

T.C
BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE VE DENETİM ANABİLİM DALI

**BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARININ DENETİM SÜRECİNE ETKİLERİ VE
TÜRKİYE’DEKİ BAĞIMSIZ DENETİM ŞİRKETLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

SELİN İNCE

TEZ DANIŞMANI

DOÇ.DR. BERNA DEMİR

BİLECİK, 2022

10299994

T.C
BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE VE DENETİM ANABİLİM DALI

**BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARININ DENETİM SÜRECİNE ETKİLERİ VE
TÜRKİYE’DEKİ BAĞIMSIZ DENETİM ŞİRKETLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

SELİN İNCE

TEZ DANIŞMANI

DOÇ.DR. BERNA DEMİR

BİLECİK, 2022

10299994

BEYAN

“Bağımsız Denetim Standartlarının Denetim Sürecine Etkileri ve Türkiye’deki Bağımsız Denetim Şirketleri Üzerine Bir Araştırma” adlı yüksek lisans tezimin hazırlık ve yazımı sırasında bilimsel araştırma ve etik kurallarına uyduğumu, başkalarının eserlerinden yararlandığım bölümlerde bilimsel kurallara uygun olarak atıfta bulunduğumu, kullandığım verilerde herhangi bir tahrifat yapmadığımı, tezin herhangi bir kısmının Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi veya başka bir üniversitede başka bir tez çalışması olarak sunulmadığını, aksinin tespit edileceği muhtemel durumlarda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Bu çalışmanın, Bilimsel Araştırma Projeleri (BAP), TÜBİTAK veya benzeri kuruluşlarca desteklenmesi durumunda; projenin ve destekleyen kurumun adı proje numarası ile birlikte, ETİK KURUL onayı alınması durumunda ise ETİK KURUL tarih karar ve sayı bilgilerinin beyan edilmesi gerekmektedir.			
DESTEK ALINMIŞTIR		DESTEK ALINMAMIŞTIR	X
Destek alındı ise;			
Destekleyen kurum;			
Destegın Türü		Proje Numarası	
1- BAP (Bilimsel Araştırma Projesi)			
2- TÜBİTAK			
Diğer;.....			
ETİK KURUL onayı var ise;			
ETİK KURUL karar tarih/sayı:		29.04.2022/93004	

Selin İnce

Tarih

İmza

ÖN SÖZ

Bu tez çalışmasının yazımında, öncelikle konuyu belirlerken beni bu çalışmayı yapmam için yönlendiren, çalışmamın her aşamasını takip eden ve yol gösteren danışmanım Sayın Doç. Dr. Berna Demir'e destekleri ve katkıları için teşekkürlerimi ve saygılarımı sunarım.

Tez savunma sınavında katkılarından dolayı değerli jüri üyelerine, çalışmalarından fayda sağladığım tüm akademisyenlere, ankete katılım gösteren tüm bağımsız denetçilere teşekkürlerimi ve saygılarımı sunarım.

Her zaman olduğu gibi eğitim hayatım boyunca da yanımda olan ve desteklerini esirgemeyen değerli aileme teşekkür ederim.

Selin İnce

2022

ÖZET

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARININ DENETİM SÜRECİNE ETKİLERİ VE TÜRKİYE’DEKİ BAĞIMSIZ DENETİM ŞİRKETLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Bağımsız denetimin amacı, finansal tabloların doğruyu yansıtır yansıtmadığına dair bilgi elde etmek, şeffaflığın sağlanmasıyla finansal tablolara olan güveni artırmaktır. Objektif ve bağımsız olarak yapılan bağımsız denetimin sonucunda karar alıcılar doğru kararlar verebilirler. Dünya çapında yaşanan skandallar, muhasebe ve denetimde yapılan hata ve hileler ile birlikte denetime duyulan güven azalmış, finansal tabloların doğruyu yansıtır yansıtmadığının objektif olarak sunulması ihtiyacı doğmuştur.

660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile 2 Kasım 2011 tarihinde kurulan Kamu Gözetimi Kurumu (KGK), güvenilir bir finansal raporlama ve bağımsız denetim ortamı oluşturmayı hedefleyerek, finansal raporların uluslararası standartlarla uyumlu olarak düzenlenmesini ve denetlenmesini sağlayacak standartlar düzenlemektedir. Doğru ve tarafsız bilginin karar alıcılara sunulmasında güveni sağlamayı hedefleyen KGK, bağımsız denetimde uygulama birliği sağlamak için, 1 Ocak 2013 ve devamında başlayacak hesap dönemlerine ait denetimlerde uygulanması amacıyla Bağımsız Denetim Standartlarını uygulamaya koymuştur. Bağımsız denetim sürecinin doğru ilerleyebilmesi için Bağımsız Denetim Standartlarına uyum içinde yürütülmesi gerekmektedir.

Bu çalışmanın amacı, Bağımsız Denetim Standartlarının bağımsız denetim sürecine olan etkisini denetçinin hakimiyeti üzerinden anket yoluyla tespit etmek ve ortaya çıkan sonuçlara dikkat çekmektir.

Anahtar Kelimeler: Bağımsız Denetim, Bağımsız Denetim Standartları, Bağımsız Denetim Süreci, Bağımsız Denetim Şirketleri.

ABSTRACT

THE EFFECTS OF AUDIT STANDARDS ON THE AUDIT PROCESS AND A RESEARCH ON INDEPENDENT AUDIT COMPANIES IN TURKEY

The purpose of the independent audit is to obtain information about whether the financial statements reflect the truth, and to increase the confidence in the financial statements by ensuring transparency. As a result of the objective and independent audit, decision makers can make the right decisions. With worldwide scandals, errors and frauds in accounting and auditing, trust in auditing has decreased, and the need to objectively present whether the financial statements reflect the truth has arisen.

The Public Oversight Authority (KGK), which was established on November 2, 2011 with the Decree-Law No. 660 (KHK), aims to create a reliable financial reporting and independent audit environment, and sets standards to ensure that financial reports are prepared and audited in accordance with international standards. Aiming to provide confidence in presenting accurate and impartial information to decision makers, KGK has established independent auditing standards to be applied in the audit of accounting periods that will start on or after January 1, 2013, in order to ensure unity in practice in independent auditing. In order for the independent audit process to proceed correctly, it must be carried out in accordance with independent auditing standards.

The aim of this study is to determine the effect of independent auditing standards on the independent auditing process through the dominance of the auditor, and to draw attention to the results.

Keywords: Audit, International Standards on Auditing, Independent Audit Process, Independent Audit Companies.

İÇİNDEKİLER

ÖN SÖZ.....	i
ÖZET.....	ii
ABSTRACT.....	iii
İÇİNDEKİLER.....	iv
TABLolar LİSTESİ.....	viii
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xi
KISALTMALAR VE SİMGELER LİSTESİ.....	xii
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

BAĞIMSIZ DENETİM

1. Denetim Kavramı	2
2. Denetim Türleri	2
2.1. Amaçlarına Göre Denetim Türleri	2
2.1.1. Finansal Tabloların Denetimi	3
2.1.2. Faaliyet Denetimi	3
2.1.3. Uygunluk Denetimi	4
2.1.4. Özel Bağımsız Denetim.....	4
2.2. Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri	4
2.2.1. İç Denetim	5
2.2.2. Bağımsız Denetim	5
2.2.3 Kamu Denetimi	5
2.3. Yapılış Sebebine Göre Denetim Türleri.....	6
2.3.1. Zorunlu Denetim	6
2.3.2. İsteğe Bağlı Denetim	6
2.4 Yapılış Zamanına Göre Denetim Türleri.....	6
2.4.1. Sürekli Denetim.....	7
2.4.2. Sınırlı Bağımsız Denetim	7
3. Denetçi Türleri	7
3.1. İç Denetçi	8
3.2. Bağımsız Denetçi	8
3.3. Kamu Denetçisi	8

4. Bağımsız Denetim	9
5. Bağımsız Denetimin Tarihsel Gelişimi	9
6. Bağımsız Denetimin Önemi	11
6.1. İşletmeler İçin Önemi	12
6.2. Devlet İçin Önemi	12
6.3. Kamu İçin Önemi	13
7. Bağımsız Denetim İle İlgili Standartlar	13
7.1. Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları	13
7.1.1. Genel Standartlar	14
7.1.2. Çalışma Alanı Standartları	15
7.1.3. Raporlama Standartları	16
7.2. Uluslararası Denetim Standartları	17
7.2.1. Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar	17
7.2.2. Kalite Kontrol Standardı (Kks 1)	18
7.2.3. Bağımsız Denetim Standartları	19
7.2.4. Sınırlı Bağımsız Denetim Standartları	30
7.2.5. Güvence Denetimi Standartları	30
7.2.6. İlgili Hizmetler Standartları	31

İKİNCİ BÖLÜM

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARINA GÖRE BAĞIMSIZ DENETİM SÜRECİ

1.Risk Değerlendirme.....	33
1.1.Müşteri İşletme İle İlgili Bilgi Edinme	34
1.2. Müşteri Kabul Politikasını Belirleme.....	34
1.3. Önceki Denetçi İle Görüşme	35
1.4. Denetimin Kabul Edilmesi Ve Denetim Sözleşmesinin Yapılması	35
1.5. Bağımsız Denetçinin Ve İşletme Yönetiminin Sorumlulukları	36
1.6. İşletme Yönetiminin İddiaları Ve Denetimin Amacının Belirlenmesi.....	36
1.7. Denetim Stratejisinin Ve Planının Oluşturulması	37
1.8 Denetim Riski Planlaması	37
1.9. Denetimde Önemlilik Planlaması.....	38
1.10. İç Kontrol İle İlgili Bilgi Edinme	38

1.11. Başlangıç Analitik İnceleme Prosedürlerinin Uygulanması	39
1.12. Denetim Programının Hazırlanması	39
2. Riske Karşılık Verme	40
2.1. Denetim Testleri	40
2.1.1. Kontrol Testi.....	40
2.1.2. Maddi Doğrulama Prosedürü	40
2.2. Denetimde Kanıt Toplama	41
2.3. Denetimde Örnekleme.....	42
2.4. Çalışma Kağıtları.....	42
3. Raporlama	43
3.1. Denetim Programının Gözden Geçirilmesi Ve Belirsizliklerin Değerlendirilmesi..	43
3.2.Bilanço Tarihinden Sonraki Olayların Değerlendirilmesi.....	43
3.3. İşletmenin Sürekliliğinin Değerlendirilmesi	44
3.4. İşletmeden Yazılı Beyan Alınması.....	44
3.5. Denetçi Raporunun Hazırlanması	45
3.6. Kilit Denetim Konularının Denetçi Raporunda Bildirilmesi	46
3.7. Denetçi Raporu Görüş Türleri	46

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARININ DENETİM SÜRECİNE ETKİLERİ

1. Araştırmanın Amacı Ve Önemi.....	47
2. Araştırmanın Yöntemi.....	47
3. Araştırmanın Evren Ve Örnekleme	48
4. Araştırmanın Veri Toplama Araçları	49
5. Araştırma Verilerinin Analizi.....	50
5.1. Araştırmada Kullanılan Ölçeklere Ait Geçerlilik-Güvenilirlik Bulguları.....	50
5.1.1. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeği Geçerlilik-Güvenirlik Bulguları.....	51
5.1.2. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeği Geçerlilik-Güvenirlik Bulguları	54
5.1.3. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeği Doğrulayıcı Faktör Analizi Bulguları	57
5.1.4. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeği Doğrulayıcı Faktör Analizi Bulguları.....	61
5.2. Demografik Dağılım.....	64
5.3. Bds'ler Hakkında Yeterli Bilgiye Sahip Olma Durumu	65
5.4. Yapılan Denetimlerde Bds'leri Etkin Olarak Kullanma Durumu	66

5.5. Denetçilerin Bds'lerin Denetim Sürecine Etkileri İle İlgili Görüşleri	67
5.6. Denetçilerin Bds'lerin Risk Odaklı Denetim Sürecine Etkileri İle İlgili Görüşleri	69
5.7. Araştırmanın Hipotezleri	72
5.7.1. Kayık Dâhil Bağımsız Denetim Şirketinde Çalışanlarla İlgili Hipotezler	73
5.7.2. Kayık Hariç Bağımsız Denetim Şirketinde Çalışanlarla İlgili Hipotezler	78
5.7.3. Değişkenler Arasındaki İlişkilere Ait Hipotezler	82
SONUÇ	85
KAYNAKÇA	88
EKLER.....	98



TABLÖLER LİSTESİ

Sayfa

Tablo 1.1. Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları	14
Tablo 1.2. Uluslararası Denetim Standartları	17
Tablo 3.1. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğine Ait Madde Analizi ve Güvenirlik Analizi Sonuçları.....	51
Tablo 3.2. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğine Ait KMO ve Barlett Analizi Sonucu	52
Tablo 3.3. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğinin Öz Değerleri ve Açıkladıkları Varyans Düzeyleri	52
Tablo 3.4. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğinin Maddeleri İçin Hesaplanan Faktör Yük Değerlerine Ait İstatistikler	53
Tablo 3.5. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğine Ait Madde Analizi ve Güvenirlik Analizi Sonuçları.....	54
Tablo 3.6. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğine Ait KMO ve Barlett Analizi Sonucu	55
Tablo 3.7. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğinin Öz Değerleri ve Açıkladıkları Varyans Düzeyleri	55
Tablo 3.8. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğinin Maddeleri İçin Hesaplanan Faktör Yük Değerlerine Ait İstatistikler	57
Tablo 3.9. Araştırma Kapsamında İncelenen Uyum Kriterleri Sınırlılıkları	60
Tablo 3.10. Katılımcıların Bağımsız Denetim Standartları Ölçeği Uyum Kriterleri Bulguları	60
Tablo 3.11. Katılımcıların Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeği Uyum Kriterleri Bulguları...	64
Tablo 3.12. Katılımcıların Demografik Özellikleri	65
Tablo 3.13. BDS'ler Hakkında Yeterli Bilgiye Sahip Olma Durumu	65
Tablo 3.14. BDS'ler Hakkında Yeterli Bilgiye Sahip Olma Durumu.....	66
Tablo 3.15. Yapılan Denetimlerde BDS'leri Etkin Olarak Kullanma Durumu	66
Tablo 3.16. Yapılan Denetimlerde BDS'leri Etkin Olarak Kullanma Durumu	67
Tablo 3.17. Denetçilerin BDS'lerin Denetim Sürecine Etkileri İle İlgili Görüşleri-Ortalama ve Standart Sapma Değerleri.....	68

Tablo 3.18. Denetçilerin BDS'lerin Risk Odaklı Denetim Sürecine Etkileri İle İlgili Görüşleri-Ortalama ve Standart Sapma Değerleri	70
Tablo 3.19. BDS Bilgi Düzeylerine Ait Normallik Testi Sonuçları.....	73
Tablo 3.20. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin BDS'ler Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları	74
Tablo 3.21. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin BDS'leri Etkin Kullanmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları	75
Tablo 3.22. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Anova Testi Sonuçları.....	75
Tablo 3.23. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğine Ait Normallik Testi Sonuçları	76
Tablo 3.24. Katılımcıların Risk Odaklı Denetim Süreci Bilgi Düzeylerinin BDS'ler Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları.....	77
Tablo 3.25. Katılımcıların Risk Odaklı Denetim Süreci Bilgi düzeylerinin BDS Etkin Kullanmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları.....	78
Tablo 3.26. BDS Bilgi Düzeylerine Ait Normallik Testi Sonuçları.....	79
Tablo 3.27. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin BDS'ler Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları	79
Tablo 3.28. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin BDS'leri Etkin Kullanmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları	80
Tablo 3.29. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Anova Testi Sonuçları.....	80
Tablo 3.30. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğine Ait Normallik Testi Sonuçları	81
Tablo 3.31. Katılımcıların Risk Odaklı Denetim Süreci Düzeylerinin BDS'ler Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları.....	81
Tablo 3.32. Katılımcıların Risk Odaklı Denetim Süreci Düzeylerinin BDS Etkin Kullanmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları.....	82
Tablo 3.33. KAYİK Dahil ve KAYİK Hariç Bağımsız Denetim Şirketlerindeki Çalışanların BDS'ler ile Risk Odaklı Denetim Süreçleri Puanları Arasındaki İlişki	83

Tablo 3.34. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin KAYİK Hariç ve KAYİK Dâhil Denetim Yapan Bağımsız Denetim Şirketlerine Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları **83**

Tablo 3.35. Katılımcıların Risk Odaklı Denetim Süreci Düzeylerinin KAYİK Hariç ve KAYİK Dâhil Bağımsız Denetim Şirketlerine Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları **84**



ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa

Şekil 2.1. Risk Odaklı Denetim Süreci	33
Şekil 3.1. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğine Ait Yamaç Grafiği	53
Şekil 3.2. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğine Ait Yamaç Grafiği.....	56
Şekil 3.3. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğinin DFA Sonucuna Ait Path Diyagramı	58
Şekil 3.4. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğine Ait T-Değerleri	59
Şekil 3.5. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğinin DFA Sonucuna Ait Path Diyagramı	61
Şekil 3.6. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğine Ait T-Değerleri.....	63

KISALTMALAR VE SİMGELER LİSTESİ

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	: The American Institute Of Certified Public Accountants
BDS	: Bağımsız Denetim Standartları
IAASB	: The International Auditing and Assurance Standards Board
IFAC	: International Federation of Accountants
KAYİK	: Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar
KGK	: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
KHK	: Kanun Hükmünde Kararname
KKS	: Kalite Kontrol Standartları
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
TDK	: Türk Dil Kurumu
TDS	: Türkiye Denetim Standartları
TİDE	: Türkiye İç Denetim Enstitüsü
YMM	: Yeminli Mali Müşavir

GİRİŞ

Bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)'nın yaptığı tanımla, *“Bir işletmenin finansal tablolarının ve diğer finansal bilgilerinin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, gerekli bağımsız denetim teknikleri uygulanarak denetlenmesi ve değerlendirilerek bir rapora bağlanmasıdır”*.

KGK tarafından yayınlanan Bağımsız Denetim Standartları denetçiye süreç boyunca rehberlik etmektedir. Bağımsız denetçinin de denetimi standartlara uygun bir biçimde sürdürmesi beklenmektedir. Bununla birlikte denetçinin denetimin her aşamasında, mesleki şüpheciliğini, mesleki muhakemesini kullanması gereklidir. Bağımsız denetçi bağımsız denetimi, risk odaklı bir anlayışı ile sürdürmelidir. Bu anlayış ile bağımsız denetimin odağını yüksek riskli alanlar oluşturmaktadır.

Üç bölümden oluşan çalışmanın birinci bölümünde denetim ile bağımsız denetime ait temel kavramlara yer verilmiş, bağımsız denetimin tarihsel gelişimi ve Bağımsız Denetim Standartları açıklanmıştır.

Çalışmanın ikinci bölümünde risk odaklı bağımsız denetim süreci, Bağımsız Denetim Standartlarına göre açıklanmıştır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde, Bağımsız Denetim Standartlarının bağımsız denetim sürecine etkileri üzerine bir çalışma yapılmıştır. Anket yöntemiyle elde edilen verilerin SPSS programında analiz edilerek yorumlanması amaçlanmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

BAĞIMSIZ DENETİM

1. Denetim Kavramı

Türk Dil Kurumu denetimi, “*Denetleme, belli bir görevin yolunda yürütüldüğünü ya da yürütülmediğini anlayabilmek için, yapılmış olan araştırmadır*” şeklinde tanımlamaktadır (TDK, 2020).

Denetim genel anlamda yapılan faaliyetlerin önceden belirlenen kurallara uygunluğunu sağlamaya yönelik araştırma, delil toplama ve değerlendirme sürecidir (Özer, 1997: 8).

Denetimin temel özellikleri (Güçlü, 2005: 2);

- Denetim sistematik bir süreci kapsamaktadır.
- Herhangi bir olay ve finansal faaliyetler ile ilgilenmektedir.
- Denetim gerçekleştirilmeden önce, saptanmış olan kriterleri bulunmaktadır.
- Denetim, yapılan işin ilgili mevzuat ve ilkelere uygunluğunu test eder.
- Denetim tarafsız olmalıdır.
- Denetimin esas unsuru kanıt toplamak ve değerlendirmektir.
- Denetim sonuçları ilgililere bildirilmelidir.

2. Denetim Türleri

İşletmeler, müşteriler, hissedarlar, yatırımcılar, kredi kuruluşları ve kamu kurumları için büyük bir öneme sahip olan denetim farklı şekillerde sınıflandırılmaktadır. En çok kullanılan sınıflandırmalar aşağıda verilmiştir.

2.1. Amaçlarına Göre Denetim Türleri

Finansal tabloların denetimi, faaliyet denetimi, uygunluk denetimi ile özel bağımsız denetimden oluşmaktadır (İkvan ve Demirkol, 2021: 52).

2.1.1. Finansal tabloların Denetimi

Finansal tablolar; bilanço, gelir tablosu, öz kaynaklar değişim tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kar dağıtım tablosundan oluşmaktadır. Temel finansal tabloları gelir tablosu ve bilanço oluştururken, diğerleri ek finansal tabloları oluşturur. Mali tablolar, karar alıcılar için karar almada ve gelecekteki nakit akışlarını değerlendirmede faydalı bilgiler sağlamayı, varlıklar, kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile işletme faaliyet sonuçları ile ilgili bilgi sağlamayı hedeflemiştir ((T.C. Resmî Gazete, 21447, 1992).

İşletmenin finansal tablolarının genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine, yasal düzenlemelere uygun bir biçimde hazırlanıp hazırlanmadığının, hesapların doğru bir biçimde yansıtılıp yansıtılmadığının kontrol edildiği denetim türüdür. (Güçlü, 2005: 4, Tekin ve Çelikkaya, 2018: 28). Finansal tablolarının denetlenmesinde amaç, finansal bilgilerin doğruyu yansıtıp yansıtmadığının incelenmesidir (Arabacı ve Çavdar, 2018: 180). Finansal tabloların denetimi ile işletme yönetimi ve işletme ile ilgili tüm taraflara fayda sağlanmaktadır.

2.1.2. Faaliyet Denetimi

İşletmenin amaçlarını gerçekleştirmedeki başarısının, potansiyelinin ve faaliyetlerinin verimliliğinin tarafsız olarak değerlendirilmesidir (Sarıkale ve Kandemir, 2022: 126). Faaliyet denetiminde amaç, işletmenin performansının denetimini yaparak geliştirilmesi gereken alanları belirlemektir (Altunel, 2018: 21).

İşletmenin tüm faaliyetleri incelendiği için uygulama alanı çok geniştir. Ölçütlerde genellikle “başarı ölçüleri, bütçeler, sektör ortalamaları ve oranlar” kullanılır (Bozkurt, 2018: 35).

Faaliyet denetimi işletme yönetiminin başarısını, işletmenin politikasını, işletme faaliyetlerinin etkinliğini ve verimliliğini etkileyen bütün faaliyet, iş ve işlemler ile ilgilenmektedir (Özer, 1997: 76). Etkinlik, işletmenin bölümlerinin temelinde belirlenen hedefe ulaşmasındaki ölçüsü, verimlilik ise belirlenen hedeflere ulaşabilmek için, kullanılmış olan kaynağın birbirlerine oranını ifade etmektedir (Erdoğan, 2005: 5).

Faaliyet denetimi iç denetçiler tarafından dönem içinde yapılır ve değerlendirmeler yönetime raporlanır. Denetçinin vereceği kararlar işletme politikalarının, başarısızlığı ve yetersizliğini ortaya koymak yerine sistemin iyileştirilmesi için gerekli hususlar ortaya çıkarıldığından danışmanlık hizmeti olarak kabul edilebilir (Özer, 1997: 79).

2.1.3. Uygunluk Denetimi

Önceden belirlenen kurallara, kanunlara uyulup uyulmadığını tespit etmek için yapılan denetimdir. Örneğin, bir holdingin herhangi bir şirketinde belirlenmiş olan kurallara, mevzuata, yönetmeliklere, misyona ve vizyona ne derecede bağlı kalındığı ve bunlara uygunlukları tespit edilmektedir (Türkoğlu, 2021: 31).

Uygunluk denetiminde ölçüt, işletme yönetimi ya da devlet kurumları tarafından oluşturulan kurallar ve kanunlardır. İç denetçinin işletmenin mahsup fişlerinin yetkili kişiler tarafından imzalanıp imzalanmadığını incelemesi, vergi inceleme personelinin vergi dairesi müdürünün vergi tahsilatlarında süreye uyup uymadığını incelemesi ya da vergi inceleme personelinin özel sektör işletmesinin vergi levhası asıp asmadığını tespit etmesi gibi incelemeler uygunluk denetimine örnek olarak gösterilebilir (Bozkurt, 2018: 35).

Çoğunlukla iç denetçiler tarafından işletme yöneticileri için yapılan uygunluk denetiminin sonuçlarıyla da işleme yönetimi ilgilenmektedir. İşletme yönetimi, tespit edilen aksaklıklara ilişkin tedbir alacak, uygulamada istikrar sağlamaya çalışacak ya da alınan kararları tekrar gözden geçirecektir (Özer: 1997: 70).

2.1.4. Özel Bağımsız Denetim

Özel bağımsız denetim, işletmeyle ilgili karar alıcılara detaylı bilgiler sağlamak ve tavsiyelerde bulunabilmek için, işletmenin tüm hesaplarının, finansal tablolarının ve tüm bunların dayanmış olduğu belgelerin incelenmesidir (Sağlam ve Yolcu, 2014: 66). Belli bir konuda uzman olan kişiler tarafından gerçekleştirilen denetim, işletmenin tasfiye, devir, birleşme vb. işlemleri için yapılmış olan denetimi ifade etmektedir (Durmuş ve Taş, 2008: 15).

2.2. Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri

Denetçinin statüsüne göre denetim türleri, iç denetim, bağımsız denetim ve kamu denetiminden oluşur.

2.2.1. İç Denetim

İç denetim faaliyeti, işletme faaliyetlerinin değerini artırmak ve geliştirmek için planlanmış danışmanlık ve güvence faaliyetidir. İç denetimin tarafsız bir biçimde yürütülmesi gerekmektedir. İç denetimin temel amacı, işletme faaliyetlerinin politikalara uygun bir biçimde yürütölüp yürütölmediğinin, yönetimin oluşturduğu kontrollerin yeterliliği ile etkinliğinin işletmenin varlıklarının olabilecek zararlara karşı korunup korunmadığının ve muhasebe verilerinin güvenilirliğinin ve doğruluğunun araştırılmasıdır (Karahan, 2022: 1561).

Türkiye İç Denetim Enstitüsü, iç denetimi “*herhangi bir kurum faaliyetinin geliştirilmesi ve onlara değer katabilmesi amacı gütmekte olan objektif ve bağımsız bir danışmanlık ve güvence faaliyetidir. Kurumların risk yönetimini, yönetim ve kontrol sürecinin etkinliklerini değerlendirebilmek, geliştirebilmek amacı ile disiplinli ve sistemli bir yaklaşım getirilerek, kurumun amacına ulaşmasına yardımcı olmaktadır*” şeklinde tanımlamaktadır (TİDE).

2.2.2. Bağımsız Denetim

Bağımsız denetim, işletmelerin finansal tablolarının önceden belirlenen ölçütlere uygun bir biçimde hazırlanıp hazırlanmadığı, belgelerin defterlere uygun geçirilip geçirilmediği, defterlerde bulunan bilgilerin finansal tablolara doğru bir biçimde aktarılıp aktarılmadığı ile aktarılan bilgilerin doğru olup olmadığının saptanması amacıyla yapılan denetimdir (Şahin, 2022: 1655).

Bağımsız denetim, işletmenin finansal tablolarının önceden belirlenen ölçütlere uygunluğunun tespit edilmesi için, objektif bir biçimde toplanan kanıtların değerlendirilerek raporlanması sürecidir (Keskin, 2022: 14).

İşletme ile ilgili taraflara verilen bilgilerin güvenilirliğinin ve doğruluğunun belirlenmesi amacıyla yapılan denetimdir ve işletme ile bağı bulunmayan kişi ve kurumlar aracılığı ile gerçekleştirilmelidir.

2.2.3 Kamu Denetimi

Kamu denetimi, kamu adına, kamunun ihtiyaçlarına cevap vermek amacıyla denetim yapan, görev ve yetkilerini kanunlardan alan kişiler tarafından yürütölen denetimdir. (Genç,

2013: 41). Kamu denetiminin amacı, devlet tarafından önceden belirlenmiş kanun ve kurallara uyulmasını sağlamak ve kamunun devlete olan güvenini yükseltmektir.

Denetimin doğruluğu, güvenilirliği ve başarısı topluma güven duygusu aşılacaktır. Kamu denetiminin gerçekleşmesiyle kamu yararı sağlandığından sıklıkla kamu denetimleri gerçekleştirilmektedir (Özdemir, 2020: 14).

2.3. Yapılış Sebebine Göre Denetim Türleri

Yapılış sebebine göre denetim türleri, zorunlu denetim ve isteğe bağlı denetimdir.

2.3.1. Zorunlu Denetim

Yasal düzenlemeler ile mevzuat hükümleri uyarınca her yıl ya da belirli olaylara ilişkin olarak yapılması zorunlu olan denetim türüdür (Özer, 1997: 92). Zorunlu denetim, işletmelerin faaliyet konusu ya da kuruluş şekli sebebiyle yapılabilir (Dibi, 2010: 28).

Zorunlu denetim, kanunlar çerçevesinde düzenlenen denetime tabi olan işletmelere yükümlülük getiren bir denetim çeşididir. Zorunlu denetimin kabulü özel yasalar, tebliğler ve yönetmeliklerle gerçekleşmiştir. Bu işletmelerde bağımsız denetimin zorunlu olmasının sebebi ise işletmelerin finans ile ekonomi piyasasındaki tedbirleridir (Abdulhameed, 2021: 14).

2.3.2. İsteğe Bağlı Denetim

İşletmelerin kendi istek ve kararları doğrultusunda yapılan denetim türüdür (Özer, 1997: 93). İsteğe bağlı denetimde yasal zorunluluk bulunmamaktadır.

İsteğe bağlı denetimde, denetim yaptırmadığında işletmelere hiçbir yaptırım uygulanmamaktadır. İşletmelerin zorunlu olmadan denetim yaptırmasının sebepleri arasında, işletmelerin büyümesi, bilgi kullanıcılarının işletmeye ilişkin çeşitli dönemlerden bilgi talep etmesi ve güvenilir bilgi ihtiyacı olabilir (Abdulhameed, 2021: 14).

2.4 Yapılış Zamanına Göre Denetim Türleri

Yapılış zamanına göre denetim türleri, sürekli denetim ve sınırlı bağımsız denetimdir.

2.4.1. Sürekli Denetim

Türkiye İç Denetim Enstitüsü'ne göre sürekli denetim; “Bilgisayar destekli tekniklerin kullanılarak işlemlerin sürekli olarak denetlenmesidir.” olarak tanımlanmaktadır.

Sürekli denetim, fiziksel doküman bulunmadan muhasebe bilgi sistemlerinden üretilen finansal tabloda bulunan bilgilerin doğruluklarına ve güvenilirliklerine yönelik bir görüş oluşturması amacı taşır. Bu amaca yönelik olarak, bilgisayar destekli denetim tekniği ve analitik prosedürler kullanılarak, elektronik denetim kanıtlarının toplanması, toplanmış olan kanıtlar sonucunda ulaşılan görüşlerin, denetim raporuyla ilgili bilgileri kullanıcılara sunmaya yönelik sistemsal bir süreç olarak ifade edilmektedir (Kaval, 2008: 22). Tanımdan da anlaşılacağı üzere büyük ölçüde bilgi işlem teknolojilerine dayanan sürekli denetimde, yapılmış olan bütün işlemler incelenebilmektedir.

2.4.2. Sınırlı Bağımsız Denetim

Yıllık ortalama olarak bağımsız denetim yaptırmakta olan işletmeler ile ortaklar tarafından düzenlenmiş olan ara finansal tabloların denetlenmesidir. Ara dönem finansal tablolar, tam kapsamlı bir denetime tabi tutulmamaktadırlar. Ara dönem finansal tablolar, bilgi toplama tekniği kullanılarak ve analitik inceleme tekniği kullanılarak yıllık denetim programlarına uygun biçimde denetlenirler (Köksal, 2008: 23). Bağımsız denetime göre, sınırlı bağımsız denetim, ikinci derecede güvence sağlamaktadır (Özdemir, 2020: 45).

KGK'ya göre, kullanıcılarına tarihi finansal bilgilerin güvenilirliği açısından sınırlı seviyede güvence sağlayan denetim olarak tanımlanmaktadır (Karakoç ve Gündüz, 2021: 3572). Sınırlı bağımsız denetim sözleşmesinin yazılı olarak yapılması hem işletme yönetimi hem de denetçi açısından faydalıdır. Yazılı bir denetim sözleşmesi denetimle ilgili yanlış anlaşılmanın önüne geçmektedir (SBDS 2400, 2022: A52).

3. Denetçi Türleri

Yeterli deneyime ve mesleki bilgiye sahip, ahlaki niteliğe sahip, objektif davranan ve denetim faaliyetini sürdürdüğü çalışmalarda gerekli özeni gösteren kişiye denetçi denir. (Bozkurt, 2018: 37). Denetçiler yapmış oldukları denetim çalışmalarının konularına göre bağımsız denetçi, iç denetçi ve kamu denetçisi olmak üzere üç grupta incelenmektedir.

3.1. İç Denetçi

Özel ya da kamu kesim işletmelerinde organizasyon yapılarının içerisinde çalışan ve elde etmiş olduğu bilgileri işletmenin üst yönetimine sunan bireylere iç denetçi adı verilmektedir (Durmuş ve Taş, 2008: 10).

İç denetçiden beklenenler, işletme yönetiminin istekleri kapsamında denetim hizmeti vermesinin yanında, işletme varlıklarının yeterli seviyede korunup korunmadığının araştırılması, muhasebe bilgi ve belgelerin güvenilirliklerinin belirlenmesi amacı ile, işletme yönetimi tarafından belirlenen prosedürlere ve politikalara uyumu izlemesi, işletme faaliyetlerinin etkinliği hususunda görüşler oluşturmaları, işletme yönetiminin istemiş olduğu araştırmayı yapması ve bağımsız denetçiler ile iş birliği yapmasıdır (Bozkurt, 2018: 39).

İç denetçiler; işletmenin hedeflerine ulaşılacağı hususunda makul güvencenin bulunup bulunmadığını belirlemek için “yönlendirme, örgütlenme ve planlamadan” oluşan yönetim sürecinin bütününe değerlendirmelidir (Fındık, 2009: 9).

3.2. Bağımsız Denetçi

Denetleyeceği işletme bünyesindeki kişi ya da kurumla bir bağı bulunmayan, bireysel ya da şirkete bağlı olarak mesleki faaliyetlerini sürdüren ve profesyonel olarak hizmet veren kişilere bağımsız denetçi denir. Bağımsız denetçilerin esas faaliyet alanı finansal tabloların denetimidir (Haberal, 2016: 13).

Bağımsız denetçiden beklenenler, işletmenin finansal tablolarını denetlemesinin yanı sıra, vergi konularında danışmanlık yapması, yönetim danışmanlığı yapması, muhasebe sistemlerini kurması ya da mevcut durumu inceleyip tavsiyelerde bulunması, iç kontrolün yapısını oluşturmaları ve iç denetim fonksiyonunun oluşumuna yardımcı olmasıdır (Bozkurt, 2018: 38).

3.3. Kamu Denetçisi

Kamu denetçisi, kamu yararını gözeterek ve kamu kurumlarına bağlı olarak çalışan, işletmelerin yasalara, yönetmeliklere ve kamu yararına uygun olduğunun tespiti için görev yapan kişilerdir (Durmuş ve Taş, 2008: 12).

Denetçilerinden beklenen, objektif ve tarafsız davranmakla birlikte kamu yararını ön planda tutarak, işletmelerin kayıt ve işlemleri ile beyan ettikleri vergileri denetlemektir (Durmuş ve Taş, 2008: 12).

Kamu denetçileri, özel işletmelerin denetimini yaptıklarında kamu denetçisi rolünü, kamuya bağlı işletmelerin denetimini yaptıklarında iç denetçi rolünü üstlenirler.

4. Bağımsız Denetim

Kamu Gözetimi Kurumu'na göre bağımsız denetim *“Şirketin finansal tablosunun ve diğer finansal bilgisinin, finansal raporlama standartlarına göre uygunlukları ve doğruluğu kapsamında, gereken bağımsız denetim teknikleri uygulanarak denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanmış olmasıdır.”* (KGK, 2020)

AICPA'nın yaptığı tanıma göre; muhasebe denetimi (bağımsız denetim), *“belirli bir finansal birime ya da döneme ait bilginin önceden belirlenerek ölçütleri olan uygunluk derecelerini araştırabilmek ve bu hususta bir raporun düzenlenmesi amacı ile bağımsız bir uzman tarafından kanıtın toplanması ve değerlendirme sürecidir”* şeklinde ifade edilmektedir (Ataman vd., 2001: 15).

Bağımsız denetim, finansal tablolara duyulan güveni arttırmak amacıyla yapılan ve planlanmasından raporlanmasına kadar tarafsız ve konusunda uzman bir denetçi tarafından yürütülen bir süreçtir.

5. Bağımsız Denetimin Tarihsel Gelişimi

Bağımsız denetim ilk olarak, 1720 yılında İngiltere'de yaşanan South Sea skandalı sonucunda Charles Snell tarafından yapılmıştır. South Sea skandalı denetim tarihine emsal teşkil etmiştir. Yapılan denetimler, iyileştirmeler ve standartlar, hile ve skandalları açığa çıkarma eğilimindedir. 1844 tarihli İngiliz Şirketler yasası denetimi zorunlu kılmıştır. Kısa süre sonra 1853'te İskoçya'da yeminli mali müşavir örgütleri kurulmuştur (Cangemi ve Singleton 2003: 6).

1880 senesinde 5 yerel muhasebe topluluğunun birleşmesiyle Galler ve İngiltere *“Uzman Muhasebeciler Enstitüsü (Institute of Chartered Accountants of England and Wales)”*

kurulmuştur. 1990 senesinde çıkartılmış olan bir yasayla, sınırlı sorumlu şirketlere denetim zorunluluğu gelmiştir. Bu nedenle İngiltere, kamu muhasebeciliği mesleğinin ve Yeminli Mali Müşavirlerin ilk ortaya çıktığı yer olma özelliği taşımaktadır (Sağlam ve Yolcu 2014: 29). 19’uncu yy. da Londra’da denetim şirketi, günümüzün uluslararası, birçok disiplin denetimi ve muhasebe kuruluşunun da öncüsüdür (O’Regan, 2003: 2).

Fransa’da 1867 senesinde çıkartılmış olan “Companies Charter” Yasası’na göre, bütün kamu şirketlerinin hesaplarının bir veya birden fazla hesap kontrolörü aracılığıyla denetlenmesi gerekmektedir. Fransa’da denetleme ve muhasebe faaliyetleri 1966 senesinde yayımlanmış olan bir kararname ile birbirlerinden ayrılmaktadır. 1988’de bağımsız denetimleri örgütleyebilmek için de dernek kurulmuştur (Sağlam ve Yolcu, 2014: 29).

1934 senesinde ABD’de yürürlüğe giren “*Sermaye Piyasası Kanunu (Securities Exchange Act)*” halka açık şirketlere, muhasebe denetiminden geçen finansal tabloların belirli aralıklarla yayımlanması zorunluluğunu getirmiştir. Böylelikle, bağımsız denetimin önemi hüküm altına alınmıştır. 1936 senesinde “*AICPA (American Institute of Certified Public Accountants)* bünyesinde bulunan “Finansal Tabloların Bağımsız Kamu Muhasebecilerince İncelenmesi” (Examination of Financial Statement by Independent Public Accountants)” adlı komitesi çalışma yapmaya başlamıştır (Sağlam ve Yolcu, 2014: 30).

Denetimde Sanayi Devrimi’nden sonraki gelişimin aşamaları ve denetimde benimsenen yaklaşımlar (Bozkurt, 2018: 24):

1900’lü yıllara kadar: Belge Denetimi Yaklaşımı: Belge denetiminde amaç, belgelerde olabilecek hataları tespit etmek olduğundan denetçi belgelerin tamamını inceleyerek çalışmayı yürütür.

1900-1930: Finansal Tablo Denetimi Yaklaşımı: Bu dönemdeki şirketler ile ilgilenen birey ve kurumların sayısında çok sayıda artış meydana gelmiştir. Şirket yönetimleri, iç kontrol yapısı oluşturarak hileleri engellemeye yönelmişlerdir. Gelişmiş olan denetim prosedürlerinin yardımı ile, şirketlerde daha çok bilimsel olarak inceleme yapılmaya başlanmıştır. Şirketin muhasebe kayıtlarının ve belgelerin tümünün incelenmesi metodu yerine örnekleme çalışmaları yapılmaya başlanmıştır. Finansal tabloların birer bütün olarak denetlenerek günümüz denetiminin temelini bu dönemde atıldığı belirtilmektedir.

1930 Sonrası: Sistemlere Dayalı Denetim Yaklaşımı: Örneklemeye çalışmalarında önemli gelişmeler yaşanan bu dönemde, iradi örneklemeden istatistiki örnekleme yöntemine geçilmiştir. İşletmeler iç kontrol yapıları oluşturmaya başlamıştır. İç kontrolün nitelik seviyeleri, finansal tablonun güvenilirliğinin birer göstergesi olarak görülmeye başlanmıştır. Yapıyı incelemekte olan denetçiler ise, çıkan neticelere göre, denetim araştırmalarının kapsamını da belirlemeye çalışmışlardır. Bu yaklaşımlar da günümüzde hala önemini korumaktadır.

Günümüze kadar: Yönetim Denetimi Yaklaşımı:

- Elektronik bilgi işlemlerindeki sistemlerde ortaya çıkmış olan gelişmelerin neticesinde, denetim araştırmalarında bilgisayar programlarından faydalanılmaya başlanmıştır.
- Farklı matematik ve istatistiksel yöntemler, denetimlerin vazgeçilmeyen birer parçası olmuştur.
- Analitik incelemeler, denetim araştırmalarında çok önemli bir yere sahiptir.
- Denetim araştırmalarının alanları genişlemiş ve denetçiler şirketlerin muhasebe haricindeki yönetim işlevi hususunda da hizmet sağlar duruma gelmiştir. Tüm araştırmalara, yönetim denetim yaklaşımları denilmiştir.

6. Bağımsız Denetimin Önemi

Bağımsız denetim ilgi duyan taraflara farklı yararlar sağlamaktadır. Bağımsız denetimin önemi, denetlenen işletmeler için önemi, devlet için önemi ve kamu için önemi olarak gruplandırılabilir.

Finansal tablo kullanıcıları ile hazırlayanları arasında çıkar çatışmaları olabilir. Finansal tabloları hazırlayanlar şirketin durumunu olduğundan farklı gösterebilir. Bu da karar alıcıların yanlış kararlar almasına neden olur. Muhasebe bilgilerinin karmaşık olması, ilgililerin tüm verilere ulaşamaması ve sunulan bilgilerin hatalı ve yanıltıcı olması riski bağımsız denetimi zorunlu kılmaktadır.

6.1. İşletmeler İçin Önemi

Bağımsız denetimin işletmeye sağladığı yararlar (Güredin ve Sürmeli, 1994: 15);

- İşletme belge ve kayıtlarına istinaden düzenlenen finansal tabloların gerçekleri yansıtıp yansıtmadıkları saptanarak güvenirlilikleri artmaktadır.
- İşletme araştırmalarının ve işletme yönetiminde hile ve hata yapma eğilimlerini de azaltmaktadır.
- Denetlenmiş finansal tablolar, resmî kurumlar tarafından yapılan bildirimlerin güvenirliliklerini arttırmakta ve devlet tarafından yapılan vergi denetim riskini azaltmaktadır.
- Denetlenen finansal tablolar ile kredi olanaklarının genişlemesi de sağlanmaktadır.
- Muhasebe kayıtlarındaki maddi hatalar ortaya çıkartılarak, gider ve gelirlerin doğru olarak gösterimine olanak sağlamaktadır.
- İşletme prosedürleri ve politikalarının, bütün toplulukların içerisinde uyulduğu hususunda güvence vermektedir.

Bağımsız denetçiler, düzenledikleri raporda, işletme yönetimine işletmenin finansal tabloları ile ilgili bağımsız ve tarafsız bir biçimde bilgi verdiği için, işletme yönetimine daha doğru ve sağlıklı bir karar verme olanağı da sunabilmektedir.

6.2. Devlet İçin Önemi

Bağımsız denetimin devlete sağladığı yararlar (Sağlam ve Yolcu, 2014: 39);

- Sağlıklı verilere dayanarak yapılmış olan planlama, harcamalar ve kamu gelirlerinde, ülkenin kredi politikalarında, teşviklerinde ve genel finansal politikalarından daha gerçekçi olarak, verimli ve etkin olunmasının temelini oluşturmaktadır.
- Denetim; vergi gelirinin artış göstermesinde devlete yardımcı olmaktadır.
- Vergi denetim elemanları; denetçiler tarafından düzenlenen finansal tabloların incelenmesiyle daha minimum zaman ayıracağından, diğer vergi kaçak ve kayıplarına yönelebilmektedirler.

- Vakıflar, Dernekler, Kamu İktisadi Teşebbüsleri ve Belediyeler” ile bunlara ait “Kamu İktisadi Teşekküllerin” denetime tabi tutulması ve bu kuruluşların etkin, verimli araştırmalara yardımcı olması ve yatırımcıya güvenilir ve doğru bilgiler vermesi beklenmektedir.

6.3. Kamu İçin Önemi

Bağımsız denetimin kamuya sağladığı yararlar (Sağlam ve Yolcu, 2014: 38);

- Denetlenen finansal tablolar, işçi ve işveren sendikalarına tarafsız bilgiler vererek yardımcı olmaktadır.
- İşletmenin alınması, satılması veya iki işletmenin birleşmesi durumunda, taraflara güvenilir bilgiler sağlamaktadır.
- İşletmenin karlılığı, faaliyetlerinin verimlilikleri ve finansal yapılarının durumu ile ilgili işletme ile iş ilişkisi bulunan müşteriye, güvenli bilgiler sağlamaktadır.
- İşletme ilgili olarak doğacak risklerden işletmeye yatırım yapan yatırımcıyı korumaktadır.
- İşletme ile ilişkisi bulunan bütün kurumlara, o işletme ile ilgili güvenilir ve objektif bilgiler vermektedir.

7. Bağımsız Denetim ile İlgili Standartlar

Standart bir mesleğin başarılı bir şekilde sürdürülebilmesi için uyulması gereken asgari ilkeler ve kurallardır. Denetim mesleğine yön veren standartlar “*Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları*” ve “*Uluslararası Denetim Standartları*”dır.

7.1. Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları

Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları, 1947 senesinde AICPA tarafından yayınlanmıştır.

Tablo 1.1 Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları

Genel Standartlar	Çalışma Alanı Standartları	Raporlama Standartları
• Mesleki Eğitim ve Uzmanlık • Bağımsızlık • Mesleki Özen ve Dikkat	• Planlama ve Gözetim • İç kontrol Sisteminin İncelenmesi • Kanıt Toplama	• Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine Uygunluk • Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerinde Tutarlılık • Tam Açıklama • Görüş Bildirme

Kaynak: (Keskin, 2022: 23)

7.1.1. Genel Standartlar

Denetçilerin sahip olması beklenen bilgiler ile becerileri, uyulması gereken davranışları ve mesleki eğitimlerle ilgili konuları bünyesinde barındırmaktadır (AICPA, 2020).

Denetçilerin bu standartlara göre, mesleki yeterliliğe sahip olması, bağımsız davranması ve mesleki özen ve dikkat içinde olması beklenmektedir (Kavut vd., 2009; 70).

Mesleki Eğitim ve Uzmanlık: Denetimi yeterli seviyede eğitim almış, bilgi ve beceriye sahip uzmanların yapması, denetim faaliyetlerinin gerekli teknik bilgiye, eğitime ve kabiliyete sahip uzman bireyler tarafından yürütülmesi gerekmektedir (Kavut vd., 2009: 69).

Denetçinin en az lisans mezunu olması, mesleki sınavları geçmiş olması, mesleki muhakemesini kullanabilecek olması gerekmektedir. Mesleğe katılanların güncel şartları takip ederek uygulaması, kanun değişikliklerini takip etmesi beklenmektedir (İven, 2019: 30).

Bağımsızlık: Denetim mesleğinin temelini oluşturan vazgeçilmez bir unsurdur. Denetçi denetleyeceği taraflara olan mesafesini eşit olarak ayarlamalı, taraflardan herhangi bir beklenti içinde olmamalıdır (Güçlü, 2005: 15). Denetçiye yüklenen sorumluluk göz önüne alındığında bağımsızlık unsuru çok önem kazanmaktadır.

Hazırlanan bağımsız denetçi raporlarına güven duyulabilmesi için, bağımsız denetçilerin tarafsız ve bağımsız olmaları gerekmektedir.

Mesleki Özen ve Dikkat: Denetim sürecinin yürütülmesinde ve denetim raporlarının düzenlenebilmesinde, meslekte gerekli olan dikkatin ve özenin gösterilmesi gerekmektedir (Kepekçi, 2000: 17).

Mesleki dikkat ve özenin birer gereği olarak, denetçiler tarafından bağımsız denetim standartlarına uygun olarak denetim çalışmalarının yürütülmesi gerekmektedir.

7.1.2. Çalışma Alanı Standartları

Denetimin raporlama aşamasına kadar olan süreçte yapılacak çalışmaları ve kapsamını belirleyen standartlardır. Denetim çalışmaları sırasında uyulması gereken kuralları kapsamaktadır (Kepekçi, 2000: 17).

Planlama ve Gözetim:

Bu standarda göre denetçiler, denetimi uygun bir şekilde planlamalı ve planlanan şekilde işletmeyi denetlemelidir (AICPA, 2020).

Denetçiler, denetledikleri işletme ve alan ile ilgili bilgi toplayarak denetim planını önceden hazırlamalı, gerektiğinde denetim planında değişiklikler yapmalıdır. Denetçi, denetime nasıl başlaması gerektiğini, hangi aşamadan geçeceğini, hangi işlemleri ve belgeleri inceleyeceğini, kimin bilgisine başvuracağını önceden belirlemelidir (Güçlü, 2005: 15).

İşletmenin İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi: Bir işletmenin etkili bir iç kontrol sisteminin olması, bilgilerin doğruluk ve güvenilirlik seviyesini artırır. Böylece finansal tabloların güvenilirliği de sağlanmış olur (Abdulhameed, 2021: 24).

İç kontrolün etkinliği, finansal tabloların doğruluğunu doğrudan yansıtmakta olan bir unsurdur. Denetimin yönlerine ve uygulanacak tekniklerin ölçülerinin belirlenmesine yardımcı olmaktadır (Erdoğan, 2001: 9).

Denetçi, denetim planını hazırlamadan önce iç kontrolünün etkinliği ile ilgili bilgi edinmelidir. Sistem etkin çalışıyor ise hata ve hileler daha az olacağı için denetimin kapsamını daraltacaktır. Sistem etkin çalışmıyorsa hata ve hileler daha fazla olacağı için denetimin kapsamını genişletecektir.

Kanıt Toplama: Denetçi, görüşünü makul bir zemine oturtmak amacıyla denetim prosedürlerini uygulayarak finansal tablolarla ilgili olarak uygun ve yeterli denetim kanıtı elde etmelidir (AICPA, 2020).

Denetçinin, denetim esnasında yazılı, sözlü, görsel ve fiziki nitelikteki her türlü kanıtı değerlendirmesi gerekmektedir (Güçlü, 2005: 17). Toplanacak kanıtın miktarını denetçi mesleki muhakemesine göre kendisi belirler, toplanacak kanıt miktarını tespit ederken iç kontrolün etkinliği önem taşımaktadır (Kavut vd., 2009: 73).

7.1.3. Raporlama Standartları

Denetçi, denetlenen işletmenin finansal tabloları hakkında ulaştığı görüşünü rapor yoluyla paydaşlara ulaştırır (Usul, 2013: 37) Denetim raporunun yapısı ile hazırlanması hakkındaki unsurları kapsamaktadır (Güredin, 1999: 34).

Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine Uygunluk: Denetçi, denetlenen işletmenin finansal tabloları hazırlanırken genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluğunu araştırmalıdır. Denetçi, raporunda bu ilkelere uygunluğun mevcut olup olmadığını belirtmelidir.

Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerinde Tutarlılık: Finansal tabloların karşılaştırılabilmesi için bunların dayanağı olan ilkelerin yıldan yıla değişmemeleri gerekir. Ancak geçerli sebeplerin bulunması durumunda işletmeler uyguladıkları yöntemlerde ve ilkelere değişiklik yapabilirler. Yapılan bu değişiklikler ve parasal etkileri finansal tabloların dipnotlarında açıklanmalıdır. Denetçi, görüşünü bildirirken raporunda tutarlılık ilkesine uyulup uyulmadığını belirtmelidir.

Tam Açıklama: Denetçi, finansal tablolarda açıklanan bilgilerin tamlığını incelemelidir. Finansal tablolarda yeterli açıklamaların olmadığını tespit ettiğinde denetçi raporunda bu bilgiye yer vermekle yükümlüdür (Keskin, 2022: 26).

Denetim raporunda tam tersi belirtilmediği sürece, finansal tablolarda yapılan açıklamaların yeterli olduğunun kabul edilmesi gerekir (Kepekçi, 2000: 20).

Görüş Bildirme: Denetçi, denetim çalışmasını tamamladığında işletmenin finansal tabloları hakkındaki görüşünü denetçi raporunda açıklamalıdır. Denetçinin görüşü olumlu, olumsuz veya koşullu görüş olabilir. Denetçi raporunda görüş bildirmekten kaçınabilir. Bunun nedenlerinin raporda belirtilmesi gerekir.

7.2. Uluslararası Denetim Standartları

Uluslararası Denetim Standartları, IFAC bünyesinde bulunan “*Uluslararası Güvence ve Denetim Standartları Kurulu*” (IAASB) tarafından yayınlanmaktadır (KGK, 2022).

“Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)” “660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameyle (KHK)” kendisine verilen “Türkiye Denetim Standartlarını (TDS)” yayımlama yetkisi çerçevesinde, IFAC’ın yayımladığı uluslararası standartları referans alma stratejisini benimsemiştir. Yapılan bu tercihler, esasen devletimizin AB adaylık sürecinin de bir gereği olarak, “6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu”nda da aynen kabul edilmiştir (KGK, 2021).

Tablo 1.2. Uluslararası Denetim Standartları

Etik Kurallar	Kalite Kontrol Standartları	Bağımsız Denetim Standartları	Sınırlı Bağımsız Denetim Standartları	Güvence Denetimi Standartları	İlgili Hizmetler Standartları
---------------	-----------------------------	-------------------------------	---------------------------------------	-------------------------------	-------------------------------

7.2.1. Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar

Kamu yararına hareket etme sorumluluğunun kabul edilmesi denetçilik mesleğinin ayırt edici özelliklerindendir. Denetçinin sorumluluğu, sadece müşteri ihtiyaçlarının karşılanması değildir. Bu nedenle Etik Kurallar, denetçilerin kamu yararına hareket etme sorumluluğunu yerine getirebilmelerini sağlamak için ana hükümler ile uygulama hükümlerini kapsamaktadır (KGK, 2022).

Denetçiler için temel beş etik ilke bulunmaktadır (KGK, 2022):

Dürüstlük: Denetçi tüm mesleki ilişkilerinde “doğru, açık, güvenilir, dürüst” olmalıdır.

Tarafsızlık: Temayüllerin, çıkar çatışmalarının, başkalarının nüfuzlarını kötüye kullanmanın veya önyargıların iş veya meslek ile ilgili muhakemelerini ve verilecek kararlarını etkilemesine izin vermemelidir.

Mesleki yeterlik ve özen: Güncel mesleki ve teknik standartlar ile ilgili mevzuata uygun şekilde, müşterinin yeterli mesleki hizmet almasını temin edecek mesleki beceri ve bilgi elde etmelidir. Mesleki ve teknik standartlara uygun şekilde dikkatle hareket edilmelidir.

Sır saklama (gizlilik): Mesleğin yürütülmesi esnasında elde edilmiş olan bilginin gizliliğine riayet etmelidir.

Mesleğe uygun davranış: İlgili mevzuatlara uymalı ve denetim mesleğinin saygınlığını zedeleyen davranış ve tutumlardan kaçınmalıdır.

7.2.2. Kalite Kontrol Standardı (KKS 1)

Bu standart, denetim şirketlerinin; finansal tabloların bağımsız denetim ve sınırlı bağımsız denetimleri ile diğer güvence denetimleri ve ilgili hizmetlere ilişkin kalite kontrol sistemleriyle ilgili sorumluluklarını düzenler. KKS 1, etik hükümlerle birlikte dikkate alınır (KKS 1, 2022: 1).

KKS 1'e göre denetim şirketinin amacı (KKS 1, 2022: 11);

- Denetim şirketinin ve personelinin, mesleki standartlarına ve yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine uyduğu,
- Denetim şirketi ya da sorumlu olan denetçiler tarafından düzenlenmiş olan raporlar, içerisinde bulunulan şartlara uygun olduklarına yönelik kendine makul güvenceler sağlayabilen, kontrol sistemleri kurmak ve bu sistemlerin devamlılığını sağlayabilmektir.

Denetim şirketi, aşağıda bulunan unsurların her birinde ele alınan prosedür ve politikaları içeren kalite kontrol sistemi kurmalı, sonrasında bu sistemi sürdürmelidir (KKS 1, 2022: 16);

- Denetim şirketi bünyesinde kaliteye yönelik liderlerin sorumlulukları,
- Müşteri ilişkilerinin ve denetim sözleşmelerin kabul edilmesi ve devam ettirilmesi,
- İnsan kaynakları,
- Etik hükümlerin uygulanması,

- Denetimlerinin yürütülmesi,
- İzleme.

Prosedürler ve politikalar denetim şirketleri tarafından yazılı hale getirilip personele bildirilmelidir (KKS 1, 2022: 17).

7.2.3. Bağımsız Denetim Standartları

KGK tarafından dilimize çevrilip yayımlanmış olan “Bağımsız Denetim Standartları” kapsamı ve amaçlarıyla beraber aşağıda açıklanmıştır.

BDS 200 Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi

Bağımsız denetimlerin bağımsız denetim standartlarına uygun bir biçimde yürütülmesi sürecinde bağımsız denetçilerin genel sorumluluklarını düzenleyen standarttır (BDS 200, 2022: 1);

Denetçinin amacı; finansal tabloların önemli bir yanlışlık içerip içermediklerine yönelik makul güvence elde etmek, finansal raporlama kapsamında uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadıklarına yönelik bir görüş bildirmek, bulgularına uygun bir şekilde raporlama yapmaktır (BDS 200, 2022: 11). Standarda göre denetçi, denetim süresince mesleki muhakemesini ve şüpheciliğini sürdürmek zorundadır. Bu da denetim faaliyetleri için büyük önem taşımaktadır.

BDS 210 Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması

Bu BDS, yönetimle denetim sözleşmesinin şartlarında anlaşmaya varması esnasında denetçiye düşen sorumlulukları düzenlemektedir (BDS 210, 2022: 1).

Denetçi, denetimin yürütüleceği şartla üzerinde anlaşılması durumunda (BDS 210, 2022: 3);

- Denetimin ön şartlarının var olup olmadığını tespit etmeli,
- Denetim sözleşmesinin şartları üzerinde yönetimin de kendisi ile aynı biçimde anladıklarını teyit ederek denetim sözleşmesini kabul etmelidir.

Hem denetçi hem de işletme yönetimi için şartların, sorumlulukların aynı yönde anlaşıldığı kesinleştirilir ve denetim sürecini başlatan denetim sözleşmesi yapılır.

BDS 220 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Kontrol

Bu BDS, etik hükümler ile birlikte dikkate alınmaktadır. Denetimde kalite kontrol prosedürleri bakımından denetçinin özel sorumlulukları ile denetimin kalitesini gözden geçiren kişiye düşen sorumlulukları düzenlemektedir (BDS 220, 2022: 1).

Denetçinin amacı, denetimin mesleki standartlar ve yasal hükümlere uygunluğuna ve denetçi raporunun içerisinde bulunan şartlara uygunluğuna yönelik makul güvence sağlayan kalite kontrol prosedürlerini uygulamaktır (BDS 220, 2022: 6).

Kalite kontrol sisteminin oluşturulması ve kalite kontrol prosedürlerinin uygulanmasıyla bağımsız denetimlerin güvenilirlikleri ve kaliteleri de artış göstermektedir.

BDS 230 Bağımsız Denetimin Belgelendirilmesi

Bu BDS, finansal tabloların denetiminin belgelendirilmesine yönelik denetçinin sorumluluklarını düzenlemektedir. (BDS 230, 2022: 1).

Denetçinin amacı; raporunun dayanağına yönelik uygun ve yeterli bir kayıt, denetimin bağımsız denetim standartlarına ve mevzuat hükümlerine göre planlanmış ve yürütülmüş olduğuna dair kanıt sağlayan çalışma kağıtlarını hazırlamaktır (BDS 230, 2022: 5). Hazırlanan çalışma kağıtlarının eksiksiz ve doğru olmaları önemlidir.

BDS 240 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları

BDS 240, denetçinin hileye yönelik sorumluluklarını düzenlemektedir. Özellikle hileden kaynaklanan önemli yanlışlık risklerine yönelik BDS 315 ile BDS 330'un nasıl uygulanacağını ayrıntılı bir biçimde ele almaktadır (BDS 240, 2022: 1).

Denetçinin amacı, “önemli yanlışlık” riskinin belirlenmesi ve değerlendirilmesiyle, bu risklere yönelik yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmesi ve denetim esnasında belirlenmiş olan ya da şüphelenilen hileye karşılık, uygun işleri yapmaktır (BDS 240, 2022: 11). Hilenin,

denetim süreçlerinin her aşamasında çıkma olasılığı bulunmaktadır. Bu sebeple, bağımsız denetçilerin denetim süresi boyunca aktif bir rol oynaması gerekmektedir.

BDS 250 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde İlgili Mevzuatın Dikkate Alınması

Bu BDS, denetçinin denetim sırasında mevzuatı dikkate alma sorumluluğunu düzenlemektedir (BDS 250, 2022: 1).

Denetçinin amacı, finansal tablolarda bulunan önemli açıklamaların ve tutarların belirlenmesinde, mevzuat hükümlerine uygunluğuna yönelik uygun ve yeterli denetim kanıtları elde edebilmek, finansal tablolarda önemli bir etkisi bulunan, diğer mevzuata ilişkin aykırılıkların ortaya çıkarılmasına faydası olması amacıyla, denetim prosedürlerinin uygulanabilmesi ve ortaya çıkarılan ya da şüphelenilmiş olan aykırılıklara uygun bir şekilde karşılık vermektir (BDS 250, 2022: 11).

BDS 260 Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim

Bu BDS, finansal tabloların denetiminde denetçinin üst yönetimden sorumlu olanlarla iletişim kurma sorumluluğunu düzenler (BDS 260, 2022: 1).

Denetçinin amacı, denetimin planlanan kapsamını ve zamanlamasını üst yönetimden sorumlulara bildirmek, denetim ile ilgili bilgi almak, üst yönetimden sorumluların finansal raporlama sürecindeki gözetim sorumluluğu ile ilgili olan önemli gözlemlerini, üst yönetimden sorumlulara tam vaktinde bildirerek etkin, karşılıklı iletişim kurmaktır (BDS 260, 2022: 9).

BDS 265 İç Kontrol Eksikliklerinin Üst Yönetimden Sorumlu Olanlara ve Yönetime Bildirilmesi

Bu standart, denetçinin denetim esnasında saptadığı iç kontrol eksikliklerini uygun bir şekilde üst yönetimden sorumlu olan kişilere ve yönetime bildirmesine ilişkin sorumluluğunu düzenlemektedir (BDS 265, 2022: 1).

Denetçinin amacı, denetim esnasında tespit etmiş olduğu ve mesleki muhakemesi neticesinde üst yönetimin dikkatini çekecek kadar önemli olduklarına kanaat getirmiş olduğu

iç kontrol eksikliklerini uygun şekilde, üst yönetimden sorumlulara ve yönetime bildirmektir (BDS 265, 2022: 5).

BDS 300 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminin Planlanması

Bu BDS, denetçinin denetimi planlamasına yönelik sorumluluklarını düzenlemektedir. Standart yinelenen denetimler için hazırlanmıştır. İlk kez yürütülen denetimlerde dikkate alınacak ek hususlar ayrıca belirlenmiştir (BDS 300, 2022: 1).

Denetçi amacı doğrultusunda, denetimi verimli ve etkin bir şekilde yürütmesini sağlayacak biçimde planlamalıdır (BDS 300, 2022: 4). Planlama, denetlenen işletmelere göre, değişim göstermektedir.

BDS 315 İşletme ve Çevresini Tanımak Suretiyle Önemli Yanlışlık Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi

Bu BDS, denetçinin işletme ve çevresini tanıma yoluyla, finansal tablolarda bulunan “önemli yanlışlık” risklerini tespit etme ve değerlendirmesine yönelik sorumluluğunu düzenlemektedir (BDS 315, 2022: 1).

Denetçinin, yönetim beyanı ve finansal tablo düzeyinde hile ya da hata kaynaklı “önemli yanlışlık” riskini belirlemesi, değerlendirmesi ve “önemli yanlışlık” riskleri olarak değerlendirilmiş olanlara karşılık yapılan işlerin tasarlanabilmesi ve uygulanabilmesi için bir dayanak oluşturması gerekmektedir (BDS 315, 2022: 11).

Denetçinin önemli yanlışlık riskini belirlenmesi ve değerlendirmesi denetimin kalitesi bakımından büyük bir önem arz etmektedir.

BDS 320 Bağımsız Denetimin Planlanmasında ve Yürütülmesinde Önemlilik

Denetim esnasında, denetçinin önemliliği uygulama sorumluluğunu ele almaktadır (BDS 320, 2022: 1).

Denetçi amacı doğrultusunda, denetimin yürütülmesinde ve planlanmasında önemliliği uygun bir şekilde uygulamalıdır (BDS 320, 2022: 8). Önemlilik ve performans önemliliği seviyesini belirlerken, denetçi mesleki muhakemesini kullanmaktadır.

BDS 330 Bağımsız Denetçinin Risk Olarak Değerlendirilmiş Hususlara Karşı Yapacağı İşler

Bu standart, bağımsız denetim standardı 315 gereğince denetçinin belirlemiş ve değerlendirmiş olduğu “önemli yanlışlık” risklerine karşı yapılacak çalışmaların tasarlanıp uygulanmasına ilişkin sorumluluklarını düzenlemektedir. (BDS 330, 2022: 1).

Denetçi “önemli yanlışlık” risklerine karşı yapılacak işleri tasarlayıp uygulayarak uygun ve yeterli denetim kanıtı elde etmelidir (BDS 330, 2022: 3).

BDS 402 Hizmet Kuruluşu Kullanan Bir İşletmenin Bağımsız Denetiminde Dikkate Alınacak Hususlar

Bu BDS, hizmet kuruluşu kullanılması halinde, hizmet alan işletme denetçisinin uygun ve yeterli denetim kanıtı elde etme sorumluluğu ile BDS315 ve BDS330’u nasıl uygulayacağını düzenlemektedir (BDS 402, 2022: 1).

Hizmet alan işletme, bir hizmet kuruluşunun hizmetlerini kullanması halinde kullanıcı işletmenin denetçisinin amacı “Önemli yanlışlık” risklerini belirlemeye ve değerlendirmeye yetebilecek ölçekte, hizmet kuruluşundan sağlanmış olan hizmetin önemini, niteliğini bu hizmeti alan işletmenin iç kontrole etkilerini anlayabilmek ve belirlediği risklere karşı denetim prosedürlerini tasarlayıp uygulamaktır (BDS 402, 2022: 7).

BDS 450 Bağımsız Denetimin Yürütülmesi Sırasında Belirlenen Yanlışlıkların Değerlendirilmesi

Bu BDS, denetçinin belirlenen yanlışlıkların denetim üzerindeki etkisini, düzeltilmemiş yanlışlıkların olması halinde finansal tablolara olan etkisini değerlendirmesine ilişkin sorumluluğunu düzenlemektedir (BDS 450, 2022: 1).

Denetçinin amacı, belirlenmiş olan yanlışlıkların denetim üstündeki etkilerini, düzeltilmemiş yanlışlıklar bulunuyorsa finansal tablolara olan etkilerini değerlendirmektir (BDS 450, 2022: 3). Denetçi, denetim süresince belirlemiş olduğu belirgin şekilde önemsiz sayılanların haricindeki yanlışlıkları bir araya getirmelidir (BDS 450, 2022: 5).

BDS 500 Bağımsız Denetim Kanıtları

Bu standart, finansal tabloların denetiminde denetim kanıtlarının nelerden oluştuğunu açıklar ve denetçinin amacı doğrultusunda denetim prosedürlerini tasarlama ve uygulama sorumluluğunu düzenler (BDS 500, 2022: 1). Bu standart denetimde elde edilen bütün kanıtlara uygulanmaktadır (BDS 500, 2022: 2).

Denetçi amacı doğrultusunda, görüşüne dayanak oluşturacak makul sonuçlara ulaşma amacı ile uygun ve yeterli denetim kanıtları elde etmesini sağlayabilecek, denetim prosedürleri tasarlayıp uygulamaktadır (BDS 500, 2022: 4).

BDS 501 Bağımsız Denetimi Kanıtları- Belirli Kalemler İçin Dikkate Alınması Gereken Özel Hususlar

Denetçinin, uygun ve yeterli denetim kanıtı elde ederken stoklar, işletmenin dâhil olduğu dava ve iddialar ve bölüm bilgileriyle ilgili özel olarak dikkate alacağı konuları düzenler.

Denetçinin amacı, stokların var olmasına ve durumlarına, işletmenin hukuki anlaşmazlıklarının tamlığına yönelik, faaliyet bölümlerine yönelik bilgilerin geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun bir şekilde sunulup açıklanmasına yönelik uygun ve yeterli denetim kanıtı elde etmektir (BDS 501, 2022: 3).

BDS 505 Dış Teyitler

Bu standart, denetçinin denetim kanıtı elde etmek için dış teyit prosedürlerinin kullanılmasını düzenlemektedir (BDS 505, 2022: 1).

Denetçi, dış teyit prosedürlerini kullanırken güvenilir ve ihtiyaca yönelik denetim kanıtları elde etme amacı ile, bu tip prosedürleri tasarlamalı ve uygulamalıdır (BDS 505, 2022: 5).

BDS 510 İlk Bağımsız Denetimler - Açılış Bakiyeleri

Bu BDS, ilk denetimde denetçinin, açılış bakiyelerine yönelik sorumluluklarını düzenlemektedir. Açılış bakiyeleri, finansal tablolardaki tutarların yanında dönem başında var

olan ve açıklanması gerekli olan şarta bağlı varlık ve yükümlülükler ile taahhütler gibi konuları da içermektedir (BDS 510, 2022: 1).

BDS 520 Analitik Prosedürler

Denetçinin amacı, analitik maddi doğrulama prosedürleri kullandığında güvenilir ve ihtiyaca uygun denetim kanıtları elde etmektir. Aynı zamanda finansal tabloların denetçinin işletmeyi tanınması ile tutarlı olup olmadığına yönelik genel bir sonuç oluştururken analitik prosedürleri de denetimin sonuna doğru tasarlamalı ve uygulamalıdır (BDS 520, 2022: 3).

BDS 530 Bağımsız Denetimde Örneklem

Bu standart denetçinin, denetim örneklemine seçerken, kontrol ederken, kontrol ve detay testlerini uygularken ve sonuçları değerlendirirken istatistiki ve istatistiki olmayan örneklem yöntemlerini kullanmasını düzenler (BDS 530, 2022: 1).

Denetçinin örneklem kullanılırken, örnekleme seçtiği ana kitle ile ilgili sonuçlara ulaşabilmek için, makul bir dayanak oluşturması gerekmektedir (BDS 530, 2022: 4).

BDS 540 Gerçeğe Uygun Değere İlişkin Olanlar Dâhil Muhasebe Tahminlerinin ve İlgili Açıklamaların Bağımsız Denetimi

Bu BDS, muhasebe tahminleri ve ilgili açıklamalara yönelik denetçiye düşen sorumlulukları düzenlemekte ve diğer ilgili standartların nasıl uygulanacağı hususunda yükümlülükleri kapsamaktadır (BDS 540, 2022: 1).

Denetçi, finansal tablolarda bulunan muhasebe tahminleri ve ilgili açıklamaların geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamında makul olup olmadıkları ile ilgili yeterli ve uygun denetim kanıtları elde etmelidir (BDS 540, 2022: 11).

BDS 550 İlişkili Taraflar

Bu BDS, ilişkili taraf işlemleri ve ilişkileriyle ilgili denetçinin sorumluluklarını düzenlemektedir (BDS 550, 2022: 1).

Denetçi, hile kaynaklı “önemli yanlışlık” risklerinin değerlendirilmesine ve belirlenmesine yönelik işlemlerden ve ilişkili taraflardan kaynaklı olan, hile risk faktörlerini

teşhis etmeli ve finansal tabloların gerçeğe uygun bir biçimde sunulup sunulmadıkları, yanıltıcı olup olmadıkları hususunda bilgi elde etmelidir (BDS 550, 2022: 9A-B).

BDS 560 Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar

Bu standart, denetçinin bilanço tarihinden sonraki olaylara yönelik sorumluluğunu düzenler (BDS 560, 2022: 1).

Denetçi, finansal tabloların tarihiyle denetçi rapor tarihi aralığında meydana gelen ve finansal tablolarda ya açıklama ya da düzenleme yapılmasına neden olan olayların, geçerli finansal raporlama çerçevesinde, finansal tablolara uygun bir biçimde yansıtılıp yansıtılmadıkları hususunda uygun ve yeterli denetim kanıtları elde etmelidir. (BDS 560, 2022: 4).

BDS 570 İşletmenin Sürekliliği

Bu standart, işletmenin sürekliliğine ve işletmenin sürekliliğinin denetçi raporuna olan etkilerine yönelik denetçinin finansal tabloların denetimindeki sorumluluklarını düzenler (BDS 570, 2022: 1).

Denetçi, finansal tabloların hazırlanmasında yönetimin işletmenin sürekliliği esasını kullanmasının uygunluğu ile ilgili uygun ve yeterli denetim kanıtı elde etmeli ve yönetimin bu esası kullanmasının uygun olduğuna ilişkin bir sonuca varmalıdır (BDS 570, 2022: 9).

BDS 580 Yazılı Beyanlar

Bu standart, denetçinin üst yönetimden sorumlu olanlardan yazılı beyan alma sorumluluğunu düzenler (BDS 580, 2022: 1).

Denetçinin amacı, yönetimin finansal tablolarının hazırlanmasına, denetçiye sunulmuş olan bilginin tamlığına yönelik sorumluluklarını yerine getirmiş olduğunu kabul ettiğine dair yazılı beyanları elde etmektir (BDS 580, 2022: 6).

BDS 600 Özel Hususlar-Topluluk Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimi (Topluluğa Bağlı Birim Denetçilerinin Çalışmaları Dâhil)

Topluluk denetimlerine uygulanan bu BDS, topluluk denetimlerinde dikkate alınan özel hususları düzenlemektedir (BDS 600, 2022: 1).

Denetçi, topluluk finansal tabloların denetçisi sıfatı ile hareket etmesiyle ilgili karar vermeli, birimler ile ilgili finansal bilgilere yönelik birim denetçisinin çalışmalarının zamanlaması, kapsamı, elde ettiği bulgular ile ilgili birim denetçisi ile açıkça iletişim kurmalı ve topluluk finansal tablolarının, bütün önemli yönleri ile, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun bir şekilde hazırlanıp hazırlanmadıkları ile ilgili görüş vermek için birimlerin finansal bilgi ve konsolidasyon süreçlerine yönelik uygun ve yeterli denetim kanıtı elde etmelidir (BDS 600, 2022: 8).

BDS 610 İç Denetçi Çalışmalarının Kullanılması

Bu BDS, bağımsız denetçinin iç denetçilerin çalışmasını kullanması halinde sorumluluklarını düzenler. İç denetçilerin çalışmasının kullanılması; denetim kanıtının elde edilmesinde iç denetim fonksiyonunun çalışmasının kullanılmasını ve bağımsız denetçinin yönlendirilmesi, gözetimi ve gözden geçirmesi altında doğrudan yardım sağlaması için iç denetçilerin kullanılmasını kapsar (BDS 610, 2022: 1).

İç denetçilerin çalışmasını kullanması durumunda dış denetçinin sorumluluklarını düzenlemektedir. İç denetçilerin çalışmasının kullanılması;

- denetim kanıtının elde edilmesinde iç denetim fonksiyonunun çalışmasının kullanılmasını ve
- dış denetçinin yönlendirmesi, gözetimini yapması ve gözden geçirmesi altında doğrudan yardım sağlaması için iç denetçilerin kullanılmasını içerir.

Bağımsız denetçi, iç denetim fonksiyonunun çalışmasını veya iç denetçilerden doğrudan yardım kullanıp kullanmayacağına karar vermelidir. Kullanılacaksa, hangi alanlarda ve ne seviyede kullanılabileceğine karar vermelidir (BDS 610, 2022: 13):

BDS 620 Uzman Çalışmalarının Kullanılması

Bu standart, muhasebe veya denetim dışındaki bir uzmanlık alanında bir kuruluşun veya bir kişinin gerçekleştirdiği çalışmaya ilişkin denetçinin sorumluluklarını düzenlemektedir (BDS 620, 2022: 1).

Denetçinin amaçları, faydalandığı uzman çalışmasını kullanıp kullanmayacağına ve kullanmaya karar vermesi halinde, çalışmanın denetçinin amaçları bakımından yeterli olup olmadığına karar vermektir (BDS 620, 2022: 5).

BDS 700 Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama

Bu standart, denetçinin finansal tablolara ilişkin görüş oluşturma sorumluluğunu düzenlemektedir. Standartta denetçi raporu şekil ve içerik bakımından da ele alınır (BDS 700, 2022: 1).

Denetçi, elde ettiği denetim kanıtlarından vardığı sonuçlara dayanarak, finansal tablolara yönelik görüş oluşturmali ve yazılı bir rapor aracılığı ile görüşünü belirtmelidir (BDS 700, 2022: 6).

BDS 701 Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi

Bu standart, kilit denetim konularının denetçi raporunda bildirilmesine yönelik denetçinin sorumluluğunu düzenler (BDS 701, 2022: 1).

Kilit denetim konuları, denetçinin mesleki muhakemesine göre, cari döneme ait finansal tabloların denetiminde en önemli konulardır. Kilit denetim konuları, üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilen konular arasından seçilir (BDS 701, 2022: 8).

Denetçinin amaçları, kilit denetim konularını belirlemek ve finansal tablolara ilişkin görüş oluşturduktan sonra bu konuları denetçi raporunda açıklamak suretiyle bildirmektir. (BDS 701, 2022: 7).

BDS 705 Bağımsız Denetçi Raporunda Olumlu Görüş Dışında Bir Görüş Verilmesi

Bu standart, denetçinin olumlu görüş dışında bir görüş vermesi gerektiğinde, içinde bulunulan şartlara uygun bir rapor düzenleme sorumluluğunu ele almaktadır. Ek olarak bu

standartta denetçi olumlu görüş dışında bir görüş verdiğinde, raporun içeriğinin ve şeklinin nasıl etkilendiği de ele alınmaktadır (BDS 705, 2022: 1).

BDS 706 Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Dikkat Çekilen Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları

Bu standart, denetçinin; kullanıcıların finansal tabloları anlaması açısından temel teşkil edecek derecede öneme sahip olan, finansal tablolarda sunulan veya açıklanan husus veya hususlara kullanıcıların dikkatinin çekilmesini veya denetimin, denetçinin sorumluluklarının veya denetçi raporunun anlaşılmasıyla ilgili olan ve finansal tablolarda sunulan veya açıklananlar dışındaki husus veya hususlara kullanıcıların dikkatinin çekilmesini, gerekli görmesi hâlinde, raporunda yer vereceği ilâve bildirimleri düzenler (BDS 706, 2022: 1).

BDS 710 Karşılaştırmalı Bilgiler - Önceki Dönemlere Ait Karşılık Gelen Bilgiler ve Karşılaştırmalı Finansal Tablolar

Bu BDS, denetçinin karşılaştırmalı bilgilere ilişkin olarak finansal tabloların denetiminde üstlendiği sorumlulukları ele almaktadır. (BDS 710, 2022: 1).

Denetçinin amaçları, finansal tablolarda yer alan karşılaştırmalı bilgilerin tüm önemli yönleriyle, finansal raporlama çerçevesinde yer alan karşılaştırmalı bilgilere ilişkin hükümlere uygun olarak sunulup sunulmadığına ilişkin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek ve denetçinin raporlama sorumluluklarına uygun olarak raporlama yapmaktır. (BDS 710, 2022: 5).

BDS 720 Bağımsız Denetçinin Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları

Bu standart, işletmenin yıllık faaliyet raporunda bulunan finansal veya finansal olmayan diğer bilgilere yönelik denetçiye ait sorumlulukları düzenlemektedir (BDS 720, 2022: 1).

Denetçi, elde ettiği denetim kanıtlarını değerlendirerek bu standarda uygun görüş oluşturmali ve görüşünü ayrı bir raporda bildirmelidir (BDS 720, 2022: 11T).

BDS 800 Özel Hususlar- Özel Amaçlı Çerçevelere Göre Hazırlanan Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi

Denetçi, özel amaçlı bir çerçeveye uygun bir şekilde hazırlanmış olan finansal tabloların denetiminde bağımsız denetim standartlarını uygularken denetimin kabul edilmesi, planlanması, yürütülmesi ve görüş oluşturup raporlaması ile ilgili özel hususları uygun bir şekilde ele almalıdır (BDS 800, 2022: 5).

BDS 805 Özel Hususlar – Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi İle Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi

Bu standart, tek bir finansal tablonun veya finansal tablodaki belirli bir unsurun, hesabın veya kalemin denetiminde, BDS’lerin uygulanmasıyla ilgili özel hususları ele almaktadır (BDS 805, 2022: 1).

BDS 810 Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler

Bu standart, denetçinin finansal tablolardan elde edilen özet finansal tablolara ilişkin rapor vermek üzere yürüttüğü denetimlerle ilgili sorumluluklarını düzenlemektedir (BDS 810, 2022: 1).

7.2.4. Sınırlı Bağımsız Denetim Standartları

Sınırlı Bağımsız Denetim Standartları, ara dönemler de dahil olmak üzere, tarihi finansal bilgilerin sınırlı bağımsız denetimlerinde uygulanır. Tarihi finansal bilgilerin güvenilirliği açısından kullanıcılara sınırlı düzeyde bir güvence sağlamaktadır (KGK Türkiye Denetim Standartlarına İlişkin Genel Bilgi, 2019).

7.2.5. Güvence Denetimi Standartları

Tarihi finansal bilgilerin bağımsız denetimi ve sınırlı bağımsız denetimi dışında diğer güvence denetimlerinde uygulanmaktadır (KGK Türkiye Denetim Standartlarına İlişkin Genel Bilgi, 2019).

7.2.6. İlgili Hizmetler Standartları

Güvence denetimleri dışında kalan ilgili hizmetlere yönelik IAASB tarafından yayımlanan standartlardır. Burada denetçinin vermiş olduğu hizmetin ilgili kullanıcılara makul veya sınırlı düzeyde güvence vermek gibi bir amacı bulunmamaktadır (KGK Türkiye Denetim Standartlarına İlişkin Genel Bilgi, 2019).



İKİNCİ BÖLÜM

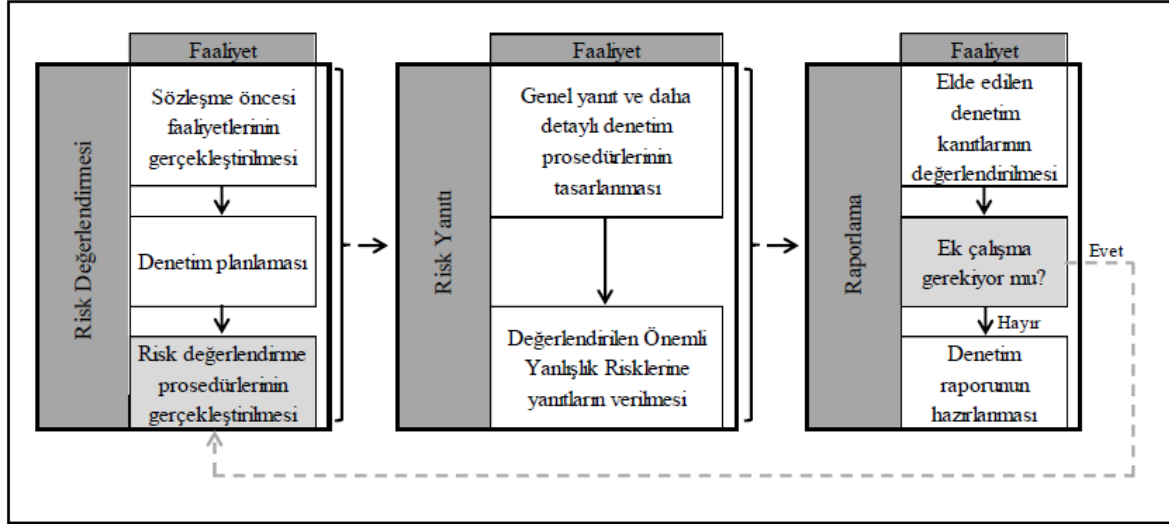
BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARINA GÖRE BAĞIMSIZ DENETİM SÜRECİ

Günümüzde bağımsız denetim faaliyetleri klasik denetim anlayışından uzaklaşarak risk odaklı denetim yaklaşımı ile yürütülmektedir. Risk odaklı denetim, işletmenin karşılaşma olasılığı bulunan risklerin tespit edilmesi ile başlayıp, bu risklerden etki seviyesi yüksek olanlara odaklanılarak denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi sürecidir. Risk odaklı denetim yaklaşımı etkinliği arttırmaktadır (Selimoğlu vd., 2015: 161).

Risk odaklı denetim yaklaşımını klasik denetim yaklaşımından ayıran temel nokta işletmelerin riske bakış açılarıdır. Bu yaklaşımda denetçiler, işletmenin sadece muhasebe sistemi ile ilgili verilerine ve geçmiş faaliyetlerine odaklanmazlar. İşletmenin tamamında gerçekleşebilecek hedeflerine ulaşmasına engel teşkil eden risklere odaklanıp bu riskleri analiz etme yoluna giderek gelecekte karşılaşılabilecek riskleri önlemektedirler. Ayrıca işletmenin kontrol ortamının yeterli olup olmadığı da incelenmektedir (Ersöz, 2019: 29).

Yürürlükte olan BDS'lere göre denetim çalışmalarında esas alınan risk odaklı denetim yaklaşımı (3R Yaklaşımı);

- Riskleri değerlendirme,
- Riske karşılık verme ve
- Raporlama olarak sınıflandırılan üç aşamadan oluşur (Şekil 2.1.).



Şekil 2.1. Risk Odaklı Denetim Süreci

Kaynak: (Selimoğlu vd., 2015: 162)

Bağımsız denetim standartları kapsamında, denetim yapılması için öncelikli olarak uygun ve gereken altyapının denetim şirketleri tarafından oluşturulmuş olması gerekmektedir. Bağımsız denetim şirketleri alt yapı oluşturma aşamasında, kalite kontrol standartlarına başvurmaktadır (Oğuz, 2015: 19).

1. Risk Değerlendirme

Riskleri değerlendirme, sözleşme öncesi faaliyetler ile denetim planlamasının yapıldığı ve risk değerlendirme prosedürlerinin gerçekleştirildiği aşamadır. Denetçi bu aşamada finansal tablolardaki önemli yanlışlık risklerini tespit etmeye çalışır.

Denetim süreci denetlenecek olan müşteri işletmenin denetim şirketine sunduğu teklif ile başlar. Denetim şirketi gelen teklifi kabul edip etmeyeceğine karar vermek için bazı politika ve prosedürler oluşturmalıdır. Denetim şirketi, denetimi yürütme hususunda öncelikle kendi yetkinliğini değerlendirmelidir. Kaliteli bir denetim hizmeti sunamayacağı durumu olursa gelen teklifi kabul etmemelidir.

Risk değerlendirme aşamasında, denetçinin yapacağı çalışmalar aşağıda ayrıntılı verilmiştir.

1.1. Müşteri İşletme ile İlgili Bilgi Edinme

Denetim şirketi, kendisine teklifte bulunan müşteri işletmenin geçmişini, işletmenin bulunduğu sektörün durumunu, müşteri işletmenin sektördeki itibarını, işletme yöneticilerinin nasıl tanındığını öğrenmek için araştırma yapmalıdır (Uşul, 2013: 54).

Denetim süreci, denetim şirketi ile denetim teklifini getiren müşteri işletmenin sözleşme yapma aşamasına geçmelerinden önce başlar. Denetim şirketi müşteri işletme hakkında detaylı ön araştırmalarını tamamladıktan sonra personel ve organizasyon yapısının bu işletmeyi denetlemeye uygun olduğuna karar vermesi halinde işletmenin denetim faaliyetlerini gerçekleştirmeyi kabul eder (Ersöz, 2019: 30).

Denetçinin yapacağı çalışma yönetim tarafından sınırlandırılırsa veya denetçi, işletmenin finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olmadığına karar verirse ve yönetimden sorumluluklarını anladığına dair bir mutabakat almazsa denetim teklifini kabul etmez.

1.2. Müşteri Kabul Politikasını Belirleme

Denetim şirketleri kendilerine denetim için başvuran işletmelerin teklifini kabul edip etmeyeceklerini belirlemek amacıyla politikalar oluşturmali ve ön inceleme yapmalıdırlar (Bozkurt, 2018: 93).

Müşteri işletmeden gelen denetim teklifinin değerlendirilmesi işletmenin kabul edilebilir denetim riskinin denetim şirketi tarafından belirlenen risk eşliğinden düşük olup olmadığının incelenmesi ile başlar.

Kabul edilebilir denetim riski; denetçinin denetim faaliyetlerini tamamladıktan sonra raporunda olumlu görüş bildirmesine rağmen finansal tablolarda önemli yanlışlıklarla karşılaşılma olasılığıdır (Ersöz, 2019: 30-31).

Risk düzeyi, müşteri işletmeyi kabul edip etmeme konusunda belirlenen politikalar ve incelemelere göre belirlenir. Denetim şirketi, müşteri işletmenin denetlenme teklifini hiçbir neden göstermeden reddetme hakkına sahiptir.

BDS 315 uyarınca, denetçinin işletmeyi tanıyıp, riskli alanları belirlemesi birçok hususta denetçiye çerçeve oluşturur.

1.3. Önceki Denetçi ile Görüşme

İlk defa denetimi yapılacak olan işletmede, denetçi önceki denetçi ile görüşme yapmalı, çalışma kağıtlarını incelemeli ve çalışmalarından yararlanmalıdır (BDS 300, 2022: A22).

Denetçi, müşteri işletmenin denetimini yapan bir önceki denetçi ile müşteri işletmeden izin alarak görüşülebilir. Önceki denetçi ile görüşme yaparken, işi bırakmasının sebebi, yöneticilerin dürüstlüğü, müşteri işletmenin muhasebe sistemi, denetimin yürütülmesi sırasında eğer karşılaştıysa karşılaştığı engeller konusunda bilgi alınır ve eski çalışma kağıtları incelenir (Usul, 2013: 57). Müşteri işletme, denetçinin önceki denetçi ile görüşmesine izin vermezse, denetçinin işi reddetmesi için uygun bir gerekçe olur.

1.4. Denetimin Kabul Edilmesi ve Denetim Sözleşmesinin Yapılması

Müşteri işletme hakkında toplanan bilgilerin değerlendirilmesi sonucunda denetçi işi alma yönünde karar verdiğinde bir mektupla bunu işletmeye bildirir. Adına “Denetim Sözleşmesi” ya da “Denetim Anlaşma Mektubu” denir (Bozkurt, 2018: 95).

Denetim şirketi ya da denetçi, reklam yapma yasağı ve haksız rekabet yasağı olduğu için denetim teklifinde bulunamaz. Müşteri işletme denetim teklifinde bulunduktan sonra, müzakere edilen sözleşme koşullarında anlaşmaya varılması halinde sözleşme yazılı hale getirilir ve bir örneği KGK ’ya gönderilir (Selimoğlu vd., 2019: 142).

Denetimden sorumlu olan denetçi, denetim sözleşmesinin kabul edilmesi ve devam ettirilmesi ile ilgili prosedürlerin uygulandığı ve alınan sonuçların uygun olduğu konusunda ikna olmalıdır (BDS 220, 2022: 12).

Hem denetçi hem de denetlenen işletme için, denetim konusunda olabilecek yanlış anlaşılımların önüne geçmek adına denetim öncesinde yazılı bir denetim sözleşmesinin yapılması önemlidir. Bu durum her iki tarafa da fayda sağlamaktadır (BDS 210, 2022: A23).

Denetim sözleşmeleri işletmeden işletmeye farklılık gösterebilir. BDS 210 uyarınca denetim sözleşmesinde bulunması gereken asgari unsurlar yer almaktadır. Yazılı olarak hazırlanması gereken denetim sözleşmesinde, finansal tabloların denetiminin kapsam ve amacının açıklanmış olması gerekir. Aynı zamanda denetçinin ve yönetimin üstlendiği sorumlulukların, finansal tabloların hazırlanmasında kullanılacak geçerli finansal raporlama çerçevesini belirten açıklamanın, denetçi raporlarının içeriğine ve şekline atfın ve raporların beklenen içerik ve şekilden farklılık gösterebileceğine yönelik açıklamanın bulunması gerekir (BDS 210, 2022: 10).

1.5. Bağımsız Denetçinin ve İşletme Yönetiminin Sorumlulukları

Bağımsız denetçi, bağımsız denetim süreci boyunca BDS'lere uygun bir çalışma yürütmelidir. Denetimin yürütülmesinin bütün evrelerinde denetçinin, mesleki şüpheciliğini sürdürmesi ve denetimi bu şekilde planlaması gerekmektedir.

Yönetimin sorumlulukları (BDS 210, 2022: 6B);

- Finansal tabloların gerçeğe ve geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun bir şekilde sunumu,
- Hilelerden ve hatalardan kaynaklanan önemli yanlışlık bulunmayan finansal tablolar oluşturulmasını sağlamak amacıyla iç kontrole ait sorumluluğu,
- Finansal tabloların hazırlanması ile ilgili tüm bilgilere ulaşmasını sağlama, isteyeceği ek bilgileri sağlama, denetçinin işletme içerisinde denetim kanıtı toplamak için lüzum gördüğü kişilerle kısıtlama olmadan iletişim kurmasını sağlama sorumluluğu bulunur.

1.6. İşletme Yönetiminin İddiaları ve Denetimin Amacının Belirlenmesi

Denetim hedefleri yönetim iddialarına göre belirlenmektedir. Denetçi tarafından yönetimin iddiaları araştırılır, kanıt toplanır ve bir görüş oluşturulur.

Denetimin temel amacı, bilgi kullanıcılarının finansal tablolardaki bilgilere güven duymasını sağlamak ve bu güven düzeyini artırmaktır. Bu amaca ise denetçinin vermiş olduğu görüşle ulaşılır (BDS 200, 2022: 3).

1.7. Denetim Stratejisinin ve Planının Oluşturulması

Denetimin planlanması, denetim planının geliştirilmesini ve denetime ilişkin genel denetim stratejisinin oluşturulmasını kapsar (BDS 300, 2022: 2).

BDS'lere göre bağımsız denetim, denetim planına göre gerçekleştirilmelidir. Denetçi, denetimin yönünü, kapsamını ve zamanlamasını belirleyen denetim planının geliştirilmesine ilişkin yol gösteren genel denetim stratejisini oluşturmalıdır (BDS 300, 2022: 7). Denetçi gerek gördüğünde denetim planında veya stratejisinde değişiklik yapabilir (BDS 300, 2022: A15).

Denetimin planlanması kapsamında, işletme ile ilgili bilgi edinme, denetim çalışmalarının bölümlenmesi, denetim riski planlaması, denetimde önemlilik planlaması, iç kontrol ile ilgili bilgi edinme, başlangıç analitik inceleme prosedürlerini uygulama ve denetim programının hazırlanması aşamaları incelenecektir.

1.8 Denetim Riski Planlaması

Finansal tablolarda önemli yanlışlık bulunmasına karşın, denetçinin buna uygun olmayan denetim görüşü vermesi riski denetim riski olarak ifade edilmektedir. Denetim riski, tespit edememe riski ile önemli yanlışlık riskinin bir fonksiyonudur (BDS 320, 2022: A1). Denetim planının başında denetçi tarafından risk değerlemesi yapılmalıdır.

Denetim riskini oluşturan, kontrol riski, yapısal risk ve bulgu riskidir. Denetçinin denetim riskini sıfıra indirmesi mümkün değildir.

Yapısal risk: BDS 200'de yapılan tanıma göre, ilgili kontrol mekanizmaları dikkate alınmadan önce, belli bir işlem sınıflarına, açıklamalara veya hesap bakiyelerine yönelik yönetim beyanının, diğer yanlışlıklar ile beraber ya da tek başına önemli yanlışlık içermesine karşı açık olunması durumudur (BDS 200, 2022: 13H).

Yapısal riski etkileyen faktörlere örnek olarak, işletmenin faaliyetlerinin devam etmesini sağlayacak yeterli bir işletme sermayesinin olmaması ya da işletmenin bulunduğu sektörde çok fazla işletmenin kapanmasına yol açan bir daralmanın meydana gelmesi verilebilir (BDS 200, 2022: A40).

Kontrol Riski: Önemli olabilecek bir yanlışlığın, işletmenin iç kontrolünün zamanında önüne geçememesi ya da tespit edilerek düzeltilememesi riskine denir (BDS 200, 2022: 13H).

Kontroller, eksiksiz planlanmış ve uygulanmış olsalar dahi yapısal kısıtlamalar nedeniyle finansal tablolardaki “önemli yanlışlık” risklerini ortadan kaldırması mümkün olmaz, yalnızca riski azaltabilir. Kontrol riski her zaman vardır (BDS 200, 2022: A41).

Tespit Edememe Riski: BDS 200’de tespit edememe riski, denetim risklerini kabul edilebilir düşük bir seviyeye düşürebilmek amacıyla, denetçilerin uygulamış olduğu prosedürlerin sonucunda, önemli yanlışlığın tespit edilememe riski olarak tanımlanmaktadır (BDS 200, 2022: 13).

1.9. Denetimde Önemlilik Planlaması

Önemlilik, karar alıcıların finansal tablolarda yer alan bilgilere dayanarak verecekleri ekonomik kararları etkileme düzeyi olarak ifade edilmektedir (BDS 320, 2022: A2).

Denetçinin önemliliği belirlemesi mesleki muhakemesini kullanmasını gerektiren bir konudur ve bu belirleme denetçinin finansal tablo kullanıcılarının finansal bilgiye olan ihtiyaçlarını algılayışından etkilenir (BDS 320, 2022: 4).

1.10. İç Kontrol ile İlgili Bilgi Edinme

İç kontrol sistemi, faaliyetlerin verimliliği ve etkinliği, finansal raporlamanın güvenilirliği ile ilgili mevzuata uygunluğu bakımından işletmenin hedeflerine ulaştığına dair makul güvence sağlamak için işletme tarafından tasarlanıp uygulanan ve devamlılığı sağlanan sistemdir. Bağımsız denetim standartlarının amaçları açısından iç kontrol sistemi, birbiriyle bağlantılı olan beş bileşenden meydana gelir (BDS 315, 2022: 11);

- Kontrol çevresi,
- İşletmenin risk değerlendirme süreci,
- İşletmenin iç kontrol sistemini izleme süreci,
- İletişim ve bilgi sistemi
- Kontrol faaliyetleri.

Denetçinin iç kontrol sistemi hakkında bilgi edinmesi, denetimin zaman ve kapsamının belirlenmesi açısından önemlidir.

Denetçi iç kontrolün tanınmasında tespit ettiği eksiklikleri zaman kaybetmeden ve yazılı olarak üst yönetime bildirir. Yazılı olarak bildirmeden önce sözlü olarak da bildirmesinde bir sakınca yoktur (BDS 265, 2022: A14).

1.11. Başlangıç Analitik İnceleme Prosedürlerinin Uygulanması

Analitik prosedürler, finansal ve finansal olmayan verilerin arasındaki ilişkinin analizi ile finansal bilginin değerlendirilmesi olarak tanımlanmaktadır (BDS 500, 2022: A25).

Denetimin tüm aşamalarında yararlanılan analitik inceleme prosedürlerinin planlama aşamasında da önemli yararları bulunmaktadır. Analitik inceleme prosedürlerinin kullanım amaçları (Bozkurt, 2018: 155);

- Şirketin yapıları, etkinlikleri ve farklı olayların içeriklerinin anlaşılması,
- Yapısal ve kontrol risklerini etkileyen muhasebe işlemleri ve bakiyesinin ortaya koyulması,
- Önemli muhasebe politikasını anlamlandırılması,
- Önemlilik seviyesinin belli olmasına yardımcı olması ve
- Uygulanacak diğer denetim prosedürünün yapısı, kapsamının ve zamanının belirlenmesidir.

1.12. Denetim Programının Hazırlanması

Gerçekleştirilecek denetimde yapılacak işlerin neler olacağına, kimin tarafından yapılacağına, zamanına ve hangi denetim tekniklerinin uygulanacağına ilişkin ayrıntıların bulunduğu taslak, denetim programıdır (Sağlam ve Yolcu, 2014: 258). Denetim programı, denetim ekibinde yer alan denetçileri uzmanlıklarına ve tecrübelerine göre ilgili denetim alanlarına dağıtarak hazırlanmaktadır (Tez, 2020: 85).

Denetim programı, planlanan denetim faaliyetlerinin daha detaylı ve daha kapsamlı olarak yazılı hale getirilmesidir. Bu programda, denetlenecek her alan için uygulanacak olan denetim prosedürleri sırayla belirlenmektedir (Özer, 2018: 42).

Denetim planının ayrıntılarını kapsayan denetim programı, denetim devam ederken ihtiyaç duyulması halinde güncellenebilir (Selimoğlu vd., 2019: 167).

2. Riske Karşılık Verme

Finansal tablolarındaki önemli yanlışlık riskini ortadan kaldırmak ya da kabul edilebilir düzeyde azaltmak için belirlenen risklere uygun denetim süreç ve metotların uygulandığı aşamadır.

2.1. Denetim Testleri

Yönetim beyanı düzeyinde önemli yanlışlıkları önlemek veya bu yanlışlıkları belirleyip düzeltmek amacıyla yapılan testlerdir.

2.1.1. Kontrol Testi

Kontrol testi, yönetim beyanı düzeyindeki önemli yanlışlıkları önleme veya tespit edip düzeltmede kontrollerin işleyiş etkinliğini değerlendirmek üzere tasarlanmış denetim prosedürüdür (BDS 330, 2022: 4).

Denetçinin, aşağıda belirtilen durumlarda kontrol testlerini tasarlayıp uygulaması gerekir (BDS 330, 2022: 8):

- Denetçinin “önemli yanlışlık” risklerine yönelik yapmış olduğu değerlendirme, kontrollerin etkin biçimde işlediğine yönelik bir beklenti içeriyorsa veya
- Maddi doğrulama prosedürleri, tek başlarına, yönetim beyanına ilişkin yeterli ve uygun denetim kanıtı sağlayamıyorsa kontrol testlerini uygular.

2.1.2. Maddi Doğrulama Prosedürü

Yönetim beyanı düzeyinde önemli yanlışlıkları belirlemek için tasarlanmış denetim prosedürüdür. Maddi doğrulama prosedürleri analitik maddi doğrulama prosedürleri ve detay testlerinden oluşur (BDS 330, 2022: 4).

Denetçi, önemli yanlışlık riskinin ciddi risk olduğuna karar vermesi durumunda, özellikle o riske karşılık veren bir maddi doğrulama prosedürü uygulamalıdır. Ciddi riske karşı sadece maddi doğrulama prosedürlerinin uygulanması durumunda, bu prosedürler detay testlerini de kapsar (BDS 330, 2022: 21).

Denetçi şartlara da bağılı olarak, sadece analitik maddi doğrulama prosedürlerini uygulayarak, denetim riskini kabul edilebilir düzeye düşürmek için yeterli olacağı sonucuna ulaşabilir. Sadece detay testlerinin yapılmasının uygun olduğu kararını verebilir. Detay testlerinin, analitik maddi doğrulama prosedürleri ile birlikte uygulanmasının, riskli hususlara verilecek en iyi karşılık olduğunun kararını verebilir (BDS 330, 2022: A43).

2.2. Denetimde Kanıt Toplama

Denetçi görüşüne dayanak oluşturan sonuca varırken, kullanmış olduğu bilgiler denetim kanıtı olarak tanımlanmaktadır. Denetim kanıtları, finansal tablolara dayandırılarak oluşturulmuş olan muhasebe kayıtlarındaki bilgilerle, diğer kaynaklardan elde edilmiş olan bilgileri içermektedir (BDS 500, 2022: 5).

BDS 500, finansal tabloların denetiminde nelerin denetim kanıtlarını oluşturduğunu açıklamaktadır. Denetçinin uygun ve yeterli denetim kanıtı elde edebilmek için denetim prosedürlerini tasarlama ve uygulama sorumluluğunu düzenler (BDS 500, 2022: 1).

Denetçi görüşünün oluşturulmasına ilişkin denetçi çalışmalarının büyük bir kısmını, denetim kanıtlarının elde edilip değerlendirilmesi oluşturur. Denetim kanıtı elde edilmesine ilişkin denetim prosedürleri; sorgulama dışında gözlem, tetkik, yeniden hesaplama, teyit, yeniden uygulama ve analitik prosedürleri (çoğunlukla bunların birleşimini) içermektedir (BDS 500, 2022: A6).

Denetçi iç denetçilerin çalışmasını da kullanabilir. İç denetçilerin çalışmasının kullanılması; denetim kanıtının elde edilmesinde iç denetim fonksiyonunun çalışmasının kullanılmasını ve bağımsız denetçinin yönlendirmesi, gözetimi ve gözden geçirmesi altında doğrudan yardım sağlaması için iç denetçilerin kullanılmasını içerir (BDS 610, 2022: 1).

İşletmenin finansal tablolarının hazırlanması, değerlemeler, aktüeryal hesaplamalar veya teknik veriler vb. muhasebe ve denetim dışında kullanılan alanlardaki uzmanlıkları gerektirebilmektedir. İşletme, finansal tablolarının hazırlanabilmesi için, gereken uzman ihtiyaçlarının karşılanması hedeflenerek bu alanda uzmanları istihdam edebilir ya da dışarıdan hizmet alımları yolu ile uzmanları kullanabilir. Bir uzmana ihtiyaç olduğunda ilgili uzmanın görevlendirilmemesiyle “önemli yanlışlık” riski artmaktadır (BDS 500, 2022: A45).

Denetçi, denetim riskini kabul edilen düşük bir düzeye düşürecek uygun ve yeterli denetim kanıtına ulaştığında, makul güvence sağlanmış olacaktır. Makul güvence yüksek bir güvence seviyesi olarak kabul edilir (BDS 200, 2022: 5).

2.3. Denetimde Örneklem

Denetim örneklemesi, denetçinin, tüm örneklem birimlerine seçilme şansı sağlayacak biçimde, denetimle ilgili anakitle içerisindeki kalemlerin %100'ünden daha azına denetim prosedürlerinin uygulanmasına denir (BDS 530, 2022: 5).

Denetim örneklemesi, örneklemin içinden seçildiği anakitle hakkında bir sonuç çıkarmak veya desteklemek için anakitleden seçilen kalemlerin bazı özellikleri hakkında denetçinin denetim kanıtı elde etmesine ve değerlendirmesine olanak tanır. Denetim örneklemesi, istatistiki veya istatistiki olmayan örneklem yaklaşımları kullanılarak uygulanabilir (BDS 530, 2022: A4).

Örneklem büyüklüğünü, denetçinin kabul etmeye istekli olduğu örneklem riski düzeyi etkiler. Denetçinin kabul etmeye istekli olduğu risk seviyesi ne kadar düşükse, gereken örneklem büyüklüğü o kadar büyük olmaktadır (BDS 530, 2022: A10).

Örneklem riski, denetçinin bir örnekleme baz alarak vardığı sonucun, anakitleye aynı denetim prosedürünün uygulanması durumunda ulaşacağı sonuçtan farklı olması riski olarak tanımlanmaktadır (BDS 530, 2022: 5).

2.4. Çalışma Kağıtları

Çalışma kâğıtları, denetimde elde edilen ilgili denetim kanıtlarına, uygulanan denetim prosedürlerine ve denetçinin vardığı sonuçlara yönelik kayıtlardır (BDS 230, 2022: 6).

Denetçi raporunun dayanağına yönelik uygun ve yeterli bir kayıt sağlayan, mevzuat hükmüne ve bağımsız denetim standartlarına uygun planlanıp ve yürütüldüğüne yönelik kanıt oluşturan çalışma kâğıtları hazırlamalıdır (BDS 230, 2022: 5)

Çalışma kâğıtlarına ait kayıtlar elektronik, fiziki, manyetik ve benzeri ortamlarda tutulabilir. Denetim programları, alınan notlar, tutanaklar, analizler, önemli konulara yönelik

özet bilgiler, kontrol listeleri, beyan ve teyit mektupları, önemli konulara yönelik yapılan yazışmalar çalışma kağıtlarına örnek olarak verilebilir. Denetçi, işletmenin kayıtlarına yönelik özetleri veya kayıtların kopyalarını çalışma kâğıtlarına dâhil edebilir. Ama çalışma kâğıtları, işletmenin muhasebe kayıtları yerine geçmemektedir (BDS 230, 2022: A3). Denetçi, çalışma kağıtlarını bağımsız denetim raporu tarihinden itibaren en fazla 60 gün içinde bir denetim dosyasında birleştirerek nihai denetim dosyasını tamamlar.

3. Raporlama

Denetimde elde edilen denetim kanıtlarının değerlendirildiği ve ulaşılan sonuçlara dayanılarak denetim raporunun hazırlandığı aşamadır.

3.1. Denetim Programının Gözden Geçirilmesi ve Belirsizliklerin Değerlendirilmesi

Denetçi denetim faaliyetlerini tamamlama sürecinde öncelikle yaptığı denetim programını ve uygulamalarını gözden geçirir ve eksik kalan noktalar varsa telafi eder. Denetlenen dönemde ortaya çıkmamış ancak gelecekte işletmeyi tehdit edebilecek olası belirsizliklerin değerlendirilmesi yapılır. Bu belirsizlikler doğrudan işletme ve üçüncü kişiler arasında oluşacak olaylardan kaynaklanır. Bu belirsizliklere işletme aleyhine açılmış henüz sonuçlanmamış ve sonuçlanması halinde işletmeyi gelecek dönemde zarara uğratabilecek davalar örnek gösterilebilir. Denetçi, işletmeden zarara uğratma ihtimali olan durumların finansal tablo dipnotlarında açıklama yapılmasını talep eder (Ersöz, 2019: 37-38).

3.2. Bilanço Tarihinden Sonraki Olayların Değerlendirilmesi

Bilanço tarihinden sonraki olaylar, finansal tablo tarihi ile denetçi raporu tarihi arasında meydana gelen olaylar ve denetçinin, denetçi raporu tarihi sonrasında bilgi sahibi olduğu olaylardır (BDS 560, 2022: 5A).

Finansal tablo tarihinden sonra meydana gelen bazı durumlardan finansal tablolar etkilenebilir. Birçok finansal raporlama çerçevesinde bu tür olaylar özel olarak ele alınır. Bilanço tarihinden sonraki olaylar “finansal tabloların tarihi itibarıyla gerçekleşen olaylar ve finansal tabloların tarihinden sonra gerçekleşen olaylardır.” (BDS 560, 2022: 2);

BDS 700 gereğince denetçi raporunun tarihine kadar meydana gelen, denetçinin bilgi sahibi olduğu olayların ve işlemlerin etkisinin denetçinin dikkate aldığı konusunda bilgi kullanıcılarını bilgilendirmelidir (BDS 560, 2022: 2)

3.3. İşletmenin Sürekliliğinin Değerlendirilmesi

İşletmenin sürekliliği ilkesine göre, finansal tablolar işletmenin sınırlı bir ömre sahip olmadığı ve faaliyetlerini bir süreye bağlı olmadan sürdüreceği varsayımıyla düzenlenir. İşletme yönetimi tarafından, işletmeyi tasfiye etme ya da faaliyetini sonlandırma isteği ya da zorunluluğu bulunmuyorsa işletmenin sürekliliği esasını kullanma sorumluluğu bulunur (BDS 570, 2022: 2).

Denetçi, BDS 315'te belirlenen risk değerlendirme prosedürlerini uygularken işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek şartlarla veya olaylarla ilgili önemli bir belirsizliğin var olup olmadığını değerlendirir. Denetçi bunu yaparken işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin yönetimin bir ön değerlendirme yapıp yapmadığını belirler (BDS 570, 2022: 10).

Finansal tabloların işletmenin sürekliliği esasına göre hazırlandığı ancak yönetimin işletmenin sürekliliği esasını kullanmasının denetçi görüşüne göre makul olmadığı durumlarda denetçinin olumsuz görüş bildirmesi gereklidir (BDS 570, 2022: 21).

3.4. İşletmeden Yazılı Beyan Alınması

Denetçi, yönetim tarafından hazırlanan finansal tabloların geçerli muhasebe çerçevesine uygun olduğuna dair sorumluluklarını yerine getirdiğine ve denetçiye ilgili bilgilere erişim hakkı verdiğine ve tüm işlemlerin kaydedilip tablolara dahil edildiğine dair yazılı bir beyan talep eder (BDS 580, 2022: 10).

Yazılı ifadeler önemli bir kontrol kaynağıdır. Yönetimin talep edilen yazılı açıklamaları sağlamaması veya değişiklik yapması, denetçiyi önemli sorunun ya da sorunların var olabileceği olasılığına karşı uyarabilir. Ayrıca, çoğu durumda, sözlü açıklama yerine yazılı açıklamanın istenmesi, yönetimin bu konuları daha dikkatli incelemesine ve dolayısıyla verilen beyanların kalitesinin artmasını sağlayabilir (BDS 580, 2022: A1).

Yazılı beyanların tarihi, denetçi raporuna en yakın tarihtir ve beyanların tarihinin denetçi raporu tarihi sonrasında olması mümkün değildir. Yazılı beyanlar, denetçi raporunda atıfta bulunulan bütün finansal tabloları ve dönemleri içerir (BDS 580, 2022: 14).

3.5. Denetçi Raporunun Hazırlanması

Denetçi, denetim çalışmasını tamamladıktan sonra işletmenin finansal tabloları hakkında görüşünü içeren denetçi raporunu hazırlar.

BDS 700, denetçinin yıllık finansal tablolar hakkında denetim görüşü oluşturma sorumluluğunu düzenlemenin yanı sıra, denetim sonucunda hazırlanan denetçi raporunun şekil ve içeriğini de düzenlemektedir (BDS 700, 2022: 1).

Denetçi Raporunda;

- Başlığın,
- Muhatabın,
- Bağımsız Denetçi görüşünün,
- Denetçi görüşünün dayanağının,
- (Varsa) İşletmenin sürekliliğine yönelik önemli bir belirsizliklerin,
- Kilit denetim konularının,
- İşletmenin finansal tablolara yönelik sorumluluklarının,
- Denetçinin finansal tabloların denetimine yönelik sorumluluklarının,
- Bağımsız denetçinin adının,
- Bağımsız denetçinin imzasının,
- Bağımsız denetim kuruluşunun adresinin,
- Bağımsız denetim raporunun tarihinin bilgilerinin yer alması gerekir.

Görüşün dayanağı bölümünde denetçinin, “Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayınlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS’lere) uygun olarak yürütülmüştür.” ifadesi yer alır.

3.6. Kilit Denetim Konularının Denetçi Raporunda Bildirilmesi

Kilit denetim konuları, “*Denetçinin mesleki muhakemesine göre, cari döneme ait finansal tabloların denetiminde en çok önem arz eden konulardır. Kilit denetim konuları, üst yönetimden sorumlu olanlara bildirilen konular arasından seçilir.*” olarak tanımlanmaktadır (BDS 701, 2022: 8).

Belirlenen kilit denetim konularının denetçi raporunda bildirilmesinin amacı, denetime yönelik daha fazla şeffaflık sağlayarak denetçi raporunun iletişim değerinin artırılmasıdır. Kilit denetim konularının bildirilmesi, denetçinin mesleki muhakemesine göre, finansal tabloların denetiminde en çok önem arz eden konuların anlaşılmasında bilgi kullanıcılarına ek bilgiler sağlamaktadır (BDS 701, 2022: 2).

3.7. Denetçi Raporu Görüş Türleri

Denetçinin finansal tablolara yönelik görüş oluşturma sorumluluğu bulunmaktadır (BDS 700, 2022: 1).

Finansal tablolar, tüm önemli yönleriyle geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun bir şekilde hazırlanmışsa, denetçi **olumlu görüş** verir. (BDS 700, 2022: 16).

Denetçi, uygun ve yeterli denetim kanıtı elde ettikten sonra, yanlışlıkların önemli olduğu, ama finansal tablolarda yaygın olmadığı sonucuna ulaşır veya uygun ve yeterli denetim kanıtı elde edemezse, tespit edilmemiş yanlışlıkların finansal tablolar üzerindeki etkisinin önemli ama yaygın olamayacağı sonucuna vardığında **sınırlı olumlu görüş** bildirmektedir (BDS 705, 2022: 7)

Uygun ve yeterli denetim kanıtı toplamasının ardından denetçi, yanlışlıkların finansal tablolara olan etkisinin yaygın olduğu sonucuna varması halinde **olumsuz görüş** bildirmektedir (BDS 705, 2022: 8).

Denetçi görüşüne temel teşkil edecek uygun ve yeterli denetim kanıtı elde edemezse ve tespit edilmemiş yanlışlıkların finansal tablolara olan etkisinin önemli ve yaygın olabileceği sonucuna varması halinde, **görüş vermekten kaçınmalıdır**. Denetçi, belirsizliklerin bulunması halinde bunların finansal tablolara olan etkisi nedeniyle finansal tablolar hakkında bir görüş oluşturmayı imkânsız kıldığı sonucuna varması halinde **görüş vermekten kaçınmalıdır** (BDS 705, 2022: 9-10).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARININ DENETİM SÜRECİNE ETKİLERİ

1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

İşletmelerin finansal tablolarının bağımsız denetiminde, IFAC tarafından geliştirilen ve Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) tarafından Türkçe 'ye çevrilip yayımlanan “Bağımsız Denetim Standartları (BDS)” na uyulma zorunluluğu bulunmaktadır. Araştırmanın amacı, ülkemizde bağımsız denetimde uygulanan Bağımsız Denetim Standartları'nın bağımsız denetim sürecine etkilerini ortaya koymaktır.

Uluslararası nitelikte olan BDS'lere uygun olarak denetim sürecinin yürütülmesi hem ülkemizde hem de diğer ülkelerde önem taşımaktadır. Bu nedenle, yapılan çalışma sadece ülkemizdeki durumu ortaya koymayacak, standartları uygulayan diğer ülkelerin çalışmalarına da katkı sağlayacaktır. Literatürde, BDS'lerin tamamını ve denetim şirketlerini kapsayan nicel (anket) çalışmasına rastlanılmamıştır. Bu nedenle özgün bir çalışma olacağı için ulusal ve uluslararası literatüre katkı sağlayacaktır.

2. Araştırmanın Yöntemi

Araştırma nicel (anket) bir çalışmadır. Basit tesadüfi örnekleme yolu ile bağımsız denetim şirketlerinde çalışan denetçilere anket uygulanmıştır.

Araştırmada elde edilen veriler %95 ve %99 güven düzeyinde SPSS ve LISREL programları ile analiz edilmiştir. Ölçeklerin geçerlilik ve güvenirliklerinin belirlenmesi için sırası ile; “**Madde Analizi**”, “**Güvenirlik Analizi**”, “**Madde Toplam Korelasyon Analizi**”, “**Madde Ayırt Edicilik Analizi**” ve “**Açıklayıcı Faktör Analizi (AFA)**” yapılmıştır. Daha sonra ana çalışmaya geçildiğinden ölçeklerin “**Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA)**” yapılmış, uyum indeksleri ve AVE-CR ve güvenirlik değerlerine bakılmıştır. Katılımcıların demografik özelliklerinin belirlenmesi için “**Frekans Analizleri**” ve “**Betimsel Analizler**” yapılmıştır. Ana çalışma sonucu verilerin dağılımının belirlenmesi için “**Basıklık-Çarpıklık**” ve merkezi eğilim ölçümlerinden “**Ortalama-Medyan**” değerleri incelenmiş, katılımcıların ölçüm araçlarından elde ettikleri puanların incelenmesi için “**Betimsel Analizler**” yapılmıştır.

Verilerin dağılımının normal olması sonucu 2'li grupların karşılaştırılması için “**Bağımsız Örneklem T-Testi**” ikiden fazla grupların karşılaştırılması için “**Tek Yönlü Anova Testi**” yapılmıştır. Ölçümler arasındaki ilişkilerin incelenmesi için “**Pearson Korelasyon**” analizi yapılmıştır.

3. Araştırmanın Evren ve Örneklemi

Araştırmanın evrenini Türkiye’deki bağımsız denetim şirketlerinde çalışan denetçiler oluşturmaktadır. Bağımsız denetim şirketlerinin listesi Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) web sitesinden alınmıştır.

Araştırmanın evrenini 2021 yılı sonu itibarıyla 356 bağımsız denetim şirketinde çalışan, 1.829'u sorumlu denetçi olmak üzere toplamda 4018 denetçi oluşturmaktadır (KGK 2021 Yılı Faaliyet Raporu). 2022 yılında denetim şirketi sayısı 364 olmuştur. Ancak KGK 2022 Yılı Faaliyet Raporu yıl sonunda yayımlanacağı için denetçi sayısında ne kadar artış olduğu henüz bilinmemektedir.

Toplam 1200 denetçiye gönderilen anket formlarından 602 kişiden dönüş gelmiş yalnız 16 katılımcının verdikleri yanıtlardaki tutarsızlık ve formdaki soruların tamamını doldurmayıp yarıda bıraktıkları belirlendiğinden örneklem dışı bırakılmıştır. Böylelikle toplam 586 katılımcıdan geri dönüş alınmıştır.

Araştırmanın örneklemi KAYİK dahil bağımsız denetim yapan şirkette çalışan 298 denetçi, KAYİK hariç denetim yapan şirkette çalışan 288 denetçi, toplamda 586 denetçi oluşturmaktadır.

660 Sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu’nun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’de **Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK)**: “*Halka açık şirketler, bankalar, sigorta şirketleri, reasürans ve emeklilik şirketleri, finansman şirketleri, faktoring şirketleri, finansal kiralama şirketleri, varlık yönetim şirketleri, emeklilik fonları, ihraççılar ve sermaye piyasası kurumları ile faaliyet alanları, işlem hacimleri, istihdam ettikleri çalışan sayısı ve benzeri ölçütlere göre önemli ölçüde kamuyu ilgilendirdiği için Kurum tarafından bu kapsamda değerlendirilen kuruluşlardır.*” olarak tanımlanmaktadır.

KAYİK dahil bağımsız denetim yapan şirketler, tanımda belirtilen KAYİK işletmeleri denetleyen denetim şirketlerini, KAYİK hariç ise bu kapsama girmeyen işletmeleri denetleyen bağımsız denetim şirketlerini ifade etmektedir.

4. Araştırmanın Veri Toplama Araçları

BDS'lerin ayrıntılı incelenmesi ve literatür taramasının yapılmasından sonra anket soruları hazırlanmıştır. Literatürde bu konuda yapılan tüm standartları içeren bir anket çalışmasına rastlanılmamıştır. Bu nedenle anket soruları hazırlanırken hazır bir ölçek kullanılmamıştır.

Anket formunda 5'li likert ölçeği kullanılmıştır. Ölçekteki değerler şu şekilde belirlenmiştir: 1= Kesinlikle Katılmıyorum, 2= Katılmıyorum, 3= Kararsızım, 4= Katılıyorum ve 5= Kesinlikle Katılıyorum.

Anket 59 soru ve üç bölümden oluşmaktadır.

- Demografik bilgilerin yer aldığı birinci bölümde 10 soru,
- BDS'lerin denetim sürecine etkileri ile ilgili genel ifadelerin yer aldığı ikinci bölümde 19 soru,
- BDS'lerin risk odaklı denetim sürecine etkileri ile ilgili ifadelerin yer aldığı üçüncü bölümde 30 soru yer almaktadır.

Anketin geçerliliğinin sınanması amacıyla literatür araştırması yapılmış, uzman görüşü alınmış ve anket uygulanmadan önce pilot çalışma (225 denetçi) yapılmıştır.

Anketler, denetçilere elektronik ortamda ulaştırılmış, ancak pilot çalışma için dahi yeterli olacak dönüş olmamıştır. Telefon ile de arayarak görüşülmüş, çok yoğun oldukları için yanıtlamayacaklarını belirtmişlerdir. Bu nedenle zaman kısıtı nedeniyle anket şirketinden destek alınarak anketler şirket aracılığı ile gönderilmiştir. Şirket tarafından bağımsız denetçilere LinkedIn ve mail ile anket formunun oluşturulan dijital hali iletilmiştir.

Şirket yetkilisi,

- Rassal olarak yani basit tesadüfi örnekleme ile anketleri gönderdiklerini,
- Anket formlarına yanıtların kendilerine geldikten sonra KAYİK hariç ve KAYİK dahil denetim yapanların sayısına bakıldığını,
- Gelen verilerden ör: ankete yanıt veren KAYİK dahil denetim yapan 300 denetçi, KAYİK hariç denetim yapan 200 denetçi ise, aynı linkin üzerine "KAYİK hariç/KAYİK dahil mi denetim yapıyorsunuz?" sorusunu eklediklerini,

- Soruya verilen yanıtı göre eğer KAYİK dahil denetim yapıyorlarsa formun doldurtulmadığını, KAYİK hariç denetim yapıyorlarsa formun doldurtulduğunu, böylece KAYİK dahil denetim yapan denetçiler ile KAYİK hariç denetim yapan denetçilerin yanıt verdikleri anket formlarının sayılarının birbirine eşitlendiğini,
- Verilerin güvenliği ile ilgili olarak, anketi mail ile gönderdiklerini ve yanıtlayanları arayarak kontrol ettiklerini belirtmişlerdir.

5. Araştırma Verilerinin Analizi

Araştırmanın bu bölümünde öncelikle araştırmada kullanılan ölçeklere ait geçerlilik ve güvenilirlik analizleri yapılmıştır. Daha sonra aşağıdaki ana unsurlar sorgulanmış ve araştırma hipotezleri oluşturulmuştur.

- Denetçilerin demografik bilgileri
 - Cinsiyeti,
 - Eğitim düzeyi,
 - 3568 sayılı kanuna göre unvanı,
 - Denetçi unvanı,
 - Meslekteki toplam hizmet süresi,
 - Çalışılan denetim şirketinin türü,
 - Çalışılan denetim şirketinin yetki alanı,
 - Çalışılan denetim şirketinin bulunduğu şehir
- KGK tarafından yayınlanan BDS'ler (BDS 200-810) hakkında yeterli bilgiye sahip olup olmadıkları,
- Yapılan denetimlerde BDS'leri etkin olarak kullanıp kullanmadıkları,
- Denetçilerin BDS'lerin denetim sürecine etkileri ile ilgili görüşleri.

Bu bölümde LISREL programında yapılan analizlerde ve diğer birkaç analizde anketi yapan şirketten destek alınmıştır.

5.1. Araştırmada Kullanılan Ölçeklere Ait Geçerlilik-Güvenilirlik Bulguları

Araştırmanın bu kısmında araştırma kapsamında pilot çalışma için toplam 225 katılımcıya ulaşılmış ve araştırmada kullanılan ölçeklere ait geçerlilik ve güvenilirlik sonuçları verilmiştir.

5.1.1. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeği Geçerlilik-Güvenirlik Bulguları

Bağımsız Denetim Standartları ölçeğinin geçerlilik ve güvenilirliğine ilişkin madde analizi sonuçları ve güvenilirlik düzeyleri Tablo 3.1’de verilmiştir. Ölçekteki maddelerin diğer maddelerle olan ilişkisinin 0,30 değerinin altında bir değer almaması beklenmektedir (Büyüköztürk, 2009).

Tablo 3.1. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğine Ait Madde Analizi ve Güvenirlik Analizi Sonuçları

Madde No	Madde Silinme Sonrası Ölçek Ortalaması	Madde Silinme Sonrası Ölçek Varyans Değeri	Madde- Toplam Korelasyon Değeri	Madde Silinme Sonrası Ölçek Güvenirlik Düzeyi
Madde 1	60,2978	217,228	,923	,949
Madde 2	60,3911	224,168	,690	,952
Madde 3	60,4000	224,375	,681	,952
Madde 4	60,4933	225,394	,639	,953
Madde 5	60,3333	219,402	,756	,951
Madde 6	60,4844	223,849	,701	,952
Madde 7	60,5822	224,307	,714	,952
Madde 8	60,4933	220,474	,738	,951
Madde 9	60,4622	225,794	,664	,953
Madde 10	60,4533	220,945	,749	,951
Madde 11	60,3911	226,587	,624	,953
Madde 12	60,4311	222,720	,708	,952
Madde 13	60,3733	226,056	,657	,953
Madde 14	60,4756	224,572	,677	,952
Madde 15	60,3600	222,705	,694	,952
Madde 16	60,4844	222,546	,703	,952
Madde 17	60,4222	222,004	,722	,952
Madde 18	60,4444	223,569	,689	,952
Madde 19	60,4667	224,250	,692	,952
Cronbach’s Alpha: 0,954				

Tablo 3.1. incelendiğinde, ölçekteki yeni madde yapısına göre bir maddenin diğer maddelerle olan ilişkisi 0,30’un altında olmaması nedeniyle ölçekten madde çıkarımına gerek kalmamıştır. Ölçeğin iç tutarlılığını belirlemek için Cronbach’s Alpha güvenirlik analizi yapılmış ve ölçeğin güvenirlik düzeyinin 0,954 olduğu belirlenmiş olup bu değer yüksek düzeydedir.

Geçerlilik için açıklayıcı faktör analizi yapılmıştır. Açıklayıcı faktör analizinin ön koşulları olan değişkenler arasındaki ilişkinin varlığı ve veri yapısının faktör analizi yapılabilmesi için yeterliliğine karar vermek amacıyla aşağıda yer alan Tablo 3.2’de KMO, Barlett Küresellik testleri incelenmiştir (Tabachnick ve Fidel, 2014).

Tablo 3.2. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğine Ait KMO ve Barlett Analizi Sonucu

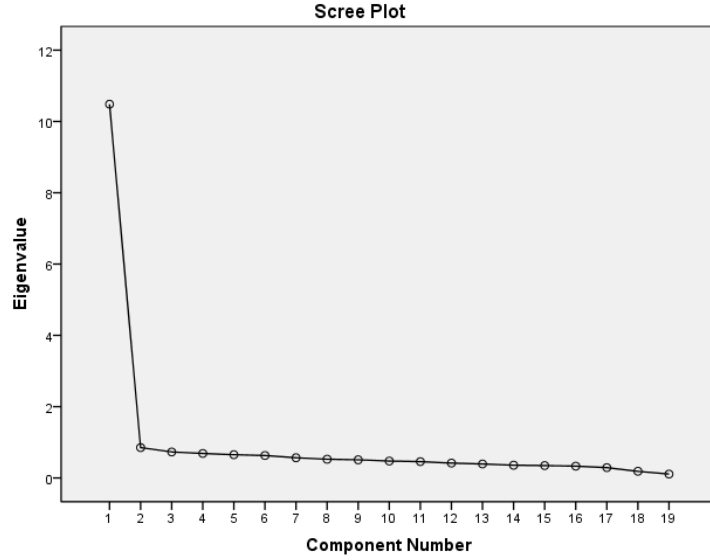
KMO		0,966
	Ki-kare Değeri (χ^2)	2805,112
Bartlett	Serbestlik Derecesi (df)	171
	Anlamlılık Değeri (p)	0,000

Tablo 3.2’de KMO değerinin ,60’tan büyük ve Barlett küresellik testi istatistiksel olarak %95 güven düzeyinde anlamlı olduğu görülmektedir ($p < 0.05$). Bu sonuç ölçeğin geçerliğinin test edilmesi için ulaşılan örneklem sayısının yeterli olduğu ve verilerin normal dağılımdan geldiğini göstermektedir (Kan ve Akbaş, 2005).

Tablo 3.3. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğinin Öz Değerleri ve Açıkladıkları Varyans Düzeyleri

Faktörler	Başlangıç Öz değerleri			Yüklerin Kareler Toplamı		
	Toplam	Varyans%	Kümülatif %	Toplam	Varyans %	Kümülatif %
1	10,484	55,178	55,178	10,484	55,178	55,178

Tablo 3.3. incelendiğinde ölçeğin öz değerleri 1’in üzerinde tek faktörlü bir yapıda olduğu belirlendiğinden herhangi bir döndürme işlemi yapılmamıştır. Tek faktörlü yapının ise ölçeğin %55,178’ini açıklamaktadır. Açıklanan varyansın değerinin %40-%60 arasında olması yeterli görülmektedir (Scherer vd., 1988). Faktör yapısına daha doğru karar verebilmek nedeniyle çizgi yamaç grafiği (Screplot test grafiği) incelenmiş ve Şekil 3.1’de çizgi yamaç grafiğine yer verilmiştir.



Şekil 3.1. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğine Ait Yamaç Grafiği

Yukarıdaki grafikte birinci boyuttan sonra eğimin diğer faktörlere göre daha fazla durağanlaştığı dolayısı ile faktör kırılmasının birinci boyuttan sonra gerçekleştiği görülmektedir.

Tablo 3.4. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğinin Maddeleri İçin Hesaplanan Faktör Yük Değerlerine Ait İstatistikler

Madde No	Faktör Yükleri
Madde 1	0,936
Madde 2	0,727
Madde 3	0,718
Madde 4	0,677
Madde 5	0,790
Madde 6	0,738
Madde 7	0,750
Madde 8	0,772
Madde 9	0,700
Madde 10	0,781
Madde 11	0,661
Madde 12	0,743
Madde 13	0,695
Madde 14	0,713
Madde 15	0,730
Madde 16	0,738
Madde 17	0,756
Madde 18	0,724
Madde 19	0,727

Ölçekten bir maddenin o ölçekte kalıp kalmayacağına karar vermek için faktör yükünün 0,45'in üzerinde bir değer alması ölçütü kullanılmıştır (Büyüköztürk, 2009). Ölçeğin faktör yükleri incelendiğinde faktörlere ait yüklerin 0,661-0,936 arasında olduğu görülmektedir. Faktör yüklerinde bir sorun olmadığı belirlendiğinden ölçeğin tek faktörlü yapısının ve maddelerin yüklerinin yeterli düzeyde olduğu belirlenmiştir (Tablo 3.4).

5.1.2. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeği Geçerlilik-Güvenirlilik Bulguları

Risk odaklı denetim süreci ölçeğinin geçerlilik ve güvenirliğine ilişkin madde analizi sonuçları ve güvenirlik düzeyleri Tablo 3.5'te verilmiştir.

Tablo 3.5. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğine Ait Madde Analizi ve Güvenirlik Analizi

Sonuçları

Madde No	Madde Silinme Sonrası Ölçek Ortalaması	Madde Silinme Sonrası Ölçek Varyans Değeri	Madde- Toplam Korelasyon Değeri	Madde Silinme Sonrası Ölçek Güvenirlik Düzeyi
Madde 1	98,342	392,476	,738	,945
Madde 2	98,338	393,939	,554	,946
Madde 3	98,413	390,199	,595	,946
Madde 4	98,267	393,786	,584	,946
Madde 5	98,364	390,349	,582	,946
Madde 6	98,262	395,873	,536	,946
Madde 7	98,253	394,886	,547	,946
Madde 8	98,302	390,114	,619	,946
Madde 9	98,507	390,403	,765	,945
Madde 10	98,542	388,767	,623	,946
Madde 11	98,511	395,992	,509	,947
Madde 12	98,578	392,486	,598	,946
Madde 13	98,489	392,063	,563	,946
Madde 14	98,533	391,116	,596	,946
Madde 15	98,516	393,001	,568	,946
Madde 16	98,471	388,947	,620	,946
Madde 17	98,600	388,839	,620	,946
Madde 18	98,444	388,177	,781	,944
Madde 19	98,489	392,090	,593	,946
Madde 20	98,404	390,349	,591	,946
Madde 21	98,516	390,054	,577	,946
Madde 22	98,418	393,093	,564	,946
Madde 23	98,529	389,893	,617	,946
Madde 24	98,524	390,608	,605	,946
Madde 14	98,467	390,839	,549	,946
Madde 25	98,520	385,474	,693	,945
Madde 26	98,382	397,041	,595	,946
Madde 27	98,436	392,926	,578	,946
Madde 28	98,449	395,641	,539	,946
Madde 29	98,364	396,081	,523	,947
Madde 30	98,342	392,476	,738	,945
Cronbach's Alpha: 0,948				

Tablo 3.5. incelendiğinde, ölçekteki yeni madde yapısına göre bir maddenin diğer maddelerle olan ilişkisi 0,30'un altında olmaması nedeniyle ölçekten madde çıkarımına gerek kalmamıştır. Ölçeğin güvenirlik düzeyinin 0,948 olduğu belirlenmiş olup bu değer yüksek düzeydedir.

Tablo 3.6. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğine Ait KMO ve Bartlett Analizi Sonucu

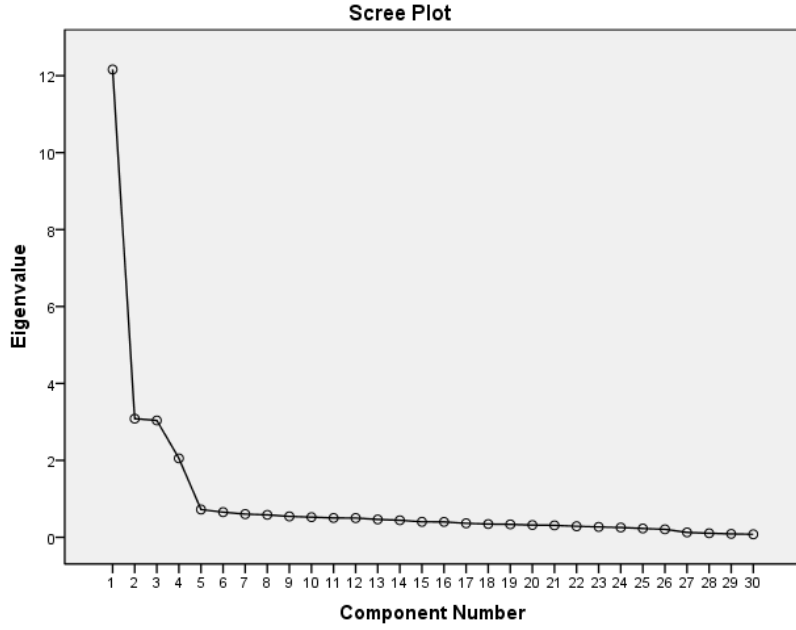
KMO	0,941
Bartlett	Ki-kare Değeri (χ^2) 5143,265
	Serbestlik Derecesi (df) 435
	Anlamlılık Değeri (p) 0,000

Tablo 3.6'da KMO değerinin ,60'tan büyük ve Bartlett küresellik testi istatistiksel olarak %95 güven düzeyinde anlamlı olduğu görülmektedir ($p < 0.05$). Bu sonuç ölçeğin geçerliğinin test edilmesi için ulaşılan örneklem sayısının yeterli olduğu ve verilerin normal dağılımdan geldiğini göstermektedir (Kan ve Akbaş, 2005).

Tablo 3.7. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğinin Öz Değerleri ve Açıkladıkları Varyans Düzeyleri

Faktörler	Başlangıç Öz değerleri			Yüklerin Kareler Toplamı		
	Toplam	Varyans %	Kümülatif %	Toplam	Varyans %	Kümülatif %
1	12,162	40,540	40,540	5,972	19,905	19,905
2	3,084	10,280	50,820	5,781	19,270	39,175
3	3,037	10,124	60,944	5,429	18,096	57,271
4	2,052	6,841	67,785	3,154	10,513	67,785

Tablo 3.7'de ölçeğin faktör yapısı incelendiğinde öz değer düzeyi 1'in üzerinde olan 4 faktörlü bir yapıdan oluştuğu görülmektedir. Ölçek birden fazla faktöre ayrıldığı için temel bileşenler analizleri içinden varimax dik döndürme yöntemi tekniği kullanılmıştır. Birinci faktör tek başına ölçeğin %19,905'ini, ikinci faktör tek başına ölçeğin %19,270'ini, üçüncü faktör tek başına ölçeğin %18,096'sını ve dördüncü faktör tek başına ölçeğin %10,513'ini açıklamaktadır. Oluşan 4 faktörlü yapının tamamı ise ölçeğin %67,785'ini açıklamaktadır.



Şekil 3.2. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğine Ait Yamaç Grafiği

Yukarıdaki grafikte dördüncü boyuttan sonra eğimin diğer faktörlere göre daha fazla durağanlaştığı, dolayısı ile faktör kırılmasının dördüncü boyuttan sonra gerçekleştiği görülmektedir.

Ölçekten bir maddenin o ölçekte kalıp kalmayacağına karar vermek için faktör yükünün 0,45'in üzerinde bir değer alması ölçütü kullanılmıştır (Büyüköztürk, 2009). Ölçeğin faktör yükleri incelendiğinde faktörlere ait yüklerin 0,690-0,894 arasında olduğu görülmektedir (Tablo 3.8). Ölçek faktörleri arasındaki farkın (uzaklığın) 0,10'dan büyük olması nedeniyle ölçek maddelerinde kararsızlık durumu olmadığı belirlenmiştir (Büyüköztürk, 2009).

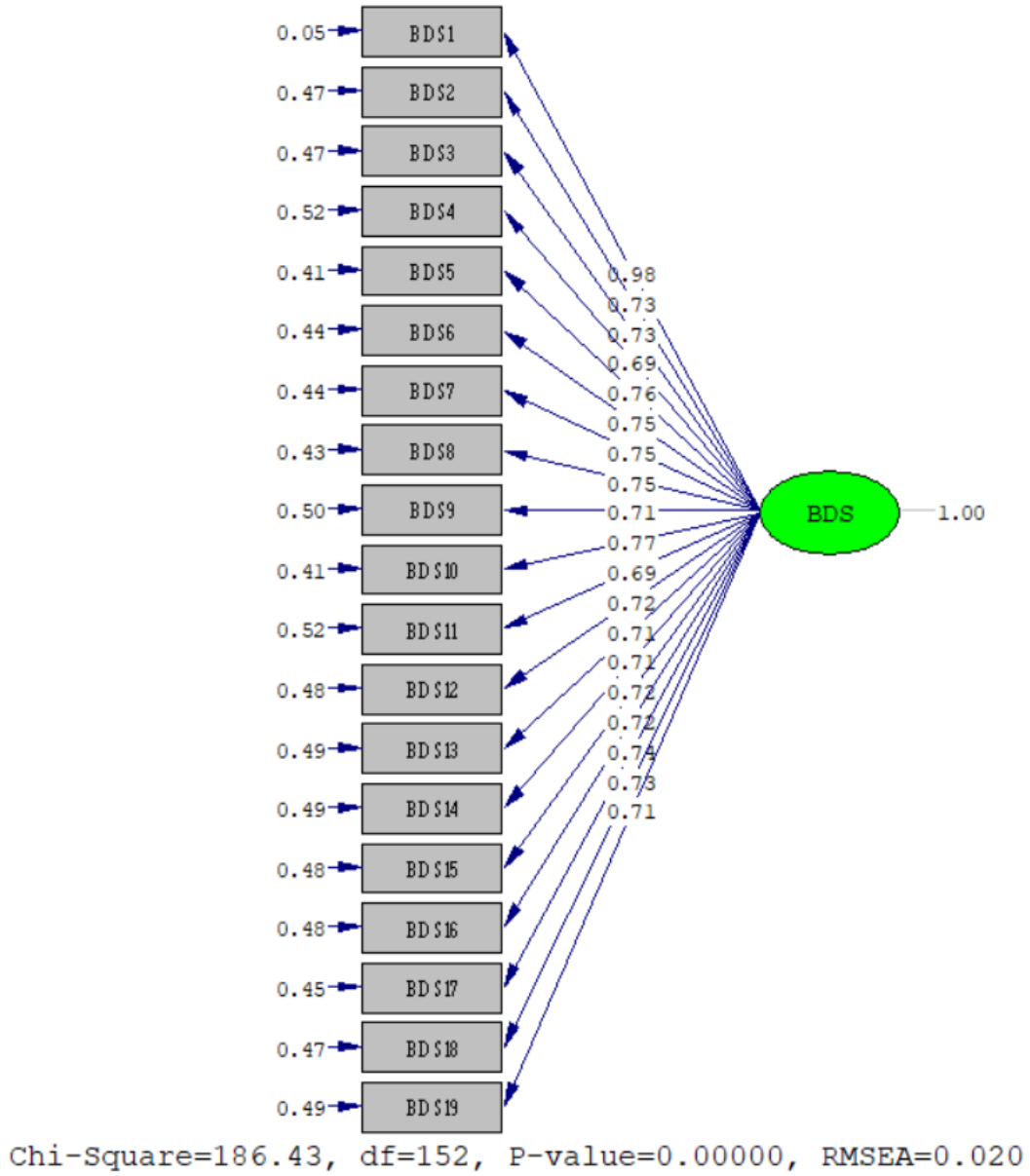
Tablo 3.8. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğinin Maddeleri İçin Hesaplanan Faktör Yük Değerlerine Ait İstatistikler

Madde No	Faktörler				Güvenirlilik
	1	2	3	4	
Madde 22	,690				0,931
Madde 19	,717				
Madde 24	,728				
Madde 23	,738				
Madde 25	,763				
Madde 21	,767				
Madde 20	,770				
Madde 26	,776				
Madde 18	,889				
Madde 14		,692			0,925
Madde 13		,705			
Madde 10		,719			
Madde 12		,723			
Madde 11		,725			
Madde 15		,726			
Madde 16		,772			
Madde 17		,789			
Madde 9		,881			
Madde 4			,708		0,926
Madde 7			,720		
Madde 6			,760		
Madde 2			,760		
Madde 3			,788		
Madde 8			,789		
Madde 5			,796		
Madde 1			,832		
Madde 29				,786	0,912
Madde 28				,803	
Madde 30				,824	
Madde 27				,894	

Tablo 3.8’e göre, faktör 1, faktör 2, faktör 3 ve faktör 4 altında toplanan maddeler incelendiğinde faktörlere sırasıyla, “**Riske Karşılık Verme**”, “**Risk Değerlendirme**” “**Genel İlke ve Sorumluluklar**” ve “**Raporlama**” adı verilmiştir. Her faktörün güvenirlik seviyesinin faktörler için sırası ile 0,931, 0,925, 0,926 ve 0,912 olduğu ve değerlerin yüksek düzeyde olduğu belirlenmiştir.

5.1.3. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeği Doğrulayıcı Faktör Analizi Bulguları

Yapılan DFA analizine ait standardize edilmiş beta kat sayıları Şekil 3.3’te verilmiştir.

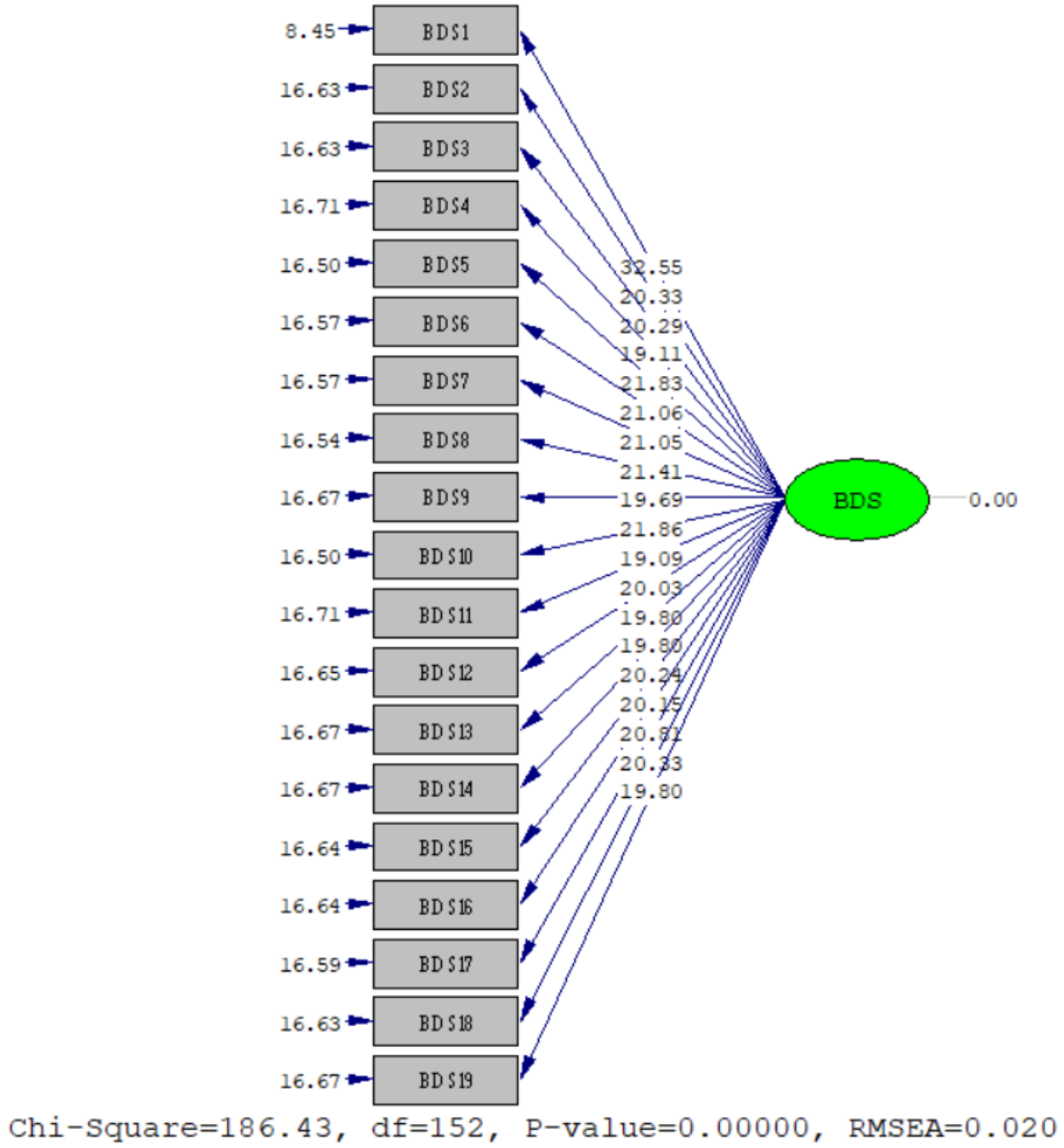


Şekil 3.3. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğinin DFA Sonucuna Ait Path Diyagramı

Şekil 3.3. incelendiğinde, bağımsız denetim standartları ölçeğine ait DFA sonuçlarına göre, ilk aşamada uyum kriterlerinin istenilen seviyede çıkması nedeniyle modifikasyon yapılmasına gerek duyulmamıştır.

DFA sonucu ölçeğe ait maddelerin faktör yüklerinin 0,69–0,98 arasında olduğu belirlendiği için bu değerler kabul edilebilir değerlerdir. Maddeler ile örtük değişkenler arasındaki ilişkilerin istatistiksel anlamlılık düzeyinin ifadesi olan t değerleri ise $p < ,01$

düzeyinde anlamlı bulunmuş ve bütün değerlerin 2,58'den büyük olduğu Şekil 3.4'te verilmiştir.



Şekil 3.4. Bağımsız Denetim Standartları Ölçeğine Ait T-Değerleri

Doğrulamalı faktör analizi modelinin kabul edilme durumuna karar verebilmek için uyum kriterlerine bakılmaktadır. Schermelleh-Engel ve Moosbrugger'e göre kabul edilebilir ve mükemmel uyum kriterleri aşağıdaki Tablo 3.9'da verilmiştir.

Tablo 3.9. Araştırma Kapsamında İncelenen Uyum Kriterleri Sınırlılıkları

Uyum Kriterleri	Mükemmel Uyum	Kabul Edilebilir Uyum
χ^2/df	≤ 3	≤ 5
RMSEA	$0 \leq RMSEA < 0.05$	$0.05 \leq RMSEA \leq 0.10$
RMR	$0 \leq RMR < 0.05$	$0.05 \leq RMR \leq 0.10$
SRMR	$0 \leq SRMR < 0.05$	$0.05 \leq SRMR \leq 0.10$
NFI	$0.95 \leq NFI \leq 1$	$0.90 \leq NFI \leq 0.95$
NNFI	$0.95 \leq NNFI \leq 1$	$0.90 \leq NNFI \leq 0.95$
CFI	$0.95 \leq CFI \leq 1$	$0.90 \leq CFI \leq 0.95$
GFI	$0.95 \leq GFI \leq 1$	$0.90 \leq GFI \leq 0.95$
AGFI	$0.90 \leq AGFI \leq 1$	$0.85 \leq AGFI \leq 0.90$

Katılımcıların bağımsız denetim standartları ölçeğinin DFA sonucunda elde edilen uyum indeksi kriterleri Tablo 3.10.'da verilmiştir.

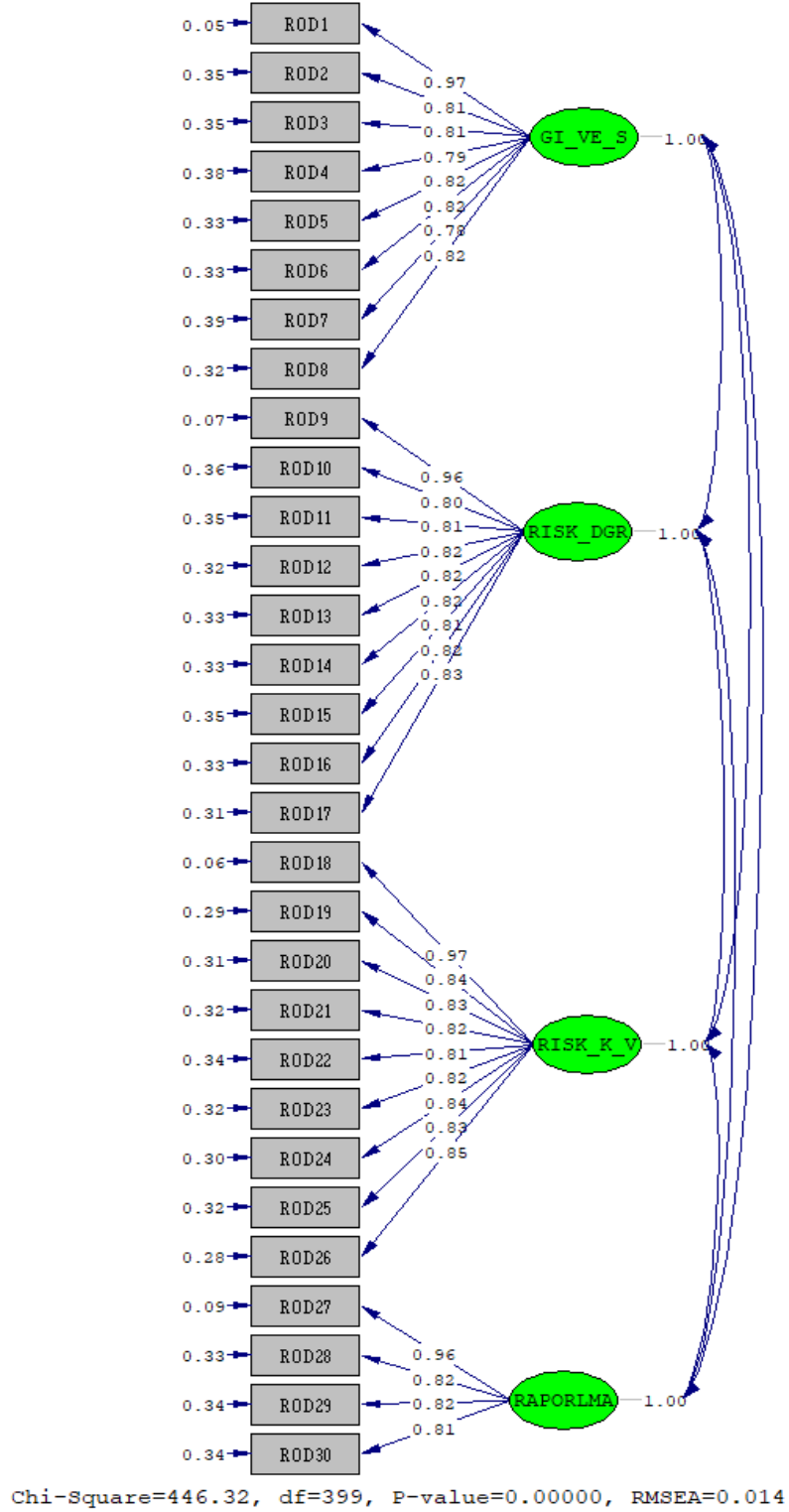
Tablo 3.10. Katılımcıların Bağımsız Denetim Standartları Ölçeği Uyum Kriterleri Bulguları

X^2/df	p	RMSEA	CFI	GFI	AGFI	NNFI	NFI	RMR	SRMR
1,226	0,000	0,020	0,98	0,97	0,96	1,00	0,99	0,022	0,019

Ölçeğin kabul görmesi için elde edilen uyum iyiliği kriterlerinin en az kabul edilebilir sınırlar arasında olması gerekmektedir. DFA sonucu elde edilen uyum kriterleri değerleri incelendiğinde, en önemli uyum değeri olan X^2 değerinin df değerine olan oranının 1,226 ile mükemmel uyum düzeyinde, RMSEA değerinin ise 0,020 ile yine mükemmel uyum düzeyinde olduğu belirlenmiştir. CFI değerinin 0,98 ile, GFI değerinin 0,97 ile, AGFI değerinin 0,96 ile, NNFI değerinin 1,00 ile ve NFI değerinin 0,99 ile mükemmel, RMR değerinin 0,022 ve SRMR değerinin 0,019 ile yine mükemmel uyumda olduğu belirlenmiştir. Tüm bu bulgular ışığında açıklanan faktör yapısının doğrulandığı belirlenmiştir.

5.1.4. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeği Doğrulayıcı Faktör Analizi Bulguları

Yapılan DFA analizine ait standardize edilmiş beta kat sayıları Şekil 3.5'te verilmiştir.

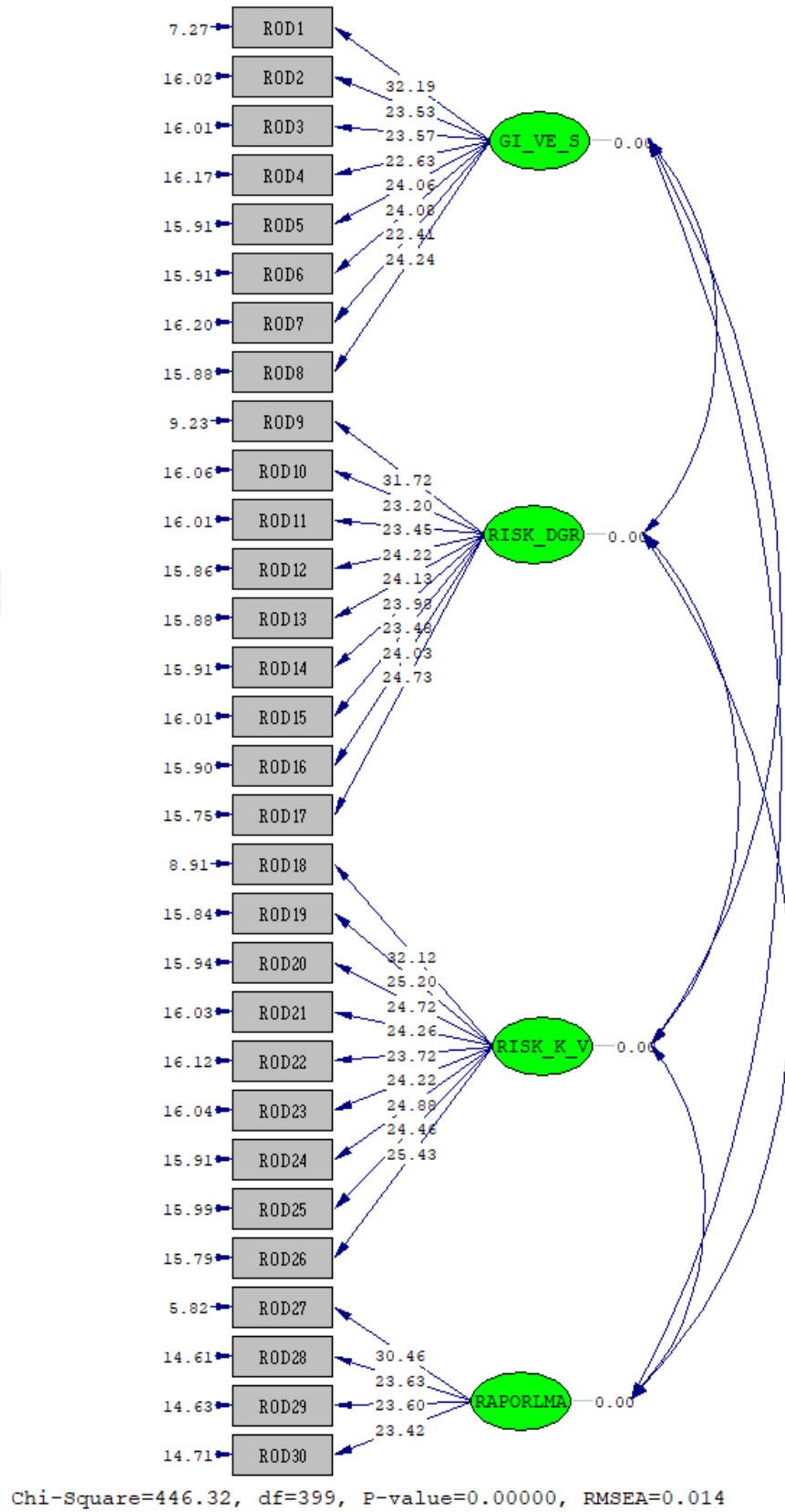


Şekil 3.5. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğinin DFA Sonucuna Ait Path Diyagramı

Şekil 3.5. incelendiğinde, bağımsız denetim standartları ölçeğine ait DFA sonuçlarına göre, ilk aşamada uyum kriterlerinin istenilen seviyede çıkması nedeniyle modifikasyon yapılmasına gerek duyulmamıştır.

DFA sonucu ölçeğe ait maddelerin faktör yüklerinin 0,69–0,98 arasında olduğu belirlendiği için bu değerler kabul edilebilir değerlerdir. Maddeler ile örtük değişkenler arasındaki ilişkilerin istatistiksel anlamlılık düzeyinin ifadesi olan t değerleri ise $p < ,01$ düzeyinde anlamlı bulunmuş ve bütün değerlerin 2,58'den büyük olduğu şekil 3.6'da verilmiştir.





Şekil 3.6. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğine Ait T-Değerleri

Ölçeğin kabul görmesi için elde edilen uyum iyiliği kriterlerinin en az kabul edilebilir sınırlar arasında olması gerekmektedir. DFA sonucu elde edilen uyum kriterleri değerleri incelendiğinde, en önemli uyum değeri olan X^2 değerinin df değerine olan oranının 1,118 ile mükemmel uyum düzeyinde, RMSEA değerinin ise 0,014 ile yine mükemmel uyum düzeyinde olduğu belirlenmiştir. CFI değerinin 1,00 ile, GFI değerinin 0,95 ile, AGFI değerinin 0,94 ile, NNFI değerinin 1,00 ile ve NFI değerinin 0,99 ile mükemmel, RMR değerinin 0,037 ve SRMR değerinin 0,025 ile yine mükemmel uyumda olduğu belirlenmiştir. Tüm bu bulgular ışığında açıklanan faktör yapısının doğrulandığı belirlenmiştir (Tablo 3.11).

Tablo 3.11. Katılımcıların Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeği Uyum Kriterleri Bulguları

X^2/df	p	RMSEA	CFI	GFI	AGFI	NNFI	NFI	RMR	SRMR
1,118	0,000	0,014	1,00	0,95	0,94	1,00	0,99	0,037	0,025

5.2. Demografik Dağılım

Araştırmaya katılan 586 katılımcının demografik özellikleri incelendiğinde, katılımcıların % 52,2'sinin kadın, % 47,8'inin erkek, % 52,7'sinin lisans, % 36'sının yüksek lisans, % 11,3'ünün doktora mezunu oldukları belirlenirken % 51,5'inin SMMM, % 48,5'inin YMM unvanına sahip oldukları belirlenmiştir. Katılımcıların büyük çoğunluğunun %30,4 oranı ile baş denetçi unvanında görev aldığı, %19,6 ile 16-20 yıl arasında mesleki tecrübesi olduğu, % 66,2 ile ulusal şirkette görev aldıkları, %50,9'unun KAYİK dahil bağımsız denetim yetki alanı olan şirkette çalıştığı, %55,8 ile İstanbul'da görev yaptıkları belirlenmiştir (Tablo 3.11).

Tablo 3.12. Katılımcıların Demografik Özellikleri

Demografik	Grup	Sayı	%
Cinsiyetiniz	Kadın	306	52,2
	Erkek	280	47,8
Eğitim Düzeyi	Lisans	309	52,7
	Yüksek Lisans	211	36,0
	Doktora	66	11,3
Unvan	SMMM	302	51,5
	YMM	284	48,5
Denetçi Unvanı	Sorumlu Ortak Baş Denetçi	99	16,9
	Baş Denetçi	178	30,4
	Kıdemli Denetçi	110	18,8
	Denetçi	50	8,5
	Denetçi Yardımcısı	149	25,4
Mesleki Tecrübe	1 Yıldan Az	102	17,4
	1-5 Yıl Arası	97	16,6
	6-10 Yıl Arası	110	18,8
	11-15 Yıl Arası	90	15,4
	16-20 Yıl Arası	115	19,6
	21 Yıl ve Üzeri	72	12,3
Şirket Türü	Ulusal	388	66,2
	Uluslararası Bağlantılı	198	33,8
Çalıştığınız Denetim	KAYİK Hariç Bağımsız Denetim	288	49,1
Şirketinin Yetki Alanı	KAYİK Dahil Bağımsız Denetim	298	50,9
Şehir	İstanbul	327	55,8
	Ankara	151	25,8
	İzmir	54	9,2
	Diğer	54	9,2
Toplam		586	100

5.3. BDS'ler Hakkında Yeterli Bilgiye Sahip Olma Durumu

“KGK tarafından yayınlanan BDS'ler hakkında yeterli bilgiye sahip misiniz?” sorusuna, denetçilerin % 50,5'i evet, % 10,9'u kısmen yanıtını vermiştir. Denetçilerin % 38,6'sı yeterli bilgiye sahip olmadıklarını belirtmişlerdir (Tablo 3.13).

Tablo 3.13. BDS'ler Hakkında Yeterli Bilgiye Sahip Olma Durumu

		Sayı	%
BDS'ler hakkında yeterli bilgiye sahip misiniz?	Evet	296	50,5
	Hayır	226	38,6
	Kısmen	64	10,9
	Toplam	586	100

BDS’ler hakkında yeterli bilgiye sahip misiniz? sorusuna KAYİK Hariç ve KAYİK Dahil denetim yapan şirketlerde çalışan denetçilerin verdikleri yanıtlar da incelenmiştir (Tablo 3.14). Katılımcıların verdikleri yanıtların birbirine yakın olduğu görülmüştür.

Tablo 3.14. BDS’ler Hakkında Yeterli Bilgiye Sahip Olma Durumu

		BDS’ler (BDS 200-810) hakkında yeterli bilgiye sahip misiniz?						Toplam
		Evet		Hayır		Kısmen		
		Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	
Çalıştığınız Denetim Şirketinin Yetki Alanı	KAYİK Hariç Bağımsız Denetim	151	52	106	37	31	11	288
	KAYİK Dahil Bağımsız Denetim	145	49	120	40	33	11	298
	Toplam	296		226		64		586

5.4. Yapılan Denetimlerde BDS’leri Etkin Olarak Kullanma Durumu

“Yaptığınız denetimlerde BDS’leri etkin olarak kullanıyor musunuz?” sorusuna denetçilerin % 43,3’ü evet, % 40,1’i hayır, %16,6’sı kısmen yanıtını vermiştir (Tablo 3.15).

Tablo 3.15. Yapılan Denetimlerde BDS’leri Etkin Olarak Kullanma Durumu

		Sayı	%
Yaptığınız denetimlerde BDS’leri etkin olarak kullanıyormusunuz?	Evet	254	43,3
	Hayır	235	40,1
	Kısmen	97	16,6
	Toplam	586	100

“Yaptığınız denetimlerde BDS’leri etkin olarak kullanıyor musunuz?” sorusuna KAYİK Hariç/Dahil bağımsız denetim yapan şirketlerde çalışan denetçilerin verdikleri yanıtlar da incelenmiştir (Tablo 3.16). Verilen yanıtların birbirine yakın olduğu görülmüştür.

Tablo 3.16. Yapılan Denetimlerde BDS'leri Etkin Olarak Kullanma Durumu

		Yaptığınız denetimlerde BDS'leri etkin olarak kullanıyor musunuz?						Toplam
		Evet		Hayır		Kısmen		
		Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	
Çalıştığınız Denetim Şirketinin Yetki Alanı	KAYİK Hariç Bağımsız Denetim	131	45	114	40	43	15	288
	KAYİK Dahil Bağımsız Denetim	123	41	121	40	54	19	298
	Toplam	254		235		97		586

5.5. Denetçilerin BDS'lerin Denetim Sürecine Etkileri ile İlgili Görüşleri

Katılımcıların, BDS'lerin denetim sürecine etkileri ile ilgili genel ifadelerle verdikleri yanıtlardan elde edilen ortalama ve standart sapma değerleri incelenmiştir. Katılımcıların en yüksek düzeyde katıldıkları maddenin $3,66 \pm 1,05$ ortalama ile "1.BDS'ler denetim faaliyetlerinin yol haritası niteliğindedir." maddesi olduğu; en düşük oranda katıldıkları maddenin ise $3,44 \pm 1,14$ ortalama ile "8.Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması denetim maliyetini artırır." maddesi olduğu belirlenmiştir. Katılımcıların $3,53 \pm 1,14$ ortalama ile ilgili katıldıkları "5.Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması denetçinin iş yükünü artırır." maddesidir (Tablo 3.17).

Tablo 3.17. Denetçilerin BDS’lerin Denetim Sürecine Etkileri İle İlgili Görüşleri-Ortalama ve Standart Sapma Değerleri

BDS’lerin Denetim Sürecine Etkileri İle İlgili Genel İfadeler	ort.	s.s.
1.BDS'ler denetim faaliyetlerinin yol haritası niteliğindedir.	3,66	1,05
2.Denetim sürecinin BDS'lere ve etik hükümlere uygun olarak yürütülmesi denetim kalitesini artırır.	3,48	1,08
3.Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması bilgi kullanıcılarının bağımsız denetime olan güvenini artırır.	3,53	1,10
4.BDS'lerin çok kapsamlı olması denetim sürecinde uygulanmasını zorlaştırır.	3,48	1,09
5.Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması denetçinin iş yükünü artırır.	3,53	1,14
6.Denetimin BDS'lere uygun olarak yürütülmesi için denetçilerin bu standartlara hakim olması önemlidir.	3,46	1,11
7.Denetçinin BDS'leri anlamadaki bilgi eksikliği, BDS'lerin denetimde uygulanmasını zorlaştırır.	3,47	1,09
8.Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması denetim maliyetini artırır.	3,44	1,14
9.Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması iç kontrolün etkinliği artırır.	3,48	1,06
10.Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması denetim çalışmalarını kolaylaştırır.	3,49	1,14
11.Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması denetim riskini azaltır.	3,51	1,08
12.Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması denetim süresini kısaltır.	3,48	1,10
13.Denetimin, BDS'lere uygun olarak yapılması, denetçi raporlarının güvenilirliğini artırır.	3,53	1,07
14.Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması uluslararası uyum açısından önemlidir.	3,45	1,09
15.Kurumsal işletmelerde yapılan denetimlerde BDS'lerin uygulanması daha kolay olur.	3,49	1,11
16.Müşteri işletmede kurumsal yönetim uygulamalarının olması denetim kalitesi için önemlidir	3,45	1,11
17.Denetim şirketinde kalite kontrol sisteminin kurulması ve uygulanmasının sağlanması denetim kalitesinde büyük önem taşır.	3,51	1,12
18.BDS'lere uygun denetim için denetçilere BDS eğitimlerinin verilmesi gereklidir.	3,46	1,09
19.Denetimde BDS'lerin uygulanması ile bilgisayar destekli denetim tekniklerinin kullanımı artmıştır	3,45	1,06

KAYİK dahil denetim yapan denetçilerin BDS’lerin denetim sürecine etkileri ile ilgili genel ifadelerle verdikleri yanıtlar da incelenmiştir. Katılımcıların en yüksek düzeyde katıldıkları maddenin $3,63 \pm 1,05$ ortalama ile “1.BDS'ler denetim faaliyetlerinin yol haritası niteliğindedir.” maddesi olduğu, en düşük oranda katıldıkları maddenin ise $3,42 \pm 1,03$ ortalama

ile “19. Denetimde BDS'lerin uygulanması ile bilgisayar destekli denetim tekniklerinin kullanımı artmıştır.” maddesi olduğu belirlenmiştir.

KAYİK hariç denetim yapan denetçilerin bağımsız denetim standartlarının denetim sürecine etkileri ile ilgili genel ifadelerle verdikleri yanıtlar da incelenmiştir. Katılımcıların en yüksek düzeyde katıldıkları maddenin $3,70 \pm 1,06$ ortalama ile “1.BDS'ler denetim faaliyetlerinin yol haritası niteliğindedir.” maddesi olduğu, en düşük oranda katıldıkları maddenin ise $3,42 \pm 1,09$ ortalama ile “16.Müşteri işletmede kurumsal yönetim uygulamalarının olması denetim kalitesi için önemlidir” maddesi olduğu belirlenmiştir.

5.6. Denetçilerin BDS'lerin Risk Odaklı Denetim Sürecine Etkileri İle İlgili Görüşleri

Katılımcıların, BDS'lerin denetim sürecine etkileri ile ilgili ifadelerle verdikleri yanıtlardan elde edilen ortalama ve standart sapma değerleri incelenmiştir. Katılımcıların en yüksek düzeyde katıldıkları maddenin $3,61 \pm 1,11$ ortalama ile “7.Denetçinin üst yönetimden sorumlu olanlarla kurduğu iletişim, denetim sürecini hızlandırır.” maddesi olduğu en düşük oranda katıldıkları maddenin ise $3,05 \pm 1,21$ ortalama ile “15.Denetimin planlanması ve yürütülmesinde önemliliğin uygulanması karar alıcıların doğru karar vermesini sağlar.” maddesi olduğu belirlenmiştir (Tablo 3.18).

Tablo 3.18. Denetçilerin BDS'lerin Risk Odaklı Denetim Sürecine Etkileri İle İlgili Görüşleri-Ortalama ve Standart Sapma Değerleri

BDS'LERİN RİSK ODAKLI DENETİM SÜRECİNE ETKİLERİ İLE İLGİLİ İFADELER	ort.	s.s.
Genel İlke ve Sorumluluklar İle İlgili İfadeler		
1. Denetçinin mesleki muhakemesini kullanması ve mesleki <u>süphecilikle</u> hareket etmesi denetim kalitesini artırır.	3,59	1,11
2. Denetçinin kalite kontrol prosedürlerini uygulaması denetim kalitesini artırır.	3,55	1,16
3. Çalışma kağıtları, denetimin, BDS'lere ve mevzuat hükümlerine uygun olarak planlandığı ve yürütüldüğüne ilişkin kanıt sağlar.	3,53	1,19
4. Denetimin BDS'lere uygun olarak yürütüldüğüne dair kanıt niteliği taşıyan çalışma kağıtları denetim raporuna duyulan güveni artırır.	3,58	1,14
5. Denetçinin, önemli yanlışlık risklerine karşı yapılması gereken işleri belirlemesi ve denetim prosedürlerini uygulaması denetimin güvenilirliğini artırır.	3,56	1,19
6. Denetimin mevzuata uygun olarak yürütülmesi denetim sürecini iyileştirir.	3,53	1,16
7. Denetçinin üst yönetimden sorumlu olanlarla kurduğu iletişim, denetim sürecini hızlandırır.	3,61	1,11
8. İç kontrol eksikliklerinin üst yönetime bildirilmesi, hata ve hileleri azaltır.	3,56	1,17
Risk Değerlendirme (Müşterinin Seçimi, İşin Alınması ve Denetimin Planlanması) İle İlgili İfadeler		
9. Denetçi, müşteri işletmenin denetimini kabul etmeden önce, müşteri işletme ile ilgili riskleri değerlendirmelidir.	3,16	1,25
10. Denetim sözleşmesi imzalanmadan önce, denetimin ön şartlarının sağlanması ve sözleşme şartlarının anlaşılması denetim sürecini hızlandırır.	3,06	1,20
11. Denetim sözleşmesine dahil edilmesi gereken bilgiler denetçinin iş yükünü artırır.	3,09	1,21
12. BDS'lere uygun olarak denetim planının hazırlanması ve denetim stratejisinin oluşturulması denetimi kolaylaştırır.	3,09	1,22
13. BDS'lerin uygulanması denetim programının yürütülmesini hızlandırır.	3,06	1,26
14. Denetçinin "önemli yanlışlık" risklerinin belirlenmesi amacıyla risk değerlendirme prosedürlerini uygulaması denetim riskini azaltır.	3,08	1,26
15. Denetimin planlanması ve yürütülmesinde önemliliğin uygulanması karar alıcıların doğru karar vermesini sağlar.	3,05	1,21
16. Denetçinin, "önemli yanlışlık" risklerine karşı yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesi denetçi görüşünün doğruluğunu artırır.	3,09	1,25
17. Denetçinin, yanlışlıkların denetim üzerindeki etkisini ve düzeltilmemiş yanlışlıkların finansal tablolar üzerindeki etkisini değerlendirmesi denetim kalitesini artırır.	3,09	1,26

Riske Karşılık Verme (Kanıt Toplama ve Denetim Çalışmasının Tamamlanması) İle İlgili İfadeler		
18.Denetimin BDS'lere uygun olarak yürütülmesi daha yeterli sayıda ve kalitede kanıt toplanmasını sağlamaktadır.	3,20	1,28
19.Doğrudan denetçi tarafından, dış teyitlerle elde edilen denetim kanıtı, işletme içinde üretilen kanıtlardan daha güvenilirdir.	3,12	1,25
20.Denetçinin, analitik prosedürleri uygulaması denetçi raporunun değerini artırır.	3,13	1,22
21.Denetçi tarafından seçilen örneklemin seçildiği ana kütleyi temsil etmesi denetim görüşünün doğruluğunu artırır.	3,12	1,24
22.Denetçinin, bilanço tarihinden sonraki olayların, finansal tablolara uygun şekilde yansıtılıp yansıtılmadığı konusunda yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesi denetçi görüşünün güvenilirliğini artırır.	3,13	1,21
23.İşletmenin sürekliliği hususunda güvenilir bilgiler elde edilmesi denetçi raporunun değerini artırır.	3,09	1,20
24.Denetçinin yönetimden aldığı yazılı beyanlar, denetçinin hileye ilişkin sorumluluğunu azaltır.	3,08	1,25
25.İç denetçi çalışmalarının kullanılması denetçinin iş yükünü azaltır.	3,07	1,29
26.Uzman çalışmalarının kullanılması denetimde zaman tasarrufu sağlar.	3,09	1,23
Raporlama İle İlgili İfadeler		
27.Denetçinin, denetim kanıtlarından çıkarılan sonuçlara göre görüş oluşturma ve raporunda bu görüşü belirtmesi, karar alıcıların doğru karar almasına katkı sağlar.	3,22	1,26
28.Kilit denetim konularının denetim raporunda bildirilmesi denetim raporunun değerini artırır.	3,16	1,22
29.BDS'lere uygun olarak hazırlanan denetçi raporu, bilgi kullanıcılarını denetimi yapılan işletme hakkında daha doğru bilgilendirmektedir.	3,17	1,19
30.Denetim raporlarının BDS'lere uygun olarak hazırlanması raporların şeffaflığını artırır.	3,22	1,20

KAYİK dahil denetim yapan denetçilerin bağımsız denetim standartlarının risk odaklı denetim sürecine etkileri ile ilgili ifadelere verdikleri yanıtlar da incelenmiştir. Katılımcıların en yüksek düzeyde katıldıkları maddenin 3,54±1,18 ortalama ile “2. Denetçinin kalite kontrol prosedürlerini uygulaması denetim kalitesini artırır.” maddesi olduğu, en düşük oranda katıldıkları maddenin ise 2,92±1,18 ortalama ile “15.Denetimin planlanması ve yürütülmesinde önemliliğin uygulanması karar alıcıların doğru karar vermesini sağlar.” maddesi olduğu belirlenmiştir.

KAYİK hariç denetim yapan denetçilerin bağımsız denetim standartlarının risk odaklı denetim sürecine etkileri ile ilgili ifadelere verdikleri yanıtlar da incelenmiştir. Katılımcıların en yüksek düzeyde katıldıkları maddenin $3,70 \pm 1,06$ ortalama ile “7.Denetçinin üst yönetimden sorumlu olanlarla kurduğu iletişim, denetim sürecini hızlandırır.” Maddesi olduğu en düşük oranda katıldıkları maddenin ise $3,07 \pm 1,20$ ortalama ile “10.Denetim sözleşmesi imzalanmadan önce, denetimin ön şartlarının sağlanması ve sözleşme şartlarının anlaşılması denetim sürecini hızlandırır.” maddesi olduğu belirlenmiştir.

5.7. Araştırmanın Hipotezleri

KAYİK Dâhil Denetim Yapan Bağımsız Denetim Şirketinde Çalışanlarla İlgili Hipotezler

H₁: Bağımsız denetim standartları bilgi düzeyleri BDS hakkında bilgi sahibi olmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₂: Bağımsız denetim standartları bilgi düzeyleri BDS etkin kullanmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₃: Bağımsız denetim standartları bilgi düzeyleri eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₄: Risk odaklı denetim süreci bilgi düzeyleri BDS hakkında bilgi sahibi olmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₅: Risk odaklı denetim süreci bilgi düzeyleri BDS etkin kullanmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

KAYİK Hariç Denetim Yapan Bağımsız Denetim Şirketinde Çalışanlarla İlgili Hipotezler

H₆: Bağımsız denetim standartları bilgi düzeyleri BDS hakkında bilgi sahibi olmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₇: Bağımsız denetim standartları bilgi düzeyleri BDS etkin kullanmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₈: Bağımsız denetim standartları bilgi düzeyleri eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₉: Risk odaklı denetim süreci bilgi düzeyleri BDS hakkında bilgi sahibi olmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₁₀: Risk odaklı denetim süreci bilgi düzeyleri BDS etkin kullanmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

KAYİK Hariç ve KAYİK Dâhil Bağımsız Denetim Şirketlerinde Çalışanlarla İlgili Hipotezler

H₁₁: Bağımsız denetim standartları bilgi düzeyleri ile risk odaklı denetim süreci arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır.

H₁₂: Bağımsız denetim standartları bilgi düzeyleri KAYİK hariç ve KAYİK dahil bağımsız denetim şirketlerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₁₃: Risk odaklı denetim süreci bilgi düzeyleri KAYİK hariç ve KAYİK dahil bağımsız denetim şirketlerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

5.7.1. KAYİK Dâhil Bağımsız Denetim Şirketinde Çalışanlarla İlgili Hipotezler

Araştırmaya katılan, KAYİK dahil denetim yapan 298 katılımcının demografik özellikleri incelendiğinde katılımcıların %49,0'nın kadın, %51,0'nın erkek, %53,4'ünün lisans mezunu, %33,9'unun yüksek lisans ve %12,8'inin doktora mezunu oldukları belirlenirken katılımcıların %49,3'unun SMMM unvanına sahipken %50,7'sinin YMM unvanına sahip olduğu belirlenmiştir. Katılımcıların büyük çoğunluğunun %31,5 oranı ile baş denetçi unvanında görev aldığı, %19,5 ile 16-20 yıl arasında mesleki tecrübesi olduğu, %67,8 ile ulusal şirkette görev aldıkları, %53,7 ile İstanbul da görev yaptıkları, %48,7 oranı ile KGK tarafından yayınlanan BDS'ler hakkında yeterli bilgiye sahipken %41,3 oranı ile yaptıkları denetimlerde BDS'leri kısmen etkin olarak kullandıkları belirlenmiştir.

BDS Bilgi Düzeylerine Ait Analiz Sonuçları

Araştırmanın bu bölümünde BDS bilgi düzeylerine ait farklılıkların belirlenmesine ait bulgulara yer verilmiştir. Anova testlerindeki anlamlı farklılıklarda gruplar arasındaki farkın kaynağı post-hoc testlerinden scheffe testi ile belirlenmiştir.

Tablo 3.19. BDS Bilgi Düzeylerine Ait Normallik Testi Sonuçları

Ölçek	Merkezi Eğilim Ölçümleri			
	$\bar{X}$	s.s.	Çarpıklık	Basıklık
Bağımsız Denetim Standartları	3,47	0,82	-0,652	0,002

Verilerin dağılımı incelendiğinde (Tablo 3.19) merkezi eğilim ölçümlerinden ortalama ve medyanın yakınlığının yanı sıra çarpıklık ile basıklık değerlerinin -2 ile +2 arasında olduğu için dağılımın normal olduğu belirlenmiştir (George ve Mallery 2010).

H₁: BDS bilgi düzeyleri BDS'ler hakkında bilgi sahibi olmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Katılımcıların BDS bilgi düzeylerinin BDS'ler hakkında bilgi sahibi olmalarına göre farklılıklarının anlamlılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi için yapılan t-testi sonucuna göre; katılımcıların BDS bilgi düzeylerinin BDS'ler hakkında bilgi sahibi olmalarına göre farkın istatistiksel olarak anlamlılık gösterdiği saptanmıştır. ($t=3.563$; $p=0.000$; $p<0.05$). BDS'ler hakkında bilgi sahibi olanların ($\bar{X}=3,64$) BDS bilgi düzeyleri BDS'ler hakkında bilgi sahibi olmayanlara ($\bar{X}=3,28$) göre daha yüksektir (Tablo 3.20). **H₁ hipotezi kabul edilmiştir.**

Tablo 3.20. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin BDS'ler Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları

Ölçek	BDS Hakkında Bilgi	<u>n</u>	$\bar{X}$	<u>s.s</u>	<u>t</u>	<u>sd</u>	<u>p</u>
Bağımsız Denetim Standartları	Evet	145	3,64	0,87	3,563	296	0,000*
	Hayır	120	3,28	0,77			

* $p<0,05$

H₂: BDS bilgi düzeyleri BDS'leri etkin kullanmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Katılımcıların BDS bilgi düzeylerinin BDS'leri etkin kullanmalarına göre farklılıklarının anlamlılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi için yapılan t-testi sonucuna göre farkın istatistiksel olarak anlamlılık gösterdiği saptanmıştır. ($t=3.614$; $p=0.000$; $p<0.05$). BDS'leri etkin kullananların ($\bar{X}=3,71$) BDS bilgi düzeyleri BDS'leri etkin kullanmayanlara ($\bar{X}=3,34$) göre daha yüksektir (Tablo 3.21). **H₂ hipotezi kabul edilmiştir.**

Tablo 3.21. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin BDS'leri Etkin Kullanmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları

Ölçek	BDS Etkin Kullanma	<u>n</u>	$\bar{X}$	<u>s.s</u>	<u>t</u>	<u>sd</u>	<u>p</u>
Bağımsız Denetim Standartları	Evet	123	3,71	0,86	3,614	296	0,000*
	Hayır	121	3,34	0,74			

*p<0,05

H₃: BDS bilgi düzeyleri eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Katılımcıların BDS bilgi düzeylerinin eğitim durumlarına göre farklılıklarının anlamlılık gösterip göstermediğini belirlemek için yapılan Anova testi sonucuna göre farkın istatistiksel olarak anlamlılık gösterdiği saptanmıştır. (F=41,328; p=0.000; p<0.05). Lisans mezunlarının ($\bar{X}$ =3,12) bağımsız denetim standartları bilgi düzeyleri yüksek lisans ($\bar{X}$ =3,81) ve doktora mezunlarına ($\bar{X}$ =4,07) göre daha düşüktür (Tablo 3.22). **H₃ hipotezi kabul edilmiştir.**

Tablo 3.22. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Anova Testi Sonuçları

Ölçek	Eğitim Durumu	<u>n</u>	$\bar{X}$	<u>s.s</u>	<u>F</u>	<u>p</u>	<u>Scheffe</u>
Bağımsız Denetim Standartları	<u>Lisans⁽¹⁾</u>	159	3,12	0,68	41,328	0,000*	(1-2) (1-3)
	<u>Yüksek Lisans⁽²⁾</u>	101	3,81	0,70			
	<u>Doktora⁽³⁾</u>	38	4,07	1,00			

*p<0.05

Risk Odaklı Denetim Süreci Bilgi Düzeylerine Ait Analiz Sonuçları

Araştırmanın bu bölümünde risk odaklı denetim süreci bilgi düzeylerine ait farklılıkların belirlenmesine ait bulgulara yer verilmiştir.

Tablo 3.23. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğine Ait Normallik Testi Sonuçları

Alt Boyutlar	Merkezi Eğilim Ölçümleri			
	$\bar{X}$	S.S.	Çarpıklık	Basıklık
Genel İlke ve Sorumluluklar	3,49	0,99	-0,737	-0,500
Risk Değerlendirme	3,03	1,06	-0,237	-1,237
Riske Karşılık Verme	3,08	1,07	-0,290	-1,169
Raporlama	3,14	1,10	-0,268	-0,942
Risk Odaklı Denetim Süreci	3,18	3,33	-0,802	0,025

Verilerin dağılımını incelerken merkezi eğilim ölçümlerinden ortalama ve medyanın yakınlığının yanı sıra çarpıklık ile basıklık değerlerinin -2 ile +2 arasında olduğundan dağılımın normal olduğu belirlenmiştir.

H₄: Risk odaklı denetim süreci bilgi düzeyleri BDS hakkında bilgi sahibi olmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Katılımcıların risk odaklı denetim süreci bilgi düzeylerinin BDS hakkında bilgi sahibi olmalarına göre farklılıklarının anlamlılık gösterip göstermediğini belirlenmesi için yapılan t-testi sonucuna göre; BDS hakkında bilgi sahibi olanların risk odaklı denetim süreci bilgi düzeyleri, BDS hakkında bilgi sahibi olmayanlara göre daha yüksektir (Tablo 3.24). **H₄ hipotezi ölçek geneli ve genel ilke ve sorumluluklar alt boyut özelinde kabul edilmiştir.**

Tablo 3.24. Katılımcıların Risk Odaklı Denetim Süreci Bilgi Düzeylerinin BDS'ler Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları

Alt Boyutlar	BDS Hakkında Bilgi	<u>n</u>	<u>$\bar{X}$</u>	<u>s.s.</u>	<u>t</u>	<u>sd</u>	<u>p</u>
Genel İlke ve Sorumluluklar	Evet	145	3,59	0,96	2,175	296	0,031*
	Hayır	120	3,32	1,06			
Risk Değerlendirme	Evet	145	3,09	1,07	1,857	296	0,064
	Hayır	120	2,84	1,09			
Riske Karşılık Verme	Evet	145	3,12	1,12	1,099	296	0,273
	Hayır	120	2,98	1,09			
Raporlama	Evet	145	3,22	1,11	1,873	296	0,062
	Hayır	120	2,96	1,16			
Risk Odaklı Denetim Süreci	Evet	145	3,25	0,73	2,419	296	0,016*
	Hayır	120	3,03	0,79			

*p<0,05

H₅: Risk odaklı denetim süreci bilgi düzeyleri BDS etkin kullanmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Katılımcıların risk odaklı denetim süreci bilgi düzeylerinin BDS'leri etkin kullanmalarına göre farklılıklarının anlamlılık gösterip göstermediğini belirlenmesi için yapılan t-testi sonucuna göre (Tablo 3.25) farkın istatistiksel olarak anlamlılık göstermediği saptanmıştır. (p>0.05). **H₅ hipotezi reddedilmiştir.**

Tablo 3.25. Katılımcıların Risk Odaklı Denetim Süreci Bilgi düzeylerinin BDS Etkin Kullanmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları

Alt Boyutlar	BDS Etkin Kullanma	n	$\bar{X}$	s.s	t	sd	p
Genel İlke ve Sorumluluklar	Evet	123	3,62	0,94	1,888	296	0,060
	Hayır	121	3,38	1,09			
Risk Değerlendirme	Evet	123	2,94	1,11	-0,725	296	0,469
	Hayır	121	3,04	1,08			
Riske Karşılık Verme	Evet	123	3,01	1,17	-0,356	296	0,722
	Hayır	121	3,06	1,05			
Raporlama	Evet	123	3,17	1,10	0,668	296	0,505
	Hayır	121	3,07	1,16			
Risk Odaklı Denetim Süreci	Evet	123	3,17	0,72	0,332	296	0,741
	Hayır	121	3,14	0,81			

5.7.2. KAYİK Hariç Bağımsız Denetim Şirketinde Çalışanlarla İlgili Hipotezler

Araştırmaya katılan katılımcıların demografik özellikleri incelendiğinde %55,6'sının kadın, %44,4'ünün erkek, %52,1'inin lisans mezunu, %38,2'sinin yüksek lisans ve %9,7'sinin doktora mezunu oldukları belirlenirken katılımcıların %53,8'inin SMMM unvanına sahipken %46,2'sinin YMM unvanına sahip olduğu belirlenmiştir. Katılımcıların büyük çoğunluğunun %29,2 oranı ile baş denetçi unvanında görev aldığı, %20,1 ile 16-20 yıl arasında mesleki tecrübesi olduğu, %64,6 ile ulusal şirkette görev aldıkları, %58,4 ile İstanbul da görev yaptıkları, %52,4 oranı ile KGK tarafından yayınlanan BDS'ler hakkında yeterli bilgiye sahipken %45,5 oranı ile yaptıkları denetimlerde Bağımsız Denetim Standartlarını kısmen etkin olarak kullandıkları belirlenmiştir.

BDS Bilgi Düzeylerine Ait Analiz Sonuçları

Araştırmanın bu bölümünde BDS bilgi düzeylerine ait farklılıkların belirlenmesine ait bulgulara yer verilmiştir. Anova testlerindeki anlamlı farklılıklarda gruplar arasındaki farkın kaynağı post-hoc testlerinden scheffe testi ile belirlenmiştir.

Tablo 3.26. BDS Bilgi Düzeylerine Ait Normallik Testi Sonuçları

Ölçek	Merkezi Eğilim Ölçümleri			
	$\bar{X}$	s.s.	Çarpıklık	Basıklık
Bağımsız Denetim Standartları	3,50	0,83	-0,761	-0,020

Verilerin dağılımını incelerken merkezi eğilim ölçümlerinden ortalama ve medyanın yakınlığının yanı sıra çarpıklık ile basıklık değerlerinin -2 ile +2 arasında olduğundan dağılımın normal olduğu belirlenmiştir (George ve Mallery 2010).

H₆: BDS bilgi düzeyleri BDS'ler hakkında bilgi sahibi olmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Katılımcıların BDS bilgi düzeylerinin BDS'ler hakkında bilgi sahibi olmalarına göre farklılıklarının anlamlılık gösterip göstermediğini belirlenmesi için yapılan t-testi sonucuna göre farkın istatistiksel olarak anlamlılık gösterdiği saptanmıştır. ($t=3.138$; $p=0.002$; $p<0.05$). BDS'ler hakkında bilgi sahibi olanların ($\bar{X}=3,62$) BDS bilgi düzeyleri BDS'ler hakkında bilgi sahibi olmayanlara ($\bar{X}=3,28$) göre daha yüksektir (Tablo 3.27). **H₆ hipotezi kabul edilmiştir.**

Tablo 3.27. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin BDS'ler Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları

Ölçek	BDS Hakkında Bilgi	<u>n</u>	$\bar{X}$	s.s.	<u>t</u>	<u>sd</u>	<u>p</u>
Bağımsız Denetim Standartları	Evet	151	3,62	0,84	3,138	255	0,002*
	Hayır	106	3,28	0,83			

* $p<0,05$

H₇: BDS bilgi düzeyleri BDS'leri etkin kullanmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Katılımcıların BDS bilgi düzeylerinin BDS'leri etkin kullanmalarına göre farklılıklarının anlamlılık gösterip göstermediğini belirlenmesi için yapılan t-testi sonucuna göre farkın istatistiksel olarak anlamlılık göstermediği saptanmıştır (Tablo 3.28). ($p>0.05$). **H₇ hipotezi reddedilmiştir.**

Tablo 3.28. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin BDS'leri Etkin Kullanmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları

Ölçek	BDS Etkin Kullanma	<u>n</u>	$\bar{X}$	<u>s.s</u>	<u>t</u>	<u>sd</u>	<u>p</u>
Bağımsız Denetim Standartları	Evet	131	3,59	0,92	1,923	243	0,056
	Hayır	114	3,38	0,76			

H₈: BDS bilgi düzeyleri eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Katılımcıların BDS bilgi düzeylerinin eğitim durumlarına göre farklılıklarının anlamlılık gösterip göstermediğini belirlemek için yapılan Anova testi sonucuna göre farkın istatistiksel olarak anlamlılık gösterdiği saptanmıştır. ($F=58.355$; $p=0.000$; $p<0.05$). Lisans mezunlarının ($\bar{X}=3,10$) BDS bilgi düzeyleri yüksek lisans ($\bar{X}=3,85$) ve doktora mezunlarına ($\bar{X}=4,36$) göre daha düşüktür (Tablo 3.29). **H₈ hipotezi kabul edilmiştir.**

Tablo 3.29. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Anova Testi Sonuçları

Ölçek	Eğitim Durumu	<u>n</u>	$\bar{X}$	<u>s.s</u>	<u>F</u>	<u>p</u>	<u>Scheffe</u>
Bağımsız Denetim Standartları	<u>Lisans</u> ⁽¹⁾	150	3,10	0,72	58,35 5	0,000 *	(1-2) (1-3)
	<u>Yüksek Lisans</u> ⁽²⁾	110	3,85	0,73			
	<u>Doktora</u> ⁽³⁾	28	4,36	0,48			

* $p<0.05$

Risk Odaklı Denetim Süreci Düzeylerine Ait Analiz Sonuçları

Araştırmanın bu bölümünde risk odaklı denetim süreci bilgi düzeylerine ait farklılıkların belirlenmesine ait bulgulara yer verilmiştir.

Verilerin dağılımını incelerken merkezi eğilim ölçümlerinden ortalama ve medyanın yakınlığının yanı sıra çarpıklık ile basıklık değerlerinin -2 ile +2 arasında olduğundan dağılımın normal olduğu belirlenmiştir (Tablo 3.30).

Tablo 3.30. Risk Odaklı Denetim Süreci Ölçeğine Ait Normallik Testi Sonuçları

Alt Boyutlar	Merkezi Eğilim Ölçümleri			
	$\bar{X}$	s.s.	Çarpıklık	Basıklık
Genel İlke ve Sorumluluklar	3,63	0,96	-0,864	-0,144
Risk Değerlendirme	3,13	1,03	-0,401	-1,052
Riske Karşılık Verme	3,14	1,07	-0,333	-1,107
Raporlama	3,24	1,05	-0,337	-1,043
Risk Odaklı Denetim Süreci	3,28	3,43	-0,887	0,278

H₉: Risk odaklı denetim süreci düzeyleri BDS'ler hakkında bilgi sahibi olmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Katılımcıların risk odaklı denetim süreci düzeylerinin BDS'ler hakkında bilgi sahibi olmalarına göre farklılıklarının anlamlılık gösterip göstermediğini belirlenmesi için yapılan t-testi sonucuna göre farkın istatistiksel olarak anlamlılık göstermediği saptanmıştır ($p>0.05$). (Tablo 3.31). **H₉ hipotezi reddedilmiştir.**

Tablo 3.31. Katılımcıların Risk Odaklı Denetim Süreci Düzeylerinin BDS'ler Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları

Alt Boyutlar	BDS Hakkında Bilgi	n	$\bar{X}$	s.s.	t	sd	p
Genel İlke ve Sorumluluklar	Evet	151	3,68	0,95	1,102	286	0,272
	Hayır	106	3,54	1,05			
Risk Değerlendirme	Evet	151	3,04	1,06	-0,695	286	0,488
	Hayır	106	3,13	1,08			
Riske Karşılık Verme	Evet	151	3,07	1,15	-0,248	286	0,805
	Hayır	106	3,10	1,02			
Raporlama	Evet	151	3,25	1,09	1,016	286	0,311
	Hayır	106	3,11	1,08			
Risk Odaklı Denetim Süreci	Evet	151	3,24	0,77	0,177	286	0,859
	Hayır	106	3,23	0,76			

H₁₀: Risk odaklı denetim süreci düzeyleri BDS etkin kullanmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Katılımcıların risk odaklı denetim süreci düzeylerinin BDS'leri etkin kullanmalarına göre farklılıklarının anlamlılık gösterip göstermediğini belirlemek için yapılan t-testi sonucuna göre farkın istatistiksel olarak anlamlılık göstermediği saptanmıştır ($p>0.05$) (Tablo 3.32). **H₁₀ hipotezi reddedilmiştir.**

Tablo 3.32 Katılımcıların Risk Odaklı Denetim Süreci Düzeylerinin BDS Etkin Kullanmalarına Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları

Alt Boyutlar	BDS Etkin Kullanma	n	$\bar{X}$	s.s	t	sd	p
Genel İlke ve Sorumluluklar	Evet	131	3,71	1,02	1,202	286	0,231
	Hayır	114	3,56	0,99			
Risk Değerlendirme	Evet	131	3,00	1,12	-0,715	286	0,475
	Hayır	114	3,10	0,99			
Riske Karşılık Verme	Evet	131	3,05	1,18	-0,450	286	0,653
	Hayır	114	3,12	1,04			
Raporlama	Evet	131	3,26	1,14	0,830	286	0,407
	Hayır	114	3,14	1,05			
Risk Odaklı Denetim Süreci	Evet	131	3,24	0,83	0,085	286	0,932
	Hayır	114	3,23	0,70			

5.7.3. Değişkenler Arasındaki İlişkilere Ait Hipotezler

Değişkenler arasındaki ilişkilere ait hipotezler aşağıda verilmiştir.

H₁₁: BDS bilgi düzeyleri ile risk odaklı denetim süreci arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 3.33. incelendiğinde, KAYİK hariç denetim şirketinde çalışan katılımcıların, BDS'ler ile risk odaklı denetim süreçleri puanları arasında pozitif yönlü 0.510'luk bir ilişki varken ($r=0.510$; $p<0.01$), KAYİK dahil denetim şirketinde çalışan katılımcıların BDS'ler ile risk odaklı denetim süreçleri puanları arasında pozitif yönlü 0.477'lik ilişki ($r=0.477$; $p<0.01$) olduğu belirlenmiştir. Her iki grup için değişkenler arasındaki ilişkinin pozitif olması BDS'ler hakkında bilgi düzeyleri artırıldığında risk odaklı denetim süreci hakkında bilgilerinde pozitif bir iyileşme olacağını göstermektedir. Bu iyileşme düzeyinin KAYİK dahil grubundakilerde

KAYİK hariç grubundakilere göre daha yüksek olduğu görülmektedir. Bu sonuca göre **H₁₁** hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 3.33. KAYİK Dahil ve KAYİK Hariç Bağımsız Denetim Şirketlerindeki Çalışanların BDS'ler ile Risk Odaklı Denetim Süreçleri Puanları Arasındaki İlişki

Grup	Değişkenler	1	2	3	4	5	6
Kayık Dahil	Bağımsız Denetim Standartları (1)	1	,577**	,339**	,270**	,238**	,510**
	Genel İlke ve Sorumluluklar (2)		1	,351**	,401**	,362**	,744**
	Risk Değerlendirme (3)			1	,255**	,248**	,706**
	Riske Karşılık Verme (4)				1	,379**	,752**
	Raporlama (5)					1	,591**
	Risk Odaklı Denetim Süreci (6)						1
Kayık Hariç	Bağımsız Denetim Standartları (1)	1	,563**	,278**	,300**	,200**	,477**
	Genel İlke ve Sorumluluklar (2)		1	,470**	,387**	,335**	,771**
	Risk Değerlendirme (3)			1	,241**	,348**	,749**
	Riske Karşılık Verme (4)				1	,305**	,724**
	Raporlama (5)					1	,581**
	Risk Odaklı Denetim Süreci (6)						1

**p<0.01

H₁₂: BDS bilgi düzeyleri KAYİK hariç ve KAYİK Dâhil denetim yapan bağımsız denetim şirketlerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Katılımcıların BDS bilgi düzeylerinin KAYİK hariç ve KAYİK dâhil denetim yapan bağımsız denetim şirketlerine göre farklılıklarının anlamlılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi için yapılan t-testi sonucuna göre farkın istatistiksel olarak anlamlılık göstermediği saptanmıştır (p>0.05) (Tablo 3.34). **H₁₂ hipotezi reddedilmiştir.**

Tablo 3.34. Katılımcıların BDS Bilgi Düzeylerinin KAYİK Hariç ve KAYİK Dâhil Denetim Yapan Bağımsız Denetim Şirketlerine Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları

Ölçek	Grup	n	$\bar{X}$	s.s	t	sd	p
Bağımsız Denetim Standartları	KAYİK Hariç	288	3,50	0,83	0,481	584	0,631
	KAYİK Dâhil	298	3,47	0,82			

H₁₃: Risk odaklı denetim süreci bilgi düzeyleri KAYİK hariç ve KAYİK dâhil denetim yapan bağımsız denetim şirketlerine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Katılımcıların risk odaklı denetim süreci düzeyleri KAYİK hariç ve KAYİK dâhil denetim yapan bağımsız denetim şirketlerine göre farklılıklarının anlamlılık gösterip göstermediğini belirlenmesi için yapılan t-testi sonucuna göre farkın istatistiksel olarak anlamlılık göstermediği saptanmıştır ($p>0.05$) (Tablo 3.35). **H₁₃ hipotezi reddedilmiştir.**

Tablo 3.35. Katılımcıların Risk Odaklı Denetim Süreci Düzeylerinin KAYİK Hariç ve KAYİK Dâhil Bağımsız Denetim Şirketlerine Göre Farklılaşmasının Belirlenmesine Ait Bağımsız Örneklem T-testi Sonuçları

Alt Boyutlar	Grup	<u>n</u>	$\bar{X}$	<u>s.s</u>	<u>t</u>	<u>sd</u>	<u>p</u>
Genel İlke ve Sorumluluklar	KAYİK Hariç	288	3,64	0,96	1,756	584	0,080
	KAYİK Dâhil	298	3,49	1,00			
Risk Değerlendirme	KAYİK Hariç	288	3,13	1,04	1,119	584	0,263
	KAYİK Dâhil	298	3,04	1,07			
Riske Karşılık Verme	KAYİK Hariç	288	3,15	1,07	0,716	584	0,474
	KAYİK Dâhil	298	3,09	1,07			
Raporlama	KAYİK Hariç	288	3,24	1,06	1,125	584	0,261
	KAYİK Dâhil	298	3,14	1,10			
Risk Odaklı Denetim Süreci	KAYİK Hariç	288	3,29	0,75	1,608	584	0,108
	KAYİK Dâhil	298	3,19	0,75			

SONUÇ

Bağımsız denetimin tüm aşamalarında, Bağımsız Denetim Standartları (BDS)”na uyulma zorunluluğu bulunmaktadır. Denetçilerin bu standartlar hakkında bilgi sahibi olmaları ve yapılan denetimlerde standartları etkin olarak kullanmaları büyük önem taşımaktadır.

Ülkemizde bağımsız denetimde uygulanan BDS’lerin bağımsız denetim sürecine etkilerini ortaya koymak amacıyla bağımsız denetim şirketlerinde çalışan denetçilere anket uygulanmıştır. Anket sonuçları aşağıda verilmiştir.

Araştırmaya katılan denetçilere ait bulgular:

- “KGK tarafından yayınlanan BDS’ler hakkında yeterli bilgiye sahip misiniz?” sorusuna, denetçilerin % 38,6’sı yeterli bilgiye sahip olmadıklarını belirtmişlerdir.
- “Yaptığınız denetimlerde BDS’leri etkin olarak kullanıyor musunuz?” sorusuna denetçilerin % 40,1’i hayır yanıtını vermiştir.
- Katılımcıların, BDS’lerin denetim sürecine etkileri ile ilgili genel ifadelerde en yüksek düzeyde katıldıkları maddenin “*BDS’ler denetim faaliyetlerinin yol haritası niteliğindedir.*” olduğu; en düşük oranda katıldıkları maddenin ise “*Denetimin BDS’lere uygun olarak yapılması denetim maliyetini arttırır.*” olduğu belirlenmiştir. Katılımcılar Denetimin BDS’lere uygun olarak yapılmasının denetçinin iş yükünü arttırdığını da düşünmektedirler.
- Katılımcıların, BDS’lerin risk odaklı denetim sürecine etkileri ile ilgili ifadelerde en yüksek düzeyde katıldıkları maddenin “*7. Denetçinin üst yönetimden sorumlu olanlarla kurduğu iletişim, denetim sürecini hızlandırır.*” olduğu en düşük oranda katıldıkları maddenin ise “*15. Denetimin planlanması ve yürütülmesinde önemliliğin uygulanması karar alıcıların doğru karar vermesini sağlar.*” olduğu belirlenmiştir.

KAYİK Dâhil Bağımsız Denetim Şirketinde Çalışanlarla İlgili Hipotezlerin Sonuçları

- BDS bilgi düzeyleri BDS’ler hakkında bilgi sahibi olmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.
- BDS bilgi düzeyleri BDS’leri etkin kullanmalarına göre anlamlı bir farklılık

göstermektedir.

- BDS bilgi düzeyleri eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir. Lisans mezunlarının BDS bilgi düzeyleri yüksek lisans ve doktora mezunlarına göre daha düşüktür.
- Risk odaklı denetim süreci bilgi düzeyleri BDS hakkında bilgi sahibi olmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir. Hipotez ölçek geneli ve genel ilke ve sorumluluklar alt boyut özneline kabul edilmiştir.
- Risk odaklı denetim süreci bilgi düzeyleri BDS'leri etkin kullanmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir.

KAYİK Hariç Bağımsız Denetim Şirketinde Çalışanlarla İlgili Hipotezlerin Sonuçları

- BDS bilgi düzeyleri BDS'ler hakkında bilgi sahibi olmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.
- BDS bilgi düzeyleri BDS'leri etkin kullanmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir.
- BDS bilgi düzeyleri eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir. Lisans mezunlarının BDS bilgi düzeyleri yüksek lisans ve doktora mezunlarına göre daha düşüktür.
- Risk odaklı denetim süreci düzeyleri BDS'ler hakkında bilgi sahibi olmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir.
- Risk odaklı denetim süreci düzeyleri BDS'leri etkin kullanmalarına göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir.

Değişkenler Arasındaki ilişkilere Ait Hipotezlerin Sonuçları

- BDS bilgi düzeyleri ile risk odaklı denetim süreci arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır. Bu durum, bilgi düzeyleri artırıldığında risk odaklı denetim süreci hakkında bilgilerinde pozitif bir iyileşme olacağını göstermektedir.
- BDS bilgi düzeyleri KAYİK hariç ve KAYİK Dâhil denetim yapan bağımsız denetim şirketlerine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir.
- Risk odaklı denetim süreci bilgi düzeyleri KAYİK hariç ve KAYİK dâhil denetim

yapan bağımsız denetim şirketlerine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir.

Bağımsız denetim, BDS'lere uygun olarak yapılmalıdır. Denetçiler, denetim raporunda yapılan denetimlerin BDS'lere uygun olarak yapıldığını denetçi raporunda belirtmektedirler. Ancak yapılan araştırmada BDS'ler hakkında bilgi sahibi olmayanların ve denetimlerde etkin olarak kullanmayanların oranı yüksektir. Bu durum, denetimin kalitesini olumsuz yönde etkilemekte ve güvenilirliği konusunda bilgi kullanıcıları açısından olumsuz bir tablo yaratmaktadır. BDS'lerin çok kapsamlı olması da bilgi düzeylerini ve etkin kullanımını olumsuz yönde etkilemektedir. Bu nedenle, BDS'lerin süreçte daha etkin kullanılması için yapılacak olan eğitimler ve iş birliği arttırılmalıdır.

Bu çalışma ile, BDS'lerin bağımsız denetim sürecine etkileri araştırılmıştır. Bundan sonra yapılacak çalışmalarda, BDS'lerin denetim sürecinde uygulanmasını zorlaştıran temel sorunlar araştırılabilir.

KAYNAKÇA

Abdulhameed, S.S.A. (2021). *Mali Yolsuzluğu Tespitinde Bağımsız Denetçinin Sorumluluğu: Yemen'deki Bağımsız Denetçiler Üzerine Bir Araştırma*. (Yüksek Lisans Tezi). Kocaeli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli.

Altunel, M. (2018). *Faaliyet Denetiminde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Araştırılması*, (Yüksek Lisans Tezi). Recep Tayyip Erdoğan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Rize.

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), (2022). [Erişim: 01.09.2022 <https://www.aicpa.org/Research/Standards/AuditAttest/DownloadableDocuments/AU-00150.pdf>].

Arabacı, H. & Çavdar, F. (2018). Temel Finansal Tablolar Analizinin Etkin Bir Vergi Denetimi Açısından Önemi. *Sosyal Bilimler Araştırma Dergisi*, 7 (4), 172-182.

Ataman, Ü., Hacırustemoğlu, R. & Bozkurt, N. (2001). *Muhasebe Denetimi Uygulamaları*, 1. Baskı, İstanbul: Alfa Basım Yayın.

Bozkurt, N. (2018), *Muhasebe Denetimi*, 5. Baskı, Alfa Basım; İstanbul.

Büyüköztürk, Ş. (2009). *Sosyal Bilimler İçin Veri Analizi El Kitabı*, 10.Baskı, Pegem Akademi Yayıncılık, Ankara.

Cangemi, M. P. & Singleton, T. (2003). *Managing The Audit Function: A Corporate Audit Department Procedures Guide*, 3. Baskı, John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey.

Dibi, E. (2010). *Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Kontrol Sistemi ve Türk Denetim Firmalarındaki Uygulamalar*. (Yüksek Lisans Tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Durmuş, C. N. & Taş, O. (2008). *SPK Düzenlemeleri ve 3568 Sayılı Mevzuat Kapsamında Denetim*, 1. Baskı, Alfa Basım; İstanbul.

Erdoğan, M. (2005). *Denetim*, 2. Baskı, Özkan Matbaacılık; Ankara.

Erdoğan, M. (2001). *Denetim*, 1. Baskı, Eskişehir.

Ersöz, H. N. (2019). *BDS 520 Kapsamında Analitik İnceleme Prosedürleri ve Etkinliğinin Analizi*. (Yüksek Lisans Tezi). Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

Fındık, H. (2009), *Ticari Alacakların Bağımsız Denetimi ve Bir Uygulama*. (Yüksek Lisans Tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Genç, Z. (2013), *Kamu Sektörü Muhasebe Denetimi Etkinliğinin, Muhasebe Çalışanları Üzerine Etkisi: Uşak İlinde Bir Alan Araştırması*. (Yüksek Lisans Tezi). Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Uşak.

George, D. & Mallery, M. (2010). *SPSS for Windows Step by Step: A Simple Guide and Reference*, 17.0 update (10a ed.) Boston: Pearson.

Güçlü, F. (2005). *Muhasebe Denetimi İlkeler ve Teknikler*, 4.Baskı, Ankara: Detay Yayıncılık.

Güredin, E. (1999), *Denetim*, 9. Baskı, Beta Yayın: İstanbul.

Güredin, E., & Sürmeli, F. (1994). *Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz*, 1. Baskı, Anadolu Üniversitesi Açık öğretim Fakültesi Yayınları; Eskişehir.

Haberal, Z. (2016). *Bağımsız Denetim Standartları İçinde Yer Alan “Bağımsız Denetimin Planlanması ve Yürütülmesinde Önemlilik*. (Yüksek Lisans Tezi). Başkent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

İkvan, A & Demirkol, Ö. F. (2021). Bağımsız Denetimin Kalitesinde Kanıtların Rolü, *Birey ve Toplum Sosyal Bilimler Dergisi*, 11 (2), 43-80.

İven, M. (2019), *Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Yayınlanan Şeffaflık Raporlarının Denetimin Kalitesi Üzerine Etkisi*. (Yüksek Lisans Tezi). Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Nevşehir.

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun*

Olarak Yürütülmesi (BDS 200). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2018) *Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması* (BDS 210). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2018) *Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Kontrol* (BDS 220). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2019) *Bağımsız Denetimin Belgelendirilmesi* (BDS 230). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları* (BDS 240). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Mevzuatın Dikkate Alınması* (BDS 250). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim* (BDS 260). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2013) *İç Kontrol Eksikliklerinin Üst Yönetimden Sorumlu Olanlara ve Yönetime Bildirilmesi* (BDS 265). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2017) *Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminin Planlanması* (BDS 300). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2017) *Önemli Yanlılık” Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi* (BDS 315). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2017) *Bağımsız Denetimin Planlanması ve Yürütülmesinde Önemlilik* (BDS 320). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2017) *Bağımsız Denetçinin Risk Olarak Değerlendirilmiş Hususlara Karşı Yapacağı İşler* (BDS 330). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2013) *Hizmet Kuruluşu Kullanan Bir İşletmenin Bağımsız Denetiminde Dikkate Alınacak Hususlar* (BDS 402). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2018) *Bağımsız Denetimin Yürütülmesi Sırasında Belirlenen Yanlılıkların Değerlendirilmesi* (BDS 450). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2019) *Bağımsız Denetim Kanıtları* (BDS 500). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2013) *Bağımsız Denetim Kanıtları – Belirli Kalemler İçin Dikkate Alınması Gereken Özel Hususlar* (BDS 501). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2013) *Dış Teyitler* (BDS 505). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2017) *İlk Bağımsız Denetimler – Açılış Bakiyeleri* (BDS 510). [Erişim Tarihi: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2013) *Analitik Prosedürler* (BDS 520). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2013) *Bağımsız Denetimde Örneklem* (BDS 530). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2019) *Muhasebe Tahminlerinin ve İlgili Açıklamaların Bağımsız Denetimi* (BDS 540). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2013) *İlişkili Taraflar* (BDS 550). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2017) *Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar* (BDS 560). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *İşletmenin Sürekliliği* (BDS 570). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2019) *Yazılı Beyanlar* (BDS 580). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Özel Hususlar–Topluluk Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimi (Topluluğa Bağlı Birim Denetçilerinin Çalışmaları Dâhil)* (BDS 600). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *İç Denetçi Çalışmalarının Kullanılması* (BDS 610). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf.]

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Uzman Çalışmalarının Kullanılması* (BDS 620). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama* (BDS 700). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2019) *Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi* (BDS 701). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Bağımsız Denetçi Raporunda Olumlu Görüş Dışında Bir Görüş Verilmesi* (BDS 705). [Erişim Tarihi: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Bağımsız Denetçi Raporunda Yer Alan Dikkat Çekilen Hususlar ve Diğer Hususlar Paragrafları* (BDS 706). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2017) *Karşılaştırmalı Bilgiler-Önceki Dönemlere Ait Karşılık Gelen Bilgiler ve Karşılaştırmalı Finansal Tablolar* (BDS 710). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Bağımsız Denetçinin Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları* (BDS 720). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Özel Hususlar – Özel Amaçlı Çerçevelere Göre Hazırlanan Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi* (BDS 800). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Özel Hususlar – Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi ile Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi* (BDS 805). [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Özet Finansal Tablolara İlişkin Rapor Vermek Üzere Yapılan Denetimler* (BDS 810) [Erişim: 05.08.2022, https://kgk.gov.tr/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20200_2022_Site.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020). [Erişim: 20.05.2020, https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/Tan%C4%B1t%C4%B1m/Kariyer_Uzman%C4%B1.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2021) *Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar Bölüm 110* [Erişim: 02.01.2021, https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TDS/ET%C4%B0K%20KURALLAR/2019_etikkurallar.pdf].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) *Örneklerle Bağımsız Denetim Süreci Sunumları.* (2019). [Erişim: 07.04.2021, <https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/sunumlar/sunum.pdf>].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Finansal Tabloların Bağımsız Denetim ve Sınırlı Bağımsız Denetimleri ile Diğer Güvence Denetimleri ve İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Kuruluşları ve Bağımsız Denetçiler İçin Kalite Kontrol* (KKS 1). [Erişim: 10.12.2021, <https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/standartlar%20ve%20ilke%20kararlar%C4%B1/KAL%C4%B0TE%20KONTROL%20STANDARTLARI/kks1.pdf>].

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) (2020) *Tarihî Finansal Tabloların Sınırlı Bağımsız Denetimi* (SBDS 2400). [Erişim: 12.10.2022, https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TDS/TDS_2021_Seti/SBDS_2400.pdf].

Kan, A., & Akbaş, A. (2005). Lise Öğrencilerinin Kimya Dersine Yönelik Tutum Ölçeği Geliştirme Çalışması, *Mersin Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*, 1(2), 227–237.

Karahan, A. (2022). Hilenin Tespiti ve Önlenmesi: İç Denetim Perspektifi. *Journal of History School*, 58, 1554-1580.

Kardeş Selimoğlu, S., Özbirecikli, M. & Uzay, Ş. (2019). *Bağımsız Denetim*, 3. Baskı, Ankara: Nobel Yayın.

Karakoç, M., & Gündüz, M. (2021). Covid 19 Sürecinde Sınırlı Bağımsız Denetim ve BIST 100 Şirketleri Üzerine Bir Araştırma. *OPUS International Journal of Society Researches*, 17 (Pandemi Özel Sayısı), 3568-3592.

Kaval, H. (2008). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi*, 3. Baskı, Gazi Kitabevi; Ankara.

Kavut, L., Taş, O. & Şavlı, T. (2009). *Uluslararası Denetim Standartları Kapsamında Bağımsız Denetim*, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları, Yayın No 130.

Kepekçi, C. (2000). *Bağımsız Denetim*, 4. Baskı, Siyasal Kitabevi: Ankara.

Keskin, S. (2022). *Bağımsız Denetim Raporlarında Kilit Denetim Konuları: Bağımsız Denetçiler Üzerine Bir Araştırma*. (Doktora Tezi). Yıldız Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Köksal, A. (2008). *Bağımsız Denetim Sözleşmesi*. (Doktora Tezi). Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

O'Regan, D. (2003). *International Auditing*, 1. Baskı, John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey.

Oğuz, O. (2015). *Bağımsız Denetimde Kalite Kontrol Standardının Uygulama Aşamaları*. (Yüksek Lisans Tezi). Başkent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

- Özdemir, O.K.** (2020). *Bağımsız Denetçiler İçin Güvence Hizmetlerinde Etik Kurallar*. (Yüksek Lisans Tezi). Işık Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul
- Özer, M.** (1997). *Tek Düzen Muhasebe Sistemi Sermaye Piyasası Mevzuatı Vergi Mevzuatı ve 3568 Sayılı Kanun Kapsamında Denetim I*, 1. Baskı, Özkan Matbaacılık; Ankara.
- Özer, Y.** (2018). *Türkiye’de Bağımsız Denetim ve Bir İşletme Uygulaması*. (Yüksek Lisans Tezi). Okan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Sağlam, N., & Yolcu, M.** (2014). *Türkiye Denetim Standartlarına Göre Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi ve Raporlanması*, 1. Baskı, Yaklaşım Yayıncılık; Ankara.
- Sarıkale, H. & Kandemir, T.** (2022). Bankalarda Uzaktan ve Yerinde Şube Denetimlerinin AHP Yöntemiyle Değerlendirilmesi, *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 24 (42), 125-143.
- Scherer, R. F., Wiebe F. A., Luther, D. C., Adams J. S.** (1988). *Dimensionality of Coping: Factor Stability Using the Ways of Coping Questionnaire*, *Psychological Reports* 62(3), 763-770.
- Selimoğlu S., Özbirecikli M., Uzay Ş., Uyar S.** (2015), *Bağımsız Denetim*, Nobel Akademi Yayıncılık, Ankara.
- Şahin, O.N.** (2022). “Meslek Perspektifinden Muhasebe ve Denetim: Seçilen Ülkeler Üzerinde Bir Araştırma”, *Alanya Akademik Bakış Dergisi*, 6(1), 1653-1671.
- T.C. Resmî Gazete**, (1992). *Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği* 21447. [Erişim: 11.11.2021, https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/21447_1.pdf].
- Tabachnick, B. G., & Fidel, L. S.** (2014). *Using Multivariate Statistics*. (Sixth Edition). USA: Pearson Education Limited.
- Tekin, F., & Çelikkaya, A.** (2018). *Vergi Denetimi*, 8. Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Tez, B. (2020), *Bağımsız Denetim ve İç Kontrol Sisteminin Etkileşimi: Sektörel Analiz*. (Doktora Tezi). Bursa Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.

Türk Dil Kurumu, (TDK) (2021). [Erişim: 01.09.2021, <https://sozluk.gov.tr/>].

Türkiye İç Denetim Enstitüsü, (TİDE) (2020). [Erişim: 15.10.2020, <https://www.tide.org.tr/page/26/Ic-Denetimin-Tanimi.>].

Türkoğlu, E.A. (2021), *Muhasebe Meslek Mensuplarının Yeni Muhasebe Uygulamaları ve Bağımsız Denetim Faaliyeti Çerçevesinde Ortaya Çıkan Eğitim İhtiyacı Üzerine Bir Araştırma*. (Yüksek Lisans Tezi). Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Hatay.

Usul, H. (2013). *TMS ve TFRS Uygulamalı Türkiye Denetim Standartlarına Göre Bağımsız Denetim*, 2. Baskı, Detay Yayıncılık: Ankara.





Ek 1: Bağımsız Denetim Standartları

GENEL İLKE VE SORUMLULUKLAR	
200	BAĞIMSIZ DENETÇİNİN GENEL AMAÇLARI VE BAĞIMSIZ DENETİMİN BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARINA UYGUN OLARAK YÜRÜTÜLMESİ
210	BAĞIMSIZ DENETİM SÖZLEŞMESİNİN ŞARTLARI ÜZERİNDE ANLAŞMAYA VARILMASI
220	FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE KALİTE KONTROL
230	BAĞIMSIZ DENETİMİN BELGELENDİRİLMESİ
240	FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE BAĞIMSIZ DENETÇİNİN HİLEYE İLİŞKİN SORUMLULUKLARI
250	FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE İLGİLİ MEVZUATIN DİKKATE ALINMASI
260	ÜST YÖNETİMDEN SORUMLU OLANLARLA KURULACAK İLETİŞİM
265	İÇ KONTROL EKSİKLİKLERİNİN ÜST YÖNETİMDEN SORUMLU OLANLARA VE YÖNETİME BİLDİRİLMESİ
RİSK DEĞERLENDİRMESİ VE DEĞERLENDİRİLMİŞ RİSKLERE VERİLECEK KARŞILIKLAR	
300	FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİNİN PLANLANMASI
315	İŞLETME VE ÇEVRESİNİ TANIMAK SURETİYLE ÖNEMLİ YANLIŞLIK RİSKLERİNİN BELİRLENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ
320	BAĞIMSIZ DENETİMİN PLANLANMASINDA VE YÜRÜTÜLMESİNDE ÖNEMLİLİK
330	BAĞIMSIZ DENETÇİNİN RİSK OLARAK DEĞERLENDİRİLMİŞ HUSUSLARA KARŞI YAPACAĞI İŞLER
402	HİZMET KURULUŞU KULLANAN BİR İŞLETMENİN BAĞIMSIZ DENETİMİNDE DİKKATE ALINACAK HUSUSLAR
450	BAĞIMSIZ DENETİMİN YÜRÜTÜLMESİ SIRASINDA BELİRLENEN YANLIŞLIKLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ
BAĞIMSIZ DENETİM KANITLARI	
500	BAĞIMSIZ DENETİM KANITLARI
501	BAĞIMSIZ DENETİMİ KANITLARI- BELİRLİ KALEMLER İÇİN DİKKATE ALINMASI GEREKEN ÖZEL HUSUSLAR

Ek 1: Tablonun Devamı

505	DIŞ TEYİTLER
510	İLK BAĞIMSIZ DENETİMLER- AÇILIŞ BAKİYELERİ
520	ANALİTİK PROSEDÜRLER
530	BAĞIMSIZ DENETİMDE ÖRNEKLEME
540	GERÇEĞE UYGUN DEĞERE İLİŞKİN OLANLAR DÂHİL MUHASEBE TAHMİNLERİNİN VE İLGİLİ AÇIKLAMALARIN BAĞIMSIZ DENETİMİ
550	İLİŞKİLİ TARAFLAR
560	BİLANÇO TARİHİNDEN SONRAKİ OLAYLAR
570	İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ
580	YAZILI BEYANLAR
BAŞKALARININ ÇALIŞMALARININ KULLANILMASI	
600	ÖZEL HUSUSLAR-TOPLULUK FİNANSAL TABLOLARININ BAĞIMSIZ DENETİMİ (TOPLULUĞA BAĞLI BİRİM DENETÇİLERİNİN ÇALIŞMALARI DÂHİL)
610	İÇ DENETÇİ ÇALIŞMALARININ KULLANILMASI
620	UZMAN ÇALIŞMALARININ KULLANILMASI
BAĞIMSIZ DENETİMİN SONUÇLARI VE RAPORLAMA	
700	FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN GÖRÜŞ OLUŞTURMA VE RAPORLAMA
701	KİLİT DENETİM KONULARININ BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORUNDA BİLDİRİLMESİ
705	BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORUNDA OLUMLU GÖRÜŞ DIŞINDA BİR GÖRÜŞ VERİLMESİ
706	BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORUNDA YER ALAN DİKKAT ÇEKİLEN HUSUSLAR VE DİĞER HUSUSLAR PARAGRAFLARI
710	KARŞILAŞTIRMALI BİLGİLER - ÖNCEKİ DÖNEMLERE AİT KARŞILIK GELEN BİLGİLER VE KARŞILAŞTIRMALI FİNANSAL TABLOLAR
720	BAĞIMSIZ DENETÇİNİN DİĞER BİLGİLERE İLİŞKİN SORUMLULUKLARI
ÖZEL ALANLAR	
800	ÖZEL HUSUSLAR – ÖZEL AMAÇLI ÇERÇEVELERE GÖRE HAZIRLANAN FİNANSAL TABLOLARIN BAĞIMSIZ DENETİMİ
805	ÖZEL HUSUSLAR – TEK BİR FİNANSAL TABLONUN BAĞIMSIZ DENETİMİ İLE FİNANSAL TABLOLARDAKİ BELİRLİ UNSURLARIN, HESAPLARIN VEYA KALEMLERİN BAĞIMSIZ DENETİMİ

Ek 1: Tablonun Devamı

810	ÖZET FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN RAPOR VERMEK ÜZERE YAPILAN DENETİMLER
-----	---

Ek 2: Bağımsız Denetim Şirketleri Listesi

2AC Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
3D Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
A Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
A-1 Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
AAB Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
AAC Bağımsız Denetim Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
AB Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
AB Euro Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Abaküs Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
ABD Ada Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Academyfc Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
ACC Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Açı Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
ACR Bağımsız Denetim Danışmanlık Anonim Şirketi
ACS Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Adalya Uluslararası Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Aday Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Aden Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
AG Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Akademik Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Akat Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Aksis Uluslararası Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
AKT Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Aktan Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Aktif Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Alden Alanya Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Alfa Bağımsız Denetim Danışmanlık Anonim Şirketi
Alfa Beta Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Alinteri Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Alternatif Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Anadolu Ekol Bağımsız Denetim Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Analist Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Analitik Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Analiz Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
And Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Andspica Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Angora Uluslararası Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Anıl Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Anka Anadolu Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Anka Bağımsız Denetim Anonim Şirketi

Anka Trio Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Ankara Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Antalya Uyum Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Any Partners Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Aren Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Arena Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Arı Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Arıcı Bağımsız Denetim Yeminli Mali Müşavirlik ve Danışmanlık Hizmetleri Limited Şirketi
Arılar Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Arın Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Arkan Ergin Uluslararası Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Arnef Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Arsen Bağımsız Denetim Hizmetleri Anonim Şirketi
Artı Değer Uluslararası Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
As Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
ASD Bağımsız Denetim Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Asos Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Aspendos Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Ata Uluslararası Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Atek Bağımsız Denetim ve Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Atlantik Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Atlas Bağımsız Denetim Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
ATR Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Attac Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Audit Global Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Auditor Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Avrasya Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Avrupa Bağımsız Denetim ve Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
AYK Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
AZT Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Bakış Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Ban-Den Bağımsız Denetim Hizmetleri Anonim Şirketi
Başkent Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Batı Anadolu Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Batı Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Baykara Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
BBD Birleşik Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
BC Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
BCA Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
BD Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
BDD Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
BDM Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
BDO Denet Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Best Capital Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Hizmetleri Anonim Şirketi
Beyaz Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Bilen Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Bileşke Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Bilgi Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Bilgili Bağımsız Denetim Anonim Şirketi

Bilgin Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Bilgin Global Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Birden Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Birikim Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Birleşik Ekol Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Birleşik Uzmanlar Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Birleşim Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Birlik Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
BK Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
BM Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Boğaz Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Boğaziçi Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Bosphorus Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Boss Uluslararası Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
BRS Bağımsız Denetim Hizmetleri Anonim Şirketi
C&Ç Bağımsız Denetim ve Yönetim Danışmanlığı Anonim Şirketi
Can Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Cantürk Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Capital Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Çatı Uluslararası Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
CK Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Classic Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
CNS Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Consulta Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Coşkun Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Çözüm Ünlüer Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
CPA Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Cpaturk Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Crowe Olgu Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
CTS Kurumsal Çözüm ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
DBD Dünya Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Dede Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Denetçiler Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Deneyim Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Denge Ankara Bağımsız Denetim Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Denge Bağımsız Denetim Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Denge İzmir Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Denk Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Densa Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Derya Bağımsız Denetim Hizmetleri Anonim Şirketi
Detay Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Detay Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
DG Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Dijital Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Dinamik Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Dipnot Global Bağımsız Denetim Limited Şirketi
DMF Sistem Uluslararası Bağımsız Denetim Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
DMR Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
DNT Danışmanlık ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi

Doğru Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Doruk Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
DRF Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
DRP Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
DRT Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
DRT Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
DtDenetimTurkey Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Dumlupınar Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Durum Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
EBD Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
ECC Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Ecovis Değer Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Edit Bağımsız Denetim Hizmetleri Anonim Şirketi
Efe Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Efes Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Ege Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Ege Ekip Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Egeli Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Ekin Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Elit Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Emin Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Emka Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Emsal Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Endeks Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Engin Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebecilik Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Erciyes Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Erdem Uluslararası Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Eren Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Ereş Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
ERG Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Eriş Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Erol Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Eska Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Etken Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
EVR Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Faal Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Faber Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Fibad Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Final Bağımsız Denetim Müşavirlik Anonim Şirketi
Finansal Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Finansal Eksen Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Fived Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Fokus Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Galata Global Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Gazi Uluslararası Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
GDR Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Hedef Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Hesap Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Limited Şirketi
Hilal Bağımsız Denetim Anonim Şirketi

HILL Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Hitit Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
HLB Saygın Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
HRT Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
HSY Danışmanlık ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İA Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
IAC İnovatif Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
İBD İstanbul Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
ICS Uluslararası Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İda Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İdea Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İdeal Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İHY Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
İktisat Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İndex Ekonomi Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İntegral Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İnterodit Uluslararası Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İnvent Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
İnvest Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İrfan Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Işık Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İstanbul Global Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İstanbul Yöntem Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İtimat Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
İz Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Kaizen Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Karar Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Kardem Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Karden Partners Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Kariyer Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Karma Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Karşıyaka Bağımsız Denetim Mali Müşavirlik ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Karya Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Hizmetleri Anonim Şirketi
Kavram Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Kayabekler Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Kayı Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
KEY Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Kızıl Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Kocaeli Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Köker Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
KPMG Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Kulvar Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Küresel Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Kuzey Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Laodikya Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Lider Uluslararası Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Lidya Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Lifos Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Lisans Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi

Lotus Uluslararası Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Major Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Limited Şirketi
Mali Partner Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Manas Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Marjinal Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Marmara Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Master Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Mbd Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
MBK Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Med Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Mega Global Uluslar Arası Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Mehmet Demir Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Mercek Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Meridyen Kurumsal Çözüm ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Mert 1 Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Metod Bağımsız Denetim Hizmetleri Anonim Şirketi
Metot Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Metropol Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
MGI Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Miyon Bağımsız Denetim Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik Limited Şirketi
MMB Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Mod Bağımsız Denetim Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Moneta Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Nar Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Nelsus Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Neta Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Nevados Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Norm Grup Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Note Office Uluslararası Bağımsız Denetim Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Odak Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Odita Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Oluşum Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Onat Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Öncü Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Önder Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Onur Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmetleri Anonim Şirketi
Optima Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Orber Beta Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Orion Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Özbek Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Özer Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Pareto Yeminli Mali Müşavirlik Bağımsız Denetim Danışmanlık Limited Şirketi
Perge Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Period Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Pi Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
PNL Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Proses Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Pür Bağımsız Denetim Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
PWC Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi

Quality Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Ram Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Randıman Denetim Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Rasyonel Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Real Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Reform Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Rehber Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Report Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Revizyon Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Rexa Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Rönesans Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Rota Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Royalcert Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
RP Uluslararası Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Safe Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Şahiner Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
SAM-DEN Samson Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Sbd Sentez Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
SEA Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Senkron Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Hizmetleri Anonim Şirketi
Ser-Berker Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
SG Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
SGD Bağımsız Denetim Hizmetleri Anonim Şirketi
Sinerji Bağımsız Denetim Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik Limited Şirketi
Sonar Uluslararası Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Statü Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
SUN Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Süreç Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Taksim Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Talya Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
TAX Audit Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Tekden Uluslararası Bağımsız Denetim Danışmanlık ve Revizyon Anonim Şirketi
THEMİS Global Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
TRC Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Truth Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
TTK Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Tuna Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Tunç Bağımsız Denetim Hizmetleri Anonim Şirketi
Türev Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Türkerler Bağımsız Denetim Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Türkmen Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Üçkalem Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Uludağ Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Ulusal Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Uluslararası Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Universal Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
UPA Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Uygun Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Uzman Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi

Varlık Global Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
VDD Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Vektör Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Ventera Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Vezin Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Vizyon Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Vizyon Grup Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Wrs İmperium Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Yeditepe Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Yeşilköy Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Yıldızlar Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
YKY Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Yöntem Bağımsız Denetim ve Danışmanlık Anonim Şirketi
Yordam Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi
Yorum Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Anonim Şirketi
Zen Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Anonim Şirketi

Ek 3: Bağımsız Denetim Standartlarının Denetim Sürecine Etkilerini Ölçmeye Yönelik Anket Formu

Sayın Katılımcı,

Bu anket formu, IFAC tarafından geliştirilen ve Kamu Gözetimi Kurumu tarafından yayınlanan ve denetimde uyulması gereken “Bağımsız Denetim Standartları”nın bağımsız denetim sürecine olan etkilerini belirlemeye yönelik olarak hazırlanmıştır. Elde edilen veriler gizli tutulacak ve sonuçlar bu konuda yapılan yüksek lisans tezinde kullanılacaktır. Ankete verilen cevapların doğru ve tam olması çalışmanın bilimselliğine önemli katkılar sağlayacaktır. Araştırmaya katılmak tamamen gönüllülük esasına dayanmaktadır. Bu formu onaylamanız bu araştırmaya katılmayı kabul ettiğinizi ifade etmektedir. Çalışmada kimlik ve şirket bilgilerinize yer verilmemekte, cevaplarınız gizli kalmakta ve sadece bu çalışma için veri olarak kullanılmaktadır. Anket formunu doldurmanız yaklaşık olarak 5-10 dakikanızı alacaktır. Değerli vaktinizi ayırmanızı rica eder, ankete gösterdiğiniz ilgiden dolayı teşekkür ederiz.

1. BÖLÜM DEMOGRAFİK ÖZELLİKLER

1. Cinsiyetiniz

- ☐ Kadın ☐ Erkek

2. Eğitim Düzeyiniz

- ☐ Lisans ☐ Yüksek Lisans ☐ Doktora ☐ Diğer:

3.3568 Sayılı Kanuna Göre Unvanınız

- ☐ SMMM ☐ YMM

4. Denetçi Unvanınız

- ☐ Sorumlu Ortak Baş Denetçi
☐ Baş Denetçi
☐ Kıdemli Denetçi
☐ Denetçi
☐ Denetçi Yardımcısı
☐ Diğer

5. Mesleğinizdeki Toplam Hizmet Süreniz

- ☐ 1 yıldan az ☐ 1-5 yıl arası ☐ 6-10 yıl arası ☐ 11-15 yıl arası
☐ 16-20 yıl arası ☐ 21 yıl ve üzeri

6. Çalıştığınız Denetim Şirketinin Türü

- ☐ Ulusal ☐ Uluslararası Bağlantılı ☐ Diğer

7. Çalıştığınız Denetim Şirketinin Yetki Alanı

☐ KAYİK Hariç Bağımsız Denetim ☐ KAYİK Dahil Bağımsız Denetim

8. Çalıştığınız denetim şirketinin bulunduğu şehir?

☐ İstanbul ☐ Ankara ☐ İzmir ☐ Diğer

9. KGK tarafından yayınlanan Bağımsız Denetim Standartları (BDS 200-810) hakkında yeterli bilgiye sahip misiniz?

☐ Evet ☐ Hayır ☐ Kısmen

10. Yaptığınız denetimlerde Bağımsız Denetim Standartlarını etkin olarak kullanıyormusunuz?

☐ Evet ☐ Hayır ☐ Kısmen

2. BÖLÜM

**BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARININ DENETİM SÜRECİNE ETKİLERİ
İLE İLGİLİ GENEL İFADELER**

İFADELER	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
BDS: Bağımsız Denetim Standartları					
1. BDS'ler denetim faaliyetlerinin yol haritası niteliğindedir.					
2. Denetim sürecinin BDS'lere ve etik hükümlere uygun olarak yürütülmesi denetim kalitesini artırır.					
3. Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması bilgi kullanıcılarının bağımsız denetime olan güvenini artırır.					
4. BDS'lerin çok kapsamlı olması denetim sürecinde uygulanmasını zorlaştırır.					
5. Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması denetçinin iş yükünü artırır.					
6. Denetimin BDS'lere uygun olarak yürütülmesi için denetçilerin bu standartlara hakim olması önemlidir.					
7. Denetçinin BDS'leri anlamadaki bilgi eksikliği, BDS'lerin denetimde uygulanmasını zorlaştırır.					
8. Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması denetim maliyetini artırır.					
9. Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması iç kontrolün etkinliği artırır.					

Ek 3: Tablonun Devamı

10. Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması denetim çalışmalarını kolaylaştırır.					
11. Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması denetim riskini azaltır.					
12. Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması denetim süresini kısaltır.					
13. Denetimin, BDS'lere uygun olarak yapılması, denetçi raporlarının güvenilirliğini artırır.					
14. Denetimin BDS'lere uygun olarak yapılması uluslararası uyum açısından önemlidir.					
15. Kurumsal işletmelerde yapılan denetimlerde BDS'lerin uygulanması daha kolay olur.					
16. Müşteri işletmede kurumsal yönetim uygulamalarının olması denetim kalitesi için önemlidir					
17. Denetim şirketinde kalite kontrol sisteminin kurulması ve uygulanmasının sağlanması denetim kalitesinde büyük önem taşır.					
18. BDS'lere uygun denetim için denetçilere BDS eğitimlerinin verilmesi gereklidir.					
19. Denetimde BDS'lerin uygulanması ile bilgisayar destekli denetim tekniklerinin kullanımı artmıştır					

3. BÖLÜM

BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARININ RİSK ODAKLI DENETİM SÜRECİNE ETKİLERİ İLE İLGİLİ İFADELER

GENEL İLKE VE SORUMLULUKLAR İLE İLGİLİ İFADELER	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1. Denetçinin mesleki muhakemesini kullanması ve mesleki şüphecilikle hareket etmesi denetim kalitesini artırır.					
2. Denetçinin kalite kontrol prosedürlerini uygulaması denetim kalitesini artırır.					
3. Çalışma kağıtları, denetimin, BDS'lere ve mevzuat hükümlerine uygun olarak planlandığı ve yürütüldüğüne ilişkin kanıt sağlar.					
4. Denetimin BDS'lere uygun olarak yürütüldüğüne dair kanıt niteliği taşıyan çalışma kağıtları denetim raporuna duyulan güveni artırır.					
5. Denetçinin, önemli yanlışlık risklerine karşı yapılması gereken işleri belirlemesi ve denetim prosedürlerini uygulaması denetimin güvenilirliğini artırır.					
6. Denetimin mevzuata uygun olarak yürütülmesi denetim sürecini iyileştirir.					
7. Denetçinin üst yönetimden sorumlu olanlarla kurduğu iletişim, denetim sürecini hızlandırır.					
8. İç kontrol eksikliklerinin üst yönetime bildirilmesi, hata ve hileleri azaltır.					

Ek 3: Tablonun Devamı

RİSK DEĞERLENDİRME (MÜŞTERİNİN SEÇİMİ, İŞİN ALINMASI VE DENETİMİN PLANLANMASI) İLE İLGİLİ İFADELER	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
1. Denetçi, müşteri işletmenin denetimini kabul etmeden önce, müşteri işletme ile ilgili riskleri değerlendirmelidir.					
2. Denetim sözleşmesi imzalanmadan önce, denetimin ön şartlarının sağlanması ve sözleşme şartlarının anlaşılması denetim sürecini hızlandırır.					
3. Denetim sözleşmesine dahil edilmesi gereken bilgiler denetçinin iş yükünü artırır.					
4. BDS'lere uygun olarak denetim planının hazırlanması ve denetim stratejisinin oluşturulması denetimi kolaylaştırır.					
5. BDS'lerin uygulanması denetim programının yürütülmesini hızlandırır.					
6. Denetçinin “önemli yanlışlık” risklerinin belirlenmesi amacıyla risk değerlendirme prosedürlerini uygulaması denetim riskini azaltır.					
7. Denetimin planlanması ve yürütülmesinde önemliliğin uygulanması karar alıcıların doğru karar vermesini sağlar.					
8. Denetçinin, “önemli yanlışlık” risklerine karşı yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesi denetçi görüşünün doğruluğunu artırır.					
9. Denetçinin, yanlışlıkların denetim üzerindeki etkisini ve düzeltilmemiş yanlışlıkların finansal tablolar üzerindeki etkisini değerlendirmesi denetim kalitesini artırır.					

Ek 3: Tablonun Devamı

RİSKE KARŞILIK VERME (KANIT TOPLAMA VE DENETİM ÇALIŞMASININ TAMAMLANMASI) İLE İLGİLİ İFADELER	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum.
1. Denetimin BDS'lere uygun olarak yürütülmesi daha yeterli sayıda ve kalitede kanıt toplanmasını sağlamaktadır.					
2. Doğrudan denetçi tarafından, dış teyitlerle elde edilen denetim kanıtı, işletme içinde üretilen kanıtlardan daha güvenilirdir.					
3. Denetçinin, analitik prosedürleri uygulaması denetçi raporunun değerini artırır.					
4. Denetçi tarafından seçilen örneklemin seçildiği ana kütleyi temsil etmesi denetim görüşünün doğruluğunu artırır.					
5. Denetçinin, bilanço tarihinden sonraki olayların, finansal tablolara uygun şekilde yansıtılıp yansıtılmadığı konusunda yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmesi denetçi görüşünün güvenilirliğini artırır.					
6. İşletmenin sürekliliği hususunda güvenilir bilgiler elde edilmesi denetçi raporunun değerini artırır.					
7. Denetçinin yönetimden aldığı yazılı beyanlar, denetçinin hileye ilişkin sorumluluğunu azaltır.					
8. İç denetçi çalışmalarının kullanılması denetçinin iş yükünü azaltır.					
9. Uzman çalışmalarının kullanılması denetimde zaman tasarrufu sağlar.					

Ek 3: Tablonun Devamı

RAPORLAMA İLE İLGİLİ İFADELER	Kesinlikle	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle
1. Denetçinin, denetim kanıtlarından çıkarılan sonuçlara göre görüş oluşturması ve raporunda bu görüşü belirtmesi, karar alıcıların doğru karar almasına katkı sağlar.					
2. Kilit denetim konularının denetim raporunda bildirilmesi denetim raporunun değerini artırır.					
3. BDS'lere uygun olarak hazırlanan denetçi raporu, bilgi kullanıcılarını denetimi yapılan işletme hakkında daha doğru bilgilendirmektedir.					
4. Denetim raporlarının BDS'lere uygun olarak hazırlanması raporların şeffaflığını artırır.					