

## ALINAN BAĞIMSIZ DENETİM HİZMETİNİN KALİTE KONTROL SİSTEMİ BAĞLAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ: BIST 100 ÖRNEĞİ<sup>1</sup>

### EVALUATION OF THE MANAGEMENT THAT ARE GETTING INDEPENDENT AUDIT SERVICE IN THE CONTEXT OF QUALITY CONTROL SYSTEM: BIST 100 SAMPLE

**Birgül BOZKURT YAZAR\***, **Recep GÜNEŞ\*\***, **Yusuf Cahit ÇUKACI\*\*\***

\* Dr. Öğr. Üyesi, Munzur Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü Öğretim Üyesi,  
<https://orcid.org/0000-0003-0126-2638>

\* Prof. Dr., İnönü Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü Öğretim Üyesi,  
[yusuf.cukaci@inonu.edu.tr](mailto:yusuf.cukaci@inonu.edu.tr), <https://orcid.org/0000-0003-0174-0329>

\* Doç.Dr., İnönü Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü Öğretim Üyesi,  
[recep.gunes@inonu.edu.tr](mailto:recep.gunes@inonu.edu.tr), <https://orcid.org/0000-0002-8007-8657>

#### ÖZ

*Bu çalışmada bağımsız denetim hizmetinin alınması çerçevesinde kalite kontrol sisteminin etkinliği tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu bağlamda çalışmada bağımsız denetim hizmetinin alınması sürecinde mali tabloları kaliteli denetimden geçmiş işletmelerin elde edebilecekleri faydalar ve yasal zorunluluklarla birlikte; BIST 100 ulusal endeksinde yer alan firmaların kaliteye yönelik beklentileri ve sorumluluklarına ilişkin bir anket çalışması ve sonuçlarına yer verilmiştir. Çalışmanın bağımsız denetim hizmetinin kalite kontrol sistemine uygun alınıp alınmadığı, denetlenen şirket yöneticilerinin bağımsız denetim hizmetinin kalitesine yönelik beklenti ve sorumlulukları hakkında fikir vereceği düşünülmektedir. Çalışmada veri toplama tekniği olarak ikincil kaynak tarama yöntemi kullanılmıştır. Çalışmanın uygulama kısmında yer alan anketin değerlendirilmesinde SPSS programı kullanılmıştır.*

**Anahtar Kelimeler:** Bağımsız Denetim, Kalite Kontrol Sistemi, BIST 100 Firmaları

**Jel Kodları:** M42

#### ABSTRACT

*In this study, the effectiveness of the quality control system within the framework of the obtaining independent audit service has been tried to be determined. In this context, with the legal obligation and benefits that will be obtained from managements whose financial statements were qualifiedly inspected in the process of independent audit service procurement; a survey study and its results that is related to quality oriented expectations and liabilities of firms in BIST 100 national index were included. It is considered that the study will give opinion about whether independent audit service is taken as appropriate to quality control system, corporation director's expectations and liabilities concerning quality of independent audit service.*

*Secondary source screening method was used as data collection technique, in the study. The SPSS program was used to evaluate the questionnaire in the application part of the study.*

**Keywords:** Independent Audit, Quality Control System, BIST 100 Firms

**Jel Codes:** M42

<sup>1</sup> Bu çalışma, Birgül BOZKURT YAZAR'IN "Bağımsız Denetim Ve Kalite Kontrol Sistemi: Bağımsız Denetimde Kalite Kontrol Sisteminin Ölçülmesi Üzerine Bir Araştırma: Türkiye Örneği" adlı DOKTORA tezinden üretilmiştir

## 1. GİRİŞ

Ulusal veya uluslararası piyasalarda faaliyet gösteren firmalara ilgi duyan tarafların doğru finansal kararlar verebilmeleri için bu firmalar ile ilgili finansal verilerin şeffaf, gerçekçi olması gerekmektedir. Bu bağlamda hazırlanan finansal tabloların güvenilirliği konusunda makul güvence veren bağımsız denetim hizmeti, denetlenen firmalar açısından önemli bir süreci ifade etmektedir. Aksi takdirde bağımsız denetimden geçmemiş finansal tabloların ilgili taraflar açısından herhangi bir güvencesi olmayacaktır. İki bölümden oluşması planlanan çalışmanın teorik bölümünde bağımsız denetim hizmetinin alınması konusunda gerekçelerin açıklanmasının ardından; uygulama bölümünde BIST 100 ulusal endeksinde yer alan ve finansal tablolarını bağımsız denetime tabi tutma zorunluluğu olan firmalara yönelik bir anket çalışması ve sonuçlarına yer verilecektir. Çalışmanın bağımsız denetim hizmetini alan firmaların bu hizmetin kalitesini sağlamaya ve/ veya arttırmaya yönelik beklentileri, sorumlulukları ve bu sürece katkıları hakkında fikir vereceği düşünülmektedir.

## 2. BAĞIMSIZ DENETİM HİZMETİNİ ALMA SÜRECİ

Küreselleşme olgusu ile birlikte uluslararası ticaretin yaygınlaşması ve finansal piyasalarının etkileşiminin artması, piyasada faaliyet gösteren firmalardaki uygulamaların harmonizasyonu gerekli kılmıştır. Bu bağlamda yatırımcıların sağlıklı karar verebilmeleri için bu firmalar ile ilgili sağlıklı ve güvenilir bilgileri elde etmeleri gerekmektedir.

Bu bilgilerin elde edilmesi çerçevesinde finansal tabloların gerçeği yansıttığına dair makul düzeyde güvence veren bağımsız denetim kavramının önemi artmıştır. Çünkü alınacak kararların maksimum fayda sağlaması ancak kaliteli, şeffaf ve etik ilkeler eşliğinde alınacak bağımsız denetim hizmeti ile söz konusu olacaktır. Bu itibarla işletmelerin finansal tablolarını bağımsız

denetime tabi tutma gerekçeleri aşağıdaki gibi sıralanabilir(Selimoğlu, Özbirekli vd.2015:)

- ✓ Cıkar çatışması: İşletme yöneticileri, ortaklar, yatırımcılar gibi işletmeye ilgi duyan tarafların işletmenin durumunu daha iyi veya daha kötü göstererek vergi ödenmesi, kar payı dağıtımı gibi konularda baskı uygulama durumları söz konusu olabilir. Bu durumda hem işletmeye hem de ilgili taraflara karşı bağımsız konumda olan denetim mekanizması gerekli incelemeleri yaparak sağlıklı, güvenilir bilgileri taraflara sunmuş olacaktır.
- ✓ Muhasebe bilgi kullanıcılarının sayısının artması: Günümüzde işletmelerin kurumsal süreçlerini hızla tamamlamaları, uluslararası ticarete yoğun bir şekilde yönelmeleri, çeşitli bölgelerdeki muhasebe uygulama farklılıkları ve teknolojik gelişmelerin meslekteki yansımaları giderek artmıştır. Bu bağlamda dinamik bir yapıya sahip muhasebe ve denetim mesleklerini icra eden meslek mensuplarının bu gelişmeleri takip etmeleri ile mesleki uzmanlıklarını arttırarak artan bilgi karmaşıklığını çözebilmeleri mesleğin önemini ortaya koymaktadır.
- ✓ Muhasebe bilgileri ve işletme kararlarının toplumun geniş kesimlerini etkilemesi: Ekonomik göstergelerin iyi bir düzeyde olmasının önemli koşullarından birisi ekonomik hayatın en küçük birimlerinden olan firmaların iyi bir faaliyet dönemi geçirmeleri ile mümkün olacaktır. Özellikle işletmeye ilgi duyanlar, oluşturulan finansal tablolardan karar alma aşamalarında maksimum düzeyde faydalanacaklardır. Beklenen iyi seviyenin sağlanması için oluşturulan finansal tabloların gerçeği yansıtması gerekmektedir. İşte bağımsız denetimin finansal tabloların bu doğrultuda hazırlanıp hazırlanmadığı hakkında makul güvence veren bu

sistem olarak karşımıza çıkmaktadır. Aksi takdirde 2000 li yıllarda yaşanan Enron skandalı gibi hem piyasayı hem de mesleğin itibarını olumsuz etkileyen olayların yaşanması kaçınılmaz olacaktır. Çünkü doğru ve güvenilir bilgiye olan ihtiyaç giderek artmaktadır.

- ✓ Zaman ve finansal yetersizlik: İşletmeye ilgi duyan tarafların her zaman işletmeye yakın olmaları mümkün olmamaktadır. Dolayısı ile firmalara ait finansal raporların sağlıklı incelenmesi ve değerlendirilmesi içeren bağımsız denetim süreci sağlıklı kararların alınması açısından işletme ile ilgi duyan taraflar arasında bir köprü görevini üstlenmektedir.
- ✓ Yasal düzenlemeler: Firmaların hem ülkemizde hem de uluslararası alanda faaliyet göstermeleri için birtakım yasal düzenlemelere tabi olmaları gerekmektedir. Örneğin; sermaye piyasasında faaliyet göstermek isteyen işletmelerin SPK; bankacılık sektöründe faaliyet görmek isteyen işletmelerin BDDK Hükümlerine tabi bir şekilde faaliyetlerini sürdürmeleri ve yükümlüklerine yeri getirmeleri gerekmektedir.

### 3. DENETLENEN FİRMALARIN ALDIKLARI BAĞIMSIZ DENETİM HİZMETİNİN KALİTESİNİN TESPİTİNE İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA

Çalışmanın bu bölümünde BIST 100 firmalarının aldıkları bağımsız denetim hizmetinin kalitesi ile ilgili yapılan analizler

ve sonuçlarına yer verilmiştir. Burada amaç finansal tablolarını bağımsız denetime tabi tutmak zorunda olan denetlenen firmalarının sorumlulukları, bağımsız denetim firmalarında beklentileri ve yürürlüğe konan “Kalite Kontrol Standardı 1”, “Bağımsız Denetim Standardı 220” ve “Bağımsız Denetim Yönetmeliği” çerçevesinde bağımsız denetim hizmetini kaliteli bir biçimde alıp almadıklarının tespit edilmesidir.

Çalışmada sorular, bağımsız denetimin kalitesine yönelik literatür çalışmaları, uygulamaya konan standart ve düzenlemeler ve daha önce uygulanmış anketlerden yararlanılarak oluşturulmuştur. İki bölümden oluşan soru formunda ilk olarak denetim firmaları ve yöneticilere ilişkin bilgiler; ikinci bölümde ise alınan bağımsız denetim hizmetinin kalite kontrol sistemi bağlamında değerlendirilmesini içeren 5’li likert ölçeğine göre (1-Kesinlikle Katılmıyorum, 2-Katılmıyorum, 3-Kararsızım, 4- Katılıyorum, 5- Kesinlikle Katılıyorum) hazırlanmış soru grupları yer almaktadır. Elde edilen bilgilerin analizinde SPSS paket programı kullanılmıştır. Araştırma hedefi olarak Kamuyu Aydınlatma Platformu (KAP) tarafından listelenmiş BIST 100 ulusal endeksinde yer alan firmalar belirlenmiştir. Bu firmaların 46 sına ulaşılabilmektedir.

#### 3.1. BIST 100 Firmaları ve Bu Firmaların Yöneticilerine İlişkin Genel Bilgiler

Soru formunun ilk bölümünde BIST 100 firmaları ne bu firmaların yöneticilerine ilişkin genel bilgiler yer almaktadır. Bu bilgiler Tablo 1 de gösterilmektedir.

Tablo 1: BIST 100 Firmaları ve Yöneticilerine İlişkin Genel Bilgiler

Şirket Özellikleri	Gruplar	Frekans	Yüzde
<b>Denetlenen Şirketlerin Yöneticilerinin Eğitim Düzeyleri</b>	Önlisans	2	3,6
	Lisans	39	69,6
	Yüksek Lisans	15	26,8
	<b>Toplam</b>	<b>56</b>	<b>100</b>
<b>Denetlenen Şirketlerin Yöneticilerinin Şirketteki Pozisyonları</b>	Yönetim Kurulu Üyesi ve Genel Müdür	2	3,6
	Muhasebe, Finans, Mali İşler Müd/M. Yrd.	41	73,2
	İç Denetçi	3	5,4
	Diğer	10	17,9
	<b>Toplam</b>	<b>56</b>	<b>100</b>
<b>Denetlenen Şirketlerin Faaliyet Gösterdikleri Sektörler</b>	Finans	9	16,1
	Sanayi	12	21,4
	Turizm	1	1,8
	Tarım	1	1,8
	İnşaat	6	10,7
	Gıda	3	5,4
	Enerji	7	12,5
	Hizmet	7	12,5
	Diğer	10	17,9
	<b>Toplam</b>	<b>56</b>	<b>100</b>
<b>Denetlenen Şirketlerin Faaliyet süreleri</b>	10 yıl ve daha az	5	8,9
	11 yıl ve daha fazla	51	91,1
	<b>Toplam</b>	<b>56</b>	<b>100</b>
<b>Denetlenen Şirketlerin Bağımsız Denetim Hizmeti Alma Süreleri</b>	1-10 yıl	9	16,1
	11-20 yıl	24	42,9
	20 yıl ve üzeri	23	41
	<b>Toplam</b>	<b>56</b>	<b>100</b>
<b>Denetlenen Şirketlerin Hangi Firmadan Bağımsız Denetim Hizmeti Alacaklarına Karar Veren Organları</b>	Yönetim Kurulu	48	85,7
	Genel Müdür	4	7,1
	Denetim Komitesi	4	7,1
	<b>Toplam</b>	<b>56</b>	<b>100</b>

Araştırmaya katılan şirket yöneticilerinin eğitim durumları ağırlıklı olarak lisans düzeyindedir. Yöneticilerin pozisyonları büyük ölçüde muhasebe, finans, mali işler müdür/ müdür yardımcılığı şeklindedir. Şirketler ağırlıklı olarak finans, sanayi, hizmet sektörlerinde faaliyet göstermekte ve faaliyet sürelerinin ağırlıklı olarak 11 yıl daha fazla olduğu görülmektedir. Şirketlerin bağımsız denetim alma süreleri ile genellikle 11 yıl ve daha fazla yılları kapsamaktadır. Şirket bünyelerindeki diğer organlara nazaran ağırlıklı olarak yönetim

kurulları hangi firmadan denetim hizmetinin alınacağına karar vermektedir.

### 3.2.Kalite Kontrol Sistemine Yönelik Değerlendirmeler

Çalışmanın bu bölümünde denetlenen firmalar açısından alınan bağımsız denetim hizmetinin kalitesine yönelik oluşturulan 5'li likert ölçeğine göre(1-Kesinlikle Katılmıyorum, 2-Katılmıyorum, 3-Kararsızım, 4- Katılıyorum, 5- Kesinlikle Katılıyorum) hazırlanmış soru grupları ile ilgili olarak yapılan analiz ve sonuçları yer almaktadır.

İlk olarak hazırlanan ölçeklerin güvenilirliği konusunda analizler yapılmıştır. Herhangi bir konu ile ilgili görüş bildirilmesi şeklinde verilen yanıtlar (5’li likert ölçeği) güvenilirlik analizine tabi tutulmuştur. Analizde  $\alpha$  olarak ifade edilen oranın 0.70 ten büyük olması beklenir. Denetim hizmetini alan taraflar açısından oluşturulan ölçeklerin güvenilirlik analiz sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 2: Alınan Bağımsız Denetim Hizmeti Kalitesi Açısından Oluşturulan Ölçeklerin Güvenilirliği

Ölçek Adı	Madde Sayısı	Alfa Katsayısı
Alınan Denetim Hizmetinin Kalitesi	21	0,772

Tabloda görüldüğü gibi  $\alpha$  katsayısı 0.772 şeklinde çıkmıştır. Bu değer ile ölçeklerdeki güvenilirliğin yüksek olduğu görülmektedir.

### 3.2.1. Hipotezler Çerçevesinde Oluşturulan Sorular ve Elde Edilen Bulgular

Kalite kontrol sistemi ana unsurları dikkate alınarak bağımsız denetim hizmetini alan firmalarına yönelik hazırlanan soru gruplarına katılımcıların verdikleri yanıtlar yer almaktadır. Soru grupları kalite kontrol sistemi unsurları olarak ifade edilen liderlik, etik hükümler, müşteri ilişkileri, insan kaynakları, denetimin yürütülmesi, izleme ve belgelendirme\* hususları dikkate alınarak hazırlanmış ve elde edilen aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

\* KKS 1 Standardına göre Kalite Kontrol Sistemi unsurları “Liderlik”, “Etik hükümler”, “Müşteri ilişkileri”, “İnsan kaynakları”, “Denetimin yürütülmesi”, “İzleme” şeklindedir. Bu çalışmada izleme unsuru içinde yer alan belgelendirme konusunda katılımcılara yöneltilen denetim çalışma kağıtları ile ilgili sorular olması nedeni ile ayrı ele alınmış ve analiz edilmiştir.

Tablo 3: BIST 100 Firmalarının Aldıkları Bağımsız Denetim Hizmetinin Kalitesi İle İlgili Yanıtları

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		X	Ss
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%		
<b>LDRLK1</b>					1	1.8	7	12.5	48	85.7	4.8571	0.40130
<b>LDRLK2</b>					1	1.8	6	10.7	49	87.5	4.8750	0.33371
<b>ETKH1</b>							7	12.5	49	87.5	4.8750	0.33371
<b>ETKH2</b>					1	1.8	9	16.1	46	82.1	4.8036	0.44393
<b>MŞTR1</b>					4	7.1	18	32.1	34	60.7	4.5357	0.63143
<b>MŞTR2</b>					1	1.8	11	19.6	44	78.6	4.7679	0.46675
<b>MŞTR3</b>	6	10.7	5	8.9	12	21.4	16	28.6	17	30.4	3.5893	1.30421
<b>MŞTR4</b>	1	1.8			7	12.5	19	33.9	29	51.8	4.3393	0.83724
<b>MŞTR5</b>	1	1.8	1	1.8	8	14.3	12	21.4	34	60.7	4.3750	0.92564
<b>INSNK1</b>	1	1.8	1	1.8	6	10.7	22	39.3	26	46.4	4.2679	0.86321
<b>INSNK2</b>					7	12.5	15	26.8	34	60.7	4.4821	0.71328
<b>INSNK3</b>	3	5.4	1	1.8	10	17.9	19	33.9	23	41.1	4.0357	1.07812
<b>DNTY1</b>	1	1.8	2	3.6	6	10.7	17	30.4	30	53.6	4.3036	0.93263
<b>DNTY2</b>					2	3.6	24	42.9	30	53.6	4.5000	0.57208
<b>DNTY3</b>	4	7.1	2	3.6	9	16.1	9	16.1	32	57.1	4.1250	1.23675
<b>DNTY4</b>	1	1.8			9	16.1	21	37.5	25	44.6	4.2321	0.85261
<b>DNTY5</b>	2	3.6			2	3.6	14	25	38	67.9	4.5357	0.87312
<b>DNTY6</b>	19	33.9	2	3.6	4	7.1	9	16.1	22	39.3	3.2321	1.76832
<b>IZLM1</b>	1	1.8			2	3.6	14	25	39	69.6	4.6071	0.73059
<b>BLG1</b>	2	3.6			3	5.4	15	26.8	36	64.3	4.4821	0.89425
<b>BLG2</b>	1	1.8			3	5.4	14	25	38	67.9	4.5893	0.68162

**Liderlik hükümleri** konusunda denetim hizmetinin alınacağı şirketin yeterli düzeyde mesleki tecrübeye sahip olunması, denetim hizmetinin alınacağı şirketin piyasadaki itibarı ve güvenilirliğine önem verilmesi konusuna katılımcıların büyük çoğunluğu katıldıklarını belirtmişlerdir. Anket formunda Liderlik değişkenine ilişkin yer alan sorular değerlendirme sürecinde ve tablolarda “LDRLK” kısaltmasıyla yer almaktadır.

**Etik hükümlere** ilişkin denetim hizmetinin alınacağı şirkette etik hükümlerin uygulanıyor olması, denetim hizmetinin alınacağı şirkette görevlendirilen denetim ekibinin bağımsızlığının önemi konusunda katılımcıların çoğu kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Anket formunda Etik Hükümler değişkenine ilişkin yer alan sorular değerlendirme sürecinde ve tablolarda “ETKH” kısaltmasıyla yer almaktadır.

**Müşteri ilişkisi** konusunda denetim hizmetinin alınacağı şirketin faaliyet gösterilen alana hakim olmasının denetim sözleşmesinin imzalanmasında önemli olduğu, denetim hizmetinin alacağı şirketin

denetim esnasında denetim ekibi sorumlusunun işletme ile sağlıklı iletişim kurulmasının önemi, denetim hizmetinin alınacağı şirketin denetim ücretinin firmanın tercih edilmesindeki önemi, denetim hizmetinin alınacağı şirketin daha önce yetkili otoriteler tarafından disiplin uygulamalarına tabii tutulmuş olmasının denetim firması seçimi kararındaki önemi, denetim hizmetinin alınacağı şirket hakkında mesleki uygulamalardan dolayı dava açılmamış olması denetim firmasının tercih edilmesindeki önemi konusunda katılımcıların büyük çoğunluğu katıldıklarını belirtmişlerdir. Anket formunda Müşteri İlişkisi değişkenine ilişkin yer alan sorular değerlendirme sürecinde ve tablolarda “MŞTR” kısaltmasıyla yer almaktadır.

**İnsan kaynakları** ile ilgili olarak denetim hizmetinin alınacağı şirkette çalışan denetçilerin mesleğe ilişkin gelişimleri ve aldıkları eğitimlerin denetim firmasının tercih edilmesindeki önemi, denetim hizmetinin alınacağı şirketin denetim ekibi hakkındaki bilgilerin yazılı ve sözlü olarak bildirilmiş olmasının önemi, denetim hizmeti ücretinin belirlenmesinde şirketleri

ile ilgili gerekli bilgilerin göz önünde bulundurulmasının önemi, konusuna katılımcıların çoğu katıldıklarını belirtmişlerdir. Anket formunda İnsan Kaynakları değişkenine ilişkin yer alan sorular değerlendirme sürecinde ve tablolarda “INSNK” kısaltmasıyla yer almaktadır.

**Denetimin yürütülmesine** ile ilgili olarak denetlenen şirket yöneticilerinin denetim hizmeti alındığı esnada olası şikayetleri denetim firması yöneticilerine gizlilik içinde iletebileceği kanalların olmasının önemi, denetim hizmetinin alınacağı denetim ekibi sorumlusunun yapılacak denetim işi için gerçekçi bir denetim planlaması yapmasının önemi, denetim hizmetinin alındığı şirketten bağımsız denetim dışı hizmetlerin alınmamasının önemi, denetim hizmetinin alındığı şirkette yasal düzenlemeler dışında bağımsızlıkla ilgili özel düzenlemelerin olmasının önemi, denetim hizmetinin alındığı ekibin muhasebe ve denetim konusundaki hakimiyetinin önemi, denetim hizmetinin alındığı firma yönetici veya ilişkili kişilerin denetledikleri firmaya yapmış oldukları yatırımlar sebebi ile denetim firması tercihindeki önemi konusuna katılımcılardan çoğu katıldıklarını belirtmişlerdir. Anket formunda Denetimin Yürütülmesine değişkenine ilişkin yer alan sorular değerlendirme sürecinde ve tablolarda “DNTY” kısaltmasıyla yer almaktadır.

**İzleme** konusunda denetim hizmetinin alındığı firmada denetimin kalite kontrolünün gözden geçirilmesinde yetkin kişilerin görevlendirilmesinin önemi konusuna katılımcıların çoğu kesinlikle katıldıklarını belirtmişlerdir. Anket formunda İzleme değişkenine ilişkin yer alan sorular değerlendirme sürecinde ve tablolarda “İZLM” kısaltmasıyla yer almaktadır.

**Belgelendirme** ile ilgili olarak denetim çalışması esnasında oluşturulan çalışma kâğıtlarının sadece yetkili kişilerin erişebilecekleri sistemde muhafaza edilmesinin önemi, denetim esnasında tüm

işlemlerin belgelendirilmesinin denetim çalışması hakkında olumlu görüşe sahip olunması konusuna katılımcıların büyük çoğunluğu katıldıklarını belirtmişlerdir. Anket formunda Belgelendirme değişkenine ilişkin yer alan sorular değerlendirme sürecinde ve tablolarda “BLG” kısaltmasıyla yer almaktadır.

### **3.2.2. Oluşturulan Hipotezler ve Hipotezlerin Analiz Edilmesi**

Çalışmanın bu bölümü ile alınan bağımsız denetim hizmetinde kalite kontrol sisteminin etkinliğinin ölçülebilmesi ve denetimin kalitesini etkileyebilecek unsurların tespit edilmesi amaçlanmıştır. Bu kapsamda elde edilen veriler korelasyon analizi çerçevesinde değerlendirilmiştir. Çalışmanın hipotezleri ise aşağıdaki gibidir;

#### **Liderlik Hükümleri**

**H<sub>0</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasında Liderin Tavrı İle

Denetimin Kalitesi Arasından Anlamlı Bir İlişki Vardır.

**H<sub>1</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasında Liderin Tavrı İle

Denetimin Kalitesi Arasından Anlamlı Bir İlişki Yoktur.

#### **Etik Hükümler**

**H<sub>0</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasının Uyguladığı Etik

Hükümler İle Denetim Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Vardır.

**H<sub>1</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasının Uyguladığı Etik

Hükümler İle Denetim Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Yoktur.

#### **Müşteri İlişkileri**

**H<sub>0</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasında Müşteri İlişkisine

Yönelik Uygulanan Prosedürler İle Bağımsız Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir

İlişki Vardır.

**H<sub>1</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasında Müşteri İlişisine

Yönelik Uygulanan Prosedürler İle Bağımsız Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir

İlişki Yoktur.

#### **İnsan Kaynakları**

**H<sub>0</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasında İnsan Kaynaklarına

Yönelik Uygulanan Prosedürler İle Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Vardır.

**H<sub>1</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasında İnsan Kaynaklarına

Yönelik Uygulanan Prosedürler İle Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Yoktur.

#### **Denetimin Yürütülmesi**

**H<sub>0</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Denetimin Yürütülmesi Aşamasında Uygulanan

Prosedürler İle Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Vardır.

**H<sub>1</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Denetimin Yürütülmesi Aşamasında Uygulanan

Prosedürler İle Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Yoktur.

#### **İzleme**

**H<sub>0</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Yapılan Denetim Çalışmasında Kalite Kontrol

Sisteminin Etkin Bir Şekilde İzlenmesi İle Denetim Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki

Vardır.

**H<sub>1</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Yapılan Denetim Çalışmasında Kalite Kontrol

Sisteminin Etkin Bir Şekilde İzlenmesi İle Denetim Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki

Yoktur.

#### **Belgelendirme**

**H<sub>0</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Kalite Kontrol Sisteminin Belgelendirilmesi İle

Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Vardır.

**H<sub>1</sub>:** Alınan Denetim Hizmeti Açısından Kalite Kontrol Sisteminin Belgelendirilmesi İle

Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Yoktur.



Tablo 4: Kalite Kontrol Sistemi Ana Unsurları İle Alınan Denetim Hizmeti Kalitesi Arasındaki İlişkiye Yönelik Korelasyon Analizi Sonuçları

		<b>Denetim Kalitesi</b>
<b>Liderlik Hükümleri</b>	r	0,522**
	p	0,000
	n	56
<b>Etik Hükümler</b>	r	0,523**
	p	0,000
	n	56
<b>Müşteri İlişkisi</b>	r	0,741**
	p	0,000
	n	56
<b>İnsan Kaynakları</b>	r	0,763**
	p	0,000
	n	56
<b>Denetimin Yürütülmesi</b>	r	0,791**
	p	0,000
	n	56
<b>İzleme</b>	r	0,506*
	p	0,000
	n	56
<b>Belgelendirme</b>	r	0,608**
	p	0,000
	n	56

Tabloya göre liderlik, etik hükümler, müşteri ilişkisi, insan kaynakları, denetimin yürütülmesi, izleme, belgelendirme gibi unsurlar ile denetlenen firmalar açısından alınan bağımsız denetim hizmetinin kalitesi arasında pozitif yönlü bir ilişki olduğu tespit edilmiştir. Bu unsurlardan müşteri ilişkisi, insan kaynakları ve denetimin yürütülmesinin alınan bağımsız denetim kalitesini yüksek düzeyde etkilediği; liderlik uygulamaları, etik hükümler, izleme ve belgelendirme unsurlarının alınan denetim hizmet kalitesi orta düzeyde etkilediği görülmektedir. Bu bağlamda elde edilen sonuçlar aşağıdaki gibi yorumlanabilir.

- ✓ Alınan denetim hizmeti bir bütün olarak değerlendirilmekle birlikte denetimin yürütülmesinden sorumlu kişilerin denetlenen firmaya yönelik sergiledikleri tavrın tutarlılığı ile denetlenen firmaya verdiği güvenle birlikte kalite sağlanacaktır. Bu bağlamda denetim hizmetinin alınacağı firmanın güvenilirliği ve mesleki yeterliliği denetim hizmetinin kalitesine katkı sunacaktır. Dolayısı ile denetim işinin ciddiye alınması için bu

hususlara dikkat eden firmalardan denetim hizmeti alınmalıdır.

- ✓ Alınan denetim hizmetinin kaliteli olması için denetim firması ve çalışanlarının bağımsız olması ve etik uygulamalara tabii olması gerekmektedir. Denetimi yürüten tarafla çıkar ilişkisi söz konusu olduğunda denetimin kalitesine gölge düşeceği açıktır.
- ✓ Alınan denetim hizmeti doğal olarak müşteri ilişkisini gündeme getirecektir. Bu kapsamda alınan denetim hizmeti ile ilgili denetim firmasının etkin iletişimi, sektörel deneyim, denetim ücreti ve cezai yaptırımlara tabi olup olmaması gibi unsurlar denetimin kalitesini etkilemektedir.
- ✓ Alınan denetim hizmetinin güvenilirliği noktasında denetçi ve denetimi yapan kişilerin mesleki yeterlilikleri, bu kişilere ilişkin bilgilerin elde edilmesi gibi hususlar ve denetim hizmetinin ücretinin belirlenmesi aşamasında iç kontrol sisteminin dikkate alınması denetimin kalitesini arttıracaktır.

- ✓ Alınan denetim hizmetinin kaliteli olabilmesi için denetimin yürütülmesi süresinde şikâyetlerin iletilebileceği kanalların olması, gerçekçi bir denetim planlaması, bağımsız denetim dışında alınan hizmetlerin varlığı, bağımsızlık ve mesleki yeterlilik gibi konuların dikkate alınması gerekmektedir.
- ✓ Kalite kontrol sisteminin yetkin kişiler tarafından etkin bir şekilde izlenmesi alınan denetim hizmetinin kalitesini arttıracaktır. Çünkü hizmetin kalitesi, denetimin belirli bir düzen içinde yürütülmesine bağlıdır. Denetim esnasında tüm işlemlerin

belgelendirilmesi ve denetim sürecinde oluşturulan çalışma kâğıtlarına sadece yetkili kişilerin ulaşması gibi unsurlar bağımsız denetim hizmetinin alan firmalar açısından önemlidir. Çünkü bu şekilde denetime olan güven artacak ve alınan hizmetin kalitesi artacaktır.

### 3.3.3. Hipotezlerin Genel Değerlendirilmesi ve Regresyon Modelinin Oluşturulması

Çalışmanın bu bölümünde hipotezlerle ilgili olarak yapılan korelasyon analizi ardından aşağıdaki sonuçlar elde edilmiştir.

Tablo 5: BİST 100 Firmalarına İlişkin Elde Edilen Sonuçlar

Kalite Kontrol Sistemi Unsurları	Sonuç	Yorum
<p><b>Liderlik</b>  <b>H<sub>0</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasında Liderin Tavrı İle Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Vardır.  <b>H<sub>1</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasında Liderin Tavrı İle Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Yoktur.</p>	H <sub>0</sub> hipotezi kabul edilir.	Denetim hizmetinin alındığı firmada liderin sergilediği tavır, çalışanların meslek ile ilgili yeterlilikleri denetim kalitesini olumlu yönde etkilemektedir.
<p><b>Etik Hükümler</b>  <b>H<sub>0</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasının Uyguladığı Etik Hükümler İle Denetim Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Vardır.  <b>H<sub>1</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasının Uyguladığı Etik Hükümler İle Denetim Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Yoktur.</p>	H <sub>0</sub> hipotezi kabul edilir.	Etik hükümlerin uygulandığı bir denetim firmasından bu hizmetin alınması denetimin kalitesini olumlu yönde etkilemektedir.
<p><b>Müşteri İlişkileri</b>  <b>H<sub>0</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasında Müşteri İlişisine Yönelik Uygulanan Prosedürler İle Bağımsız Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Vardır.  <b>H<sub>1</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasında Müşteri İlişisine Yönelik Uygulanan Prosedürler İle Bağımsız Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Yoktur.</p>	H <sub>0</sub> hipotezi kabul edilir.	Denetim hizmetinin alındığı firma ile oluşan müşteri ilişkisinde denetim firmasının sağlıklı iletişim kurması, aldığı denetim ücreti, tabii olduğu hukuki süreçler denetimin kalitesini etkileyen unsurlar arasındadır.
<p><b>İnsan Kaynakları</b>  <b>H<sub>0</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasında İnsan Kaynaklarına Yönelik Uygulanan Prosedürler İle Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Vardır.  <b>H<sub>1</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Bağımsız Denetim Firmasında İnsan Kaynaklarına Yönelik Uygulanan Prosedürler İle Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Yoktur.</p>	H <sub>0</sub> hipotezi kabul edilir.	Bağımsız denetim hizmetinin alındığı firmadaki çalışanların mesleki anlamda gelişimleri, denetim ekibine ilişkin bilgilerin verilmesi ve denetime katkı sunacak bilgilerin değerlendirilmesi bağımsız denetimin kalitesini etkilemektedir.

Kalite Kontrol Sistemi Unsurları	Sonuç	Yorum
<p><b>Denetimin Yürütülmesi</b>  <b>H<sub>0</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Denetimin Yürütülmesi Aşamasında Uygulanan Prosedürler İle Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Vardır.  <b>H<sub>1</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Denetimin Yürütülmesi Aşamasında Uygulanan Prosedürler İle Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Yoktur.</p>	H <sub>0</sub> hipotezi kabul edilir.	Bağımsız denetim hizmetinin alındığı firmada denetimin yürütülmesi çerçevesinde oluşturulan planlama, bağımsızlık ve denetim firması çalışanlarının denetim firması ile çıkar ilişkileri konusundaki hususlar denetim kalitesini etkilemektedir.
<p><b>İzleme</b>  <b>H<sub>0</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Yapılan Denetim Çalışmasında Kalite Kontrol Sisteminin Etkin Bir Şekilde İzlenmesi İle Denetim Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Vardır.  <b>H<sub>1</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Yapılan Denetim Çalışmasında Kalite Kontrol Sisteminin Etkin Bir Şekilde İzlenmesi İle Denetim Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Yoktur.</p>	H <sub>0</sub> hipotezi kabul edilir.	Bağımsız denetim hizmetinin alındığı firmada kalite kontrol sisteminin etkin bir şekilde izlenmesi denetim kalitesini etkilemektedir.
<p><b>Belgelendirme</b>  <b>H<sub>0</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Kalite Kontrol Sisteminin Belgelendirilmesi İle Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Vardır.  <b>H<sub>1</sub>:</b> Alınan Denetim Hizmeti Açısından Kalite Kontrol Sisteminin Belgelendirilmesi İle Denetimin Kalitesi Arasında Anlamlı Bir İlişki Yoktur.</p>	H <sub>0</sub> hipotezi kabul edilir.	Bağımsız denetim hizmetinin alındığı firmada kalite kontrol sisteminin belgelendirilmesi ve çalışanların bu bilgiler doğrultusunda denetim çalışmalarını yürütmeleri denetim kalitesini arttırmaktadır.

Tabloya göre; bağımsız denetim hizmetini alan firmalar, bu hizmetin kalite kontrol sistemi çerçevesinde alınmasını önemsemektedirler. Bağımsız denetim hizmeti alan firmaların kalite kontrol sistemine uygun bir şekilde bu hizmeti alıp almadıklarının tespiti amacı ile alınan cevaplar sonucunda oluşturulan regresyon modeli şu şekildedir;

$$Y_{(ABDHK)} = 0.109X_{(LDRLK)} + 0.125X_{(ETKH)} + 0.239X_{(MŞTR)} + 0.137X_{(İNSNK)} + 0.299X_{(DNTY)} + 0.106X_{(BLG)}$$

Modelde ABDHK alınan bağımsız denetim hizmetinin kalitesini; LDRLK liderlik hükümlerini; ETKH etik hükümleri, MŞTR müşteri ilişkisi; İNSNK insan kaynakları; DNTY denetimin yürütülmesi; BLG belgelendirmeyi temsil etmektedir.

Modelde görüldüğü gibi alınan denetim hizmetinin kalitesi açısından denetimin yürütülmesi ve müşteri ilişkisi diğer

unsurlara nazaran daha yüksek bir etkiye sahiptir.

## SONUÇ

Küreselleşen dünyada etkileşimlerin hızla artması ya da diğer bir ifade ile “dünyanın küresel bir köy haline gelmesi” durumu ticari ilişkilerde de yoğun etkisini göstermiştir. Şirketlerin üst düzeyde faaliyetlerini sürdürmeleri, yatırımcıların rağbet göstermeleri veya ilgili otoriteler tarafından sorumluluklarını yerine getirmeleri finansal tablolarını gerçeğe dayalı oluşturmaları çerçevesinde değerlendirilmektedir. Bahsedilen verilerin doğru güvenilir olmasına dair güvence veren bağımsız denetim hizmeti bu açıdan önem arz etmektedir.

Ülkemizde de piyasada faaliyet gösteren firmaların aldıkları bağımsız denetim hizmetinin kalitesi hem ilgili tarafların

aldıkları finansal kararlar açısından hem de bu hizmetin alındığı denetim firmaları açısından günümüzde sıkça karşılaşılan konulardır. Öyle ki 2000’li yıllarda ortaya çıkan Enron gibi muhasebe skandalları bu hizmeti alan firmaların baskısı ile piyasaya yanıtıcı bilgi sunan denetim firmasının denetim sürecinde kalite odaklı performansının önemli düzeyde olması gerektiğini göstermiştir. Bu bağlamda denetim hizmeti alınması sürecinde teknik boyut kadar etik ve kalite boyutun da dikkate alınması gerektiği sonucu çıkmıştır.

Ülkemizde de çeşitli sektörlerde öncü konumda olan firmaların kaliteli bağımsız denetim hizmeti almaları kapsamında özellikle bağımsız denetim firmalarının birtakim düzenlemelere tabi tutulması söz konusudur. Diğer taraftan son yıllarda kapsamı genişleyen bağımsız denetim süreci denetlenen firmalar açısından dikkat edilmesi gereken bir konudur. Bu kapsamda çalışmanın uygulama kısmında BIST 100 Ulusal Endeksinde yer alan firmaların aldıkları denetim hizmetinin kalitesi çerçevesinde bulgular ve analiz sonuçları elde edilmiştir.

Araştırmaya katılan şirket yöneticilerinin büyük çoğunluğu lisans düzeyinde ve şirket içindeki pozisyonları muhasebe finans bölümlerinde yetkili kişilerden oluşmaktadır. Bu durumun bağımsız kaliteli bir denetim hizmetinin alınmasının gerekliliği ve hizmet süresince gerekli hassasiyetin sağlanmasına katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Denetlenen şirketlerin faaliyet gösterdiği sektörler ağırlıklı olarak sanayi, finans, hizmet, enerji sektörleri şeklinde olup; büyük çoğunluğu 11 yıldan fazla süre zarfında faaliyet göstermekte ve bağımsız denetim hizmeti almaktadırlar. Bu şirketlerde ağırlıklı olarak yönetim kurulları hangi denetim firmasından bağımsız denetim hizmeti alınacağına karar vermektedir.

Anket çalışmasının ikinci bölümde kalite kontrol sistemi ana unsurları çerçevesinde alınan bağımsız denetim hizmetinin kalitesine ilişkin sonuçlara bakıldığında denetim firmasının piyasadaki itibarı ve bu

firmada etik ilke ve kuralları uygulanma düzeyinin bu hizmeti alan firmalar açısından önemli olduğu sonucu ortaya çıkmıştır. Diğer taraftan denetim ekibinin yeterliliği, sektörle ilgili bilgi düzeyi, geçmişte hakkında disiplin soruşturmasının olup olmaması durumuna önem verildiği görülmektedir. Bu durumun ilgili tarafların firmaya yönelik finansal kararların alınması açısından önemli olduğu düşünülmektedir.

Araştırmaya katılan şirket yöneticilerinin büyük oranda alınan denetim hizmetinin kalitesini olumlu yönde etkileyeceği düşünülen hususlara dikkat ettikleri görülmektedir. Ancak denetim ücreti konusunda bazı katılımcılar farklı yönde fikir beyan etmişlerdir. Bazı kaynaklarda denetim ücretinin yüksek olmasının denetim kalitesini arttırdığı yönünde bir algı oluşturduğu belirtilmiştir. Özellikle ABD’de daha önceki süreçlerde yürütülen Peer Review (Denetçinin Denetimi) uygulamasının bu algıyı oluşturmada etkili olduğu belirtilmiştir. Diğer taraftan denetim dışı hizmetlerden alınan ücretlerin denetimin kalitesini olumsuz yönde etkilediği yönünde tespitler de mevcuttur. Bunun nedeni Enron olayında olduğu gibi bağımsız denetim dışı hizmetlerin denetim gelirleri içinde çok yüksek bir paya sahip olması ve denetimin bu hizmetlerden dolayı sağlıklı yürütülmemesidir. Ancak gerek Amerika da Sarbanes Oxley Yasası gerek ülkemizde 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile bu durumun önüne geçilmesi amaçlanmıştır. TTK’nın 400. maddesine göre denetim hizmeti veren firmaların vergi danışmanlığı dışında herhangi bir hizmet vermesi yasaklanmıştır. Çalışmada bazı firmalar denetim ücretini denetim firması seçiminde göz önünde bulundurmadıklarını belirtmiştir. Burada kaliteli bir denetim alınması için gerekli maddi sorumlulukları kabul ettikleri düşünülebilir. Zaten bağımsız denetim dışı hizmetlerin aynı firmadan alınması kanunda açıkça yasaklanmıştır. Bu durumun KGK ve diğer otoriteler tarafından daha sık gündeme getirilmesi gerekmektedir.

Alınan bağımsız denetim hizmetinin kalitesine yönelik diğer bir konu da firmaya

yatırım yapmış kişi veya yöneticilerden denetim hizmetinin alınmaması gerektiğidir. Bu konu ilgili mevzuatlarda açıkça belirtilmiştir. Araştırmaya katılan bazı şirket yöneticileri bu durumu göz önünde bulundurmadıkları belirtmişlerdir. Oysaki bir yandan denetçi bir yandan yatırımcı olmak, denetimin kalitesine gölge düşürecektir. İlgili otoritelerin konu ile ilgili daha detaylı bir inceleme ve gözetim süreci izlemeleri gerekmektedir.

Alınan bağımsız denetim hizmeti açısından gerekli izleme ve belgelendirme süreçlerinde etkinliğin sağlanması, düzen içinde işlerin yürütülmesinin bu hizmeti alan taraflar açısından önemsendiği sonucu çıkmıştır.

Çalışmada alınan bağımsız denetim hizmeti kalitesi açısından kalite kontrol sistemi unsurlarından “Denetimin yürütülmesi”,

“Müşteri ilişkileri” gibi unsurların diğer unsurlara göre daha etkin olduğu sonucu çıkmıştır. Bir kamu hizmeti görevi gören bağımsız denetim hizmetini talep eden bu firmaların denetim işi teklifinin verilmesinden denetimin sağlıklı bir şekilde rapora bağlanmasına kadar üzerine düşen sorumlulukları yerine getirmeli ve denetim firmalarından kaliteli bir denetim hizmeti almak için tüm süreci şeffaflık içerisinde uygulanmasını sağlamalıdır. Özellikle kanun çerçevesinde uygulamaların yürütülmesi bu hizmetin kalitesine büyük katkı sağlayacaktır.

Son olarak, BIST 100 firmalarının KGK, SPK gibi otoritelerin bağımsız denetime yönelik düzenlemelerini sıkı bir şekilde takip ederek bu hizmetin kaliteli bir şekilde alınmasını yönünde gerekli çalışmaları yürütmeleri ile denetimin kaliteli yürütülmesini sağlamış olacaktır.

#### KAYNAKÇA

1. ACAR Durmuş, SENAL Serpil, USUL Hayrettin, “Bağımsız Denetimin Kalitesi: Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma” <http://sead.selcuk.edu.tr/sead/article/download/66/65> ,Erişim Tarihi: 26.05.2015.
2. EKŞİT, Ayşegül, **Gözetim Kurumları ve Bağımsız Denetimin Kalitesinin Artırılmasındaki Rolü** (Moderatör: Osman DERELİ) Bağımsız Denetim Kongresi, 8 Eylül 2015, İstanbul.
3. KAVAL Hasan, Muhasebe Denetimi, Gazi Kitabevi, 2008, Ankara.
4. SELİMOĞLU Seval, ÖZBİRECİKLİ Mehmet, UZAY Şaban, UYAR Süleyman, Bağımsız Denetim – Türkiye Denetim Standartları İle Uyumlaştırılmış TÜRMOB Yayınları 479, Kasım 2015.
5. Kalite Kontrol Standardı 1 <http://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/standartlar%20ve%20ilke%20kararlar%20B1/KAL%20B0TE%20KONTROL%20STANDAR TLARI/kks1.pdf>. 03.04.2018.
6. Bağımsız Denetim Standardı 220, <http://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/BDS/bdsyeni25.12.2017/BDS%20220-Site.pdf> 03.04.2018.