

**ARAŞTIRMA MAKALESİ / RESEARCH ARTICLE**

DOI: 10.52122/nisantasisbd.1095980

**DENETİM RAPORU GECİKMESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLER:  
TÜRKİYE'DEKİ FİNANS KURULUŞLARI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA****Dr. Öğr. Üyesi Abdurrahman GÜMRAH\***\*Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Meslek  
Yüksekokulu, Lojistik Pr.

e-posta: agumrah@selcuk.edu.tr

ORCID 0000-0003-2588-7448

**Doç. Dr. Ahmet TANÇ\***\*Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi,  
İkt. ve İdr. Bilimler Fakültesi, İşletme Böl.

e-posta: atanc@nevsehir.edu.tr

ORCID 0000-0002-4119-8207

**ÖZ**

Denetim raporları, finansal tablolardan yararlanarak karar verecek olan finansal bilgi kullanıcıları için oldukça kritik öneme sahiptir. Zira bilgi kullanıcıları, söz konusu finansal tabloların işletmenin mevcut durumunu gerçeğe uygun şekilde yansıtmayı yansıtmadığı konusunda denetim raporlarına güvenmektedirler. Bu noktada işletmelerin denetim raporlarının gecikmeden en hızlı şekilde hazırlanıp yayınlanması bilgi kullanıcılarının kararlarını zamanında şekillendirmesine yardımcı olacaktır. Bu bağlamda çalışmanın amacı, denetim raporlarının gecikmesini etkileyen faktörlerin tespit edilmesidir. Söz konusu amaç doğrultusunda çalışmada 54 finans kuruluşunun bağımsız denetim raporu yayınlanma sürelerine aktif kârlılığı, denetçi görüşü, denetim firması değişikliği, bağlı ortaklığının bulunup bulunmaması, yönetim kurulu üye sayısı ve yönetim kurulu kadın üye sayısı faktörlerinin etkisi tespit edilmeye çalışılmıştır. Çalışma sonucunda denetim raporu gecikme süresiyle aktif kârlılığı, yönetim kurulu üye sayısı ve denetim firması değişimi arasında istatistiksel olarak anlamlı ve negatif yönlü, denetçi görüşü, bağlı ortaklığın bulunup bulunmaması ve yönetim kurulu kadın üye sayısı ile istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Denetim, Denetim Raporu Gecikmesi, Denetim Raporu Süresi, Finansal Kuruluşlar**Jel Kodları:** M4, M42.**FACTORS AFFECTING AUDIT REPORT LAG: A RESEARCH ON FINANCIAL  
INSTITUTIONS IN TURKEY****ABSTRACT**

Audit reports are of critical importance for financial information users who will make decisions using financial statements. Because information users rely on audit reports to determine whether the financial statements in question reflect the current state of the business in a realistic way. At this point, preparing and publishing the audit reports of the enterprises in the fastest way without delay will help the information users to shape their decisions. In this context, the aim of the study is to determine the factors affecting the audit report lag. In line with this purpose, the effect of the factors such as return on assets, auditor opinion, audit firm change, presence of subsidiaries, number of board members and number of female board members on the publication time of independent audit reports of 54 financial institutions has been tried to be determined. The results of the study are, a statistically significant and negative relationship was found between the audit report lag and the return on assets, the number of members of the board of directors and the change in the audit firm, and a statistically significant and positive relationship with the auditor's opinion, presence of subsidiaries and the number of female members of the board of directors.

**Keywords:** Audit, Audit Report Lag, Audit Report Time, Financial Institutions**Jel Codes:** M4, M42.**Geliş Tarihi/Received:** 30.03.2022**Kabul Tarihi/Accepted:** 05.05.2022**Yayın Tarihi/Printed Date:** 30.06.2022**Kaynak Gösterme:** Gümrah, A., ve Tanç, A. (2022). "Denetim Raporu Gecikmesini Etkileyen Faktörler: Türkiye'deki Finans Kuruluşları Üzerine Bir Araştırma". *Nişantaşı Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(10) 78-94.

## GİRİŞ

Kuruluşlar yıllık faaliyetlerini sahip, yönetici ve potansiyel yatırımcılarına çeşitli raporlar aracılığı ile sunmaktadırlar. Bu raporlar ile kuruluşun performansı ölçülmekte ve önceden belirlenmiş olan hedeflerin gerçekleşip gerçekleşmediği tespit edilebilmektedir. Söz konusu raporlardan bir tanesi de bağımsız denetim raporlarıdır. Bağımsız denetim raporlarıyla kuruluşun beyan etmiş olduğu mali tablolarında yer alan bilgilerin gerçeği yansıtıp yansıtmadığı tespit edilmektedir. Böylelikle karar vericiler bağımsız kişi ya da kuruluşlar tarafından hazırlanmış bağımsız denetim raporlarını dikkate alarak kuruluşla ilgili kararlarını vermektedirler.

Denetim raporlarının zamanında yayınlanması karar alıcılar açısından son derece büyük önem arz etmektedir. Zira bilginin önemli olup olmaması söz konusu bilginin zamanında karar alıcıya ulaşmasıyla doğru orantılı olarak değişkenlik göstermektedir. Yöneticiler, sahipler ya da potansiyel yatırımcılar denetim raporlarından elde edecekleri bilgiler doğrultusunda kararlarını şekillendireceklerdir. Herhangi bir yatırımın yapılıp yapılmaması, faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğinin ölçülmesi, kuruluştaki sermayenin artırılıp artırılmaması, mevcut finansal yapı dikkate alınarak dış kaynak kullanılıp kullanılmaması vb. kararlarda bağımsız denetim raporları büyük önem arz etmektedir. Yine finansal bilgi kullanıcılarından birisi olan kamu otoritesi söz konusu mali yıla ilişkin kuruluştan alacak olduğu verginin doğru hesaplanıp hesaplanmadığı konusun da bağımsız denetim raporunu dikkate alacaktır. Bu bağlamda denetim raporu gecikme süresi uzadıkça finansal tabloların hazırlanmasında temel ilkeler olarak kabul edilen zamanında sunum ve önemlilik kavramları göz ardı edilmiş olacaktır. Ayrıca denetim raporlarının hızlı bir şekilde yayınlanması finansal piyasalarda yatırımcılar tarafından normal karşılanmasına karşın denetim raporu yayınlama süresinin uzaması finansal piyasalar tarafından negatif bir durum olarak algılanabilecektir. Bu durum hem söz konusu işletmenin hem de yatırımcıların gecikme süresinden ötürü olumsuz etkilenmelerine yol açabilecektir. Açıklanan tüm bu durumlar dikkate alındığında çalışmanın denetim raporu gecikme süresini etkileyen faktörlerin tespit edilmesini konu edinmesinden ötürü önem arz ettiği düşünülmektedir.

Çalışma üç ana bölümden oluşmaktadır. İlk bölüm olan kavramsal çerçeve bölümünde denetim raporu gecikmesi kavramı kısaca açıklanmış sonrasında çeşitli otoriteler tarafından belirlenmiş olan denetim raporu yayınlama süreleri ele alınmıştır. Çalışmanın ikinci bölümünü oluşturan literatür taraması başlığı altında denetim raporu gecikme süresiyle ilgili olarak yerli ve yabancı literatürde yapılmış olan araştırmaların bir kısmına yer verilmiştir. Üçüncü bölümde çalışmanın metodolojisi ve araştırma bulguları yer almaktadır. Çalışmanın son kısmında ise ulaşılan verilerin yorumlandığı sonuç bölümü yer almaktadır. Bölüm başlıkları büyük harfle yazılmalıdır. Makalelerde problem, amaç gerekçe ve önem giriş bölümü içinde açıkça belirtilmelidir.

### 1. Kavramsal Çerçeve

Türkçe'ye denetim raporu gecikmesi olarak çevrilen "Audit Report Lag" kavramı bir işletmenin mali yıl bitiş tarihi ile denetim raporu tarihi arasındaki süre olarak tanımlanmaktadır (Hassan, 2016: 13). Kavram salt olarak mali yıl bitiş tarihi ile denetim raporu yayınlanma tarihi arasındaki süreyi ifade etse de kendi içerisinde farklı tarihleri baz alarak yapılmış tanımlamalar söz konusudur. Şöyle ki, yıllık faaliyet raporunda belirtilen bilanço kapanış tarihi ile denetçi raporunun imzalanma tarihi arasındaki süre "Denetim Gecikmesi" olarak, bilanço kapanış tarihi ile yıllık genel kurul ilan tarihi arasındaki süre de "Ön Gecikme" olarak tanımlanmaktadır. Her iki gecikme süresinin toplamı ise "Toplam Gecikme" olarak ifade edilmektedir (Güleç ve Aktaş Mozeikçi, 2020: 127).

Denetim raporu gecikmesi finansal bilgi kullanıcılarının alacak oldukları kararları yakından ilgilendirmektedir. İşletmelerin mali tablolarında yer alacak olan bilgilerin özellikleri arasında zamanında sunum ve ihtiyaca uygunluk özelliklerinin bulunması gerekmektedir (İSMMMO, 2022). İhtiyaca uygun olan bilgi, kullanıcıları tarafından verilecek olan ekonomik kararları etkileme gücüne sahip olan bilgidir (Sultanoğlu, 2016: 372). Finansal tabloların ihtiyaca uygunluğunun ayrılmaz bir parçası ise zamanında sunumdur. Zamanında sunum; yöneticiler, sahipler ve potansiyel yatırımcılar arasındaki bilgi asimetrisini azaltmakta ve piyasa etkinliğini artırmaktadır (Özkan, vd., 2013: 168). Denetlenmiş olan finansal tabloların yayınlanma süresi uzadıkça belirli bir tarafa az ya da fazla bilgi sızdırılması ihtimalinin yükselmesi özellikle borsalarda işlem gören işletmeler için söylentilere yol açacağı bilinmektedir (Firnanti ve Karmudiandri, 2020: 16).

Kuruluşların bağlı oldukları mevzuatlara göre denetim raporu yayınlama süreleri değişkenlik göstermektedir. Türkiye'de tüm kuruluşlar temelde Türk Ticaret Kanunu (TTK)'da belirtilen süreye bağlı olmak kaydıyla özel statüleri gereği tabi oldukları kurumlar tarafından belirlenen sürelerde bağımsız denetim raporlarını yayınlamak durumundadırlar. Söz konusu kuruluşlar Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) şeklinde sıralanabilir.

TTK, kuruluşların yıllık denetim raporlarının ilgili yıla ilişkin genel kurul tarihlerinden 15 gün öncesinde söz konusu kuruluşun merkez ya da şubelerinde pay sahiplerinin incelemesi için bağımsız denetim raporlarının hazır bulundurulması gerektiğini ifade etmektedir (TTK, 2011: Madde-437). Türkiye'deki finansal raporlama sistemini düzenleyen kurumlardan birisi de KGK'dır. KGK denetimi yapılmış olan kuruluşun söz konusu denetim yılına ilişkin genel kurul tarihinden 20 gün öncesine kadar denetim raporunun hazırlanması ve işletme yönetimine sunulmasını zorunlu kılmıştır (KGK, 2012: Madde-30). BDDK, finansal kuruluşların hazırlamış oldukları finansal tabloları ve bağımsız denetim raporlarını hem BDDK'ya hem de Merkez Bankası'na göndermesini zorunlu kılmıştır. BDDK'ya bağlı finansal kuruluşlar konsolide finansal tablo hazırlama zorunluluğu olup olmamasına göre farklı zamanlarda söz konusu yükümlülüklerini yerine getirmektedirler. Konsolide finansal tablo düzenleyen ve düzenlemeyen tüm finans kuruluşları yıllık denetim raporlarını denetimi yapılan yılı takip eden Nisan ayı sonuna kadar, ara dönem denetim raporlarını ise konsolide finansal tablo hazırlamayan kuruluşlar rapor döneminin takip eden 45 gün içerisinde; konsolide finansal tablo hazırlayan kuruluşlar ise 75 gün içerisinde BDDK ve Merkez Bankası'na sunmak durumundadırlar (BDDK, 2015: Madde-4).

SPK ise kuruluşların mali tablo ve bağımsız denetim raporu yayınlama sürelerini konsolide finansal tablo hazırlama zorunluluğu bulunup bulunmamasına göre belirlemiştir. Aşağıda Tablo-1'de SPK'nın finansal tablo ve denetim raporu hazırlama sürelerine ilişkin düzenlemeleri özet halinde yer almaktadır.

**Tablo 1.** SPK'nın Finansal Raporlar ve Denetim Raporlarına Dair Düzenlemeleri

<i>Konsolide Finansal Tablo Hazırlama Zorunluluğu</i>	<i>Yıllık Finansal Rapor ve Denetim Raporu</i>		<i>Ara Dönem Finansal Rapor</i>	<i>Sınırlı Denetimden Geçmiş Ara Dönem Finansal Rapor ve Denetim Raporu</i>	
	<i>Sermaye Piyasası Araçları İşlem Gören İşletmeler</i>	<i>Halka Açık Olan Ortaklıklar</i>	<i>Tüm İşletmeler</i>	<i>Sermaye Piyasası Araçları İşlem Gören İşletmeler</i>	<i>Diğer İşletmeler</i>
<i>Yok</i>	Hesap dönemi bitimini izleyen 60 gün içinde.	Söz konusu finansal raporların görüşüleceği genel kurul tarihinden en az 3 hafta önce.	Hesap dönemi bitimini izleyen 30 gün içinde.	Hesap dönemi bitimini izleyen 40 gün içinde.	Hesap dönemi bitimini izleyen 45 gün içinde.
<i>Var</i>	Hesap dönemi bitimini izleyen 70 gün içinde.		Hesap dönemi bitimini izleyen 40 gün içinde.	Hesap dönemi bitimini izleyen 50 gün içinde.	Hesap dönemi bitimini izleyen 55 gün içinde.

**Kaynakça:** (Tüküç, 2020: 110)

Tablo-1'de yer alan bilgiler incelendiğinde SPK finansal tabloların hazırlanması ve bağımsız denetim raporu süreleri için işletmelerin konsolide finansal tablo hazırlama durumunun var olup olmasını temel almıştır. İki kategori arasındaki farklılık ise konsolide finansal tablo hazırlama zorunluluğu bulunan işletmelerin diğer işletmelere tanınan süreden 10 gün fazla süreye sahip olmasıdır.

## 2. Literatür Taraması

Ulusal literatürde denetim raporu gecikmesini konu alan az sayıda çalışma bulunmasına karşın uluslararası literatürde özellikle son yıllarda artan sayıda araştırma bulunmaktadır. Bu bağlamda aşağıda literatürde denetim raporu gecikmesini konu edinen ulusal ve uluslararası çalışmalar kronolojik sırayla yer almaktadır.

Chalu (2021) tarafından yapılan çalışmada denetim raporu gecikmesi Sahraaltı Afrika Ülkeleri merkez bankaları üzerinde incelemiştir. Çalışma 2000-2016 yılları arası 192 veri üzerinde gerçekleştirilmiştir. Çalışmada yönetim kurulu büyüklüğü, yönetim kurulu üyelerinin cinsiyet dağılımı, denetim komitesi büyüklüğü ve denetim komitesi toplanma sıklığının denetim raporu gecikmesine olan etkisi analiz edilmiştir. Çalışma sonucunda yönetim kurulu ve denetim kurulu büyüklüklerinin denetim raporu gecikmesi üzerinde istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif bir etkisinin olduğu buna karşın yönetim kurulu üyelerinin cinsiyet dağılımının denetim raporu gecikmesi üzerinde her hangi bir etkiye sahip olmadığı tespit edilmiştir.

Oradi (2021)'in yapmış olduğu çalışmada işletmelerin dışarıdan CEO transfer etmeleri ile denetim raporu gecikmesi ve denetim ücreti arasındaki ilişki incelemiştir. Çalışma 2007-2017 yılları arası Tahran Menkul Kıymetler Borsası'na kayıtlı işletmeler üzerinde gerçekleştirilmiştir. Çalışma sonucunda işletme CEO'sunun işletme içerisinden terfi ettirilen bir kişi olması durumunda denetim raporu gecikmesinin daha uzun bir süre devam ettiği tespit edilmiştir.

Elani, vd. (2021) çalışmalarında 2018-2020 döneminde Endonezya Menkul Kıymetler Borsası'na kayıtlı işletmelerde, işletme büyüklüğü, kârlılık ve ödeme gücünün denetim raporu gecikmesi üzerindeki etkisini incelemişlerdir. Çalışma kapsamında 8 alt sektörde faaliyet gösteren toplam 45 işletmenin verisi incelenmiştir. Çalışma sonucunda işletme büyüklüğünün denetim raporu

gecikmesi üzerinde etkili olduğu; buna karşın kârlılık ve ödeme gücünün denetim raporu gecikmesi üzerinde herhangi bir etkiye sahip olmadığı tespit edilmiştir.

Bryan ve Mason (2020) tarafından yapılan çalışmada işletmelerin kazançlarındaki oynaklığın denetim raporu gecikmesi üzerindeki etkisi incelenmiştir. Çalışma Amerika Birleşik Devletleri'nde faaliyet gösteren 13.075 işletmenin 2004-2015 dönemi verileri üzerinde gerçekleştirilmiştir. Çalışma sonucunda işletmelerin kazanç oynaklığı ile denetim raporu gecikmesi arasında istatistiksel olarak negatif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir.

Güleç ve Aktaş Mozeikçi (2020) yapmış oldukları çalışmada denetim raporu gecikmesini BİST'te yer alan 58 mali kuruluş ile 65 mali olmayan kuruluş üzerinde incelemişlerdir. Çalışma 2017 yılı ile sınırlandırılmış ve oluşturulan ekonometrik modelle denetim raporu gecikmesini etkileyen faktörler tespit edilmeye çalışılmıştır. Çalışma sonucunda işletme büyüklüğü, kârlılık, dualite ve sektör değişkenleri ile denetim raporu gecikmesi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki olduğu, buna karşın finansal kaldıraç oranıyla denetim raporu gecikmesi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmadığı tespit edilmiştir.

Şamil ve Tok (2020) tarafından yapılan çalışmada denetim raporu gecikmesi ve kurumsal yönetim göstergeleri arasındaki ilişkiyi BİST imalat sektöründe kayıtlı işletmeler üzerinde incelemişlerdir. Çalışma kapsamındaki veriler 2018 yılı ile sınırlandırılmış ve elde edilen bu veriler çoklu regresyon yöntemiyle analiz edilmiştir. Çalışma sonucunda yönetim kurulunun toplanma sıklığının, yönetim kurulu büyüklüğünün, kurumsal yönetim kurulunun ve iç kontrol etkinliğinin denetim raporu gecikmesini istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde açıkladığı; buna karşın yönetim kurulu bağımsız üye oranı ve yönetim kurulunda muhasebe / finans / denetim alanında tecrübeli kişilerin varlığının, denetim raporundaki gecikmeyi istatistiksel olarak açıklayamadığı bulgusu elde edilmiştir.

Tuan, vd. (2020) çalışmalarında denetim raporu gecikmesini işletmelerin denetim firması değiştirmesi niyeti/kararı açısından incelemişlerdir. Çalışma kapsamına BİST'te kayıtlı finansal olmayan işletmelerden 2010-2017 yılları arası 1.200 işletme dahil edilmiştir. Çalışma sonucunda denetim raporu gecikmesiyle denetim firması değiştirme arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişki olduğu tespit edilmiştir.

Lai (2019) tarafından yapılan çalışmada denetim firmalarının birleşmesinin denetim raporu gecikmesi, denetim ücreti ve denetim kalitesi üzerindeki etkisi incelenmiştir. Çalışma Hong Kong'da birleşme yapmış olan denetim firmaları üzerinde gerçekleştirilmiştir. Çalışma kapsamında gerçekleştirilen analizler doğrultusunda birleşme yapan denetim firmalarının hazırlamış oldukları denetim raporlarında gecikmenin birleşme öncesine göre daha az yaşandığı sonucuna ulaşılmıştır.

Cengiz (2017) çalışmasında denetim komitesi etkinliği ile denetim raporlarının yayınlanma süresi arasındaki ilişkiyi incelemiştir. Çalışma 2010-2015 yılları arası BİST'e kayıtlı farklı sektörlerde faaliyet gösteren 140 işletmenin verileri üzerinde yapılmıştır. Çalışma sonucunda denetim komitesi toplantı sıklığı ile denetim raporlarının yayınlanma süresi arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişki; buna karşın denetim komitesinin büyüklüğü ile denetim raporlarının yayınlanma süresi arasında ise istatistiksel olarak anlamlı fakat negatif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir.

Hu ve Cheng (2017) çalışmalarında Çin'de borsaya kote olmayan işletmeler üzerinde finansal tabloların yeniden beyanı ile denetim raporu gecikmesi arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Çalışma 2009 - 2012 yılları arasında gerçekleştirilmiştir. Çalışma sonucunda işletmelerin denetim raporu gecikmelerinin yüksek olması durumunda bir sonraki yıl finansal tablolarında düzeltme amaçlı yeniden beyanda bulunma ihtimalinin daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.

Hassan (2016) tarafından yapılan çalışmada denetim raporu gecikmesini etkileyen faktörler Filistin Menkul Kıymetler Borsası'nda yer alan işletmeler üzerinde araştırılmıştır. Çalışma 2011 yılı ile sınırlandırılmış ve çalışma kapsamına 46 işletme dahil edilmiştir. Yapılan çalışmada denetim raporu gecikmesi üzerinde yönetim kurulu büyüklüğü, işletmenin kurumsal büyüklüğü, denetim komitesinin varlığı, işletmenin kompleks yapısı ve işletmenin sahiplik yapısının etkili olduğu ifade edilmiştir.

Nigar, vd. (2015) çalışmalarında denetim komitesinin karakteristik özellikleri ile denetim raporu gecikmesi arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. Çalışma kapsamında Avustralya'da faaliyet gösteren işletmeler üzerinde bir araştırma gerçekleştirilmiştir. Araştırma bulguları doğrultusunda mali konularda uzmanlığı bulunan, daha öncesinde denetim komitesi üyeliği deneyimine sahip ve bağımsız üyelerden oluşan denetim komitelerinin denetim raporu gecikme süresini kısalttığı sonucuna ulaşılmıştır.

### 3. Metodoloji

Bu bölümde çalışma kapsamında gerçekleştirilen araştırmanın metodolojisine ilişkin olarak araştırmanın amacı ve önemi, çalışmada kullanılan yöntem, örneklem ve araştırmanın kısıtlarına yer verilecektir.

#### 3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Denetim raporları, finansal tablolardan yararlanarak karar verecek olan finansal bilgi kullanıcıları için oldukça kritik öneme sahiptir. Zira bilgi kullanıcıları, söz konusu finansal tabloların işletmenin mevcut durumunu gerçeğe uygun şekilde yansıtıp yansıtmadığı konusunda denetim raporlarına güvenmektedirler. Bu noktada işletmelerin denetim raporlarının gecikmeden en hızlı şekilde hazırlanıp yayınlanması bilgi kullanıcılarının kararlarını şekillendirmesine yardımcı olacaktır. Çalışma kapsamında gerçekleştirilen çalışmada denetim raporlarının gecikmesini etkileyen faktörlerin tespit edilmesine çalışılacak olup çıkar gruplarının duyduğu finansal bilginin zamanında sunulabilmesi açısından çalışma konusunun önem arz ettiği düşünülmektedir. Bu doğrultuda çalışmanın amacı, Türkiye'de Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK) web sayfasında bağımsız denetim raporu yayınlanmış olan 54 finans kuruluşunun bağımsız denetim raporu yayınlama zamanı üzerinde varlık kârlılığı, denetçi görüşü, denetim firması değişikliği, bağlı ortaklığının bulunup bulunmaması, yönetim kurulu üye sayısı ve yönetim kurulu kadın üye sayısı faktörlerinin etkisinin tespit edilmesidir.

#### 3.2. Araştırmanın Yöntemi

Çalışmada bağımsız denetim raporlarının yayınlanmasında yaşanan gecikmelerin nedenlerini tespit etmek amacıyla çoklu regresyon analizinden faydalanılmıştır. Regresyon analizi, iki veya daha çok değişken arasındaki ilişkinin incelenmesinde kullanılan bir analiz yöntemidir. Çoklu regresyon modeli ise birden fazla açıklayıcı değişkenin yer aldığı ve ikiden fazla değişken arasındaki ilişkiyi inceleyen bir analiz yöntemidir.

Araştırmada elde edilen veriler, SPSS 25.0 for Windows (Statistical Package for Social Sciences) programı kullanılarak analiz edilmiştir. Verilerin normal dağılıp dağılmadığı Shapiro-Wilk testi kullanılarak değerlendirilmiştir. Testler sonucunda  $p < 0.05$  olması durumunda verilerin normal dağılıma uymadığı,  $p > 0.05$  olması durumunda ise verilerin normal dağılıma uyduğu belirtilmiştir. Seçilen bağımlı değişkenin üzerindeki bir takım bağımsız değişkenlerin yordayıcılığı ise çoklu regresyon analizi ile gerçekleştirilmiştir. Analiz sonuçları yorumlanırken hata payı 0,05 düzeyinde tutulmuş olup, böylelikle kararlar % 95 güven seviyesinde verilmiştir.



### 3.3. Araştırmanın Modeli ve Hipotezler

Bu çalışmada, regresyon eşitliğinde denetim raporu yayınlanma süresi bağımlı değişken olarak belirlenirken; aktif kârlılık oranı, denetçi görüşü, denetim firması değişimi, bağlı ortaklığın olup olmaması, yönetim kurulu üye sayısı ve yönetim kurulu kadın üye sayısı değişkenleri ise bağımsız değişkenleri oluşturmaktadır. Çalışmada yer alan değişkenler ve tanımları Tablo 2'de açıklanmıştır.

**Tablo 2.** Araştırma Modelinde Kullanılan Değişkenler ve Tanımları

	Değişkenler	Tanımlar
<b>Bağımlı Değişken</b>	ARL	Denetim raporu yayınlanma süresi
<b>Bağımsız Değişkenler</b>	ROA	Aktif kârlılık oranı
	YKUS	Yönetim kurulu üye sayısı
	YKKUS	Yönetim kurulu kadın üye sayısı
	DFD	Denetim firması değişimi
	DG	Denetçi görüşü
	BO	Bağlı ortaklık

Yukarıdaki Tablo-2'de yer alan değişkenler şu şekilde hesaplanmıştır.

ARL = Rapor yayınlanma tarihi – Mali yıl başı

ROA = Vergi Öncesi Kâr / Aktif Toplamı

YKUS = Yönetim kurulu üye sayısı direkt olarak alınmıştır.

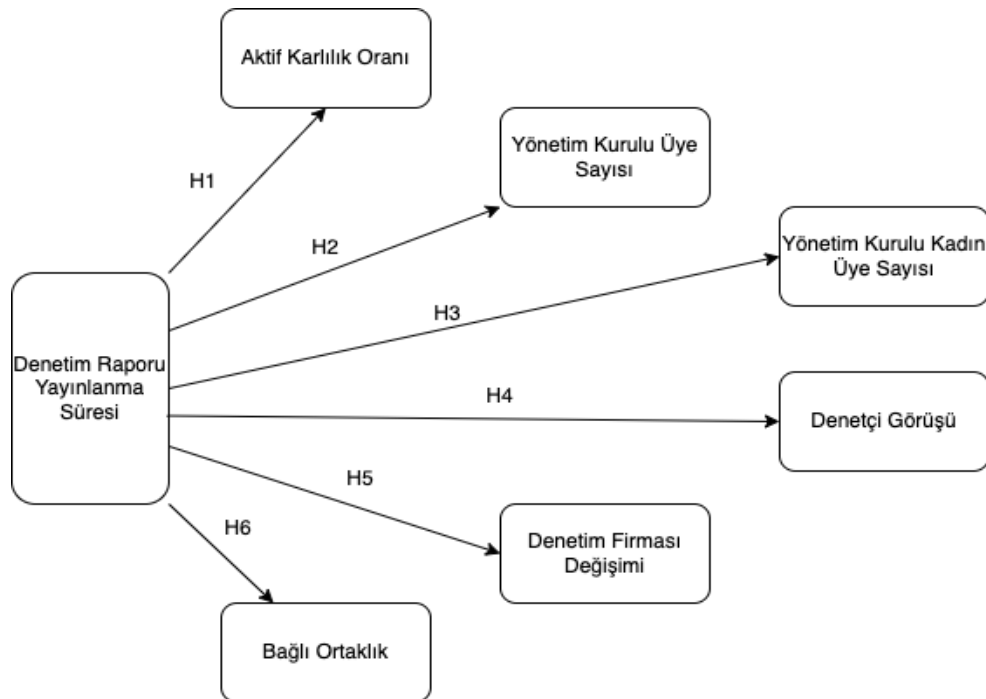
YKKUS = Yönetim kurulu içerisindeki kadın üye sayısı direkt olarak alınmıştır.

DFD = Denetim firması değişmiş ise 0, değişmemiş ise 1 değeri kullanılmıştır.

DG = Olumlu görüş 0, olumsuz, şartlı görüş yada görüş bildirmekten kaçınılmış ise 1 değeri kullanılmıştır.

BO = Bağlı ortaklık yok ise 0, mevcut ise 1 değeri kullanılmıştır.

Bu bağlamda araştırmanın modeli aşağıda Şekil 1'de gösterildiği gibidir:



**Şekil 1:** Araştırma Modeli

Hariza, Wahyuni ve Wardayati (2015) ve Aziz, Isa ve Abu (2014) aktif kârlılığının denetim raporu gecikmesi üzerinde pozitif etkiye sahip olduğunu buna karşın Alkhatib ve Marji (2012) çalışmalarında aktif kârlılığının denetim raporu gecikmesi üzerinde negatif etkiye sahip olduğunu tespit etmişlerdir. Bu bağlamda araştırmamızın ilk hipotezi şu şekilde oluşturulmuştur.

*H1: Aktif kârlılığının denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisi vardır.*

Chalu (2021) ve Habib, Bhuiyan, Huang ve Miah (2019) yönetim kurulu üye sayısı büyüklüğünün denetim raporu gecikmesi üzerinde pozitif etkiye sahip olduğunu tespit etmişlerdir. Bu bağlamda araştırmamızın ikinci hipotezi şu şekilde oluşturulmuştur.

*H2: Yönetim kurulu üye sayısının denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisi vardır.*

Ismail, Mansour ve Sayed (2022) ve Lai (2019) yönetim kurulu kadın üye sayısının büyüklüğünün denetim raporu gecikmesi üzerinde pozitif etkiye sahip olduğunu tespit etmişlerdir. Bu bağlamda araştırmamızın üçüncü hipotezi şu şekilde oluşturulmuştur.

*H3: Yönetim kurulu kadın üye sayısının büyüklüğünün denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisi vardır.*

Arifa (2013), Aziz ve diğ. (2014) ve Arifuddin ve Usman (2017) denetçi görüşünün denetim raporu gecikmesi üzerinde pozitif etkiye sahip olduğunu tespit etmişlerdir. Bu bağlamda oluşturulan dördüncü hipotez şu şekildedir.

*H4: Denetçi görüşünün denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisi vardır.*

Jayanti, Kurniawan ve Lestari (2020) denetim firması değişiminin denetim raporu gecikmesi üzerinde önemli etkiye sahip olduğunu tespit etmiş buna karşın Sukirman (2014) çalışmasında denetim firması değişiminin denetim raporu gecikmesi üzerinde önemli bir etkiye sahip olmadığını tespit etmiştir. Bu bağlamda araştırmamızın beşinci hipotezi şu şekilde oluşturulmuştur.

*H5: Denetim firması değişiminin denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisi vardır.*

Araştırma kapsamında son olarak kuruluşun bağlı ortaklığının bulunup bulunmamasının denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisinin olup olmadığını tespitine yöneliktir. Bu bağlamda oluşturulan hipotez şu şekildedir.

*H6: Bağlı ortaklığın mevcut olmasının denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisi vardır.*

### 3.4. Araştırmanın Örnekleme

Araştırmanın örneklemini finans kuruluşları oluşturmaktadır. Türkiye’de finans kuruluşlarının faaliyetleri BDDK düzenlemelerine tabi olup gerekli denetimler yine BDDK tarafından gerçekleştirilmektedir. Yine sektörde faaliyet gösteren finans kuruluşları bağımsız denetim raporlarını BDDK’ya göndermek durumunda ve kurulun web sayfasında söz konusu raporlar kamuoyuyla paylaşılmaktadır. Çalışmada BDDK’nın web sayfasında<sup>1</sup> kurum olarak “banka”, kuruluş adı olarak “tüm kuruluşlar”, rapor tipi olarak “yıllık faaliyet” filtreleri uygulanmıştır. Çalışma kapsamı 2018- 2020 yılları arası 3 yıllık süreçle sınırlı tutulmuştur. Bu kıstaslar doğrultusunda 2020 yılında 54, 2019 yılında 52 ve 2018 yılında 51 bankanın verisine ulaşılmış olup toplam ulaşılan bağımsız denetim raporu sayısı 157’dir. Ancak 7 adet bağımsız denetim raporunda bazı araştırma faktörlerinin eksik olmasından dolayı söz konusu denetim raporları araştırma kapsamından çıkarılmıştır. Dolayısıyla çalışmada araştırma kapsamına alınmış olan bankaların ilgili dönemlerine ait toplam 150 adet bağımsız denetim raporundan elde edilmiş olan veriler analize tabi tutulmuştur.

<sup>1</sup> <https://www.bddk.org.tr/BdrUyg/>



### 3.5. Araştırmanın Kısıtları

Çalışmanın bir takım kısıtları bulunmaktadır. Öncelikle çalışma, denetim raporu gecikmesini etkilediği düşünülen 6 faktör üzerinde gerçekleştirilmiştir. Dolayısıyla denetim raporu gecikmesini söz konusu faktörler dışındaki etmenler de etkileyebilmektedir. Benzer şekilde araştırma BDDK web sayfası üzerinden ulaşılmış veriler üzerinde gerçekleştirilmiştir. Dolayısıyla ulaşılan sonuçların genel olarak tüm kuruluşlar genelinde yorumlanması mümkün değildir.

### 4. Bulgular







Araştırma kapsamında denetim raporu gecikmesi için regresyon modeli oluşturulmadan önce gerekli varsayımlar kontrol edilmiştir. Regresyon modeli oluşturulabilmesi için öncelikle araştırmada yer alan sürekli değişkenlerin normal dağılım göstermesi gerekmektedir. Ayrıca çarpıklık ve basıklık değerlerinin % 95 güven seviyesinde, istatistik değer aralığının  $-2,58 < \text{skewness} / \text{kurtosis} < 2,58$ , % 99 güven seviyesinde ise istatistik değer aralığının  $-1,96 < \text{skewness} / \text{kurtosis} < 1,96$  olması beklenmektedir (Liu ve diğ., 2005).


Çalışmada yer alan sürekli değişkenlerden denetim raporu yayınlama süresi ve aktif kârlılık parametreleri çarpıklık (skewness) ve basıklık (kurtosis) değerlerinin normal dağılım eğrisinde konumlanmadıkları gözlenmiştir. Shapiro-Wilk testi ile de durum kontrolü yapılmış ve yine iki parametrenin normal dağılım ailesine ait olmadığı belirlenmiştir. Bu sebeple parametrelerin normal dağılım gösterebilmesi için her ikisine de Log 10 tabanı üzerinden logaritmik dönüşüm uygulanmıştır. Aktif kârlılık değişkeninde sıfır (0) değerlerin olması ve sıfır değerinin logaritmik bir karşılığı olmaması sebebiyle aktif kârlılık değişkeninin tamamına en düşük minimum değeri kadar ekleme yapılarak sonrasında dönüşüme tabi tutulmuştur.

Çalışmadaki bağımsız kukla değişkenlerden denetçi görüşü parametresinde görüşün olumsuz, şartlı yada görüş bildirmekten kaçınma olması 1, denetim firması değişimi parametresinde, değişimin olması 1 ve bağlı ortaklık kukla değişkeninde ise; bağlı ortaklığın olması yine 1 ile kodlanarak analize dâhil edilmiştir. Firma yönetim kurulu toplam üye sayısı ve kadın yönetim kurulu üye sayılarını içeren değişkenler için herhangi bir düzenlemeye gerek duyulmamıştır.

Aşağıdaki Tablo 3'te regresyon modelinde yer alan değişkenlerin tanımlayıcı özellikleri açıklanmıştır.

**Tablo 3:** Tanımlayıcı İstatiksel Bulgular

Parametreler	S	Ortalama	Std. Sapma	Minimum	Maksimum
ROA 	148	0.173	0.046	0	0.4
YKUS 	148	8.047	3.033	0	19
YKKUS 	148	0.493	1.186	0	9
BO 	148	0.256	0.438	0	1
DFD 	148	0.371	0.484	0	1
GR 	148	0.750	0.434	0	1

ARL  148 58.277 22.948 28 167


Yukarıda yer alan Tablo 3'e göre çalışma kapsamında değerlendirilen firmaların aktif kârlılık değeri ortalama  $0.173 \pm 0.046$  olarak belirlenirken, denetim firmalarındaki yönetim kurulu üye sayıları ortalama  $8.047 \pm 3.033$  ve firmalardaki yönetim kurulu kadın üye sayısı ise ortalama  $0.493 \pm 1.186$  olarak gözlenmiştir. Bağlı ortaklık kukla değişkeninin ortalaması  $0.256 \pm 0.438$ , denetim firması değişimi kukla değişkeninin ortalaması  $0.371 \pm 0.484$  ve denetçi görüşü kukla değişkeninin ortalaması ise  $0.750 \pm 0.434$  olarak tespit edilmiştir. Araştırmanın bağımlı değişkeni denetim raporu yayınlanma süresinin ise ortalama değeri  $58.277 \pm 22.948$  olarak belirlenmiştir.

Denetim raporu yayınlanma süresi ve yordayıcıları ile kurulan regresyon modelinde çoklu doğrusal bağlantının varlığı, varyans etki faktörü (VIF) ve tolerans değerleri ile kontrol edilmiştir. Varyans etki faktörü,  $VIF < 5$  ve tolerans  $0,2 < \text{Tolerans} < 1$  aralığında olduğunda regresyon modelinde çoklu doğrusal bağlantı problemine yol açmamaktadır (O'Brien, 2007).

Araştırmada regresyon modelinde bulunan değişkenler için VIF değerleri şöyledir: İlk bağımsız değişken ROA'nın VIF değeri 1.064; yönetim kurulu üye sayısı VIF değeri 1.004 ve yönetim kurulu kadın üye sayısı VIF değeri ise 1.225 olarak belirlenmiştir. Çalışmadaki kukla değişkenler; bağlı ortaklık, denetim firması değişimi ve denetçi görüşünün VIF değerleri ise sırasıyla; 1.016, 1.021 ve 1.141 olarak tespit edilmiştir. Söz konusu parametreler için Tolerans değerleri ise şu şekildedir: ROA'nın tolerans değeri 0.840; yönetim kurulu üye sayısı tolerans değeri 0.706 ve yönetim kurulu kadın üye sayısı tolerans değeri ise 0.737 olarak gözlenmiştir. Bağlı ortaklık, denetim firması değişimi ve denetçi görüşü kukla değişkenlerinin tolerans değerleri ise sırasıyla; 0.838, 0.753 ve 0.777 olarak belirlenmiştir. Sonuç olarak, varyans etki faktörü ve tolerans değerlerinin, referans aralıklarının içerisinde olduğu ve modeldeki parametrelerin herhangi birinde çoklu doğrusal bağlantı sorunu olmadığı tespit edilmiştir.



Analizin otokorelasyon incelemesi ise Durbin Watson (DW) testi ile irdelenmiştir. Modelde herhangi bir otokorelasyon varlığından şüphe edilmemesi için  $-2 < DW < 2$  olması gereklidir (Ghozali, 2013). Çalışmanın otokorelasyon DW istatistiği 0.982 olarak bulunmuş ve çalışmada herhangi bir otokorelasyon sorunu olmadığı tespit edilmiştir.





Bu bağlamda elde edilen sonuçlar doğrultusunda araştırma modeli



şeklinde oluşturulmuştur. Modele ait katsayı değerleri Tablo 4'te özetlenmiştir.

**Tablo 4:** Çoklu Regresyon Analizi Katsayıları

Model	Standartlaştırılmamış Katsayılar		Standartlaştırılmış Katsayılar	t	p
	$\beta$	Std. Hata	Beta		
Sabit terim	29.833	4.854		10.188	<0.000*
ROA 	-8.055	2.360	0.174	-2.436	0.016*
Görüş 	10.492	3.965	0.161	2.142	0.034*







DFD 	-5.090	3.359	-0.108	-2.080	0.039*
BO 	9.782	3.960	0.187	2.470	0.015*
YKUS 	-2.051	0.857	-0.271	-3.495	0.001*
YKKUS 	7.113	1.490	0.368	4.773	<0.000*

Yukarıda yer alan Tablo 4'e göre denetim raporu gecikmesi ile aktif kârlılık, yönetim kurulu üye sayısı ve denetim firmasının değişmesi parametreleri arasında istatistiksel olarak negatif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir. Aktif karlılığın düşmesi, yönetim kurulundaki üye sayısının azalması ve denetim firmasının değişmesi denetim raporu gecikme süresini artırmaktadır.

Yönetim kurulu kadın üye sayısı, bağlı ortaklık ve denetçi görüşü parametreleri ise denetim raporu yayınlanma süresi ile istatistiksel olarak pozitif yönlü bir ilişkiye sahiptir. Şöyle ki; firmada bağlı ortaklığın bulunması, olumsuz denetçi görüşü ve yönetim kurulunda kadın üye sayısının artması denetim raporu gecikme süresini artırmaktadır.

Tablo 5'te regresyon analizi katsayılarının t-testi sonuçları ve anlam seviyeleri incelenmiştir.

**Tablo 5. T-test Sonuçları**

Model	Standartlaştırılmamış Katsayılar		Standartlaştırılmış Katsayılar		t	p
	$\beta$	Std. Hata	Beta			
Sabit terim	29.833	4.854			10.188	<0.000*
ROA 	-8.055	2.360	0.174		-2.436	0.016*
YKUS 	-2.051	0.857	-0.271		-3.495	0.001*
YKKUS 	7.113	1.490	0.368		4.773	<0.000*
BO 	9.782	3.960	0.187		2.470	0.015*
DFD 	-5.090	3.359	-0.108		-2.080	0.039*
Görüş 	10.492	3.965	0.161		2.142	0.034*

Tablo 5'e göre regresyon analizi sonucunda modeli oluşturan tüm katsayıların % 95 güven seviyesinde modele istatistiksel olarak anlamlı katkı sağladıkları belirlenmiştir. Dolayısıyla kurulan hipotezlerin tamamında H0 hipotezleri red edilmiş alternatif hipotezler ise red edilememiştir ( $p < 0.05$ ).

Aşağıdaki Tablo 6'da regresyon modeline ait F testinin özet bilgileri yer almaktadır.

**Tablo 6: F-test Sonuçları**

Model	Kareler Toplamı	SD	Kareler Ortalaması	F	p
Regresyon	23592.371	6	3932.062	10.301	<0.00*

Artıklar	53823.271	141	381.725
Toplam	77415.642	147	

Tablo 6'dan anlaşıldığı üzere kurulan regresyon modeli istatistiksel olarak anlamlıdır ( $F=10.301$ ,  $p<0.00$ ). Kurulan regresyon modelinin korelasyon katsayısı ve determinasyon katsayısı özet bilgileri Tablo 7'de gösterilmiştir.

**Tablo 7:** Korelasyon ve Determinasyon Katsayısı Sonuçları

Model	R	R <sup>2</sup>	Düzeltilmiş R <sup>2</sup>	Tahmin Edici Std. Hata
	0.723	0.564	0.537	19.537

Tablo 7'ye göre, aktif kârlılık, yönetim kurulu üye sayısı, yönetim kurulu kadın üye sayısı, bağlı ortaklık, denetim firmasının değişimi, denetçi görüşü ve denetim raporu yayınlanma süresi arasında 0.723 katsayılı bir ilişki mevcuttur. Kurulan regresyon modeli ile denetim raporu yayınlanma süresinin, söz konusu bağımsız değişkenler tarafından %53.7'si açıklanabilmektedir. Denetim raporu süresinin açıklanamayan %46.3'ü çalışmada yer almayan başka parametrelerin yada göstergelerin etkisinden kaynaklandığı düşünülmektedir.

Regresyon modelinin ve katsayılarının anlamlı bulunması sonucunda elde edilen bulgular ise şu şekilde ifade edilebilir.

Firmalardaki aktif kârlılık düzeyi arttıkça firmaların denetim raporu gecikme süresi azalmaktadır. Bu durum istatistiksel olarak da anlamlı düzeydedir. "Aktif kârlılığının denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisi vardır." H1 alternatif hipotezi red edilememiştir. ( $\beta=-8.055$  ve  $p=0.016<0.05$ ). Aktif karlılığı ile denetim raporu gecikme süresi arasında istatistiksel olarak negatif yönlü bir ilişki söz konusudur.

Kuruluşlarda yönetim kurulu üye sayısı arttıkça denetim raporu gecikme süresi azalmaktadır. Durum istatistiksel olarak da anlamlı düzeyde olup, "Yönetim kurulu üye sayısının denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisi vardır." H2 alternatif hipotezi red edilememiştir ( $\beta=-2.051$  ve  $p=0.001<0.05$ ). yönetim kurulu üye sayısı ile denetim raporu gecikme süresi arasında negatif yönlü bir ilişki bulunmaktadır.

Kuruluşlarda yönetim kurulu kadın üye sayısı azaldıkça denetim raporu gecikmesi de azalmaktadır. "Yönetim kurulu kadın üye sayısının denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisi vardır." H3 alternatif hipotezi de red edilememiştir ( $\beta=7.113$  ve  $p<0.000<0.05$ ). Dolayısıyla yönetim kurulu kadın üye sayısı büyüklüğü ile denetim raporu gecikme süresi arasında istatistiksel olarak pozitif yönlü bir ilişki mevcuttur.

Denetçinin olumlu görüşü denetim raporu gecikme süresini azaltmaktadır. "Denetçi görüşünün denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisi vardır." H4 alternatif hipotezi red edilememiştir ( $\beta=10.492$  ve  $p<0.034<0.05$ ). Buna karşın denetçinin olumsuz görüş, şartlı görüş yada görüş bildirmekten kaçınması ise denetim raporu gecikme süresini artırmaktadır. Bu bağlamda denetçi görüşü ile denetim raporu gecikme süresi arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişki bulunmaktadır.

Denetim firması değişimi, denetim raporu gecikmesini azaltmaktadır. "Denetim firması değişiminin denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisi vardır." H5 alternatif hipotezi red edilememiştir ( $\beta=-5.090$  ve  $p<0.039<0.05$ ). Denetim firması değişimi ile denetim raporu gecikme süresi arasında negatif yönlü bir ilişki bulunmaktadır.

Firmalarda bağlı ortaklığın bulunmaması denetim raporu gecikmesini azaltmakta olup “Bağlı ortaklığın mevcut olmasının denetim raporu gecikmesi üzerinde etkisi vardır.” H6 alternatif hipotezi red edilememiştir ( $\beta=9.782$  ve  $p<0.015<0.05$ ). bağlı ortaklığın mevcut olması ile denetim raporu gecikme süresi arasında pozitif yönlü bir ilişki bulunmaktadır.

## SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Çalışmada denetim raporu gecikme süresi ile aktif karlılığı, yönetim kurulu üye sayısının büyüklüğü, yönetim kurulu kadın üye sayısı büyüklüğü, denetim firmasının değişip değişmemesi, bağlı ortaklığın bulunup bulunmaması ve denetçi görüşü arasındaki ilişkinin tespit edilmesi amaçlanmıştır. Söz konusu amaç doğrultusunda regrasyon analizinden yararlanılmıştır. Çalışma sonucunda araştırma kapsamına alınmış olan tüm faktörlerin denetim raporu gecikme süresi ile istatistiksel olarak anlamlı ilişki içerisinde olduğu tespit edilmiştir. Aktif karlılık oranı, yönetim kurulu üye sayısı büyüklüğü ve denetim firmasının değişimi ile denetim raporu gecikme süresi arasında negatif yönlü bir ilişki söz konusuysen; yönetim kurulu kadın üye sayısı büyüklüğü, denetim firmasının değişimi ve bağlı ortaklığın bulunup bulunmaması ile pozitif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir.

Aktif karlılık düzeyi arttıkça denetim raporu gecikme süresi kısalmaktadır. Ulaşılan bu sonuç Alkhatib ve Marji (2012)'nin çalışma sonuçlarıyla uyumludur. Aktif karlılığın artması, firmanın faaliyetlerinde etkin ve verimli bir şekilde çalıştığının göstergesi olarak kabul edildiğinde muhasebe sisteminin sağlıklı ve hatasız çalıştığı dolayısıyla denetim raporu gecikme süresinin kısaldığı şeklinde yorumlanabilir. Benzer şekilde yönetim kurulu üye sayısının artması denetim raporu gecikme süresini kısaltmaktadır. Yönetim kurulu üye sayısının artması üyeler arasında iş bölümünün daha rahat bir şekilde yapılmasına dolayısıyla işletme faaliyetlerinde hata ve noksanlıkların azalmasına sebebiyet verecek ve bu durumun da denetim raporu gecikme süresini kısaltacağı söylenebilir. Denetim firması değişimi ile denetim raporu gecikme süresi arasında da negatif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir. Önceki yıllarda başka bir denetim firması tarafından yapılmış olan denetimi yeni bir denetim firmasının üstlenmesi yıl içerisindeki denetim faaliyetlerinde daha dikkatli ve özenli olunması gerektiğinin bir göstergesi olarak kabul edilebilir. Bu durumun denetim raporu gecikme süresini doğal olarak kısaltacağı düşünülmektedir.

Çalışmada yönetim kurulu kadın üye sayısı, denetçi görüşü ve bağlı ortaklığın bulunup bulunmaması ile denetim raporu gecikme süresi arasında pozitif yönlü ilişki tespit edilmiştir. Yönetim kurulu kadın üye sayısı büyüklüğü ile denetim raporu gecikmesi arasında tespit edilen ilişki literatürde ulaşılan sonuçlarla benzerlik göstermiştir. Kadınların yapmış oldukları işlerde erkeklere göre daha titiz ve dikkatli davranacakları dikkate alındığında ulaşılan sonuçların beklenen bir durum olduğu söylenebilir. Yine denetçinin denetim raporunda olumlu görüş bildirmesi denetim raporu gecikme süresini kısaltırken olumsuz, şartlı ya da görüş bildirmekten kaçınması durumunda denetim raporu gecikme süresi artmaktadır. Bu durumda beklenen bir durum olarak yorumlanabilir. Benzer şekilde denetimi yapılan kurumun bağlı ortaklığının olması denetim faaliyetlerinin daha yoğun olmasını da beraberinde getirmekte ve dolayısıyla denetim raporu gecikme süresi artabilmektedir.

Yapılan bu çalışmanın bir takım kısıtları bulunmaktadır. Öncelikle çalışma da denetim raporu gecikmesini etkilediği düşünülen 6 faktör üzerine yoğunlaşmıştır. Dolayısıyla söz konusu faktörlerin dışında yer alan etmenlerin de denetim raporu gecikme süresini etkileyebileceği göz ardı edilmemelidir. Yine çalışmada BDDK web sayfası üzerinden ulaşılmış olan denetim raporları dikkate alınmıştır. Dolayısıyla BDDK üzerinden ulaşımı olmayan raporlar dikkate

alınamamıştır. Gelecek çalışmalarda konuya ilgi duyan araştırmacılar, denetçinin tecrübesi, uzmanlığı, cinsiyeti ve denetlenen işletmenin faaliyet süresi gibi etkenlerin denetim raporu gecikme süresi üzerine etkilerini farklı araştırma metodolojileri kullanılarak araştırabilirler.

## KAYNAKÇA

Alkhatib, K. Ve Marji, Q., (2012). "Audit Reports Timeliness: Empirical Evidence From Jordan", *Procedia - Social And Behavioral Sciences*, 62, 1342–1349.

Arifa, A.N., (2013). "Pengembangan Model Audit Delay Dengan Audit Report Lag Dan Total Lag", *Accounting Analysis Journal*, 2 (2), 172–181.

Arifuddin, K.H. ve Usman, A., (2017). "Company Size, Profitability, And Auditor Opinion Influence To Audit Report Lag On Registered Manufacturing Company In Indonesia Stock Exchange", *International Journal Of Applied Business And Economic Research*, 15 (19), 353–367.

Aziz, A.A., Isa, F. ve Abu, M.F., (2014). "Audit Report Lags Of Federal Statutory Bodies In Malaysia", 2014 *International Conference On Economics, Management And Development* (73–78).

BDDK (2015). Bankaların Bağımsız Denetimi Hakkında Yönetmelik, Ankara.

Cengiz, S., (2017). "Denetim Komitesi Etkinliğinin Denetim Raporlarının Yayınlanma Süresi Üzerindeki Etkisinin İncelenmesi: Borsa İstanbul'da Bir Uygulama", *Mali Çözüm Dergisi*, 141, 31–60.

Chalu, H., (2021). "Board Characteristics, Auditing Characteristics And Audit Report Lag In African Central Banks", *Journal Of Accounting In Emerging Economies*, 11 (4), 578–609.

Elani, E., Agustín, C.R., Sulastri, E.D., S., M. A. ve Hidayat, R., (2021). "The Effect Of Company Size, Profitability, And Solvency On Audit Report Lag On Lq-45 Companies Listed In Indonesian Stock Exchange Period 2018-2020", *Review Of International Geographical Education Online*, 11 (5), 3176–3188.

Firnanti, F. ve Karmudiandri, A., (2020). "Corporate Governance And Financial Ratios Effect On Audit Report Lag", *Accounting & Finance Review*, 5 (1), 15–21.

Ghozali, I., (2013). Aplikasi Analisis Multivariate dengan programme IBM SPSS 21, Semarang.

Güleç, Ö.F. ve Aktaş Mozeikçi, A., (2020). "Denetim Raporlarının Yayınlanma Süresinin İncelenmesi: Bist Şirketleri İçin Bir Uygulama", *Mali Çözüm*, 30 (157), 125–144.

Habib, A., Bhuiyan, M.B.U., Huang, H.J. ve Miah, M.S., (2019). "Determinants Of Audit Report Lag: A Meta-Analysis", *International Journal Of Auditing*, 23 (1), 20–44.

Hariza, J.A., Wahyuni, N.I. Ve Wardayati, S.M. (2015). "Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Audit Report Lag (Studi Empiris Pada Emiten Industri Keuangan Dı Be)", *Jurnal Akuntansi Universitas Jember*, 10 (2), 2012.

Hassan, Y.M., (2016). "Determinants Of Audit Report Lag: Evidence From Palestine", *Journal Of Accounting In Emerging Economies*, 6 (1), 13–32.



Hu, N.-W. ve Cheng, W., (2017). "Empirical Study On The Phenomenon Of Audit Report Lag And Financial Restatement In Chinese Listing Corporation", 2017 *International Conference On Service Systems And Service Management, Service Systems And Service Management (Icsssm)*(1-6).

İsmail, T. H., Mansour, K. ve Sayed, E., (2022). "Effects Of Other Comprehensive Income On Audit Fees And Audit Report Lag In Egyptian Firms: Does Board Gender Diversity Matter?", *Journal Of Economic And Administrative Sciences*.

ISM MMO (2022). Mali Tablolar İlkeleri. Mevzuat. İstanbul

Jayanti, F. D., Kurniawan, B. ve Lestari, U.P. (2020). "Pengaruh Ukuran Kap, Audit Report Lag, Ukuran Perusahaan, Dan Pergantian Manajemen Terhadap Auditor Switching", *Jurnal Ekonomi, Manajemen Dan Akuntansi*, 1 (2), 1-9.

KGK (2012). Bağımsız Denetim Yönetmeliği, Ankara.

Lai, K.-W. (2019). "Audit Report Lag, Audit Fees, And Audit Quality Following An Audit Firm Merger: Evidence From Hong Kong" *Journal Of International Accounting, Auditing And Taxation*, 36.

Liu, C., Berry, P.M., Dawson, T.P. ve Pearson, R.G., (2005). Selecting thresholds of occurrence in the prediction of species distribution. *Ecography* (28), 385- 393.

Nigar, S., Harjinder, S. ve Van Der Zahn, J.-L. W. M. (2015). "Audit Committee Characteristics And Audit Report Lag", *International Journal Of Auditing*, 19, 72-87.

O'Brien, R.M., (2007). A Caution Regarding Rules of Thumb for Variance Inflation Factors, *Quality & Quantity*, 41, 673-690.

Oradi, J., (2021). "Ceo Succession Origin, Audit Report Lag, And Audit Fees: Evidence From Iran", *Journal Of International Accounting, Auditing And Taxation*, 2 (5), 102-115.

Özkan, S., Yasemin, K.Z., Acar, E.E. ve Öz, İ.O., (2013). "Finansal Tabloların Sunum Tarihini Etkileyen Faktörler: İmkb Firmaları Üzerine Bir Uygulama", *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 15 (3), 167-185.

Şamil, S. ve Tok, O., (2020). "Denetim Raporu Gecikmesi Ve Kurumsal Yönetim Göstergeleri Arasındaki İlişki: Bist İmalat Şirketleri Üzerine Bir Araştırma", *Business & Management Studies: An International Journal*, 8 (4), 159-176.

Sukirman, A.B.S.P., (2014). "Opını Auditor, Laba Atau Rugı Tahun Berjalan, Auditor Switching Dalam Mempredıksi Auditdelay", *Accounting Analysis Journal*, 3 (2), 187-193.

Sultanoğlu, B., (2016). "Borsa İstanbul Şirketlerinde Ufrs Etkisi: Finansal Bilginin İhtiyaca Uygunluğu", *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18 (2), 369-391.

TTK (2011). 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, Ankara.

Tuan, K., Memiş, M. Ü., Kaygusuz, F. ve Chegini, Z., (2020). "Audit Report Delay And Audit Firm Rotation In Turkey", *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 29 (1), 29-41.

Tüküç, H., (2020). Türkiye'de Denetim Raporlarının Sunum Zamanlılığı Üzerine Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi.

**EXTENDED ABSTRACT****GENİŞLETİLMİŞ ÖZET****FACTORS AFFECTING AUDIT REPORT LAG: A RESEARCH ON FINANCIAL INSTITUTIONS IN TURKEY**

**Introduction and Research Purpose:** Audit reports are of critical importance for financial information users who will make decisions using financial statements. Because information users rely on audit reports to determine whether the financial statements in question reflect the current state of the business in a realistic way. At this point, preparing and publishing the audit reports of enterprises in the fastest way without delay will help information users to shape their decisions. In the research carried out within the scope of the study, it will be tried to determine the factors affecting the delay of the audit reports, and it is thought that the subject of the study is important in terms of presenting the financial information heard. In this direction, the aim of the study is to examine 54 financial institutions whose independent audit reports have been published on the website of the Banking Regulation and Supervision Agency (BDDK) in Turkey, according to the following factors;

- return on assets at the time of publication of the independent audit report,
- auditor opinion,
- audit firm change,
- whether or not there is a subsidiary,
- the number of board members and the number of female board members

**Literature Review:** Hariza, Wahyuni and Wardayati (2015) and Aziz, Isa and Abu (2014) found that ROA has a positive effect on the audit report delay, whereas Alkhatib and Marji (2012) found that ROA has a negative effect on the audit report latency. In this context, the first hypothesis of the research was formed as follows.

*H1: Return on assets has an impact on audit report latency.*

Chalu (2021) and Habib, Bhuiyan, Huang, and Miah (2019) found that the size of the board members had a positive effect on the audit report latency. In this context, the second hypothesis of the research was formed as follows.

*H2: The number of board members has an effect on the delay in the audit report.*

Ismail, Mansour, and Sayed (2022) and Lai (2019) found that the size of the female board members had a positive effect on the audit report delay. In this context, the third hypothesis of the research was formed as follows.

*H3: The size of the number of female members of the board of directors has an effect on the delay in the audit report.*

Arifa (2013), Aziz et al. (2014) and Arifuddin and Usman (2017) found that the auditor's opinion has a positive effect on the delay in the audit report. The fourth hypothesis created in this context is as follows.

*H4: The auditor's opinion has an effect on the audit report delay.*

Jayanti, Kurniawan, and Lestari (2020) found that audit firm change had a significant effect on audit report latency, whereas Sukirman (2014) found that audit firm change did not have a significant effect on audit report latency. In this context, the fifth hypothesis of the research was formed as follows.

*H5: Audit firm change has an impact on audit report latency.*

Finally, within the scope of the research, it is aimed to determine whether the existence of a subsidiary of the organization has an effect on the delay in the audit report. The hypothesis created in this context is as follows.

*H6: The existence of the subsidiary has an impact on the audit report delay.*

**Methodology and Findings:** In the study, multiple regression analysis was used to determine the reasons for the delays in the publication of independent audit reports. Regression analysis is an analysis method used to examine the relationship between two or more variables. Multiple regression model, on the other hand, is an analysis method that includes more than one explanatory variable and examines the relationship between more than two variables.

The data obtained in the research were analyzed using the SPSS 25.0 for Windows (Statistical Package for Social Sciences) program. Whether the data were normally distributed or not was evaluated using the Shapiro-Wilk test. As a result of the tests, it was stated that if  $p < 0.05$ , the data did not comply with the normal distribution, and if  $p > 0.05$ , the data followed the normal distribution. The predictor of some independent variables above the selected dependent variable was carried out by multiple regression analysis. While interpreting the analysis results, the margin of error was kept at the level of 0.05, so the decisions were made at the 95% confidence level.

**Conclusions and Recommendation:** As the asset profitability level increases, the audit report delay time gets shorter. This result is compatible with the study results of Alkhatib and Marji (2012). When the increase in the return on assets is accepted as an indication that the firm is working effectively and efficiently in its activities, it can be interpreted that the accounting system works well and error-free, thus shortening the delay time of the audit report.

Similarly, the increase in the number of members of the board of directors also shortens the audit report delay time. The increase in the number of members of the board of directors causes a more comfortable division of labor among the members. Therefore, it can be said that it will reduce errors and deficiencies in business activities, and this will shorten the delay time of the audit report.

A negative relationship was also found between audit firm change and audit report delay time. The fact that a new audit firm undertakes the audit that was carried out by another audit firm in previous years can be accepted as an indication of the need to be more careful and attentive in the audit activities during the year. It is thought that this situation will naturally shorten the audit report delay time.



## KATKI ORANI BEYANI VE ÇIKAR ÇATIŞMASI BİLDİRİMİ

<b>Sorumlu Yazar</b> <i>Responsible/Corresponding Author</i>	Dr. Öğr. Üyesi Abdurrahman GÜMRAH			
<b>Makalenin Başlığı</b> <i>Title of Manuscript</i>	Denetim Raporu Gecikmesini Etkileyen Faktörler: Türkiye'deki Finans Kuruluşları Üzerine Bir Araştırma			
<b>Tarih</b> <i>Date</i>	07.06.2022			
<b>Makalenin türü (Araştırma makalesi, Derleme vb.)</b> <i>Manuscript Type (Research Article, Review etc.)</i>	Araştırma Makalesi			
<b>Yazarların Listesi / List of Authors</b>				
<i>Sıra No</i>	<b>Adı-Soyadı</b> <i>Name - Surname</i>	<b>Katkı Oranı</b> <i>Author Contributions</i>	<b>Çıkar Çatışması</b> <i>Conflicts of Interest</i>	<b>Destek ve Teşekkür (Varsa)</b> <i>Support and Acknowledgment</i>
1	Abdurrahman GÜMRAH	Makaleye eşit oranda katkı sağlanmıştır.	Çıkar çatışması bulunmamaktadır.	
2	Ahmet TANÇ	Makaleye eşit oranda katkı sağlanmıştır.	Çıkar çatışması bulunmamaktadır.	