



Yıl: 14 ♦ Sayı : 60 ♦ Temmuz 2020

TÜRMOB INTERNATIONAL

**COVID -19:
Etik ve Bağımsızlık
Konusunda Dikkate
Alınacak Hususlar**



Önsöz

Üretimin bozulması, iş ve istihdam kaybı ve finansal sıkıntılar küresel COVID-19 salgınının ekonomik göstergeleri haline gelmektedir. Sağlık krizini güvenli bir şekilde arkamızda bıraktığımızda, mevcut ekonomik yorgunluğu, yeniden canlanmanın ve büyümenin takip edeceğini umuyorum. Özellikle bu zor dönemde, dürüst, yetkin ve objektif olmak ağırlıklı olarak meslek mensuplarımız için çok daha büyük bir erdemdir. Muhasebe meslek mensupları, kararlarına ve davranışlarına yön veren, son derece gelişmiş, açık ve iyi yapılandırılmış Uluslararası Etik Kurallara sahip olmanın avantajını yaşamaktadır.

Artık, yatırımcılar ve diğer paydaşlar tarafından güvenilir ve doğru finansal raporlamaya ve bağımsız denetime duyulan ihtiyaç oldukça yüksektir. Güvenilir ve doğru finansal raporlama ve bağımsız denetim, bu ani gelen afetin sonuçlarının yönetilmesinde ve bu durumun üstesinden gelinmesinde büyük rol oynamaktadır. Finansal tablolara duyulan güven, özellikle olumsuz zamanlarda, hasarın en aza indirilmesi ve kaynakların toparlanmak üzere yeniden dağıtılması için kritik önem taşımaktadır. Muhasebe meslek mensupları için Uluslararası Etik Kuralların (Uluslararası Bağımsızlık Standartları dahil) uygulanması, güvenin korunması ve genişletilmesi için kilit unsurdur.

Pandemi birçok finansal, işlevsel ve kişisel zorluklar yaratmıştır. Muhasebe meslek mensupları bundan böyle her zamankinden daha fazla kamu yararı ve etik sorumluluklar üzerine odaklanmalıdır. İş dünyasında veya muhasebede, temel ilkelere uyum sağlamak zorunlu bir özellik olmaya devam etmektedir: Dürüstlük, yetkinlik ve gerekli özenin gösterilmesi, tarafsızlık, mesleki davranış ve gizlilik- bunların her biri bugünün özel koşullarında daha keskin bir anlam taşımaktadır.

Ani belirsizliklerle birlikte koşullar hızla değişmekte ve birçok şirket beklenmedik bir şekilde ciddi sorunlarla karşılaşmaktadır. Muhasebe meslek mensupları, temel ilkelere bağlılıklarını korumak için esnek, çok dikkatli ve şüpheci olmalıdır. Denetçiler, tehditlerin ne seviyede olduğunu yeniden değerlendirmeye ve bağımsızlığı korumak adına aldıkları önlemleri yeniden gözden geçirmeye hazır olmalıdır.

Ciddi krizlerde, şirketler ve kurumlar çalışma yöntemlerini hızlı bir şekilde değiştirmek zorundadır. Dijitalleşmek ve uzaktan çalışmak bunun en önemli örnekleridir. Ayrıca kamusal veya özel yardım almak için yardıma ihtiyaç duyarlar. Düzeltmek ve iyileştirmek için, muhasebe meslek mensupları elbette müşterilerini veya işveren kurumlarını destekleyecek ve onlara tavsiyelerde bulunacaktır; ancak, etik sorumluluklarını ihlal etmemek adına tavsiye ve desteği baskı yapmadan dengede tutmalıdırlar. Denetçiler için bu; denetim müşterileri için herhangi bir yönetim sorumluluğu üstlenmemek anlamına gelir. Yönetimden sorumlu olan kişilerle kurulacak yoğun iletişim, bu koşullarda çok önemli olacaktır.

Kamu sektöründe faaliyet gösteren muhasebecilerin de etik görevler üzerinde yoğunlaşmaları gerekmektedir. Bu kriz, hükümetlerin finansal müdahalelerini hızla genişletmelerini gerektirmektedir. Kamu sektörünün faaliyetleri, halk sağlığını ekonomik ve sosyal hedefler ile bir araya getiren politikaların izlenmesinde önemli seçimler içerecektir. Karar verme, politika verilerini değerlendirme ve mali bütünlüğü korumada bilginin kalitesi kritik olacaktır.

Bu yayın, Uluslararası Etik Kurallarda'ki mevcut sıkıntıların büyük ve küçük ikilemeleriyle karşı karşıya kalan tüm kullanıcılarına rehberlik etmek için sorular ve cevaplar içermektedir. Bu zamanında müdahale için IESBA personeline teşekkür ederek, hepimizi sınavan ve değiştiren bu kriz sürecinde tüm paydaşlarımızın seslerini duyurmaya çalışacağız.

Dr. Stavros Thomadakis
IESBA Başkanı

İÇİNDEKİLER

TÜM MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINA İLİŞKİN KONULAR

- Temel ilkelere yönelik tehditler
- Önlemler
- Baskı
- Bilgi hazırlama ve sunma
- Yasa ve düzenlemelere uyumsuzluk

DENETÇİLER VE SERBEST ÇALIŞAN DİĞER MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINA İLİŞKİN KONULAR

- Ücretler
- Güvence dışı hizmetler (Tavsiye ve yardım dahil)
- Ortak rotasyonu dahil olmak üzere personelin denetim müşterisiyle uzun süreli ilişkisi
- Yönetişimden sorumlu olan kişiler ile iletişim

Bu Sorular ve Cevaplar (Soru-Cevap) yayını, IESBA Ekibi tarafından, COVID-19 salgınının bir sonucu olarak etik ve bağımsızlık zorluklarını ve risklerini yönlendirme ile ilgili olabilecek *Meslek Mensupları İçin Uluslararası Etik Kuralları (Uluslararası Bağımsızlık Standatları dahil)* vurgulamak üzere geliştirilmiştir.

Bu yayın, tek başına yetkili olan Kurallar'ı (Uluslararası Etik Kurallar) değiştirmez veya geçersiz kılmaz. Bu yayının okunması, Kurallar'ın okunmasının yerini tutmaz. Sorular ve Cevaplar çok kapsamlı değildir ve Kurallar'ın kendisine atıfta bulunmaktadır. Bu yayın, IESBA'nın yetkili veya resmi bir açıklaması değildir.



Tüm Muhasebe Meslek Mensuplarına İlişkin Konular

Temel İlkelere Yönelik Tehditler

Soru: COVID-19 pandemisinin yarattığı ortamdaki temel ilkelere uyum sağlamak konusunda göz önünde bulundurulması gereken önemli hususlar nelerdir?

Cevap: Muhasebe meslek mensuplarının rollerine, mesleki görevlerine ve mesleki faaliyetlerini gerçekleştirdikleri koşullara bakılmaksızın, Kurallar'da belirtilen beş temel etik ilkeye (dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve gereken özen, gizlilik ve mesleki faaliyetler) uymaları gerekmektedir. Ayrıca, bu ilkelere uymadaki tehditleri tespit etmek, değerlendirmek ve ele almak için Kurallar'ın kavramsal çerçevesini uygulamak zorundadırlar.

Pandemi, tüm dünyada kamu, özel ve kâr amacı gütmeyen sektörlerde yer alan işletmeler ve kurumlar için eşi benzeri

görülmemiş zorluklara yol açmıştır. Kendi faaliyetlerinin ve paydaşlarının faaliyetlerinin önemli ölçüde azaltılması da dahil olmak üzere büyük aksamalara neden olmuştur. Ayrıca, faaliyetlerin tamamen veya kısmen devam edebileceği durumlarda, çalışma yöntemlerini “yeni normal”e uyarlamak veya yeni iş yaklaşımları uygulamak gerekli hale gelmiştir.

İşletmelerde çalışan ve serbest çalışan meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerine ve rollerine bağlı olarak, görünüşteki bu dramatik değişim yeni tehditler oluşturabilir veya temel ilkelere uyum için önceden belirlenmiş olan tehditlerin seviyesini etkileyebilir. Kavramsal çerçevede, meslek mensuplarının mesleki sağduyularını kullanmaları ve gerçekler ve koşullardaki değişiklikler ile yeni bilgiler konusunda tetikte olmaları gerekmektedir. Gerçeklerin ve koşulların değişimi veya yeni bilgiler söz konusu olduğunda, Kurallar meslek mensuplarını yeni tehditleri değerlendirip tanımlamalarını ya da önceden belirlenmiş olan tehditleri yeniden değerlendirmelerini gerektirir. (Bknz: R120.9 ve 120.9 A1-A2.)

Pandemi koşulları altında, birkaç ek husus önemlidir. Bu hususlar aşağıda sıralanmıştır:

► *Dürüstlük ilkesine uymak, tüm mesleki ve ticari ilişkilerde açık ve dürüst olmak anlamına gelir. Bu ayrıca adil olmak ve doğru sözlülük anlamındadır.*

Kriz zamanlarında, açık, doğru ve şeffaf bilgi, baskılar ve belirsizlikler arasında ileriye dönük yollar çizme çabasında olmaları ve faaliyetlerini sürdürmek için finansal veya başka destek kaynakları aramaları sebebiyle işveren kurumlar ve

müşteriler bazında çok daha büyük önem kazanmaktadır. Finansal raporlamanın ekosistemindeki kilit oyuncular olarak muhasebe meslek mensupları kritik kararların verileceği bilgileri üretmeye, analiz etmeye ve sunmaya çağrılmaktadır. Her ne kadar olumsuz bilgilerin raporlanmasına yol açsalar bile, dürüstlikle hareket etme konusundaki etik yükümlülüklerini yerine getirmeleri önemlidir. ***Kurallar, meslek mensuplarının maddi olarak yanlış ya da yanıltıcı bilgileri bilinçli bir şekilde kullanmalarını engeller.***

► *Tarafsızlık ilkesine uymak;* önyargı, çıkar çatışması veya başkalarından etkilenilmesi nedeniyle iş veya mesleki sağduyudan ödün vermemek anlamına gelmektedir.

Bu pandemi ortamında sağlık, finans ve ekonomi hakkındaki genel kaygılar ve korkular oldukça yaygındır. Bu çeşitli stres kaynakları meslek mensuplarının zihin yapısını etkileyebildiği gibi, ayrıca meslek mensuplarının, işveren kurumların ya da müşterilerin iş koşullarını objektif olarak değerlendirme yeteneklerini etkileyebilir. Ek olarak, COVID-19'un iş ve finansal etkilerinin değerlendirilmesi, bir muhasebe meslek mensubunun, kendi görüşlerinin ve hastalıkla olan kişisel deneyimlerinin olduğu kadar iş güvenliği ile ilgili herhangi bir endişesinin de etkisi altındadır.

Etik Kurallar altında, COVID-19'un bir meslek mensubunun mesleki kararlarını gereğinden fazla etkilemesi durumunda, o meslek mensubunun mesleki bir faaliyette bulunması yasaktır.

► *Mesleki yeterlilik ilkesine uymak* ve özen göstermek, gayretli olmak anlamına gelir; yani işveren kurumlara ve müşterilere hizmet etmek için mesleki bilgi ve becerileri elde etmek ve sürdürmek gerekir. Ve bu bilgi ve becerileri uygulamada sağlam kararlar alabilmek gerekir.

Sanal bir iş ortamında olsalar dahi, sorumluluk alanları içerisinde başkalarını uygun şekilde denetlemek de dahil olmak üzere, COVID-19 kaynaklı kısıtlamaların ve zorlukların, mesleki görevlerini özenli ve yetkin bir şekilde yerine getirme yükümlülüklerini azaltmıyor olduğu meslek mensuplarına hatırlatılmaktadır.

Pandemi ortamındaki yeni normal sürecinde sosyal mesafe kuralı sebebiyle, birçok kurum Sürekli Mesleki Gelişim (SMG) eğitimlerini iptal etmiştir. Buna rağmen, online SMG eğitimleri ve diğer farklı seçenekler mevcuttur. Salgının yarattığı çalışma zorluklarının, meslek örgütlerine ve müşterilerine karşı yetkin bir şekilde hizmet vermeleri için mesleki bilgi ve becerilerini koruma sorumluluklarının azalmamış olduğu meslek mensuplarına hatırlatılmaktadır.

► *Gizlilik ilkesine uymak, mesleki ve iş ilişkileri sonucunda edinilen bilgilerin gizliliğine saygı göstermek anlamına gelmektedir.*

Pandemi koşullarında, birçok işveren kurum ve firma işlerin sürekliliğini korumak için sanal çalışma şekillerine geçiş yapmıştır. İşletmelerde çalışan ve serbest çalışan meslek mensuplarının, verileri evde kullanacakları bilgisayarlarına aktarmaları sırasında teknoloji araçlarını kullanırken, kurumlarının veya müşterilerinin verilerinin gizliliği konusunda artan güvenlik risklerine karşı dikkatli olmaları önemlidir.

İstihdam eden kurumlar ve firmalar, sanal bir iş gücü tarafından teknolojinin ve ortak araçların daha fazla kullanımını desteklemek için uygun altyapıları, kontrolleri, protokolleri veya politikaları uygulamaya koyma fırsatı bulamadığı sürece güvenlik riskleri artmaktadır.

► Mesleki davranış ilkesine uymak, meslek mensubunun bilmesi gereken veya bildiği mesleği itibarsızlaştıran herhangi bir davranıştan kaçınması ve ilgili yasa ve düzenlemelere uyması demektir.

Birçok ülkede pandemiye karşı çeşitli yasalar ve düzenlemeler getirilmiştir. Bunlar, işletmelere mali rahatlık sağlamak veya istihdamı korumak için çıkarılan yasalardan kamu sağlığını korumak amacıyla yapılan düzenlemelere kadar uzanmaktadır.

Mesleki davranış ilkesine uyarken, meslek mensuplarının özel durumları için geçerli olabilecek yasa ve yönetmelikleri anlamaları ve bunlara uymaları gerekmektedir.

Önemle, bu kriz zamanlarında işveren kurumların, müşterilerin, devlet kurumlarının ve diğer paydaşların, meslek mensupları işlerine bu denli bağlı iken, onların işlerini kamu yararına ve itibarına uygun şekilde yapma sorumluluklarını desteklemeleri büyük önem taşımaktadır.

Önlemler

Soru: Bir önlem, COVID-19 pandemisi sonucu artık mevcut değilse, meslek mensubu ne yapmalıdır?

Cevap: Kurallar uyarınca, işletmelerde çalışan ve serbest çalışan meslek mensupları, temel ilkelere uymakta belirlenmiş bazı tehditleri veya bağımsızlık için belirli tehditlerin kabul edilebilir düzeyde olmadığı durumları ele almalıdırlar. Bu çerçevede ayrıca bir meslek mensubunun, kendi çalışmalarını etkileyen koşullardaki ve gerçeklerdeki değişimler için her zaman tetikte olması

gerekmektedir. (Bknz: R120.5 and 120.9 A1.) Önlemler, bireysel olarak veya toplu halde meslek mensuplarının, temel ilkelere olan uyumu veya bağımsızlığı kabul edilebilir bir düzeye indirgeme konusundaki tehditleri etkili bir şekilde azaltmak için yaptıkları eylemlerdir.

COVID-19 ile ilgili sağlık riskleri ve kısıtlamalar, bir tehdide yönelik önlemlerin uygulanmasını zorlaştırabilir veya imkansız kılabilir. Örneğin:

- ▶ *Az çalışanı olan bir kurum veya işletme için, belirli sorumlulukların ve görevlerin yeniden yapılandırılmasını veya ayıklanmasını içeren önlemleri uygulamak COVID-19 sebebiyle imkansız ya da kullanışsız olabilir. Belirli görevler ya da ödeme yükümlülükleri için uygun olarak belirlenen incelemeciler hastalık sebebiyle artık uygun olmayabilir, tekrar atanabilir veya işten çıkarılabilir.*
- ▶ *Finansal tablo denetçilerinin, bağımsızlığa yönelik tehditleri tekrar ele almak için planlanan önlemleri yeniden gözden geçirmeleri gerekebilir. Örneğin, bir denetim müşterisine vergi planlaması veya diğer vergi tavsiyeleri konusunda hizmet sağlayan bir firma, kendi kendini değerlendirme veya savunma tehditlerine yönelik belirli vergi tavsiyeleri konusunda vergi dairesinden ön izin almada gecikmeler yaşayabilir.*

Eğer bir önlem artık bir tehdidi kabul edilebilir bir düzeye indirmek için uygun değilse, meslek mensubu bu tehdide yönelik başka bir önlem almalıdır. Bu aşağıdakileri içerebilir:

- (i) Farklı bir önlem uygulamak;
- (ii) Tehdidi oluşturan ilişkiyi ya da durumu ortadan kaldırmak veya

- (iii) Mesleki faaliyeti ya da hizmeti sonlandırmak. Belirli gerçekleri ve koşulları anlamak, mesleki muhakeme yapmak, makul ve bilgi verici üçüncü taraf testini kullanmak, bir önlemin uygunluğunun devam edip etmediğine veya başka önlemler alınması gerekip gerekmediğine karar vermede yardımcı olacaktır. Buna ek olarak, yönetim ve yönetişimden sorumlu olanlar ile iletişim, atılacak uygun adımın bildirilmesine yardımcı olabilir.

Baskılar

Soru: Meslek Mensupları COVID-19 ile ilgili baskılarla karşılaştıklarında etik açıdan nelere dikkat etmelidir?

Cevap: Halk sağlığının yanı sıra, COVID-19 pandemisi dünya ekonomilerine büyük mali zararlar vermiştir. Bunun sonucunda, birçok işletme ve kurum işletme maliyetlerini karşılamak veya sürekliliklerini devam ettirmek için önemli bir baskı altındadır. Bu tür işletmelerde ve serbest çalışan meslek mensupları, temel ilkeleri ihlal etmelerine sebep olabilecek çeşitli baskılarla karşılaşabilirler. Bunun COVID-19 ortamındaki örnekleri şunlardır:

► Bilgi hazırlanmasını ve sunumunu etkileme baskısı. Bu duruma örnek olarak, meslek mensupları üstlerinden, müşterilerinden veya diğer kişilerden gelen baskılarla karşılaşabilir:



- Kredi sağlayanlara, alacaklılara veya devlet kurumlarına ya-nıltıcı bilgi vermek.
- Sermaye projelerini ve gelirleri korumak için gelir, harcama veya karlılık oranlarını yanlış belirtmek.

► Rüşvetle ilgili baskılar. COVID-19 salgını yasa dışı kazanç için sunulan rüşvetlere daha büyük fırsatlar yaratmaktadır. Örneğın, pandemi ortamında meslek mensuplarına kişisel koruyucu ekipman temin etmek, bir hükümet hibesi veya kredisi için hileli bir girişimde bulunmak gibi bir rüşvet verme veya kabul etme baskısı olabilir.

Kurallar (işletmelerde çalışan muhasebe meslek mensupları için Bölüm 250, Serbest çalışan muhasebe meslek mensupları için Bölüm 340), meslek mensuplarının, alıcının veya başka bir bireyin davranışını uygunsuz bir şekilde etkilemek amacıyla yapılan (makul ve bilgi verici bir üçüncü taraf açısından) bir rüşvet teklif etmelerini ve kabul etmelerini yasaklar.

► Yeterli uzmanlık veya gerekli özen olmadan hareket etme baskısı. Birçok işletmenin uygulanabilir şekilde kalan işlerde karşılaştığı diğer baskılarla birleştiğinde, sanal çalışma modellerine ani geçiş, üst düzey yöneticiler, müşteriler veya meslekteki diğer kişiler için yeterli beceri veya eğitim olmadan, gerçekçi olmayan bir zaman dilimi içinde görevler üstlenmeleri için baskı oluşturabilir.

► Yasalara veya düzenlemelere uymama ile ilgili baskı. Örneğın, meslek mensuplarına üstleri veya diğerleri tarafından COVID-19 hükümet hibeleri veya sübvansiyonlu krediler için yapılan başvurularda bildirilen bilgilerin değiştirilmesi yönünde baskı yapılabilir. Bu tür bilgilerin değiştirilmesi bir meslek mensubunun dürüstlüğünü tehlikeye atar.

► Çıkar çatışmaları ile ilgili baskı. Satıcı seçiminden sorumlu bir meslek mensubuna, satıcı olarak COVID-19 nedeniyle mali sıkıntı yaşayan bir yakınını seçmesi için baskı yapılabilir.

Kurallar, meslek mensuplarının diğerlerinden gelen baskıların temel ilkelere uyulmamasına neden olmasını yasaklamaktadır. Ayrıca meslek mensuplarının temel ilkeleri ihlal etmelerine yol açacak şekilde başkalarına baskı yapmasını da yasaklar. Kurallar, baskı ile yaratılan tehditlerin nasıl tanımlanacağını, değerlendirileceğini ve ele alınacağını açıklar.

Bilgi Hazırlama ve Sunma

Soru: COVID-19 pandemisi süresince bilgi hazırlarken veya sunarken özellikle dikkat edilmesi gereken hususlar nelerdir?

Cevap: Meslek mensupları, işveren kurumların, müşterilerin, devlet kurumlarının ve kamu yetkililerinin salgını, bilgi hazırlama veya sunma konusundaki bilgileri, becerileri ve deneyimleri yoluyla aşmalarını desteklemelidir. Kurallar, bilgiyi hazırlarken veya sunarken, muhasebe meslek mensuplarının, bunu ne yanıltıcı ne de sözleşmeye bağlı ya da düzenleyici sonuçları uygunsuz olarak etkilemeyecek şekilde yapmalarını gerektirir. Kurallar ayrıca meslek mensuplarının gerçekleri tüm maddi yönleriyle doğru ve eksiksiz bir şekilde temsil etmeleri için mesleki sağduyularını kullanmalarını gerektirir; işin gerçek niteliğini açıkça tanımlamak, bilgileri zamanında ve uygun bir şekilde sınıflandırmak ve kaydetmek gibi. (Bknz: R222.4.) Kurallar ayrıca, bilgi hazırlamanın veya sunmanın, mesleki yargılarda bulunurken takdir hakkının kullanılmasını gerektirebileceğini de kabul etmektedir. (Bknz: R220.5)

Birçok işletme pandemi sonucu likidite veya ödeme gücü krizleriyle karşı karşıyadır. Kriz zamanlarında, meslek mensuplarının, olumsuz gelişmeleri yanlış raporlamalarında, gerekli bilgilerin açıklanmasını saklamada veya finansal koşulların yanlış veya yanıltıcı bir şekilde gösterilmesinde işletmeler için risklerin ve fırsatların doğduğuna dikkat etmeleri gerekir. *Ayrıca kriz, işletmelerin gelecekteki finansal sonuçları düzeltmeleri için “cookie jar” olarak adlandırılan rezervler oluşturmalarına fırsatlar yaratmaktadır. Bu nedenle, meslek mensuplarının yukarıda belirtilen etik sorumlulukları özellikle önem kazanmaktadır. Kurallar ayrıca, meslek mensuplarının, başkalarını yanıltma, sözleşmeye bağlı veya düzenleyici sonuçları uygunsuz bir şekilde etkileme eğiliminde oldukları durumlarda takdir haklarını kullanmalarını yasaklamaktadır.*

Meslek mensupları her zaman temel ilkelere uymalı ve mesleğin itibarını korumalıdır. (Bknz: Soru 1)

Kanun ve Düzenlemelere Uyulmaması

Soru: COVID-19 pandemi ortamında, kanun ve düzenlemelere uyulmaması ile ilgili bazı önemli hususlar nelerdir?

Cevap: Kanun ve düzenlemelere uyulmaması, işveren kurum veya müşteri tarafından, ya da yönetim ve yönetimden sorumlu olanlar tarafından, ya da işveren kurumun yönetimi altındakiler veya onlar için çalışan diğer kişiler tarafından, ya da geçerli yasalara veya düzenlemelere aykırı olan müşteriler tarafından işlenen kasıtlı veya kasıtsız herhangi bir ihmal suretiyle veya icrai şekilde yapılan bir eylemdir.

Meslek mensuplarının, pandemi ortamının, tedarik dolandırıcılığı

(özellikle kişisel koruyucu donanımlar için), internet üzerinden dolandırıcılık (olmayan bir medikal ilaç satılması gibi), devlet desteği adı altında dolandırıcılık uygulamaları ve bağış adı altında dolandırıcılıklar da dahil olmak üzere dolandırıcılık için önemli fırsatlar yarattığına dikkat etmesi gerekir. Bazı işletmeler de kasıtlı veya kasıtsız olmak üzere sosyal mesafeyi ve COVID-19 ile ilgili diğer halk sağlığı ve güvenliği yasalarını ve yönetmeliklerini (işgücü ve istihdamla ilgili faydaları) ihlal edebilirler.

Buna ek olarak salgın, birçok işletmeyi, insan sermayesi, likidite ve ödeme gücü ile ilgili olmak üzere birçok acil iş ve faaliyet zorluklarıyla baş başa bıraktı. Ortaya çıkan finansal zorluklar ve diğer baskılar, yasalara ve düzenlemelere uyulmasına yardımcı olmayı amaçlayan kurumsal politika ve prosedürlerin uygulanmasını ve bunların gözetimini etkileyebilmektedir. Sonuç olarak, bazı işletmeler belirli yasal veya düzenleyici gerekliliklere uymakta zorluk yaşayabilir.

Kurallar, kanun ve düzenlemelere uyulmaması veya şüpheli durumlara yanıt olarak, işletmelerde çalışan muhasebe meslek mensuplarına (Bölüm 260) ve serbest çalışan muhasebe meslek mensuplarına (Bölüm 360) yönelik - yönetim ile görüşme, konuyu işveren kurum veya müşteri bazında tutmak, yönetimin ve yönetimden sorumlu olan kişilerin yanıtlarının uygunluğunu değerlendirmek ve kamu yararına daha fazla faaliyete gerek olup olmadığını belirlemek- de dahil olmak üzere kapsamlı bir çerçeve oluşturmaktadır.

IESBA, Kurallar'daki kanun ve düzenlemelere uyulmaması hükümlerinin uygulanmasını kolaylaştırmak için Personel Soru&Cevap yayınları da dahil olmak üzere birçok kaynağın bulunduğu özel bir NOCLAR (Kanun ve Düzenlemelere Uyulmaması) web sayfasına sahiptir.



Serbest Çalışan Denetçilere ve Diğer Muhasebe Meslek Mensuplarına İlişkin Konular

Ücretler

Soru: COVID-19 ortamında özellikle önem kazanan müşterilere uygulanan ücretlerle ilgili bazı hususlar nelerdir?

Cevap: *Ücret Düşürme Baskısı*

Kurallar, firmaların müşterilerine sunduğu hizmetler için teklif vermesi gereken ücretlerin miktarını belirtmemektedir. Aslında, Kurallar serbest çalışan bir meslek mensubunun uygun görülen her türlü ücreti teklif edebileceğini belirtir. (Bknz: 330.3 A2.)

Bununla birlikte, birçok kurum COVID-19 pandemisine bağlı olarak önemli mali gerginlik ve hatta sıkıntı yaşamaktadır. Bunun bir

sonucu olarak da firmalar, devam etmekte olan veya müşterilerine sağlayacakları hizmetlerin ücretlerinin düşürülmesi için önemli baskılarla karşılaşabilirler.

Kurallar, teklif edilen ücretlerin seviyesinin temel mesleki yeterlilik ilkesine uyum açısından kişisel çıkar tehdidi yarattığına ve ücret teklifinin o kadar düşük olması durumunda, yürürlükteki teknik ve mesleki standartlara uygun sözleşme gerçekleştirmenin zor olabileceğine işaret etmektedir. (Bknz: 330.3 A2.) Kurallar, böyle bir tehdidin düzeyini değerlendirmekle ilgili faktörlere ve tehditlere yönelik güvenli olabilecek faaliyetler hakkında rehberlik sağlamaktadır. (Bknz: 330.3 A3-A4.)

Denetim sözleşmesi bağlamında, denetim firmasının pandemi sebebiyle ortaya çıkan denetim konularına yönelik ek çalışmalar yapması gerekiyorsa, bir denetim müşterisinin denetim ücretinin seviyesini azaltma baskısı artabilir. Kurallar, ücret seviyesinin bağımsızlığa yönelik bir kişisel çıkar veya yıldırma tehdidi oluşturabileceğini açıkça ortaya koymaktadır. (Bknz: 410.2.) Firmalar, bağımsızlığa yönelik bu tür tehditleri tanımlamak, değerlendirmek ve irdelemek için kavramsal çerçeveyi uygulamalıdır.

Vadesi Geçmiş Ücretler

Denetim sözleşmeleri bağlamında, Kurallar, gelecek yılın denetim raporunun yayınlanmasından önce ücretlerin önemli bir kısmının ödenmemiş olması durumunda bağımsızlık için bir kişisel çıkar tehdidinin oluşabileceğini belirtmektedir. Genellikle bu tür denetim raporlarının yayınlanmasından önce firmanın bu tür ücretlerin ödenmesini talep etmesi beklenir ve Kurallar da bunu belirtmektedir. (Bknz: 410.7 A1.)

COVID-19'un yayılmasını kontrol edebilmek için dünyanın her bir yerinde hükümetlerin geçici olarak işleri kapatmak ve faaliyetleri kısıtlamak gibi aldıkları benzeri tedbirler göz önünde bulundurulduğunda, birçok kurum şu anda büyük likidite sorunları veya diğer finansal zorluklar yaşamaktadır. Bunun sonucunda, firmalar bazı denetim müşterilerinin bekleyen ücretlerinin bir kısmını veya tamamını ödeyemediğini veya bu konuda isteksiz olduklarını görebilirler. Bir denetim müşterisi sebebiyle, ücretlerin önemli bir kısmının uzun süre ödenmediği durumlarda, Kurallar, vadesi geçmiş ücretlerin müşteriye verilen bir krediye eşdeğer olup olmadığını ve denetim sözleşmesinin devam ettirilmesinin veya yeniden yapılmasının uygun olup olmadığını firmaların belirlemesi gerektiğini söylemektedir. (Bknz: R410.8.) Bu tür durumların ortaya çıkması halinde, firmalar, bağımsızlıklarına yönelik olası tehditleri azaltmanın yollarını keşfetmeye teşvik edilir.

Tavsiye ve Yardım Temin Etme Dahil Güvence Dışı Hizmetler

Soru: COVID-19 koşullarında firmalardan denetim müşterilerine fon sağlama veya finansal destek sağlama konusunda yardımcı olmaları istendiğinde özellikle dikkat edilmesi gereken hususlar nelerdir?

Cevap: Hükümetin pandemi eğrisini düzleştirmeye yönelik önlemleri, büyük ve küçük işletmeler için iş dünyasında ciddi bir daralmaya yol açmış, bu da önemli finansal kayıplara ve birçok işletme için kısa vadeli finansman veya finansal destek verilmediği müddetçe iflas tehdidine yol açmıştır. Özellikle küçük ve orta büyüklükteki

işletmeler, borç verenlerden veya daha geniş finansal piyasalardan fon toplama çabaları için veya COVID-19 sebebiyle finansal destek ile ilgili hükümet programlarına başvurma konusunda yardım için firmalara baskı uygulayabilirler.

Firmalar, örneğın potansiyel finansal bilgilerin ve değerkleme sözleşmelerinin hazırlanması gibi belirli güvence dışı hizmetlerin sağlanması yoluyla denetim müşterilerine bu tür bir yardım sağlayabilmektedir. Bununla birlikte, bağımsızlıklarını her zaman korumak için firmalar Kurallar'da yer alan aşağıdaki kilit hükümlere özellikle dikkat etmelidir:

► *Hizmet, Kurallar kapsamında yasaklanmamalıdır. Kurallar, özellikle kamu yararını ilgilendiren bir kuruluş (KAYİK) olan denetim müşterileri için yasaklanmış hizmetleri belirtir. Bazı hizmetlere yalnızca belirli koşullar karşılandığında izin verilir.*

KAYİK olan denetim müşterileri için, firmalar, "KAYİK'lerin Denetiminde Uygulanacak Yasakların Özeti", IESBA yayınıını gözden geçirmeye teşvik edilmektedir.



IESBA eCode'daki (e-Kurallar) arama fonksiyonu, firmaların Kurallar'da ele alınan güvence dışı hizmet türlerini gözden geçirmelerine yardımcı olabilir. Örneğın:

- "Muhasebe standartlarına veya politikalarına uyulması" ve "tavsiye temin etme" konularının araştırılması, pandemi bağlamında firmalara, finansal raporlama standartlarının uygulanması konusunda denetim müşterilerine tavsiyede bulunabilme izinlerinin belirlenmesinde dikkate alınması gereken faktörler konusunda rehberliğe ulaşmalarında yardımcı olabilir.

- “Finansman sağlama işlemlerine yardımcı olmak” hakkında yapılan bir araştırma, firmaların, COVID-19 nedeniyle finansal baskı yaşayan denetim müşterilerine bu konuda yardımcı olup olamayacakları ve eğer olabilecekler ise bunun nasıl olabileceğine dair karar vermeleri ile ilgili yönlendirebilir.

► *Güvence Dışı Hizmetler, bir denetim müşterisi için yönetim sorumluluğunu üstlenmeyi içermemelidir. Yönetim sorumlulukları, insani, finansal, teknolojik, fiziksel ve soyut olmayan kaynakların geliştirilmesi ve kontrolü, devralmak ile ilgili kararlar vermek de dahil olmak üzere bir işletmenin kontrol edilmesi, yönetilmesi ve yönlendirilmesini içermektedir. (Bknz: R600.7 to 600.7 A1.) Kurallar, bir denetim müşterisine Güvence Dışı Hizmet sağlamanın, eğer firma bir yönetim sorumluluğu üstleniyor ise, öz değerlendirme ve kişisel çıkar tehditleri yaratabileceğini belirtir. Bir yönetim sorumluluğu üstlenmek ayrıca bir yakınlık ve bir savunuculuk tehdidi oluşturabilir, çünkü firma ile yönetimin görüş ve çıkarları birbiriyle eşdeğer olabilmektedir. (Bknz: 600.7 A2.)*

► *Bir yönetim sorumluluğunu üstlenmekten kaçınmak için, firma, müşteri yönetiminin, uygun olan tüm yargı ve kararların sorumluluğunu aldığından emin olmalıdır. Bu da müşteri yönetiminin aşağıdakileri sağlaması demektir: (Bknz: R600.8.)*

- Müşterinin kararlarından ve firmanın çalışmasını denetlemekten her zaman sorumlu olacak uygun beceri, bilgi ve deneyime sahip bir kişinin belirlenmesi,
- Firmanın çalışmasının gözetimini sağlaması ve sonuçların müşterinin amacına uygunluğunu değerlendirmesi,

düzenleyici gereklilikleri tam olarak anlamaları ve onlara uymaları hatırlatılmaktadır.

Kuralların 525. Bölümü, firmaların geçici personel görevleriyle ilgili bağımsızlık hususlarını yönlendirmeleri için ilgili hükümleri içermektedir.

Son olarak, firmalar müşterilerine yardım sağlarken olası çıkar çatışmalarına dikkat etmelidir. Örneğin, bir firma, müşterisinin COVID-19 ile ilgili bir hibe almasına yardımcı olurken, aynı zamanda hibeyi gözden geçirmek ve onaylamaktan sorumlu devlet kurumuna profesyonel hizmetler sunuyorsa çıkar çatışması ortaya çıkabilir. Kurallar'ın 310. Bölümü, çıkar çatışması durumlarına yönelik konularda firmalara rehberlik edecek hükümler içermektedir.

Personelin Denetim Müşterisiyle Uzun Süreli İlişkisi (Ortak Rotasyonu Dahil)

Soru: COVID-19 koşulları, müşteri ile uzun süreli ilişkinin bir sonucu olarak, bir firmanın KAYİK denetim müşterisi için denetim sözleşmesinden çekilmesini imkansız kılıyor ise, Kurallar kapsamında geçerli herhangi bir istisna var mıdır?

Cevap: Evet. Firmalar, özellikle küçük olanlar, belirli ortaklarının COVID-19 pandemisi sebebiyle kaynaklarında öngörülemez bir azalma ile karşılaşabilir ve bu nedenle denetim sözleşmesi için planlı bir ortak rotasyonu uygulayamayabilir. Eğer gelen sözleşme ortağı COVID-19 pandemisi sebebiyle denetim sözleşmesi üzerinde hizmet veremiyor ise, Kurallarının R540.7 paragrafı, ortak rotasyonu şartına bir istisna teşkil etmekte olup, yönetim

ve yönetimden sorumlu olan kişiler ile anlaşma da dahil olmak üzere belirli koşulların yerine getirilmesi durumunda, giden sözleşme ortağının ek bir yıl daha hizmet vermesine izin vermektedir.

Yetki alanındaki uygun düzenleyici, bu tür durumlarda ortak rotasyonundan muafiyet sağlamış ise, Kurallar'ın R540.9 paragrafı, bir kilit denetim ortağı için, ortak rotasyonu gereksinimine istisna sağlar. Düzenleyicinin, kilit denetim ortağının rotasyondan muaf tutulabileceği süre veya düzenli olarak bağımsız bir dış inceleme yapılması gibi uygulanması gereken diğer gereklilikleri belirlemelidir.

“Personelin Denetim Müşterisiyle Uzun Süreli İlişkisi IESBA Soru&Cevap” yayını, Kurallar'ın uzun süreli ilişkiler hükümlerinin bazı yönlerini vurgular ve açıklar.

Yönetim ve Yönetimden Sorumlu Olan Kişiler ile İletişim

Soru: COVID-19 ortamında yönetim ve yönetimden sorumlu olan kişiler ile firma iletişimi ile ilgili olabilecek bazı hususlar nelerdir?

Cevap: Kurallar, firmaların yönetim ve yönetimden sorumlu olan kişiler ile iletişimi, kanun ve düzenlemelere uyulmaması (Bknz: R260.14 ve R360.14), genel olarak bağımsızlık konuları (Bknz: 400.40 A2.) ve bağımsızlık gerekliliklerinin ihlali ile ilgili olarak ele alan hükümler içermektedir. (Bknz: R400.84.)

COVID-19 salgını, işletmelerin faaliyetlerini ve şirketlerin yönetim ve yönetimden sorumlu olan kişileri de dahil olmak üzere denetim müşterileriyle etkileşimlerini önemli kesintilere

uğratmıştır. Kamu yetkilileri tarafından uygulanan sosyal mesafe tedbirleri ile kurumlar ve firmalar tarafından alınan güvenlik önlemleri, bu tür iletişimlere yaklaşımı ve zamanlamayı etkileyebilmektedir. Örneğin, iletişimde gecikmeler olabilir. Online iletişim kanallarının da güvenli bir şekilde oluşturulması gerekebilir. Bazı durumlarda, yönetim ve yönetişimden sorumlu olan kişilerin atanmış temsilcilerine COVID-19 hastalığı veya diğer ilgili nedenlerden dolayı ulaşamayabilir.

Bu nedenle, firmaların, etik ve bağımsızlık konularının zamanında nasıl etkin bir şekilde görüşülebileceği konusunda yönetim ve yönetişimden sorumlu olan kişiler ile proaktif bir şekilde etkileşimde bulunmaları önemlidir. Aynı şekilde, koşullar değiştiğinde beklenmedik durum planlarını veya alternatif düzenlemeleri kabul etmek gerekli olabilir. Firmalara ayrıca COVID-19 pandemisinden kaynaklanan etik ve bağımsızlık konuları hakkında, yönetim ve yönetişimden sorumlu olan kişiler ile iletişim kurmanın uygun olup olmadığı göz önünde bulundurulması gerektiği hatırlatılmaktadır.

IESBA Hakkında

IESBA bağımsız bir uluslararası standart yapıcı kuruldur. IESBA'nın misyonu, güçlü ve küresel olarak uygulanabilen "Muhasebe Meslek Mensupları için Uluslararası Etik Kurallar" (Uluslararası Bağımsızlık Standartları Dahil) yoluyla tüm muhasebe meslek mensupları için etik davranış ve uygulama çitasını yükseltmeye çalışan, denetçilerin bağımsızlık gereksinimlerini de kapsayan etik standartlar yaparak kamu yararına hizmet etmektir. IESBA, tek ve yüksek kaliteli bir etik standartlar setinin, muhasebe meslek mensupları tarafından sunulan hizmetlerin kalitesini ve tutarlılığını artırdığına ve böylece muhasebe mesleği için duyulan kamu güvenine katkıda bulunduğuna inanmaktadır. IESBA, standartlarını, kamu yararına, IESBA Danışma Grubu'nun (CAG) tavsiyeleri ile ve Kamu Yararı Gözetim Kurulu'nun (PIOB) gözetimi altında belirler.

İletişim

James Gunn, Mesleki Standartlar Müdürü
(jamesgunn@ProfStds.org)

Ken Siong, Üst Düzey Teknik Müdür
(kensiong@ethicsboard.org)

Diane Jules, Müdür Yardımcısı
(dianejules@ethicsboard.org)

Muhasebe Meslek Mensupları için Uluslararası Etik Kurallar™ (Uluslararası Bağımsızlık Standartları™ dahil), Görüşe Açık Taslaklar, Bilgi Raporları, ve diğer IESBA yayınları IFAC tarafından yayınlanır ve telif hakkı ile korunmaktadır. IESBA ve IFAC, bu yayındaki bilgilere dayanarak hareket eden veya bu davranışlardan kaçınan herhangi bir kimsenin, ihmalden veya başka bir sebepten kaynaklanan kayıpları için sorumluluk kabul etmez. 'Uluslararası Muhasebe Etik Standartları Kurulu', 'Meslek Mensupları için Uluslararası Etik Kurallar (Uluslararası Bağımsızlık Standartları dahil)', 'Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu', 'IESBA', 'IFAC', IESBA logosu ve IFAC logosu, IFAC'ın ticari markaları veya ABD ve diğer ülkelerde IFAC'ın tescilli ticari markaları ve hizmet markalarıdır.

TÜRMÖB YAYINLAMA İZNİ

Bu yayının son sayfasına "Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından Mayıs 2020'de İngilizce olarak yayınlanan, "COVID -19: Etik ve Bağımsızlık Konusunda Dikkate Alınacak Hususlar" yayını TÜRMÖB tarafından Temmuz 2020'de meslek mensuplarımız ile akademisyenlerin çalışmalarında kullanılmak üzere eğitim amaçları için IFAC'tan izin alınarak Türkçe diline çevrilmiştir. IFAC yayınlarının tamamının onaylanmış metinleri IFAC tarafından İngilizce olarak yayınlanır. IFAC söz konusu tercümenin doğruluğu ve eksiksiz olması ya da bunların bir sonucu olarak ortaya çıkabilecek eylemler için bir sorumluluk üstlenmez.

IFAC tarafından yayınlanan İngilizce metin 'COVID-19: Ethics and Independence Considerations' © Mayıs 2020. Tüm hakları saklıdır.

Türkçe metin "COVID -19: Etik ve Bağımsızlık Konusunda Dikkate Alınacak Hususlar" © Temmuz 2020. Tüm hakları saklıdır.



T Ü R M Ö B

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

İncek Kızılcaşar Mahallesi 2669 Sokak No: 19 Gölbaşı - ANKARA
Tel: 0 (312) 586 00 00 pbx Faks: 0 (312) 586 00 11 - 586 00 18
www.turmob.org.tr



<https://twitter.com/turmob>



<https://www.facebook.com/turmobweb/>



@turmob1989



turmob@turmob.org.tr