



## BAĞIMSIZ DENETÇİLİK MESLEĞİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

**Kadir GÖKOĞLAN<sup>1</sup>**

### **Öz**

Bağımsız denetçi, işletmelerin finansal tablolarında yer alan bilgilerin kabul görmüş muhasebe ilke ve temel kavramlar çerçevesinde oluşturulup oluşturulmadığı ve bu bilgilerin güvenilir olup olmadığı konusunda bir görüşü temsil etmektedir. Dolayısıyla denetim faaliyetleri muhasebe bilgi kullanıcılarını doğrudan ilgilendirmektedir. Bu nedenle, denetim faaliyetlerinde kalite ve güvenilirlik esastır. Çünkü bu özellikleri elde etmek için bağımsız denetçinin düzenleyici kurumlar tarafından yayınlanan kurallara ve normlara da uyması gerekir. Denetlenen muhasebe işlemlerindeki hatalar ve hileler, bağımsız denetçi tarafından işlenen ihlallerden de kaynaklanabilir, güvensizlik yaratabilir ve işlerinin geçerliliğini kaybetmesine neden olabilir. Dolayısıyla bağımsız denetçilerin denetim faaliyetlerinde önemli bir role sahiptir. Bu çalışma Diyarbakır ilinde bağımsız denetçilik yetkisi almış muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetçilik mesleği üzerine algılarını tespit etmek amacıyla gerçekleştirilmiştir. Çalışmanın verileri yüz yüze anket uygulaması kullanılarak elde edilmiştir. Çalışma sonucunda muhasebe meslek mensuplarının mesleki eğitimin önemine vurgu yapmışlardır. Ayrıca bağımsız denetim faaliyetlerinin muhasebe faaliyetlerinin kalitesini arttıracaklarını düşünmektedirler.

**Anahtar Kelimeler:** Denetim, Bağımsız Denetim, Denetçilik Mesleği.

**Jel Kodları** : M40, M42, M49.

## RESEARCH ON THE INDEPENDENT AUDIT PROFESSION

### **Abstract**

The independent auditor represents an opinion of whether the information included in the financial statements of enterprises and whether this information is reliable within the framework of accepted accounting principles and basic concepts. Therefore, audit activities are directly concerned with accounting information users. Thus, quality and reliability are essential in audit activities. Because to obtain these features, the independent auditor must also comply with the rules and norms published by regulatory institutions. Errors and tricks in the audited accounting transactions can also be caused by violations committed by the independent auditor, can create insecurity and cause their business to lose its validity. Therefore, independent auditors have an important role in audit activities. This study was carried out in order to determine the perceptions of accounting professional members on independent auditorship in Diyarbakır province. The data of the study were obtained using the face-to-face questionnaire application. As a result of the study, accounting professional members emphasized the

<sup>1</sup> Öğr. Gör. Dr., Dicle Üniversitesi Diyarbakır Sosyal Bilimler MYO, kadir.gokoglan@dicle.edu.tr. [ORCID: 0000-0001-6397-8477](https://orcid.org/0000-0001-6397-8477)

importance of vocational education. They also think that independent audit activities will increase the quality of accounting activities.

**Keywords:** Auditing, Independent Auditing, Auditing Occupation,

**Jel Classification** : M40, M42, M49.

## **GİRİŞ**

Bağımsız denetim faaliyetleri müşteri işletmenin kabulü ile başlayan ve nihai görüşün bildirildiği denetim raporunun oluşturulması ile son bulmaktadır. Denetim faaliyeti sürecinde bağımsız denetçilerin en önemli görevi gerçeğe uygun ve en doğru denetim görüşünün yer aldığı denetim raporunu yayınlamaktır. Dolayısıyla bağımsız denetçiler denetim faaliyetlerinde önemli bir role sahiptir.

BDS 200'e göre bağımsız denetçi; denetim faaliyetini yürüten kişi veya kişiler (sorumlu denetçi, denetim ekibi üyeleri veya denetim şirketi) olarak tanımlamaktadır. Bağımsız denetçiler finansal bilgi kullanıcılarının finansal tablolara duyulan güven seviyesini artırma amacıyla çalışmaktadır. Bu amaca, bağımsız denetçiler finansal tabloları mevzuata uygun finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığına ilişkin bir görüş doğrultusunda ulaşılmaktadır.

Bağımsız denetçiler mesleğin gerektirdiği temel gereksinimler ve etik ilkeler doğrultusunda faaliyetlerini yapmalıdır. Temel gereksinimler, genel kabul görmüş denetim standartlarında belirtilmiş olan denetçileri ilgilendiren genel standartları kapsamaktadır. Denetimde etik ilkeler ise dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, sır saklama ve mesleğe uygun davranış ilkelerini kapsamaktadır. Denetçiler belirtilmiş olan standart ve ilkeler doğrultusunda denetim faaliyetlerini yapmalıdır.

Bu çalışma kapsamında denetim yapma yetkisine sahip muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetçilik mesleğine ilişkin görüşleri tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu doğrultuda hazırlanmış olan anket muhasebe meslek mensuplarına yüz yüze anket uygulaması doğrultusunda veriler elde edilmiştir. Çalışma verileri demografik özellikler doğrultusunda muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetçilik mesleğine yönelik algıları belirlenmeye çalışılmıştır. Daha sonra bu veriler tablolar halinde sunularak, tablolara ilişkin yorumlar yapılmaya çalışılmıştır.

## **KAVRAMSAL ÇERÇEVE**

Bağımsız denetimin tanımlanması üzerinde literatürde genel kabul görmüş tanıma göre; “Ekonomik faaliyet ve olaylarla ilgili hedeflerin daha önce belirlenmiş kriterlere uygunluk düzeyini araştırarak sonuçları ilgili bilgi kullanıcılarına iletmek amacıyla objektif bir şekilde kanıt toplayan ve elde edilen bu kanıtları değerlendiren sistematik bir süreç” olarak belirlenmiştir (Gökoğlan, 2019: 36). Ayrıca, BDS 200'e göre bağımsız denetim “Finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve

uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla, denetim standartlarında öngörülen gerekli bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanması” olarak tanımlanmaktadır (KGK, 2021: 4).

Bağımsız denetim faaliyetleri muhasebe bilgi kullanıcılarının finansal tablolara ilişkin güven seviyesinin artırılmasında önemli role sahiptir. Ayrıca bağımsız denetim faaliyetleri finansal tabloların ilgili mevzuat ve hükümlere uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığının belirlenmesi konusunda denetçi görüşünün oluşmasına katkı sağlamaktadır.

Denetçilik mesleği işletmelerin sunmuş olduğu finansal tabloları denetim standartlarında ve ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde gerçeğe uygun ve güvenilir denetim görüşünü sunmayı hedeflemektedir. Gerçeğe uygun ve güvenilir denetim görüşünün oluşmasında denetçi önemli rol üstlenmektedir. Denetçiler, işletmelerin finansal tablolarını değerlendirirken öncelikle etik ilkelere bağlı olarak hareket etmek zorundadır. Müşterilerin finansal tablolarını değerlendirirken objektif olmalı ve karşı taraftan gelebilecek etik ilkelere yönelik tehditleri yok etmeli veya tehditlerin minimum düzeyde tutulmasını sağlamalıdır. Ayrıca denetim faaliyetlerini gerçekleştiren denetçiler bağımsız, tarafsız ve dürüstlük ilkelerinden kesinlikle taviz vermemelidir. Etik ilkelere bağlı olarak yapılan denetim faaliyetleri denetimin kalitesini de olumlu yönde etkileyecektir.

## LİTERATÜR TARAMASI

Bağımsız denetime denetçiler üzerinde pek çok çalışma literatürde yer almaktadır. Bu çalışmalardan bazıları aşağıda belirtilmiştir.

Dao vd., (2008), çalışmada denetçilerin görev sürelerinin denetim kalitesine etkisini araştırmıştır. Çalışma sonucunda hissedarların denetçi görev süresinin uzaması denetim kalitesini olumsuz yönde etkilediğini düşündükleri belirtilmiştir.

Özçelik vd., (2014), çalışmada muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetimdeki gelişmeler karşısındaki bakış açıları ve farkındalıklarını tespit etmiştir. Çalışma sonucunda katılımcıların yarısının denetçi olmaya düşündükleri ve bağımsız denetim önündeki en büyük engelin işletme yönetiminin tutumu olduğu tespit edilmiştir.

Veiga vd., (2014), çalışmanın amacı Brezilya’daki muhasebecilerin bağımsız denetçilik mesleği hakkındaki algılarını belirlemektir. Çalışma sonucunda muhasebe derslerin teşvik eksikliğinin ve denetçilik mesleği hakkında yetersiz bilgilendirme nedeniyle muhasebecilerin denetçilik mesleğine sıcak bakmadığı tespit edilmiştir.

Köse ve Ertan (2016), çalışma Türkiye’deki bağımsız denetçiliğin durumunun belirlenmesi ve bağımsız denetçilerin sorumluluklarının tespit edilmesi amaçlanmıştır. Çalışma sonucunda denetçinin farklı boyutta ve kapsamda sorumluluklarının olduğu belirtilmiştir.

Demir vd., (2016), çalışma bağımsız denetimdeki gelişmeler karşısında meslek mensuplarının bakış açıları hakkında bilgi elde etmeyi amaçlamaktadır. Çalışma sonucunda bağımsız denetim faaliyetlerinin faydalı ve gerekli olduğu fakat yetkilendirmenin KGK tarafından yapılmasının doğru olacağı konusunda görüş birliğinin olduğu belirlenmiştir.

Gökoğlan ve Tanç (2018) tarafından yatırım kuruluşları üzerine yapılan çalışma sonucunda denetçi bağımsızlığı ile denetimin katma değeri arasında anlamlı bir farklılık belirlenmiştir. Çalışmada denetçi bağımsızlığının işletmelerde ekonomik büyümeye katkı sağladığı ve denetim faaliyetlerinde şeffaflığın artırılmasına imkan tanıdığı tespit edilmiştir.

Çil vd., (2018) çalışmasında işletmenin sürekliliği ve bağımsız denetçi raporlarının BDS 570 ve BDS 700 açısından incelenmiştir. Çalışma sonucunda söz konusu standartlara uygun olarak işletmelerin raporlarını düzenlediği, fakat işletmelerin küçük bir kısmında uyumsuzlukların söz konusu olduğu belirtilmiştir.

Aydın ve Çürük (2019) çalışmasında bağımsız denetçinin cezai sorumlulukları incelenmiştir. Çalışma sonucunda yürürlükteki mevzuatların bağımsız denetçilere yönelik detaylı olarak bir düzenlemenin olmadığı tespit edilmiştir.

Sarıççek ve AYTEKİN (2020) çalışmasında Türkiye'deki bağımsız denetçilerin denetim kalitesinin azalmasına etki edecek davranışlarda bulunup bulunmadığı ve demografik özelliklere göre farklılıkların olup olmadığı araştırılmıştır. Çalışma sonucunda bağımsız denetçilerin denetim kalitesini etkileyecek düzeyde bir eylemde bulunmadığı ve demografik olarak herhangi bir farklılığın olmadığı tespit edilmiştir.

Hatunoğlu ve Koca (2020) çalışmasında bağımsız denetçilerin mesleki tecrübeleri doğrultusunda mesleki bağlılık ve denetim kalitesi algı düzeyleri belirlenmeye çalışılmıştır. Çalışma sonucunda mesleki tecrübe ile mesleki bağlılık ve denetimde kalite arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir.

Kaya (2020) çalışmasında muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetim konusundaki algılarını belirlemeyi amaçlamıştır. Çalışma sonucunda muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeyi ve mesleki tecrübeleri ile belirlenmiş ifadeler arasında anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Ayrıca muhasebe standartlarının etkin bir şekilde uygulanması bağımsız denetimi olumlu yönde etkilediği tespit edilmiştir.

## **BAĞIMSIZ DENETÇİLİK MESLEĞİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA**

Bu bölümde araştırmanın amacı, veri toplama araçları, verilerin analiz edilmesi ve sonuçların yorumlanması yapılmıştır.

### Araştırmanın Amacı ve Veri Toplama Araçları

Çalışmanın amacı, Diyarbakır ilinde faaliyette bulunan bağımsız denetim yetkisine sahip olan muhasebe meslek mensuplarının (SMMM) bağımsız denetçilik mesleği üzerindeki algılarını ve düşüncelerini tespit etmektir.

Bu amaç doğrultusunda muhasebe meslek mensuplarına Demir vd., (2016) tarafından yapılmış olan çalışmanın ifadelerinden oluşan anket formu katılımcılara yüz yüze anket uygulaması yoluyla cevaplamaları sağlanmıştır. Anket formu içerisinde ilk bölümde demografik faktörleri ölçen sorular yer alırken ikinci bölümde ise muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetçilik mesleğine yönelik görüşlerini tespit etmek amacıyla ifadelere yer verilmiştir.

### Araştırmanın Evreni ve Analiz Yöntemi

Çalışma Diyarbakır ilinde faaliyette bulunan bağımsız denetim yapma yetkisine sahip muhasebe meslek mensupları (SMMM) üzerinde gerçekleştirilmiştir. 2021 yılı dikkate alındığında Diyarbakır ilinde bağımsız denetim yapma yetkisine sahip 99 meslek mensubu bulunmaktadır.

Araştırma evreninin bilindiği durumlarda, seçilecek örneklemin büyüklüğü belirlenirken aşağıdaki formülden faydalanılabilmektedir (Salant ve Dillman, 1994: 55):

$$n = \frac{N \cdot t^2 \cdot p \cdot q}{(N - 1) \cdot d^2 + t^2 \cdot p \cdot q}$$

$$n = \frac{99 \times (1.96)^2 \times 0.50 \times 0.50}{(0.05)^2 \times (1-99) + (1.96)^2 \times 0.50 \times 0.50} = \frac{95,07}{1,21} = \underline{\underline{78}}$$

99 meslek mensubuna yüz yüze anket uygulaması yapılmış olup 84 meslek mensubu araştırmaya katılmayı kabul etmiştir. Anket verileri analiz edilirken 4 anketin eksik olduğu tespit edilmiş olup toplam 80 anket araştırma kapsamına alınmıştır. Bu sonuç örneklemin ana kütleyi temsil etmektedir. Toplam meslek mensuplarından anket geri dönüşüm oranı %81 olarak belirlenmiştir.

Anketler öncelikle demografik faktörlerin tespiti için frekans ve % dağılımları kullanılmıştır. Meslek mensuplarının bağımsız denetçilik mesleğine ilişkin ifadelerine verdiği cevapların frekans, % dağılımları, aritmetik ortalamaları, standart sapma değerleri belirlenmiştir. Son olarak demografik faktörler ile belirlenen ifadeler arasında istatistiksel farklılıkların tespiti için T-testi ve Anova analizleri yapılmıştır. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının belirlenen ifadelerine katılım durumlarının belirlenmesi amacıyla 3'lü Likert ölçeği kullanılmıştır. Ölçeğin puan aralıkları ve katılım düzeyleri şu şekilde belirlenmiştir. Doğru 1 puan ve değer aralığı (1 - 1,67), Kararsızım, 2 puan ve değer aralığı (1,68 - 2,35) ve Yanlış 3 puan ve değer aralığı (2,36 - 3,00) olarak belirlenmiştir.

Meslek mensuplarına uygulanan 17 adet ifadenin yer aldığı anket formu Cronbach's Alpha iç tutarlılık katsayısı 0,855 olarak belirlenmiş ve anket yüksek derecede güvenilirliğe sahip olduğu tespit edilmiştir.

### **Bulguların Analizi ve Yorumlar**

Çalışmanın bu kısmında anket verilerinin ilgili analiz yöntemleri kullanılarak demografik özelliklerin tespiti, çalışma kapsamında belirlenmiş ifadeler verilen cevapların analizi ve çalışma kapsamında belirlenmiş ifadeler ile demografik faktörler arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılıkların olup olmadığının tespiti yapılmıştır. Analiz sonuçları tablolar halinde sunularak, tablolara ait yorumlara yer verilmiştir.

#### ***Katılımcılara Yönelik Tanımlayıcı İstatistikler***

Çalışmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının demografik özellikleri tablo 1'de gösterilmiştir.

**Tablo 1:** Deneklerin Demografik Özellikleri

		n	%			n	%
<b>Yaş</b>	30 yaş ve altı	6	7,5	<b>Eğitim Durumu</b>	Lisans	44	55
	31-40	18	22,5		Lisansüstü	36	45
	41-50	29	36,2		Toplam	80	100
	51 ve üzeri	27	33,8	<b>Mesleki Tecrübe</b>	2 - 10 yıl	19	23,7
	Toplam	80	100		11-20 yıl	34	42,5
			21yıl ve üzeri		27	33,8	
<b>Cinsiyet</b>	Kadın	5	6,25	Toplam	80	100	
	Erkek	75	93,75				
	Toplam	80	100				

Çalışmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının yarısından fazlasının orta yaşta ve üzerinde olduğu tespit edilmiştir. Çalışmaya katılanların büyük çoğunluğu erkeklerden oluşmaktadır. Çalışmaya katılan meslek mensuplarının yarısından fazlasının lisansüstü eğitim seviyesine sahip olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca çalışmaya katılan meslek mensuplarının büyük çoğunluğunun 11 yıldan daha fazla mesleki tecrübeye sahip olduğu tespit edilmiştir.

#### ***Katılımcıların Bağımsız Denetçilik Görüşleri Üzerine Tanımlayıcı İstatistikler***

Çalışmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetçilik üzerine görüşlerinin tespiti için belirlenmiş olan ifadeler verilen cevaplar Tablo 2'de gösterilmiştir.

**Tablo 2:** Bağımsız Denetçilikle İlgili İfadelere Ait Katılımların Frekans ve Yüzde Değerleri

İfadeler		Doğru	Kararsız	Yanlış
Bağımsız denetime tabi tutulmuş işletmelerin muhasebe uygulamalarının kalitesi artacaktır.	f	72	5	3
	%	90,0	6,3	3,7
Kayıt dışı ekonomiyi önlemek/azaltmak için bağımsız denetçilik faaliyet alanlarının genişletilmesi gerekir.	f	66	8	6
	%	82,5	10	7,5
Denetçi rotasyon uygulamaları bağımsız denetimin kalitesini ve katma değerini olumlu etkilemektedir.	f	53	5	22
	%	66,3	6,2	27,5
Bağımsız denetim mesleği ile SMMM mesleği birbirlerinin tamamlayıcısıdır.	f	57	6	17
	%	71,3	7,5	21,2
Bağımsız denetim mesleği için, 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarının “uygulamalı mesleki eğitim” şartından muaf tutulmaları doğru bir karardır.	f	28	19	33
	%	35	23,7	41,3
Uygulamalı mesleki eğitimin denetçi yanında ya da denetim kuruluşunda yapılması şartı yerinde bir karardır.	f	53	3	24
	%	66,3	3,7	30
Bağımsız denetim yetkisine sahip olan meslek mensupları, mesleki bilgi ve becerileri yeterli düzeydedir.	f	20	35	25
	%	25	43,3	31,2
Bağımsız denetim faaliyetlerinin Anonim Şirketler bünyesinde yerine getirilmesi kararını doğru bulmuyorum.	f	32	18	30
	%	40	22,5	37,5
Bağımsız denetçilik için gerekli olan “uygulamalı mesleki eğitimi tamamlamış olmak” şartı bağımsız denetimin başarısını artırır.	f	72	-	8
	%	90		10
Bağımsız denetimden sağlanan ücretler, SMMM ücretlerine göre daha fazla olduğunu düşünüyorum.	f	42	23	15
	%	52,5	28,8	19,2
Bağımsız denetçilik mesleğinin SMMM'ye göre toplum nezdinde daha prestijli olduğunu düşünüyorum.	f	52	18	10
	%	65	22,5	12,5
Bağımsız denetçinin iş yükü ve stresinin SMMM'ye göre daha düşük seviyede olduğunu düşünüyorum.	f	42	18	20
	%	52,5	22,5	25
3568 Sayılı Yasayla ruhsat alan bütün meslek mensuplarının doğrudan denetçi olarak yetkilendirilmeyip, KGK tarafından yapılan sınavla yetkilendiriliyor olması uygundur.	f	45	4	31
	%	56,2	5	38,8

Tablo 2 incelendiğinde çalışma kapsamı doğrultusunda oluşturulmuş ifadelerin genellikle muhasebe meslek mensupları tarafından onaylandığı görülmektedir. Özellikle “Bağımsız denetime tabi tutulmuş işletmelerin muhasebe uygulamalarının kalitesi artacaktır. ve “Bağımsız denetçilik için gerekli olan “uygulamalı mesleki eğitimi tamamlamış olmak” şartı bağımsız denetimin başarısını artırır.” ifadesine en çok katılım sağlanmıştır. Bununla birlikte “Bağımsız denetçilik için gerekli olan “Uygulamalı mesleki eğitimi tamamlamış olmak” şartı yerinde bir karardır.” ifadesi bütün ifadeler içinde kararsızım düzeyinin kullanılmadığı tek ifadedir. Ayrıca “ Bağımsız denetim mesleği için, 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarının “uygulamalı mesleki eğitim” şartından muaf tutulmaları doğru bir karardır.” ifadesi en yüksek onaylanmayan ifade olarak tespit edilmiştir.

Çalışma kapsamında hazırlanmış olan anket çalışmasının verileri aritmetik ortalama ve standart sapmaları hesaplanarak çalışma ifadelerine ait görüşlerin hangi düzeye sahip olduğu belirlenmeye çalışılmıştır. Bu çalışma sonuçları Tablo 3’te yer almaktadır.

**Tablo 3:** Bağımsız Denetçilikle İlgili İfadelere Katılımların Aritmetik Ortalama ve Standart Sapma Değerleri

İfadeler	n	$\bar{X}$	ss	Düzye
Bağımsız denetime tabi tutulmuş işletmelerin muhasebe uygulamalarının kalitesi artacaktır.	80	1,03	,361	Doğru
Kayıt dışı ekonomiyi önlemek/azaltmak için bağımsız denetçilik faaliyet alanlarının genişletilmesi gerekir.	80	1,32	,614	Doğru
Denetçi rotasyon uygulamaları bağımsız denetimin kalitesini ve katma değerini olumlu etkilemektedir.	80	1,60	,610	Doğru
Bağımsız denetim mesleği ile SMMM mesleği birbirlerinin tamamlayıcısıdır.	80	1,28	,357	Doğru
Uygulamalı mesleki eğitimin denetçi yanında ya da denetim kuruluşunda yapılması şartı yerinde bir karardır.	80	1,45	,780	Doğru
Bağımsız denetçilik için gerekli olan “uygulamalı mesleki eğitimi tamamlamış olmak” şartı bağımsız denetimin başarısını artırır.	80	1,12	,336	Doğru
Bağımsız denetçilik mesleğinin SMMM’ye göre toplum nezdinde daha prestijli olduğunu düşünüyorum.	80	1,58	,563	Doğru
Bağımsız denetim faaliyetlerinin Anonim Şirketler bünyesinde yerine getirilmesi kararını doğru bulmuyorum.	80	2,01	,898	Kararsızım
Bağımsız denetim mesleği için, 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarının “uygulamalı mesleki eğitim” şartından muaf tutulmaları doğru bir karardır.	80	2,28	,775	Kararsızım
Bağımsız denetimden sağlanan ücretler, SMMM ücretlerine göre daha fazla olduğunu düşünüyorum.	80	1,83	,884	Kararsızım
Bağımsız denetim yetkisine sahip olan meslek mensupları, mesleki bilgi ve becerileri yeterli düzeydedir.	80	2,01	,651	Kararsızım
Bağımsız denetçinin iş yükü ve stresinin SMMM’ye göre daha düşük seviyede olduğunu düşünüyorum.	80	1,73	,793	Kararsızım
3568 Sayılı Yasayla ruhsat alan bütün meslek mensuplarının doğrudan denetçi olarak yetkilendirilmeyip, KGK tarafından yapılan sınavla yetkilendiriliyor olması uygundur.	80	1,77	,666	Kararsızım
<b>Toplam</b>	80	<b>1,59</b>	<b>,638</b>	<b>Doğru</b>
<b>Doğru (1,00 – 1,67), Kararsızım (1,68 – 2,35), Yanlış ( 2,36 – 3,00)</b>				

Tablo 3 incelendiğinde muhasebe meslek mensuplarının çalışma kapsamında oluşturulmuş bağımsız denetçilik mesleğine ilişkin görüşlerinin aritmetik ortalamasının 1,59 olduğu ve standart sapmasının 0,638 olduğu tespit edilmiştir. Genel olarak bütün ifadeler dikkate alındığında ifadelere katım düzeylerinin “Doğru” olarak gözlenmiştir. Ayrıca 7 ifadenin doğru düzeyinde olduğu, 6



ifadenin ise “Kararsızım” düzeyinde olduğu tespit edilmiştir. Bununla birlikte muhasebe meslek mensuplarının hiçbir ifadeye “Yanlı” düzeyde değerlendirmenin olmadığı dikkat çekmektedir.

### Anlamlılık Analizleri ve Yorumlar

Çalışmanın bu kısmında muhasebe meslek mensuplarının demografik faktörleri ile çalışma kapsamında hazırlanmış olan ifadeler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılığın tespiti için analizler yapılmıştır. Anlamlı farklılıkları 0,05 anlamlılık düzeyinde test edilmiştir. Çalışmada anlamlı farklılıkların tespiti için ikili gruplarda “t Testi”, ikiden fazla gruplarda ise “Anova” analizinden yararlanılmıştır.

### Katılımcıların Cinsiyet Faktörüne Göre Anlamlılık Analizi

Çalışma kapsamında katılımcıların cinsiyet faktörü ile bağımsız denetçilik hakkındaki görüşlerin tespiti için hazırlanan ifadelerden iki tanesi arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Bu farklılık tablo 4’te gösterilmiştir.

**Tablo 4:** Bağımsız Denetçilikle İlgili İfadeler ile Cinsiyet Faktörü arasındaki Anlamlılık Analiz Sonuçları

İfadeler	Cinsiyet	N	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Bağımsız denetim mesleği için, 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarının “uygulamalı mesleki eğitim” şartından muaf tutulmaları doğru bir karardır.	Kadın	5	1,45	,663	2,873	,003
	Erkek	75	2,29	,910		
Bağımsız denetimden sağlanan ücretler, SMMM ücretlerine göre daha fazla olduğunu düşünüyorum.	Kadın	5	1,07	,600	2,798	,005
	Erkek	75	1,64	,710		

Tablo 4 incelendiğinde çalışma kapsamı doğrultusunda hazırlanan ifadeler ile cinsiyet faktörü arasında yapılan t testi sonucunda iki ifade arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit edilmiştir. İfadeler dikkate alındığında, erkeklerin lehine bir farklılığın olduğu tespit edilmiştir.

**Tablo 5:** Bağımsız Denetçilikle İlgili İfadeler ile Eğitim Durumu Arasındaki Anlamlılık Analiz Sonuçları

İfadeler	Eğitim Durumu	N	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Bağımsız denetime tabi tutulmuş işletmelerin muhasebe uygulamalarının kalitesi artacaktır.	Lisans	44	1,41	,657	2,611	,008
	Lisansüstü	36	1,19	,109		
Bağımsız denetim yetkisine sahip olan meslek mensupları, mesleki bilgi ve becerileri yeterli düzeydedir.	Lisans	44	2,48	,618	2,782	,006
	Lisansüstü	36	1,97	,734		
Bağımsız denetçilik için gerekli olan uygulamalı mesleki eğitimi tamamlamış olmak şartı bağımsız denetimin başarısını artırır.	Lisans	44	1,32	,801	3,103	,003
	Lisansüstü	36	1,09	,113		

Tablo 5 incelendiğinde çalışma kapsamı doğrultusunda hazırlanan ifadeler ile eğitim durumu faktörü arasında yapılan t testi sonucunda üç ifade arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit

edilmiştir. İfadeler dikkate alındığında, lisans düzeyine sahip muhasebe meslek mensuplarının lehine bir farklılığın olduğu tespit edilmiştir.

**Tablo 6:** Bağımsız Denetçilikle İlgili İfadeler ile Yaş Faktörü Arasındaki Anlamlılık Analiz Sonuçları

<i>İfadeler</i>	<i>Yaş</i>	<i>N</i>	<i>Ortalama</i>	<i>Standart Sapma</i>	<i>F</i>	<i>p</i>
Bağımsız denetim mesleği için, 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarının “uygulamalı mesleki eğitim” şartından muaf tutulmaları doğru bir karardır.	<i>30 yaş ve altı</i>	6	2,03	,758	4,498	,005
	<i>31-40</i>	18	2,55	,760		
	<i>41-50</i>	29	1,81	,901		
	<i>51 ve üzeri</i>	27	2,92	,065		
Bağımsız denetim yetkisine sahip olan meslek mensupları, mesleki bilgi ve becerileri yeterli düzeydedir.	<i>30 yaş ve altı</i>	6	1,55	,510	7,523	,000
	<i>31-40</i>	18	2,45	,510		
	<i>41-50</i>	29	2,15	,875		
	<i>51 ve üzeri</i>	27	3,20	,010		
Bağımsız denetim faaliyetlerinin Anonim Şirketler bünyesinde yerine getirilmesi kararını doğru bulmuyorum.	<i>30 yaş ve altı</i>	6	1,78	,933	5,859	,001
	<i>31-40</i>	18	1,79	,849		
	<i>41-50</i>	29	1,59	,671		
	<i>51 ve üzeri</i>	27	2,77	,688		
Bağımsız denetçilik için gerekli olan uygulamalı mesleki eğitimi tamamlamış olmak şartı bağımsız denetimin başarısını artırır.	<i>30 yaş ve altı</i>	6	1,77	,510	5,288	,002
	<i>31-40</i>	18	2,39	,425		
	<i>41-50</i>	29	2,08	,875		
	<i>51 ve üzeri</i>	27	3,19	,685		
Bağımsız denetçilik mesleğinin SMMM'ye göre toplum nezdinde daha prestijli olduğunu düşünüyorum.	<i>30 yaş ve altı</i>	6	1,75	,865	4,310	,007
	<i>31-40</i>	18	1,54	,763		
	<i>41-50</i>	29	1,87	,318		
	<i>51 ve üzeri</i>	27	1,19	,834		

Tablo 6 incelendiğinde çalışma kapsamı doğrultusunda hazırlanan ifadeler ile yaş faktörü arasında yapılan Anova analizi sonucunda beş ifade arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit edilmiştir. İfadeler dikkate alındığında, 51 ve üzeri yaşa grubunda yer alan muhasebe meslek mensuplarının lehine bir farklılığın olduğu tespit edilmiştir.

**Tablo 7:** Bağımsız Denetçilikle İlgili İfadeler ile Mesleki Tecrübe Arasındaki Anlamlılık Analiz Sonuçları

<i>İfadeler</i>	<i>Mesleki Tecrübe</i>	<i>N</i>	<i>Ortalama</i>	<i>Standart Sapma</i>	<i>F</i>	<i>p</i>
Bağımsız denetim mesleği ile SMMM mesleği birbirlerinin tamamlayıcılarıdır.	<i>2 - 10 yıl</i>	19	1,36	,395	4,199	,09
	<i>11-20 yıl</i>	34	1,18	,478		
	<i>21 yıl ve üzeri</i>	27	1,83	,981		
Bağımsız denetim yetkisine sahip olan meslek mensupları, mesleki bilgi ve becerileri yeterli düzeydedir.	<i>2 - 10 yıl</i>	19	1,84	,418	4,221	,008
	<i>11-20 yıl</i>	34	2,10	,723		
	<i>21 yıl ve üzeri</i>	27	2,19	,767		
Bağımsız denetçinin iş yükü ve stresinin SMMM'ye göre daha düşük seviyede olduğunu düşünüyorum.	<i>2 - 10 yıl</i>	19	2,00	,713	5,764	,004
	<i>11-20 yıl</i>	34	1,75	,786		
	<i>21 yıl ve üzeri</i>	27	2,17	,683		

Tablo 7 incelendiğinde çalışma kapsamı doğrultusunda hazırlanan ifadeler ile mesleki tecrübe faktörü arasında yapılan Anova analizi sonucunda üç ifade arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit edilmiştir. İfadeler dikkate alındığında, 21yıl ve üzeri mesleki tecrübeye sahip muhasebe meslek mensuplarının lehine bir farklılığın olduğu görülmektedir.

## SONUÇ

Bağımsız denetçiler her zaman mevzuata uygun bir şekilde denetim faaliyetlerini sürdürmek zorundadır. Hem bağımsız denetim faaliyetleri hem de muhasebe faaliyetleri birbirleriyle bağlantılı bir şekilde sürdürülmektedir. Dolayısıyla bağımsız denetçiler SMMM'lerin yaptığı işleri bir nevi kontrol işlevini yerine getirmektedir.

Diyarbakır ilinde faaliyet gösteren bağımsız denetim yapma yetkisine sahip muhasebe meslek mensupları üzerinde yapılan bu çalışma sonuçları aşağıdaki gibidir;

İlk olarak çalışma kapsamında hazırlanan ifadeler doğrultusunda bağımsız denetçilik mesleğinin muhasebe uygulamalarını olumlu yönde etkileyeceği, kayıt dışı ekonomik olayları önleyebileceği veya azaltılmada yardımcı olunacağı ve bağımsız denetçilik faaliyetlerinde başarı anahtarının uygulamalı mesleki eğitimin olduğu konusunda meslek mensuplarının hemfikir oldukları görülmektedir. Bununla birlikte muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetçilik için 15 yıllık mesleki tecrübeye sahip olanların uygulamalı mesleki eğitim şartından muaf tutulacağı konusunda olumlu bir tavır göstermedikleri tespit edilmiştir. Dolayısıyla muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetçilikte mesleki eğitim faktörünün öneminin altını bir kez daha çizdikleri görülmektedir.

Muhasebe meslek mensupların bağımsız denetçi ile SMMM'lerin birbirini tamamladığı konusunda olumlu bir görüş bildirdikleri görülmektedir. Ayrıca dikkat çeken en önemli noktanın Demir ve arkadaşları (2016) çalışma sonuçlarını destekler nitelikte olduğu görülmektedir. Her iki çalışmadaki en önemli benzer noktanın çalışma ifadelerine hiçbir muhasebe meslek mensubunun “yanlış” düzeyde bir değerlendirme yapılmadığıdır.

Fakat çalışma kapsamında belirlenen ifadeler ile demografik faktörler arasındaki anlamlılık düzeyleri dikkate alındığında Demir ve arkadaşları (2016) tarafından yapılan çalışmada herhangi bir farklılığın olmadığı tespit edilmişken yapılan bu çalışmada ise farklılıklar tespit edilmiştir. Bu doğrultuda erkek muhasebe meslek mensuplarının iki ifadede lehine bir farklılığın olduğu tespit edilmiştir. Eğitim durumu faktörü dikkate alındığında lisans eğitim düzeyine sahip muhasebe meslek mensuplarının üç ifadede lehine bir farklılığın olduğu tespit edilmiştir. Yaş faktörü dikkate alındığında beş ifadede 51 ve üzeri yaşa grubunda yer alan muhasebe meslek mensuplarının lehine bir farklılığın olduğu tespit edilmiştir. Son olarak mesleki tecrübe faktörü dikkate alındığında üç ifadede 21yıl ve üzeri mesleki tecrübeye sahip muhasebe meslek mensuplarının lehine bir farklılığın olduğu tespit edilmiştir.

Bu çalışma ile birlikte muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetçilik mesleğine yönelik olarak en önemli faktörün “mesleki eğitim” olduğu konusunda görüş bildirmiştir. Ayrıca bağımsız denetim faaliyetlerinin muhasebe faaliyetlerine olumlu katkı sağlayacağını düşünmektedirler.

## **KAYNAKÇA**

- Aydın, A. ve Çürük, T. (2019). Bağımsız Denetçinin Cezai Sorumlulukları. *OPUS Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi*, 18. UİK Özel Sayısı, 1052-1070.
- Çil, S. K., Tanç, Ş. ve Elitaş B. L. (2018). İşletmenin Sürekliliği ve Bağımsız Denetçi Raporlarının Türkiye Bağımsız Denetim Standartları (BDS 570 ve BDS 700) Açısından İncelenmesi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, cilt.0, sa.53, 143-162.
- Dao, M, Mishra, S. ve Raghunandan K. (2008). Auditor Tenure and Shareholder Ratification of The Auditor. *Accounting Horizons*, cilt.22, sa.3, 297-314.
- Demir M., Çiçekay, H., Arslan Ö. Ve Arslan E. (2016). Muhasebe Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetçilik Mesleği Hakkındaki Düşünceleri: Van İlinde Bir Araştırma, *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, cilt.17, sa.1, 37-56.
- Gökoğlan K. (2019). Bağımsız Denetimin Kalitesi Açısından Denetimin Katma Değeri: Yatırım Kuruluşları Üzerine Bir Araştırma, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Nevşehir.
- Gökoğlan, K. ve Tanç, A. (2018). Denetçi Bağımsızlığının Denetimin Katma Değeri Üzerine Etkisi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20 (Özel Sayı), ös377 - ös390.
- Hatunoğlu, Z. ve Koca, N. (2020). Bağımsız Denetçinin Eğitim Seviyesi ve Mesleki Tecrübesine Göre Mesleki Bağlılık ve Denetimde Kalite Algı Düzeyi. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, cilt.17, sa. 2, 1118-1134.
- Kamu Gözetim Kurumu, (2021). Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları Ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi (BDS 200), [https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TDS/TDS\\_2021\\_Seti/BDS%20200.pdf](https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TDS/TDS_2021_Seti/BDS%20200.pdf), (E.T: 12.01.2021).
- Kaya, G. (2020). Muhasebe Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim Konusundaki Düşüncelerine İlişkin Bir Araştırma. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, cilt.30, sa.2, 335-351.
- Köse, Y. ve Ertan, S. (2016). Türkiye’de Bağımsız Denetçilik Ve Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu. *Int. Journal of Management Economics and Business, ICAFR 16 Special Issue*,
- Özçelik, H., Şenol, H. ve Aktürk, A. (2014). Muhasebe Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim Alanındaki Güncel Gelişmelere Bakış Açıları ve Farkındalıkları Üzerine Bir Araştırma, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Nisan, 2014, 55-71.

- Salant, P. and Dillman, (1994). D. A. How to Conduct Your Own Survey. New York: Wiley.
- Sarıçiçek, R, Aytekin, M. (2020). Türkiye’deki Bağımsız Denetçilerin Denetim Kalitesini Azaltan Davranışlarının Analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, cilt.87, 89-106,
- Veiga, R. M. B., Borges, L. J. ve de Amorim E.N.C. (2014). Profissão Auditor Independente no Brasil: Percepção dos Contadores Registrados nos CRCs. *Revista Catarinense da Ciência Contábil-CRCSC*, ISSN (Impresso) 1808-3781-ISSN (Eletrônico) 2237-7662, Florianópolis, cilt.13, sa.39, 64-78.