

Dış Uzman Çalışmasının Kullanılması Projesi Kapsamında Etik Kurallar'da Yapılan Değişiklikler

Dış Uzman Çalışmasının Kullanılması Projesi Kapsamında Etik Kurallar'da Yapılan Değişiklikler; silinen metinlerde üzeri çizili olarak, yeni eklenen metinlerde ise altı çizili olarak gösterilmiştir.

BÖLÜM 320

DENETÇİNİN GÖREVLENDİRİLMESİ

...

Uzman Çalışmasının Kullanılması

A320.10 Mesleki bir faaliyetin yürütülmesi sırasında bir uzmanın çalışmasını kullanmayı ~~düşünen~~ planlayan bir denetçi, söz konusu çalışmanın hedeflenen amaca uygun olup olmadığını belirler.

320.10 U1 Bu bölümün amaçları doğrultusunda, bir dış uzmanın çalışması kapsam dışında tutulmuştur. Denetçinin, dış uzmanın çalışmasını kullanmayı planlaması durumunda, Bölüm 390'da yer alan ana hükümler ve uygulama hükümleri uygulanır.

320.10 U1+2 Denetçinin, uzmanın çalışmasını kullanmayı ~~düşünmesi~~ planlaması durumunda göz önünde bulunduracağı faktörler ~~arasında şunlar yer alır:~~ aşağıdakileri içerir:

- Uzmanın itibarı ve uzmanlığı ile erişebileceği mevcut kaynaklar.
- Uzmanın geçerli mesleki ve etik standartlara tabi olup olmadığı.

Bu tür bilgiler, uzmanla daha önceden yapılmış bir iş birliğinden veya uzman hakkında diğer kişilere danışmak suretiyle elde edilebilir.

...

BÖLÜM 390

DIŞ UZMAN ÇALIŞMASININ KULLANILMASI

Giriş

- 390.1 Denetçiler; temel ilkelere uymalı ve tehditleri belirlemek, değerlendirmek ve ele almak için Bölüm 120’de yer alan kavramsal çerçeveyi uygulamalıdır.
- 390.2 Bir mesleki hizmeti yürütürken denetçi, bir dış uzmanın çalışmasını kullanabilir. Bu tür bir dış uzmanın çalışmasının kullanılması; dürüstlük, tarafsızlık ile mesleki yeterlik ve özen ilkeleri başta olmak üzere, temel ilkelere uyumu engelleyen tehditler oluşturabilir.
- 390.3 Bu bölüm, bir dış uzmanın çalışmasının kullanılmasıyla ilgili olarak kavramsal çerçevenin uygulanmasına ilişkin ana hükümleri ve uygulama hükümlerini düzenler. Bölüm 5390, sürdürülebilirlik güvence denetimlerinde veya aynı sürdürülebilirlik güvence müşterisine sunulan diğer mesleki hizmetlerde bir dış uzmanın çalışmasının kullanılması ele alır. Diğer mesleki standartlar; bir dış uzmanın yetkinliğini, kabiliyetini ve tarafsızlığını, denetçinin amaçları açısından söz konusu dış uzmanın çalışmasının yeterli olup olmayacağını önemli ölçüde etkileyen faktörler olarak ele alabilir.

Ana Hükümler ve Uygulama Hükümleri

Genel

- 390.4 U1 Denetçinin yeterli uzmanlığa sahip olmadığı bir mesleki hizmeti yürütmesi, dürüstlük ile mesleki yeterlik ve özen ilkelerine uyumu engelleyen bir kişisel çıkar tehdidi oluşturur.
- 390.4 U2 Söz konusu mesleki hizmet için gerekli çalışmaları yapabilecek yetkinlik, kabiliyet ve tarafsızlığa sahip bir dış uzmanın çalışmasının kullanılması, bu tür bir tehdidi ele almak için önlem olarak atılabilecek bir adımdır.
- 390.4 U3 Denetçi tarafından sunulan bir mesleki hizmeti desteklemek amacıyla belirli bir çalışmayı yürütmek üzere bir dış uzman kullanılabilir. Bu tür çalışma, yerleşik veya yeni ortaya çıkmakta olan bir alanla ilgili olabilir. Söz konusu çalışmalara örnek olarak aşağıdakiler verilebilir:
- Karmaşık finansal araçlar, arsa ve binalar, tesis ve makineler, mücevherat, sanat eserleri, antikalar, maddi olmayan duran varlıklar, işletme birleşmelerinde edinilen varlıklar ve değer düşüklüğüne uğramış varlıklar gibi varlıkların değerlemesi.
 - İşletme birleşmelerinde üstlenilen yükümlülükler, fiili hukuki ihtilaflar veya hukuki ihtilaf tehditlerinden kaynaklanan yükümlülükler, çevresel yükümlülükler, karmaşık finansal araçlar, saha temizleme yükümlülükleri ve sigorta sözleşmeleriyle veya çalışanlara sağlanan fayda planlarıyla ilgili yükümlülükler gibi yükümlülüklerin değerlemesi.

- Sera gazı emisyonlarının hesaplanması.
- Hava, su ve toprağa salınan kirleticilerin ölçülmesi.
- Bir işletmenin karbonsuzlaşma planlarına ilişkin ileriye dönük bilgilerin değerlendirilmesi.
- Bir işletme için, karbon veya biyoçeşitlilik gibi denkleştirme mekanizmalarının uygulanmasının değerlendirilmesi.
- Sürdürülebilir ekonomi ilkeleri doğrultusunda tasarlanan ürün ve malzemelerin değerlemesi.
- Petrol ve gaz rezervlerinin tahmin edilmesi.
- Vergi mevzuatı ve iş hukuku dâhil olmak üzere, sözleşmelerin ve mevzuatların yorumlanması.
- Siber güvenlikle ilgili olanlar dâhil olmak üzere, bilgi teknolojisi (BT) sistemlerinin değerlendirilmesi ve incelenmesi.

390.4 U4 Bu bölüm aşağıdakilere uygulanmaz:

- (a) Finansal veya finansal olmayan bilgilerin hazırlanması konusunda yardımcı olmak için müşteri tarafından istihdam edilen ya da görevlendirilen bir uzmanın çalışmasının kullanılması. Bu tür çalışmalar, yönetim tarafından sağlanan bilgiler olarak kabul edilir,
- (b) Denetçi tarafından görevlendirilen ve denetçinin yönlendirmesi, gözetimi ve gözden geçirmesi altında bulunan kişi veya kuruluşların (örneğin, alt yükleniciler) çalışmalarının kullanılması ve
- (c) Genel amaçlı kullanım için dış bilgi kaynakları olan kişi veya kuruluşlar tarafından sağlanan bilgilerin kullanılması. Bu bilgi kaynaklarına örnek olarak; coğrafi bölgeye göre haftalık çalışma saatleri ve ücretler dâhil olmak üzere istihdam istatistikleri, gayrimenkul fiyatları, araç türüne göre karbon emisyonları, ölüm oranları ya da genel amaçlı kullanıma yönelik diğer veri setleri hakkında bilgiler gibi sektör veya diğer kıyaslama verilerini ya da çalışmalarını sağlayan kaynaklar verilebilir.

390.4 U5 Bu bölüm, denetçinin üstlendiği bir mesleki hizmetin amaçları açısından bir dış uzmanın çalışmasının yeterliliğine ilişkin olarak yaptığı değerlendirmeyi ve söz konusu çalışmanın yeterli olmadığına karar vermesi hâlinde, bu durumun denetim üzerindeki etkilerini ele almaz. Bu tür etkiler, diğer mesleki standartlarda ele alınabilir.

Bir Dış Uzmanla Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması

Tüm Mesleki Hizmetler

A390.5 Bir mesleki hizmet için bir dış uzman kullanmaya karar vermesi ve bu amaçla bir dış uzman belirlemesi hâlinde denetçi, mevzuat veya diğer mesleki

standartlarda aksi belirtilmedikçe, dış uzmanla aşağıdakiler dâhil olmak üzere denetim sözleşmesinin şartları üzerinde anlaşmaya varır:

- (a) Dış uzman tarafından yapılacak çalışmanın niteliği, kapsamı ile amaçları ve
- (b) Bağımsız denetim, sınırlı bağımsız denetim veya diğer güvence denetimleri bağlamında;
 - (i) Denetçinin dış uzmanın tarafsızlığını değerlendirmesine yardımcı olmak amacıyla yazılı bilgi sağlanması ve
 - (ii) Dış uzmanın; bağımsız denetim, sınırlı bağımsız denetim veya diğer güvence raporunun kapsadığı dönem boyunca sağlanan bilgilere ilişkin herhangi bir değişikliği, söz konusu raporun yayımlanmasına kadar bildirme taahhüdünde bulunması.

390.5 U1 Denetim sözleşmesinin şartları üzerinde anlaşmaya varılırken, denetçinin dış uzmanla müzakere edebileceği hususlar aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın çalışmasının hedeflenen kullanımı ve zamanlaması.
- Dış uzmanın çalışmaya yönelik planlanan yaklaşımı.
- Aşağıdakilere dair beklentiler:
 - Dış uzmanın çalışmasının ve bu çalışmaya ilişkin girdilerin gizliliği.
 - Dış uzman tarafından sağlanacak bilgiler ve bu bilgilerin niteliği.
 - Dış uzman tarafından tamamlanan çalışmanın içeriği ve formatı (bu çalışma kapsamında yapılan varsayımlar ve bu çalışmaya ilişkin kısıtlamalar dâhil).
 - Dış uzmanın çalışmasına ilişkin ücretler.
 - Dış uzmanın, çalışmayı yaparken farkına vardığı; müşterinin kendisi veya üst yönetiminden sorumlu olanlar, yönetim ya da müşteri için veya müşterinin yönetiminde çalışan diğer kişiler tarafından gerçekleştirilen, mevzuata ilişkin bir aykırılığı veya şüphelenilen aykırılığı bildirmesi.

390.5 U2 Denetçinin, belirli bir mesleki hizmet için gerekli çalışmaları yapabilecek gerekli yetkinlik, kabiliyet veya tarafsızlığa sahip olmayan bir dış uzmanı kullanması; dürüstlük, tarafsızlık ile mesleki yeterlik ve özen ilkelerine uyumu engelleyen bir kişisel çıkar, kendi kendini denetleme, yakınlık veya taraf tutma tehdidi oluşturabilir.

Dış Uzmanın Yetkinliği, Kabiliyeti ve Tarafsızlığının Değerlendirilmesi

Tüm Mesleki Hizmetler

A390.6 Denetçi, kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli yetkinliğe sahip olup olmadığını değerlendirir.

390.6 U1 Yetkinlik, dış uzmanın sahip olduğu uzmanlık seviyesi ve niteliğiyle ilgilidir.

390.6 U2 Dış uzmanın gerekli yetkinliğe sahip olup olmadığının değerlendirilmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın yetkinlik belgeleri, eğitim düzeyi, aldığı eğitimler, deneyimi ve itibarının, yapılacak çalışmanın niteliğiyle ilgili veya tutarlı olup olmadığı.
- Dış uzmanın, ilgili bir meslek kuruluşuna üye olup olmadığı ya da bir düzenleyici otorite veya başka bir otoritenin gözetimine tabi olup olmadığı ve eğer öyleyse, dış uzmanın iyi bir itibara sahip olup olmadığı.
- Dış uzmanın yetkinliğiyle ilgili olarak bir düzenleyici otorite veya başka bir otorite tarafından herhangi bir disiplin cezası yayımlanmış olup olmadığı.
- Dış uzmanın çalışmasının, mevzuat hükümlerine veya yetkili bir kurum tarafından yayımlanan mesleki standartlara tabi olup olmadığı ya da dış uzmanın, uzmanlık alanında genel kabul görmüş ilke veya uygulamaları takip edip etmediği.
- Kullanılan girdi, varsayım ve metodolojiler dâhil olmak üzere, dış uzmanın çalışmasını açıklayıp açıklayamadığı.
- Dış uzmanın, benzer çalışmaları daha önce yapıp yapmadığı.

A390.7 Denetçi, kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli kabiliyete sahip olup olmadığını değerlendirir.

390.7 U1 Kabiliyet; dış uzmanın, yetkinliğini ilgili mesleki hizmete özgü şartlar altında uygulayabilmesiyle ilgilidir.

390.7 U2 Dış uzmanın gerekli kabiliyete sahip olup olmadığının değerlendirilmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın erişebileceği mevcut kaynaklar.
- Dış uzmanın çalışmayı yapmak için yeterli zamana sahip olup olmadığı.

A390.8 Denetçi, kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli tarafsızlığa sahip olup olmadığını değerlendirir.

390.8 U1 Tarafsızlık; önyargının, çıkar çatışmasının ya da başkalarına gereğinden fazla güvenilmesi veya bunların nüfuzlarının kötüye kullanılmasının, dış uzmanın mesleki veya iş hayatına ilişkin muhakemesi üzerinde olabilecek muhtemel etkileriyle ilgilidir.

390.8 U2 Dış uzmanın çalışmayı yaptığı dönem boyunca tarafsızlığına yönelik tehditlerin belirlenmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın ya da çalıştığı kuruluşun, dış uzmanın işletmede yaptığı çalışmayla ilgili olarak mevcut veya muhtemel bir çıkar çatışmasının bulunup bulunmadığı.
- Denetçinin, dış uzmanın çalışmasını etkileyebilecek herhangi bir muhtemel önyargıdan haberdar olup olmadığı.
- Dış uzmanın, şarta bağlı ücret talep edip etmediği ve talep ediyorsa, bu tür ücretin dayanağı.
- Dış uzmanın, çalışmasının konusuyla ilgili olarak kendisi ya da çalıştığı kuruluşun daha önce vardığı yargıları veya yürüttüğü faaliyetleri değerlendirip değerlendirmeyeceği ya da bunlara güvenip güvenmeyeceği.

390.8 U3 Dış uzmanın çalıştığı kuruluş, istihdamın yasal biçimine bakılmaksızın, uzmanı doğrudan istihdam eden işletmedir ve istihdam eden kuruluşu kontrol eden veya onunla başka bir şekilde ilişkili olan diğer kuruluşları kapsamaz.

390.8 U4 Dış uzmanın ya da çalıştığı kuruluşun daha önce vardığı yargılar veya yürüttüğü faaliyetlerden, dış uzmanın tarafsızlığına yönelik bir kendi kendini denetleme tehdidi oluşturabilecek olanlara ilişkin örnekler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzman tarafından yapılan çalışmanın konusu hakkında işletmeye tavsiyede bulunulması.
- İşletme için veri veya başka tür bilgiler üretilmiş olması ya da bir BT sisteminin tasarlanmış, geliştirilmiş, uygulanmış, işletilmiş, sürdürülmüş, izlenmiş, güncellenmiş veya yükseltilmiş olması ve daha sonrasında bunların, dış uzman tarafından yapılan çalışmada kullanılması ya da söz konusu çalışmanın konusunu oluşturması.

390.8 U5 Dış uzmanın tarafsızlığına yönelik bu tür tehditlerin düzeyinin değerlendirilmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanlık mesleği, mevzuat veya dış uzmanın çalıştığı kuruluş tarafından oluşturulan şart, politika ve prosedürlerin bulunması (dış uzmanın, uzmanlık alanında bu tür standartları yayımlamakla yetkili bir merci tarafından yayımlanan etik standartlara tabi olup olmadığı dâhil).
- Dış uzmanın çalışmasının niteliği ve kapsamı.
- Dış uzman tarafından uygulanan herhangi bir kalite yönetim sisteminin varlığı ve yeterliliği.

390.8 U6 Dış uzmanın tarafsızlığına yönelik tehditlerin ele alınmasına ilişkin önlemlerden olabilecek adımlara ilişkin örnekler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın çalışmasını hedeflenen amaç bakımından değerlendirmek

için gerekli uzmanlığa sahip, nitelikli personele veya denetçinin denetim şirketi dışındaki bir uzmana danışılması.

- Dış uzmandan, çıkar çatışmasını ele almak için gerekli adımları atmasının talep edilmesi (örneğin; bu tür çıkar çatışmasından, söz konusu çalışmayı ayırtırmaya yönelik önlemlerin uygulanması).
- Tehdide yol açan dış uzman çalışmasının ilgili kısmının yeniden yapılandırılması veya söz konusu kısım için başka bir dış uzmanın görevlendirilmesi.

Bilgi Kaynakları

390.9 U1 Dış uzmanın yetkinliği, kabiliyeti ve tarafsızlığına ilişkin bilgiler, aşağıdakiler dâhil olmak üzere çeşitli kaynaklardan elde edilebilir:

- Dış uzmanın daha önce yaptığı çalışmasıyla ilgili kişisel bağlantı veya deneyim.
- Dış uzmanın çalışması hakkında bilgisi olan, denetçinin denetim şirketi içindeki veya dışındaki diğer kişilerin sorgulanması.
- Uzmanlık alanı ve ticari faaliyetleri dâhil olmak üzere, geçmişi hakkında dış uzmanla müzakere edilmesi.
- Dış uzmanın üye olduğu meslek kuruluşu veya sektör derneğinin sorgulanması.
- Dış uzmanın yazdığı ve tanınmış bir yayınevi tarafından ya da tanınmış bir dergide veya başka bir mecrada yayımlanan makale, bildiri veya kitaplar.
- Dış uzmanla ilgili yasal işlemler gibi yayımlanmış kayıtlar.
- Müşterinin ve -farklı olması durumunda- dış uzmanın çalışma yaptığı işletmenin, dış uzman ile müşteri veya işletme arasındaki herhangi bir çıkar ve ilişki hakkında sorgulanması.
- Denetçinin denetim şirketinin kalite yönetim sistemi.

Yetkinlik, Kabiliyet ve Tarafsızlığı Değerlendirirken Dikkate Alınacak İlave Hususlar

390.10 U1 Bir dış uzmanın, denetçinin amacı açısından gerekli yetkinlik, kabiliyet ve tarafsızlığa sahip olup olmadığının değerlendirilmesi, mesleki muhakemenin ve gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testinin kullanılmasını gerektirir.

390.10 U2 Dış uzmanın, çalışmasının önemli bir kısmını hâlihazırda tamamlamış olmasına rağmen denetçi, kendi amacı açısından uzmanın gerekli yetkinlik, kabiliyet ve tarafsızlığa sahip olduğu sonucuna ulaşmakta zorluk çekerse ya da bu sonuca ulaşamazsa, temel ilkeleri ihlal etme baskısıyla karşılaşabilir.

Bağımsız Denetim, Sınırlı Bağımsız Denetim ve Bölüm 5 Kapsamı Dışındaki Diğer Güvence Denetimlerinde Tarafsızlığa İlişkin Dikkate Alınacak İlave Hususlar

390.11 U1 Paydaşların, bağımsız denetim, sınırlı bağımsız denetim veya Bölüm 5 kapsamı dışındaki diğer güvence denetimlerinde çalışması kullanılan bir dış uzmanın tarafsızlığına yönelik beklentileri artar. Bu nedenle; A390.12–A390.19 paragrafları, bu tür denetimlerde A390.8 paragrafı uyarınca bir dış uzmanın tarafsızlığının değerlendirilmesine ilişkin ilave adımları düzenler.

KAYİK Olmayan Müşterilere İlişkin Bağımsız Denetim ile Sınırlı Bağımsız Denetimler ve Bölüm 5 Kapsamı Dışındaki Diğer Tüm Güvence Denetimleri

A390.12 Denetçi, dış uzmandan;

- (A) Bilgisi ve kanaati çerçevesinde en iyi şekilde,
- (B) Dış uzmanın çalışma yaptığı işletmeye ilişkin olarak ve
- (C) Bağımsız denetim, sınırlı bağımsız denetim veya diğer güvence raporunun kapsadığı dönemin başlangıcından dış uzmanın çalışmasını tamamlamasına kadar,

aşağıdakiler hakkındaki bilgileri yazılı olarak sunmasını talep eder:

- (a) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun işletmede sahip olduğu doğrudan bir finansal çıkar veya önemli düzeyde dolaylı bir finansal çıkar,
- (b) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun, dış uzmanın işletmede yaptığı çalışmayla ilgili olarak sahip olabileceği mevcut veya muhtemel bir çıkar çatışması ve
- (c) Dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile işletme arasında geçmişte veya hâlihazırda mevcut olan herhangi bir ilişki.

A390.13 Denetçi ayrıca, dış uzmandan;

- (a) Bilgisi ve kanaati çerçevesinde en iyi şekilde ve
- (b) Bağımsız denetim, sınırlı bağımsız denetim veya diğer güvence raporunun kapsadığı dönemin başlangıcından dış uzmanın çalışmasını tamamlamasına kadar,

dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ile dış uzmanın çalışma yaptığı işletme arasındaki ilave çıkar, ilişki veya durumlara dair bilgileri yazılı olarak sunmasını talep etmeyi değerlendirir.

390.13 U1 A390.13 paragrafında belirtilen çıkar, ilişki veya durumlara ilave olarak A390.14 paragrafı; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ile dış uzmanın çalışma yaptığı işletme arasındaki diğer çıkar, ilişki veya durumları düzenler.

390.13 U2 Dış uzmandan ilave çıkar, ilişki veya durumlar hakkında bilgi talep edilip edilmeyeceğinin belirlenmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın faaliyetlerinin ölçeği.
- Dış uzman tarafından sunulan hizmetlerin kapsamı.
- Dış uzmanın ne kadar süredir faaliyette bulunduğu.
- Dış uzmanın çalışmasının karmaşıklığı.
- Dış uzmanın çalışmasının, denetçinin yürüttüğü denetim üzerindeki etkisi.

Örneğin; dış uzmanın faaliyetlerinin ölçeği ne kadar büyükse, sunduğu hizmetlerin kapsamı ne kadar genişse ya da ne kadar uzun süredir faaliyette bulunuyorsa, dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile işletme arasında ilave çıkar, ilişki veya durumların bulunma ihtimali o kadar artar.

KAYİK Olan Müşterilere İlişkin Bağımsız Denetim ve Sınırlı Bağımsız Denetimler

A390.14 Denetçi, dış uzmandan;

- (A) Bilgisi ve kanaati çerçevesinde en iyi şekilde,
- (B) Dış uzmanın çalışma yaptığı işletmeye ilişkin olarak ve
- (C) Bağımsız denetim veya sınırlı bağımsız denetim raporunun kapsadığı dönemin başlangıcından dış uzmanın çalışmasını tamamlamasına kadar, aşağıdakiler hakkındaki bilgileri yazılı olarak sunmasını talep eder:
 - (a) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun işletmede sahip olduğu doğrudan bir finansal çıkar veya önemli düzeyde dolaylı bir finansal çıkar,
 - (b) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş tarafından işletmeye sağlanan herhangi bir kredi veya kredi garantisi (söz konusu kredi veya garantinin, uygun hâllerde; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ve işletme açısından önemsiz olduğu durumlar hariç),
 - (c) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun; normal borç verme prosedürleri, hükümleri ve şartları dâhilinde verilmediği durumlar dışında, banka veya benzeri bir kuruluş olan işletmeden kabul ettiği herhangi bir kredi veya kredi garantisi,
 - (d) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun, banka veya benzeri bir kuruluş olmayan işletmeden kabul ettiği herhangi bir kredi veya kredi garantisi (söz konusu kredi veya garantinin, uygun hâllerde; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ve işletme açısından önemsiz olduğu durumlar hariç),

- (e) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ile işletme veya yönetimi arasında kurulan yakın bir iş ilişkisi (eğer varsa, finansal çıkarın ve iş ilişkisinin, uygun hâllerde; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ve işletme veya yönetimi açısından önemsiz olduğu durumlar hariç),
- (f) Dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile işletme arasında geçmişte veya hâlihazırda mevcut olan herhangi bir ilişki,
- (g) Dış uzman veya çalıştığı kuruluşun, işletmeden alması gereken ya da yakın zamanda almış olduğu herhangi bir ücret, şarta bağlı ücret, diğer menfaatler ya da ücretlere olan bağımlılığı,
- (h) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun, küçük ve önemsiz bir değerde olanlar dışında, işletmeden kabul ettiği hediye veya diğer faydalar,
- (i) Dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile işletme arasında fiili ya da muhtemel hukuki ihtilaflar,
- (j) Dış uzmanın, işletmede yönetici, yetkili veya çalışan olarak hâlihazırda ya da daha önce üstlendiği herhangi bir pozisyon,
- (k) Dış uzmanın çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş yönetiminin, işletmede yönetici veya yetkili olarak ya da denetçinin bir görüş veya sonuç bildireceği finansal veya finansal olmayan bilgilerin ya da bu bilgilerin dayanağını oluşturan kayıtların hazırlanmasında önemli etkisi bulunan bir pozisyondaki çalışan olarak hâlihazırda ya da daha önce üstlendiği herhangi bir pozisyon,
- (l) Dış uzman veya çalıştığı kuruluş tarafından, işletmeyi savunan nitelikte yapılmış önceki herhangi bir kamuoyu açıklaması,
- (m) Dış uzmanın çalıştığı kuruluşun -eğer varsa- kontrol gücüne sahip hissedarları ile işletme arasındaki çıkar ve ilişkilerin niteliği ile kapsamı ve
- (n) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun, dış uzmanın işletmede yaptığı çalışmayla ilgili olarak sahip olabileceği mevcut veya muhtemel bir çıkar çatışması ile
- dış uzman ve çalıştığı kuruluşun, işletmeyle olan ilişkisinin süresine yönelik olarak;
- (o) Söz konusu ilişkinin ne kadar süredir devam ettiğini yazılı olarak sunmasını talep eder.

Dış Uzmanın Ekibine İlişkin Hususlar ve Müşterinin, Dış Uzmanın Çalışma Yaptığı İşletme Olmadığı Durumlar

Bağımsız denetim, sınırlı bağımsız denetim ve Bölüm 5 kapsamı dışındaki diğer güvence denetimleri

A390.15 Dış uzmanın çalışmayı yapmak için bir ekip kullandığı durumlarda denetçi, dış uzmandan; dış uzmanın ekibinin tüm üyelerinin, uzmanın çalışma yaptığı işletmeye ilişkin olarak -uygun hâllerde- A390.12–A390.14 paragraflarında belirtilen bilgileri yazılı olarak sunmalarını talep eder.

A390.16 Denetçinin müşterisinin, dış uzmanın çalışma yaptığı işletme olmadığı durumlarda denetçi, dış uzmandan;

(A) Bilgisi ve kanaati çerçevesinde en iyi şekilde,

(B) Müşteriye ilişkin olarak ve

(C) Bağımsız denetim, sınırlı bağımsız denetim veya diğer güvence raporunun kapsadığı dönemin başlangıcından dış uzmanın çalışmasını tamamlamasına kadar,

şağıdakiler hakkındaki bilgileri yazılı olarak sunmasını da talep eder:

(a) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşün müşteride sahip olduğu doğrudan bir finansal çıkar veya önemli düzeyde dolaylı bir finansal çıkar,

(b) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşün, müşteriyle ilgili olarak sahip olabileceği mevcut veya muhtemel bir çıkar çatışması ve

(c) Dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile müşteri arasında geçmişte veya hâlihazırda mevcut olan herhangi bir ilişki.

A390.17 Denetçi ayrıca, dış uzmandan;

(a) Bilgisi ve kanaati çerçevesinde en iyi şekilde ve

(b) Bağımsız denetim, sınırlı bağımsız denetim veya diğer güvence raporunun kapsadığı dönemin başlangıcından dış uzmanın çalışmasını tamamlamasına kadar,

dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ile müşteri arasındaki ilave çıkar, ilişki veya durumlara dair bilgileri yazılı olarak sunmasını talep etmeyi değerlendirir.

390.17 U1 A390.17 paragrafında belirtilen çıkar, ilişki veya durumlara ilave olarak A390.14 paragrafı; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ile müşteri arasındaki diğer çıkar, ilişki veya durumları düzenler.

390.17 U2 Dış uzmandan ilave çıkar, ilişki veya durumlar hakkında bilgi talep edilip edilmeyeceğinin belirlenmesiyle ilgili faktörler şağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın faaliyetlerinin ölçeği.
- Dış uzman tarafından sunulan hizmetlerin kapsamı.
- Dış uzmanın ne kadar süredir faaliyette bulunduğu.
- Müşterinin KAYİK olup olmadığı.
- Müşteri ile dış uzmanın çalışma yaptığı işletme arasındaki ilişkinin niteliği.
- Müşterinin faaliyetlerinin ölçeği ve karmaşıklığı.
- Dış uzmanın çalışmasının karmaşıklığı.
- Dış uzmanın çalışmasının, denetçinin yürüttüğü denetim üzerindeki etkisi.

Örneğin; dış uzmanın faaliyetlerinin ölçeği ne kadar büyükse, sunduğu hizmetlerin kapsamı ne kadar genişse ya da ne kadar uzun süredir faaliyette bulunuyorsa, dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile işletme arasında ilave çıkar, ilişki veya durumların bulunma ihtimali o kadar artar.

390.17 U3 Dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile müşteri arasındaki çıkar, ilişki veya durumlara dair bilgiler, denetimin şartlarının dış uzman kullanımının müşteriye açıklanmasına izin vermesi hâlinde, müşterinin sorgulanması yoluyla elde edilebilir.

Dış Uzmanın Tarafsızlığına Yönelik Potansiyel Tehditler

390.18 U1 Uygun hâllerde; A390.12–A390.17 paragrafları uyarınca açıklanan çıkar, ilişki veya durumlar, dış uzmanın tarafsızlığına yönelik kişisel çıkar, yakınlık ya da yıldırma tehditleri oluşturabilir.

390.18 U2 Dış uzmanın tarafsızlığına yönelik bu tür tehditlerin düzeyinin değerlendirilmesiyle ilgili faktörler, 390.8 U5 paragrafında belirtilenlere ilave olarak aşağıdakileri de içerir:

- Finansal çıkarın doğrudan mı yoksa dolaylı mı olduğu ve bu tür finansal çıkarın, uygun hâllerde; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş açısından önemli olup olmadığı.
- Finansal çıkarın; -uygun hâllerde- dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun, dış uzmanın çalışma yaptığı işletmeyi kontrol edebilmesine veya önemli ölçüde etkileyebilmesine imkân verip vermediği.
- Uygun hâllerde; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ile işletme veya yönetimi arasında kurulan yakın iş ilişkisinin önemliliği ya da ciddiyeti.
- Dış uzman veya çalıştığı kuruluşun, işletmeden alması gereken ya da yakın zamanda almış olduğu ücretlerin önemi.

- Kişinin, dış uzmanın ekibindeki rolü.
- Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşa sağlanan hediye veya diğer faydaların niteliği ve değeri.
- Hukuki ihtilafın önemlilik düzeyi veya ciddiyeti ve hukuki ihtilafın, dış uzman tarafından işletmede daha önce yapılan çalışmayla ilgili olup olmadığı.
- Dış uzmanın, işletmenin yöneticisi, yetkilisi veya çalışanı olarak söz konusu işletmeden ayrılmasından itibaren geçen süre.
- Dış uzmanın çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş yönetiminin, işletmede üstlendiği pozisyon.
- Dış uzman veya çalıştığı kuruluş tarafından, işletmeyi savunan nitelikte daha önce herhangi bir açıklama yapılmış olması hâlinde, söz konusu savunuculuğun niteliği.

390.18 U3 Dış uzmanın tarafsızlığına yönelik tehditleri ortadan kaldıracabilecek adımlara ilişkin örnekler, dış uzmandan aşağıdakilerin talep edilmesini içerir:

- Yakın iş ilişkisinin sonlandırılması.
- İlgili kişinin dış uzmanın ekibinden çıkarılması.
- İşletme tarafından teklif edilen hediye veya diğer faydaların reddedilmesi.

390.18 U4 Dış uzmanın tarafsızlığına yönelik tehditlerin ele alınmasına ilişkin önlemlerden olabilecek adımlara ilişkin örnekler, 390.8 U6 paragrafında belirtilenlere ilave olarak, dış uzmandan aşağıdakilerin talep edilmesini içerir:

- Finansal çıkarın, kalan payın önemli olarak nitelendirilemeyeceği şekilde yeterli bir bölümünün elden çıkarılması.
- Yakın iş ilişkisinin ciddiyetinin azaltılması.
- İlgili kişinin sorumluluklarının; işletmede yönetici veya yetkili olarak ya da denetçinin bir görüş veya sonuç bildireceği finansal veya finansal olmayan bilgilerin ya da bu bilgilerin dayanağını oluşturan kayıtların hazırlanmasında önemli etkisi bulunan bir pozisyondaki çalışan olarak hizmet veren çekirdek aile üyesinin sorumluluğunda olan konularla ilgilenmemesini sağlayacak şekilde düzenlenmesi.
- Hediye veya diğer faydaların kabul edilişinden sonra en kısa sürede işletmeye geri verilmesi.

Yeni Bilgilerin ya da Durum veya Gerçeklerdeki Değişikliklerin Değerlendirilmesi

Tüm Mesleki Hizmetler

A390.19 Yeni bilgiler ortaya çıktığında ya da durum ve gerçekliklerde değişiklikler meydana geldiğinde denetçi, kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli yetkinlik, kabiliyet ve tarafsızlığa sahip olup olmadığını yeniden değerlendirir.

Bağımsız Denetim, Sınırlı Bağımsız Denetim ve Diğer Güvence Denetimleri

A390.20 A390.5(b)(ii) paragrafı uyarınca bildirilen ve bağımsız denetim, sınırlı bağımsız denetim veya diğer güvence raporunun kapsadığı dönem boyunca ve söz konusu raporun yayımlanmasına kadar ortaya çıkabilecek herhangi bir değişikliğin bulunması durumunda denetçi, kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli tarafsızlığa sahip olup olmadığını yeniden değerlendirir.

Dış Uzmanın Yetkinliği, Kabiliyeti ve Tarafsızlığına İlişkin Sonuca Ulaşılması

Tüm Mesleki Hizmetler

A390.21

- (a)** Dış uzmanın gerekli yetkinliğe veya kabiliyete sahip olup olmadığına ya da tarafsız olup olmadığına karar verememesi,
- (b)** Kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli yetkinliğe veya kabiliyete sahip olmadığına karar vermesi ya da
- (c)** Dış uzmanın tarafsızlığına yönelik tehditlerin ortadan kaldırılamayacağına veya kabul edilebilir bir düzeye indirilemeyeceğine karar vermesi

durumunda denetçi, dış uzmanın çalışmasını kullanamaz.

390.21 U1 Denetçinin, dış uzmanın gerekli yetkinliğe veya kabiliyete sahip olup olmadığına ya da tarafsız olup olmadığına karar veremeyeceği durumlar arasında aşağıdakiler yer alır:

- Dış uzmanın, mevzuatta yer alan bir gizlilik kısıtlaması nedeniyle A390.12–A390.17 paragraflarında talep edilen bilgilerin herhangi birini sağlayamaması.
- A390.12–A390.17 paragraflarında talep edilen ve dış uzmanın çekirdek aile üyesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşla ilgili belirli bilgilere yönelik olarak dış uzmanın, bu tür bilgilerin açıklanması konusunda onların izinlerini alamaması.

390.21 U2 Denetçinin, bu tür dış uzmanın çalışmasını kullanması; dürüstlük, tarafsızlık ile mesleki yeterlik ve özen ilkelerine uyumu engelleyen ve önlemlerin uygulanmasıyla ortadan kaldırılamayacak veya kabul edilebilir bir düzeye indirilemeyecek tehditler oluşturur.

Dış Uzman Çalışmasının Kullanılmasından Doğabilecek Potansiyel Tehditler

Tüm Mesleki Hizmetler

390.22 U1 Denetçi, kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli yetkinlik, kabiliyet ve tarafsızlığa sahip olduğu sonucuna tatmin edici bir şekilde ulaşmış olsa bile, söz konusu dış uzmanın çalışmasının kullanılması yine de temel ilkelere uyumu engelleyen tehditler oluşturabilir.

Tehditlerin Belirlenmesi

390.23 U1 Dış uzmanın çalışmasının kullanılması hâlinde, denetçinin temel ilkelere uyumunu engelleyen tehditler oluşturabilecek durum ve gerçeklere ilişkin örnekler aşağıdakileri içerir:

(a) Kişisel Çıkar Tehditleri

- Denetçinin, dış uzmanın ulaştığı sonuçları ve elde ettiği bulguları anlayıp açıklayabilecek yeterli uzmanlığa sahip olmaması.
- Denetçinin, bir mesleki hizmet sunarken dış uzmandan veya birden fazla dış uzmandan gereğinden fazla etkilenmesi ya da bunlara gereğinden fazla güvenmesi.
- Denetçinin, dış uzmanın çalışmasını değerlendirmek için yeterli zamanı veya kaynağı bulunmaması.

(b) Kendi Kendini Denetleme Tehditleri

- Denetçinin, daha önce vardığı ve çalışmasının amaçları açısından dış uzmana sağladığı yargılara dayanan bir dış uzmanın çalışmasını kullanması.

(c) Taraf Tutma Tehditleri

- Denetçinin, müşteriye potansiyel olarak avantaj veya dezavantaj sağlayabilecek sonuçlara karşı önyargılı olduğu bilinen bir dış uzmanın kullanılmasını teşvik etmesi.

(d) Yakınlık Tehditleri

- Denetçinin, dış uzmanla yakın bir kişisel ilişkisinin bulunması.

(e) Yıldırma Tehditleri

- Denetçinin, dış uzmanın algılanan otoritesi nedeniyle uzmanın görüşünü kabul etme yönünde baskı hissetmesi.
- Denetçinin, iç veya dış hedefler ve beklentileri karşılamak için belirli bir dış uzmanın çalışmasını kullanma yönünde baskı hissetmesi.

Tehditlerin Değerlendirilmesi

390.24 U1 Bu tür tehditlerin düzeyinin değerlendirilmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın çalışmasının kapsamı ve amacı.
- Dış uzmanın çalışmasının, denetçinin yürüttüğü denetim üzerindeki etkisi.
- Dış uzmanın çalışmasının kullanılmasının amaçlandığı mesleki hizmetin niteliği.
- Dış uzman ve çalışmasının kullanılmasına ilişkin olarak denetçinin gözetimi.
- Dış uzman tarafından kullanılan veri, varsayımlar ve diğer girdiler ile yöntemlerin uygunluğu ve şeffaflığı.
- Denetçinin, dış uzmanın çalışmasını ve bu çalışmanın hedeflenen amaca uygunluğunu anlayıp açıklama kabiliyeti.
- Dış uzmanın çalışmasının, teknik performans standartlarına ya da diğer mesleki veya sektörel olarak genel kabul görmüş uygulamalara ya da mevzuata tabi olup olmadığı.
- Dış uzmanın çalışmasının, iki veya daha fazla tarafça yapılması hâlinde, önemli ölçüde farklılık göstermesinin muhtemel olup olmadığı.
- Dış uzmanın ulaştığı sonuçlar veya elde ettiği bulgular dâhil olmak üzere, çalışmasının diğer bilgilerle tutarlılığı.
- Dış uzmanın yaklaşımını destekleyen, hakemli akademik araştırmalar dâhil olmak üzere diğer kanıtların mevcudiyeti.
- Dış uzmanın çalışmayı yaparken harcadığı zaman ya da katlandığı maliyet nedeniyle denetçinin denetim şirketi tarafından, dış uzmanın ulaştığı sonuçları veya elde ettiği bulguları kabul etme yönünde baskı yapılıp yapılmadığı.

Tehditlerin Ele Alınması

390.25 U1 Kullanılacak farklı bir dış uzmanın belirlenmesi, yakınlık tehdidini ortadan kaldıracabilecek adımlara örnek olarak verilebilir.

390.25 U2 Tehditlerin ele alınmasına ilişkin önlemlerden olabilecek adımlara ilişkin örnekler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın çalışmasını değerlendirmek için gerekli uzmanlığa sahip, nitelikli personele veya denetçinin denetim şirketi dışındaki bir uzmana danışılması, ilave girdi elde edilmesi ya da hedeflenen amaç bakımından dış uzmanın çalışmasının uygunluğunun sorgulanması.
- Dış uzmanın çalışmasını yeniden yapmak için başka bir dış uzmanın kullanılması.
- Denetimi tamamlamak için ilave zaman veya kaynaklar konusunda müşteriyle anlaşmaya varılması.

Diğer Konular

Yeni Ortaya Çıkmakta Olan Alanlarda veya Konularda Dış Uzmanlar

390.26 U1 Yeni ortaya çıkmakta olan alanlarda veya konulardaki uzmanlık, mevzuatın ve genel kabul görmüş uygulamaların nasıl geliştiğine bağlı olarak değişebilir. Yeni ortaya çıkmakta olan alanlar, birden fazla uzmanlık alanını da içerebilir. Bu nedenle, yeni ortaya çıkmakta olan alanlarda veya konularda dış uzman bulma imkânı kısıtlı olabilir.

390.26 U2 Dış uzmanın yetkinliğinin değerlendirilmesiyle ilgili olarak 390.6 U2 paragrafında yer alan bazı faktörlere ilişkin bilgiler, yeni ortaya çıkmakta olan bir alan veya konuda mevcut olmayabilir. Örneğin, yeni ortaya çıkmakta olan alanda; dış uzmanın kamuoyu nezdinde tanınırlığı bulunmayabilir, mesleki standartlar geliştirilmemiş olabilir veya meslek kuruluşları kurulmamış olabilir. Bu tür durumlarda, denetçinin dış uzmanın yetkinliğini değerlendirmesine yardımcı olabilecek bir faktör; dış uzmanın yeni ortaya çıkmakta olan alana benzer bir alandaki veya yerleşik bir alandaki deneyiminin, uzmanın yeni ortaya çıkmakta olan alandaki çalışması için makul bir dayanak sağlamasıdır.

Dış Uzmanın Çalışmasının Kullanılması Durumunda Yönetimle ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim

390.27 U1 Uygun hâllerde, denetçinin aşağıdaki hususlar hakkında yönetimle ve üst yönetimden sorumlu olanlarla iletişim kurması teşvik edilir:

- Dış uzmanın kullanılmasının amacı ve dış uzmanın çalışmasının kapsamı.
- Mesleki hizmetin yürütülmesinde denetçi ile dış uzmanın görev ve sorumlulukları.
- Dış uzmanın çalışmasının kullanılmasından doğan ve denetçinin temel ilkelere uyumunu engelleyebilecek tehditler ile bu tehditlerin nasıl ele alındığı.

Belgelendirme

A390.28 Denetçi, uygun hâllerde, A390.12–A390.17 paragraflarında belirtilen bilgileri, dış uzmandan yazılı olarak elde eder.

390.29 U1 Denetçinin, aşağıdakileri belgelendirmesi teşvik edilir:

- Dış uzmanın yetkinliği, kabiliyeti ve tarafsızlığını değerlendirmek için denetçi tarafından atılan adımlar ve ulaşılan sonuçlar.
- Dış uzmanın çalışması kullanılırken denetçi tarafından belirlenen önemli tehditler ve bu tehditleri ele almak için atılan adımlar.
- Dış uzmanla yapılan önemli müzakerelerin sonuçları.

BÖLÜM 5390

DIŞ UZMAN ÇALIŞMASININ KULLANILMASI

Giriş

- 5390.1 Sürdürülebilirlik denetçileri; temel ilkelere uymalı ve tehditleri belirlemek, değerlendirmek ve ele almak için Bölüm 5120’de yer alan kavramsal çerçeveyi uygulamalıdır.
- 5390.2 Bir mesleki hizmeti yürütürken sürdürülebilirlik denetçisi, bir dış uzmanın çalışmasını kullanabilir. Bu tür bir dış uzmanın çalışmasının kullanılması; dürüstlük, tarafsızlık ile mesleki yeterlik ve özen ilkeleri başta olmak üzere, temel ilkelere uyumu engelleyen tehditler oluşturabilir.
- 5390.3 Bu bölüm, bir dış uzmanın çalışmasının kullanılmasıyla ilgili olarak kavramsal çerçevenin uygulanmasına ilişkin ana hükümleri ve uygulama hükümlerini düzenler. Diğer mesleki standartlar; bir dış uzmanın yetkinliğini, kabiliyetini ve tarafsızlığını, sürdürülebilirlik denetçisinin amaçları açısından söz konusu dış uzmanın çalışmasının yeterli olup olmayacağını önemli ölçüde etkileyen faktörler olarak ele alabilir.

Ana Hükümler ve Uygulama Hükümleri

Genel

- 5390.4 U1 Sürdürülebilirlik denetçisinin yeterli uzmanlığa sahip olmadığı bir mesleki hizmeti yürütmesi, dürüstlük ile mesleki yeterlik ve özen ilkelerine uyumu engelleyen bir kişisel çıkar tehdidi oluşturur.
- 5390.4 U2 Söz konusu mesleki hizmet için gerekli çalışmaları yapabilecek yetkinlik, kabiliyet ve tarafsızlığa sahip bir dış uzmanın çalışmasının kullanılması, bu tür bir tehdidi ele almak için önlem olarak atılabilecek bir adımdır.
- 5390.4 U3 Sürdürülebilirlik denetçisi tarafından sunulan bir mesleki hizmeti desteklemek amacıyla belirli bir çalışmayı yürütmek üzere bir dış uzman kullanılabilir. Bu tür çalışma, yerleşik veya yeni ortaya çıkmakta olan bir alanla ilgili olabilir. Söz konusu çalışmalara örnek olarak aşağıdakiler verilebilir:
- Karmaşık finansal araçlar, arsa ve binalar, tesis ve makineler, mücevherat, sanat eserleri, antikalar, maddi olmayan duran varlıklar, işletme birleşmelerinde edinilen varlıklar ve değer düşüklüğüne uğramış varlıklar gibi varlıkların değerlendirilmesi.
 - İşletme birleşmelerinde üstlenilen yükümlülükler, fiili hukuki ihtilaflar veya hukuki ihtilaf tehditlerinden kaynaklanan yükümlülükler, çevresel yükümlülükler, karmaşık finansal araçlar, saha temizleme yükümlülükleri ve sigorta sözleşmeleriyle veya çalışanlara sağlanan fayda planlarıyla ilgili yükümlülükler gibi yükümlülüklerin değerlendirilmesi.
 - Sera gazı emisyonlarının hesaplanması.

- Hava, su ve toprağa salınan kirleticilerin ölçülmesi.
- Bir işletmenin karbonsuzlaşma planlarına ilişkin ileriye dönük bilgilerin değerlendirilmesi.
- Bir işletme için, karbon veya biyoçeşitlilik gibi denkleştirme mekanizmalarının uygulanmasının değerlendirilmesi.
- Sürdürülebilir ekonomi ilkeleri doğrultusunda tasarlanan ürün ve malzemelerin değerlemesi.
- Petrol ve gaz rezervlerinin tahmin edilmesi.
- Vergi mevzuatı ve iş hukuku dâhil olmak üzere, sözleşmelerin ve mevzuatların yorumlanması.
- Siber güvenlikle ilgili olanlar dâhil olmak üzere, bilgi teknolojisi (BT) sistemlerinin değerlendirilmesi ve incelenmesi.
- Finansal araçlar veya karbon kredileri gibi belirli hususların muhasebeleştirilmesi.
- Bir ürünün çevre üzerindeki etkisini ölçmek için kullanılan metodolojilerin veya sınıflandırma sistemlerinin değerlendirilmesi.
- Faaliyet, ürün veya hizmetlerin çevre, ekonomi ile sosyal ya da kültürel koşullar üzerindeki etkilerinin değerlendirilmesi veya ölçülmesi.

5390.4 U4 Bu bölüm aşağıdakilere uygulanmaz:

- (a) Finansal veya finansal olmayan bilgilerin hazırlanması konusunda yardımcı olmak için sürdürülebilirlik güvence müşterisi tarafından istihdam edilen ya da görevlendirilen bir uzmanın çalışmasının kullanılması. Bu tür çalışmalar, yönetim tarafından sağlanan bilgiler olarak kabul edilir.
- (b) Sürdürülebilirlik denetçisi tarafından görevlendirilen ve denetçinin yönlendirmesi, gözetimi ve gözden geçirmesi altında bulunan kişi veya kuruluşların (örneğin, alt yükleniciler) çalışmalarının kullanılması ve
- (c) Genel amaçlı kullanım için dış bilgi kaynakları olan kişi veya kuruluşlar tarafından sağlanan bilgilerin kullanılması. Bu bilgi kaynaklarına örnek olarak; coğrafi bölgeye göre haftalık çalışma saatleri ve ücretler dâhil olmak üzere istihdam istatistikleri, gayrimenkul fiyatları, araç türüne göre karbon emisyonları, ölüm oranları ya da genel amaçlı kullanıma yönelik diğer veri setleri hakkında bilgiler gibi sektör veya diğer kıyaslama verilerini ya da çalışmalarını sağlayan kaynaklar verilebilir.

5390.4 U5 Bu bölüm, sürdürülebilirlik denetçisinin üstlendiği bir mesleki hizmetin amaçları açısından bir dış uzmanın çalışmasının yeterliliğine ilişkin olarak yaptığı değerlendirmeyi ve söz konusu çalışmanın yeterli olmadığına karar

vermesi hâlinde, bu durumun denetim üzerindeki etkilerini ele almaz. Bu tür etkiler, diğer mesleki standartlarda ele alınabilir.

Bir Dış Uzmanla Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması

Tüm Mesleki Hizmetler

A5390.5 Bir mesleki hizmet için bir dış uzman kullanmaya karar vermesi ve bu amaçla bir dış uzman belirlemesi hâlinde sürdürülebilirlik denetçisi, mevzuat veya diğer mesleki standartlarda aksi belirtilmedikçe, dış uzmanla aşağıdakiler dâhil olmak üzere denetim sözleşmesinin şartları üzerinde anlaşmaya varır:

- (a)** Dış uzman tarafından yapılacak çalışmanın niteliği, kapsamı ile amaçları ve
- (b)** Aynı sürdürülebilirlik güvence müşterisine ilişkin sürdürülebilirlik veya diğer güvence denetimleri bağlamında;
 - (i)** Denetçinin dış uzmanın tarafsızlığını değerlendirmesine yardımcı olmak amacıyla yazılı bilgi sağlanması ve
 - (ii)** Dış uzmanın; aynı sürdürülebilirlik güvence müşterisine yönelik sürdürülebilirlik güvence veya diğer güvence raporunun kapsadığı dönem boyunca sağlanan bilgilere ilişkin herhangi bir değişikliği, söz konusu raporun yayımlanmasına kadar bildirme taahhüdünde bulunması.

5390.5 U1 Denetim sözleşmesinin şartları üzerinde anlaşmaya varılırken, sürdürülebilirlik denetçisinin dış uzmanla müzakere edebileceği hususlar aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın çalışmasının hedeflenen kullanımı ve zamanlaması.
- Dış uzmanın çalışmaya yönelik planlanan yaklaşımı.
- Aşağıdakilere dair beklentiler:
 - Dış uzmanın çalışmasının ve bu çalışmaya ilişkin girdilerin gizliliği.
 - Dış uzman tarafından sağlanacak bilgiler ve bu bilgilerin niteliği.
 - Dış uzman tarafından tamamlanan çalışmanın içeriği ve formatı (bu çalışma kapsamında yapılan varsayımlar ve bu çalışmaya ilişkin kısıtlamalar dâhil).
 - Dış uzmanın çalışmasına ilişkin ücretler.
 - Dış uzmanın, çalışmayı yaparken farkına vardığı; sürdürülebilirlik güvence müşterisinin kendisi veya üst yönetiminden sorumlu olanlar, yönetim ya da müşteri için veya müşterinin yönetiminde çalışan diğer kişiler tarafından gerçekleştirilen, mevzuata ilişkin bir aykırılığı veya şüphelenilen aykırılığı bildirmesi.

5390.5 U2 Sürdürülebilirlik denetçisinin, belirli bir mesleki hizmet için gerekli çalışmaları yapabilecek gerekli yetkinlik, kabiliyet veya tarafsızlığa sahip olmayan bir dış uzmanı kullanması; dürüstlük, tarafsızlık ile mesleki yeterlik ve özen ilkelerine uyumu engelleyen bir kişisel çıkar, kendi kendini denetleme, yakınlık veya taraf tutma tehdidi oluşturabilir.

Dış Uzmanın Yetkinliği, Kabiliyeti ve Tarafsızlığının Değerlendirilmesi

Tüm Mesleki Hizmetler

A5390.6 Sürdürülebilirlik denetçisi, kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli yetkinliğe sahip olup olmadığını değerlendirir.

5390.6 U1 Yetkinlik, dış uzmanın sahip olduğu uzmanlık seviyesi ve niteliğiyle ilgilidir.

5390.6 U2 Dış uzmanın gerekli yetkinliğe sahip olup olmadığının değerlendirilmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın yetkinlik belgeleri, eğitim düzeyi, aldığı eğitimler, deneyimi ve itibarının, yapılacak çalışmanın niteliğiyle ilgili veya tutarlı olup olmadığı.
- Dış uzmanın, ilgili bir meslek kuruluşuna üye olup olmadığı ya da bir düzenleyici otorite veya başka bir otoritenin gözetimine tabi olup olmadığı ve eğer öyleyse, dış uzmanın iyi bir itibara sahip olup olmadığı.
- Dış uzmanın yetkinliğiyle ilgili olarak bir düzenleyici otorite veya başka bir otorite tarafından herhangi bir disiplin cezası yayımlanmış olup olmadığı.
- Dış uzmanın çalışmasının, mevzuat hükümlerine veya yetkili bir kurum tarafından yayımlanan mesleki standartlara tabi olup olmadığı ya da dış uzmanın, uzmanlık alanında genel kabul görmüş ilke veya uygulamaları takip edip etmediği.
- Kullanılan girdi, varsayım ve metodolojiler dâhil olmak üzere, dış uzmanın çalışmasını açıklayıp açıklayamadığı.
- Dış uzmanın, benzer çalışmaları daha önce yapıp yapmadığı.

A5390.7 Sürdürülebilirlik denetçisi, kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli kabiliyete sahip olup olmadığını değerlendirir.

5390.7 U1 Kabiliyet; dış uzmanın, yetkinliğini ilgili mesleki hizmete özgü şartlar altında uygulayabilmesiyle ilgilidir.

5390.7 U2 Dış uzmanın gerekli kabiliyete sahip olup olmadığının değerlendirilmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın erişebileceği mevcut kaynaklar.
- Dış uzmanın çalışmayı yapmak için yeterli zamana sahip olup olmadığı.

- A5390.8** Sürdürülebilirlik denetçisi, kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli tarafsızlığa sahip olup olmadığını değerlendirir.
- 5390.8 U1 Tarafsızlık; önyargının, çıkar çatışmasının ya da başkalarına gereğinden fazla güvenilmesi veya bunların nüfuzlarının kötüye kullanılmasının, dış uzmanın mesleki veya iş hayatına ilişkin muhakemesi üzerinde olabilecek muhtemel etkileriyle ilgilidir.
- 5390.8 U2 Dış uzmanın çalışmayı yaptığı dönem boyunca tarafsızlığına yönelik tehditlerin belirlenmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:
- Dış uzmanın ya da çalıştığı kuruluşun, dış uzmanın işletmede yaptığı çalışmayla ilgili olarak mevcut veya muhtemel bir çıkar çatışmasının bulunup bulunmadığı.
 - Sürdürülebilirlik denetçisinin, dış uzmanın çalışmasını etkileyebilecek herhangi bir muhtemel önyargıdan haberdar olup olmadığı.
 - Dış uzmanın, şarta bağlı ücret talep edip etmediği ve talep ediyorsa, bu tür ücretin dayanağı.
 - Dış uzmanın, çalışmasının konusuyla ilgili olarak kendisi ya da çalıştığı kuruluşun daha önce vardığı yargıları veya yürüttüğü faaliyetleri değerlendirip değerlendirmeyeceği ya da bunlara güvenip güvenmeyeceği.
- 5390.8 U3 Dış uzmanın çalıştığı kuruluş, istihdamın yasal biçimine bakılmaksızın, uzmanı doğrudan istihdam eden işletmedir ve istihdam eden kuruluşu kontrol eden veya onunla başka bir şekilde ilişkili olan diğer kuruluşları kapsamaz.
- 5390.8 U4 Dış uzmanın ya da çalıştığı kuruluşun daha önce vardığı yargılar veya yürüttüğü faaliyetlerden, dış uzmanın tarafsızlığına yönelik bir kendi kendini denetleme tehdidi oluşturabilecek olanlara ilişkin örnekler aşağıdakileri içerir:
- Dış uzman tarafından yapılan çalışmanın konusu hakkında işletmeye tavsiyede bulunulması.
 - İşletme için veri veya başka tür bilgiler üretilmiş olması ya da bir BT sisteminin tasarlanmış, geliştirilmiş, uygulanmış, işletilmiş, sürdürülmüş, izlenmiş, güncellenmiş veya yükseltilmiş olması ve daha sonrasında bunların, dış uzman tarafından yapılan çalışmada kullanılması ya da söz konusu çalışmanın konusunu oluşturması.
- 5390.8 U5 Dış uzmanın tarafsızlığına yönelik bu tür tehditlerin düzeyinin değerlendirilmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:
- Dış uzmanlık mesleği, mevzuat veya dış uzmanın çalıştığı kuruluş tarafından oluşturulan şart, politika ve prosedürlerin bulunması (dış uzmanın, uzmanlık alanında bu tür standartları yayımlamakla yetkili bir merci tarafından yayımlanan etik standartlara tabi olup olmadığı dâhil).

- Dış uzmanın çalışmasının niteliği ve kapsamı.
- Dış uzman tarafından uygulanan herhangi bir kalite yönetim sisteminin varlığı ve yeterliliği.

5390.8 U6 Dış uzmanın tarafsızlığına yönelik tehditlerin ele alınmasına ilişkin önlemlerden olabilecek adımlara ilişkin örnekler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın çalışmasını hedeflenen amaç bakımından değerlendirmek için gerekli uzmanlığa sahip, nitelikli personele veya sürdürülebilirlik denetçisinin denetim şirketi dışındaki bir uzmana danışılması.
- Dış uzmandan, çıkar çatışmasını ele almak için gerekli adımları atmasının talep edilmesi (örneğin; bu tür çıkar çatışmasından, söz konusu çalışmayı ayırtırmaya yönelik önlemlerin uygulanması).
- Tehdide yol açan dış uzman çalışmasının ilgili kısmının yeniden yapılandırılması veya söz konusu kısım için başka bir dış uzmanın görevlendirilmesi.

Bilgi Kaynakları

5390.9 U1 Dış uzmanın yetkinliği, kabiliyeti ve tarafsızlığına ilişkin bilgiler, aşağıdakiler dâhil olmak üzere çeşitli kaynaklardan elde edilebilir:

- Dış uzmanın daha önce yaptığı çalışmasıyla ilgili kişisel bağlantı veya deneyim.
- Dış uzmanın çalışması hakkında bilgisi olan, sürdürülebilirlik denetçisinin denetim şirketi içindeki veya dışındaki diğer kişilerin sorgulanması.
- Uzmanlık alanı ve ticari faaliyetleri dâhil olmak üzere, geçmişi hakkında dış uzmanla müzakere edilmesi.
- Dış uzmanın üye olduğu meslek kuruluşu veya sektör derneğinin sorgulanması.
- Dış uzmanın yazdığı ve tanınmış bir yayınevi tarafından ya da tanınmış bir dergide veya başka bir mecrada yayımlanan makale, bildiri veya kitaplar.
- Dış uzmanla ilgili yasal işlemler gibi yayımlanmış kayıtlar.
- Sürdürülebilirlik güvence müşterisinin ve -farklı olması durumunda- dış uzmanın çalışma yaptığı işletmenin, dış uzman ile müşteri veya işletme arasındaki herhangi bir çıkar ve ilişki hakkında sorgulanması.
- Sürdürülebilirlik denetçisinin denetim şirketinin kalite yönetim sistemi.

Yetkinlik, Kabiliyet ve Tarafsızlığı Değerlendirirken Dikkate Alınacak İlave Hususlar

5390.10 U1 Bir dış uzmanın, sürdürülebilirlik denetçisinin amacı açısından gerekli yetkinlik, kabiliyet ve tarafsızlığa sahip olup olmadığının değerlendirilmesi, mesleki muhakemenin ve gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testinin kullanılmasını gerektirir.

5390.10 U2 Dış uzmanın, çalışmasının önemli bir kısmını hâlihazırda tamamlamış olmasına rağmen sürdürülebilirlik denetçisi, kendi amacı açısından uzmanın gerekli yetkinlik, kabiliyet ve tarafsızlığa sahip olduğu sonucuna ulaşmakta zorluk çekerse ya da bu sonuca ulaşamazsa, temel ilkeleri ihlal etme baskısıyla karşılaşabilir. Bu tür durumlarda; Bölüm 5270, böyle bir baskının nasıl ele alınacağını değerlendirilmesiyle ilgilidir.

Aynı Sürdürülebilirlik Güvence Müşterisine İlişkin Sürdürülebilirlik veya Diğer Güvence Denetimlerinde Tarafsızlığa İlişkin Dikkate Alınacak İlave Hususlar

5390.11 U1 Paydaşların, aynı sürdürülebilirlik güvence müşterisine ilişkin bir sürdürülebilirlik veya diğer güvence denetiminde çalışması kullanılan bir dış uzmanın tarafsızlığına yönelik beklentileri artar. Bu nedenle; A5390.12–A5390.19 paragrafları, bu tür denetimde A390.8 paragrafı uyarınca bir dış uzmanın tarafsızlığının değerlendirilmesine ilişkin ilave adımları düzenler.

KAYİK Olmayan Aynı Sürdürülebilirlik Güvence Müşterisine İlişkin Sürdürülebilirlik veya Diğer Güvence Denetimleri

A5390.12 Sürdürülebilirlik denetçisi, dış uzmandan;

(A) Bilgisi ve kanaati çerçevesinde en iyi şekilde,

(B) Dış uzmanın çalışma yaptığı işletmeye ilişkin olarak ve

(C) Güvence raporunun kapsadığı dönemin başlangıcından dış uzmanın çalışmasını tamamlamasına kadar,

aşağıdakiler hakkındaki bilgileri yazılı olarak sunmasını talep eder:

(a) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun işletmede sahip olduğu doğrudan bir finansal çıkar veya önemli düzeyde dolaylı bir finansal çıkar,

(b) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun, dış uzmanın işletmede yaptığı çalışmayla ilgili olarak sahip olabileceği mevcut veya muhtemel bir çıkar çatışması ve

(c) Dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile işletme arasında geçmişte veya hâlihazırda mevcut olan herhangi bir ilişki.

A5390.13 Sürdürülebilirlik denetçisi ayrıca, dış uzmandan;

(a) Bilgisi ve kanaati çerçevesinde en iyi şekilde ve

(b) Güvence raporunun kapsadığı dönemin başlangıcından dış uzmanın çalışmasını tamamlamasına kadar,

dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ile dış uzmanın çalışma yaptığı işletme arasındaki ilave çıkar, ilişki veya durumlara dair bilgileri yazılı olarak sunmasını talep etmeyi değerlendirir.

5390.13 U1 A5390.13 paragrafında belirtilen çıkar, ilişki veya durumlara ilave olarak A5390.14 paragrafı; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ile dış uzmanın çalışma yaptığı işletme arasındaki diğer çıkar, ilişki veya durumları düzenler.

5390.13 U2 Dış uzmandan ilave çıkar, ilişki veya durumlar hakkında bilgi talep edilip edilmeyeceğinin belirlenmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın faaliyetlerinin ölçeği.
- Dış uzman tarafından sunulan hizmetlerin kapsamı.
- Dış uzmanın ne kadar süredir faaliyette bulunduğu.
- Dış uzmanın çalışmasının karmaşıklığı.
- Dış uzmanın çalışmasının, sürdürülebilirlik denetçisinin yürüttüğü denetim üzerindeki etkisi.

Örneğin; dış uzmanın faaliyetlerinin ölçeği ne kadar büyükse, sunduğu hizmetlerin kapsamı ne kadar genişse ya da ne kadar uzun süredir faaliyette bulunuyorsa, dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile işletme arasında ilave çıkar, ilişki veya durumların bulunma ihtimali o kadar artar.

KAYİK Olan Aynı Sürdürülebilirlik Güvence Müşterisine İlişkin Sürdürülebilirlik veya Diğer Güvence Denetimleri

A5390.14 Sürdürülebilirlik denetçisi, dış uzmandan;

(A) Bilgisi ve kanaati çerçevesinde en iyi şekilde,

(B) Dış uzmanın çalışma yaptığı işletmeye ilişkin olarak ve

(C) Güvence raporunun kapsadığı dönemin başlangıcından dış uzmanın çalışmasını tamamlamasına kadar,

aşağıdakiler hakkındaki bilgileri yazılı olarak sunmasını talep eder:

(a) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun işletmede sahip olduğu doğrudan bir finansal çıkar veya önemli düzeyde dolaylı bir finansal çıkar,

(b) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş tarafından işletmeye sağlanan herhangi bir kredi veya kredi garantisi (söz konusu kredi veya garantinin, uygun hâllerde; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ve işletme açısından önemsiz olduğu durumlar hariç),

- (c) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun; normal borç verme prosedürleri, hükümleri ve şartları dâhilinde verilmediği durumlar dışında, banka veya benzeri bir kuruluş olan işletmeden kabul ettiği herhangi bir kredi veya kredi garantisi,
- (d) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun, banka veya benzeri bir kuruluş olmayan işletmeden kabul ettiği herhangi bir kredi veya kredi garantisi (söz konusu kredi veya garantinin, uygun hâllerde; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ve işletme açısından önemsiz olduğu durumlar hariç),
- (e) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ile işletme veya yönetimi arasında kurulan yakın bir iş ilişkisi (eğer varsa, finansal çıkarın ve iş ilişkisinin, uygun hâllerde; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ve işletme veya yönetimi açısından önemsiz olduğu durumlar hariç),
- (f) Dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile işletme arasında geçmişte veya hâlihazırda mevcut olan herhangi bir ilişki,
- (g) Dış uzman veya çalıştığı kuruluşun, işletmeden alması gereken ya da yakın zamanda almış olduğu herhangi bir ücret, şarta bağlı ücret, diğer menfaatler ya da ücretlere olan bağımlılığı,
- (h) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun, küçük ve önemsiz bir değerde olanlar dışında, işletmeden kabul ettiği hediye veya diğer faydalar,
- (i) Dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile işletme arasında fiili ya da muhtemel hukuki ihtilaflar,
- (j) Dış uzmanın, işletmede yönetici, yetkili veya çalışan olarak hâlihazırda ya da daha önce üstlendiği herhangi bir pozisyon,
- (k) Dış uzmanın çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş yönetiminin, işletmede yönetici veya yetkili olarak ya da sürdürülebilirlik denetçisinin bir görüş veya sonuç bildireceği finansal veya finansal olmayan bilgilerin ya da bu bilgilerin dayanağını oluşturan kayıtların hazırlanmasında önemli etkisi bulunan bir pozisyondaki çalışan olarak hâlihazırda ya da daha önce üstlendiği herhangi bir pozisyon,
- (l) Dış uzman veya çalıştığı kuruluş tarafından, işletmeyi savunan nitelikte yapılmış önceki herhangi bir kamuoyu açıklaması,
- (m) Dış uzmanın çalıştığı kuruluşun -eğer varsa- kontrol gücüne sahip hissedarları ile işletme arasındaki çıkar ve ilişkilerin niteliği ile kapsamı ve

(n) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun, dış uzmanın işletmede yaptığı çalışmayla ilgili olarak sahip olabileceği mevcut veya muhtemel bir çıkar çatışması ile

dış uzman ve çalıştığı kuruluşun, işletmeyle olan ilişkisinin süresine yönelik olarak;

(o) Söz konusu ilişkinin ne kadar süredir devam ettiğini yazılı olarak sunmasını talep eder.

Dış Uzmanın Ekibine İlişkin Hususlar ve Müşterinin, Dış Uzmanın Çalışma Yaptığı İşletme Olmadığı Durumlar

Aynı sürdürülebilirlik güvence müşterisine ilişkin sürdürülebilirlik veya diğer güvence denetimleri

A5390.15 Dış uzmanın çalışmayı yapmak için bir ekip kullandığı durumlarda sürdürülebilirlik denetçisi, dış uzmandan; dış uzmanın ekibinin tüm üyelerinin, uzmanın çalışma yaptığı işletmeye ilişkin olarak -uygun hâllerde- A5390.12–A5390.14 paragraflarında belirtilen bilgileri yazılı olarak sunmalarını talep eder.

A5390.16 Sürdürülebilirlik denetçisinin müşterisinin, dış uzmanın çalışma yaptığı işletme olmadığı durumlarda sürdürülebilirlik denetçisi, dış uzmandan;

(A) Bilgisi ve kanaati çerçevesinde en iyi şekilde,

(B) Müşteriye ilişkin olarak ve

(C) Güvence raporunun kapsadığı dönemin başlangıcından dış uzmanın çalışmasını tamamlamasına kadar,

aşağıdakiler hakkındaki bilgileri yazılı olarak sunmasını da talep eder:

(a) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun sürdürülebilirlik güvence müşterisinde sahip olduğu doğrudan bir finansal çıkar veya önemli düzeyde dolaylı bir finansal çıkar,

(b) Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun, sürdürülebilirlik güvence müşterisiyle ilgili olarak sahip olabileceği mevcut veya muhtemel bir çıkar çatışması ve

(c) Dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile müşteri arasında geçmişte veya hâlihazırda mevcut olan herhangi bir ilişki.

A5390.17 Sürdürülebilirlik denetçisi ayrıca, dış uzmandan;

(a) Bilgisi ve kanaati çerçevesinde en iyi şekilde ve

(b) Güvence raporunun kapsadığı dönemin başlangıcından dış uzmanın çalışmasını tamamlamasına kadar,

dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ile müşteri arasındaki ilave çıkar, ilişki veya durumlara dair bilgileri yazılı olarak sunmasını talep etmeyi değerlendirir.

5390.17 U1 A5390.17 paragrafında belirtilen çıkar, ilişki veya durumlara ilave olarak A5390.14 paragrafı; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ile müşteri arasındaki diğer çıkar, ilişki veya durumları düzenler.

5390.17 U2 Dış uzmandan ilave çıkar, ilişki veya durumlar hakkında bilgi talep edilip edilmeyeceğinin belirlenmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın faaliyetlerinin ölçeği.
- Dış uzman tarafından sunulan hizmetlerin kapsamı.
- Dış uzmanın ne kadar süredir faaliyette bulunduğu.
- Müşterinin KAYİK olup olmadığı.
- Müşteri ile dış uzmanın çalışma yaptığı işletme arasındaki ilişkinin niteliği.
- Müşterinin faaliyetlerinin ölçeği ve karmaşıklığı.
- Dış uzmanın çalışmasının karmaşıklığı.
- Dış uzmanın çalışmasının, sürdürülebilirlik denetçisinin yürüttüğü denetim üzerindeki etkisi.

Örneğin; dış uzmanın faaliyetlerinin ölçeği ne kadar büyükse, sunduğu hizmetlerin kapsamı ne kadar genişse ya da ne kadar uzun süredir faaliyette bulunuyorsa, dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile işletme arasında ilave çıkar, ilişki veya durumların bulunma ihtimali o kadar artar.

5390.17 U3 Dış uzman veya çalıştığı kuruluş ile sürdürülebilirlik güvence müşterisi arasındaki çıkar, ilişki veya durumlara dair bilgiler, denetimin şartlarının dış uzman kullanımının müşteriye açıklanmasına izin vermesi hâlinde, müşterinin sorgulanması yoluyla elde edilebilir.

Dış Uzmanın Tarafsızlığına Yönelik Potansiyel Tehditler

5390.18 U1 Uygun hâllerde; A5390.12–A5390.17 paragrafları uyarınca açıklanan çıkar, ilişki veya durumlar, dış uzmanın tarafsızlığına yönelik kişisel çıkar, yakınlık ya da yıldırma tehditleri oluşturabilir.

5390.18 U2 Dış uzmanın tarafsızlığına yönelik bu tür tehditlerin düzeyinin değerlendirilmesiyle ilgili faktörler, 5390.8 U5 paragrafında belirtilenlere ilave olarak aşağıdakileri de içerir:

- Finansal çıkarın doğrudan mı yoksa dolaylı mı olduğu ve bu tür finansal çıkarın, uygun hâllerde; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş açısından önemli olup olmadığı.
- Finansal çıkarın; -uygun hâllerde- dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşun, dış uzmanın çalışma yaptığı işletmeyi kontrol edebilmesine veya önemli ölçüde etkileyebilmesine imkân verip vermediği.

- Uygun hâllerde; dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş ile işletme veya yönetimi arasında kurulan yakın iş ilişkisinin önemliliği ya da ciddiyeti.
- Dış uzman veya çalıştığı kuruluşun, işletmeden alması gereken ya da yakın zamanda almış olduğu ücretlerin önemi.
- Kişinin, dış uzmanın ekibindeki rolü.
- Dış uzman, çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşa sağlanan hediye veya diğer faydaların niteliği ve değeri.
- Hukuki ihtilafın önemlilik düzeyi veya ciddiyeti ve hukuki ihtilafın, dış uzman tarafından işletmede daha önce yapılan çalışmayla ilgili olup olmadığı.
- Dış uzmanın, işletmenin yöneticisi, yetkilisi veya çalışanı olarak söz konusu işletmeden ayrılmasından itibaren geçen süre.
- Dış uzmanın çekirdek ailesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluş yönetiminin, işletmede üstlendiği pozisyon.
- Dış uzman veya çalıştığı kuruluş tarafından, işletmeyi savunan nitelikte daha önce herhangi bir açıklama yapılmış olması hâlinde, söz konusu savunuculuğun niteliği.

5390.18 U3 Dış uzmanın tarafsızlığına yönelik tehditleri ortadan kaldıracabilecek adımlara ilişkin örnekler, dış uzmandan aşağıdakilerin talep edilmesini içerir:

- Yakın iş ilişkisinin sonlandırılması.
- İlgili kişinin dış uzmanın ekibinden çıkarılması.
- İşletme tarafından teklif edilen hediye veya diğer faydaların reddedilmesi.

5390.18 U4 Dış uzmanın tarafsızlığına yönelik tehditlerin ele alınmasına ilişkin önlemlerden olabilecek adımlara ilişkin örnekler, 5390.8 U6 paragrafında belirtilenlere ilave olarak, dış uzmandan aşağıdakilerin talep edilmesini içerir:

- Finansal çıkarın, kalan payın önemli olarak nitelendirilemeyeceği şekilde yeterli bir bölümünün elden çıkarılması.
- Yakın iş ilişkisinin ciddiyetinin azaltılması.
- İlgili kişinin sorumluluklarının; işletmede yönetici veya yetkili olarak ya da sürdürülebilirlik denetçisinin bir görüş veya sonuç bildireceği finansal veya finansal olmayan bilgilerin ya da bu bilgilerin dayanağını oluşturan kayıtların hazırlanmasında önemli etkisi bulunan bir pozisyondaki çalışan olarak hizmet veren çekirdek aile üyesinin sorumluluğunda olan konularla ilgilenmemesi sağlayacak şekilde düzenlenmesi.

- Hediye veya diğer faydaların kabul edilışinden sonra en kısa sürede işletmeye geri verilmesi.

Yeni Bilgilerin ya da Durum veya Gerçeklerdeki Değişikliklerin Değerlendirilmesi

Tüm Mesleki Hizmetler

A5390.19 Yeni bilgiler ortaya çıktığında ya da durum ve gerçekliklerde değişiklikler meydana geldiğinde sürdürülebilirlik denetçisi, kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli yetkinlik, kabiliyet ve tarafsızlığa sahip olup olmadığını yeniden değerlendirir.

A5390.20 A5390.5(b)(ii) paragrafı uyarınca bildirilen ve güvence raporunun kapsadığı dönem boyunca ve söz konusu raporun yayımlanmasına kadar ortaya çıkabilecek herhangi bir değişikliğin bulunması durumunda sürdürülebilirlik denetçisi, kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli tarafsızlığa sahip olup olmadığını yeniden değerlendirir.

Dış Uzmanın Yetkinliği, Kabiliyeti ve Tarafsızlığına İlişkin Sonuca Ulaşılməsi

Tüm Mesleki Hizmetler

A5390.21

- (a)** Dış uzmanın gerekli yetkinliğe veya kabiliyete sahip olup olmadığına ya da tarafsız olup olmadığına karar verememesi,
- (b)** Kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli yetkinliğe veya kabiliyete sahip olmadığına karar vermesi ya da
- (c)** Dış uzmanın tarafsızlığına yönelik tehditlerin ortadan kaldırılamayacağına veya kabul edilebilir bir düzeye indirilemeyeceğine karar vermesi

durumunda sürdürülebilirlik denetçisi, dış uzmanın çalışmasını kullanamaz.

5390.21 U1 Sürdürülebilirlik denetçisinin, dış uzmanın gerekli yetkinliğe veya kabiliyete sahip olup olmadığına ya da tarafsız olup olmadığına karar veremeyeceği durumlar arasında aşağıdakiler yer alır:

- Dış uzmanın, mevzuatta yer alan bir gizlilik kısıtlaması nedeniyle A5390.12–A5390.17 paragraflarında talep edilen bilgilerin herhangi birini sağlayamaması.
- A5390.12–A5390.17 paragraflarında talep edilen ve dış uzmanın çekirdek aile üyesi ya da dış uzmanın çalıştığı kuruluşla ilgili belirli bilgilere yönelik olarak dış uzmanın, bu tür bilgilerin açıklanması konusunda onların izinlerini alamaması.

5390.21 U2 Sürdürülebilirlik denetçisinin, bu tür dış uzmanın çalışmasını kullanması; dürüstlük, tarafsızlık ile mesleki yeterlik ve özen ilkelerine uyumu engelleyen ve önlemlerin uygulanmasıyla ortadan kaldırılamayacak veya kabul edilebilir bir düzeye indirilemeyecek tehditler oluşturur.

Dış Uzman Çalışmasının Kullanılmasından Doğabilecek Potansiyel Tehditler

Tüm Mesleki Hizmetler

5390.22 U1 Sürdürülebilirlik denetçisi, kendi amaçları açısından, dış uzmanın gerekli yetkinlik, kabiliyet ve tarafsızlığa sahip olduğu sonucuna tatmin edici bir şekilde ulaşmış olsa bile, söz konusu dış uzmanın çalışmasının kullanılması yine de temel ilkelere uyumu engelleyen tehditler oluşturabilir.

Tehditlerin Belirlenmesi

5390.23 U1 Dış uzmanın çalışmasının kullanılması hâlinde, sürdürülebilirlik denetçisinin temel ilkelere uyumunu engelleyen tehditler oluşturabilecek durum ve gerçeklere ilişkin örnekler aşağıdakileri içerir:

(a) Kişisel Çıkar Tehditleri

- Sürdürülebilirlik denetçisinin, dış uzmanın ulaştığı sonuçları ve elde ettiği bulguları anlayıp açıklayabilecek yeterli uzmanlığa sahip olmaması.
- Sürdürülebilirlik denetçisinin, bir mesleki hizmet sunarken dış uzmandan veya birden fazla dış uzmandan gereğinden fazla etkilenmesi ya da bunlara gereğinden fazla güvenmesi.
- Sürdürülebilirlik denetçisinin, dış uzmanın çalışmasını değerlendirmek için yeterli zamanı veya kaynağı bulunmaması.

(b) Kendi Kendini Denetleme Tehditleri

- Sürdürülebilirlik denetçisinin, daha önce vardığı ve çalışmasının amaçları açısından dış uzmana sağladığı yargılara dayanan bir dış uzmanın çalışmasını kullanması.

(c) Taraf Tutma Tehditleri

- Sürdürülebilirlik denetçisinin, sürdürülebilirlik güvence müşterisine potansiyel olarak avantaj veya dezavantaj sağlayabilecek sonuçlara karşı önyargılı olduğu bilinen bir dış uzmanın kullanılmasını teşvik etmesi.

(d) Yakınlık Tehditleri

- Sürdürülebilirlik denetçisinin, dış uzmanla yakın bir kişisel ilişkisinin bulunması.

(e) Yıldırma Tehditleri

- Sürdürülebilirlik denetçisinin, dış uzmanın algılanan otoritesi nedeniyle uzmanın görüşünü kabul etme yönünde baskı hissetmesi.
- Sürdürülebilirlik denetçisinin, iç veya dış hedefler ve beklentileri karşılamak için belirli bir dış uzmanın çalışmasını kullanma yönünde baskı hissetmesi.

Tehditlerin Değerlendirilmesi

5390.24 U1 Bu tür tehditlerin düzeyinin değerlendirilmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın çalışmasının kapsamı ve amacı.
- Dış uzmanın çalışmasının, sürdürülebilirlik denetçisinin yürüttüğü denetim üzerindeki etkisi.
- Dış uzmanın çalışmasının kullanılmasının amaçlandığı mesleki hizmetin niteliği.
- Dış uzmanın ve çalışmasının kullanılmasına ilişkin olarak sürdürülebilirlik denetçisinin gözetimi.
- Dış uzman tarafından kullanılan veri, varsayımlar ve diğer girdiler ile yöntemlerin uygunluğu ve şeffaflığı.
- Sürdürülebilirlik denetçisinin, dış uzmanın çalışmasını ve bu çalışmanın hedeflenen amaca uygunluğunu anlayıp açıklama kabiliyeti.
- Dış uzmanın çalışmasının, teknik performans standartlarına ya da diğer mesleki veya sektörel olarak genel kabul görmüş uygulamalara ya da mevzuata tabi olup olmadığı.
- Dış uzmanın çalışmasının, iki veya daha fazla tarafça yapılması hâlinde, önemli ölçüde farklılık göstermesinin muhtemel olup olmadığı.
- Dış uzmanın ulaştığı sonuçlar veya elde ettiği bulgular dâhil olmak üzere, çalışmasının diğer bilgilerle tutarlılığı.
- Dış uzmanın yaklaşımını destekleyen, hakemli akademik araştırmalar dâhil olmak üzere diğer kanıtların mevcudiyeti.
- Dış uzmanın çalışmayı yaparken harcadığı zaman ya da katlandığı maliyet nedeniyle sürdürülebilirlik denetçisinin denetim şirketi tarafından, dış uzmanın ulaştığı sonuçları veya elde ettiği bulguları kabul etme yönünde baskı yapılıp yapılmadığı.

Tehditlerin Ele Alınması

5390.25 U1 Kullanılacak farklı bir dış uzmanın belirlenmesi, yakınlık tehdidini ortadan kaldıracak adımlara örnek olarak verilebilir.

5390.25 U2 Tehditlerin ele alınmasına ilişkin önlemlerden olabilecek adımlara ilişkin örnekler aşağıdakileri içerir:

- Dış uzmanın çalışmasını değerlendirmek için gerekli uzmanlığa sahip, nitelikli personele veya sürdürülebilirlik denetçisinin denetim şirketi dışındaki bir uzmana danışılması, ilave girdi elde edilmesi ya da hedeflenen amaç bakımından dış uzmanın çalışmasının uygunluğunun sorgulanması.

- Dış uzmanın çalışmasını yeniden yapmak için başka bir dış uzmanın kullanılması.
- Denetimi tamamlamak için ilave zaman veya kaynaklar konusunda sürdürülebilirlik güvence müşterisiyle anlaşmaya varılması.

Diğer Konular

Yeni Ortaya Çıkmakta Olan Alanlarda veya Konularda Dış Uzmanlar

5390.26 U1 Yeni ortaya çıkmakta olan alanlarda veya konulardaki uzmanlık, mevzuatın ve genel kabul görmüş uygulamaların nasıl geliştiğine bağlı olarak değişebilir. Yeni ortaya çıkmakta olan alanlar, birden fazla uzmanlık alanını da içerebilir. Bu nedenle, yeni ortaya çıkmakta olan alanlarda veya konularda dış uzman bulma imkânı kısıtlı olabilir.

5390.26 U2 Dış uzmanın yetkinliğinin değerlendirilmesiyle ilgili olarak 5390.6 U2 paragrafında yer alan bazı faktörlere ilişkin bilgiler, yeni ortaya çıkmakta olan bir alan veya konuda mevcut olmayabilir. Örneğin, yeni ortaya çıkmakta olan alanda; dış uzmanın kamuoyu nezdinde tanınırlığı bulunmayabilir, mesleki standartlar geliştirilmemiş olabilir veya meslek kuruluşları kurulmamış olabilir. Bu tür durumlarda, sürdürülebilirlik denetçisinin dış uzmanın yetkinliğini değerlendirmesine yardımcı olabilecek bir faktör; dış uzmanın yeni ortaya çıkmakta olan alana benzer bir alandaki veya yerleşik bir alandaki deneyiminin, uzmanın yeni ortaya çıkmakta olan alandaki çalışması için makul bir dayanak sağlamasıdır.

Dış Uzmanın Çalışmasının Kullanılması Durumunda Yönetimle ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim

5390.27 U1 Uygun hâllerde, sürdürülebilirlik denetçisinin aşağıdaki hususlar hakkında yönetimle ve üst yönetimden sorumlu olanlarla iletişim kurması teşvik edilir:

- Dış uzmanın kullanılmasının amacı ve dış uzmanın çalışmasının kapsamı.
- Mesleki hizmetin yürütülmesinde denetçi ile dış uzmanın görev ve sorumlulukları.
- Dış uzmanın çalışmasının kullanılmasından doğan ve denetçinin temel ilkelere uyumunu engelleyebilecek tehditler ile bu tehditlerin nasıl ele alındığı.

Belgelendirme

A5390.28 Sürdürülebilirlik denetçisi, uygun hâllerde, A5390.12–A5390.17 paragraflarında belirtilen bilgileri, dış uzmandan yazılı olarak elde eder.

5390.29 U1 Sürdürülebilirlik denetçisinin, aşağıdakileri belgelendirmesi teşvik edilir:

- Dış uzmanın yetkinliği, kabiliyeti ve tarafsızlığını değerlendirmek için denetçi tarafından atılan adımlar ve ulaşılan sonuçlar.

- Dış uzmanın çalışması kullanılırken denetçi tarafından belirlenen önemli tehditler ve bu tehditleri ele almak için atılan adımlar.
- Dış uzmanla yapılan önemli müzakerelerin sonuçları.

TERİMLER SÖZLÜĞÜ VE KISALTMALAR LİSTESİ

...

Uzman

...

Denetçi veya sürdürülebilirlik denetçisinin yetkinlik alanı dışında uzmanlığa sahip bir kişidir. Uygun hâllerde, bu terim aynı zamanda söz konusu kişinin çalıştığı kuruluşu da ifade eder.

Uzmanlık

Belirli bir alanda beceri, bilgi ve tecrübe sahibi olunmasıdır.

...

...

Dış uzman

Bir denetçi veya denetim şirketi ya da bir sürdürülebilirlik denetçisi tarafından görevlendirilen bir uzmandır.

Bağımsız denetimler bağlamında; Yeterli ve uygun denetim kanıtının elde edilmesinde denetçiye yardımcı olmak üzere ilgili alandaki çalışması denetçi tarafından kullanılan, muhasebe veya denetim dışındaki bir alanda uzmanlığa - bilgi, beceri ve tecrübeye- sahip (denetim şirketinin veya denetim ağına dâhil diğer şirketin geçici çalışanları da dâhil olmak üzere bir yöneticisi, ortağı veya çalışanları dışındaki) bir uzmandır. kişi (denetim şirketinin veya denetim ağına dâhil diğer şirketin geçici çalışanları da dâhil olmak üzere bir yöneticisi, ortağı veya çalışanları dışındaki) veya kuruluştur.

Sürdürülebilirlik güvence denetimleri dâhil olmak üzere, diğer güvence denetimleri bağlamında; yeterli ve uygun kanıtın elde edilmesinde denetçi veya sürdürülebilirlik denetçisine yardımcı olmak üzere ilgili alandaki çalışması denetçi ya da sürdürülebilirlik denetçisi tarafından kullanılan, güvence dışındaki bir alanda uzmanlığa sahip (denetim şirketinin veya denetim ağına dâhil diğer şirketin geçici çalışanları da dâhil olmak üzere bir sürdürülebilirlik sorumlu denetçisi, yöneticisi, ortağı veya çalışanları dışındaki) bir uzmandır.

Bağımsız denetim ve diğer güvence denetimleri bağlamında, dış uzmanlar; iş ekibi, denetim ekibi, sınırlı denetim ekibi, güvence ekibi veya sürdürülebilirlik güvence ekibinin bir üyesi değildir.

Bölüm 390 ve Bölüm 5390, dış uzman çalışmasının kullanılması ilişkin ana hükümleri ve uygulama hükümlerini düzenler.

...

...

BÖLÜM 120

KAVRAMSAL ÇERÇEVE

...

120.5 U5 Denetçinin kavramsal çerçeveyi uygulaması sırasında atabileceği adımlarla ilgili bilinçli bir karar vermesi ve bu kararların içinde bulunulan durumda uygun olup olmayacağına karar vermesi için mesleki muhakemenin kullanılması gerekir. Buna karar verirken denetçi, aşağıdaki gibi konuları değerlendirebilir:

- Denetçinin uzmanlık~~ğının~~ ve deneyiminin bir sonuca ulaşmak için yeterli olup olmadığı.
- Konuyla ilgili uzmanlık~~ğa~~ veya deneyime sahip diğer kişilere danışma ihtiyacının bulunup bulunmadığı.
- Denetçinin yerleşmiş fikrinin veya önyargılarının mesleki muhakemesini kullanmasını etkileyip etkilemeyeceği.

...

BÖLÜM 380

VERGİ PLANLAMASI HİZMETLERİ

...

Denetçilerin Vergi Planlaması Hizmetlerine İlişkin Kamu Yararı Rolü

380.4 U1 Denetçiler, vergi mevzuatına uygunluk sağlarken müşterilerin vergi planlaması hedeflerine ulaşmalarına yardımcı olmak için uzmanlıklarıyla ve deneyimleriyle katkıda bulunarak vergi planlamasında önemli bir rol oynar. Bunu yaparken denetçiler, bir ülkenin vergi sisteminin daha etkin ve verimli bir şekilde işlemesine yardımcı olarak kamu yararına hizmet eder.

380.4 U2 Müşteriler, vergi planlaması amacıyla işlerini düzenleme hakkına sahiptir. Bu amaca ulaşmanın çeşitli yolları bulunmakla birlikte, müşterilerin ilgili vergi mevzuatı tarafından belirlenen şekilde vergileri ödeme sorumluluğu vardır. Bu bağlamda, denetçilerin rolü, müşterilerinin vergi planlaması hedeflerine ulaşmalarına ve vergi yükümlülüklerini yerine getirmelerine yardımcı olmak için uzmanlıklarını ve deneyimlerini kullanmaktır. Ancak denetçilerin sağladığı bu tür bir yardım, vergi mevzuatı tarafından yasaklanmamış olsa da, temel ilkelere uyumu engelleyen tehditler oluşturabilecek belirli vergi minimizasyonu düzenlemelerini içerebilir.

...

Vergi Planlaması Hizmetinin Sunulmasından Doğabilecek Potansiyel Tehditler

...

380.19 U2 Bu tür tehditlerin düzeyinin değerlendirilmesiyle ilgili faktörler aşağıdakileri içerir:

...

- Denetçinin, ilgili vergi alanlarındaki uzmanlık~~ğının~~ ve deneyiminin kapsamı.

...

380.19 U3 Bu tür tehditleri ortadan kaldıracabilecek adımlara ilişkin örnekler aşağıdakileri içerir:

- Müşterinin, vergi planlaması düzenlemesi konusunda kendisine tavsiyede bulunması için gerekli uzmanlığa ve deneyime sahip olan, denetçinin denetim şirketi dışındaki bir uzmana yönlendirilmesi.

...

BÖLÜM 600

DENETİM MÜŞTERİLERİNE GÜVENCE DIŞI HİZMETLERİN SUNULMASI*

...

600.2 Denetim şirketleri ve denetim ağına dâhil şirketler, denetim müşterilerine, kendi ~~beceri~~ ve uzmanlıklarıyla tutarlılık gösteren birçok güvence dışı hizmet sunabilirler. Denetim müşterilerine güvence dışı hizmetlerin sunulması, temel ilkelere uyumu engelleyen tehditler ile bağımsızlığa yönelik tehditler oluşturabilir.

...

BÖLÜM 950

GÜVENCE MÜŞTERİLERİNE GÜVENCE DIŞI HİZMETLERİN SUNULMASI

...

950.2 Denetim şirketleri, güvence müşterilerine, kendi ~~beceri~~ ve uzmanlıklarıyla tutarlılık gösteren birçok güvence dışı hizmet sunabilirler. Güvence müşterilerine belirli güvence dışı hizmetlerin sunulması, temel ilkelere uyumu engelleyen tehditler ile bağımsızlığa yönelik tehditler oluşturabilir.

...

* Mevzuat, bu bölümde yer alan ve bu Kurallarca belirli durumlarda sunulmasına izin verilen güvence dışı hizmetlerin verilmesini sınırlayıcı düzenlemeler öngörebilir (Bkz.: 100.1 U1 paragrafı).

YÜRÜRLÜK TARİHİ

Dış Uzman Çalışmasının Kullanılması Projesi Kapsamında Etik Kurallar'da Yapılan Değişiklikler, 1/1/2027 tarihinde veya sonrasında başlayacak hesap dönemlerinin denetiminde uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer. Erken uygulamaya izin verilir ve erken uygulanması teşvik edilir.