

# İşletmelerin Bağımsız Denetime Bakış Açılarına İlişkin Bir Araştırma<sup>1</sup>

*An Investigation about the views of Business Firms on Independent Auditing.*

**Süleyman UYAR,**

*Doç. Dr., Akdeniz Üniversitesi Alanya İşletme Fakültesi, (suyar@akdeniz.edu.tr)*

**H. Saliha ÖZDEMİR,**

*SMMM Stajyeri, (salihaozdemir\_07@hotmail.com )*

## ÖZ

**Anahtar Kelimeler:**  
*Bağımsız Denetim, Türk Ticaret Kanunu, Bağımsız Denetim Şirketleri*

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile bağımsız denetim konusunda birçok yenilik getirilmiştir. Bu kanun ile çalışan sayısı, aktif büyüklüğü ve satış hasılatı belirlenen limitlerin üstünde olan tüm sermaye şirketlerinde bağımsız denetim zorunlu tutulmuştur. İlerleyen zamanlarda bu limitlerin kademeli olarak azaltılacağı ve tüm sermaye şirketlerinin bağımsız denetim kapsamına alınacağı tahmin edilmektedir. Bu çalışmanın amacı Antalya Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren şirketlerin bağımsız denetime bakış açılarını araştırmaktır. Elde edilen bulgular bağımsız denetimin işletmeler tarafından yeterli seviyede anlaşılmamış olduğunu göstermektedir.

**Keywords:** *Independent Auditing, Turkish Commercial Code, Independent Auditing Firms*

## ABSTRACT

The Turkish Commercial Code Number of 6102 was introduced many innovations in the independent auditing. With this law, independent audit of the entire capital of the company is a mandatory number of employees, total assets and sales revenue, which is above the limits specified. In subsequent years, these limits will be reduced gradually and the entire share capital of the company is estimated to be within the scope of the audit. The main purpose of this study is to investigate viewpoints of business firms on independent auditing in organized industry zone of Antalya. According to the results of the study findings suggest that independent auditing is not understood by the firm's adequate level.

## 1.GİRİŞ

Hissedarlar başta olmak üzere, yatırımcılar, kredi kuruluşları, yöneticiler ve işletme ile ilgili diğer çıkar gruplarının (finansal tablo kullanıcıları) işletme hakkında doğru kararlar verebilmesi zamanlı ve güvenilir finansal bilgi ile mümkün olabilir. İşletmelerin finansal tablolarının güvenilirliği konusunda finansal bilgilerin genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve muhasebe standartlarına uygunluğunun saptanması bağımsız denetim sürecinin işletmelerde uygulanması ile test edilebilir. Yönetimin hazırladığı finansal tabloların doğruluğu hakkında makul bir güvence verilebilmesi için bağımsız denetçilere bazı görevler yüklenmiştir. Bağımsız denetçiler Uluslararası Denetim Standartlarına göre işletmenin finansal tablolarına ilişkin bir görüş oluşturur. Bağımsız denetim, bir işletmenin ekonomik faaliyetleri sonucunda hazırlanan finansal tablolarının ve diğer finansal bilgilerinin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluğu ve doğruluğunun araştırılmasıdır. Finansal tablolar için verilen güvence makul güvencedir. Bağımsız denetim standartlarında öngörülen denetim teknikleri uygulanarak yeterli ve uygun denetim kanıtları toplanır. Elde edilen bilgiler kayıt ve belgeler üzerinden değerlendirilir ve sonuçları denetim raporuna bağlanır (Selimoğlu, 2011:5).

ABD’de, birbirini takip eden finansal hile serilerinin (Enron, Global Crossing, Qwest and World-Com gibi) ortaya çıkması bilgi kullanıcılarının finansal tablolara olan güvenini zedelemiştir. Bu kurumsal başarısızlıklar, pazar katılımcılarına

<sup>1</sup> Bu makale Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans Programında Doç. Dr. Süleyman Uyar danışmanlığında H. Saliha Özdemir tarafından hazırlanan “Antalya Organize Sanayi Bölgesinde Faaliyet Gösteren İşletmelerin Bağımsız Denetime Bakış Açıları” adlı yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

sistemik olarak güvenilir finansal bilgi geçişi sağlayan kurumsal yönetim sistemlerinin kapasite zayıflıklarını ortaya çıkarmıştır. Bunun sonucunda oluşturulan Sarbanes-Oxley Kanunu ile sermaye piyasalarında yatırımcıların sarsılan güvenleri yeniden oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu kanun ile hedeflenenler; kamuoyuna güvenilir ve zamanlı bir biçimde bilgilendirilmesi, bir bütün olarak finansal şeffaflığın sağlanması, kurumsal yönetim anlayışının güçlendirilmesi, iç kontrol sisteminin etkililiğinin artırılması, denetimde kalite kontrol ve denetçi bağımsızlığının sağlanmasıdır (Özçelik vd., 2014: 56).

Söz konusu kanun ve Avrupa Birliği'nin 8. Direktifinden sonra Türkiye'de de bağımsız denetimle ilgili çalışmalar hız kazanmıştır. Bu alanda yapılan çalışmalardan ve atılan adımların en önemlisi 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunudur (Karakoç, 2013: 35). Bu kanun ile getirilen yeniliklerden birisi belirli limitlerin üstünde kalan tüm sermaye şirketlerinde bağımsız denetimin zorunlu tutulması ve ilgili 660 sayılı KHK ile muhasebe ve denetim standartları yayınlamak, bağımsız denetim kuruluşlarını ve bağımsız denetçileri yetkilendirmek üzere Kamu Gözetim, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun (KGK) kurulmasıdır.

Ülkemizdeki şirketlerde bağımsız denetim zorunluluğu ilk önce bankalarda, sermaye piyasasındaki halka açık anonim şirketlerde ve sigorta şirketlerinde yapılmaktaydı. Daha sonra bağımsız denetim 6102 sayılı kanun ile bütün sermaye şirketleri için zorunlu hale getirilmiştir (Bozdemir, 2013: 67). Türk Ticaret kanununun 397. maddesine göre; denetime tabi olan anonim şirketlerin ve şirket topluluğunun finansal tablo denetçileri tarafından KGK tarafından yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartları'na (TDS) göre denetlenir. Denetime tabi olduğu halde denetletirilmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu düzenlenmemiş hükmündedir. 10.10.2014 tarih ve 29141 sayılı resmi gazetede yayımlanan Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslarda Değişiklik Yapılması Hakkında Usul ve Esaslarda denetime tabi olacak şirketler açıklanmıştır. Buna göre tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte;

- Aktif toplamı: 75 milyon TL ve üzeri,
- Yıllık net satış hasılatı: 150 milyon TL ve üzeri,
- Çalışan sayısı: 250 çalışan ve üzeri, olan şirketler bağımsız denetim yaptırmak zorundadırlar. Bu hadlerin hesaplanmasından geçmiş iki yılın finansal bilgileri esas alınacaktır.

Şirketler bağımsız denetime tabi olduktan sonra finansal tablolarını muhasebe standartlarına göre hazırlarlar. Bu şirketlerin bir sonraki hesap döneminde, bağımsız denetime tabi olup olmayacakları belirlenirken bu tablolardaki aktif toplam ve yıllık satış hasılatı esas alınır (www.kgk.gov.tr, 13.10.2014).

Bu çalışmanın amacı işletmelerin büyümesi ile birlikte zorunluluktan öte ihtiyaç haline gelen bağımsız denetimin Türkiye'de nasıl uygulandığı, denetim alanında oluşturulan yeni yasal düzenlemelerin işletmelere etkilerinin ve işletmelerin bağımsız denetime bakış açılarının neler olduğunu araştırmaktır. Bu bağlamda Antalya Organize Sanayi bölgesinde faaliyet gösteren işletmelerin bağımsız denetime bakış açılarına yönelik bir araştırma yapılmıştır.

Uzay ve Gönen'e (2012) göre 6102 sayılı kanun; denetim alanına önemli yenilikler getirmiş olup bu kanun ile finansal tabloların güvenilirliği artacak, finansal raporlama ve finansal tablolardaki zayıflıklar giderilecek, özellikle halka açık şirketlerde iç kontrol sistemini daha etkin hale gelecektir. Muhasebe meslek mensuplarının yeni Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan denetim uygulamaları hakkındaki farkındalıkları Güler (2012) tarafından bir alan araştırması ile ele alınmıştır. Özçelik vd. (2014) tarafından yapılan bir araştırmada Antalya, Isparta ve Burdur illerinde bağımsız olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetim alanındaki güncel gelişmelere bakış açıları ve farkındalıkları ortaya konmuştur. Yapılan literatür taramasında işletmelerin bağımsız denetime bakış açılarına ilişkin bir çalışmaya rastlanmamıştır.

## **2.ANTALYA ORGANİZE SANAYİ BÖLGESİNDE FAALİYET GÖSTEREN İŞLETMELERİN BAĞIMSIZ DENETİME BAKIŞ AÇILARINA İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA**

### **2.1.Araştırmanın Amacı, Yöntemi Ve Kapsamı**

Bu araştırmanın amacı bağımsız denetimin ve bu alanda yapılan yeni yasal düzenlemelerin işletmelere etkilerinin neler olacağını araştırmaktır. Araştırmada veri toplama yöntemi olarak anket yöntemi kullanılmıştır. KGK bağımsız denetim yönetmeliği çerçevesinde mali tabloların düzenlenmesinden işletme yönetimi sorumludur. Bu bağlamda anket formu işletme yönetimi ve çalışanlarına yönelik olarak hazırlanmıştır.

2014 yılı itibari ile Antalya organize sanayi bölgesinde 140 işletme faaliyet göstermektedir. İşletmelerin sermaye büyüklükleri, işçi sayıları ve yatırımcı ilişkileri kriter alınarak 90 işletme örnek olarak seçilmiş, yöneticilerden elektronik posta ve telefon yoluyla randevu alınmıştır. Bu işletmelerden 18 tanesi anketi kabul etmemiş, 23 tanesi şirket etiği açısından ankete yanıt vermeyeceğini belirtmiş, 2 işletme ise ankete cevap vermiş ancak anket uygun şekilde doldurulmadığından araştırmaya dahil edilmemiştir. 21 tanesi yüz yüze görüşme ve 26 tanesi de elektronik posta yoluyla olmak üzere ankete toplam 47 işletme katılmıştır. Elde edilen bilgiler SPSS paket programında değerlendirilmiştir.

## 2.2.Araştırmadan Elde Edilen Bulgular

Ankete katılan işletmelerin genel özelliklerine ilişkin elde edilen bulgular (yöneticilerin öğrenim durumları, yöneticilerin işletme içindeki görevleri, yöneticilerin mesleki kıdem süreleri ve işletmelerin faaliyet gösterdiği sektörler) aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 1: Ankete Katılan İşletmelerin Genel Özellikleri**

		Sayı	Yüzde
Yöneticilerin Öğrenim Durumları	Yüksekokul	10	21,28
	Lisans	33	70,21
	Yüksek Lisans	4	8,51
	Doktora	0	0,00
	<b>Toplam</b>	<b>47</b>	<b>100,00</b>
Yöneticilerin İşletme İçindeki Görevleri	Yönetim Kurulu Başkanı veya Yönetim Kurulu Üyesi	3	6,39
	Genel Müdür veya Genel Müdür Yardımcısı	1	2,13
	Muhasebe-Finans Müdürü veya Müdür Yardımcısı	26	55,38
	Diğer Yetkili Yöneticiler	17	36,10
	<b>Toplam</b>	<b>47</b>	<b>100,00</b>
Yöneticilerin Mesleki Kıdem Süreleri	1-5 yıl	5	10,87
	6-10 yıl	18	39,13
	11-15 yıl	13	28,26
	16 yıl ve üzeri	10	21,74
	<b>Toplam</b>	<b>47</b>	<b>100,00</b>
İşletmelerin Faaliyet Gösterdiği Sektörler	Ticaret İşletmesi	3	6,38
	Üretim İşletmesi	28	59,57
	Hizmet İşletmesi	8	17,02
	Üretim-Hizmet İşletmesi	8	17,02
	<b>Toplam</b>	<b>47</b>	<b>100,00</b>

Araştırmaya katılan yöneticilerin % 21,28'i yüksekokul, % 70,21'i lisans, % 8,51'i yüksek lisans derecesine sahiptir. Ayrıca lisans ve yüksek lisans düzeyinde eğitime sahip yöneticiler genelde mühendislik ve iktisadi idari bilimler fakülteleri mezunlardır. Araştırmaya katılan yöneticilerin % 6,39'u yönetim kurulu başkanı veya yönetim kurulu üyesi, % 2,13'ü genel müdür veya genel müdür yardımcısı, % 55,38'i muhasebe-finans müdürü veya yardımcısı ve % 36,10'u da diğer yetkili yöneticilerdir. Araştırmaya katılan yöneticilerin % 10,87'si 1-5 yıl arası, % 39,13'ü 6-10 yıl arası, % 28,26'sı 11-15 yıl arası ve % 21,74'ü de 16 yıl ve üzere kıdeme sahiptirler. Yöneticilerin % 50'si 11 yıl ve üzerinde kıdeme sahip olması işletmenin tanınması, çalışanların beklentileri, müşteri ilişkileri açısından büyük önem taşımaktadır. Araştırmaya katılan yöneticilerin çalıştığı işletmelerin % 6,38'i ticaret işletmesi, % 59,57'si üretim işletmesi, % 17,02'si hizmet işletmesi ve % 17,02'si de üretim-hizmet işletmesidir. Bu işletmeler genelde tarım, gıda, tekstil ve inşaat sektörlerinde faaliyet göstermektedirler.

Üretim sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin bazıları sermaye büyüklükleri ve işçi sayıları bakımından KGK bağımsız denetim yönetmeliğine göre bağımsız denetim yaptırmak zorunluluğunda olan firmalardandır. Yapılan görüşmelerde üretim işletmelerinde maliyet yöntemlerinin uygulandığı, ek mali tabloların düzenlendiği, üretim ile ilgili kontrollerin var olduğu ve iç kontrol sisteminin etkin çalıştığı tespit edilmiştir. Ayrıca bu işletmelerin ortaklık yapıları bakımından aile şirketleri oldukları, sermayelerin çoğunluğunun ortaklar tarafından karşılandığı ve yabancı ortaklı işletmelerin sayısının çok az olduğu söylenebilir. Ankete katılan işletme yöneticilerinin bağımsız denetime ilişkin bilgi düzeyleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 2: Ankete Katılan Yöneticilerinin ve Çalışanların Bağımsız Denetime İlişkin Bilgi Düzeyleri**

	Ankete Katılan Yöneticilerin Bilgi Düzeyleri		Yöneticilere Göre Çalışanların Bilgi Düzeyleri	
	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde
Çok Az	4	8,52	5	10,65
Az	10	21,30	7	14,91
Orta	19	40,42	24	51,01
İyi	14	29,76	11	23,43
Çok İyi	0	0	0	0
<b>Toplam</b>	<b>47</b>	<b>100,00</b>	<b>47</b>	<b>100,00</b>

Tablodan da görüldüğü gibi elde edilen bulgulara göre yöneticilerin % 8,52'nin bağımsız denetime ilişkin bilgisi çok az, % 21,30'unun bilgisi az, % 40,42'nin bilgisi orta ve % 29,76'nın bilgisi iyi seviyededir. Yöneticilerin yarısından fazlasının bağımsız denetime ilişkin bilgilerinin orta ve iyi düzeyde olduğu söylenebilir. Bağımsız denetim konusunda çok iyi bilgisi olduğunu düşünen yönetici yoktur. Yüz yüze yapılan görüşmeden elde edilen izlenim; bağımsız denetime ilişkin yapılan düzenlemelerin bilgi karmaşası yarattığı, yasal düzenlemelerin alt yapı oluşturulmadan yasalaşmış olduğu, meslek örgütlerinin çalışmalarının yetersiz olduğu, yöneticilerin bağımsız denetim şirketleri tarafından bilgilendirilmediği ve yalnızca denetçinin bilgi verdiği düzeyde bağımsız denetim konusunda bilgi sahibi oldukları şeklindedir. Ayrıca ankete katılan işletme yöneticilerinin işletmelerinde çalışan personelin bağımsız denetime ilişkin bilgi düzeylerine ilişkin görüşleri sorulmuştur. Buna göre yöneticiler, çalışanların % 10,65'inin bağımsız denetime ilişkin bilgi düzeylerinin çok az, % 14,91'inin az, % 51,01'inin orta ve % 23,43'ünün de iyi seviyede olduğunu düşünmektedir.

Ankete katılan işletme yöneticilerinin bağımsız denetimin anlaşılabilirliğini arttırmak için yapılması gereken çalışmalara ilişkin görüşleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 3: Bağımsız Denetimin Anlaşılabilirliğini Arttırmak İçin Yapılması Gereken Çalışmalar**

<i>Yapılması Gereken Çalışmalar</i>	<i>Sayı</i>	<i>Yüzde</i>
Bağımsız Denetim Konusunda Meslek Mensupları Şirket Yöneticileri ve Departmanları Bilgilendirmeli	30	63,90
Maliye Bakanlığı, TÜRMOB, KGK, Meslek Odaları ve Üniversiteler Birlikte Çalışmalı	9	19,17
Bağımsız Denetim Kuruluşlarından Bilgi Alınmalı	7	14,80
Bağımsız Denetim Konusunda Üniversiteler ve Sivil Toplum Kuruluşlarından Destek Alınmalı	1	2,13
<b>Toplam</b>	<b>47</b>	<b>100,00</b>

Tablo'ya göre, araştırmaya katılan yöneticilerin % 63,90'ı bağımsız denetim konusunda meslek mensuplarının şirket yöneticileri ve departmanları bilgilendirmesi gerektiğini, % 19,17'si Maliye Bakanlığı, TÜRMOB, KGK, Meslek Odaları ve Üniversitelerin birlikte çalışması gerektiğini; % 14,80'i bağımsız denetim kuruluşlarından bilgi alınması gerektiğini ve % 2,13'ü de bağımsız denetim konusunda üniversiteler ve sivil toplum kuruluşlarından destek alınması gerektiğini ifade etmiştir.

Ankete katılan işletme yöneticilerinin muhasebe standartları uygulama sürecinde karşılaşılabilecek muhtemel sorunlara ilişkin görüşleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 4: Muhasebe Standartları Uygulama Sürecinde Karşılaşılabilecek Muhtemel Sorunlar**

	<i>Sayı</i>	<i>Yüzde</i>
Bilgi Düzeyinin Yetersizliği	18	38,34
İşletmelerin Maliyetlerinde Artış	15	31,95
Raporlama Sistemindeki Karmaşıklık	9	19,06
Türk Vergi Sistemine Uyumsuzluk	5	10,65
<b>Toplam</b>	<b>47</b>	<b>100,00</b>

Bilindiği gibi denetime tabi işletmeler mali tablolarının muhasebe standartlarına göre hazırlamak zorundadırlar. Araştırmaya katılan yöneticilerin % 38,34'ü muhasebe standartları uygulama sürecinde bilgi düzeyinin yetersizliği nedeniyle sorunlar yaşanabileceğini, % 31,95'i işletmelerin maliyetlerinde artış yaşanacağını, % 19,06'sı raporlama sisteminde karmaşıklık yaşanacağını ve % 10,65'i de Türk Vergi Sisteminde uyumsuzluk kaynaklı sorunlar olabileceğini belirtmiştir. Anketten çıkan sonuca göre, finansal raporlama ile işletmelerin karşılaşacağı en önemli sorun bağımsız denetim konusunda bilgi yetersizliğidir. İkinci temel sorun ise maliyetlerdeki artıştır. Ayrıca işletme yöneticileri muhasebe standartları uygulamasının işletmeye ek maliyet getireceği düşüncesi içerisindedirler.

Araştırmanın bu bölümünde ankete katılan yöneticilerin, bağımsız denetimde yöneticilerin sorumlulukları, bağımsız denetim şirketlerinin yeterliliği, meslek mensuplarının bilgi düzeyleri, işletmelerde iç kontrol sistemi, muhasebe standartları uygulama sürecinde karşılaşılabilecek sorunlar, Türkiye'de işletmelerin yasal mevzuatlarla korunup korunmadığı vb. ifadelerle ilişkin görüşleri ele alınmıştır. Aşağıdaki tabloda yöneticilerin bağımsız denetim konusunda sorulan ve beşli likert ölçeğinde cevaplamaları istenen ifadelerle katılma yüzdeleri gösterilmiştir. Ölçekte "1": kesinlikle katılmıyorum, "2": katılmıyorum, "3": kararsızım, "4": katılıyorum, "5": kesinlikle katılıyorum şeklinde kodlanmıştır. Bu tabloya göre aşağıdaki değerlendirmeler yapılabilir.

**Tablo 5: Yöneticilerine Bağımsız Denetime İlişkin İfadelere Katılma Yüzdeleri**

	1	2	3	4	5
1-Üst yönetim, bağımsız denetimin geliştirilmesi ve desteklenmesi için yeterli uygun kaynak ayırmalıdır.	2,13	0	0	87,23	10,64
2-Bağımsız denetim üst yönetimin sorumluluğunda olmalıdır.	2,13	17,04	4,26	72,31	4,26
3-Bağımsız denetim tüm sermaye şirketlerinde zorunlu olmalıdır.	0	17,04	14,91	36,21	31,84
4-Bağımsız denetim mesleki standartlara ve yasal düzenlemelere uygun yapılmalıdır.	2,13	0	0	70,18	27,69
5- Finansal tablolar üst yönetimin anlayabileceği şekilde düzenlenmelidir.	2,13	0	0	72,34	25,53
6-Türkiye Muhasebe Standartları (Finansal Raporlama Standartları) işletmelerin denetimini kolaylaştıracaktır.	4,26	8,51	25,53	48,94	12,77
7-İşletmede kullanılan paket programları finansal raporlama standartlarına uygun altyapıdadır.	10,64	34,04	38,30	12,77	4,26
8-Türkiye'de bağımsız denetim hizmeti veren denetim şirketlerinin sayısı yeterlidir.	8,51	48,94	25,53	14,89	2,13
9- Meslek mensupları (Yeminli Mali Müşavir ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir) bağımsız denetim hakkında yeterli bilgi birikimine sahiptir.	6,38	55,32	12,77	23,40	2,13
10- Meslek mensupları (Yeminli Mali Müşavir ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir) tecrübelerini ve bilgi birikimlerini işletmenin üst yönetimine danışmanlık hizmeti yoluyla aktarmalıdır.	2,13	4,26	0	72,34	21,28
11-İşletmelerin etkin bir muhasebe ve iç kontrol sisteminin olması gerekir.	2,13	0	0	74,47	23,40
12-Türkiye'de yasal düzenlemeler işletmelerin menfaatlerini korumaktadır.	31,91	38,30	10,64	19,15	0
13-Muhasebe bir yazı yazma faaliyeti iken, denetim editörlük faaliyetini yansıtmaktadır.	19,15	19,15	23,40	34,04	4,26

- Bağımsız denetimin geliştirilmesi ve desteklenmesine ilişkin ifadeye yöneticilerin % 2,13'ü kesinlikle katılmıyorum, % 87,23 katılıyorum ve % 10,64'ü kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıt vermişlerdir. Yöneticiler, üst yönetimin bağımsız denetimin geliştirilmesi ve desteklenmesi için yeterli kaynağı ayırması gerektiği görüşündedirler.
- Bağımsız denetim üst yönetimin sorumluluğunda olmalıdır ifadesine yöneticilerin % 2,13'ü kesinlikle katılmıyorum, % 17,04'ü katılmıyorum, % 4,26'sı kararsızım, % 72,31'i katılıyorum ve % 4,26'sı kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıt vermişlerdir. Buna göre bağımsız denetim üst yönetimin sorumluluğunda olmalıdır görüşü yöneticiler tarafından desteklenmektedir.
- Bağımsız denetim tüm sermaye şirketlerinde zorunlu olmalıdır ifadesine yöneticilerin % 17,04'ü katılmıyorum, % 14,91'i kararsızım, % 36,21'i katılıyorum ve % 31,84'ü kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıt vermişlerdir. Buna göre tüm sermaye şirketleri bağımsız denetime tabi olmalıdır denebilir. Başka bir ifade ile yöneticilere göre, KGK'nın bağımsız denetime ilişkin yasal düzenlemeleri işletmelerin ihtiyaçlarına cevap verdiği takdirde bağımsız denetimin tüm sermaye şirketlerinde zorunlu hale gelmelidir.
- Bağımsız denetim mesleki standartlara ve yasal düzenlemelere uygun olmalıdır ifadesine yöneticilerin % 2,13'ü kesinlikle katılmıyorum, % 70,18'i katılıyorum ve % 27,69'u kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıt vermişlerdir. İşletmelerin bağımsız denetim noktasında ilerleme kaydedebilmesi için sistemin sağlam bir altyapıya kavuşturulması gerekmektedir.
- Finansal tabloların üst yönetimin anlayabileceği şekilde düzenlenmelidir ifadesine yöneticilerin % 2,13'ü kesinlikle katılmıyorum, % 72,34'ü katılıyorum ve % 25,53'ü kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıt vermişlerdir. Buna göre finansal tablolar işletme yönetimi tarafından yorumlanabilmeli, anlaşılır ve tutarlı olmalıdır.
- Finansal raporlama standartlarının işletmenin mali tablolarının denetimini kolaylaştıracaktır ifadesine yöneticilerin % 4,26'sı kesinlikle katılmıyorum, % 8,51'i katılmıyorum, % 25,53'ü kararsızım, % 48,94'ü katılıyorum ve % 12,77'si kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıt vermişlerdir.
- İşletmelerde kullanılan paket programların raporlama standartlarına uygun altyapıda olduğu ifadesine yöneticilerin % 10,64'ü kesinlikle katılmıyorum, % 34,04'ü katılmıyorum, % 38,30'u kararsızım, % 12,77 katılıyorum ve %

4,26'sı kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıt vermiştir. Buna göre yöneticilerin neredeyse yarısı işletmedeki paket programların finansal raporlama standartlarına uygun olmadığı görüşündedirler.

- Türkiye'de bağımsız denetim hizmeti veren denetim şirketlerinin sayısı yeterlidir ifadesine yöneticilerin % 8,51'i kesinlikle katılmıyorum, % 48,94 katılmıyorum, % 25,53'ü kararsızım, % 14,89'u katılıyorum ve % 2,13'ü kesinlikle katılmıyorum şeklinde yanıt vermişlerdir. Ayrıca yüz yüze yapılan görüşmede yöneticiler; Antalya bölgesinde bağımsız denetim şirketi sayısının az olduğu ve denetim kapsamına giren firmaların ise İstanbul merkezli denetim şirketleri ile çalıştığını belirtmişlerdir.
- Meslek mensuplarının bağımsız denetim konusunda yeterli bilgi birikimine sahiptir ifadesine yöneticilerin % 6,38'i kesinlikle katılmıyorum, % 55,32 katılmıyorum, % 12,77 kararsızım, % 23,40'ı katılıyorum ve % 2,13 kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıt vermişlerdir.
- Meslek mensuplarının tecrübelerini ve bilgi birikimlerini işletmenin üst yönetimine danışmanlık hizmeti yoluyla aktarmalıdır ifadesine yöneticilerin % 2,13 kesinlikle katılmıyorum, % 4,26'sı katılmıyorum, % 72,34'ü katılıyorum ve % 21,28'i kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıt vermişlerdir. Buna göre işletmelerin büyük çoğunluğu meslek mensuplarından danışmanlık hizmeti almak istediklerini ifade etmişlerdir. Hizmet alınmak istenen başlıca alanlar ise; ek mali tablolar dahil mali tabloların hazırlanması ve yorumu, vergi mevzuatı, bağımsız denetim, yatırım ve teşvikler, dış ticaret, iç kontrol sisteminin kurulması ve hizmet içi eğitimidir.
- İşletmelerde etkin bir muhasebe ve iç kontrol sistemi olmalıdır ifadesine yöneticilerin % 2,13'ü kesinlikle katılmıyorum, % 74,47'si katılıyorum ve % 23,40'ı kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıt vermişlerdir. İşletmelerin büyük çoğunluğu işletmelerde iç kontrol sisteminin olması gerektiği görüşündedir. Kurulacak bir iç kontrol sistemi işletmeye; a) işletme yönetiminin belirlediği hedef ve politikalara ulaşılması, b) kaynakların etkin ve verimli kullanılması, c) işletmelerde denetim mekanizmasının işletilmesi ve d) işletmelerin varlıklarının korunması gibi faydalar sağlayabilir.
- Türkiye'de yasal düzenlemeler işletmelerin menfaatlerini korumaktadır ifadesine yöneticilerin % 31,91'i kesinlikle katılmıyorum, % 38,30'u katılmıyorum, % 10,64'ü kararsızım ve % 19,15'i katılıyorum şeklinde yanıt vermişlerdir. Yöneticilerin yaklaşık % 70'i Türkiye'de yasal düzenlemelerin işletmelerin menfaatlerini korumadığını düşünmektedirler.
- Muhasebe yazı yazma faaliyeti iken, denetim editörlük faaliyetini yansıtmaktadır ifadesine yöneticilerin % 19,15'i kesinlikle katılmıyorum, % 19,15'i katılmıyorum, % 23,40'ı kararsızım, % 34,04'ü katılıyorum ve % 4,26'sı kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıt vermişlerdir.

## SONUÇ VE ÖNERİLER

Küreselleşen dünyada muhasebenin tüm taraflarının beklentisi işletmelerin finansal durumu ile ilgili güvenilir bilgilerin üretilmesidir. Finansal tablolarının güvenilirliği konusunda makul güvence sağlayan bağımsız denetim son yıllarda tüm dünyada olduğu gibi Türkiye'de de popüler hale gelmiştir. Türk Ticaret Kanunu ile belirlenen limitlerin üstünde kalan tüm sermaye şirketleri için bağımsız denetim uygulaması zorunlu hale getirilmiştir.

Antalya Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren işletmelerin bağımsız denetime bakış açılarının araştırıldığı bu çalışmadan elde edilen bulgularına göre aşağıdaki değerlendirmeler yapılabilir:

- Ülkemizde bağımsız denetime ilişkin yapılan düzenlemelerin uluslararası düzenlemeler ile paralellik göstermesi bağımsız denetim uygulamasını kolaylaştırabilir. Bağımsız denetim şirketlerinin yasal düzenlemelere uygun çalışmasının, denetçilerin eğitiminin, denetime ilişkin düzenlemelerin uluslararası düzenlemelerle uyumlu olmasının, haksız rekabetin önlenmesinin ve KGK'nun özerk yapısının denetçilerin bağımsızlığı için önemli olduğu düşünülmektedir.
- İşletme yöneticileri ve çalışanlarının uluslararası denetim standartlarına ilişkin bilgi düzeyinin yetersiz olduğu düşünülmektedir. Denetim şirketleri ve denetçiler bağımsız denetim konusundaki yeni düzenlemeleri işletmelere detaylı bir şekilde anlatılmalıdırlar. Sistemin işletme yönetimi tarafından doğru anlaşılması yöneticilerin bağımsız denetim konusundaki önyargılarının aşılması açısından oldukça önemlidir.
- Bağımsız denetim ücretlerinin işletmelere ek bir maliyet oluşturacağı kaygısı güdülmektedir. Bu durum bağımsız denetimin faydalarının net olarak anlaşılmamış olduğunu gösterebilir. İşletmeler bağımsız denetimi yeteri kadar önemsememekte, denetim sadece yasal bir zorunluluk olarak görülmekte, işletmeler genelde aile şirketleri olup dışı kapalı bir politika izlemekte, yasal zorunluluk dışında denetime bütçe ayrılmamakta, ilgili alanda mevzuat karmaşası yaşanmakta, meslek mensupları özellikle denetimin uygulamaları konusunda bilgi eksikliği yaşamakta ve çeşitli mevzuatsal sorunlar yaşanmaktadır. KGK başkanlığında denetime ilişkin tüm kurum ve tarafların ortak hareket etmesi uygulama sürecinin verimliliği açısından son derece önemlidir.

**KAYNAKÇA**

Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslarda Değişiklik Yapılması Hakkında Usul ve Esaslar, 10.10.2014 Tarih ve 29141 Sayılı Resmi Gazete

BOZDEMİR, E. (2013). “Sermaye Şirketlerinde Bağımsız Denetimin Zorunluluğuna İlişkin Yasal Düzenlemeler ve Güncel Gelişmeler”, Mali Çözüm Dergisi, Temmuz-Ağustos: 67-86.

GÜLER, E., (2012). “Muhasebe Mensuplarının Yeni TTK Yer Alan Denetim Uygulamaları Hakkındaki Farkındalıklarına Yönelik Bir Araştırma”, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi,5 (3): 81-104

KARAKOÇ, M. (2013). “Türk Ticaret Kanunu İle Birlikte Bağımsız Denetimde Meydana Gelen Gelişmeler”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Temmuz: 17-38.

ÖZÇELİK, H., ŞENOL, H., AKTÜRK, A. (2014). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim Alanındaki Güncel Gelişmelere Bakış Açıları ve Farkındalıkları Üzerine Bir Araştırma”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Nisan: 55-72.

UZAY, Ş., GÖNEN, S. (2012). “Yeni TTK İle Getirilen Yıllık Faaliyet Raporu Denetiminin Finansal Raporlama İle İlgili İç Kontrol Raporu Denetimi İle Benzerlikleri”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 4: 43-63.

[www.kgk.gov.tr](http://www.kgk.gov.tr), 13.10.2014

6012 Sayılı Türk Ticaret Kanunu