

APA Stili Kaynak Gösterimi:

Gökoğlan, K. (2022). İşletme Risklerinin Tespit ve Önlenmesinin Bağımsız Denetimin Katma Değeri Üzerine Etkisi. *Malatya Turgut Özal Üniversitesi İşletme ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 3(2), 76-86.

İŞLETME RİSKLERİNİN TESPİT VE ÖNLENMESİNİN BAĞIMSIZ DENETİMİN KATMA DEĞERİ ÜZERİNE ETKİSİ*

Dr. Kadir GÖKOĞLAN**

ÖZ

Denetim ortamı çarpıcı şekilde değişmeye devam etmekte ve denetim meslek mensuplarının yüksek standartta bir sorumluluk için hazırlanmaları gerekmektedir. Uluslararası denetim firmaları faaliyetlerini dünya çapında giderek genişletmekte ve üye firmalar tarafından gerçekleştirilecek benzer kalitede bir denetim kavramını giderek daha fazla teşvik etmektedir. Bu strateji, küresel olarak benzer bir denetim yaklaşımı geliştirmeyi ve kullanmayı içermektedir. Riske dayalı denetim yaklaşımları işletmelerin gelişen ekonomik ortamlarda sürdürülebilirliğinin sağlanmasına katkı sağlamaktadır. Bu çalışma Diyarbakır'daki bağımsız denetçilerin işletme risklerinin tespiti ve önlenmesini içeren risk yönetim çalışmalarının işletmenin ekonomik büyümesine, finansal bilgi ve raporların şeffaflığı ve güvenilirliğinin sağlanmasına yönelik faaliyetlerin işletmeleri kurumsal yönetim anlayışına teşvik etmesine ilişkin algılarının belirlenmesini amaçlamaktadır. Bu amaçla bağımsız denetçiler ile yüz yüze anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Elde edilen veriler doğrultusunda frekans ve regresyon analizleri yapılmıştır. Sonuçlar tablolar halinde sunularak değerlendirilmiştir. Çalışma sonucunda, katılımcıların genel olarak bütün ifadelerle katılım sağladığı görülmektedir. Özellikle işletmelerdeki risklerin tespiti ve önlenmesi faaliyetlerinin bağımsız denetime olan güveni arttırdığı, işletmeleri kurumsallaşmaya teşvik ettiği, finansal bilgi ve raporların şeffaflığının sağlandığı ve işletmelerde ekonomik büyümeye katkı sağladığı konusunda olumlu bir görüşe sahip olduklarını göstermektedir. İşletme risklerinin tespit ve önlenmesi, bağımsız denetim faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliğini önemli derecede arttırmasına katkı sağlamaktadır. Böylece bağımsız denetim faaliyetleri işletmelere, katma değer sağlayıcı faaliyetlerin oluşmasına olanak sağlayacaktır.

Anahtar Kelimeler: Denetim, Bağımsız Denetimin Katma Değeri, İşletme Riski.

JEL Kodları: M40, M49

EFFECT OF DETECTION AND PREVENTION OF BUSINESS RISKS ON THE VALUE ADDED OF INDEPENDENT AUDIT

ABSTRACT

The audit environment continues to change dramatically and audit professionals need to prepare for a high standard of responsibility. International audit firms are increasingly expanding their operations worldwide and increasingly promoting the concept of a similar quality audit to be carried out by member firms worldwide. This strategy involves developing and using a similar audit approach globally. Risk-based audit approaches contribute to ensuring the sustainability of enterprises in developing economic environments. This study aims to determine the perceptions of independent auditors in Diyarbakir about economic growth in the enterprise, transparency, and reliability of financial information and reports, and incentives of

* Araştırma Makalesi, (Research Article), Gönderilme Tarihi (Received): 30.04.2022, Kabul Tarihi (Accepted): 25.06.2022, iThenticate Benzerlik Oranı: %18

** Dicle Üniversitesi kadir.gokoglan@dicle.edu.tr ORCID: 0000-0001-6397-8477

enterprises to corporate governance. For this purpose, face-to-face surveys were carried out on independent auditors. Frequency and regression analyses were performed in line with the data obtained. The results were presented in tables and evaluations were made. As a result of the study, it is seen that the participants participated in all expressions in general. In particular, the detection and prevention of risks in enterprises indicate that they have a positive view that it increases confidence in independent audit activities, encourages businesses to institutionalize, ensures transparency of financial information and reports, and contributes to economic growth in enterprises. The detection and prevention of operating risks contribute to the significant increase in the effectiveness and efficiency of independent audit activities. Thus, independent audit activities will allow businesses to create value-added activities

Keywords: Audit, Added Value of Independent Audit, Business Risk.

JEL Codes: M40, M49

1. GİRİŞ

Denetim, finansal bilgilerin doğruluğunun gözetilmesinde önemli bir role sahip olmaya devam etmektedir. Denetim teorisi, işletmelerin finansal tablolarına olan güvenin, bilgi kullanıcıları tarafından artırılmasına işaret etmektedir. Ancak, özellikle geçmişte Enron, Worldcom, Sunbeam gibi uluslararası ve yerel firmanın vakalarının yaşanması, denetim faaliyetlerinin gözetim rolünü yeniden gözden geçirmesine neden olmuştur. Bu doğrultuda denetim mesleğine yönelik eleştirilerin arttığı görülmektedir. Denetçiler bu eleştiriler doğrultusunda denetim faaliyetlerini revize ederek, iş risklerine daha duyarlı denetim yaklaşımları benimsemek zorunda kalmışlardır.

Amerika Muhasebe Birliği (AAA); muhasebe verilerinin bağımsız denetimine duyulan ihtiyacı dörde ayırmaktadır. Bunlar; bilgi kullanıcıları ile finansal tablo düzenleyicileri arasındaki potansiyel çıkar çatışmaları nedeniyle taraflar arasında köprü oluşturma ihtiyacı, karar vermede kullanılan finansal bilgilerin güvenilirliğini artırma ihtiyacı, finansal bilgilerin karmaşıklığı nedeniyle üçüncü kişiler tarafından gerçekleştirilen kalite incelemelerine katkı sağlama ihtiyacı ve son olarak finansal bilgilerin erişilebilirliğini artırma ihtiyacı olarak sıralanabilir. Bununla birlikte, iç büyüme, birleşmeler ve diğer kombinasyon biçimlerinden kaynaklanan işletme faaliyetlerinin karmaşıklığı ve yönetimden daha fazla işletme sahiplerinin güvence hizmetlerine olan ihtiyacı büyük ölçüde artırmıştır. Denetimdeki mevcut eğilimler, meslek için yeni zorluklar yaratarak yeni yöntem ve fikirlerin geliştirilmesine yol açmıştır (Eilifsen vd., 2001, 199). Denetim prosedürleri, son yıllarda artan piyasa baskıları, eğitim maliyetlerinin artması, teknolojinin gelişmesi ve artan iş hacmi ile birlikte gelişmiştir. Böylece dünya çapındaki birçok denetim firması, denetim sürecini yeni becerilere, tekniklere, değişen maliyetlere ve denetim faaliyetlerine değer katmaya odaklı hale getirme zorunluluğu ile karşı karşıya kalmıştır.

Geleneksel denetim faaliyetleri öncelikle belirtilen kurallara ve prosedürlere uymaya odaklanmaktadır. Fakat işletme yönetimine belirlenen amaçlara ulaşma konusunda yeterli miktarda bilgi veremeyebilir. Bununla birlikte risk temelli denetim faaliyetleri zaman içerisinde işlemenin üst düzey risk profilinin belirlenmesine yardımcı olmaktadır. Böylece kıt denetim kaynaklarının stratejik olarak kullanımını artırırken, aynı zamanda denetim çabalarının işletmenin hedefleriyle uyumla hale getirilmesine yardımcı olmaktadır. Ayrıca kurumsal gelişimi kolaylaştırarak işletmenin zayıf alanlarına odaklanmasına neden olmaktadır. Bununla birlikte işletmelerin risk mağduriyetlerinin azaltılmasına yardımcı olmaktadır. 1990'larda ileriye dönük finansal raporlama gereksinimlerinin çoğalması, daha dinamik müşteri iş ortamları ve önemli denetim ücreti baskısı ile birleştiğinde, en büyük muhasebe firmalarını hem denetim etkinliğini hem de verimliliğini artırmak için yeni denetim yaklaşımları geliştirmeye sevk etmiştir (Bell vd., 2007, 732).

Risk temelli denetim yaklaşımı, denetim mesleğinde olumlu bir devrim olarak nitelendirilmesine rağmen, yaklaşımın teoride ve pratikte uygulanmasında büyük bir eksiklik var gibi görünmektedir (Abdullah & Al-Araj 2011, 75). Özellikle literatürde küçük denetim firmalarının gelişmekte olan ülkelerde risk temelli denetim yaklaşımının uygulanmadığına yönelik kanıtlar söz konusudur. Fakat büyük denetim firmalarına yoğunlaşan veya Amerika Birleşik Devletleri ve Avrupa gibi gelişmiş ülkelerde risk temelli denetim yaklaşımının uygulandığı çeşitli ampirik çalışmalarla kanıtlanmaktadır

(Vilsanoiu & Serban 2010, 57). Salehi & Khatiri (2011), gelişmekte olan ülkelerde risk temelli denetim yaklaşımının gelişimine katkıda bulunan birçok araştırmacıdan biridir. Abdullah ve Al-Araj, (2011) tarafından gerçekleştirilen çalışmada risk temelli denetim yaklaşımının en düşük oranda yararlanılan denetim yaklaşımı olduğu belirtilmiştir.

Gelişen ekonomi ve küresel faaliyetler nedeniyle denetim faaliyetlerinden beklentiler de değişime uğramıştır. Denetim faaliyetlerinden sadece finansal tabloların gerçeğe uygun olarak oluşturulup oluşturulmadığı değil, aynı zamanda gelecekte oluşabilecek veya mevcut risklerin de kontrolünü sağlamaya yönelik olması beklenmektedir. Dolayısıyla işletmelerde risklerin tespiti ve önlenmesine yönelik faaliyetlerin önemi artmıştır.

İş riski yaklaşımı, 1990'larda birçok uluslararası denetim firması tarafından geliştirilmeye ve kullanılmaya başlanmıştır (Robson vd., 2007, 411). Bu yaklaşım; finansal tablolardaki önemli yanlışlık risklerini daha iyi değerlendirmek için müşterinin risk profilinin daha geniş bir şekilde analiz edilmesini amaçlamaktadır. Bu, iş riskleri doğrudan veya dolaylı olarak finansal tablolarda önemli yanlışlıkların varlığına yol açabileceğinden, müşteriye yönelik dahili ve harici çok çeşitli risklerin analiz edilmesini içermektedir. Böyle bir odaklanma, denetçinin üst düzey kurum kontrollerini ve diğer iş risklerini test etmeyi hedefleyen ek risk değerlendirme çabalarını gerektirmektedir. Bu değerlendirme, denetim programını ve prosedürlerini önemli ölçüde değiştirme potansiyeline sahiptir. Dolayısıyla hem iç denetim faaliyetlerinin hem de bağımsız denetim faaliyetlerin etkin ve verimli çalışması önem arz etmektedir.

Denetim yaklaşımlarının tartışılmasında öne çıkan diğer bir konu, denetim firmalarının risk değerlendirme uygulamalarıdır. Denetim yaklaşımlarında hangi risk türü, hangi seviyelerde vurgulandığı ve kanıt toplama ve gerçekleştirilecek testlerin türü ve miktarı üzerinde nasıl bir etkisinin olabileceği konularında tartışmalar söz konusudur. Buna ek olarak, uluslararası denetim firmaları genellikle denetim konusunda uluslararası bir yaklaşım oluşturma politikasını izlemektedir (Barrett vd., 2005, 5). Bu, denetim planlaması, risk değerlendirmesi ve önemli testler gibi konularda ayrıntılar içeren tekdüze bir denetim yaklaşımını içermektedir. Denetim firmaları daha etkili ve verimli bir denetim hedefine hizmet etmek ve müşterilere, özellikle çok uluslu firmalara ve paydaşlarına, denetimin aynı çalışma standartları kümesi kullanılarak ilgili tüm ülkelerde yapılmasına dair daha fazla güvence sağlamak amacıyla. Buna ek olarak, uluslararası denetim firmaları, farklı ülkelerdeki denetimlerinin kalitesini artırmak için genellikle faaliyet gösterdikleri her ülkede uygulanacak bir dizi uluslararası kalite kontrol kriteri uygulamaktadır (Buisman & Gilmour, 2008, 482). Bununla birlikte, muhasebe gelişmelerinin olduğu gibi, batı ülkelerindeki denetim gelişmelerinin gelişmekte olan ülkelere aktarılabilmesi, ekonomik ve kültürel faktörlerin uygunlukları ve gerçek uygulamaları üzerindeki etkileri açısından sorgulanmıştır (Davidson & Chang, 2001, 127).

2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

İşletmeler mevcut mal ve hizmet üretiminin gerçekleştirilmesinde pek çok risk ile karşı karşıya kalmaktadır. Bu risklerin tespiti ve önlenmesi oldukça önem arz etmektedir. İşletmelerdeki etkin iç kontrol sistemlerinin etkinliği risklerin tespiti ve önlenmesinde önemli bir savunma mekanizmasıdır. Ayrıca etkin bir risk kontrol sisteminin varlığı, işletme faaliyetlerinin katma değerini artırıcı bir faktördür. İç kontrol faaliyetlerinin etkinliğinin yanında bağımsız denetim faaliyetlerinin etkinliği katma değer artmasına neden olacaktır.

İş ortamı sürecinde denetim kalitesinin yerine getirilmesi için standartlar mevcuttur. Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü tarafından yayınlanan 65 sayılı Denetim Standartları bir rehber niteliğindedir. Bu standartlar, genel bir performans ölçüsünü temsil ettiğini ve denetimi belirlemek ve kaliteyi sağlamak için gerekli önlemlerin olduğunu belirtmektedir. Ayrıca eğitim, yeterlilik ve mesleki sertifikaları ile ölçülen uygunluk ve iç denetim raporlarını gönderen tarafça ölçülen objektifliği, denetçilerin atanmasından ve dağıtılmasından sorumlu tarafın ve denetim programlarının doğruluğu ve yeterliliği ile ölçülen görevlerin kalitesini ve denetim performansının kapsamını içermektedir.

Katma değer, ekonomik olarak mal ve hizmet üretmek için sermaye girişlerini, işgücünü, malları ve hizmetleri kullanan bir kurumun (ticaret şirketi, bireysel şirket, kamu yönetimi veya kar amacı

gütmeyen kurum) kontrol ve sorumluluğu altında gerçekleştirilen faaliyettir. Ayrıca işletmelerin bilgi kullanıcılarına sunmayı hedeflediği ürün veya hizmetlerin hangi oranda katkı sağladığının belirlenmesi olarak tanımlanmaktadır (Kannan & Akhilesh, 2002).

Bağımsız denetimin katma değeri, işletmelerin iç kontrol sistemlerinin etkinliği ve verimliliğinin sağlanmasının yanı sıra, işletmedeki denetim personelleri ve denetime ilişkin faaliyetlerin işletmenin sürdürülebilirliği ve ekonomik gelişimine katkı sağlayıcı faaliyetler olarak tanımlamak mümkündür. Dolayısıyla işletme bünyesindeki hem personelin hem de personelin yaptığı iş ve davranışların işletmenin amaçları doğrultusunda izlenmesidir. Bağımsız denetim faaliyetleri, iç denetim faaliyetleri ile bağlantılı bir şekilde yürütüldüğünde işletmeye sağlanan katma değer artacaktır. Örneğin iç denetçiler ile bağımsız (dış) denetçilerin birlikte çalışması, işletme üst yönetiminin stratejik planlar yapılırken veya stratejik kararlar alınırken bağımsız denetim raporlarını dikkate alarak işlemleri gerçekleştirmesi veya iç denetim biriminin bağımsız denetim personelleri ile iletişiminin sağlam ve sürdürülebilir çerçevede olması katma değer sağlayıcı faaliyetlerdir.

Katma değer kavramsal çeşitliliği, iç denetim işlevini bir kuruluştan diğerine somutlaştıran özelliklerden kaynaklanmaktadır. Ayrıca IIA tarafından teşvik edilen Uluslararası İç Denetim Standartları çerçevesine uyumlu olarak faaliyetlerin gerçekleştirilme zorunluluğu göz önünde bulundurmaya gerektirmektedir. Her ne kadar katma değer oluşturma iç denetim faaliyetleri sonucunda gerçekleşse de günümüzde bağımsız denetimden de katma değer beklentileri oluşmaktadır. İç denetim faaliyetlerinin etkinliğinin ve verimliliğinin sağlanmasında bağımsız denetim faaliyetlerine ihtiyaç artmaktadır. Dolayısıyla bu beklenti bağımsız denetim faaliyetlerinin işletmelerde katma değer sağlayıcı faaliyetlere yönelmesine neden olmuştur.

Finansal bilgilerin bilgi kullanıcılarına doğru ve güvenilir şekilde iletilmesi diğer bir katma değer göstergesidir. Ayrıca bağımsız denetim faaliyetleri ve finansal raporlamaya ilişkin temel sorumlulukların yerine getirilmesi sonucunda katma değer sağlandığı bilinmektedir (Ünal & Arkaya, 2016; Gökoğlan, 2019). Mihret & Woldeyohannis (2008) katma değer sağlayıcı denetimlerin geleneksel olarak gerçekleştirilen denetimlere göre işletmenin tamamına yönelik faaliyetler olduğunu belirtmiştir. Ayrıca Pıvka (2004) işletmelerde katma değer sağlayıcı denetimlerin önemini vurgulamakla birlikte ISO 9000 denetimlerin yönetim bazlı denetimlerin uygunluk denetimleri ile bütünleşik olarak gerçekleştirilmesi uzun dönemli katma değer sağlayıcı faaliyetlere neden olacağını bildirmiştir. Gökoğlan (2019) katma değer sağlayıcı denetimlerin sadece bağımsız denetim faaliyetleri sürecinde değil aynı zamanda işletmenin sürdürülebilirliğini etki edecek şekilde faaliyetleri boyunca devam etmesi gerektiğini bildirmektedir. Bununla birlikte katma değer sağlayıcı denetimler öncelikle işletmeler daha sonra finansal bilgi kullanıcılarının beklentilerinin karşılanmasına katkı sağlamaktadır.

Literatürde, risklerin tespit ve önlenmesine dayalı denetim yaklaşımının, denetim kalitesinin iki yönü üzerinde olumlu bir etkisi olabileceğini savunmaktadır. Bunlar uygun denetim görüşünün oluşturulması ve raporlanması (De angelo, 1981, 185) ile denetim görüşlerinin verimli bir şekilde oluşturulup raporlanması olan etkinlik ve performanstır (Schultz vd., 2010, 239). Denetçi işletme düzeyindeki riskler konusunda denetlenen işletmenin finansal tablolarında ve ilgili açıklamalarda farkındalığını artırarak denetçinin, söz konusu denetlenen işletme ile ilişkilendirilerek kendi iş riskine ilişkin değerlendirmesini de iyileştirebilmektedir (Stanley, 2011, 159). Japonya'da Fukukawa vd., (2006) iş riski, özellikle dolandırıcılık riski ile ilgili benzer sonuçlar elde etmişlerdir. Denetim riski ve iş riski yaklaşımlarının denetime doğrudan karşılaştırılmasına yönelik çalışmalar genellikle iş riski yaklaşımının benimsenmesinin denetim programlarının planlanması ve yürütülmesinde değişikliklere yol açtığını ortaya koymuştur. Ayrıca daha yüksek işletme iş risklerinin varlığının, dış denetçiler tarafından müşterinin agresif muhasebe uygulamaları hakkında daha fazla endişeye yol açtığı bulunmuştur (Chang & Hwang, 2003, 215).

Bierstaker & Wright (2004), iş riski yaklaşımının, denetçilerin iç kontrolün etkinliği ve verimliliğinin belgelenmesi ve test edilmesinde diğer yaklaşımlara göre daha verimli ve uygun durumlara neden olduğunu tespit etmiştir. Dolayısıyla katma değeri yüksek faaliyetlere neden olacağı belirlenmiştir. Buna ek olarak, Wu ve arkadaşları (2002), denetçilerin iş riskleri için denetim stratejisini ayarladıklarında, ayrıntılı önemli testler yerine analitik prosedürleri artırdıklarını bulmuştur. Nazmi

(2017), iş riski denetim yöntemi ile denetimin, bankacılık sistemindeki yüksek riskli merkezlere ve faaliyetlere yönlendirilmesi, denetim planlarının oluşturulması ve uygulanması aşamalarında faaliyet sonuçlarının erken görüntülenmesine neden olacağını belirtmiştir. Son olarak, O'Donnell & Schultz, Jr. (2005), iş riski değerlendirmeleri yapan ve uygun risk değerlendirmeleri geliştiren denetçilerin tutarsız dalgalanmalar için hesap düzeyinde risk değerlendirmelerini ayarlama olasılığının daha düşük olduğunu tespit etmiştir. Bu çalışmalar denetim faaliyetlerinde katma değeri yüksek denetim faaliyetlerinin işletmeleri olumlu yönde etkilemesine neden olduğunun bir göstergesidir.

Gökoğlan ve Tanç (2018), denetim ücretlerinin denetimde kalite ve katma değer üzerindeki etkisini ölçmeye çalışmışlardır. Çalışmada kalite göstergeleri olarak bağımsız denetim firmalarının faaliyetlerinin etkinliği, işletmenin iç kontrol sistemindeki etkinliği ve işletme riskler belirlenmeye çalışılmıştır. Sonuç olarak, denetim ücretlerinin bağımsız denetim kuruluşlarının etkinliğinde olumlu bir artışa neden olduğu görülmüştür. Yine Gökoğlan (2022), tarafından gerçekleştirilen çalışmada denetim firmalarının etkinliğinin bağımsız denetimin katma değerine etkisi araştırılmıştır. Çalışma sonucunda denetim firmalarının işletmelerdeki etkinliğinin ekonomik büyümeyi artırdığı, denetim faaliyetlerinin şeffaflığını artırdığı, kurumsal yönetimi teşvik ettiği, finansal tablolarda bilgi ve finansal raporlamanın güvenilirliğini artırdığı tespit edilmiştir. Özellikle işletmelerin etkin ve verimli bir denetim firmasının işleyişi, bağımsız denetim faaliyetlerinin katma değerli işlemlerin artmasına yardımcı olacağı düşünülmektedir.

3. ARAŞTIRMANIN AMACI VE KAPSAMI

Araştırma Diyarbakır'da faal olarak çalışan denetçilerin denetim faaliyetleri sonucunda işletme risklerinin tespit ve önlenmesi faaliyetlerinde bağımsız denetimin katma değeri konusunda algılarını belirlemektir. Bu amaç doğrultusunda Diyarbakır'da faal olarak çalışan bağımsız denetçiler araştırmanın evrenini oluşturmaktadır.

Araştırma Diyarbakır'da faal olarak çalışan bağımsız denetçilere anket uygulaması sonucunda veriler elde edilmiştir. Anket formu Gökoğlan (2019) çalışmasından yararlanılarak oluşturulmuştur. Anket formu iki kısımdan meydana gelmektedir. Birinci kısım bağımsız denetçilerin demografik özelliklerini belirlemek amacıyla oluşturulan sorulardan meydana gelmektedir. İkinci bölümde ise araştırmanın bağımlı ve bağımsız değişkenlerinin belirleneceği ifadeler yer almaktadır.

4. ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ

Araştırma amacı dikkate alınarak çalışma kapsamında dört hipotez geliştirilmiştir. Bu hipotezler;

H₁: İşletmelerdeki risklerin tespit ve önlenmesinin işletmelerin finansal bilgi ve raporlarına olan güvenilirlik üzerinde önemli bir etkisi vardır.

H₂: İşletmelerdeki risklerin tespit ve önlenmesinin işletme faaliyetlerinde şeffaflık üzerinde önemli bir etkisi vardır.

H₃: İşletmelerdeki risklerin tespit ve önlenmesinin işletmelerde kurumsal yönetime teşviki üzerinde önemli bir etkisi vardır.

H₄: İşletmelerdeki risklerin tespit ve önlenmesinin işletmelerde ekonomik büyüme üzerinde önemli bir etkisi vardır.

5. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

Araştırmanın verilerinin elde edilmesinde bağımsız denetçiler üzerine yüz yüze anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Diyarbakır'da faaliyette bulunan 85 denetçiden rastgele seçilmiş 70 bağımsız denetçiye anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Geri dönüşüm sağlanan 65 anket üzerinde değerlendirmeler yapılarak 2 anketin eksik veya birden fazla işaretleme gibi nedenlerden dolayı araştırma kapsamından çıkarılarak 63 anket araştırmaya dahil edilmiştir. Anketlerin geri dönüş oranı %97 olarak belirlenmiştir. Araştırmada anket formunun güvenilirliğinin tespiti için Cronbach's alpha

değeri (,882) olarak belirlenmiştir. Bu oran anket formunun sosyal bilimler alanında oldukça yüksek güvenilirliğe sahip olduğunu göstermektedir.

Araştırmada demografik özelliklerin ve bağımsız değişkenlerin oluşturulduğu ifadelerin frekans analiz sonuçları tablolar halinde sunulmuştur. Araştırmada hipotez testlerinin belirlenmesinden önce normallik testi uygulanmıştır. Öncelikle çalışmadaki verilerin normal olarak dağılıp dağılmadığını tespit etmek için Kolmogorov - Smirnov ve Shapiro - Wilk testleri uygulanmıştır. Analiz sonucunda çalışma verilerinin bütün değerlerinin 0.05'ten düşük olduğu bulunmuştur. Bu değer verilerin normal dağılmadığını göstermektedir. Fakat sosyal bilimlerde verilerin normal dağılımını daha sağlıklı belirleyebilmek için Skewness ve Kurtosis değerleri dikkate alınmıştır. Yapılan değerlendirmede çalışma verilerinin değerleri -1,5 ile +1,5 aralığında olduğu tespit edilmiştir. Son olarak belirlenen Skewness ve Kurtosis değerlerinin standart hata verilerine bölümü sonucunda değerlerin -1,96 ile +1,96 arasında olduğu belirlenmiştir. Bu üç işlem sonucunda verilerin normal dağılım gösterdiği sonucuna varılmıştır. Araştırmada verilerin analizi için SPSS 22 programından yararlanılmıştır.

Literatür taraması sonrası çalışmada işletme risklerinin tespit ve önlenmesinin denetim faaliyetlerine etki ettiği görülmektedir. Dolayısıyla Şekil 1'de görüldüğü üzere çalışmanın modeli oluşturulmuştur.



Şekil 1. Çalışmanın Modeli

6. BULGULAR VE YORUMLAR

Araştırma kapsamında gerçekleştirilen anket uygulamaları sonucunda elde edilen veriler analiz edilerek sonuçlar tablolar halinde gösterilmiştir.

6.1. Demografik Bulgular

Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin %83'ü erkek, %17'si bayanlardan oluşmaktadır. Katılımcıların %20'si 30 yaş ve altında, %20'si 31 ile 40 yaş aralığında, %42'si 41-50 yaş aralığında ve %18'i 51 yaş ve üzeri grupta yer almaktadır. Katılımcıların %55'i lisans seviyesinde, %45'ise yüksek lisans seviyesinde eğitime sahiptir. Katılımcıların %6'sı 3yıl ve daha altı mesleki tecrübeye sahipken, %30'u 4 ile 10yıl aralığında, %39'u 11ile 20yıl aralığında ve %25'i 21yıl ve üzeri mesleki tecrübeye sahip oldukları tespit edilmiştir. Katılımcıların büyük çoğunluğu %85'i ulusal bağımsız denetim kuruluşları ile çalışırken, %15'i ise dünyada kabul görmüş dört büyük denetim firmasından birisi ile çalışmaktadır. Ayrıca katılımcıların %37'si 25.000TL'den daha düşük denetim ücreti alırken, %52'si 25.000TL ile 50.000TL aralığında, %11'i 50.000TL den daha fazla ücret talep ettiğini belirtmiştir.

Tablo 1. Araştırma İfadelerinin Frekans Değerleri

İFADELER	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Risklerin Tespiti ve Önlenmesi				
Bağımsız denetim faaliyetleri, firmaların etkin risk değerlendirme sürecinin oluşturulmasında önemli rol oynamaktadır.		%4,8	%81,0	%14,2
Bağımsız denetim faaliyetleri, firmalarda oluşabilecek iç ve dış risklerin tanımlanması ve önlenmesine ilişkin faaliyetlere katkı sağlamaktadır.		%8,0	%69,8	%22,2
Bağımsız denetim faaliyetleri, işletme risklerine karşı bilgi sistemlerinin sürekliliği ve güvenilirliğini sağlamada yardımcı olmaktadır.		%11,1	%66,7	%22,2
Bağımsız denetim faaliyetleri, firmalarda oluşabilecek riskleri karşılamaya uygun strateji ve yöntemlerinin belirlenmesi ve uygulanmasına yardımcı olmaktadır.		%4,8	%79,4	%15,9
Ekonomik Büyüme				
Bağımsız denetim faaliyetleri, yatırımlardaki yeni gelişmelerin takibi ve teşviklerden yararlanma derecesini arttırmaktadır.		%12,7	%66,7	%20,6
Bağımsız denetim faaliyetleri kullanılan denetim teknik ve teknolojileri sayesinde yatırım getirisi artmaktadır.		%19,1	%63,5	%17,5
Bağımsız denetim faaliyetleri, işletmelerin kar marjının yükselmesinde rol almakla birlikte ülke ekonomisine katkı sağlamaktadır.		%20,7	%66,7	%12,7
Bağımsız denetim faaliyetleri, sürdürülebilir karlılığı sağlamaktadır.	%7,9	%11,1	%71,4	%9,5
Bağımsız denetim faaliyetleri, işletmeler arasındaki rekabet üstünlüğünü sağlamada yardımcı olmaktadır.	%12,7		%66,7	%20,6
Kurumsal Yönetime Teşvik				
Bağımsız denetim faaliyetleri, firma yönetimi ve personelinin hak ve menfaatlerinin korunmasına yönelik faaliyetlere yönlendirmektedir.	%15,9	%19,0	%50,8	%14,3
Bağımsız denetim faaliyetleri, kurumsal değerlere bağlılığı arttırmaktadır.	%14,3	%11,1	%60,3	%14,3
Bağımsız denetim, işletmelerin iç denetim faaliyetleri doğrultusunda stratejik hedeflerin oluşturulmasına imkan tanımaktadır.	%6,4	%17,5	%60,3	%15,9
Bağımsız denetim faaliyetleri, firma ile yatırımcılar arasında oluşabilecek çıkar çatışmalarını önleyebilecek bir organizasyon yapısı oluşturmada yardımcı olmaktadır.	%4,8	%3,2	%74,6	%17,5
Bağımsız denetim faaliyetleri, firma yönetiminin doğru ve güvenilir kararlar almasına yardımcı olmaktadır.	%6,4	%11,1	%65,1	%17,5
Şeffaflık				
Bağımsız denetim faaliyetleri süresince denetim ekibi, denetim süreci hakkında bilgi vermektedir.	%4,8	%7,9	%65,1	%22,2
Bağımsız denetim faaliyetleri sonucunda genellikle müşteri firmaya yönelik olumlu veya olumsuz geri dönüşümler sağlanmaktadır.		%11,1	%71,4	%17,5
Bağımsız denetim faaliyetleri süresince denetim ekibi, gerçekleştirilen faaliyetlere ilişkin gerekçeleri açıklamaktadır.	%4,8	%9,5	%68,3	%17,5
Bağımsız denetim faaliyetleri, saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkeleri doğrultusunda raporlama imkanı tanımaktadır.	%4,8	%11,1	%68,3	%15,9
Güvenilirlik				
Bağımsız denetim faaliyetleri, finansal raporlamanın gerçeğe uygunluk ve güvenilirlik derecesini arttırmaktadır.			%68,3	%31,7
Bağımsız denetim faaliyetleri, piyasa güveni ve istikrarının sağlanmasına yardımcı olmaktadır.		%14,3	%60,3	%25,4
Bağımsız denetim faaliyetlerinin standartlar ve ilkeler doğrultusunda gerçekleştirilmesi, finansal bilgi ve raporlamaya olan güveni arttırmaktadır.		%6,4	%65,1	%28,6
Finansal raporlamanın güvenilirliğinin sağlanmasında, denetçi raporlarının bağımsız, eksiksiz ve karşılaştırılabilir olmalıdır.		%6,4	%63,5	%30,2

Tablo 1, araştırma kapsamında belirlenen ifadelerle katılımcıların verdiği cevapların frekans analizi sonuçlarını göstermektedir. Katılımcılar genel olarak bütün ifadelerle katılım sağladığı görülmektedir. Özellikle işletmelerdeki risklerin tespit ve önlenmesi bağımsız denetim faaliyetlerine olan güveni arttırdığı, işletmeleri kurumsallaşmaya teşvik ettiği, finansal bilgi ve raporların şeffaflığının sağlandığı ve işletmelerde ekonomik büyümeye katkı sağladığı konusunda olumlu bir görüşe sahip oldukları görülmektedir.

6.2. Hipotez Testleri

Araştırma kapsamında belirlenen hipotezlerin test edilmesi için basit regresyon analizinden yararlanılmıştır. Sonuçlar tablolar halinde sunulmuştur.

Tablo 2: Hipotez Testi (Güvenilirlik)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	1,178	,335		3,514	,001
Güvenilirlik	,693	,080	,744	8,684	,000
R	R Square	Adjusted R Square			
,744 ^a	,553	,546			

Bağımlı Değişken: Risk Tespiti ve Önleme

Tablo 2, işletmelerde risklerin tespit ve önlenmesi çalışmaları ile bağımsız denetim faaliyetleri sonucunda finansal tablo verileri ve finansal raporlamanın güvenilirliği arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişkinin olduğunu göstermektedir ($t=3,514$, $p = 0,001 < p = 0,05$). Dolayısıyla H_2 hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 3: Hipotez Testi (Şeffaflık)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	1,566	,421		3,718	,000
Şeffaflık	,620	,104	,608	5,976	,000
R	R Square	Adjusted R Square			
,608 ^a	,369	,359			

Bağımlı Değişken: Risk Tespiti ve Önleme

Tablo 3, işletmelerde risklerin tespit ve önlenmesi çalışmaları ile bağımsız denetim faaliyetlerinin şeffaflığı arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişkinin olduğunu göstermektedir ($t=3,718$, $p = 0,000 < p = 0,05$). Dolayısıyla H_3 hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 4: Hipotez Testi (Kurumsal Yönetime Teşvik)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	1,751	,336		5,216	,000
Kurumsal Yönetime Teşvik	,591	,085	,666	6,965	,000
R	R Square	Adjusted R Square			
,666 ^a	,443	,434			

Bağımlı Değişken: Risk Tespiti ve Önleme

Tablo 4, işletmelerde risklerin tespit ve önlenmesi çalışmaları ile bağımsız denetim faaliyetlerinin işletmelerde kurumsal yönetime teşviki arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişkinin olduğunu göstermektedir ($t=5,216$, $p = 0,000 < p = 0,05$). Dolayısıyla H_4 hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 5: Hipotez Testi (Ekonomik Büyüme)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	2,985	,435		6,862	,000
Ekonomik Büyüme	,281	,113	,305	2,499	,015
R	R Square		Adjusted R Square		
,305 ^a	,093		,078		

Bağımlı Değişken: Risk Tespiti ve Önleme

Tablo 5, işletmelerde risklerin tespit ve önlenmesi çalışmaları ile bağımsız denetim faaliyetlerinin işletmelerde ekonomik büyümeye desteği arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişkinin olduğunu göstermektedir ($t=5,216$, $p = 0,000 < p = 0,05$). Dolayısıyla H_5 hipotezi kabul edilmiştir.

7. SONUÇ VE ÖNERİLER

Bu çalışma bağımsız denetçilerin işletmelerdeki risklerin tespiti ve önlenmesi çalışmalarının bağımsız denetim faaliyetlerinin katma değeri üzerindeki etki algılarını araştırmaktadır. Bu amaçla bağımsız denetçilere işletme risklerinin tespiti ve önlenmesi çalışmalarının, bağımsız denetim faaliyetlerinin dolaylı yollardan işletmeleri kurumsal yönetime teşviki, bağımsız denetim sonucunda oluşturulan finansal tablo verileri ve finansal raporlara olan güvenin sağlanması, bağımsız denetim faaliyetlerindeki şeffaflığın sağlanması ve bağımsız denetim faaliyetlerinin işletmelerdeki ekonomik büyümeye katkılarının belirlenmesi için yüz yüze anket uygulaması gerçekleştirilmiştir.

Uygulanan anketlerden elde edilen veriler doğrultusunda öncelikle katılımcıların demografik özelliklerinin tespiti ve çalışma kapsamında belirlenmiş olan ifadelerle verilen cevapların belirlenmesinde frekans analizleri kullanılmıştır. Daha sonra çalışmanın hipotezlerinin testi için basit regresyon analizleri gerçekleştirilmiştir. Çalışmanın analizi için SPSS 22 istatistik programı kullanılmıştır. Yapılan analizler doğrultusunda şu sonuçlara ulaşılmıştır.

Öncelikle katılımcıların tamamının araştırma ifadelerine olumlu anlamda katılım sağladıkları dikkat çeken bir noktadır. Ayrıca hiçbir ifadeye kesinlikle katılmıyorum durumuna oy kullanılmadığı görülmektedir. Bununla birlikte katılmıyorum ve kararsızım durumlarına oldukça düşük, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum durumlarına yüksek oranlarda görüş bildirildiği tespit edilmiştir.

Çalışmanın temel sorusu olan işletmelerdeki risklerin tespiti ve önlenmesi çalışmalarının, araştırmada kullanılan bağımsız denetim faaliyetleri sonrasında ekonomik büyüme, kurumsal yönetime teşvik, şeffaflık ve güvenilirlik kriterleri ile aralarında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişkinin olduğu tespit edilmiştir. Kısaca işletmelerdeki risklerin tespit ve önlenme çabaları ki bu işletme yönetiminin temel görevinin (halk arasında bu görevin bağımsız denetçilere ait olduğu konusunda yanlış bir algı söz konusudur.) sağlanması ile bağımsız denetim faaliyetlerini olumlu olarak etkilediği tespit edilmiştir. Özellikle bağımsız denetim faaliyetleri sonucunda oluşturulan finansal tablo verilerinin şeffaflığı ve güvenilirliğini arttırdığı tespit edilmiştir. Yani, iç kontrol sisteminin etkin ve verimliliği bağımsız denetim faaliyetlerine olan güven ve şeffaflık duygusunu arttırmaktadır. Bununla birlikte bağımsız denetim faaliyetlerinin işletmelerde ekonomik büyümeye katkısını ve kurumsal yönetime teşviki konusunda işletmelerdeki risklerin tespit edilmesi ve önlenmesi çabalarının etkisinin olduğu görülmektedir.

İşletme risklerin tespit ve önlenmesi çabaları dolaylı yollardan bağımsız denetim faaliyetlerine olan güveni ve şeffaflığı arttırmaktadır. Çünkü işletmelerdeki etkin ve verimli çalışan bir iç kontrol mekanizmasının varlığı işletme risklerinin tespit ve önlenmesinde etkin rol oynamaktadır. Dolayısıyla işletmeden sunulan bilgilerin doğruluğu ve güvenilirliği sağlandığı için bağımsız denetim faaliyetlerinin sonuçları da güvenilir ve şeffaf olacaktır. Bu sonuç yine dolaylı yollardan işletmenin

katma değerine (imajına) pozitif yönde etki sağlayacaktır. Ayrıca işletmenin riskleri önleme ve tespit etme çabaları daha kurumsal yönetim faaliyetlerinin oluşturulmasına katkı sağlayacaktır. Risk önleme ve tespit çalışmaları sadece üst yönetimin elinde olmayıp işletme genelindeki bütün personelin görüş ve düşünceleri dikkate alınarak daha etkin ve verimli bir şekilde yapılmasına neden olacaktır. Son olarak yapılan üttün bu çalışmalar sonucunda işletmelerde ekonomik büyüme faaliyetlerine neden olacaktır. Etkin bir risk yönetimine sahip işletmeler hem doğru ve güvenilir bağımsız denetim raporlarının oluşmasına hem de ekonomik faaliyetlerin pozitif yönlü gelişmesine katkı sağlayacaktır.

Kısaca işletmelerdeki risklerin tespit ve önlenme çabaları dolaylı olarak bağımsız denetimin katma değerini arttırdığı düşünülmektedir. Aynı zamanda finansal bilgilere olan güvenilirlik ve şeffaflığın artması, bilgi kullanıcıların kararlarında olumlu ve ihtiyaca uygun olmasında etkisi oldukça büyüktür. Bu sonuçlar bağımsız denetimin katma değerinin ölçümünde farklı kriterler kullanılsa da Gökoğlan, (2019); Gökoğlan ve Tañç, (2018) Gökoğlan, (2022a) ve Gökoğlan, (2022b) çalışmalarına benzerlik göstermektedir.

Bu çalışma ile işletme risklerinin tespiti ve önlenmesi çalışmalarının sadece iç denetimin faaliyetlerinin yeterli olmadığı aynı zamanda bağımsız denetim faaliyetlerinin desteği ile daha kalıcı çözümler üretilmesine neden olacağı düşünülmektedir. Dolayısıyla iç denetçiler ile dış denetçiler daha fazla etkili ve verimli bir iletişim içerisinde işletme risklerinin tespiti ve önlenmesi çalışmalarını yapmalıdır.

Bu çalışma bağımsız denetim faaliyetlerinin işletme risklerine etkisi konusunda çalışılacak gelecekteki çalışmalara rehber niteliğinde bir çalışma olduğu düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Abdullah, K.A. & Al-Araj, S.R. (2011). Traditional audit versus business risk audit: a comparative study - Case of Jordan. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, (40): 74-91.
- Barrett, M.; Cooper, D.J. & Jamal, K. (2005). Globalization and the coordinating of work in multinational audits, *Accounting, Organizations and Society*, 30(1): 1-24.
- Bell, T. B.; Dooger, R. & Solomon, I. (2007). Audit labour usage and fees under risk-based auditing. *Journal of Accounting Research*, 46(4): 729-760.
- Bierstaker, J.L. & Wright, A. (2004). Does the adoption of a business risk audit approach change internal control documentation and testing practices?, *International Journal of Auditing*, 8: 67-78.
- Buisman, J. & Gilmour, G. (2008). International auditing, in C. Nobes & R. Parker (eds), *Comparative International Accounting*, 10th edition, Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall, 481-509.
- Chang, C. J. & Hwang, N. R. (2003). The impact of retention incentives and client business risks on auditors' decisions involving aggressive reporting practices, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 22(2): 207-218.
- Davidson, R. A. & Chang, S. (2001). The importance of auditing topics to Chinese auditors, *International Journal of Auditing*, 5: 127-139.
- De Angelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality', *Journal of Accounting and Economics*, 3(3): 183-199.
- Eilifsen, A.; Knechel, W. R. & Wallage, P. (2001). Application of the business risk-audit model, A field study. *Accounting Horizon*, 15(3), 193-207.
- Fukukawa, H.; Mock, T. J. & Wright, A. (2006). Audit programs and Audit Risk: A Study of Japanese Practice, *International Journal of Auditing*, 10(1): 41-65.

- Gokoglan, K. ve Tanc. A. (2018). Denetim ücretlerinin bağımsız denetimin kalite ve katma değeri üzerine etkisi. *2nd International EMI Entrepreneurship & Social Sciences Congress*. 09-11 November 2018. Cappadocia. 172-190.
- Gökoğlan, K. (2019). Bağımsız denetim kalitesi açısından denetimin katma değeri: Türkiye'deki bağımsız denetim kuruluşları üzerine bir araştırma, *Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Yayınlanmamış Doktora Tezi. Nevşehir.
- Gökoğlan, K. (2022a). *The Added Value of Audit in Terms of the Quality of Independent Auditing*, Innovative Approaches to Accounting, Finance And Auditing-4, Efe Academy Publishing, 87-102.
- Gökoğlan, K. (2022b). *The Effect of the Effectiveness of Audit Firms on The Value-Added of Independent Audit*, International Research in Human and Administrative Sciences IV, Eğitim Yayınevi, 125-140.
- Kannan, G. and Akhilesh, BK (2002). Human capital knowledge value added: A case study in info-tech. *Journal of Intellectual Capital*. 3(2), 167-179.
- Mihret GD, Woldeyohannis ZG (2008). Value-Added role of internal audit: an ethiopian case study. *Managerial Auditing Journal*, 23(6): 567-595.
- Nazmi, E. (2017). The factors affect business risk audit and their impact on the external auditing quality in jordanian commercial banks (Case Study), *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 5(5): 1-17.
- O'Donnell, E. & Schultz, Jr., J.J. (2005). The halo effect in business risk audits: Can strategic risk assessment bias auditor judgment about accounting details?, *The Accounting Review*, 80(3): 921-939.
- Privka M (2004). ISO 9000 Value-Added auditing, *Total Quality Management & Business Excellence*, 15(3): 345-353.
- Robson, K.; Humphrey, C., Khalifa, R. & Jones, J. (2007), Transforming audit technologies: Business risk audit methodologies and the audit field, *Accounting, Organizations and Society*, 32: 409–438
- Salehi, M., & Khatiri, M. (2011). A Study of risk-based auditing barriers: Some Iranian evidence. *African Journal of Business Management*, 5(10), 3923-3934.
- Schultz, J.J.; Bierstaker, J.L. & O'Donnell, E. (2010), Integrating Business risk into auditor judgment about the risk of material misstatement: The influence of a strategic-systems-audit approach, *Accounting, Organizations and Society*, 35(2): 238–251.
- Stanley, J. D. (2011), Is the audit fee disclosure a leading indicator of clients' business risk?, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 30(3): 157–179.
- Ünal İ, Arkaya İ (2016). Denetimin ötesi: Denetlenmiş finansal bilgilerin sağladığı katma değer. Denetimin değeri: *KPMG*.
- Wu, B. K. H.; Roebuck, P. & Fargher, N. (2002). A note on Auditors' Perceptions of Business Risk, *International Journal of Auditing*, 6: 287–302.