği denetim işlemlerinin sonuçları şöyle olmuştur:
 - Sermaye piyasasında denetim yetkisine sahip 28 denetim firması liste dışı kalmıştır.
 - Sermaye piyasasında denetim yetkisine sahip 16 denetim firmasına idari cezalar verilmiştir.
 - Sermaye piyasasında denetim yapan 74 denetçinin, sermaye piyasasında denetim yapması yasaklanmıştır.
 - Sermaye piyasasında denetim yetkisine sahip 50’den fazla denetim firması, yazılı olarak uyarılmıştır (Küçüksözen, 2009:2502).

Türkiye’de Dış Gözetim Sistemi

- Gerek Revize 8. Direktife uyum sağlamak gerekse etkin bir kamu gözetiminin oluşması için Türkiye’de bağımsız bir **kamu gözetim kurulunun** oluşturulmasına yönelik çalışmalar mevcuttur.
- “**Türkiye Denetim Standartları ve Kamu Gözetim Kurumu Kanunu Tasarısı**” 25.06.2008 tarihinde Maliye Bakanlığı’nca hazırlanıp, Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı’na sunulmuştur.
- Tasarı ile;
 - Bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının yetkilendirme ve tescil, mesleki etik kurallarının belirlenmesi,
 - Bağımsız denetim kuruluşları ve denetim uygulamalarının kontrolü,
 - Sürekli eğitim,
 - Kalite güvencesi ile soruşturma ve disiplin faaliyetlerine ilişkin nihai sorumluluk birimi oluşturulması hedeflenmektedir.

Değerlendirmeler

- Denetim firmaları;
 - Uluslararası denetim standartlarına uymalı
 - ISQC 1'e uygun olarak kalite kontrol standartlarına uygun davranmalı
 - Kendi iç gözetim programlarını geliştirmelidirler.

Değerlendirmeler

- Kalite kontrol, denetim uygulamaları, meslek ahlakı, eğitim vb. konularda “**en iyi uygulama örneklerinin**” tartışıldığı formların düzenlenmesi,
- Denetim firmaları arasında etkin iletişim ağlarının oluşturulması,
- Denetim mesleğinin yüksek nitelikli ve iyi ücret alan kişiler tarafından gerçekleştirilmesi

Değerlendirmeler

- Türkiye muhasebe standartlarında ortaya konan **bütüncül yaklaşım denetim standartlarında da tekrarlanmalıdır.**
- Sistemle birlikte insan ihmal edilmemelidir. En mükemmel sistemler de oluşturulsa bile bunları uygulayacak olan insandır. Dolayısıyla **meslek ahlakı gündemimizden hiç düşmemelidir.**

- Nobel Ekonomi Ödülü sahibi J.E.Stigletz;
“...Muhasebe sihirbazlıklarında uzmanlaşanlar yaptıklarından gurur duyuyordu. Devleti soymak ahlaki açıdan pişmanlık ya da vicdan azabı yaratmıyordu ve çok az risk söz konusuydu.... 1990’ların sonunda yanıltıcı görüntü büyüdükçe –balon şiştikçe- vergi avantajları ikinci plana atıldı; bazı şirketler için en önemlisi defterlerin iyi görünmesini sağlamaktı. Milli Gelir Hizmetleri (IRS)’i aldatmak için yaratılmış teknikler, artık küçük değişikliklerle hissedarları aldatmak için kullanılıyordu...” (Stiglitz, 2004:131).