

JOBS

İşletme Bilimi Dergisi
2021
Cilt:9 Sayı:2



JOBS

İşletme Bilimi Dergisi
The Journal of Business Science

Sakarya Üniversitesi / Sakarya University
İşletme Fakültesi / Sakarya Business School

i

Cilt/Volume : 9
Sayı/Issue : 2
Yıl/Year : 2021

ISSN: 2148-0737
DOI: 10.22139/jobs

İNDEKS BİLGİLERİ/ INDEXING INFORMATION



Kurucu Sahip/Founder

Prof. Dr. Gültekin YILDIZ

İmtiyaz Sahibi / Owner

Prof. Dr. Kadir ARDIÇ

Editör / Editor

Prof. Dr. Mahmut AKBOLAT

Editör Yardımcıları / Assoc. Editors

Prof. Dr. Mustafa Cahit UNGAN

Arş. Gör. Dr. Özgün ÜNAL

Mizanpaj Editörü / Layout Editor

Arş. Gör. Dr. Mustafa AMARAT

Danışma Kurulu/Advisory Board

Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Bülent SEZEN	Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü
Prof. Dr. Dilaver TENGİLİMOĞLU	Atılım Üniversitesi
Prof. Dr. Erman COŞKUN	İzmir Bakırçay Üniversitesi
Prof. Dr. Kadir ARDIÇ	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet BARCA	Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi
Prof. Dr. Neşet HİKMET	South Carolina Üniversitesi
Prof. Dr. Nihat ERDOĞMUŞ	İstanbul Şehir Üniversitesi
Prof. Dr. Orhan BATMAN	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Recai COŞKUN	İzmir Bakırçay Üniversitesi
Prof. Dr. Remzi ALTUNIŞIK	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Selahattin KARABINAR	İstanbul Üniversitesi
Prof. Dr. Sıdıka KAYA	Hacettepe Üniversitesi
Prof. Dr. Şevki ÖZGENER	Nevşehir Üniversitesi
Prof. Dr. Türker BAŞ	Galatasaray Üniversitesi
Doç. Dr. Surendranath Rakesh JORY	Southampton Üniversitesi

Yayın Kurulu / Editorial Board

Prof. Dr. Kadir ARDIÇ
Prof. Dr. Mahmut AKBOLAT
Prof. Dr. Mustafa Cahid ÜNĞAN
Arş. Gör. Dr. Özgün ÜNAL

Sekreteryaya / Secreteria

Arş. Gör. Dr. Ayhan DURMUŞ
Arş. Gör. Dr. Mustafa AMARAT

iv

Dergimize yayınlanmak üzere gönderilen makalelerin yazımında etik ilkelere uyulduğu ve yazarların ilgili etik kurulundan gerekli yasal onayları aldığı varsayılmaktadır. Bu konuda sorumluluk tamamen yazarlara aittir. İşletme Bilimi Dergisi'nde yer alan makalelerin bilimsel sorumluluğu yazara aittir. Yayınlanmış eserlerden kaynak gösterilmek suretiyle alıntı yapılabilir.

It is assumed that the articles submitted for publication in our journal are written in ethical principles and the authors have obtained the necessary legal approvals from the relevant ethics committee. The responsibility of this matter belongs to the authors. Scientific responsibility for the articles belongs to the authors themselves. Published articles could be cited in other publications provided that full reference is given.

İşletme Bilimi Dergisi; www.dergipark.gov.tr/jobs Sakarya Üniversitesi İşletme Fakültesi jobs@sakarya.edu.tr Esentepe Kampüsü 54187 Serdivan/SAKARYA

Bu Sayıda Katkıda Bulunan Hakemler
Reviewers List of This Issue

İşletme Bilimi Dergisi
2021
Cilt:9 Sayı:2

Prof. Dr. Mehmet AYGÜN	Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet Ünsal MEMİŞ	Çukurova Üniversitesi
Prof. Dr. Şakir SAKARYA	Balıkesir Üniversitesi
Prof. Dr. Ruziye COP	Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi
Prof. Dr. Yaşar KABATAS	Marmara Üniversitesi
Doç. Dr. Emrah ÖZSOY	Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. Erkan ÖZTÜRK	Kırklareli Üniversitesi
Doç. Dr. Koray TUAN	Çukurova Üniversitesi
Doç. Dr. Metin Reyhanoglu	Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi
Doç. Dr. Oğuz IŞIK	Hacettepe Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Buket BORA SEMİZ	Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Ayhan CESUR	Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Aynur İNCEKIRIK	Manisa Celâl Bayar Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Fatma MUMCU KÜÇÜKÇAYLI	Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Şule Yıldız	Sakarya Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Semra Boğa	Adana Alparslan Türkeş Bilim ve Teknoloji Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Zülküf ÇEVİK	Sakarya Üniversitesi
Dr. Ahmet Karakiraz	Sakarya Üniversitesi

Değerli Bilim İnsanları,

İşletme Bilimi Dergisinin 9. Cilt 2. Sayısını farklı bilim dallarından dokuz makale ile sizlere sunmaktan onur ve mutluluk duyuyoruz. Dergimizin mevcut sayısında yayımlanan makaleler Yönetim ve Organizasyon, Uluslararası Ticaret, Yönetim Bilişim Sistemleri ve Muhasebe ve Finansman alanlarından gelmiştir. Dergimiz kurulduğu günden bu güne kadar İşletme Biliminin farklı disiplinlerinden çalışmalar yayınlamaya gayret göstermektedir. Bunu dergi politikası olarak benimsemiş olmamız nedeniyle bundan sonra da İşletme Biliminin farklı disiplinlerinden gelen makaleleri bilimsel etik ve yayın kalitesini göz önünde bulundurarak sizlere sunmaya gayret edeceğimizi ifade etmek isteriz.

Sayımızın ilk makalesi Eray ÇETİN ve Alpaslan YAŞAR tarafından hazırlanan "The Association Between Audit Quality And Earnings Management Using Classification Shifting" başlıklı makaledir. Bu makalenin amacı denetim firması büyüklüğü ile ölçülen denetim kalitesi ve sınıflandırma değiştirmesi yoluyla kâr yönetimi arasındaki ilişkinin ortaya konulmasıdır. Çalışmanın sonucu, şirketlerin tahakkukları yönetme fırsatlarının bağımsız denetim kalitesi ile kısıtlandığı durumda, alternatif kâr yönetimi aracı olarak sınıflandırma değiştirmesine yönelebileceklerini göstermesi açısından önem taşımaktadır.

Sayımızın ikinci makalesi Önder BÜBERKÖKÜ'nün kaleminden çıkan "Kripto Para Birimleri Arasındaki Frekans Alanı Nedensellik İlişkinin Analizi" başlıklı makaledir. Bu çalışmada günlük veriler kullanılarak Binance coin (BNB), Bitcoin cash (BCH), Stellar (XLM) ve Cardano'dan (ADA) oluşan dört kripto para birimi arasındaki nedensellik ilişkileri incelenmiştir. Günümüzde yaygın şekilde kullanılan ve önemli bir yatırım aracı olan kripto paralar üzerine yapılan bu araştırmanın literatüre katkı sağlayacağına inanmaktayız.

Sayımızda yer alan bir diğer makale "Sosyal Medyada Etkileşimi Etkileyen Faktörlerin İncelenmesi: Kuyumculuk Sektöründe Bir Örnek Olay İncelemesi" başlıklı makaledir. Makale Fatma İŞLER tarafından hazırlanmış olup, makalede bir altın ve saat firmasının Instagram'da paylaştığı içeriklerde müşteri etkileşimini etkileyen faktörlerin tespiti amaçlanmıştır. Çalışma sonuçlarının günümüzde önemli bir iletişim aracı olan sosyal medyanın pazarlama konusunda nasıl kullanılması gerektiği ile ilgili literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Sayımızın dördüncü makalesi Erol KÖYÜCÜ'nün hazırladığı "Borsa İstanbul'da Yerli Yatırımcı İle Toplam Yatırımcı Arasındaki Nedensellik İlişkisi" başlıklı makaledir. Bu makalenin amacı Borsa İstanbul'da toplam yatırımcı sayısında meydana gelebilecek bir değişikliğin toplam yerli yatırımcı sayısını etkileyip etkilemediğinin araştırılması amaçlanmıştır. Çalışma sonuçları Borsa İstanbul'da toplam yatırımcı sayısında yaşanan artışların yerli yatırımcıları cesaretlendirdiğini ve daha fazla yerli yatırımcının Borsa İstanbul'da işlem

yapmasına neden olduğunu ortaya koyması bakımından önem arz etmektedir.

Sayımızda yer alan bir diğer makale Barış AKSOY ve Necati Alp ERİLLİ tarafından hazırlanan “Siber Suçların Siber Saldırılarına Maruz Kalan Şirketlerin Hisse Senedi Fiyatları Üzerindeki Etkileri” başlıklı makaledir. Bu makale siber suç tehdidinin halka açık şirketlerin hisse senedi fiyatları üzerindeki etkisini incelemeyi araştırmaktadır. Günümüzde önemli bir tehdit olan siber suçların şirketleri mali açıdan nasıl tehdit edebileceğini ortaya koyan bu makalenin literatüre katkı sağlayacağına inanmaktayız.

Sayımızın altıncı makalesi Zekeriya DEMİR’in kaleminden çıkan “Aile Şirketlerinde Sürdürülebilirlik Açısından Muhasebe Ve Raporlamanın Önemi: Örnek Olaylar” başlıklı makaledir. Aile şirketlerinde sürdürülebilirlik açısından muhasebe ve raporlamanın önemini örnek olaylarla ortaya koymayı amaçlayan bu makalenin sonuçları etkin bir muhasebe ve raporlama sistemi olmayan şirketlerin mali dengelerini gözetmekte zorlandıklarını ve uzun vadede borçlanarak battıklarını ortaya koymaktadır. Bu açıdan makalenin literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Sayımızın yedinci makalesi Hatice İLHAN KÜÇÜK ve Kahraman ÇATI’nın hazırladığı “Çevrimiçi Satın Alma Kararına Tüketici Değerlendirmelerinin Etkisi” başlıklı makaledir. Bu makale tüketicilerin çevrimiçi satın alma kararında, yorumlara verdikleri önemin ve içerik oluşturmalarının etkisini incelemek amacıyla gerçekleştirilmiştir. Tüketici değerlendirme ve yorumlarının, satın alma kararı üzerinde etkili olması nedeniyle firmaların çevrimiçi kanallarda yorum ve değerlendirme imkânı oluşturması ve bu mecraları dikkate alması gerektiği sonucuna ulaşan makalenin pazarlama yönetimi literatürüne önemli katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Sayımızda yer alan bir diğer makale Özen AKÇAKANAT ve Oğuzhan ÇARIKÇI tarafından kaleme alınan “Bağımsız Denetim Sürecinin İç Ve Dış Denetçi İş Birliği Açısından Değerlendirilmesi” başlıklı makaledir. Bu çalışmada, iç ve dış denetçiler arasındaki iş birliğine ve dış denetçilerin iç denetim çalışmasına olan güvenine özellikle vurgu yaparak, iç ve dış denetçiler arasındaki ilişkiyi incelemek amaçlanmıştır. Çalışmada bağımsız denetçilerin, denetçiler arası iş birliği seviyesine yönelik algılamalarının tam orta düzeyde olduğu tespit edilmiştir.

Sayımızın son makalesi “Dış Ticaret Sermaye Şirketlerinin Misyon Ve Vizyon Beyanlarına Yönelik Bir İçerik Analizi” başlıklı Ömer Faruk COŞKUN tarafından kaleme alınan makaledir. Bu araştırmanın amacı; Türkiye’de faaliyet gösteren Dış Ticaret Sermaye Şirketlerinin kurumsal internet sitelerinde yer alan vizyon ve misyon beyanlarını sistematik bir şekilde ele alarak öne çıkan kavramları tespit etmek ve bu beyanları unsurları ve özellikleri açısından değerlendirmektir. Çalışmadan elde edilen sonuçların misyon ve vizyon belirleme noktasında şirketlere fikir

verebilecek nitelikte olması çalışmanın önemini arttırdığına inanılmaktadır.

Dergimiz yayın hayatına başladığı 2013 senesinde itibaren İşletme Biliminin farklı disiplinlerinden bir çok makaleyi siz değerli bilim insanlarının ve ilgili literatürün hizmetine sunmuştur. Mevcut sayıda da bu politikamızı devam ettirerek sizlere zengin bir içerik sunmaktan kıvanç duymaktayız. Bu sayımızda göndermiş oldukları makaleler ile dergimize katkı sağlayan tüm yazarlarımıza, dergimize gönderilen makalelerin değerlendirilmesi için kıymetli vakitlerini ayıran saygıdeğer hakemlerimize ve makalelerin dergide yayınlanmaya hazır hale gelmesi için yoğun bir gayret gösteren editör kurulumuz ve dergi sekretaryamıza teşekkürlerimi sunarım. Dergimizin okurlarımız ve bilim insanlarına faydalı olması dileklerle sonraki sayılarımızda işletmeciliğin güncel çalışmalarını bilim dünyasının hizmetine sunmak için siz değerli bilim insanları ve araştırmacıların katkılarını bekliyoruz.

Saygılarımızla...

Prof. Dr. Mahmut AKBOLAT
Editör

İÇİNDEKİLER/CONTENTS

Yıl (Year) 2021 Cilt (Vol.) 9 Sayı (No) 2

İşletme Bilimi Dergisi

2021

Cilt:9 Sayı:2

Araştırma Makaleleri/Research Articles

The Association Between Audit Quality And Earnings Management Using Classification Shifting <i>Sınıflandırma Değişirmesi Kullanılması Yoluyla Kâr Yönetimi ve Denetim Kalitesi Arasındaki İlişki</i>	147-164
<i>Eray ÇETİN ve Alpaslan YAŞAR</i>	
Kripto Para Birimleri Arasındaki Frekans Alanlı Nedensellik İlişkinin Analizi <i>Analysis Of The Frequency Domain Causal Relationships Between Cryptocurrencies</i>	165-192
<i>Önder BÜBERKÖKÜ</i>	
Sosyal Medyada Etkileşimi Etkileyen Faktörlerin İncelenmesi: Kuyumculuk Sektöründe Bir Örnek Olay İncelemesi <i>Review of Factors Affecting Interaction on Social Media: A Case Study in the Jewellery Industry</i>	193-215
<i>Fatma İŞLER</i>	
Borsa İstanbul'da Yerli Yatırımcı ile Toplam Yatırımcı Arasındaki Nedensellik İlişkisi <i>Causality Relationship Between Domestic Investor and Total Investor in Borsa Istanbul</i>	217-235
<i>Erol KÖYÜ</i>	
Siber Suçların Siber Saldırlara Maruz Kalan Şirketlerin Hisse Senedi Fiyatları Üzerindeki Etkileri <i>The Effects of Cybercrime on The Stock Prices of Companies Exposed to Cyber Attacks</i>	237-259
<i>Barış AKSOY ve Necati Alp ERİLLİ</i>	
Aile Şirketlerinde Sürdürülebilirlik Açısından Muhasebe Ve Raporlamanın Önemi: Örnek Olaylar <i>The Importance Of Accounting And Reporting In Terms Of Sustainability In Family Companies: Case Studies</i>	261-300
<i>Zekeriya DEMİR</i>	
Çevrimiçi Satın Alma Kararına Tüketici Değerlendirmelerinin Etkisi <i>Impact Of Consumer Reviews On The Online Purchase Decision</i>	301-332
<i>Kahraman ÇATI ve Hatice İLHAN KÜÇÜK</i>	
Bağımsız Denetim Sürecinin İç Ve Dış Denetçi İş Birliği Açısından Değerlendirilmesi <i>Evaluation Of The Independent Audit Process In Terms Of Internal And External Auditor Cooperation</i>	333-360
<i>Özen AKÇAKANAT ve Oğuzhan ÇARIKÇI</i>	
Dış Ticaret Sermaye Şirketlerinin Misyon Ve Vizyon Beyanlarına Yönelik Bir İçerik Analizi <i>A Content Analysis On The Mission And Vision Statements Of Foreign Trade Capital Companies</i>	361-392
<i>Ömer Faruk COŞKUN</i>	

BAĞIMSIZ DENETİM SÜRECİNİN İÇ ve DIŞ DENETÇİ İŞ BİRLİĞİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Bağımsız Denetim
Sürecinin İç Ve Dış
Denetçi İş Birliği
Açısından
Değerlendirilmesi

333

Dr. Öğr. Üyesi Özen AKÇAKANAT

Süleyman Demirel Üniversitesi,
ozenakcakanat@sdu.edu.tr,
ORCID: 0000-0002-7223-3028

Doç. Dr. Oğuzhan ÇARIKÇI

Süleyman Demirel Üniversitesi,
oguzhancarikci@sdu.edu.tr,
ORCID: 0000-0001-8709-9071

ÖZ

Amaç: Bu çalışmada, iç ve dış denetçiler arasındaki iş birliğine ve dış denetçilerin iç denetim çalışmasına olan güvenine özellikle vurgu yaparak, iç ve dış denetçiler arasındaki ilişkiyi incelemek amaçlanmıştır. Çalışma kapsamında ayrıca bu iş birliği algılamalarının çeşitli demografik değişkenlere göre farklılık gösterip göstermediği de ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Yöntem: Araştırmacılar tarafından oluşturulmuş on maddelik anket formu kullanılarak, elektronik ortamda 93 bağımsız denetçiden araştırmanın verileri toplanmıştır.

Bulgular: Çalışmada öncelikle, oluşturulan Denetçiler Arası İş Birliği Ölçeğinin geçerlilik ve güvenilirliği sınanmış ve başarılı bulunmuştur. Çalışma kapsamında geliştirilen hipotezlerden iki tanesi desteklenmiştir. Bu kapsamda bağımsız denetçilerin iş birliği algılamalarının yaş ve tecrübe değişkenlerine göre anlamlı bir farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Buna göre yaş ve tecrübesi daha fazla olan grubun iş birliği algılamaları, daha düşük olanlara nazaran anlamlı şekilde düşük gerçekleşmiştir.

Sonuç: Çalışmada bağımsız denetçilerin, denetçiler arası iş birliği seviyesine yönelik algılamalarının tam orta düzeyde olduğu tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Bağımsız Denetim, Dış Denetçi, İç Denetçi, İş Birliği

Makale Geliş Tarihi/Received for Publication : 16/06/2021
Revizyon Tarihi/ 1th Revision Received : 16/07/2021
Kabul Tarihi/Accepted : 24/08/2021

Atıfta Bulunmak İçin:

Akçakanat, Ö. ve Çarıkçı, O. (2021). Bağımsız Denetim Sürecinin İç ve Dış Denetçi İş Birliği Açısından Değerlendirilmesi. *İşletme Bilimi Dergisi*, 9(2), 333-361.

EVALUATION OF THE INDEPENDENT AUDIT PROCESS IN TERMS OF INTERNAL AND EXTERNAL AUDITOR COOPERATION

ABSTRACT

Aim: The current study aims to examine the relationship between internal and external auditors, emphasizing on the cooperation between internal and external auditors and the external auditors' trust in the internal audit work. Besides, it is aimed to reveal whether these cooperation perceptions differ according to various demographic variables within the scope of the study.

Methods: A ten-item questionnaire has been formed by the researchers, and the data of the research has been collected electronically from 93 independent auditors.

Findings: Firstly, in the current study, the validity and reliability of the Cooperation Scale among Auditors has been tested and found reliable and valid. Two of the hypotheses have been supported within the scope of the study. In this context, it has been found that the cooperation perceptions of the independent auditors have changed significantly according to the age and tenure variables. According to the results of the current study, the cooperation perceptions of the older and more experienced group have been found significantly lower than those of the younger and less experienced.

Results: In the study, it has been identified that the perceptions of the independent auditors towards the level of cooperation between the auditors have been found at a moderate level.

Keywords: Independent Audit, External Auditor, Internal Auditor, Cooperation

I. GİRİŞ

Toplumlar yıllar içinde gelişip karmaşıklaşmakta ve değişim her alanda gerçekleşmektedir. Bu durum son zamanlarda dijitalleşen dünya ile çok daha hızlı bir ivme kazanmıştır. Bu denli hızlı bir değişim toplum içinde yer alan bütün tarafların faaliyetlerine ilişkin olarak talep ettikleri ve edindikleri bilgilerin doğru ve güvenilir olmasına ilişkin bazı şüpheleri beraberinde getirmektedir. Sonuç olarak hata veya hile ihtimali olan her bilgi için, ilgili bilgilere ihtiyaç duyan bilgi kullanıcılarının bilginin kaynağına inme ve inceleme konusunda imkânı ve yeterlilikleri bulunmayabilir.

Dolayısıyla açıklanan her türlü bilginin güvenilir ve doğru olup olmadığını incelemek ve değerlendirmeler yapabilmek için başvurulan genel bir yöntem olan denetim kavramı oldukça önem kazanmaktadır (Güredin, 2000).

İşletmelerin topluma hizmet etmek, faaliyetlerini devam ettirmek, kar sağlamak gibi bazı temel amaçları bulunmaktadır. Bu amaçlar doğrultusunda faaliyetlerini sürdürürken ne kadar başarılı olduklarını tespit etmek, planlanan ile gerçekleşmeyen amaçları ortaya çıkarmak, işletmede meydana gelen hata, hile, yolsuzluk ve sapmaların tespiti ve bu konulara ilişkin önlemler alınması gibi konular denetim süreci ile değerlendirilmektedir (Bakır, 2005). Denetim kavramını sadece işletmeler ve bireyler açısından ele almak denetimin fonksiyonunu tam olarak göstermemektedir. Denetim süreç ve sonuçlarının ülke ekonomisine de makro düzeyde olumlu etkilerinin olduğu tartışılmaz bir gerçektir. Modern ve gelişmişlik düzeyi yüksek seviyede olan ülke ekonomilerinde faaliyetlerini devam ettiren kamu, özel tüm kurum ve kuruluşlarının yönetsel fonksiyonlarının sonuç aşamalarında denetlenebilir bir yönetim anlayışının olduğu görülmektedir.

Denetim süreci, iç denetim ve dış denetim (bağımsız denetim) olarak iki temel alanda değerlendirilmektedir. Temel denetim işleyişi açısından neredeyse aynı süreç, ilke ve tekniklere dayanan bu iki alanın birbirileri ile birçok açıdan ilişkili olduğunu söylemek mümkündür. Bu sebeple denetim faaliyetini yerine getiren iç ve dış denetçilerin de denetim sürecinde zaman zaman beraber hareket etmesi gerekmektedir. Bir işletmede iç denetçinin denetim faaliyetlerini sağlıklı bir şekilde yürütüyor olmasının dış denetim performansını etkilediğini söylemek mümkündür. Dış denetim verimliliğini etkileyen faktörler incelendiğinde işletmede denetim altyapısının bulunması, iç kontrol sisteminin etkin olması, iç denetçinin faaliyetlerini sürekli ve doğru bir şekilde yürütmesi, işletme yönetiminin denetime karşı olumlu tutumu gibi faktörlerin oluşmasının dış denetim ve dış denetçi açısından önemi büyüktür.

Dış denetçiler, iç kontrol sisteminin barındırdığı risklerin seviyelerinin tespiti, kontroller ve bu gibi değerlendirmeleri yapabilmek için iç denetim ve iç denetçilerin sağladıkları bilgileri kullanmaktadırlar. İç denetim prosedürlerine güvenmek, dış denetçilerin gerçekleştirdiği denetim prosedürlerinin niteliğini, alınacak kararları ve bu kararların kapsamını etkilemektedir (Munro & Stewart, 2010).

Bu çalışmada, dış denetim sürecine iç denetçinin katkı düzeylerinin ortaya çıkarılmasına yönelik olarak değerlendirmeler yapılmıştır. İç

denetçiler ile dış denetçiler arasındaki karşılıklı iş birliği ve güven düzeyinin dış denetçiler tarafından ne şekilde algılandığı ile farklı demografik değişkenlerden etkilenme düzeyleri bu çalışmada tespit edilmeye çalışılmaktadır.

II. DENETİM KAVRAMI, İÇ-DIŞ DENETÇİ İŞ BİRLİĞİ VE GÜVENİ

Denetim çok yönlü, ayrıntılı ve içerisinde birçok sebep-sonuç ilişkisi barındıran bir süreçtir. Kavramın farklı şekillerde tanımlamaları yapılmıştır. Genel olarak denetim, ekonomik faaliyetler ve olaylara ilişkin savlarla, kabul edilmiş ölçütler arasındaki uygunluğun derecesini araştırmak ve sonuçlarını ilgili kullanıcılara iletmek amacıyla nesnel biçimde kanıt toplayan ve değerleyen sistematik bir süreçtir (Erdoğan, 2005). Tanımdan da anlaşılacağı gibi denetimin çok uzun soluklu bir süreç olduğu, içinde süreklilik barındırdığı ve sağlıklı bir denetim sürecinin oluşturulabilmesi için farklı bileşenlere ihtiyaç olduğu görülmektedir.

Denetim sürecinin ve bu sürece bağlı tüm alt faaliyetlerin bir denetim ekibi veya grubu tarafından yapıldığını söylemek mümkündür. Denetim süreci, bir kişinin sorumluluğunda sürüyor gibi görünse bile birbirleri ile bağlantılı birçok personel, birim, olay ve benzeri ilişki ağı barındırması, farklı sebep-sonuç ilişkileri görülmesi açısından daima karmaşık ve sistematik bir süreç olduğu görülmektedir. Bu sürece ait sorumluluğu alan kişi yani denetçi yapılan denetim türüne göre değişmektedir.

Müşterilerine profesyonel denetim hizmeti sunan tek başına çalışan uzman kişiler ile bir denetim işletmesinde görevli kişilere bağımsız yani dış denetçi denilmektedir. Bağımsız denetçiler belli sınavlardan geçerek, gerekli mesleki yeterlilikleri üzerine almış uzman kişilerdir. İç denetçiler ise; bir işletmede kurmay görevi üstlenmiş olan kişilerdir. Burada iç denetim faaliyetinin genel amacı organizasyonun yöneticilerinin sorumluluklarını etkin ve verimli bir şekilde yerine getirmelerine katkı sağlamak ve yönetsel konularda yardımcı olmaktır (Çalgan, 2008). Kamusal kurumlara bağlı olarak çalışan denetçilere de kamu denetçisi denilmektedir. Bağımsız denetimin önemli amaçlarında biri işletmelerin muhasebe bilgi kullanıcılarına doğru ve güvenilir bilgi aktarımını sağlayarak işletme için piyasada güven ortamını kazandırmaktır (Akçay & Bilen, 2018).

Bağımsız denetçiler tarafından bağımsız denetime tabi olan veya isteğe bağlı olarak denetim yaptıran işletmelerin denetlenmesi sürecine bağımsız (dış) denetim denilmektedir. Bu denetimde denetçi, mali tabloların

genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun düzenlendiği konusundan bir denetim görüşüne ulaşabilmek için denetim sürecini planlamakta, planlamaya bağlı olarak kanıt toplamakta ve süreç sonunda bir denetim görüşüne ulaşmaktadır (Kaval, 2008). İlgili denetim sürecinin başarısını, verimlilik düzeyini etkileyen birçok faktör bulunmaktadır. Denetimin kalitesini bilgi kullanıcıları, denetime tabi olan şirketler, düzenleyici konumda olan otoriteler, bağımsız denetçiler ve denetçinin kişisel özellikleri ve benzeri konular etkilemektedir (Kaya, 2017). Denetimin başarısız olması, süreç içinde yer alan tüm taraflara ciddi kayıplar yaşatma ihtimali açısından önemli bir durumdur. Başarısız bir denetim sürecini ortaya çıkaran etkenler arasında doğrudan denetçiler ile ilgili olan durumlarda bulunmaktadır. Bu bağlamda bağımsız denetçilerin denetim faaliyetlerinin sürdürüldüğü denetim süreci içerisinde standartlara bağlı kalması, çatışmalardan uzak durması, kontrol süreçlerine dikkat etmesi, mesleki dikkat gibi konularda titiz bir çalışma sürdürmesi denetimin başarısı açısından çok değerlidir (Kayrak, 2015).

Günümüzde kurumsal yönetime verilen önemin artması ile birlikte iç ve dış denetiminde önemi artmaktadır. Rekabet seviyesinin artması şirket maliyetlerinin azaltılması isteği ile tüm işletmeler faaliyetlerini düzenlerken bu durum iç denetim birimini de yeniden yapılanmaya zorlamaktadır. Dış denetçilerin, öznel görevler yerine nesnel görevleri yerine getirirken iç denetçilerin çalışmalarına güvenmeye daha istekli oldukları ve bu etkinin, yapısal riskin varlığı ile arttığı düşünülmektedir (Glomer et. al., 2008).

İç denetim ile dış denetim arasında uygun ve düzenli bir bilgi paylaşımı olması denetimin işletmeye katkı sağlamasına yönelik ilk adımlardandır. Bununla birlikte her iki güvence işlevinin net sınırlarda tutulması ve bağımsızlıklarını koruyarak tarafsız davranmaları büyük önem taşımaktadır. Teknik olarak dış denetçilerin, iç denetim işlem ve uygulamalarından elde ettikleri kanıt ve raporları kullanarak, işletme ile ilgili mevcut hata, hile, sapma, risk seviyeleri gibi konularda bilgi sağlamaya çalışmaları gereklidir. Ancak dış denetçilerin bu kanıt ve bilgilere güven konusunda mutlak bir kabul davranışı içinde olmamaları gerekmektedir. Bu süreçteki iç denetim desteği makul sınırlar içinde kalmalıdır. Uluslararası Denetim Standardı 610' da her iki denetim türü ile ilgili güven ve iş birliği sınırları genel olarak belirtilmiştir. Denetim Standardı 610 bağımsız denetçinin iç denetim çalışmasını denetim kanıtı olarak kullanarak veya iç denetçinin doğrudan yardımını kullanarak bağımsız denetçiler ve iç denetçiler arasında iş birliğine izin verir. Denetim Standardı 610'da, bağımsız denetçiler iç denetim çalışmalarını kullanmayı seçse bile, bağımsız denetimden hala tek başına sorumlu olduğu belirtilmektedir (CIIA, 2020).

Denetim başarısı ve kalitesini etkileyen unsurlardan biri dış denetçi ile iç denetçinin iş birliği ve güven ilişkisidir. Bağımsız denetçinin iç denetçinin yaptığı denetim çalışmalarını kullanması pasif iş birliğini ifade ederken, bağımsız denetçinin planlaması ve gözetimi altında iç denetçi ile birlikte çalışması aktif iş birliğini ifade etmektedir (Bozkurt, 2015). İç ve dış denetçi arasındaki koordinasyon ve iş birliği beraberinde etkili bir denetimi getireceği için organizasyonlara ciddi katkı sağlayacaktır. Genel olarak değerlendirildiğinde iş birliğinin kalite artışına, tekrar uygulamalarının azalmasına, net planlamaya katkı sağlanmasına, maliyetlerden tasarruf sağlanmasına neden olacağı düşünülmektedir. Bağımsız (dış) denetçilere sunulan iç denetim bilgilerine tam olarak güvenilmesi durumunda kaynakların daha etkin kullanılacağı tartışılmaz bir gerçektir. Akademik çalışmalar, uygun iş birliğinin daha verimli, ekonomik ve efektif denetimler getirdiğini ve yönetime yüksek kalitede kamu hizmeti sağlamada yardımcı olduğunu göstermiştir (Özer vd, 2018).

Bağımsız denetçi, muhakkak ki iç denetçinin sağladığı bilgileri kullanmadan önce bilginin kaynağına dair güvenilirliği kendisi açısından test etmek isteyecektir. Bu bağlamda bağımsız denetçiler iç denetçilerin ve denetçilerin bağlı bulunduğu organizasyon içindeki birimin mesleki standartlara bağlılığını, söz konusu denetim planlarını, iç denetim biriminin kayıtlara erişim durumunu, sınırlamaları olup olmadığını detaylı olarak incelemelidir. İç denetçi ve dış denetçinin uyum ve koordinasyonu ile bağımsız denetçiler finansal tablolar denetimini daha etkin ve verimli bir şekilde tamamlayarak iç kontrol sistemine değer katacaklardır (Tuan, 2015). Bağımsız denetçinin iç denetçi ile aktif bir iş birliğine girebilmesi için aşağıda yer alan hususlara ilişkin bir değerlendirme yapması gerekmektedir (Bozkurt, 2015).

- İç denetçinin mesleki deneyimi ve yeterliliği,
- İç denetçinin tarafsızlığı,
- İç denetçinin çalışmalarının kalitesi ve yeterliliği.

İç denetçi organizasyona ait iç kontrol yapısını net ve anlaşılabilir şekilde dış denetçiye aktarabilir ise denetim tekniklerinin sağlıklı bir şekilde uygulanabilirlik seviyesi artacaktır. Dolayısıyla genel olarak işletme bütçesinden tasarruf edilmesi, denetim ücretinin değişimi ve maliyet tasarrufu gibi konularda tekrar değerlendirme yapılabilmektedir (Suwaidan & Qasim, 2010). Ancak Saidin (2014) çalışmasında İngiliz yerel yönetimlerindeki dış denetçilerin, iç denetim çalışmalarına güvenmelerinin dış denetim ücretleri veya dış denetim çalışmaları üzerinde hiçbir etkisi olmadığını ortaya çıkarmış, ilgili konularda olumlu bir algıya sahip olmadıkları tespit edilmiştir. Konu ile ilgili iç-dış denetçi ilişkisi SAS 9

standardında ele alınmıştır. Standartta dış denetçilerin, iç denetçilerin çalışmalarına ne ölçüde güvenileceklerini belirlemeden önce iç denetçilerin yeterlilik, tarafsızlık ve iş performansları konusunda değerlendirilmeleri gerektiği üzerinde durulmaktadır.

III. LİTERATÜR TARAMASI

Sağlar ve Tuan (2009), işletmelerde iç denetim fonksiyonunun bağımsız dış denetim maliyeti üzerindeki etkilerini araştırmışlardır. İşletmede güçlü bir iç kontrol sistemi ile bunun bir elemanı olan güçlü bir iç denetim fonksiyonu varsa, bağımsız dış denetim maliyetinde önemli bir düşüş elde edilebileceğini belirtmişlerdir.

Özer ve arkadaşları (2018), iç ve bağımsız denetçiler arasındaki ilişkilerin, üst yönetimin desteğinin ve iç denetimin bağımsızlığının iç denetimin etkinliği üzerindeki etkisini araştırmışlardır. İstanbul'da faaliyet gösteren, iç denetimi bulunan ve bağımsız denetim yaptırma zorunluluğuna sahip olan 81 firmaya çalışmada anket uygulanmıştır. Çalışma sonuçlarına göre, iç denetimin bağımsızlığı ve iç denetime üst yönetim desteğinin iç denetimin etkinliğini anlamlı bir biçimde etkilediği, buna karşın iç ve bağımsız denetçiler arasındaki ilişkilerin iç denetimin etkinliğine herhangi bir katkısının olmadığı tespit edilmiştir.

Tuan (2015) tarafından yapılan çalışmanın amacı, etkin bir bağımsız denetim sürecinde iç denetçi ve bağımsız denetçi arasında gerçekleştirilen koordinasyon ve iş birliğini mesleki standartlar çerçevesinde incelemek, yararlarını tespit etmek ve kapsamını belirlemektir. Çalışma sonuçlarına göre, bağımsız denetim sürecinde iç denetçi çalışmalarına güven duyulabilmesi, iç denetim faaliyetinin uluslararası iç denetim standartlarına uygun olarak gerçekleştirilmesine bağlıdır. Bu nedenle, iç denetim biriminin fonksiyonel bağımsızlığının tam olarak sağlanması ve iç denetçilere uymaları gereken mesleki standartlar ve etik kurallar hakkında sürekli eğitimlerin verilmesi işletme yönetimi için önem arz etmektedir.

Demir ve arkadaşları (2018), iç kontrol, iç denetim ve bağımsız denetim ilişkisini incelemişlerdir. Bağımsız, tarafsız ve objektif davranabilen etkin bir iç denetim sistemi ve bu sistemin iç kontrol ve bağımsız denetim ile uyumu, mikro düzeyde işletmelere makro düzeyde işletme ile ilgili çıkar çevrelerine ve ülkeye önemli ve değerli katkılar sağlayacağını belirtmişlerdir.

Glomer ve arkadaşları (2008) çalışmalarında, iç denetim fonksiyonunun dışarıdan temin edilmesinin, dış denetçinin güven kararı

üzerindeki etkilerini incelemektedir. Çalışmada dış denetçilerin dış kaynaklı iç denetçileri daha objektif olarak algıladıklarını ve içsel risk yüksek olduğunda dış kaynaklı iç denetçilere daha fazla güvenme eğiliminde oldukları tespit edilmiştir. Ayrıca, dış denetçilerin, öznel görevlerin aksine nesnel görevleri yerine getirirken iç denetçilerin çalışmalarına güvenmeye daha istekli olduklarını ve bu etkinin, yapısal riskin varlığı ile artığına dair sonuçlara ulaşılmıştır.

Suwaitan ve Qasim (2010), dış denetçilerin bağımsız denetim çalışmalarında iç denetçiye güvenmelerini etkileyebilecek bir dizi faktöre verdikleri önem konusunda dış denetçilerin algılarını araştırmışlardır. Çalışma ayrıca, iç ve dış denetim ücretleri ile denetçilerin güven derecesi arasındaki ilişkiyi de incelemektedir. Çalışmanın sonuçları, Ürdün'deki dış denetçilerin, iç denetçilerin tarafsızlığını, yeterliliğini ve iş performansını, güven kararlarını etkileyen en önemli faktörler olarak gördüklerini göstermektedir.

Argento ve arkadaşları (2018), tarafından gerçekleştirilen çalışma, dış denetçilerin iç denetçilerin çalışmalarına güvenme kararlarını nasıl deneyimlediklerini araştırmaktadır. Çalışma, dış denetçilerin iç denetçilerle ortak çalışmalarında karşılaştıkları ikilemi vurgulamaktadır. Çalışmada, İsveç'teki dış denetçilere yarı yapılandırılmış görüşmeler ve anketler uygulanarak hem nitel hem de nicel yöntemler kullanılmıştır. İsveç'teki Dört Büyük denetim firmalarında çalışan ve iç denetim işlevleriyle ilişkisi olan dış denetçilerle yarı yapılandırılmış görüşmeler yapılmıştır. Bulgular, dış denetçilerin işlerini yaparken verimlilik kazandıkça iç denetçilerin çalışmalarını kullandıklarını göstermektedir.

Quick ve Henrizi (2019), Almanya'da dış denetçilerin iç denetim fonksiyonu ile ilgili güven kararlarının müşteri iş riski, iç kontrol sisteminin etkinliği ve kurumsal yönetimin kalitesi gibi çeşitli çevresel faktörlerden nasıl etkilendiğini araştırmışlardır. Ayrıca, iç denetçiler ile iş birliği yapan dış denetçilerin deneyimleri de çalışmada dikkate alınmıştır. Çalışma sonuçlarına göre, iç kontrol sisteminin etkinliği ile kurumsal yönetimin kalitesi arasında iki yönlü bir etkileşim olduğu ve güçlü bir iç kontrol sisteminin, dış denetçilerin iç denetim fonksiyonuna olan güvenine ilişkin olarak kurumsal yönetimdeki zayıflıkları telafi edebileceğini tespit etmişlerdir. Ayrıca çalışmada, denetim prosedürünün türünün, denetçilerin iç denetime güvenme istekliliğini etkilediği ve incelenen işlemin doğal riskinin güven kararı üzerindeki olumsuz etkiyi güçlendirdiği tespit edilmiştir. Bulunan sonuçlardan bir diğeri de bağımsız denetçilerin iç denetçilerle geçmiş deneyimlerinin de bağımsız denetçilerin güven kararı üzerinde önemli bir etkiye sahip olduğudur.

Saidin (2014) tarafından gerçekleştirilen çalışmanın temel amacı, dış denetçilerin iç denetçilerin çalışmalarına güvenmelerinin dış denetim maliyetinde ve dış denetim çalışmalarında bir azalmaya yol açıp açmadığını incelemektir. Bu çalışmada İngiltere’de 387 iç denetçiye ve 142 dış denetçiye iki farklı anket uygulanmıştır. Çalışmanın bulguları, İngiliz yerel yönetimlerindeki dış denetçilerin, iç denetim çalışmalarına güvenmelerinin dış denetim ücretleri veya dış denetim çalışmaları üzerinde hiçbir etkisi olmadığını algıladıklarını göstermektedir. Sonuç olarak, İngiltere'deki yerel yönetimlerde iç denetim çalışmalarına güvenmenin, dış denetim ücretlerini ve dış denetim çalışmalarını azaltmada fazla bir etkisi olmadığı ancak, dış denetim ücretlerindeki artışları en aza indirmeye yardımcı olduğu tespit edilmiştir.

IV. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

Bu ana başlık altında çalışmanın amacı, örnekleme, veri toplama aracı, araştırmanın hipotezleri ve verilerin analizi başlıklarına yer verilmiştir.

4.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmada, bağımsız denetçilik mesleğini icra eden meslek mensuplarının, bağımsız denetçi-iç denetçi iş birliği düzeyine yönelik algılarının tespit edilmesi amaçlanmıştır. Çalışma kapsamında ayrıca bu iş birliği algılamalarının çeşitli demografik değişkenlere göre farklılık gösterip göstermediği de ortaya konulmaya çalışılmıştır.

4.2. Araştırmanın Örnekleme

Çalışmada örneklem olarak bağımsız denetçiler seçilmiştir. Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu verilerine göre, çalışmanın yapıldığı 2021 yılı Nisan ayı içerisinde bağımsız denetçi resmi sicilinde kayıtlı 16.769 bağımsız denetçi bulunmaktadır (KGK, 2021). Bu kişilere ulaşabilmek için Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu web sayfası incelenmiş ve sicile kayıtlı bağımsız denetim kuruluşlarının iletişim bilgilerine ulaşılmıştır. Sonrasında ise bağımsız denetim kuruluşlarına e-posta atmak suretiyle çalışmaya katılımları rica edilmiştir. Yaklaşık bir aylık süre zarfında 793 e-posta gönderilmiş olup, oluşturulan elektronik anket formu aracılığı ile 93 denetçiye ulaşılmıştır. Tablo 1’de bu kişilere ilişkin demografik nitelikte bilgilere yer verilmiştir.

Çalışmanın gerçekleştirilebilmesi için Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal ve Beşerî Bilimler Etik Kurulu'nun 25.03.2021 tarih ve 105 sayılı toplantısı ile Etik Kurul onayı alınmıştır.

Tablo 1'de görülebileceği üzere bağımsız denetçi olarak çalışan kişilerin 68'i (%73,1) erkek, 25'i (%26,9) ise kadındır. Katılımcılar öğrenim durumları açısından değerlendirildiğinde, 63'ünün (%67,7) lisans, 25'inin (%26,9) yüksek lisans ve 5'inin (%5,4) doktora seviyesinde eğitime sahip oldukları tespit edilmiştir. Yaş değişkenine göre çalışmaya iştirak eden bağımsız denetçiler değerlendirildiğinde, 17'si (%18,3) 35 yaş ve daha altında yer alırken, 76'sı (%81,7) 36 ve daha üzeri yaş grubunda bulunmaktadır. Mesleki tecrübe durumlarına göre de benzer bir dağılım göze çarpmaktadır. Buna göre katılımcıların 17'si (%18,3) 10 yıl ve daha altında tecrübeye sahipken, 76'sı (%81,7) 11 yıl ve daha üzeri tecrübeye sahiptir. Son olarak katılımcılara yöneltilen herhangi bir profesyonel muhasebe ya da denetim kurumunun üyesi olup olmadıkları yönündeki soruya, 79'u (%84,9) evet cevabını verirken, 14'ü (%15,1) hayır cevabını vermiştir.

Tablo 1.
Örneklem Grubuna Ait Demografik Bilgiler

Değişkenler	Grup	N	%
Cinsiyet	Kadın	25	26,9
	Erkek	68	73,1
Öğrenim Durumu	Lisans	63	67,7
	Yüksek Lisans	25	26,9
	Doktora	5	5,4
Yaş	35 ve altı	17	18,3
	36 ve üzeri	76	81,7
Tecrübe	10 ve altı	17	18,3
	11 ve üzeri	76	81,7
Üyelik	Evet	79	84,9
	Hayır	14	15,1
Toplam		93	100,0

4.3. Veri Toplama Aracı

Araştırma kapsamında veriler anket tekniği kullanılarak toplanmıştır. Bu kapsamda araştırmacılar tarafından ulusal ve uluslararası yazın incelemesi sonucunda oluşturulan anket formu 10 maddeden

oluşmaktadır. Ölçek 5'li Likert tarzında hazırlanmış olup ölçeklendirmesi "1= Kesinlikle Katılmıyorum, 2= Katılmıyorum, 3= Kararsızım, 4= Katılıyorum ve 5= Kesinlikle Katılıyorum" şeklindedir. Ölçekten elde edilen ortalama puanın yükselmesi, bağımsız denetçilerin iş birliği algısının yükseldiği şeklinde yorumlanmaktadır. Ölçekte ters puanlanmış bir madde bulunmamaktadır. Ölçeği oluşturan maddeler Tablo 4'te verilmiştir. Çalışmada ayrıca 5 adet demografik nitelikli soru ile 3 adet iş birliğine yönelik soru da katılımcılara yöneltilmiştir.

4.4. Araştırmanın Hipotezleri

Bağımsız denetçi ile iç denetçi arasındaki iş birliği düzeyini ölçmeyi temel alan bu çalışmada, katılımcıların demografik özelliklerine göre farklılıkların olup olmadığını belirlemek amacıyla 5 adet hipotez geliştirilmiş olup aşağıda bu hipotezlere yer verilmiştir.

H₁= Bağımsız denetçilerin iş birliğine yönelik algı düzeyleri cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₂= Bağımsız denetçilerin iş birliğine yönelik algı düzeyleri yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₃= Bağımsız denetçilerin iş birliğine yönelik algı düzeyleri tecrübe değişkenine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₄= Bağımsız denetçilerin iş birliğine yönelik algı düzeyleri eğitim seviyesi değişkenine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

H₅= Bağımsız denetçilerin iş birliğine yönelik algı düzeyleri mesleki üyelik değişkenine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

4.5. Verilerin Analizi

Toplanan verilerin analizine geçmeden önce uç değer analizi gerçekleştirilmiştir. Bu kapsamda öncelikle standardize edilmiş Z skorları incelenmiş olup ölçeği oluşturan maddelerin tümünde uç değere rastlanılmamıştır. Veriler elektronik olarak toplandığı için sistem üzerinden yapılan ayarla tüm alanların cevaplanması zorunlu kılınmıştır. Bu sayede veri setinde boş hücre bulunmamaktadır. Çalışmanın amacı doğrultusunda bağımsız denetçilerin iş birliğine yönelik algılamalarını tespit etmek için betimleyici istatistiklerden yararlanılmıştır. Hipotezlerin sınanmasında ise grup sayısına bağlı olarak bağımsız örneklem t testi ya da tek yönlü varyans analizi testleri kullanılmıştır. Normallik varsayımının tespitinde çarpıklık ve

basıklık katsayıları incelenmiş olup son olarak keşfedici ve doğrulayıcı faktör analizleri yapılarak ölçeğin geçerlilik ve güvenilirliği de ortaya konulmaya çalışılmıştır.

V. BULGULAR

Bu bölümde, bağımsız denetçilerin vermiş oldukları yanıtların analizi neticesinde ulaşılan sonuçlar sunulmaktadır.

5.1. Geçerlilik ve Güvenilirlik Analizi Sonuçları

Analizlere geçmeden önce araştırmacılar tarafından geliştirilen ölçeğin yapı geçerliliğinin sınanması gereklidir. Bu kapsamda öncelikle SPSS programı aracılığı ile keşfedici faktör analizi (KFA) ardından ise AMOS programı kullanılarak doğrulayıcı faktör analizi (DFA) gerçekleştirilmiştir.

Toplanan verilerin, faktör analizine uygunluğu KMO değeri incelenerek anlaşılabilir. Bu değer .60 ve üzeri ise "iyi", .80'in üzerinde olması hali ise "çok iyi" olarak değerlendirilmektedir (Tabachnick & Fidell, 2013). Barlett Küresellik testinin de anlamlı sonuç vermesi halinde, verilerin faktör analizi için uygun olduğu düşünülür (Field, 2013). Bu çalışmada, KMO=0,902 ve Barlett Küresellik testi sonucu ($\chi^2 = 643,503$; $p < 0,001$) anlamlı olarak tespit edilmiştir. Ayrıca anti imaj korelasyon matrisinin köşegen değerlerine bakıldığında 0,50'den büyük olması beklenmektedir (Field, 2013). Bu değerler incelendiğinde ise en düşük değer 0,84 seviyesinde gerçekleştiği görülmüştür. Ulaşılan bu bulgular, verilerin faktör analizi yapmak için uygun olduğunu göstermektedir. Ölçeğin yapı geçerliliğini test etmek için gerçekleştirilen KFA'da temel bileşenler analizi yöntemi kullanılmıştır. KFA sürecinde her bir madde için minimum faktör yük değeri önerildiği şekilde $> 0,32$ olarak belirlenmiştir (Tabachnick & Fidell, 2013).

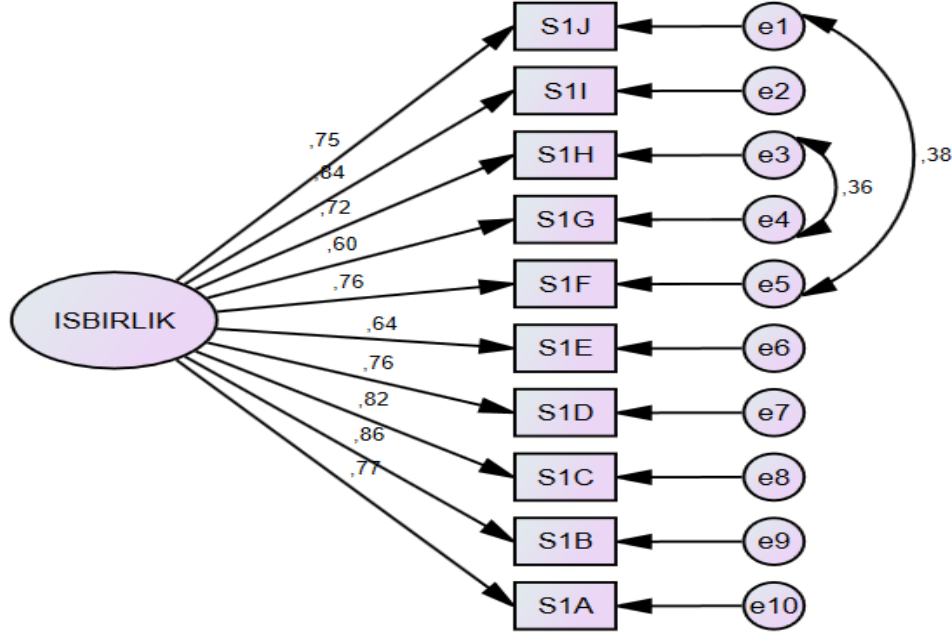
Yukarıda açıklanan bilgiler ışığında faktör dağılımı serbest bırakılarak gerçekleştirilen KFA neticesinde, özdeğeri 1'in üzerinde olan tek faktörlü bir yapıya ulaşılmıştır. Ölçeği oluşturan 10 madde tek faktör altında toplanmış olup maddelerin faktör yükleri ise 0,65 ile 0,86 aralığında değişmektedir. Nunnally (1978)'e göre madde faktör yüklerinin 0,50'nin üzerinde olması arzu edilen bir durumu yansıtmaktadır. Tespit edilen tek faktörlü bu yapının toplam varyansın %62,010'luk kısmını açıkladığı tespit edilmiştir.

KFA ile tek faktörlü yapısı keşfedilen ölçeğin bir de DFA ile doğrulanması gereklidir. Bu kapsamda oluşturulan DFA modelinin uyum

iyiliği değerlerinin kabul edilebilir sınırlar içerisinde olması gereklidir. Bu çalışmada, Meydan ve Şeşen (2015:37) ile Gürbüz (2019:34) tarafından çeşitli araştırmacıların çalışmaları sonucunda hazırlanmış uyum iyiliği değerleri referans alınmıştır. Ölçeğin doğrulanması amacıyla oluşturulan DFA modeli Şekil 1’de gösterilmiştir.

Bağımsız Denetim Sürecinin İç Ve Dış Denetçi İş Birliği Açısından Değerlendirilmesi

345



Şekil 1: Doğrulayıcı Faktör Analizi Ölçüm Modeli

Şekil 1’de düz çizgiyle gösterilen okların üzerinde bulunan değerler ilgili ifadenin faktör yükünü göstermektedir. Buna göre, ölçekte her maddenin faktör yükünün Tabachnick ve Fidell (2013:651) tarafından belirlenen minimum ‘0,32’ değerinin üzerinde olduğu görülmektedir. Ölçüm modeline ait uyum iyiliği verileri Tablo 2’de sunulmuştur.

Bağımsız Denetim Sürecinin İç Ve Dış Denetçi İş Birliği Açısından Değerlendirilmesi

346

Tablo 2.
Modelin Uyum İyiliği Değerleri

Uyum İyiliği Değeri	Modelin Uyum İyiliği Değerleri	İyi Uyum Şartı	Kabul Edilebilir Uyum Şartı
X ² /DF	2,327	≤ 3	≤ 5
GFI	0,85	≥ 0,90	≥ 0,85
NFI	0,90	≥ 0,95	≥ 0,90
CFI	0,93	> 0,95	> 0,90
SRMR	0,078	≤ 0,05	≤ 0,10
RMSEA	0,075	≤ 0,05	≤ 0,08
X ² Testi	Örneklem Boyutu (N)		93
	Serbestlik Derecesi (DF)		33
	X ² Değeri (CMIN)		79,795
	Anlamlılık Düzeyi		0,000

Tablo 2’de yer alan uyum iyiliğine ait veriler incelendiğinde örnekleme ait X² testinde p değerinin 0,000 olduğu görülmektedir. Analiz sonuçlarına göre tüm uyum iyiliği indekslerinin iyi veya kabul edilebilir uyum sınırları içerisinde olduğu ($\chi^2/sd=2,327$, GFI=0,85, NFI=0,90, CFI=0,93, SRMR=0,078, RMSEA=0,075) görülmektedir.

Tablo 3’te Denetçiler Arası İş Birliği Ölçeğinin DFA sonuçlarına göre her bir maddeye ilişkin standardize edilmiş ve edilmemiş yük değerleri, standart hatalar ve t değerleri (C.R.) sunulmuştur.

Tablo 3.
Denetçi İş Birliği Ölçeğinin Doğrulayıcı Faktör Analizi Sonuçlarına İlişkin Değerler

Madde No	Madde İfadesi	β	B	S.E.	C.R.
1	Dış ve iç denetçiler geri bildirim vermek, ilerlemeyi tartışmak ve sorunları çözmek için düzenli olarak toplanır.	0,773	1,299	0,169	7,665
2	İşin gereksiz tekrardan kaçınmak için dış denetim planının hazırlanmasında iç denetim ile koordinasyon vardır.	0,859	1,382	0,160	8,656
3	Hem iç hem de dış denetçiler tarafından yayınlanan raporlar arasında karşılıklı değişim vardır.	0,823	1,122	0,136	8,240

Tablo 3. Devamı

Madde No	Madde İfadesi	β	B	S.E.	C.R.
4	İç ve dış denetçiler arasında dolandırıcılık ve diğer ciddi olayların ortaya çıktığı konusunda bildirim vardır.	0,762	1,231	0,163	7,551
5	Dış ve iç denetçiler arasında iş birliğine engel teşkil eden çok az sorun vardır.	0,638	0,996	0,161	6,191
6	Dış ve iç denetçiler, aralarında beceri aktarımını sağlamak için belirli projeler üzerinde iş birliği yaparlar.	0,762	1,191	0,124	9,595
7	Dış denetçiler bulgularını iç denetçilere iletir.	0,603	1,025	0,176	5,809
8	İç denetçiler bulgularını dış denetçilere iletir.	0,723	1,167	0,164	7,108
9	Dış denetçiler, iç denetçilerin uzmanlığından tam olarak yararlanır.	0,845	1,251	0,147	8,497
10	Dış denetçilerin iç denetçilerle mükemmel bir ilişkisi vardır.	0,754	1,000	---	---

Bağımsız Denetim Sürecinin İç Ve Dış Denetçi İş Birliği Açısından Değerlendirilmesi

347

Tablo 3'te gözlenen değişken katsayılarının tümünün anlamlı olduğu (C.R. > 2,56; p < 0,01 anlamlılık düzeyinde; Byrne, 2010:86) ve ifadelerin faktör yüklerinin kabul edilen referans değer olan 0,32'nin üzerinde olduğu görülmektedir. Elde edilen tüm bu bulgular uyarınca Denetçiler Arası İş Birliği Ölçeğinin yapısal açıdan geçerli bir ölçek olduğu sonucuna varılmıştır.

Denetçiler Arası İş Birliği Ölçeğinin yapısal olarak geçerliliği sınılandıktan sonra ölçeğin güvenilirliği incelenmiştir. Bu amaçla iç tutarlılık katsayısına bakılmıştır. Ölçeğin iç tutarlılık katsayısı 0,929 seviyesindedir. Bu katsayı Nunnally (1978) tarafından önerilen referans değer (0,70) oldukça üzerindedir. Bu kapsamda ölçeğin güvenilir bir ölçek olduğu sonucuna varılmıştır.

Aşağıda Tablo 4'te ölçeğin güvenilirliğine ilişkin madde istatistiklerine yer verilmiştir. Bu kapsamda düzeltilmiş madde-toplam korelasyon değerleri ile maddenin analizden çıkarılması halinde iç tutarlılık katsayısının nasıl değişim gösterdiğini içeren bilgiler Tablo 4'te görülebilir.

Tablo 4.

Ölçeğin Güvenilirliğine İlişkin Madde İstatistikleri

Ölçek Maddeleri	Düzeltilmiş Madde- Toplam Korelasyonu	Maddenin Çıkarılması Durumunda İç Tutarlılık Katsayısı
Madde 1	0,738	0,921
Madde 2	0,824	0,916
Madde 3	0,784	0,919
Madde 4	0,730	0,921
Madde 5	0,601	0,928
Madde 6	0,738	0,921
Madde 7	0,586	0,929
Madde 8	0,716	0,922
Madde 9	0,816	0,917
Madde 10	0,743	0,921

Düzeltilmiş madde-toplam korelasyon analizi yapılmasındaki amaç, ölçekten alınan puan ile testin toplam puanı arasındaki ilişkinin belirlenmesidir (Büyüköztürk, 2020). Bu analiz sonucunda korelasyon katsayılarının 0,30 değerinin üzerinde ve pozitif olması gerekmektedir. Tablo 4'ten görülebileceği gibi elde edilen korelasyon değerlerinin tamamı bu referans değerden yüksektir. Tablo 4'te ayrıca görülebileceği gibi, maddelerden herhangi birisinin analizden çıkarılması iç tutarlılık katsayısının yükselmesine katkı yapmamaktadır.

5.2. Betimleyici İstatistiklere Yönelik Analiz Sonuçları

Gerçekleştirilen geçerlilik ve güvenilirlik analizlerinden sonra , ölçek maddelerine ilişkin betimleyici analizler yapılmıştır. Bu kapsamda Tablo 5'te maddelerin aritmetik ortalama, standart sapma, çarpıklık ve basıklık değerleri ile aldıkları minimum ve maksimum değerler gösterilmiştir.

Tablo 5.
Ölçek Maddelerine İlişkin Betimleyici İstatistikler

Ölçek Maddeleri	Ort.	SS	Çarpıklık	Basıklık	Minimum	Maksimum
Madde 1	3,20	1,306	-0,299	-1,228	1	5
Madde 2	3,38	1,251	-0,639	-0,787	1	5
Madde 3	3,08	1,059	-0,343	-0,855	1	5
Madde 4	3,03	1,255	-0,129	-1,178	1	5
Madde 5	2,93	1,214	-0,172	-1,149	1	5
Madde 6	3,02	1,215	-0,116	-1,096	1	5
Madde 7	3,03	1,322	-0,32	-1,232	1	5
Madde 8	3,01	1,255	-0,155	-1,185	1	5
Madde 9	3,04	1,150	-0,042	-0,946	1	5
Madde 10	2,62	1,031	0,207	-0,548	1	5

Bağımsız Denetim Sürecinin İç Ve Dış Denetçi İş Birliği Açısından Değerlendirilmesi

349

Tablo 5'te görülebileceği gibi maddelerin aritmetik ortalama değerleri 2,62 (SS= 1,031) ile 3,38 (SS= 1,251) aralığında değişmektedir. Bu bağlamda bağımsız denetçilerin iç denetçilerle iş birliğine yönelik algı seviyelerinin yüksek olmadığı söylenebilir. İş birliği algısına yönelik en yüksek ortalama ikinci maddeden (*işin gereksiz tekrarından kaçınmak için dış denetim planının hazırlanmasında iç denetim ile koordinasyon vardır*) elde edilirken, onu birinci madde (*dış ve iç denetçiler geri bildirim vermek, ilerlemeyi tartışmak ve sorunları çözmek için düzenli olarak toplanır*) takip etmektedir. En düşük ortalama ise onuncu maddeden (*dış denetçilerin iç denetçilerle mükemmel bir ilişkisi vardır*) elde edilirken onu beşinci madde (*dış ve iç denetçiler arasında iş birliğine engel teşkil eden çok az sorun vardır*) izlemektedir. Tablo 5'te ayrıca madde bazında çarpıklık ve basıklık katsayıları da incelenmiştir. Buna göre her iki katsayının da +2 ve -2 aralığında yer aldığı görülmektedir. Çarpıklık ve basıklık katsayılarının bu aralık içerisinde yer alması normallik varsayımının sağlandığının bir göstergesidir (George & Mallery, 2010).

Ölçekte yer alan her bir maddeye ilişkin gerçekleştirilen frekans analizi sonuçları Tablo 6'da verilmiştir.

Tablo 6.
Ölçek Maddelerine İlişkin Frekans Analizi Sonuçları

Madde	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
Madde 1	11	11,8	24	25,8	7	7,5	37	39,8	14	15,1
Madde 2	10	10,8	17	18,3	7	7,5	45	48,4	14	15,1
Madde 3	7	7,5	23	24,7	22	23,7	37	39,8	4	4,3
Madde 4	12	12,9	25	26,9	14	15,1	32	34,4	10	10,8
Madde 5	14	15,1	23	24,7	17	18,3	33	35,5	6	6,5
Madde 6	11	11,8	25	26,9	17	18,3	31	33,3	9	9,7
Madde 7	18	19,4	16	17,2	13	14,0	37	39,8	9	9,7
Madde 8	13	14,0	24	25,8	14	15,1	33	35,5	9	9,7
Madde 9	8	8,6	26	28,0	22	23,7	28	30,1	9	9,7
Madde 10	13	14,0	31	33,3	30	32,3	16	17,2	3	3,2

Tablo 6’da “kesinlikle katılıyorum” ve “katılıyorum” şeklinde verilen yanıtlar birlikte değerlendirildiğinde, en yüksek katılım gösterilen ifadenin %63,5 ile ikinci madde olduğu, onu %54,9 ile birinci maddenin izlediği tespit edilmiştir. Diğer maddelerde ise %50’yi geçen bir katılım oranı bulunmamaktadır. En düşük katılım onunca maddede gerçekleşmiştir. Buna göre katılımcıların yalnızca %20,4’ü bu ifadeye katılım göstermiştir. Bu ifadeyi %39,8’lik katılım oranı ile dokuzuncu madde takip etmektedir.

5.3. Hipotez Testlerine Yönelik Analiz Sonuçları

Çalışmada geliştirilen 5 hipotezi test etmek için daha öncede söylendiği gibi normallik varsayımlarının sağlanması nedeniyle parametrik fark analizleri gerçekleştirilmiştir. Demografik değişkenlerden eğitim seviyesi haricinde kalan 4 tanesi ikişer kategoriye ayrıldıkları için bağımsız örneklem t testi ile analizler yapılmıştır. Eğitim seviyesi ise 3 kategoriden oluştuğu için tek yönlü varyans analizi gerçekleştirilmiştir. Analiz sonuçları Tablo 7’de gösterilmiştir.

Tablo 7.
Hipotez Testi Sonuçları

Değişkenler	N	Ort.	SS	Test Değerleri	
				t/F	p
Cinsiyet					
Kadın	25	3,16	0,983	t= 0,756	0,452
Erkek	68	2,98	0,933		
Yaş					
35 ve altı	17	3,46	0,677	t= 2,100	0,038
36 ve üzeri	76	2,94	0,972		
Tecrübe					
10 ve altı	17	3,47	0,726	t= 2,161	0,033
11 ve üzeri	76	2,93	0,963		
Eğitim					
Lisans	63	3,01	0,984	F= 0,577	0,564
Yüksek Lisans	25	3,00	0,886		
Doktora	5	3,48	0,725		
Üyelik					
Evet	79	3,00	0,944	t= -0,850	0,398
Hayır	14	3,23	0,957		

Tablo 7’de yaş değişkeni ($t= 2,100$, $p< 0,05$) açısından bağımsız denetçilerin iş birliği algılamalarında anlamlı bir farklılık görülmektedir. Buna göre 35 ve daha altı yaş grubunun iş birliği algılamaları ortalaması 3,46 ($SS= 0,677$) iken 36 ve üzeri yaş grubunun iş birliği algılamaları ortalaması 2,94 ($SS= 0,972$) olarak gerçekleşmiştir. Daha küçük yaş grubundaki bağımsız denetçilerin iş birliği algılamalarının daha yüksek olduğu ve bu farkın istatistiki açıdan anlamlı olduğu tespit edilmiştir. Bu kapsamda çalışmanın 2 numaralı hipotezi desteklenmiştir.

Tablo 7’de mesleki tecrübe değişkeni ($t= 2,161$, $p< 0,05$) açısından da bağımsız denetçilerin iş birliği algılamalarında anlamlı bir farklılık olduğu görülmektedir. Buna göre 10 yıl ve altı tecrübeye sahip olan katılımcıların iş birliği algılamaları ortalaması 3,47 ($SS= 0,726$) iken 11 yıl ve üzeri tecrübeye sahip katılımcılarda bu ortalama 2,93 ($SS= 0,963$) olarak gerçekleşmiştir. Aynı yaş değişkeninde olduğu gibi burada da düşük tecrübe seviyesindeki katılımcıların iş birliği algılamalarının daha yüksek tecrübeye sahip katılımcılara nazaran anlamlı şekilde daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.

Elde edilen veriler ışığında çalışmanın 3 numaralı hipotezi de desteklenmiştir.

Tablo 7’de geriye kalan cinsiyet, eğitim ve mesleki bir kuruma üyelik gibi demografik değişkenler açısından gruplar arasında iş birliği algılamalarının anlamlı bir farklılık göstermediği görülmektedir. Bu doğrultuda çalışmada geliştirilen 1, 4 ve 5 numaralı hipotezler desteklenmemiştir. Kadınların, erkeklere nazaran, eğitim seviyesi doktora olanların, yüksek lisans ve lisans mezunlarına nazaran daha yüksek iş birliği algılamalarına sahip oldukları tespit edilmiştir. Mesleki bir kuruma üye olmayanlar ise olanlara nazaran daha yüksek iş birliği algılamaları göstermektedir.

Hipotezler test ettikten sonra çalışmada son olarak katılımcılara yöneltilen 3 sorunun analiz sonuçlarına yer verilmiştir. Bu kapsamda ilk olarak denetimlerde iş birliği ve iç denetime güven düzeyine yönelik iki soruya verilen cevapların dağılımı Tablo 8’de verilmiştir.

Tablo 8.

Bağımsız Denetçilerin İş Birliği ve Güven Algılamaları Düzeyleri

	Çok Yüksek		Yüksek		Orta		Düşük		Yok	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
	Denetlediğiniz son mali tablo denetiminde dış ve iç denetçiler arasındaki iş birliği düzeyini nasıl tanımlarsınız?	2	2,2	18	19,4	36	38,7	23	24,7	14
Lütfen son mali tablo denetiminde iç denetim çalışmasına olan güven düzeyinizi belirtiniz.	2	2,2	24	25,8	44	47,3	13	14,0	10	10,8

Tablo 8’de ilk sorudan elde edilen frekans dağılımından görülebileceği gibi bağımsız denetçiler, iç denetçilerle aralarındaki iş birliği düzeyini ağırlıklı olarak orta seviyede görmektedir. Katılımcıların %38’i iş birliği seviyesinin “orta” seviyede olduğunu ifade ederken onu %24,7 ile “düşük” seviye takip etmektedir. İş birliğinin “yüksek” seviyede olduğunu düşünen katılımcı yüzdesi ise %19,4 olarak gerçekleşmiştir. Katılımcıların hiçte azımsanmayacak bir yüzdesi (%15,1) ise iş birliğinin “yok” seviyesinde olduğunu söylemiştir. İş birliği seviyesinin “çok yüksek” seviyede olduğunu ifade eden katılımcı yüzdesi ise sadece %2,2’dir. Bu sorudan elde edilen aritmetik ortalama değeri 2,68 (SS= 1,021) olarak tespit edilmiştir. Bu

ortalama değerden de anlaşılacağı üzere bağımsız denetçilerin iç denetçilerle iş birliği algısı, ortanın altında bir seviyede gerçekleşmiştir.

Tablo 8’de ikinci soruda bağımsız denetçilerin iç denetim çalışmasına duydukları güven düzeyi ölçülmeye çalışılmıştır. Buna göre katılımcıların %47,3’ü “orta” seviyede güven duyduklarını ifade ederken, %25,8’i güven düzeyinin “yüksek” olduğunu beyan etmiştir. Onları sırası ile %14 ile “düşük”, %10,8 ile “yok” ve %2,2 ile “çok yüksek” seviyeleri takip etmiştir. Bu sorudan elde edilen aritmetik ortalama değeri ise 2,94 (SS= 0,959) seviyesindedir. Bu sonuç kapsamında bağımsız denetçilerin, iç denetim faaliyetini gerçekleştiren iç denetçilere yönelik güven düzeylerin orta seviyede olduğu söylenebilir.

Tablo 9’da bağımsız denetçilerin ücret seviyelerine yönelik algılamalarına ilişkin sorulan soruya vermiş oldukları yanıtların dağılımı görülmektedir.

Tablo 9.
Bağımsız Denetçilerin Ücret Düzeyine Yönelik Algılamaları

	Evet		Hayır	
	N	%	N	%
Dış denetim ücretinin, iç denetim çalışmasına duyulan güven nedeniyle tipik olarak azaldığını düşünüyor musunuz?	39	41,9	54	58,1

Tablo 9’a göre bağımsız denetçiler, dış denetim kapsamında aldıkları ücretlerin, iç denetim çalışmasına duyulan güven nedeniyle azaldığı yönünde bir algıya çoğunlukla sahip değillerdir. Katılımcıların %58,1’lik kısmı ücrette bir azalma olmadığını ifade ederken, %41,9 seviyesindeki katılımcı ise ücretin bahsi geçen sebep yüzünden azaldığını söylemektedir.

VI. SONUÇ VE ÖNERİLER

İç ve dış denetim, güvence çerçevesi içinde birbirini tamamlayan işlevlerdir ve her ikisi de bir organizasyonun etkin yönetimi için esastır. Ancak iç denetim ve dış denetim benzer amaçlara hizmet etmelerine rağmen birbirlerinden farklılaşan işlev ve uzmanlıklara sahiptirler. Çok farklı roller üstlenirler ve yönetim kuruluna/denetim komitesine ayrı rapor vermelidirler. Her ikisinin de bağımsız, tarafsız, uygun kaynaklara sahip olması ve kendi uluslararası standartlarına göre çalışması gerekir. Bağımsızlıklarını ve tarafsızlıklarını koruma ihtiyacına rağmen, iç ve dış denetim, yakın ve yapıcı bir ilişki sürdürmelidir.

Bağımsız denetçilerin gözünden, bağımsız denetçi-iç denetçi iş birliği düzeyini ortaya koymaya çalışan bu çalışmada elde edilen bulgulara göre,

iki denetçi grubu arasında iş birliği mevcuttur. Ancak sonuçlar değerlendirildiğinde tespit edilen bu iş birliği düzeyinin orta seviyede olduğu görülmektedir.

Çalışmada ele alınan bir diğer husus araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin iş birliği algılamalarının çeşitli demografik özelliklere göre farklılık gösterip göstermediğinin tespitidir. Bu kapsamda sonuçlar değerlendirildiğinde, geliştirilen beş hipotezden ikisinin desteklediği diğerlerinin ise desteklenmediği görülmektedir. Desteklenen hipotezler yaş ve tecrübe değişkenlerini kapsamaktadır. Buna göre yaş ve bununla ilintili olarak tecrübe süresinin artması durumunda, bağımsız denetçilerin iş birliğine yönelik algılamaları düşmektedir.

Çalışmada desteklenmeyen üç hipoteze ilişkin analiz sonuçları incelendiğinde, kadın bağımsız denetçilerin erkek bağımsız denetçilere nazaran iş birliği algılamalarının daha yüksek olduğu görülmektedir. İç Denetim Enstitüsü (IIA)'nın 2015'de yapmış olduğu çalışmada, iç denetim mesleğinde kadınların olmasının faydaları araştırılmıştır. Buna göre çalışmada kadınların genellikle işbirlikçi, empatik ve iyi dinleyici oldukları ayrıca müşteri ile etkileşimlerinin de yüksek seviyede olduğu belirtilmiştir. Bu kapsamda çalışmada elde edilen sonuç bu çalışmanın sonuçları ile paralellik göstermektedir. Yine eğitim düzeyi açısından bakıldığında, doktora yapmış olan bağımsız denetçilerin diğer iki gruba nazaran çok daha yüksek bir iş birliği algılamalarının olduğu tespit edilmiştir. Son olarak, profesyonel bir mesleki kuruluşa üyeliği bulunmayan bağımsız denetçilerin, bulunanlara nazaran daha yüksek bir iş birliği algılamasına sahip oldukları belirlenmiştir.

Çalışmada bağımsız denetçilere, 10 maddeden oluşan Denetçi İş Birliği Ölçeği haricinde, 3'te bağımsız soru yöneltilmiştir. Bu sorulardan ilki *"denetlediğiniz son mali tablo denetiminde dış ve iç denetçiler arasındaki iş birliği düzeyini nasıl tanımlarsınız?"* şeklindedir. Denetçilerin son denetim esnasındaki güncel düşüncelerini almayı hedefleyen bu soru kapsamında katılımcıların %40'a yakın bir kesimi iş birliğinin düşük ya da yok seviyesinde gerçekleştiğini bildirmiştir. Orta seviyede iş birliği yaşandığını düşünen katılımcı oranı da %38,7 ile oldukça yüksektir. Bu bağlamda bağımsız denetçilerin, iç denetçilere yönelik iş birliği algılamalarının son denetim çalışmaları özelinde iyi seviyede olmadığı görülmektedir. Katılımcılara yöneltilen diğer bir bağımsız soru *"lütfen son mali tablo denetiminde iç denetim çalışmasına olan güven düzeyinizi belirtiniz"* şeklindedir. Bu soru ile bağımsız denetçilerin, iç denetim çalışmasına olan güven düzeylerinin son güncel örnek kapsamında değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Bu kapsamda elde edilen sonuçlar yorumlandığında,

bağımsız denetçilerin güven seviyelerinin ağırlıklı olarak orta seviyede gerçekleştiği tespit edilmiştir. Son bağımsız soru ise bağımsız denetçilerin aldıkları ücret üzerinedir. “Dış denetim ücretinin, iç denetim çalışmasına duyulan güven nedeniyle tipik olarak azaldığını düşünüyor musunuz?” şeklindeki soruya katılımcıların %58,1’i hayır cevabını vermiştir. Bu bağlamda çalışmaya katılım gösteren bağımsız denetçilerin çoğunluğu, iç denetim çalışmalarına duyulan güvenin alacakları ücret üzerinde bir azalma yaratmadığını düşünmektedir.

Bu çalışmada birtakım kısıtlarla da karşılaşmıştır. Öncelikle pandemi koşullarında bu çalışmanın anket uygulamasının gerçekleştirilmesi gerekmiştir. Bu bağlamda maalesef yüz yüze anket uygulaması gerçekleştirilememiş, elektronik ortamda hazırlanan anket formu aracılığı ile katılımcılara ulaşılmaya çalışılmıştır. Bu durum ise katılımcı sayısının düşük kalmasına neden olmuştur. Bir diğer kısıt, denetçiler arası iş birliği düzeyinin sadece bağımsız denetçiler bakış açısıyla değerlendirilmiş olmasıdır. Sonraki çalışmalarda hem daha büyük örneklemelere ulaşılması hem de iç denetçilerinde görüşlerinin alınması faydalı olacaktır.

MAKALE BİLGİ FORMU

Yazar Katkıları

Fikir/Kavram: Özen AKÇAKANAT

Araştırma Tasarımı: Özen AKÇAKANAT ve Oğuzhan ÇARIKÇI

Makale Yazımı: Özen AKÇAKANAT ve Oğuzhan ÇARIKÇI

Veri Toplama: Özen AKÇAKANAT ve Oğuzhan ÇARIKÇI

Analiz: Özen AKÇAKANAT

Eleştirel Okuma: Oğuzhan ÇARIKÇI

Çıkar Çatışması Bildirimi

Bu araştırma için herhangi bir kamu kuruluşundan, özel veya kâr amacı gütmeyen sektörlerden hibe alınmamıştır.

KAYNAKÇA

- Akçay, A., & Bilen, A. (2018). Denetim Kalitesi ve Göstergeleri. *Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 40, 227-256.
- Argento, D., Umans, T., Håkansson, P., & Johansson, A. (2018). Reliance on the Internal Auditors' Work: Experiences of Swedish External Auditors. *Journal of Management Control*, 29(3), 295-325.
- Bakır, M. (2005). *Denetim*. Trabzon: Dilara Yayınevi.
- Bozkurt, N. (2015). *Muhasebe Denetimi*. İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım.
- Büyüköztürk, Ş. (2020). *Sosyal Bilimler İçin Veri Analizi El Kitabı*. Ankara: Pegem Akademi Yayıncılık.
- Byrne, B. M. (2010). *Structural Equation Modeling with AMOS*. New York: Routledge.
- Chartered Institute of Internal Auditors (2020). Position Paper: Internal Audit's Relationship With External Audit.
- Christ M., (2015), Women in Internal Auditing, The IIA Research Foundation.
- Çalgan, E., Menteşe, E., Işiloğlu, F., Toroslu, M., Özcan, M., Kanpak, N., Savaş, Ş., Onur, Z., & Ağca, Z. (2008). *Muhasebe Denetimi*. İstanbul: İstanbul SMMM Odası Yayınları.
- Erdoğan, M (2005). *Denetim*. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Field, A. (2013). *Discovering Statistics Using IBM SPSS Statistics*. Los Angeles: Sage.
- George, D., & Mallery, M. (2010). *SPSS for Windows Step By Step: A Simple Guide and Reference 17.0 Update*. Boston: Pearson.
- Glower M. S., Prawitt F. D., & Wood A. D. (2008). Internal Audit Sourcing Arrangement and the External Auditor's Reliance Decision. *Contemporary Accounting Research*, 25(1), 193-213.
- Gürbüz, S. (2019). *AMOS ile Yapısal Eşitlik Modellemesi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Güredin, E. (2000). *Denetim*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Kaval, H. (2008). *Muhasebe Denetimi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Kaya, H. P. (2017). Türkiye'de Bağımsız Denetim Şirketlerinin Denetim Kadrolarında Yer Alan Denetçi Sayısını Etkileyen Faktörler. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 50, 45-60.
- Kayrak, M. (2015). Denetim Başarısızlığı Kavramı: Nedenleri, Sonuçları ve Çözüm Önerileri. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(1), 91-103.
- KGK (2021). <https://bagden.kgk.gov.tr/> (02/04/2021).
- Meydan, C. H., & Şeşen, H. (2015). *Yapısal Eşitlik Modellemesi: AMOS Uygulamaları*. Ankara: Detay Yayıncılık.

- Munro, L., & Stewart, J. (2010). External Auditors Reliance on Internal Audit: The Impact of Sourcing Arrangements and Consulting Activities. *Accounting and Finance*, 50, 371-387.
- Nunnally, J. C. (1978). *Psychometric Theory*. New York: McGraw-Hill.
- Özer, G., Günlük, M., & Okutan, K. (2018). İç ve Bağımsız Denetçiler Arasındaki İlişkilerin Üst Yönetim Desteğinin ve İç Denetimin Bağımsızlığının İç Denetimin Etkinliği Üzerindeki Etkileri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20(Özel Sayı), 590-613.
- Quick, R., & Henrizi, P. (2019). Experimental Evidence on External Auditor Reliance on the Internal Audit. *Review of Managerial Science*, 13(5), 1143-1176.
- Sağlar, J., & Tuan, K. (2009). İşletmelerde İç Denetim Fonksiyonunun Bağımsız Dış Denetim Maliyeti Üzerindeki Etkileri. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 18(1), 343-358.
- Saidin, S. Z. (2014). Does Reliance on Internal Auditors' Work Reduced the External Audit Cost and External Audit Work? *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 164, 641-646.
- Suwaidan, M. S., & Qasim, A. (2010). External Auditor's Reliance on Internal Auditors and its Impact on Audit Fees. *Managerial Auditing Journal*, 25(6), 509-525.
- Tabachnick, B. G., & Fidell, L. S. (2013). *Using Multivariate Statistics*. Boston: Pearson.
- Tuan, K. (2015). İç Denetçi ve Bağımsız Denetçi Arasındaki Koordinasyon ve İş Birliğinin Denetim Standartları Açısından Değerlendirilmesi. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 3(18), 319-329.

**EVALUATION OF THE INDEPENDENT AUDIT
PROCESS IN TERMS OF INTERNAL AND EXTERNAL
AUDITOR COOPERATION****EXTENDED ABSTRACT**

The audit process is evaluated in two main areas as internal audit and external audit (independent audit). It is possible to say that these two fields, which are based on almost the same process, principles and techniques in terms of basic auditing, are related to each other in many ways. For this purpose, internal and external auditors carrying out audit activities should also act together occasionally during the audit process. It can be said that the soundness of the internal auditor's audit activities in a business affects the external audit performance. Due to the importance of the subject, this study is focused on determining how the level of mutual cooperation and trust between the internal auditors and the external auditors is perceived by the external auditors. In the study, it has also been tried to reveal whether the perception of cooperation among independent auditors differs according to demographic variables.

The sample of the study consists of independent auditors. According to the data of the Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority, there are 16.769 independent auditors registered in the official registry of independent auditors in April 2021 when the study was conducted (KGK, 2021). In order to collect data from the determined group, they were asked to participate in the study by sending e-mails to independent audit institutions. In a period of approximately one month, 93 auditors were reached through the created electronic questionnaire.

Within the scope of this research, the data were collected using the survey technique as mentioned above. In this context, the survey form created by the researchers as a result of national and international literature review consists of 10 items. The scale was prepared in a 5-point likert style. The increase in the average score obtained from the scale is interpreted as the increase in the cooperation perception of the independent auditors. There is no reverse coded item in the scale. In addition to the scale, 5 demographic questions and 3 cooperation questions were also asked to the participants.

Before the analysis of the collected data, outlier analysis was carried out. In this context, first of all, standardized Z scores were examined and no outliers were found in all of the items of the scale. In line with the purpose of this study, descriptive statistics were used to determine the perceptions of the independent auditors towards cooperation. In testing the hypotheses,

independent samples t-test or one-way analysis of variance tests were used depending on the number of groups. In determining the normality assumption, the skewness and kurtosis coefficients were examined, and finally, the validity and reliability of the scale were tried to be revealed by exploratory and confirmatory factor analyses.

As a result of Exploratory Factor Analysis (EFA), a single factor structure with an eigenvalue above 1 was reached. 10 items of the scale were grouped under a single factor and the factor loads of the items ranged from 0.65 to 0.86. According to Nunnally (1978), item factor loads above 0.50 reflects a desirable situation. It was determined that this single factor structure explained 62.010% of the total variance. The scale, whose single factor structure was discovered by EFA, also needs to be confirmed with confirmatory factor analysis (CFA). Goodness of fit values of the CFA model created in this context are within acceptable limits ($\chi^2/sd=2.327$, GFI=0.85, NFI=0.90, CFI=0.93, SRMR=0.078, RMSEA=0.075). After testing the structural validity of the Cooperation Scale among Auditors, the reliability of the scale was examined. For this purpose, the internal consistency coefficient was examined. The internal consistency coefficient of the scale is 0.929. This coefficient is well above the reference value (0.70) suggested by Nunnally (1978). Therefore, it was concluded that the scale is a reliable scale.

The skewness and kurtosis coefficients were also examined on the basis of the items of the scale. Accordingly, it is found that both coefficients are in the range of +2 and -2. The fact that the skewness and kurtosis coefficients are within this range is an indication that the normality assumption is provided (George & Mallery, 2010).

The arithmetic mean values of the items forming the scale ranged from 2.62 (SD= 1.031) to 3.38 (SD= 1.251). In this context, it can be said that the perception level of independent auditors towards cooperation with internal auditors is not high. In order to test the 5 hypotheses developed in the study, parametric difference analyses were carried out, as it was stated before, because the normality assumptions were satisfied. Since four of the demographic variables, excluding education level, were divided into two categories, the independent sample t-test was performed. Since the education level consists of 3 categories, one-way analysis of variance was performed. There is a significant difference in the independent auditors' perceptions of cooperation in terms of the age variable ($t= 2.100$, $p< 0.05$). It has been determined that the independent auditors in the younger age group have higher perceptions of cooperation and this difference is statistically significant. In terms of professional experience variable ($t= 2.161$, $p< 0.05$), it is seen that there is a significant difference in the cooperation perceptions of

the independent auditors. As in the age variable, it has been determined that the perception of cooperation of the participants with low experience level is significantly higher than the participants with higher experience. Within the scope of the results, the second and the third hypotheses were supported. In terms of other demographic variables (gender, education, and membership in a professional organization), it is seen that there is no significant difference in the perceptions of cooperation between the groups. Accordingly, the first, forth and fifth hypotheses were not supported.

According to the findings obtained in this study, which tries to reveal the level of cooperation between independent auditors and internal auditors from the perspective of independent auditors, there is cooperation between two groups of auditors. However, when the results are evaluated, it is seen that this level of cooperation is around the middle level. Some limitations were also encountered in this study. First of all, the survey application of this study had to be carried out under pandemic conditions. In this context, unfortunately, face-to-face survey application could not be carried out, and the participants were tried to be reached through the online survey form. This situation caused the number of participants to remain low. Another limitation is that the level of cooperation between the auditors was evaluated only from the perspective of independent auditors. In future studies, it will be beneficial to reach larger samples and to get the opinions of the internal auditors.