



T Ü R M O B

TÜRKİYESERBESTMUHASEBECİMALİMÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ÖRNEK OLAYLARLA

ETİK



IESBA ETİK KURALLAR



T Ü R M O B

TÜRKİYESERBESTMUHASEBECİMALİMÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

- Örnek Olay 1-** Beş Temel İlke
- Örnek Olay 2-** Kavramsal Çerçeve - 1. Adım, Tehditlerin Belirlenmesi
- Örnek Olay 3-** Kavramsal Çerçeve - 2. Adım, Tehditlerin Değerlendirilmesi
- Örnek Olay 4-** Kavramsal Çerçeve - 3. Adım, Tehditlerin Ele Alınması
- Örnek Olay 5-** Bağımsızlık
- Örnek Olay 6-** Çıkar Çatışmaları
- Örnek Olay 7-** Hediyeler ve Ağırlanma Dahil, Teşvikler
- Örnek Olay 8-** Mevzuata Aykırılıklara Karşılık Verilmesi
[İşletmelerde Hizmet Akdi ile Çalışan Muhasebe Meslek Mensupları için]
- Örnek Olay 9-** Mevzuata Aykırılıklara Karşılık Verilmesi
[Serbest Çalışan Muhasebe Meslek Mensupları için]
- Örnek Olay 10-** Temel İlkelerin İhlaline Yönelik Baskı
- Örnek Olay 11-** Muhasebe Meslek Mensuplarından Beklenen Görevler Zihniyet ve
Önyargılara Odaklanma
- Değerlendirme -** Temel Yapılar

IESBA ETİK KURALLAR

Örnek Olay 1: Beş Temel İlke



Muhasebe meslek mensupları siyah ve beyaz olmayan, günümüzde karmaşık birçok durum ile sıklıkla yüzleşirler. Muhasebe Meslek Mensupları için Uluslararası Etik Standartları Kurulu (IESBA) tarafından geliştirilen Muhasebeciler için Uluslararası Etik Kurallar (Etik Kurallar - Revize) muhasebe meslek mensuplarının davranışlarına rehberlik eden ve kamu yararı içerisinde hareket etme sorumluluklarını muhafaza etmesine yardımcı olan ilkeleri bir araya getirir.

Örneğin...

Siz, imalat yapan uluslararası firmada muhasebe politikaları direktörüsünüz....

CEO, gelişmekte olan bir piyasada faaliyette bulunmak için yeni bir iş planı yaptı. Bu plan, yerel rüşvet ve yolsuzluk yasaları ile uyumlu olmalıdır; ancak herkesin bu değerlendirmede hem fikir olacağından emin değilsiniz.

Siz bir Denetim Müdürüsünüz....

Özel bir perakende şirketin denetiminde birkaç yıl çalıştıktan sonra, şirket yönetiminde iyi olduğunuzu düşünüyorsunuz ve yakında emekli olacak Finansal Planlama Başkan Yardımcısının yerine geçme fırsatının size sunulmasını bekliyorsunuz. Cari yıldaki denetim süresinde tespit edilen bir problem olursa bu görevin size önerilmeyeceğinden endişe ediyorsunuz.

Modern bir bio-teknoloji şirketinin Finanstan Sorumlu Başkan Yardımcısısınız....

Pazarlama departmanı, umutsuz ve kritik durumdaki hastaların avantajına olacak gibi görünen patenti korumalı hayat kurtaran ilaçlar için yeni bir fiyatlandırma politikası önerdi. Pazarlama yetkililerinin yapmak istedikleri fiyatlandırmayı destekleyen bir analiz hazırlamanız istenmiştir.

BEŞ TEMEL İLKE MUHASEBECİLERİN ETİK İKİLEMDE KALDIKLARINDA HANGİ YÖNE GİDECEKLERİNE YARDIMCI OLUR.

1 DÜRÜSTLÜK

Bütün mesleki ve iş ilişkilerinde dürüst, açık, doğru ve güvenilir olma

Direktör olarak, bir fabrika inşa etmek ve ürün satmak için onay alınacak hükümet yetkililerinin uygun olmayan herhangi bir etkiye sahip olup olmadıklarını tespit etmek için CEO'nun genişleme planını değerlendirdiniz mi?

2 TARAFSIZLIK

Doğru kararlar verirken, ön yargıların, tahammüllerin, çıkar çatışmalarının ve nüfusun kötüye kullanılmasına izin verme

Denetim müdürü olarak, olası Başkan Yardımcılığı pozisyonu fırsatını aklınızda tutarak, uygun mesleki şüphecilik ve özen ile denetimi planlayabilir ve yürütebilir misiniz?

3 MESLEKİ YETERLİK & ÖZEN

Uygun düzeyde mesleki bilgi, beceri ve özeni daima uygulamak

Direktör olarak, CEO'nuz yeni pazarlara açılma konusunda doğru kararlar alabilsin diye rüşvet ile ilgili kanun ve düzenlemeleri anlamak için yeterince çalıştınız mı?

4 MESLEĞE UYGUN DAVRANIŞ

Tüm yasa ve düzenlemeler ile uyumlu olun ve mesleğin itibarını zedeleyecek her türlü tutum ve davranıştan kaçınınız.

Finanstan sorumlu başkan yardımcısı olarak, yeni fiyatlandırma politikasını desteklemek için hazırladığınız analiz adil ve doğru mu (öyle ki bu bir mesleki incelemeye dayanmalıdır) ve pazarlama departmanının ücretlendirmek istediği şeyi "haklı" çıkaracak taraflı ve eksik bilgi olarak görülüyor mu?

5 SIR SAKLAMA

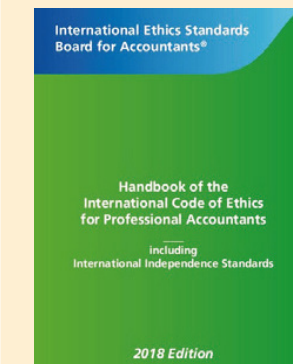
Geçerli yasalara tabi olarak, mesleki ve ticari ilişkiler nedeniyle edinilen bilgilerin gizliliğine saygı gösterin:

Direktör olarak, hükümet yetkililerine para transfer edildiğine dair e-postayı gördünüz. Gerekliğinde CEO dahil, bu bilgiyi şirket içerisinde nasıl iletmelisiniz? Bu bilgiyi yetkilere iletme veya deşifre etme konusunda ne gibi bir yükümlülüğünüz var?

Her durumu tanımak mümkün olmasa da, Etik Kuralların ilke bazlı yapısı, kendi firmasında çalışması ya da işletmelerde çalışmasına bakılmaksızın tüm muhasebe meslek mensupları ile ilgilidir. Belirli bir durumda doğrudan uygulanabilecek herhangi bir yükümlülük olmasa dahi, Etik Kuralları oluşturan beş temel ilke, muhasebe meslek mensuplarının, kamu yararı içerisinde hareket etme sorumluluğunu anlayarak doğru yolu bulmalarına yardımcı olmaktadır.

YARDIM..

Temel İlkeler, IESBA Etik Kurallar **Bölüm 110**'da yer alır. IFAC üyesi olan muhasebe meslek örgütleri üyelerinin etik kuralları uygulamasını desteklemesi gerekir. Bu sebeple, muhasebe meslek mensupları için ulusal birlikler veya örgütleri, muhasebe meslek mensupları etik ikilemler ile yüzleştikleri zaman onlara rehberlik etmesi için ilk olarak Etik Kurallar'dan yardım almaları gerektiği konusunda yol gösterici olmalıdır.



IESBA Etik Kurallar'a erişmek için tıklayınız

www.IESBAeCode.org



IESBA ETİK KURALLAR

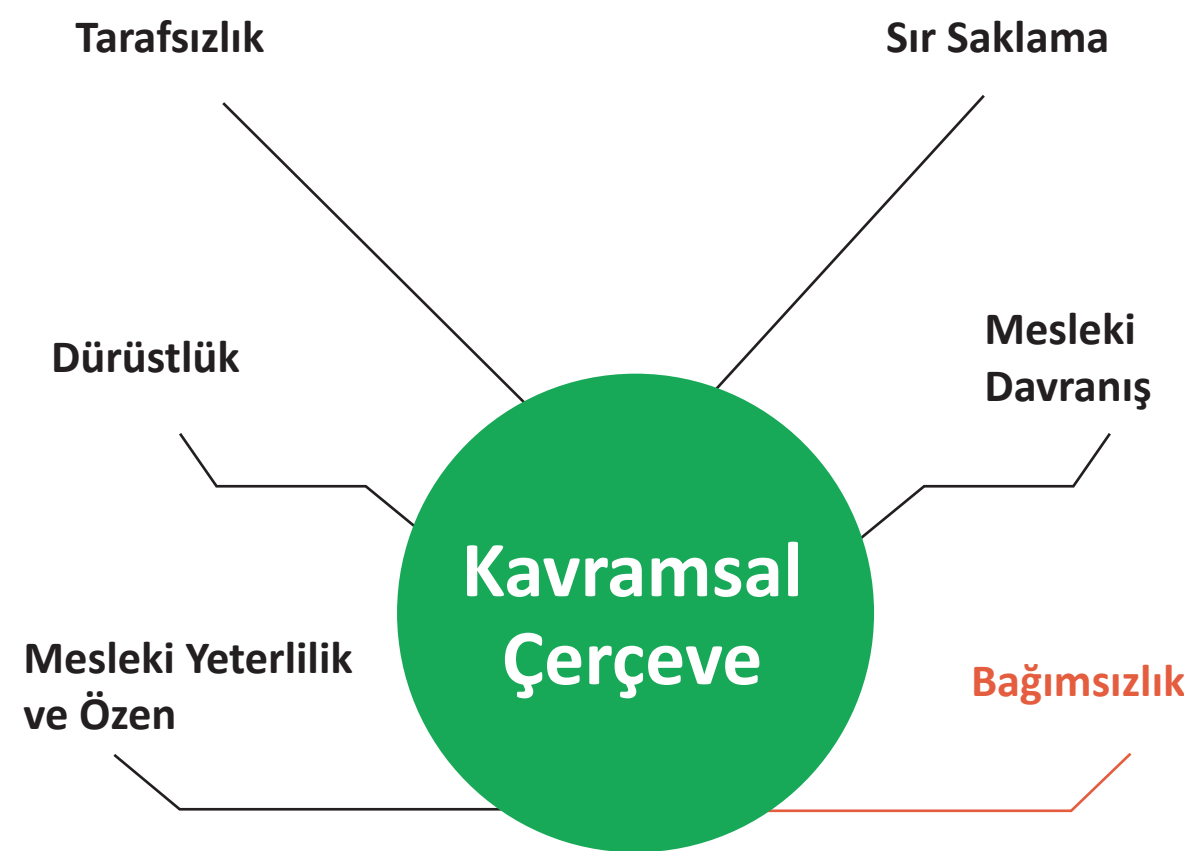
Örnek Olay 2: Kavramsal Çerçeve - 1. Adım, Tehditlerin Belirlenmesi



Muhasebe meslek mensubu daima kamu yararı içerisinde hareket etme sorumluluğuna sahiptir. Temel ilkelerine uyum bu sorumluluğu yerine getirmeye yardımcı olur. Temel ilkeler ile uyum, sorumluluğu desteklemeye yardımcı olur. Ancak, bazen muhasebe meslek mensubunun günlük işlerini icra ettiği durumlar, meslek mensubunun temel ilkelerdeki uyumuna yönelik engeller veya “tehditler” yaratabilir.

Kavramsal Çerçeve

Kavramsal çerçeve, tüm muhasebe meslek mensuplarının temel ilkeler ile uyumlu olarak uygulamaları gereken bir yaklaşımdır. Tehditleri tanımlamak, değerlendirmek ve ele almayı içerir. Bunu yaparken, muhasebe meslek mensuplarının gerçekte ve her koşulda yeni bilgi ve değişimler için tetikte olarak ve gerekli bilgiye sahip üçüncü taraf testini kullanarak mesleki yargıyı uygulamaları istenir.



Denetçilerin ve güvence hizmeti sunan meslek mensuplarının, denetim, inceleme ve diğer güvence hizmeti sunarken bağımsız olmaları gereklidir. Bunu yaparken, bağımsızlığa yönelik tehditleri tespit etmek, değerlendirmek ve ele almak için kavramsal çerçeveyi uygulamaları gerekir.

TEHDİTLER NELERDİR?

Temel ilkeler ile uyuma yönelik tehditler aşağıdaki şekilde kategori edilebilir:

Kişisel çıkar tehditleri | Kendi kendini denetleme | Taraf tutma | Yakınlık | Yıldırma

Bu tehditleri bir çerçeve içerisine koyalım ve temel ilkeler ile uyuma yönelik tehditleri belirlemek için kavramsal çerçeveyi uygulayalım. Bunu yapmak için, uluslararası bir imalat şirketinde çalışan Muhasebe Politikaları Direktörünün (ilk örnekte olduğu gibi) görevini yeniden inceleyelim.

CEO gelişmekte olan bir piyasada faaliyette bulunmak için bir plan yaptı. Muhasebe Politikaları Direktörü olarak, siz planın rüşvet ve yolsuzluk yasaları ile uyumu konusunda emin değilsiniz.

Şirket son zamanlarda ciddi pazar payı kaybetti ve hisse senetleri pazar değerinin %10 altına düştü. Kısa bir süre içerisinde kazanç artmazsa, ekibiniz gibi destek birimlerinden personelin işten çıkartılmaları kaçınılmaz olabilir.

Yüksek marjlı bir piyasaya girmek için yeni ve güvenilir bir plan, Yönetim Kurulu üyeleri ve hissedarların olumlu yönde dikkatini çekecektir. Ekip, “ne pahasına olursa olsun işin üstesinden gelebilirse”, CEO, kayda değer bir ikramiye verme konusunda söz verdi.

Muhasebe Politikaları Direktörü olarak, e-posta yazışmalarını incelediniz. Yeni bir iş planı geliştirilirken hedeflenen ülkede bulunan banka hesaplarına para aktarılması konusunda bazı öneriler olduğunu fark ettiniz. Ödeme yapıldığına dair dokümanlar yeterince açık değil, ancak planlama aşaması süresince uzmanlara ödenen çok sayıda “araştırma ve iş keşfi (fizibilite) giderleri” var.

Uygulamada, muhasebe meslek mensubu tehdidin her kategorisine ilişkin aşağıdaki soruları sorar:

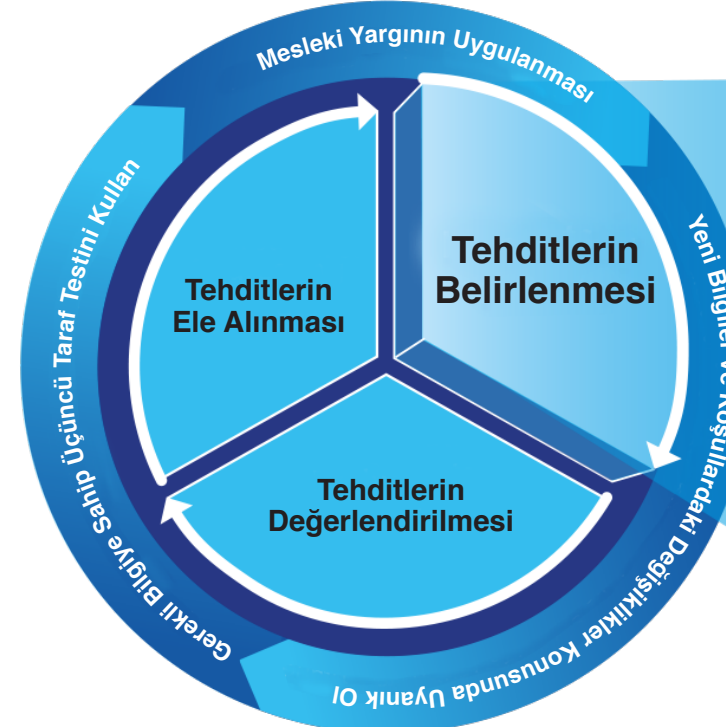
1 KİŞİSEL ÇIKAR TEHDİDİ — Bana ne faydası var ve bu benim karar almamı etkiler mi?
✓ Büyük bir ikramiye vaadi, e-postaları araştırmanızı engeller mi? Sizi daha az tarafsız yapar mı?

2 KENDİ KENDİNİ DENETLEME — Kendi çalışmalarımı inceliyor veya daha önceden yaptığım önerileri değerlendiriyor muyum?
✓ Plan geliştirilirken yer aldınız mı? Eğer yer aldıysanız, gelecekte bu plan değerlendirilirken bu durum tarafsızlığınızı tehdit edecek mi?

3 TARAF TUTMA — Uygun olmayan bir şekilde müşterim veya işverenimin durumunu desteklersem tehlike altında mı olurum?
✓ Başka bir deyişle, şirketin çıkarlarını gözetmek için rüşvetle ilgili sorun konusunda kaygılarınıza rağmen, CEO’nun durumunun/planının uygunluğu ve değerini gereğinden fazla abartma riski altında mısınız?

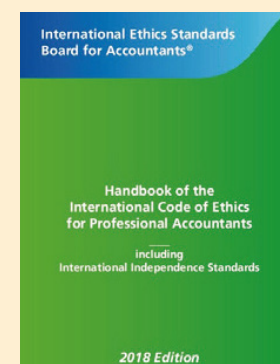
4 YAKINLIK — Karar alma veya mesleki yargınızı tehdit edecek kadar müşteriniz veya işvereniniz ile uzun süreli bir ilişkiniz mi var?
✓ CEO’nun ve şirketin karar alma süreci konusunda bir güvensizlik yaşarken, mesleki yargınızı tarafsız bir şekilde uygulamak yerine, CEO’nun planını onaylama konusunda motive oldunuz mu?

5 YILDIRMA — İşimi gayretle, profesyonel veya tarafsız bir şekilde icra etmeme yönelik herhangi bir tehdit hissediyor muyum?
✓ CEO’nun “her ne olursa olsun” yaklaşımı, yeni pazara giriş konusunda işler yavaşlar ya da bir şeyler yolunda gitmezse işini ve itibarının tehlikede olacağını hissettiren bir baskı mı?



İçerik önemlidir. Tehditleri belirlerken, muhasebe meslek mensubunun temel ilkeler ile uyumu riske atabilecek herhangi bir mesleki faaliyet, çıkar veya ilişki dahil özel koşulları anlaması gereklidir.

YARDIM..



Kavramsal çerçeve, Etik Kurallar Kısım 1, Bölüm 120’de yer alır. Bu çerçevenin uygulanmasına ilişkin ilave hükümler sırasıyla Kısım 2, 3, 4A ve 4B, Bölüm 200, 300, 400 ve 900’de yer alır.



www.IESBAeCode.org adresinde yer alan e-code muhasebe meslek mensupları için online bir kaynaktır.

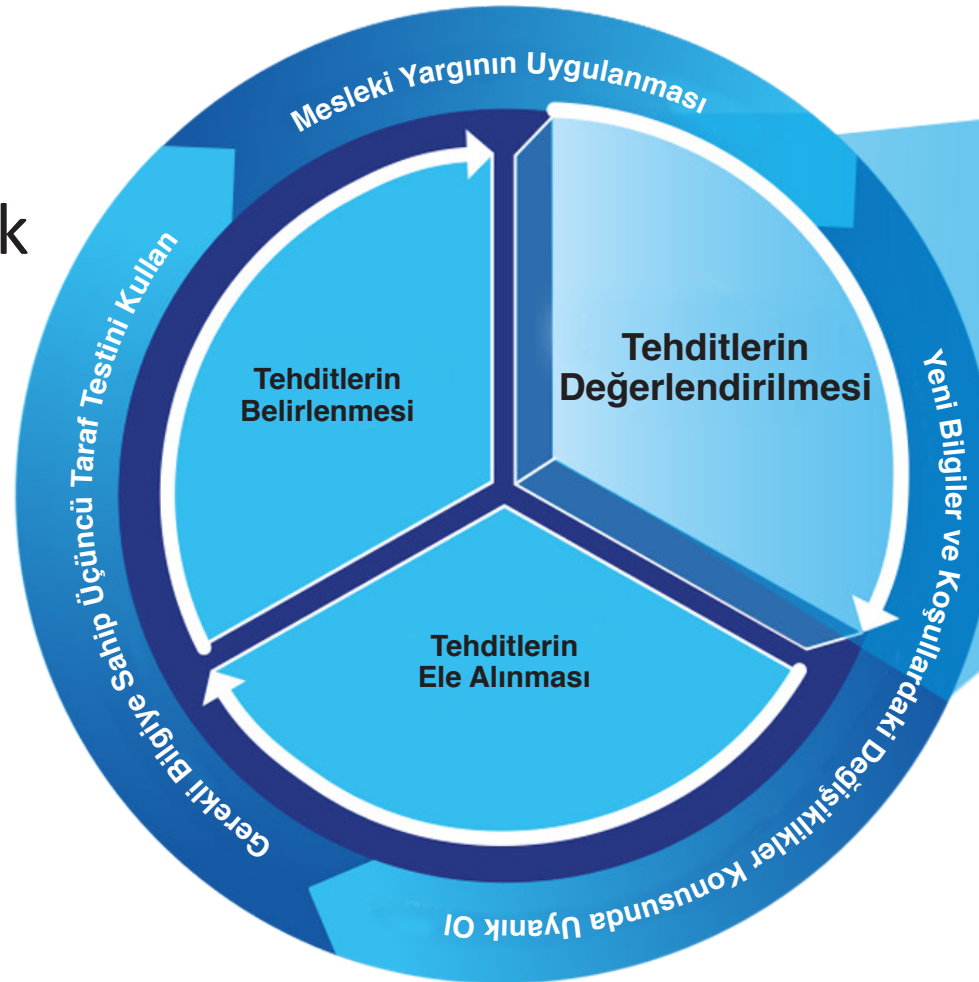
IESBA ETİK KURALLAR

Örnek Olay 3: Kavramsal Çerçeve - 2. Adım, Tehditlerin Değerlendirilmesi



Muhasebe meslek mensuplarına, kamu yararı içerisinde hareket etme sorumluluğunu desteklemelerine yardımcı olan temel ilkeler rehberlik eder. Temel ilkeler ile uyuma yönelik her bir tehdit değerlendirmeye alınmalıdır. Bunu yaparken, muhasebe meslek mensubunun tehdidin kabul edilebilir bir düzeyde olup olmadığını belirlemede gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testi kullanması gerekir.

Örnek Olay 2’de muhasebe meslek mensuplarının temel ilkelere uyma becerilerini etkileyebilecek tehditleri (Kişisel Çıkar Tehdidi, Kendi Kendini Değerlendirme Tehdidi, Taraf Tutma Tehdidi, Yakınlık Tehdidi ve Yıldırma Tehdidi) nasıl tanımlamaları gerektiğini inceledik. Bir sonraki aşamada, belirlenen tehditlerin **kabul edilebilir bir düzeyde** olup olmadığı değerlendirilecektir.



Muhasebe meslek mensubu tehdidin olup olmadığı ve olduyorsa ne ölçüde olduğuna ilişkin üçüncü tarafın nasıl bir sonuca ulaşacağını değerlendirmek amacıyla **gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testi** kullanmalıdır.

Gerekli bilgiye sahip makul üçüncü tarafın, muhasebe meslek mensubu olması gerekmez; ancak, ilgili durum ve gerçekleri anlayacak ve meslek mensubunun karar ve sonuçlarının uygunluğunu tarafsız bir biçimde değerlendirecek bilgi ve tecrübeye sahip olmalıdır.



TÜRMOB

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

BEŞ TEMEL İLKE

Dürüstlük | Tarafsızlık | Mesleki Yeterlik ve Özen | Mesleğe Uygun Davranış | Sır Saklama

Tehditlerin değerlendirilmesi: Uluslararası bir üretim işletmesi için çalışan Muhasebe Politikaları Direktörü tarafından tespit edilen tehditleri değerlendirmek için gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testi kullanalım.

CEO, gelişmekte olan piyasalarda faaliyette bulunmak için bir plan hazırladı. Muhasebe Politikaları Direktörü, bu planın rüşvet ve yolsuzluk yasalarına uygunluğu konusunda çok emin değil.

Şirket, son zamanlarda, stratejik olarak önemli ülkelerde pazar payını kaybetti ve sonuç olarak hisseleri %10'luk bir değer düşüklüğüne uğradı. Yüksek marjlı bir piyasaya girmek için yeni ve güvenilir bir plan, Yönetim Kurulu üyeleri ve hissedarların olumlu yönde dikkatini çekecektir. Ekip, “ne pahasına olursa olsun işin üstesinden gelebilirse”, CEO, kayda değer bir ikramiye verme konusunda söz verdi.

Muhasebe Politikaları Direktörü olarak, e-posta yazışmalarını incelediniz. Yeni bir iş planı geliştirilirken, hedeflenen ülkede bulunan banka hesaplarına para aktarılması konusunda bazı öneriler olduğunu fark ettiniz.

Muhasebe Politikaları Direktörü, aşağıdaki gerekçe öne sürülerek oyalanabilir: “Kabul edilebilir ticari uygulamalar, ülkeler arasında farklılık gösterebilir. Kendi ülkende doğru bulunmayan bir uygulama, başka bir piyasada kabul edilebilir (hatta gerekli olabilir)”

Gerekli bilgiye sahip makul üçüncü tarafın tarafsız bakış açısı dikkate alındığında, Muhasebe Politikaları Direktörünün **bakış açısı** farklılık gösterebilir. Bu bakış açısını kullanarak Direktör **tehdit türlerini değerlendirecek ve aşağıdaki sonuçlara ulaşacaktır:**

1 KİŞİSEL ÇIKAR TEHDİTLERİ — Kayda değer bir ikramiye verileceğine dair söz, Direktörün, incelemesi gereken e-postaları araştırma konusunda isteksiz, durumu değerlendirme konusunda daha az tarafsız veya rüşvetle mücadele yasası ile uygunluğunu anlama konusunda daha az gayretli olmasına neden olacaktır.

✓ Dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlik ve özen ve mesleğe uygun davranışa yönelik **kişisel çıkar tehdidi kabul edilebilir düzeyde değildir.**

2 KENDİ KENDİNİ DENETLEME — Plan geliştirilirken Direktör bu süreçte yer almadı. Böylece kendi analizini/çalışmasını değerlendirirken üzerinde daha az tehdit olacaktır.

✓ Kendi kendini denetleme tehdidi **kabul edilebilir bir düzeydedir.**

3 TARAF TUTMA TEHDİDİ — Direktör şirketin durumunu savunacak durumda değildir. Direktörden, daha sonra bu planı “satması” veya akabinde vergi otoritelerine karşı bu planı “savunması” istenirse, bu tehdit önemli bir hal alır.

✓ Taraf tutma tehdidi **kabul edilebilir bir düzeydedir.**

4 YAKINLIK TEHDİDİ — Muhasebe Politikaları Direktörü bu duruma “fazla yakın” olabilir ve CEO’nun ve şirketin karar alma süreçlerine tam bir güven hissetmeden CEO’nun planını kabul etme eğiliminde olabilir.

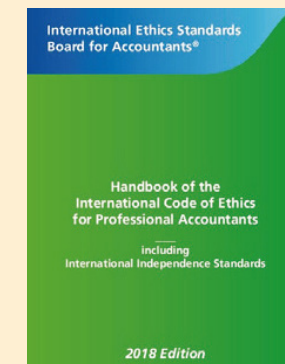
✓ Dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlik ve özen ve mesleğe uygun davranışa yönelik yakınlık tehdidi **kabul edilebilir bir düzeyde değildir.**

5 YILDIRMA TEHDİDİ — CEO’nun “her ne olursa olsun” yaklaşımı Muhasebe Politikaları Direktörünün doğru cevabı bulması ve planı onaylaması üzerinde baskı kurabilir; çünkü iş ve itibar tehlike altında.

✓ Dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlik ve özen ve mesleğe uygun davranışa yönelik yıldırma tehdidi **kabul edilebilir bir düzeyde değildir.**

Tehditlerin Ele Alınması: Bu serinin devamında, kabul edilebilir düzeyde olmayan tehditleri Muhasebe Politikaları Direktörünün nasıl ele alacağı anlatılacaktır.

DAHA FAZLA BİLGİ İÇİN



Gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testi, Etik Kurallar paragraf 120.5 A4’te yer alır. Kavramsal Çerçeve, Etik Kurallar Kısım 1, Bölüm 120’de yer alır. Bu çerçeveyi uygulamak ile ilgili ilave hükümler, Kısım 2, 3, 4A ve 4B’de, ve sırasıyla Bölümler 200, 300, 400 ve 900’de yer alır.



www.IESBAeCode.org adresinde yer alan e-code muhasebe meslek mensupları için online bir kaynaktır.

IESBA ETİK KURALLAR

Örnek Olay 4: Kavramsal Çerçeve – 3. Adım, Tehditlerin Ele Alınması

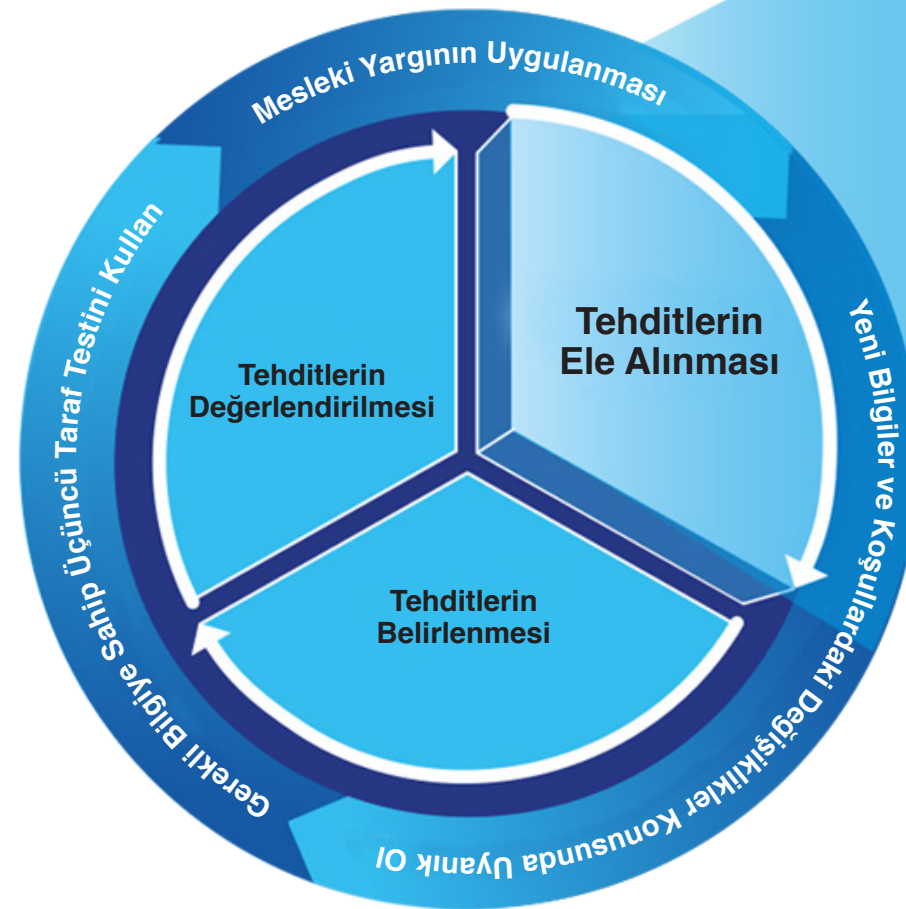


IESBA Etik Kurallar, muhasebe meslek mensuplarının kamu yararına hareket etme sorumluluğunu yerine getirmelerine yardımcı olur. Etik Kurallar, muhasebe meslek mensuplarının tamamının Etik Kuralların temel ilkeleri ile uyumlu olarak tehditleri belirlemek, değerlendirmek ve ele almak amacıyla uygulayacakları üç adımlı yaklaşımı belirten bir kavramsal çerçeve sunar.

Örnek Olay 1 Etik Kurallar beş temel ilke ile açıklandı.

Örnek Olay 2 muhasebe meslek mensuplarının kavramsal çerçevede belirtilen 3 adım vurgulandı ve muhasebe meslek mensuplarının ilkeler ile uyumlu olarak tehditleri nasıl ele alacakları açıklandı.

Örnek Olay 3 bir tehdidin kabul edilebilir bir düzeyde olup olmadığını tespit etmek için gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testinin nasıl uygulanacağı dahil tehditlerin değerlendirilmesine odaklanıldı. Bir sonraki adım kabul edilebilir bir düzeyde olmayan tehditleri ele almaktır.



Temel ilkelerle uyumu engellediği tespit edilen tehditlerin kabul edilebilir bir düzeyde olmadığına karar vermesi halinde, muhasebe meslek mensubu ve/veya denetçi, aşağıdakileri yapmak suretiyle söz konusu tehditleri ele almak için girişimde bulunmalıdır:

- Tehdit oluşturan -çıkar veya ilişkiler dahil- durumları ortadan kaldırmak,
- Tehditleri kabul edilebilir bir düzeye indirmeye yönelik önlemler almak veya (Mevcut olması ve uygulanma kabiliyetinin bulunması hâlinde)
- Tehdit oluşturabilecek belirli mesleki faaliyeti reddetmek veya sonlandırmak

Muhasebe meslek mensuplarının, tehdit düzeyinin değerlendirilmesi ve önlemlerin uygunluğunu etkileyebilecek durum ve gerçeklerdeki değişiklik konusunda dikkatli olma yükümlülüğü vardır. Söz konusu değişiklikler olursa, muhasebe meslek mensupları tehdidi yeniden değerlendirmeli ve ele almalıdır.



TÜRMOB

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

BEŞ TEMEL İLKE

Dürüstlük | Tarafsızlık | Mesleki Yeterlik ve Özen | Mesleğe Uygun Davranış | Sır Saklama

Tehditleri Ele Almak: 3. Bölümde yer alan tehdit düzeylerinin gelişimini yeniden inceleyelim. Uluslararası bir üretim şirketinde çalışan Muhasebe Politikaları Direktörü kabul edilebilir düzeyde olmayan tehditleri ele almak için neler yapabilir?

CEO gelişmekte olan bir piyasada faaliyette bulunmak için bir plan yaptı. Muhasebe Politikaları Direktörü olarak, siz planın rüşvet ve yolsuzluk yasaları ile uyumu konusunda emin değilsiniz.

Şirket son zamanlarda ciddi pazar payı kaybetti ve hisse senetleri pazar değerinin %10 altına düştü. Yüksek marjlı bir piyasaya girmek için yeni ve güvenilir bir plan, Yönetim Kurulu üyeleri ve hissedarların olumlu yönde dikkatini çekecektir. Ekip, “ne pahasına olursa olsun işin üstesinden gelebilirse”, CEO, kayda değer bir ikramiye verme konusunda söz verdi.

Muhasebe Politikaları Direktörü olarak, e-posta yazışmalarını incelediniz. Yeni bir iş planı geliştirilirken hedeflenen ülkede bulunan banka hesaplarına para aktarılması konusunda bazı öneriler olduğunu fark ettiniz.

Muhasebe Politikaları Direktörü kavramsal çerçeveyi dikkatli bir şekilde uyguladı ve bu şekilde yaparak, aşağıdaki üç tehdidin kabul edilebilir bir düzeyde olup olmadığını tespit etmek için gerekli bilgiye sahip üçüncü tara testini kullanarak her bir tehdit kategorisini sistematik bir şekilde değerlendirmiştir.

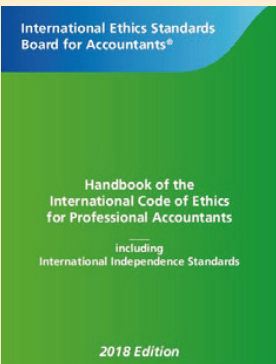
Kendi Kendini Denetleme — yüksek miktarda verilecek olan ikramiye, Direktörün, e-postaları araştırma konusunda tereddüt etmesine, durumu değerlendirirken daha az tarafsız olmasına ve rüşvetle mücadele yasalarını daha fazla inceleme konusunda daha az gayret göstermesine neden olabilir.

Yakınlık — Muhasebe direktörü duruma tahmin edilenden “daha yakın” olabilir ve şirketin karar alma sürecinde CEO’nun planını kabul etmeye meyilli olabilir.

Yıldırma — CEO’nun “ne olursa olsun” yaklaşımı, Direktör’ün üzerinde sadece “doğru” yanıt bulması konusunda bir baskı yapabilir.

Mesleki davranış, dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki yeterlilik ve özene yönelik tehditler.

YARDIM



Kavramsal çerçeve, Etik Kurallar Kısım 1, Bölüm 120’de yer alır. Bu çerçevenin uygulanmasına ilişkin ilave hükümler sırasıyla Kısım 2, 3, 4A ve 4B, Bölüm 200, 300, 400 ve 900’de yer alır.



www.IESBAeCode.org adresinde yer alan e-code muhasebe meslek mensupları için online bir kaynaktır.



Önlemler, temel ilkelere uyumu engelleyen tehditleri etkin bir şekilde kabul edilebilir bir düzeye indirmek için muhasebe meslek mensubu tarafından tek başına veya birlikte atılan adımlardır.

Tehditleri Ele Almak için Olası Eylemler

Genişleme planından (Muhasebe Direktörünün kontrolünde değildir) vazgeçilerek veya mesleki faaliyeti sonlandırarak (bu aşamada erken olabilir) tehditler ortadan kaldırılabilir.

Alternatif olarak, muhasebe direktörü tehditleri en aza indirmek için olası önlemleri göz önünde bulundurabilir. Öyle ki, gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf, muhasebe direktörünün Etik Kuralların beş temel ilkesi ile tutarlı bir tutum içerisinde görevini yerine getirdiğini anlayacaktır.

- 1. CEO’ya aşağıdaki hususları Yönetim Kurulu’na danışılması/Yönetim Kurulu gündemine dâhil edilmesini önerin:** Yönetim Kurulunun dâhil edilmesi karar alma sürecine bağımsız gözetim getirir, risklerin değerlendirilmesinde ve yönetilmesinde gereken özen ve tarafsızlığın kullanımına yardımcı olur
- 2. Şirket dışında bir hukuk danışmanına veya bu konuda uzman olan danışmanlara danışın:** Uzmanlarla işbirliği yapmak (CEO’nun ekibinde bulunmayan) ilgili yasalara uyumlu olarak tüm olay ve kanıtları (e-postalar dâhil) göz önünde bulundurmadan ilerleme konusunda etkin bir engel oluşturacaktır.

Bu taraflardan birinin dâhil edilmesi, karar alıcıların tarafsız bir şekilde davranmaları ve mesleki davranış, dürüstlük, mesleki yeterlik ve özen göstermeleri konusunda daha baskın olmalarını sağlamaya yardımcı olmak için tarafsızlık, şeffaflık ve gözetim ekleyen bir dış perspektif sağlar. Muhasebe direktörü bu önlemlerden birini veya daha fazlasını veya başka bir önlemi kullanmayı uygun görebilir.

IESBA ETİK KURALLAR

Örnek Olay 5: Bağımsızlık



Temel ilkeler ile uyuma ek olarak, Uluslararası Bağımsızlık Standartları (IIS), serbest çalışan muhasebe meslek mensuplarının, denetim, inceleme veya diğer güvence denetimlerini yürütürken bağımsız olmalarını gerekli kılar. Bağımsızlık, dürüstlük ve tarafsızlık ilkeleri ile yakından ilişkilidir ve kamu yararına hizmet etmenin önemli bir unsurudur.

Kurum-içi bakış açısı:

IESBA Etik Kuralların önceki bölümlerinde, Etik Kurallar Temel İlkeler ve kavramsal çerçeveyi inceledik. Yeni bir pazara açılmaya çalışan uluslararası imalat şirketindeki bir muhasebe meslek mensubu bakış açısında:

- Temel ilkeler ile uyuma yönelik tehdit oluşturabilecek durumlara ilişkin örnekleri inceledik.
- Uygun önlemlerin nasıl uygulanacağı dâhil söz konusu tehditlerin tespit edilmesi, değerlendirilmesi ve ele alınması için takip edilen düşünce sürecini inceledik.

Kurum-dışı bakış açısı:

Şimdi bakış açımızı değiştirelim ve şirketin denetçilerinin durum üzerinde nasıl bir etkiye sahip olduğunu değerlendirelim:

- Büyüme planlarının geliştirilmesi ile aynı zamanda başka bir banka hesabına şirket tarafından para transferi yapılmasının önerildiği e-postalar vardı.
- Denetim sırasında, denetçinin veri analizi yazılımı tarafından birkaç büyük banka havalesi fark edildi.
- Denetçi fark ettiği işlemleri incelemesi için denetim müdürüne gönderdi.

Bağımsızlık neden bu kadar önemlidir?

Paydaşların, denetçilerin müşterileri ve yönetimden bağımsız olduklarını bilmeleri ve onlara güvenmeleri gerekir. Denetçilerden:

- Denetim kanıtının yeterliliği ve uygunluğunu değerlendirmeleri,
- Aykırılığı takip etmeleri,
- Müşterisinin liderlerine (CEO dahil ve CEO'ya kadar) meydan okumaları,
- Hile olduğuna dair şüphesi varsa gereken önlemleri almaları beklenir.

Denetçi raporuna güvenmek için, denetçinin mesleki yargısından ödün vermediğine ve denetçinin, dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki şüphesini tehdit edecek bir durumdan etkilenmediğine dair güven olmalıdır.

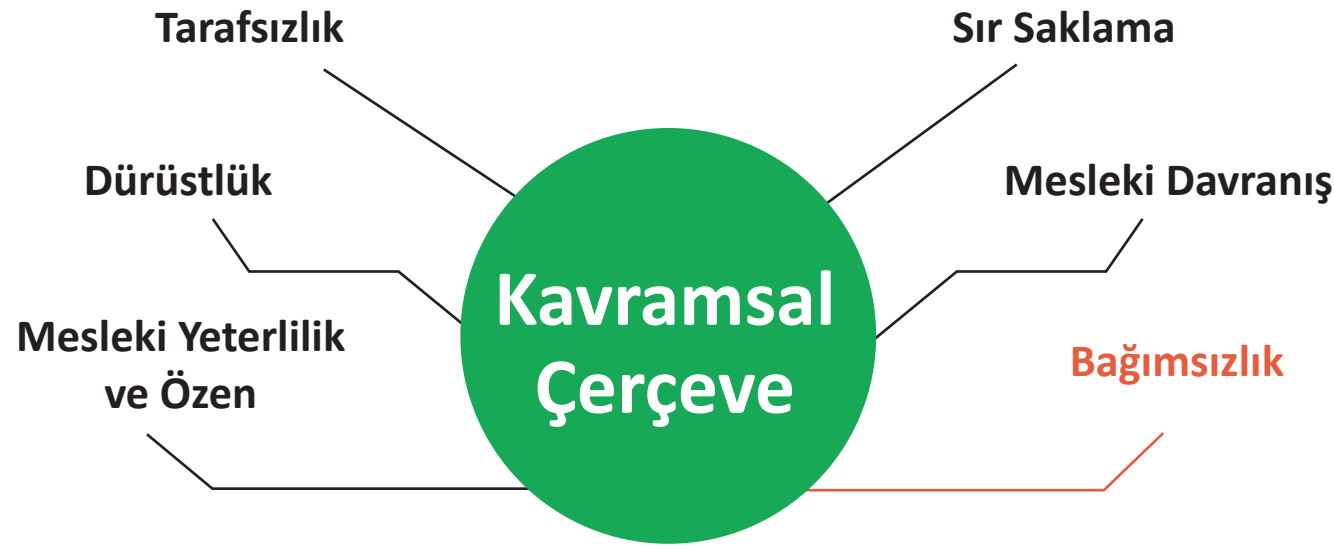
TEHDİTLER NELERDİR?

Temel ilkeler ile uyum ve bağımsızlığa yönelik tehditler aşağıdaki şekilde kategorize edilebilir:
Kişisel çıkar tehditleri | Kendi kendini denetleme | Taraf tutma | Yakınlık | Yıldırma

BAĞIMSIZLIĞA YÖNELİK KAVRAMSAL ÇERÇEVENİN UYGULANMASI

Bağımsızlık ve Temel İlkeler

Bağımsızlık temel bir ilke değildir, ancak temel ilkeler ile uyuma yönelik tehditler bağımsızlığı tehdit edebilir. Finansal tabloların denetiminde, ilkeler ile uyum, mesleki şüphecilğin uygulanmasını destekler.



Bağımsızlığa Yönelik Tehditlerin Belirlenmesi

İmalat şirketinin denetçisi aşağıdaki tehditleri tespit ettiyse paydaş güveni üzerindeki etkisini göz önünde bulundurmalı:

- **Kendi kendini denetleme** — denetim firmasının danışman grubu şirketin genişleme planları ve risk değerlendirmesi konusunda istişarede bulundu.
- **Taraf Tutma** — Gelecekte ihtiyaç olursa mahkemede şirketin yaptığı işleri savunmaya yardımcı olmaları için denetim firması ile anlaşıldı.
- **Yıldırma** — Söz konusu şirket denetim firması için oldukça önemli bir müşteridir ve CEO, yurt dışındaki işlemleri inceleme konusunda fazla zaman harcarsa, onlar ile çalışmayacakları konusunda denetim firmasını tehdit ediyor.

Bu tehditlerin her biri, paydaşların denetim raporuna yönelik güvenini azaltma potansiyeline sahiptir. Bu tehditler ortaya çıktıysa, muhtemelen onlar kabul edilebilir bir düzeyde olmayacaktır ve ele alınmaları gerekecektir.

Bağımsızlık, denetçinin herhangi bir etki altında kalmamış bir zihin ile işlerini yürütmesini gerektirir; ancak zihnin bağımsızlığı yeterli değildir. Denetçi bağımsız ve tarafsız bir gözlemci olarak görülmelidir. Denetçinin görünüşte bağımsız olup olmadığını tespit etmek için gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testi uygulanır.

Bağımsızlık tehditlerinin değerlendirilmesi ve ele alınması

Bağımsızlığa yönelik tespit edilen tehditlerin her biri değerlendirilmelidir ve kabul edilemez bir düzeyde olduğu düşünülürse, kavramsal çerçevede yer alan yükümlülükler göre ele alınmalıdır (bakınız bölüm 4)

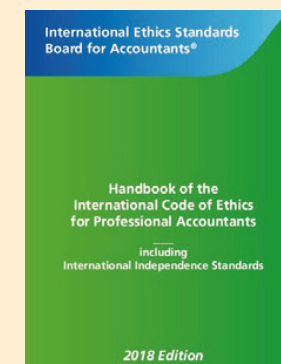
Bağımsızlığa yönelik bir tehdidin düzeyi, firmanın düzenleyici yükümlülüklerinin yanı sıra etik davranışı desteklemek için uyguladığı şartlar, politikalar ve prosedürlerin türünden de etkilenecektir. Bunlar, firmanın tespit ettiği bir tehdidi kabul edilebilir bir düzeye indirmek için aldığı önlemlerden farklıdır. Firmanın işlerinin bilgili ve tarafsız bir inceleyici (sıklıkla başka bir mali müşavir) incelenmesi yaygın kullanılan bir önlem şeklidir.

Bazı durumlarda, tehdidi kabul edilebilir bir düzeye indirebilecek herhangi bir önlem yoktur. Örneğin, Uluslararası Bağımsızlık Standartları (IIS), denetçilerin denetim müşterisinden finansal bir fayda elde etmesini yasaklar.



Bağımsızlığa yönelik kavramsal çerçevenin uygulanmasında mesleki firmalara yardımcı olacak hükümlere ek olarak, IIS, yönetimden sorumlu olanlarla gerekli iletişim, network firmaları için bağımsızlık yükümlülükleri ve firma bağımsızlıkta bir ihlal tespit ettiğinde uygulanacak hükümler dâhil diğer konular ile de ilgilenir.

YARDIM



Uluslararası Bağımsızlık Standartlarına, denetim ve sınırlı bağımsız denetimler için **Kısım 4A**'da, denetim ve sınırlı bağımsız denetim dışındaki güvence denetimleri için **Kısım 4B**'de yer verilmiştir.



www.IESBAeCode.org adresinde yer alan e-code muhasebe meslek mensupları için online bir kaynaktır.

IESBA ETİK KURALLAR

Örnek Olay 6: Çıkar Çatışmaları



Muhasebe meslek mensuplarının temel sorumluluğu, yaptıkları iş ve aldıkları kararların kişisel çıkar temelinde değil, müşteri, işveren ve kamu yararına yapılmasını sağlamaktır. Muhasebe meslek mensuplarından, güven sağlayan danışmanlar olarak, ortaya çıkan çıkar çatışmalarını amacına uygun bir şekilde yönetmeleri istenir. Söz konusu çatışmanın, meslek veya işle ilgili muhakemesi ve kararlarından ödün vermelerine izin vermez.

Çıkar çatışmaları özünde Etik Kuralların ihlali anlamına gelmez.

Muhasebe meslek mensupları iş dünyasında çok çeşitli görevlerde aktif olarak yer alırlar ve görev çeşitliliği bazen çıkar çatışmalarının ortaya çıktığı durumlara yol açabilir. Ancak çıkar çatışması ile karşılaşmanın, ilk olarak muhasebe meslek mensuplarının Etik Kuralları ihlal ettiği anlamına gelmediğini bilmek önemlidir. Çıkar çatışmaları her zaman önlenemez değildir ve temel ilkeler ve bağımsızlık ile uyuma yönelik tehditler ortaya çıkarabilir. Tehditleri belirleme, değerlendirme ve ele almada kavramsal çerçeveyi uygulayarak bu çatışmalar etkin bir şekilde çözülebilir.

Çıkar çatışmaları tarafsızlık ilkesi ile oldukça yakından ilgilidir. Etik Kurallar, muhasebe meslek mensuplarının, önyargıların, çıkar çatışmalarının

veya başkalarının nüfuzlarını kötüye kullanarak meslek veya işle ilgili muhakemesini ve kararlarını etkilemesine izin vermesini yasaklar.

Algılanan çıkar çatışmaları gerçek çıkar çatışmalarını ele almak kadar önemlidir.

Algılanan çıkar çatışmaları güveni azaltabilir ve muhasebe meslek mensubunun ve bir bütün olarak mesleğin itibarına zarar verebilir. Algılanan çıkar çatışmalarını değerlendirmek amacıyla, muhasebe meslek mensubunun gerekli bilgiye sahip makul üçüncü taraf testi uygulaması gereklidir.

**D İ K K A T**

Muhasebe meslek mensuplarının, çıkar çatışmaları yaratabilecek durumlardaki (faaliyetler, çıkarlar ve ilişkiler gibi) değişikliklere karşı daha dikkatli olmaları beklenir. Bu şekilde davranmak, söz konusu çatışmaların amacına uygun bir şekilde belirlenmesi ve ele alınmasını sağlamaya yardımcı olur.



TÜRMOB

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

BEŞ TEMEL İLKE

Dürüstlük | Tarafsızlık | Mesleki Yeterlik & Özen | Mesleğe Uygun Davranış | Sır Saklama

ÇIKAR ÇATIŞMASI DURUMLARI NASIL ORTAYA ÇIKAR?

Muhasebe meslek mensupları genellikle aşağıdaki durumlarda kaldıklarında çıkar çatışmaları ile karşılaşılır:

1. Kendi çıkarı, müşterisi, işvereni veya muhasebe meslek mensubunun çalışıyor olduğu bir diğer tarafın çıkarı ile çatıştığında.

Örneğin:

Hizmet akdi ile çalışan

İşletmelerde hizmet akdi ile çalışan muhasebe meslek mensubu, şirketi için çalışan vergi avukatı ile işbirliği içerisinde çalışması gerekir ve söz konusu muhasebe meslek mensubunun eşi, daha önce seçilmiş olan hukuk firmalarının birinin ortağıdır.

Serbest çalışan

Serbest çalışan muhasebe meslek mensubu, müşterisine bir IT danışmanlık firması önerir ve bunun karşılığında bir komisyon alır.

2. iki veya daha fazla müşteri, işveren veya muhasebe meslek mensubunun çalışıyor olduğu diğer taraflar arasında çıkar çatışmaları olduğunda.

Örneğin:

Hizmet akdi ile çalışan

Muhasebe meslek mensubu (**İşletmelerde hizmet akdi ile çalışan muhasebe meslek mensubu**) bir hayır kurumuna hizmet etmektedir. İşverenine fayda, hayır kurumuna zarar verebilecek gizli bir bilgi öğrenir.

Serbest çalışan

Serbest çalışan muhasebe meslek mensubu, ticari ortaklıklarını sonlandırmış veya ayırmış iki müşteriyi temsil etmektedir.

ÇIKAR ÇATIŞMALARININ ÜSTESİNDEN GELMEK İÇİN KAVRAMSAL ÇERÇEVENİN UYGULANMASI

Çıkar çatışmaları, tarafsızlığa ve (muhtemelen) diğer temel ilkelere yönelik tehdit ile sonuçlanır. Bu sebeple, çatışmalara sebep olabilecek durumları belirlemek için muhasebe meslek mensuplarının makul adımlar atması gerekir. Serbest çalışan muhasebe meslek mensupları için, bu belirleme süreci yeni bir müşteri ile anlaşmadan önce yapılmalıdır ve denetim firmasının tüm ağını kapsamalıdır.

Çıkar çatışmalarının yarattığı tehditlerin düzeyini **değerlendirme** ile ilgili olarak, mesleki faaliyet veya hizmet, çatışmaya neden olan konuya ne kadar doğrudan bağlı olursa, tehdidin kabul edilebilir düzeyde olmaması da o kadar olasıdır.

Çıkar çatışmasını **ele almak** için, muhasebe meslek mensubu aşağıdakilerden birini yapabilir:

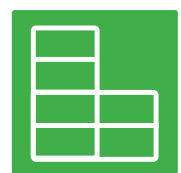
- Söz konusu konuya ilişkin karar almada etkiye sahip olabilecek kişileri uzaklaştırarak çatışmayı ortadan kaldırabilir,
- Çoğunlukla görevlerin yeniden tanımlanması veya tarafsız bir gözetim yapılmasını içeren önlemler uygulayabilir,
- Mesleki faaliyetten çekilebilir.

Sır Saklama ile İlgili Hususlar

Çatışmanın açıklanması ve atılacak adımlara ilişkin etkilenen taraflardan onay alınması normalde gereklidir, ancak, bu durum sır saklama ile ilgili sorunlara yol açabilir. Sır saklama kaygıları sebebiyle açıklama yapılması mümkün değilse, durumu yönetmek ve belgelendirmek için özel bir dikkat gerekir. Bu durumda, çatışmayı ortadan kaldırmak veya mesleki faaliyetten çekilmek en doğru karar olacaktır.

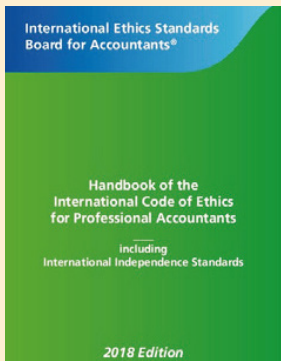
Belgelendirme ve Şeffaflığın Önemi

Çıkar çatışmalarının yönetilmesi, büyük ölçüde mesleki yargı ve incelik gerektirir. Atılacak adımların ve alınacak kararların belgelendirilmesi son derece önemlidir. Uygun düzeyde şeffaflık (sır saklama yükümlülüklerinin sınırları çerçevesinde), gerçek ya da algılanan çıkar çatışması ele alındığında kaygıların giderilmesi ve güvenin korunmasına katkıda bulunabilir.



Etik Kurallar Kavramsal Çerçeve, muhasebe meslek mensuplarının çıkar çatışmalarının üstesinden gelmelerine yardımcı olacak özel hükümleri içerir.

YARDIM



Çıkar çatışmaları ile ilgili konular, İşletmelerde Hizmet Akdi ile Çalışan Muhasebe Meslek Mensupları için **Bölüm 210'**da, Serbest Çalışan Muhasebe Meslek Mensupları için **Bölüm 310'**da yer verilmiştir. Etik Kurallar Kavramsal Çerçevenin uygulanması ile ilgili daha fazla bilgi için Örnek Olay 2, 3 ve 4'e bakınız.

www.IESBAeCode.org adresinde yer alan e-code muhasebe meslek mensupları için online bir kaynaktır.



IESBA ETİK KURALLAR

Örnek Olay 7: Hediyeler ve Ağırlandırma Dahil, Teşvikler



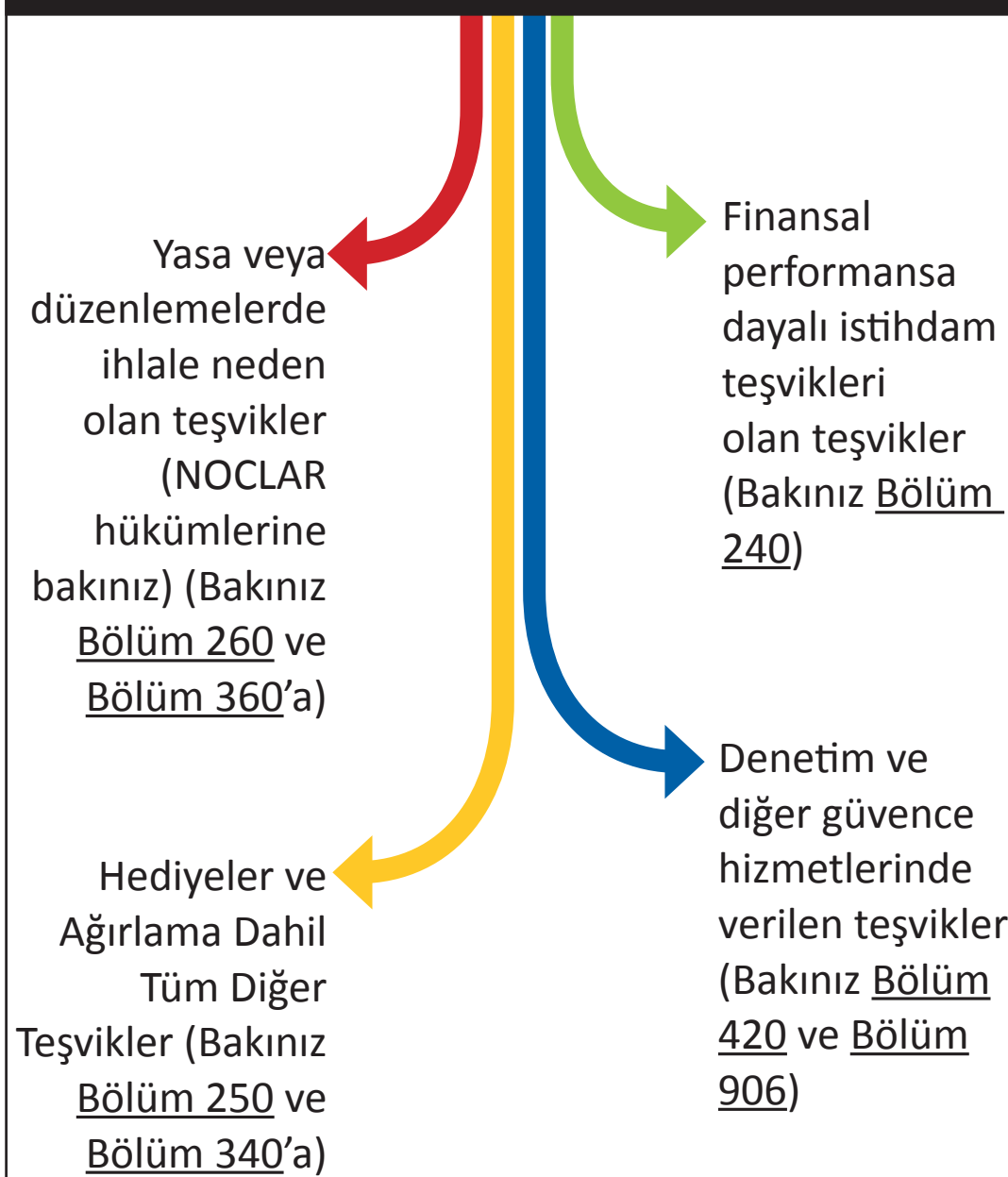
Bazı kültürlerde, hediye alışverişi ve misafirperverlik, iş ilişkilerinin kurulması ve güçlendirilmesinde önemli bir faktör olabilir. Ancak, aynı zamanda bu ve bunun gibi teşvikler muhasebe meslek mensubunun tarafsız olabilme ve dürüstçe hareket edebilmesini tehlikeye atabilir. Amacına uygun kontroller ve sağlanan dengeler kamu yararına uygun mesleki davranışın korunması için gereklidir.

Teşvik nedir?

IESBA Etik Kurallara göre, “teşvik” başka bir bireyin davranışını etkilemek için kullanılan her şeyi ifade eder. Kimi zaman bu etki, doğal iş ilişkilerinin kurulmasının bir parçasıdır. Ancak, diğer taraftan teşvikin altında yatan niyet, tam olarak da kişinin davranışını uygunsuz bir şekilde etkilemektir. Teşvikler, iş arkadaşları arasında alışlagelmiş ağırlama eylemlerinden rüşvet gibi mevzuata aykırılıklara yol açan eylemlere kadar değişiklik gösterebilir. Bu örnek olay dokümanında yerel yasa veya düzenlemelerde ihlale neden olmayan teşvikler incelenecektir.

Teşviklerin genelde parasal bir değere sahip olduğunu düşünürüz; ancak bu teşvikler

Teşvik Konulu Etik Kurallar



ayrıcalıklı davranış teklifleri de olabilir ya da arkadaşlık veya sadakate atıfta bulunabilir. Gerçekte paranın dahil edilmemiş olması, ortaya çıkan tehditleri tam olarak azaltmaz.

! Ailevi Konular

Muhasebe meslek mensuplarının teşvik teklifinde bulunan veya bulunacak aile ya da yakın aile üyelerinin sebep olacağı tehditlere karşı uyanık olması gerekir. Örneğin, bir muhasebe meslek mensubunun eşine bir müşteri tarafından iş teklif edilebilir. Kişinin mesleki davranışını uygunsuz bir şekilde etkilemek amaçlı gerçek veya algılanan bir niyet varsa, muhasebe meslek mensubunun aile üyesine böyle bir teşvikte bulunmaması veya böyle bir teşviki kabul etmemesi yönünde tavsiyede bulunması gerekir.



Uygunsuz niyet barındıran teşvikler

Bir teşvik, yerel yasa veya düzenlemeleri ihlal etmese bile, niyet bir kişinin davranışını uygunsuz bir şekilde etkilemekse ve kişinin (alıcının veya başka bir kişinin) etik olmayan bir şekilde hareket etmesine neden olmaksız, muhasebe meslek mensubu bu tür bir teşviki kabul edemez veya öneremez.

Uygunsuz olmayan niyetlerde ne yapılmalı?

Teklifteki niyet iyiye (Kişinin mesleki davranışını uygunsuz bir şekilde etkilemek amaçlı gerçek veya algılanan bir niyet yoksa), temel ilkeler ile uyum hala tehdit altında olabilir (muhasebe meslek mensubunun tarafsızlığı kişisel çıkar tehdidi tarafından tehdit edilebilir).

Konu önemsiz ve alakasız olması durumunda, tehdidin düzeyi genellikle kabul edilebilir düzeyde olacaktır; ancak muhasebe meslek mensubunun tehdidi değerlendirmesi ve daha sonrasında tehdit kabul edilebilir bir düzeyde değilse, teklifi geri çevirmesi veya önlemler alması gerekir. İlgili önlemler şunlar olabilir: Hediye veren kişiye hediye değer kadar ödeme yapılması, böyle bir hediye alındığına dair kuruluşun ilgili kişisine bilgi verilmesi, hediye meslektaşlar ile paylaşılması veya hediye hayır kurumuna bağışlanması.

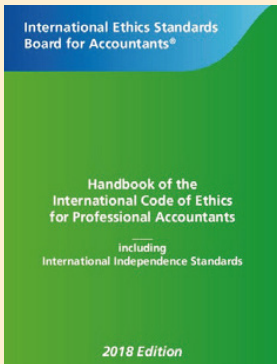


Kriz zamanlarında, uygunsuz tekliflere karşı koruyan etkin kontroller ve dengeleri sağlamada zorluklar ile karşılaşabileceğimiz hızlı karar almamız gereken zamanlar olabilir. Kötü niyetli kişilerin bu kriz zamanında yararlanmamasını sağlayacak ilave önlemlere ihtiyaç duyulabilir.

Aşağıdaki örneğin uygunsuz olup olmadığını değerlendirin:

Bir içki fabrikasının CFO'su, vergi hizmetleri sunan bir mesleki firma ile anlaştı. CFO, denetim ekibi üyelerine yakın tarihte düzenlenecek ve bir şişe ücretsiz viski verilecek müşteri etkinliğine katılmaları için bilet vermeyi düşünüyor.

YARDIM



1. Sayfada vurgulanan Etik Kuralların belirli bölümlerine ek olarak, IESBA Personeli, meslek mensuplarının, muhasebe meslek mensubu tarafından veya meslek mensubuna teklif edilen teşviki (Ek 1), aile ve yakın aile üyeleri tarafından veya onlara teklif edilen teşviki (Ek 2), denetim ve güvence müşteri tarafından teklif edilen hediye ve ağırlamayı (Ek 3) daha iyi analiz etmelerine yardımcı olacak diyagramlar hazırladılar.



www.IESBAeCode.org adresinde yer alan e-code muhasebe meslek mensupları için online bir kaynaktır. Etik Kurallara hızlı ve verimli erişim sağlayarak kullanımını, uygulanmasını ve uygulanmasını kolaylaştırır.

Muhasebe meslek mensubu niyetin ne olduğunu nasıl belirleyebilir?

Kişinin mesleki davranışını uygunsuz bir şekilde etkilemek amaçlı gerçek veya algılanan bir niyet olup olmadığını belirlemek için, muhasebe meslek mensubunun, **gerekli bilgiye sahip üçüncü taraf testi** açısından mesleki yargısını uygulaması ve durumu değerlendirmesi gerekir. Sorması gereken sorular aşağıdakiler olabilir:

- İlgili kişilerin görevleri ve pozisyonları nelerdir?
- Etkilenebilecek herhangi bir eylem veya karar ile ilgili zamanlama nedir?
- Yalnızca karar alıcıya yönelik bir durum mudur yoksa daha geniş grup arasında paylaşılması gerektiği anlamına mı geliyor?
- Hediye, ağırlama veya söz konusu teşvikin değeri nedir?
- Aleni mi teklif edildi yoksa gizli mi?

İçki fabrikası örneğinde bahsedilen teşvikin kabul edilebilir olup olmadığını belirlemek için hem CFO hem de mesleki firmanın teklifin niyetini değerlendirmesi gerekir. Örneğin:

- Zamanlama açısından, viski şişelerini iş bittikten sonra bir teşekkür hediyesi olarak almanın kabul edilebilir bir durum olduğunu, aksi takdirde iş devam ederken benzer bir hediye teklif edilmesinin kabul edilebilir olmayacağını değerlendirmek önemlidir.
- Değer açısından, bir etkinlik ve bir şişe viski fayda elde etmek için ilave ödeme olarak değerlendirilebilir mi? Muhasebe meslek mensubu şirketin kilit personeli ile tanıştırmak ve işletmeyi tanıması için mi bu etkinliğe davet edilmiştir?

Tehdidin Belirlenmesi, Değerlendirilmesi ve Ele Alınması

Kişinin mesleki davranışını uygunsuz bir şekilde etkilemek amaçlı bir girişim (veya algılanan bir girişim) olmadığını varsayarak, hem CFO hem de mesleki firma, hediye ve ağırlamanın temel ilkeler ile (özellikle tarafsızlık, dürüstlük ve mesleğe uygun davranış) uyuma yönelik bir tehdit yaratıp yaratmayacağını değerlendirmeleri gerekir.

Kabul edilebilir düzeyin çok üzerinde olan tehditler için, alınacak önlemler şunlar olabilir:



- Tam bir şeffaflık sağlamak için hediye denetim dosyasında belgelendirilmesi
- İşletmeyi tanımak için etkinliğe katılım sağlanır; ancak viski kabul edilmez.

Bu bir güvence denetimi olsaydı, teşvik önemsiz ve önemsiz sayılacak kadar küçük olmadığı sürece, CFO'nun niyeti ne olursa olsun, serbest çalışan muhasebe meslek mensubu tarafından söz konusu hediye de ağırlama da kabul edilemezdi.

IESBA ETİK KURALLAR

Örnek Olay 8: Mevzuata Aykırılıklara Karşılık Verilmesi

[İşletmelerde Hizmet Akdi ile Çalışan Muhasebe Meslek Mensupları için]



Muhasebe mesleğinin ayırt edici özelliklerinden biri, kamu yararına hareket etme sorumluluğunun kabul edilmesidir. Muhasebe meslek mensupları, işverenlerinin veya müşterilerinin yasa veya düzenlemelere aykırı davrandığını tespit ettiği veya şüphelendiği durumlar ile karşılaşabilir. Etik Kuralların temel ilkeleri olan dürüstlük ve mesleğe uygun davranış, muhasebe meslek mensuplarının ilk önce kamu yararını gözeterek, mevzuata yönelik aykırılığa karşılık vermesini (NOCLAR) gerektirir.

İşletmede hizmet akdi ile çalışan bir muhasebe meslek mensubu yasa ve düzenlemelere yönelik aykırılık olduğunu fark eder veya olabileceğinden şüphelenirse, konunun niteliğini ve işverene, yatırımcılara, kredi sağlayanlara, mesai arkadaşlarına ve genel olarak kamuya zarar verme olasılığını göz önünde bulundurarak zamanında harekete geçmesi istenir. Bu durumda, meslek mensubunun aşağıdakileri yapması gerekir:

- Etik Kuralların yanı sıra Etik Kurallardan farklı olan veya bu kuralların ötesine geçen yerel ve düzenleyici hükümleri iyi bilmesi ve bunlar ile uyumlu olması gerekir (örneğin, konunun yetkililere bildirilmesi ile ilgili yükümlülükler veya yapılan işlemin işverene bildirilmesi ile ilgili yasaklar gibi)
- İş yerinin yasa ve düzenlemelere yönelik aykırılıklara karşılık verilmesi hususuna yönelik rehberlik sunan (örneğin, etik ve muhbirlik politikaları) halihazırdaki protokol ve prosedürleri göz önünde bulundurması gerekir.

Bu bölümde ele alınan aykırılıklar, örneğin, aşağıdaki mevzuata ilişkin olabilir:

- Dolandırıcılık, yolsuzluk ve rüşvet
- Bankacılık ve diğer finansal ürün ve hizmetler
- Verinin korunması
- Çevre koruma
- Menkul kıymetler piyasası ve menkul kıymetlerin alım-satımı
- Kara para aklama, terörün finansmanı ve suç gelirleri
- Vergi ve sosyal güvenlik yükümlülükleri ve ödemeleri
- Kamu sağlığı ve güvenliği.

Peki Sır Saklama?

- Mevzuata aykırılığın uygun otoriteye bildirilmesi, muhasebe meslek mensubunun işverene yönelik sır saklama yükümlülüğünün ihlali olarak değerlendirilmez.
- İşletmede hizmet akdi ile çalışan muhasebe meslek mensubu, bildirim ve beyanda bulunurken iyi niyetli hareket etmeli ve dikkatli olmalıdır.

İşletmede hizmet akdi ile çalışan bir muhasebe meslek mensubunun yükümlülükleri görevi / kıdemine bağlıdır.

IESBA Etik Kurallar, bir işletme bünyesindeki farklı görevlerin, farklı etki, yetki ve bilgiye erişim düzeyi olduğunu kabul eder. Buna göre, işletmede **kıdemli bir muhasebe meslek mensubuna** daha yüksek düzeyde yükümlülük verilir; çünkü bu kişiler işletmelerde önemli etki yaratabilecek karar alıcılardır. Kıdemli bir muhasebe meslek mensubu CFO veya Finans Grubu Başkan Yardımcısı unvanını alabilir, ancak bu unvandan çok daha önemlisi sahip olduğu etki düzeyidir. Benzer bir etkiye sahip olmayan daha genç bir muhasebe meslek mensubu eğer mevzuata aykırılık fark eder veya mevzuata aykırılık olabileceğinden şüphelenirse, orantısal olarak daha düşük düzeyde yükümlülüğe sahip olacaktır.



TÜRMOB

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

AŞAĞIDAKİ SENARYOYU İNCELEYELİM:

Büyük bir üretim şirketi, işe alımlar için adayları önceden tarayan bir Yapay Zekâ (AI) aracı geliştirdi. Ancak bu sistemin yakaladığı veriler, görüşülen kişilerin bilgisi veya onayı olmadan bir veri broker'ına satılmaktadır. Bu durum, ilgili ülkenin yerel veri koruma kanununa aykırıdır. Eğer işletmede hizmet akdi ile çalışan muhasebe meslek mensubu bu durumu fark eder veya şüphelenirse, kanuna uygun adımları atma yükümlülüğüne sahiptir.

MUHASEBE MESLEK MENSUBUNUN ŞİRKET İÇERİSİNDEKİ GÖREVİ VE KIDEM DÜZEYİNE BAĞLI OLARAK YAPMASI GEREKEN İŞLEMLER ÇEŞİTLİLİK GÖSTERİR.

Kıdemli Muhasebe Meslek Mensubu (Hizmet Akdi ile çalışan):

Şirketin CFO'su çalışanlar arasında şirketin sisteminin mevzuata aykırı olduğuna dair bir tartışmadan haberdar olursa, aşağıdakileri yapmalıdır:

- Yapay zeka (AI) sisteminin ve bu sistemin kullanımının niteliği ve koşulları, kişisel verilerin korunması kanununun bu kapsamda nasıl uygulandığı ve şirket ve paydaşları için sonuçları dahil konuyu derinlemesine anlamalıdır. Örneğin, görüşmeye gelenler için etkileri nelerdir? Şirket önemli bir parasal ceza veya itibarının zedelenmesine maruz kalır mı?
- CEO gibi kıdemli bir yönetici ile bu durumu müzakere ederek konuyu ele almalıdır ve aşağıdakileri yapmak için adımlar atmalıdır:
 - Konuyu Yönetim Kurulu gibi yönetimden sorumlu olan kişilere iletmek
 - Şirket içi soruşturma başlatmak
 - Eğer varsa, raporlama yükümlülükleri dahil yürürlükte olan yasa ve düzenlemeler ile uyumlu olmak
 - Örneğin, daha önce görüşülen kişilere konunun açıklanmasını sağlamalı ve sebep olabileceği zararı yok etmek için onlara yardımcı olmalı ve oluşabilecek sonuçların azaltılması, iyileştirilmesi veya hafifletilmesini sağlamalıdır.
 - “Bilgilendirilmiş onay” alınmadıkça ve diğer tüm yasal yükümlülükler yerine getirilmedikçe verinin satışının derhal durdurulmasının gerekli olduğuna dair CEO bilgilendirilerek yeniden meydana gelme riskini azaltmalıdır.

CFO'NUN YAPMASI GEREKEBİLECEK İLAVE İŞLEMLER

- Yönetimin denetimi ilgilendiren bilgilerini sunma görevinin bir parçası olarak konunun işletmenin dış denetçisine bildirilip bildirilmeyeceğine karar vermek.
- İşletmenin mevzuata aykırılığa vereceği karşılığın uygunluğunu değerlendirmek.
- İlave bir eylemin gerekip gerekmediğini belirlerken mesleki muhakemeyi kullanmak. CFO'nun kamu yararına uygun hareket ettiğine, [gerekli bilgiye sahip makul üçüncü tarafın](#) inanıp inanmadığını dikkate almak gerekir.

Mevzuattan kaynaklanan bir zorunluluk olmasa bile, duruma bağlı olarak ve işletmeden istifa ederek konunun yetkili bir kuruma bildirilmesi. Ancak, mesleki ilişkiden çekilme/istifa etme gereken önlemleri almanın yerini tutamaz.

Kıdemli Olmayan Muhasebe Meslek Mensubu (Hizmet Akdi ile çalışan):

Örneğin alacak hesaplarından sorumlu olan genç bir mali müşavir, veri broker'ının dosyasındaki dokümanı incelerken, bu konudan şüphelendiyse, aşağıdakileri yapması beklenir:

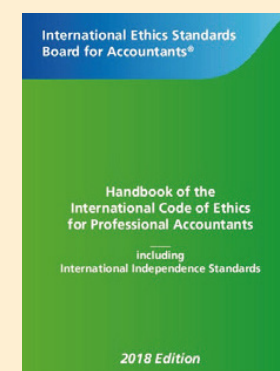
- Konuya ilişkin bilgi edinmeye çalışması
- Amiri ile veya amiri de bu konuya dahil ise şirketteki bir sonraki üst düzey kişi ile konuyu görüşmeyi değerlendirmesi



DİKKAT

Yatırımcılara, kredi verenlere, çalışanlara veya kamuya önemli düzeyde zarar verebilecek, yasa veya düzenlemeye yönelik bir ihlalin olması durumunda, muhasebe meslek mensubu söz konusu ihlalin sonuçlarını azaltmak için konuyu yetkili kuruma derhal bildirmeye karar verebilir.

YARDIM



İşletmelerde hizmet akdi ile çalışan muhasebe meslek mensupları için mevzuattaki aykırılıklara karşılık verilmesi hükümleri Bölüm 260'da yer almaktadır. IESBA'nın web sayfasında bu konuya ilişkin kaynaklara ve yardımcı rehberlere yer verilmiştir. Aynı zamanda IESBA web sayfasında mevzuattaki uyumsuzluklara karşılık verilmesi konusunda kapsamlı bir alan ayrılmıştır.



www.IESBAeCode.org adresinde yer alan e-code muhasebe meslek mensupları için online bir kaynaktır. Etik Kurallara hızlı ve verimli erişim sağlayarak kullanımını, uygulanmasını ve uygulanmasını kolaylaştırır.

IESBA ETİK KURALLAR

Örnek Olay 9: Mevzuata Aykırılıklara Karşılık Verilmesi

[Serbest Çalışan Muhasebe Meslek Mensupları için]



Muhasebe mesleğinin ayırt edici özelliklerinden biri, kamu yararına hareket etme sorumluluğunun kabul edilmesidir. Muhasebe meslek mensupları, işverenlerinin veya müşterilerinin yasa veya düzenlemelere aykırı davrandığını tespit ettiği veya şüphelendiği durumlar ile karşılaşabilir. Etik Kuralların temel ilkeleri olan dürüstlük ve mesleğe uygun davranış, muhasebe meslek mensuplarının ilk önce kamu yararını gözeterek, mevzuata yönelik aykırılığa karşılık vermesini (NOCLAR) gerektirir.

Serbest çalışan muhasebe meslek mensubu yasa ve düzenlemelere yönelik aykırılık olduğunu fark eder veya olabileceğinden şüphelenirse, yönetimi veya uygun olduğu yerlerde yönetimden sorumlu olan kişileri uyarması gerekir.

- Amaç, müşterinin tespit edilen veya şüphelenilen mevzuata aykırılığını düzeltmesi, yanlışlıkları gidermesi veya ortaya çıkacak sonuçları hafifletmesine olanak sağlamaktır (veya amaç henüz meydana gelmemişse, komisyonun mevzuata aykırılığa sebep olacak kararını değiştirmektir)
- Serbest çalışan muhasebe meslek mensubunun, kamu yararı içerisinde uygun olan ilave işlemleri yerine getirmesi gerekir.

Bu bölümde ele alınan aykırılıklar, örneğin, aşağıdaki mevzuata ilişkin olabilir:

- Dolandırıcılık, yolsuzluk ve rüşvet
- Bankacılık ve diğer finansal ürün ve hizmetler
- Verinin korunması
- Çevre koruma
- Menkul kıymetler piyasası ve menkul kıymetlerin alım-satımı
- Kara para aklama, terörün finansmanı ve suç gelirleri
- Vergi ve sosyal güvenlik yükümlülükleri ve ödemeleri
- Kamu sağlığı ve güvenliği.

Yasa ve düzenlemelerin bazıları (finansal raporlama veya vergi mevzuatı gibi) müşterinin finansal tablolarından doğrudan etkiye sahip olabilir. Diğer durumlarda ise, yasa ve düzenlemeler finansal tabloları etkilemeyebilir; ancak müşterinin işlerini yürütme yöntemleri, işletmenin devamlılığını sağlayabilme veya para cezalarından kaçınmada uyum önemli olabilir (çevre kanunu gibi).

Denetçiler için Daha Büyük Yükümlülükler

Denetim ve inceleme denetimlerinin yapısı ve kamunun söz konusu denetimlere ilişkin beklentileri sebebiyle, bahsi geçen hizmetleri sunan muhasebe meslek mensupları, denetim ve inceleme hizmeti dışındaki hizmetleri sunan muhasebe meslek mensuplarından daha fazla yükümlülüğe sahiptir.

Denetçiler, yasa ve düzenlemeleri dikkate almada denetime- özgü yükümlülükleri ele alan UDS 250'ye (BDS 250) de uyumlu olmak zorundadır.

Peki Sır Saklama?

- Mevzuata aykırılığın uygun otoriteye bildirilmesi, muhasebe meslek mensubunun işverenine yönelik sır saklama yükümlülüğünün ihlali olarak değerlendirilmez.
- Serbest çalışan muhasebe meslek mensubu, bildirim ve beyanda bulunurken iyi niyetli hareket etmeli ve dikkatli olmalıdır.



T Ü R M O B

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

AŞAĞIDAKİ SENARYOYU İNCELEYELİM: Bir teknoloji şirketi gelecek vaat eden bir yüz tanıma sistemi geliştirdi ve patentini aldı. Yapay Zeka Algoritmalarında bir ön yargının ortaya çıkması satışları yavaşlattığı için sistemden sorumlu ürün grubu bir zorluk ile karşılaştı. Ürün müdürü (CEO'nun koruduğu bir kişi) ümitsizlik içerisinde, algoritmalar uygun hale gelesiyeye kadar birimin düşüşte olan nakit akışlarını geçici olarak saklamak amacıyla, tasarlanmış bir geliri kripto para ile para aklama konusunda bir dış tedarikçi ile iletişime geçti.

SERBEST ÇALIŞAN MUHASEBE MESLEK MENSUBU GÖREVİNE BAĞLI OLARAK HAREKETE GEÇER

DENETİM YAPAN BİR MUHASEBE MESLEK MENSUBU

Denetçi, kara paranın aklanması konusunda yüksek risk olarak bilinen kripto para borsalarında yapılan bir dizi olağan dışı işlemi fark ettikten sonra MEVZUATA AYKIRI BİR DURUM tespit eder veya şüphelenirse, aşağıdakileri yapması gerekecektir:

- Yasa ve düzenlemelerin niteliği, koşulları ve mevzuatın nasıl uygulandığı ve müşteri ve paydaşlar için sonuçların neler olduğu dahil konuya ilişkin bilgi edinmek.
- Uygun yönetim düzeyi ile konunun görüşülmesi veya üst yönetimin bu yanlışlığın içinde olduğu tespit edilirse, konunun yönetimden sorumlu olan kişiler ile (denetim komitesi gibi) görüşülmesi.
- Yönetime veya yönetimden sorumlu olan kişilere aşağıdaki hususların tavsiye edilmesi:
 - Mevzuata aykırılığı düzeltmesi, yanlışlıkları gidermesi veya ortaya çıkacak sonuçları hafifletmesi
 - Henüz gerçekleşmemişse mevzuata aykırılığı önlemesi
 - Yasa veya düzenlemelerin gerekli kıldığı ya da kamu yararı içerisinde gerekli kılınan uygun otoriteye konunun iletilmesi
- Yönetim ve yönetimden sorumlu olan kişilerin konuya ilişkin yasal veya düzenleyici sorumlulukların farkında olup olmadıklarını değerlendirmeleri.
- Yasa, düzenleme ve denetim standartlarına (UDS 250 gibi) uyumlu olmak.

Denetçiden ne yapması beklenir:

- Müşterinin verdiği karşılığın uygunluğunun değerlendirilmesi ve yeterli bilgiye sahip makul üçüncü tarafın denetçinin görevine uygun bir şekilde hareket ettiğini düşünüp düşünmediğini göz önünde bulundurarak kamu yararı içerisinde ilave bir eylem gerekip gerekmediğini tespit etmesi
- İlave önlemler şunları içerebilir: Yasal bir zorunluluk olmasa dahi konunun ilgili makamlara bildirilmesi, duruma bağlı olarak söz konusu denetimden çekilmek. Denetimden çekilmiş olmak gereken önlemlerin alındığı anlamına gelmez.
- Mesleki yargı ve eylemler dahil sorumluluklarını nasıl yerine getirdikleri ve müşterinin konuya ilişkin verdiği yanıtları belgelendirmesi
- Denetim bir grup denetimin parçası ise ilave yükümlülükleri uygulaması.

SERBEST ÇALIŞAN MUHASEBE MESLEK MENSUBU DENETİM VE İNCELEME DIŞINDA BİR İŞ YAPIYORSA,

Vergilendirme, değerlendirme veya diğer mesleki hizmetler sunan serbest çalışan muhasebe meslek mensubu yasa dışı bir işlem tespit eder veya böyle bir işlemde şüphelenirse, aşağıdakileri yapması beklenir:

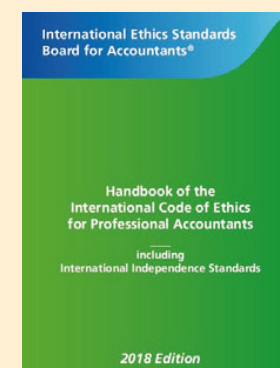
- Konuya ilişkin daha fazla bilgi edinmesi
- Konunun uygun yönetim düzeyi ile görüşülmesi veya üst yönetimin konuya dahil edilmesi kararı verilirse, konunun yönetimden sorumlu olan kişiler (yönetim kurulu gibi) ile görüşülmesi.
- Uygun olduğu durumlarda konunun denetçiye bildirilmesi. Bu durum aşağıdaki faktörlerin değerlendirilmesine bağlı olacaktır:
 - İlgili yasa ve düzenlemeler (mevzuat)
 - Denetimin aynı firma tarafından yapılıp yapılmadığı
 - Yönetim Kurulunun denetçiye konuyu açıklayıp açıklamadığı
- Kamu yararı içerisinde ilave bir işlem gerekip gerekmediğinin tespit edilmesi.



YETKİLİLERE KONUNUN RAPORLANMASI: Muhasebe meslek mensupları, konunun yetkililere bildirilmesine ilişkin yükümlülükler veya atılacak adımlar konusunda işletmenin uyarılmasına yönelik yasaklar gibi ülkesindeki yasal ve düzenleyici hükümleri bilmeli ve uyum sağlamalıdır.

Yatırımcılara, kredi verenlere, çalışanlara veya kamuya önemli düzeyde zarar verebilecek, yasa veya düzenlemeye yönelik bir ihlalin olması durumunda, muhasebe meslek mensubu söz konusu ihlalin sonuçlarını azaltmak için konuyu yetkili kuruma derhal bildirmeye karar verebilir.

YARDIM



Serbest çalışan muhasebe meslek mensupları için mevzuattaki aykırılıklara karşılık verilmesi hükümleri Bölüm 360'da yer almaktadır. IESBA'nın web sayfasında bu konuya ilişkin kaynaklara ve yardımcı rehberlere yer verilmiştir. Aynı zamanda IESBA web sayfasında mevzuattaki uyumsuzluklara karşılık verilmesi konusunda kapsamlı bir alan ayrılmıştır.

www.IESBAeCode.org adresinde yer alan e-code muhasebe meslek mensupları için online bir kaynaktır. Etik Kurallara hızlı ve verimli erişim sağlayarak kullanımını, uygulanmasını ve uygulanmasını kolaylaştırır.



IESBA ETİK KURALLAR

Örnek Olay 10: Temel İlkelerin İhlaline Yönelik Baskı



Muhasebe meslek mensuplarının sunduğu geniş yelpazedeki mesleki hizmetler göz önünde alındığında, meslek mensubunun, Temel İlkelerin ihlaline yönelik bir müşteri, yönetici veya başka bir kişi (örneğin, satıcı, tüketici veya borç veren kişi) tarafından baskı altına alınmaya çalışıldığı durumlar olabilir. Kamu yararı içerisinde hareket etme sorumluluğunun bilinci ile, muhasebe meslek mensupları ne bir ihlal ile sonuçlanacak baskıya izin vermeli ne de temel ilkelerin ihlaline yönelik diğer taraflara baskıda bulunmalıdır.

Baskılar Nasıl Ortaya Çıkar?

Temel ilkeler ile uyumu tehdit eden baskılar, sıklıkla bir yıldırma tehdidi sebebiyle olur. Baskı her zaman aleni olmaz, beklenti ve hedefler ile de yapılabilir. Baskı durumları aşağıdakiler ile ilgili olabilir:

ÇIKAR ÇATIŞMALARI Bir muhasebe meslek mensubunun kardeşi, ısrarla meslek mensubunun kendi şirketi ile tedarikçi sözleşmesi yapmasını isteyebilir.

BİLGİNİN HAZIRLANMASI VE SUNULMASI Bir muhasebe meslek mensubu, analist beklentilerini karşılamak için aşırı yüksek kar sunma baskısı hissedebilir.

YETERLİ UZMANLIĞA GÖRE HAREKET ETME Bir muhasebe meslek mensubu kendini nitelikli hissetmese bile denetim ortağı tarafından bir işi üstlenmesi konusunda baskı altında hissedebilir.

FİNANSAL RAPORLAMA VE KARAR ALMA İLE BAĞLANTILI OLARAK ÖDÜLLENDİRME VE TEŞVİKLER

Personel ikramiyeleri daha fazla olsun diye bir muhasebe meslek mensubunun meslektaşı meslek mensubunu performans sonuçlarını taraflı bir şekilde bildirmesi hususunda baskı yapabilir.

HEDİYELER VE AĞIRLANMA DAHİL TEŞVİKLER Bir muhasebe meslek mensubuna meslektaşları bir müşterinin önerdiği lüks bir ağırlanmayı kabul etmesi konusunda ısrar edebilirler.

MEVZUATA AYKIRILIK (NOCLAR) Bir muhasebe meslek mensubunun işvereni meslek mensubunu vergi kaçırmak amacıyla vergilendirilebilir geliri eksik beyan etmesi konusunda zorlayabilir.

Serbest Çalışan Muhasebe Meslek Mensupları için Özel Hususlar

Serbest çalışan muhasebe meslek mensuplarının bazı durumlarda Etik Kurallar Bölüm 2'yi takip etmeleri gerekir. Temel ilkelerin ihlaline yönelik baskı ile yüzleşme, firma bünyesindeki görevi bağlamında serbest çalışan muhasebe meslek mensubunun Etik Kurallar Bölüm 2'yi nerede uygulayacağını bir örneğidir. Örneğin, serbest çalışan muhasebe meslek mensubu, iyi bir müşteri ile münakaşa etmekten kaçınmak için (mesleki yeterlilik ve gereken özene yönelik tehdit) yöneticiler tarafından cevaplanmayan soruları takip etmemesi konusunda baskı altına alınabilir.



TÜRMOB

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

BEŞ TEMEL İLKE

Dürüstlük | Tarafsızlık | Mesleki Yeterlik & Özen | Sır Saklama | Mesleğe Uygun Davranış

Aşağıdaki senaryoyu bir düşünelim: Bir sigorta şirketindeki iç denetçi, şirketin birimlerinin birinde yapılan kontrolleri test etmektedir. Bu bölüm, ülkenin yakın zamanda tropik fırtınalar ve sel felaketi ile harap olmuş bir bölgesinden sorumludur. İç denetçi kontrollere tamamen bağlı kalınmadığını fark etti ve yılın son çeyreğindeki sonuçların olduğundan daha fazla gösterildiğinden şüphelenmektedir. İç denetçi tarafından tespit edilen hata hakkında soru sorulduğunda, birim müdürü “Avukatlarla, tazminat taleplerini sınırlamanın bazı yaratıcı yollarını bulmaya çalıştık. Eğer çalışmaya devam etmek istiyorsan, işine devam etmeli ve ekiple birlikte hareket etmelisin” dedi.

İç Denetçinin Ortaya Çıkacak Baskılara Nasıl Karşılık Vereceğini İnceleyelim:

İç denetçi, mesleki yeterlilik ve özenin temel ilkeler ile uyumunun birim müdürünün söylediği sözler ile tehdit altında olduğunun farkında olmalıdır.

- > Birim müdürü, sigortalıya haksız veya uygun olmayan bir muamele sergileyen “yaratıcı” çözümlerini kabul etmesi konusunda iç denetçiye baskı yapmaya devam ederse, temel ilkelerden dürüstlük ve mesleğe uygun davranış ilkesine yönelik tehdit yaratabilir.
- > Kriz anında ortaya çıkan belirsizlik ve aşırı zaman baskısı, durumu daha da kötüleştiriyor ve tehditlere katkıda bulunuyor olabilir.

İhlale yönelik bir baskı ile karşılaştığında tehdit düzeylerini değerlendirirken, muhasebe meslek mensubu olan iç denetçi aşağıdakileri değerlendirmelidir:

- > Baskıyı uygulayan kişinin niyeti ve baskının niteliği ve kapsamı
- > Özel durumlarda yasalar, düzenlemeler ve mesleki standartlar nasıl uygulanır?
- > İşletmelerdeki etik esaslı kültürün kapsamı ve söz konusu kültürün temel ilkeleri tehdit eden baskı olasılığını arttırıp arttırmadığı
- > İşletme tarafından oluşturulan politika ve prosedürlerin baskıyı nasıl ele aldığı

Yukarıdaki senaryoda, iç denetçi işletmenin kültürü, politikaları ve prosedürlerini değerlendirmeli ve uygulanabilir düzenlemelerin etkisini anlamalıdır. Birim müdürü kısa vadeli bir krizde aşırı tepki gösteriyorsa, diğer kontroller ve dengeler veya yönetimin gözetimi iç denetçi tarafından tespit edilen sorunlara karşı harekete geçmeye ve böylece tehdit düzeyini azaltmaya çalışabilir. Diğer bir taraftan kontroller ve dengeler veya etik “yönetim” görevini yerine getirmiyorsa, tehdidin düzeyi yükselebilir.

Etik Kurallar baskı durumlarının değerlendirilmesi ve ele alınması için aşağıdakiler ile görüşmelerin ve istişarelerin önemini vurgular:

- > Yönetim ve yönetişimden sorumlu olanlar
- > İnsan kaynakları personeli
- > Mesleki ve düzenleyici kuruluşlar veya hukuk müşaviri

Örneğin, muhasebe meslek mensubu olan iç denetçi konuyu birim müdürü ve/veya İç Denetim şefi ile görüşebilir. Hatta Denetim Komitesinde konunun görüşülmesi ve hukuk müşaviri ile konunun istişare edilmesi gerekebilir.

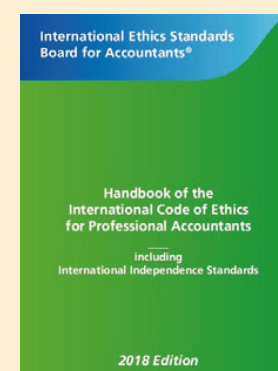
Bu görüşmeler belki de bir önlem olarak gözetime eklenmesi ile durumu en iyi nasıl ele alabileceği konusunda muhasebe meslek mensubuna yardımcı olabilir. Baskı ile ortaya çıkan tehdit azaltılamazsa, yönetimin iç denetçiye başka bir bölüme görevlendirmesi ile baskının ortadan kaldırılması gerekebilir.

Temel ilkelerin ihlaline yönelik baskı ile karşılaşıldığında muhasebe meslek mensubu aşağıdakilerin belgelendiğinden emin olmalıdır



- > Gerçekler
- > İletişimler ve bu konunun görüşüldüğü taraflar
- > Dikkate alınması gereken eylemler
- > Konunun nasıl ele alındığı

YARDIM



Etik Kurallar **Bölüm 270**, temel ilkelere yönelik ihlale ilişkin baskıyı ele alır. www.IESBAeCode.org adresinde yer alan e-etik kurallar muhasebe meslek mensupları ve diğer kullanıcılar için online kaynaktır. Bu e-Etik Kurallar kullanım ve uygulamayı kolaylaştırmak için Etik Kurallara hızlı ve etkin erişim sağlamaktadır.



IESBA ETİK KURALLAR

Örnek Olay 11: Muhasebe Meslek Mensuplarından Beklenen Görevler Zihniyet ve Önyargılara Odaklanma



Muhasebe meslek mensuplarının IESBA Etik Kurallarına göre yükümlülüklerini karşılamaları ve kamu yararı içerisinde hareket etme sorumluluğunu desteklemeleri için, görevlerinin gerektirdiği beklentileri anlamaları ve doğru bir zihniyete sahip olmaları gerekir. IESBA, Görevler ve Zihniyet isimli projesi, erken adaptasyona izin vererek 21 Aralık 2021 tarihinde yürürlüğe girecek yeni hükümlerde bu yükümlülükleri açıklığa kavuşturmaktadır. Bu yeni hükümlerin önemli bakış açılarından biri, muhasebe meslek mensubunun önyargı, çıkar çatışması veya gereğinden fazla etki veya güven sebebiyle ödün vermeksizin mesleki yargı uygulamasını gerektiren temel tarafsızlık ilkesini güçlendirmesidir. Bu örnek olay çalışması, önyargıların sahip olabileceği etki ve kamu beklentilerini karşılamada muhasebe meslek mensuplarından beklenen görev ve zihniyeti vurgulamaktadır.

Etik Kurallarda Yapılan Kilit Görev ve Zihniyet Revizyonları Nelerdir?

- 1. Temel İlkelerin İyileştirilmesi:** Muhasebe meslek mensupları, özellikle dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlik ve gereken özen ve mesleğe uygun davranış ilkelerine ilişkin Etik Kurallar ile uyumda oynadıkları merkezi görevin farkında olmalıdırlar.
- 2. Önyargıların Farkındalığı ve Örgütsel Kültürün Önemi:** Muhasebe meslek mensuplarından mesleki yargı ve kararlarda önyargıların yarattığı olası olumsuz etkinin farkında oldukları bir zihniyete sahip olmaları beklenir. Çalışıyor oldukları/sahibi oldukları mesleki firmada etik esaslı kültürü desteklemeleri de beklenir.
- 3. Sorgulayan Bir Zihniyete Sahip Olmak:** Kavramsal çerçevenin uygulanması, bir muhasebe meslek mensubunun, temel ilkelere yönelik tehditleri tanımlarken, değerlendirirken ve ele alırken sorgulayıcı bir zihniyete sahip olmasını gerektirir. Bu, mesleki yargı ve kararlar için örneğin bilginin kaynağı, uygunluğu ve yeterliliği konusunda doğru soruların sorulmasını içerir.

Mesleki şüphecilik ve sorgulayıcı zihin

Kavramsal çerçeveyi uygularken sorgulayıcı bir zihniyete sahip olma yükümlülüğü, üstlendiği mesleki faaliyet dikkate alınmaksızın tüm muhasebe meslek mensuplarına uygulanır. Denetim, sınırlı denetim ve diğer güvence standartlarına göre (IAASB tarafından yayınlananlar da dahil), muhasebe meslek mensupları, önemli bir kanıt değerlendirmesini içeren mesleki şüpheciliği uygulamalıdırlar.

Aşağıdaki senaryoda önyargının nasıl gösterilebileceğini değerlendirelim:

Bir denetim müdürü, yürütülecek denetim hizmeti için bir denetim ekibi oluşturacaktır. Müdür, denetim ortağının söz konusu ekibi onaylamasını istiyor. Denetim ortağı listede yer alan bir ismi göstererek, “Bu kişiyi ekibe almanın iyi bir fikir olduğundan emin değilim. Bunun çok fazla yakınlık tehdidi oluşturacağını düşünüyorum” dedi. Müdür, “Gerçekten mi? Denetim müşterisi ile bir ilişkisi mi var?” diye sordu. Denetim ortağı, “Herhangi bir fikrim yok, ancak bazı kıdemli personel dahil, müşterilerinde çok sayıda yerli çalışan olduğunu biliyorum - ekibimizde yer alan bir kişinin, kendi kafa yapısına yakın olan kişilerin baskısı sebebiyle uygunsuz bir durumun ortasında kalmasını istemem” dedi.



BEŞ TEMEL İLKE

Dürüstlük | Tarafsızlık | Mesleki Yeterlik & Özen | Sır Saklama | Mesleğe Uygun Davranış

Bilinçli veya bilinçsiz önyargı, temel ilkeler ile uyuma yönelik tehditleri tespit ederken, değerlendirirken ve ele alırken mesleki yargının uygulanmasını etkiler. Önyargının etkilerini azaltmak zor olabilir. Çünkü genellikle kendi önyargılarımızı göremeyiz ve hatalı bir şekilde, tarafsız bir şekilde davrandığımıza inanırız. Muhasebe meslek mensupları aşağıda verilen sekiz yaygın örnekte verilen önyargılar konusunda tetikte olmalıdır.

ÖNYARGI TURLERİ	TANIMLAMA	ÖRNEK
Sabit fikirlilik	Sonradan elde edilen bilgi yetersiz bir şekilde değerlendirildiği için başlangıçtaki bilgiyi dayanak olarak kullanma eğilimi	Denetçinin yargısı müşteri veya yönetime karşı sahip olduğu ilk izlenim ile bulanıklaşabilir.
Otomatikleşme	İnsanın sorgulayıcı veya çelişkili bilgileri, bir çıktının güvenilir veya amacına uygun olup olmadığını sorguladığında bile otomatik sistemlerden elde edilen verileri kabul etme eğilimi	Muhasebe meslek mensubu, sonuçları sorgulamaksızın yapay zeka kullanılan bir sistemin sonuçlarına göre hareket edebilir.
Değiştirilmez Algı	İlk akla gelen veya daha önce tecrübe edilmiş olaylar veya deneyimlere daha fazla önem vererek hareket etme eğilimi.	“Olursa ne olur” analizini yürüten bir muhasebe meslek mensubu, ne olabileceğine dair yalnızca en yaygın fikirleri kullanarak alternatif senaryolar modelleyebilir.
Onaylama	Mevcut bir inancı destekleyen bilgiye, bu inançla çelişen veya şüphe uyandıran bilgilere göre daha fazla ağırlık verme eğilimi.	Bir denetçi bazı hesap bakiyelerinin neden değiştiğine dair bir teori geliştirir. Bu teoriyi destekleyen kanıtlara, çelişen kanıtlardan daha fazla ağırlık verilir.
Ortak fikir	Bir grup kişinin bireysel yaratıcılığı ve sorumluluğu engelleme eğilimi - yeterince eleştirisel sebep veya alternatiflerin değerlendirilmesi yapılmadan karar alma ile sonuçlanacaktır.	Yeterince çeşitliliğe sahip olmayan bir Yönetim Kurulu üyesi ve yönetim ekibi, altta yatan karar faktörlerini yeterince incelemeyen yapay zeka destekli kredi başvuru onay sistemi kullanımını onaylayabilir.
Aşırı Güven	Kişinin risk veya diğer yargı veya kararlara ilişkin doğru değerlendirmeler yapma yeteneğini abartma eğilimi.	Denetçi, kendi yargılarının kusursuz olduğunu düşünerek bağımsızlık tehdidini yeterince değerlendirmede başarılı olamayabilir.
Geçmişinden referans alma	Kişinin anlayışını deneyimler, olaylar veya temsil ettiği varsayılan inançlar örüntüsüne dayandırma eğilimi	Adli bir denetçinin karaparanın aklanmasının meydana gelme riskini değerlendirmesi, firma sahiplerinin yapılarından etkilenebilir.
Algıda seçicilik	Bir kişinin belirli bir konu veya kişiyi nasıl gördüğünü etkileme konusunda beklentide olma eğilimi.	Ekibinin iş yerinde mutlu olduğunu düşünen bir muhasebe meslek mensubu, ekibinde yer alan herkesin verdiği yanıtları gerçekte olduğundan daha olumlu bir şekilde algılar.



DİKKAT

Muhasebe meslek mensupları görevlerini yerine getirirken özel yükümlülüklerin amacı ve niyetine göre Etik Kurallar ile uyumludur. Ancak, uyum, muhasebe meslek mensubunun kamu yararı içerisinde hareket etme sorumluluğunu daima karşıladıkları anlamına gelmez. Bir muhasebe meslek mensubu, yükümlülükler ile uyumun kamu yararı içerisinde olamayacağı veya uygun olmayan sonuçlara neden olacağına inandığı sıradışı veya istisnai durumlar olabilir. Bu durumlarda, muhasebe meslek mensubu, uygun mesleki veya düzenleyici otorite ile istişare etme konusunda teşvik edici olabilir.

Önyargıların etkilerini azaltabilecek eylemler:

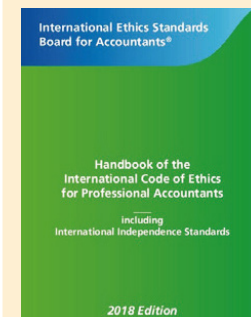
- İlave bir veri elde etmek için uzmanlardan tavsiye almak
- Değerlendirme sürecinin parçası olarak yerinde mücadele vermek için diğerleri ile istişare halinde olmak
- Mesleki gelişimin bir parçası olarak önyargıların tespitine ilişkin eğitim düzenlenmesi

Muhasebe meslek mensubunun görev ve zihniyet hükümleri kapsamında daha önce verilen senaryonun içinde yer alan denetim müdürü:

- İşyeri kararlarında ayrımcılığa izin vermenin mesleğin kamu yararına hareket etme sorumluluğu ile tutarlı bir davranışı yansıtmadığını kabul etmelidir.
- Denetim ortağının önyargılarının tarafsızlığı etkileyip etkilemeyeceği ve nasıl etkileyebileceği konusunu değerlendirmelidir.
- Bunu yapmak zor olsa bile denetim ortağı ile ilave görüşmeler düzenleyecek güçlü bir karaktere sahip olmalıdır.
- Algılanan önyargılı düşüncenin uygun bir şekilde düzeltilmesini sağlamak için konuyu diğerleri ile tartışmalıdır.

Önyargı ve karar alma konusunda uzun vadeli eğitim ve öğretim, etik esaslı kültürü desteklemek amacıyla denetim ortağı, denetim müdürü ve denetim ekibinin faydasına olabilir. Bu durumda, bu eğitim, çeşitlilik, eşitlik ve kapsayıcılık eğitimi şeklinde olabilir.

YARDIM



Açıklayıcı Gerekçe dahil, bu yeni görev ve zihniyet hükümlerine IESBA'nın websitesinde erişilebilir. www.IESBAeCode.org adresinde yer alan E-Etik Kurallar muhasebe meslek mensupları ve Etik Kuralların diğer kullanıcıları için online bir kaynaktır. Bu sistem Etik Kurallara hızlı ve etkin bir erişim sağlar.



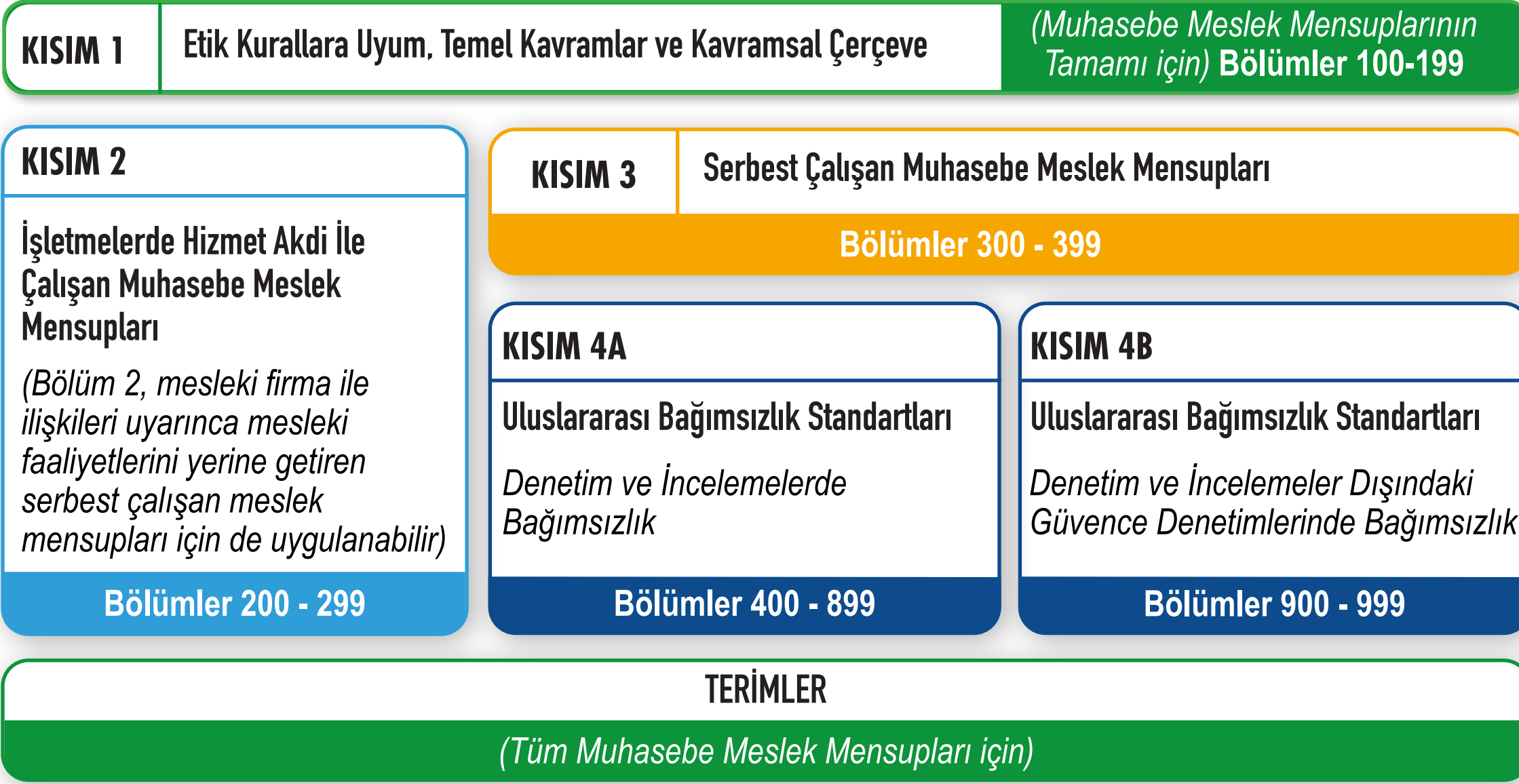


TÜRMOB

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

IESBA ETİK KURALLAR

TEMEL YAPILAR



Muhasebe Meslek Mensupları için Uluslararası Etik Standartları (Uluslararası Bağımsızlık Standartları Dahil Etik Kurallar), mesleğin kamu yararı sorumluluğunu yansıtarak muhasebe meslek mensupları için temel etik ilkeleri oluşturur. Bu ilkeler görev ve sorumluluklarına bakılmaksızın muhasebe meslek mensuplarının tamamı için uygulanır. Etik Kurallar kavramsal çerçeve ile birlikte, etik karar almada güçlü bir temel oluşturur.

Temel Yapılar yaklaşımı, Etik Kuralların birbirine bağlantılı bir yapıya sahip olduğunu göstermektedir.

Etik Kuralların Yapısı

Etik Kuralların hükümleri, “temel yapılar” yaklaşımının ve tekrarı en aza indiren bir yapının kullanımı ile tasarım olarak birbirine bağlıdır. Kısım 1’de yer alan kavramsal çerçeve, tüm mesleki faaliyetler için eşit oranda geçerlidir. Böylece bu konuya Kısım 2, 3 ve 4’te yer verilmez. Bunun yerine, diğer bölümler, Kısım 1’de yer verilen konular üzerine inşa edilir. Bu yaklaşım Etik Kuralların hükümlerinin ölçeklendirilebilir olduğunu gösterir ve tüm durumlarda muhasebe meslek mensuplarının tamamının dikkate alması gereken Kısım 1’deki kapsayıcı ilke esaslı hükümleri vurgular.

Etik Kuralların sonraki bölümleri serbest çalışan ve hizmet akdi ile çalışan meslek mensuplarının karşılaştıkları belirli durumlara ilişkin konuya özgü bilgi sağlar. Etik Kurallar ile uyum, Bölüm 200, 300, 400 ve 900’de yer alan uygulanabilir hükümler ile birlikte Kısım 1 bağlamında belirli bir bölümde yer alan ilgili hükümlerin iyi anlaşılmasını gerektirir. Son olarak, Etik Kurallar Terimler Sözlüğü terimlerin tanımları ve açıklamalarını içerir.

Etik Kurallarda yer alan çeşitli konular hakkında daha fazla bilgi için tıklayınız.

Serbest Çalışan Muhasebe Meslek Mensupları Kısım 2’yi de dikkate almalıdırlar.



Kısım 3 ve 4’e ek olarak, serbest çalışan muhasebe meslek mensupları bazı durumlarda Kısım 2’yi de dikkate almalıdır.

Örneğin, serbest çalışan muhasebe meslek mensubu müşterisi ile ilgili sorgulanması gereken veya uygun olmayan bir eylemi fark ederse, Kısım 3 Bölüm 360’ı dikkate alacaktır. Kendi mesleki firması ile ilgili benzer bir durum olursa, Kısım 2 Bölüm 260’ı dikkate alacaktır.



TÜRMOB

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

Kavramsal çerçeve muhasebe meslek mensuplarının tamamı için aşağıdaki hususlarda bir yaklaşım ortaya koyar.

**Temel İlkeler ile Uyuma Yönelik Tehditlerin
Belirlenmesi (Bakınız Örnek Olay 2)**

**Belirlenen Tehditlerin Değerlendirilmesi
(Bakınız Örnek Olay 3)**

**Kabul Edilebilir Düzeyde Olmayan Tehditlerin
Ele Alınması (Bakınız Örnek Olay 4)**

Serbest Çalışan Muhasebe Meslek Mensubu ve Hizmet Akdi ile Çalışan Muhasebe Meslek Mensubu için Etik Kuralların Temel Yapılarının Ne Kadar Uyumlu Olduğuna Bakalım

Senaryo - Hizmet Akdi ile Çalışan Meslek Mensubu

Hizmet akdi ile çalışan muhasebe meslek mensubu, cari raporlama dönemine ilişkin gelirlerin muhasebeleştirilmesinde finansal tabloların yanıltıcı olmasına neden olabilecek agresif bir yaklaşım sergileyen CEO'nun baskısı altındadır. Meslek mensubu Etik Kurallar Kısım 2'de yer alan aşağıdaki hususları dikkate alır:

- Finansal bilginin uygun finansal raporlama çerçevesine göre sunulması gerekir ve kasıtlı olarak yanıltıcı olamaz (bakınız 220.4).
- Firma içerisinden veya dışarısından yapılan baskı temel ilkeler ile uyumun ihlali ile sonuçlanmamalıdır (bakınız 270.3).

Güvence Denetimi Hizmeti ile ilgili bir senaryo - Serbest Çalışan Muhasebe Meslek Mensubu

Muhasebe meslek mensubu, denetim veya inceleme hizmeti sunduğu müşterisinden büyük bir spor etkinliğine birlikte katılma teklifi aldı. Muhasebe meslek mensubu Etik Kurallar Kısım 3 ve 4B'den aşağıdaki hususları dikkate alır:

- Eğer müşteri muhasebe meslek mensubunun davranışını uygunsuz bir şekilde etkilemeye çalışıyorsa, muhasebe meslek mensubu müşteriden hediye kabul edemez (bakınız 340.7).
- Küçük ve önemsiz bir değerde olmadığı müddetçe, müşterisinin hediyesini ve ağırlanma teklifini kabul edemez (bakınız 420.3).

Etik Kurallar, küçük ve değersiz olsa bile muhasebe meslek mensubunun hediye kabul etmeden önce müşterisinin niyetini değerlendirmesi gerektiğini açık bir şekilde ortaya koymaktadır.

Etik Kuralların her bölümünde yer alan giriş paragrafları, muhasebe meslek mensuplarının temel ilkeler ile uyuma yönelik tehditleri belirlemesi, değerlendirmesi ve ele alması için kavramsal çerçeveyi uygulaması gerektiğini hatırlatır. Bu paragraflar ortaya çıkabilecek farklı tehdit türlerini ve etkileyebileceği temel ilkeleri de vurgular. Bu şekilde, Etik Kuralların yapısı, durum ne olursa olsun, muhasebe meslek mensubunun kavramsal çerçeveyi uygulamaya odaklanmasını sağlar.

Serbest Çalışan Muhasebe Meslek Mensubuna göre Hizmet Akdi ile Çalışan Muhasebe Meslek Mensubu



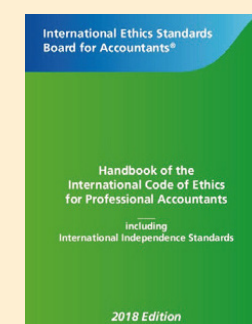
Hizmet Akdi ile Çalışan Muhasebe Meslek Mensubu, firmadaki işi veya görevine (örneğin, denetim, vergi veya danışmanlık) bakılmaksızın bir muhasebe meslek mensubudur. Serbest faaliyet göstermeyen bir muhasebe meslek mensubu, bu kategoride değerlendirilir ve Etik Kurallar Kısım 1 ve 2'ye uyumlu olması gerekir.

Bağımsızlığa Karşı Temel İlkeler



Örnek Olay 5'te belirtildiği gibi, bağımsızlık bir temel ilke değildir; ancak temel ilkeler ile uyuma yönelik tehditler bağımsızlığı da tehdit eder. Uluslararası Bağımsızlık Standartları, denetimler, incelemeler ve diğer güvence denetimleri yürütülürken kavramsal çerçevenin nasıl uygulandığını açıklamak için şartlar ve uygulama materyalleri içerir.

YARDIM



Etik Kurallar hakkında daha fazla bilgi için ziyaret ediniz:
www.IESBAeCode.org

