

İşletmelerin Bağımsız Denetime Bakış Açuları Üzerine Bir Araştırma: Sivas İli Örneği

A Research on the Opinions of Companies about the Independent Audit: The Case of Sivas Province

Hüdaverdi Bircan¹, Öznur Arslan²

Öz

Bu çalışmanın amacı Sivas Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren şirketlerin bağımsız denetime bakış açılarını araştırmaktır. Bu amacı gerçekleştirmek için Sivas ve Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren 224 işletmeye anket uygulanmıştır. Anket verileri SPSS 20 paket programından yararlanarak analiz edilmiştir. Araştırmanın Cronbach's Alpha güvenilirlik katsayısı 0,826'dır. Elde edilen verilere uygulanan Faktör Analizi sonucunda Faktör 1 "bağımsız denetimin etkinliği ve kalitesini artıracak etkenler", Faktör 2 "bağımsız denetimin faydaları ve bir takım uygulamaların olumsuz sonuçları" Faktör 3 "bağımsız denetimin gerekliliği" ve Faktör4 "bağımsız denetim alanında gerçekleşen gelişmeler ve bağımsız denetim uygulamalarında karşılaşılabilecek sorunlar" olarak isimlendirilmiştir. Araştırma sonucunda Faktör 1, yaş, mesleki deneyim, işletmenin faaliyet gösterdiği sektör açısından anlamlı farklılık göstermiştir. Faktör 2 ve Faktör 3, yaş ve mesleki deneyim açısından anlamlı farklılık göstermiştir. Faktör 4, deneklerin görev pozisyonu ve işletmenin faaliyet gösterdiği sektör açısından anlamlı farklılık göstermiştir. Üretim sektöründe çalışan deneklerin yaşlarıyla doğru orantılı olarak edindikleri mesleki tecrübe denetimin kalitesi ve etkinliğini artıracak uygulamaları daha çok ön plana çıkarmıştır. Yine deneklerin, bağımsız denetimin işletme için fayda ve gerekliliği noktasındaki katılımları mesleki deneyimleri ile da doğru orantılı olarak artmıştır. Bağımsız denetim alanında yaşanan gelişmelerle birlikte ortaya çıkan yasal düzenlemeler ve bağımsız denetim uygulamalarında karşılaşılabilecek sorunlar işletmelerin faaliyet gösterdikleri sektörler ile görev pozisyonları bakımından farklı sorumluluklar getirdiği için deneklerin farklı yönde katılım göstermelerini sağlamıştır.

Anahtar Kelimeler: İşletme, Yönetici, Denetim, Bağımsız Denetim.

Abstract

The aim of this study is to investigate the view of companies, which are operating in Organized Industrial Zone of Sivas Province, to the independent audit. For this purpose, a questionnaire was conducted to 224 companies operating in Sivas and Organized Industrial Zone. The data obtained from questionnaire were analyzed using SPSS 20 package software. The Cronbach's Alpha reliability coefficient of the study was found to be 0.826. As a result of the factor analysis performed on the data obtained, Factor 1 is named as "factors to increase the effectiveness and quality of independent audit", Factor 2 as "benefits of independent audit and the negative results of certain practices", Factor 3 as "necessity of independent audit", and Factor 4 as "advancements in independent auditing and the problems that might be observed in independent auditing practices". As a result of the study, Factor 1 showed significant difference in terms of the age, the professional experience, and the sector in which the company is operating. Factor 2 and Factor 3 showed significant difference in terms of the age and the professional experience. Factor 4 showed significant difference in terms of the subjects' professional position and the sector in which the company is operating. In direct proportion to ages of subjects working at production industry, the quality of professional experience they have gained and their practices to increase the efficiency came to the forefront. Moreover, in parallel with the professional experience, the subjects' belief regarding the benefit and necessity of independent audit for a company also increases. Since the legal regulations arising from the advancements in the field of independent auditing and the problems to be experienced in independent auditing practice might bring different responsibilities from the aspects of the sector in which the company is operating and the professional positions of subjects, the subjects showed participation in different manners.

Keywords: Company, Executive, Audit, Independent Audit

Araştırma Makalesi [Research Paper]

JEL: M40, M41, M42

Submitted: 10 / 10 / 2018

Accepted: 27 / 08 / 2019

¹ Prof. Dr., Sivas Cumhuriyet Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Böl., hbircan@cumhuriyet.edu.tr, Orcid: 0000-0002-1868-1161

² Dr. Öğr. Üyesi, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi, Cumhuriyet Meslek Yüksek Okulu, oznurkul@cumhuriyet.edu.tr, Orcid: 0000-0001-5973-9107

Giriş

İşletme çıkar gruplarının (hissedarlar, yatırımcılar, kredi kuruluşları, vd.) işletme hakkında doğru kararlar verebilmeleri için tarafsız ve güvenilir bilgiyi zamanında elde etmeleri gerekir. Doğru ve tarafsız bilgi ise ancak işletmelerin mali tablolarının bağımsız denetim sürecinden geçmesiyle mümkün olacaktır. Bağımsız denetim, işletmelerin iç kontrol ve muhasebe bilgi sistemlerinin incelenmesi ve varsa işletme içi aksaklıkların ve eksikliklerin tespit edilmesi sürecidir.

Türkiye'de 1980'li yılların sonunda başlayan bağımsız denetim uygulaması her geçen gün daha fazla şirkete içine alacak şekilde genişlemektedir. Bağımsız denetimin katma değeri yeni yasal düzenlemelerle artırılmaya çalışılmaktadır. Türkiye'de Sermaye Piyasası Kurulu öncülüğünde başlayan bağımsız denetim çalışmaları Türk Ticaret Kanununda yapılan düzenlemelerle son şeklini almıştır.

Çalışmada öncelikle denetim, türleri, bağımsız denetim ve faydaları anlatılmış, Sivas Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren şirketlerin bağımsız denetime bakış açılarını araştırmak amacıyla bir anket uygulanmış ve son olarak çalışmadan elde edilen bulgular ışığında sonuç ve önerilere yer verilmiştir.

1. Denetim Kavramı

Denetimin Anglo-Sakson ülkelerindeki karşılığı "Auditing"dir. Auditing kavramının kökeni ise Latince "işitme veya dikkatlice dinlemek, anlamak" anlamına gelen "audire" fiiline dayanmaktadır. Türk Dil Kurumu'nun yaptığı tanıma göre denetim, "denetleme bir işin doğru veya yöntemine uygun olarak yapılıp yapılmadığını incelemek, murakabe etmek, teftiş etmek, kontrol etmektir." Hukuki anlamda denetleme ise "gerek devlet daire teşkilatının gerek ise özel hukuk hükümlerine göre kurulmuş müesseselerin kamu menfaati noktasında kanun, nizamına ve statüleri hükümlerine göre çalışıp çalışmadıklarının tetkik edilmesidir" (Kurnaz ve Çetinoğlu,2010:11).

Muhasebeciler ise denetimi, Amerikan Muhasebeciler Birliği'nin temel denetim kavramları komitesinin raporunda belirttiği gibi şöyle tanımlamaktadır. "Denetim, iktisadi faaliyet ve durumların önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluğunu tespit etmek amacıyla işletmeye ait iktisadi bilgilerin tarafsız bir şekilde elde edilerek değerlendirilmesi ve sonuçların raporlanması yoluyla işletme çıkar gruplarına bilgilerin aktarılması sürecidir(Yılancı, 2015:7).

1.1. Denetimin Özellikleri

Denetimin özellikleri aşağıda açıklanmıştır: (Bozkurt, 2018: 2).

Denetim, ekonomik bir birim veya döneme ait bilgilere uygulanır: Denetim faaliyetleri başlamadan önce denetçinin sorumluluklarının belirlenmesi gerekir ve denetim faaliyetlerinin gerçekleşeceği alan ve dönem önem arz etmektedir. Genellikle denetim alanı işletme veya işletmeye ait bir birimdir.

Denetim kanıt toplama ve değerlendirme esasına dayanır: Kanıt, denetim faaliyetlerinde elde edilecek bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluğunu belirlemek amacıyla denetçi tarafından kullanılan bilgi, belge ve kayıttır. Denetçinin denetim faaliyetleri sonucunda belli bir görüş oluşturabilmesi için yeterli sayıda ve kalitede kanıt toplaması gerekir.

Denetim, konusunda uzman ve bağımsız kişilerce yürütülür: Finansal tablo kullanıcıları doğru ve tarafsız bilgiye ihtiyaç duyarlar ve bu sebeple finansal tabloların bağımsız denetimden geçmesini isterler. Doğru ve tarafsız bilgi ise ancak denetçinin bağımsızlığı ile elde edilecektir.

Her denetim çalışması sonucunda bir rapor düzenlenir: Denetim sürecinin son aşamasında denetim raporu oluşturulur. Denetçi, işletme sahip ve ortaklarına görüşlerini detaylı bir şekilde düzenleyeceği raporla bildirir. Denetçi tarafından işletmelere çoğu zaman oluşturdukları raporları yazılı olarak sunulsa da denetimin türüne göre raporların sunumu çeşitlilik gösterebilir.

1.2. Denetim Türleri

Bağımsız denetim, denetim çalışmasının kapsamına göre üç başlıkta incelenmektedir:

Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi: Denetçinin işletmelere ait finansal tabloların muhasebe standartlarına göre düzenlenip düzenlenmediği noktasında bir görüşe ulaşabilmesi için finansal tabloların denetimini içerir.(Selimoğlu vd.,2014:8)

Uygunluk Denetimi: Şirketin mali işlevleri ve faaliyetlerinin kanuna esas sözleşme hükümlerine, çalışma şartları ve işletme politikasına uygun olup, olmadığına incelenmesidir. Uygunluk denetimi, şirketin kendi organ veya kurulları ya da bağımsız denetçiler, yahut kamu denetçileri tarafından yürütülür (Topçuoğlu, 2012:8).

Yönetim Denetimi: Finansal olmayan her türlü işlemin etkinlik ve etkililiğini inceleyen denetimdir. Bu denetim yöntemiyle işletme önceden belirlenmiş politika ve stratejiler doğrultusunda amacına ne ölçüde ulaştığını tespit eder. (Maliye Hesap Uzmanları Dergisi, 2015: 15).

2. Bağımsız Denetim

Bağımsız denetim, bir işletmenin ekonomik faaliyetleri sonucunda hazırlanan finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin önceden belirlenen kriterlere uygunluğu ve doğruluğunun makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtları ile bağımsız denetim standartlarında öngörülen gerekli tüm bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak, defter, kayıt ve belgeler üzerinden değerlendirilmesi ve sonuçlarının bir rapora bağlanmasıdır(Selimoğlu vd., 2014:5)

Bağımsız denetim, kendi adına serbest meslek mensubu gibi çalışan fakat bir denetim firmasına bağlı olan, işletme sahip ve ortaklarının talebiyle denetim sözleşmesi çerçevesinde müşterilere hizmet sunan denetçiler aracılığıyla, mali tabloların önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluğunu araştıran bir işlemler bütünüdür. (Demirtaş ve Aydoğan,2016:772).

Bağımsız denetimin tanımından hareketle bağımsız denetimin özellikleri aşağıdaki şekilde sıralanabilir(Kaval,2003:19).

- ✓ Bağımsız denetim sistematik bir süreçtir.
- ✓ Bağımsız denetim konu olarak ekonomik faaliyetleri ve olayları kapsar.
- ✓ Bağımsız denetim önceden saptanmış ölçütlerle karşılaştırma sürecidir.
- ✓ Denetim kanıt toplama ve değerlendirme sürecidir.
- ✓ Her denetim çalışmasının sonucunda bir denetim raporu düzenlenir.

2.1. Bağımsız Denetimin Yararları

Bağımsız denetimin faydalarını; denetlenen işletme, diğer ekonomik birimler, devlet açısından olmak üzere üç grupta değerlendirmek mümkündür.

a) Denetlenen işletmeye sağlanan yararlar: bağımsız denetimin denetlenen işletmeye sağladığı yararlar aşağıdaki gibidir(Güredin,2010:25).

- ✓ Finansal tabloların bağımsız denetimden geçmesi finansal tablolara olan güvenirliliği artırır.
- ✓ Bağımsız denetim işletme yönetim ve çalışanlarının usulsüz iş yapmalarını engeller.
- ✓ Denetimden geçmiş finansal tablolar resmi kurumlara sunulduğunda bu tablolarda yer alan bilgilerin güvenirliliği artacak dolayısıyla devletin vergi denetimi yapma olasılığını azaltılmış olacaktır.
- ✓ Bağımsız denetim işletmelerin mali tablolarda yer alan bilgilerdeki hataları ortaya çıkararak işletme gelir ve giderlerinin doğru olarak tespit edilmesine imkân tanır.

b) Bağımsız denetimin diğer ekonomik birimlere sağladığı yararlar: Bağımsız denetimin kamuya yararlarını şöyle sıralayabiliriz (Çelen, 2001: 31).

- ✓ Denetlenmiş finansal tablolara, işletme sahiplerine ve sendikalara işçilerin ücretlerinin ödenmesi noktasında objektif bilgiler verir.
- ✓ Denetlenmiş finansal tablolar, işletmelerin alım, satım ve birleşme gibi durumlarında işletmelere tarafsız ve doğru bilgiler verir.
- ✓ Denetimden geçmiş finansal tablolar, işletme çıkar gruplarına özellikle müşterilere, işletmelerin kârı, verimliliği ve finansal durumu hakkında nesnel bilgiler sağlar.
- ✓ Kamuya açıklanan, denetlenmiş finansal tablolar işletme ile ilgili taraflara özellikle yatırımcılara karşılaşılabilecekleri risklerden korunma imkânı sağlar.
- ✓ Denetlenmiş mali tablolar, işletme ile ilişkisi bulunan kurumlara doğru, tarafsız ve nesnel bilgiler verir.

c) Devlet açısından yararları: Bağımsız denetimin kamu kuruluşları açısından sağladığı yararlar aşağıdaki gibidir(Türker,2014:5).

- ✓ Finansal tablolar dayanılarak hazırlanmış vergi beyannamelerine ve finansal raporlara olan güvenin atmasına yardımcı olur.
- ✓ Bağımsız denetimden geçen mali tabloların, resmi kuruluşlar ve bunlar tarafından yapılacak olan denetimde ayrıntılı ve özel olarak incelenmesine gerek kalmaz.
- ✓ Denetlenmiş mali tablolar, işletmelerin iflas durumlarında ve ortaklık sözleşmelerinde yasal kurumlara bağımsız ve güvenilir bilgi sağlar.
- ✓ Kamu İktisadi Teşebbüslerin, Derneklerin ve Belediyelerin ve bu kurumlara ait iktisadi teşekküllerin bağımsız denetimden geçmiş mali tablolarının olması halinde, bu kuruluşların verimlilik ve etkinlik düzeyi artmaktadır.

Konu ile ilgili olarak daha önce yapılmış teorik ve ampirik çalışmalara ait özet bilgiler şöyledir.

Sağlar ve Tuan (2009) çalışmalarında işletmelerde iç denetim fonksiyonunun bağımsız dış denetim maliyeti üzerinde etkilerini araştırmışlardır. Hikmet (2011) çalışmasında, bağımsız denetimin tanımını yaparak işletmeye sağlayacağı yararları incelemiş ve bağımsız denetimin ülkemizdeki durumuna ve gelişme seyrine yer vermiştir. Yandal (2011) çalışmasında, Küçük ve Orta Boy İşletmeler (KOBİ)'de bağımsız denetimin önemini vurgulayarak, Türk Ticaret Kanunu ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (UMF)'nin hazırladığı KOBİ'lerde bağımsız denetim rehberi, denetim ilkeleri ve uluslararası muhasebe standartları açısından değerlendirilmiştir. Özçelik ve diğerleri (2014) çalışmalarında, muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetim konusunda ortaya çıkan güncel durumları ve bu durumlara bakış açıları tespit etmek amacıyla Antalya, Burdur, Isparta illerinde anket yöntemi uygulamışlardır. Uyar ve Özdemir (2015) çalışmalarında, Antalya organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren şirketlerin bağımsız denetime bakış açıları araştırmışlardır. Demir ve diğerleri (2016) çalışmalarında, Van ilinde bağımsız denetçilik yetkisini almış 31 meslek mensubuna, bağımsız denetçilik mesleği hakkındaki düşüncelerini tespit etmek amacıyla anket uygulamışlardır. Bu çalışmanın yapılma sebebi ise Sivas ilinde faaliyette bulunan işletmelerin, bağımsız denetime bakış açıları, tutum ve yaklaşımlarını tespit etmektir

3. Araştırmanın Amacı, Metodolojisi Ve Bulguları

3.1 Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın amacı Sivas'ta faaliyette bulunan işletmelerin bağımsız denetime yönelik bakış açıları tespit etmektir.

3.2 Araştırmanın Metodolojisi

Araştırmanın metodolojisine yönelik açıklamalar özet halinde aşağıda yer almaktadır.

3.2.1. Örnekleme Süreci

Sivas Ticaret ve Sanayi Odasından elde edilen bilgilere göre 2019 yılında Sivas'ta faaliyette bulunan 500 işletmenin olduğu tespit edilmiştir. Bu işletmelerden rasgele seçilen 250 işletmeyle yüz yüze görüşülerek 250 anket yapılmıştır. 26 adet anket bazı soruların eksik cevaplanmasından dolayı çalışmaya dahil edilememiştir.

Araştırmanın örneklem büyüklüğü ana kütledeki birim sayısı (N) biliniyor olarak hesaplanmıştır. Bu hesaplama aşağıdaki formül yardımıyla yapılmıştır (Karagöz 2014: 151).

Ana kütledeki birim (N) bilinmiyor ise;

$$n = \frac{p' \cdot q' \cdot N \cdot t_{\alpha/2}^2}{d^2(N - 1) + p' \cdot q' \cdot t_{\alpha/2}^2}$$

N = Anakütle Büyüklüğü

n = Örneklem Büyüklüğü

p = Ana kütledeki incelenen olayın gözlenme oranı (gerçekleşme olasılığı), incelenen olayın örneklemede gözlenme oranı ise p' biçiminde gösterilir. Bu oran bilinmediği durumda 0,50 olarak kabul edilir.

$q = 1 - p$: Ana kütledeki incelenen olayın gözlenmeme oranı (gerçekleşmeme olasılığı), incelenen olayın örneklemede gözlenmeme oranı ise $q' = 1 - p'$ biçiminde gösterilir.

$t_{\alpha/2}^2$ = Belirli bir anlamlılık düzeyinde, T tablosuna göre bulunan teorik değer. Diğer bir ifadeyle, istenilen olasılık düzeyi için T değeridir ($\alpha = 0,05$ için 1,96).

d : Tahmin edilecek olan ana kütle oranı ile aynı ana kütlede alınan örneklem oranı arasındaki sapma miktarı ($p' - p$),

Bu durumda örneklem sayısı,

$$n = \frac{0,50 \cdot 0,50 \cdot 500 \cdot 1,96^2}{0,05^2(500 - 1) + 0,50 \cdot 0,50 \cdot 1,96^2} = 217,49$$

Yapılan çalışmada ulaşılan sayı 224 olmuştur. Örneklem büyüklüğü araştırma evreni için yeterli olmaktadır

3.2.2. Veri Toplama Aracı ve Kullanılan İstatistiksel Teknikler

Araştırmanın amaçlarına ulaşabilmek için veri toplama aracı olarak anket yöntemi uygulanmıştır. Anket formu oluşturulurken konuyla ilgili literatür taraması yapılarak daha önceden yapılmış çalışmalardan (Özçelik vd., 2014: 62-68; Güngörmüş, 2014: 143-147) yararlanılmıştır.

Araştırma kapsamında elde edilen veriler, SPSS 20,0 for Windows (Social Package Statistical Science) istatistiksel paket programından faydalanmak suretiyle değerlendirilmiştir.

Örnekleme ait ham verilerin çözümlenmesi betimsel istatistik yöntem ve teknikleri kullanılarak yapılmıştır. Çözümlenen verilerin tablolar halinde ifade edilmesinde demografik yapı ait cevapların frekans (f) ve yüzde (%) değerleri dikkate alınmıştır. Bu kapsamda anketin ilk bölümde yer alan demografik bilgilere ait frekans dağılımları ve yüzde değerleri tespit edilmiştir. Sonrasında anketin ikinci bölümde yer alan likert tipi ifadelerle Faktör Analizi (FA) yapılmıştır. Faktör analizi; çok sayıdaki değişkeni, belirli sayıda gruplara ayırarak, her bir grubun içindeki değişkenler arasındaki ilişkiyi maksimum, gruplar arasındaki ilişkiyi ise minimum yaparak, grupları yeni değişkenlere dönüştüren bir analiz türüdür. Türetilen bu yeni değişkenlere faktör adı verilir. Faktör analizi, çok sayıdaki değişken arasındaki ilişkilere dayanarak, birbirinden bağımsız ve daha az sayıda, daha anlamlı ve özet biçimde yeni değişkenler bulunmasını sağlar. Mevcut olduğu bilinmekle beraber direkt olarak gözlemlenemeyen, gizli boyutları ortaya çıkarmak ve çok daha fazla sayıdaki veriler setini azaltarak basitleştirmeyi amaçlar (Karagöz,2017:402). Araştırmada belirlenen faktörler ile demografik bilgiler ilişkilendirilerek aralarında anlamlı bir farklılık olup olmadığı ikili gruplara t testi ve ikiden fazla olan gruplarda varyans (F) analizi yapılarak tespit edilmiştir.

3.2.3. Araştırmanın Değişkenleri ve Oluşturulan Hipotezler

İşletmelerin bağımsız denetime bakış açılarına yönelik elde edile faktörlere göre, deneklerin cinsiyeti, yaşı, görev yerleri ve işletmenin faaliyette bulunduğu il, işletme çalışan sayısı, işletme faaliyet alanları açısından anlamlılık analizlerine tabi tutulmuştur. Deneklerin görüşlerinde, belirtilen değişkenlere göre anlamlı fark olup olmadığı ikili gruplara t testi ve ikiden fazla olan gruplarda varyans (F) analizi yapılarak araştırılmak üzere hipotezler aşağıdaki gibi oluşturulmuştur.

H_1 : Cinsiyete göre faktörler arasında anlamlı fark vardır.

H_2 : Yaş gruplarına göre faktörler arasında anlamlı fark vardır.

H_3 : Deneklerin görev yerlerine göre faktörler arasında anlamlı fark vardır.

H_4 : İşletmelerin çalışan sayılarına göre faktörler arasında anlamlı fark vardır.

H_5 : İşletmelerin faaliyet alanlarına göre faktörler arasında anlamlı fark vardır

H_6 : Deneklerin mesleki deneyimlerine göre faktörler arasında anlamlı fark vardır

3.3 Bulgular Ve Yorum

Araştırmanın bu aşamasında, Sivas'ta faaliyette bulunan işletmelere anket formunun uygulanmasıyla elde edilen veriler, belirtilen istatistiksel tekniklerle analiz edilmiş ve analiz sonuçları tablolar halinde sunularak yorumlanmaya çalışılmıştır.

3.3.1. Deneklerin Demografik Bilgileri

Anketin ilk bölümünde yer alan 1-9 arası sorularla deneklere ait demografik bilgiler tespit edilmeye çalışılmış olup deneklere ait demografik bilgiler Tablo 1'de gösterilmiştir.

Tablo 1. Deneklerin Demografik Özellikleri

Cinsiyet Dağılımı			İşletmenin Denetime Tabi Olma Durumu		
Cinsiyet	Frekans (f)	Yüzde (%)	Tabi Durumu	Frekans (f)	Yüzde (%)
Erkek	107	47,8	Evet	90	40,2
Kadın	117	52,2	Hayır	134	59,8
Toplam	224	100	Toplam	224	100
Yaş Dağılımı			Çalışan Sayısı		
Yaş	Frekans (f)	Yüzde (%)	Çalışan Sayısı	Frekans (f)	Yüzde (%)
23 ve Altı	6	2,7	1 – 9	3	1,3
24 - 29	94	42,0	10 –49	10	4,5
30 – 35	98	43,8	50 – 250	118	52,7
36 ve Üstü	26	11,6	250 ve üzeri	93	41,5
Toplam	224	100	Toplam	224	100
Mesleki Kıdem			Eğitim Düzeyi		
Deneyim	Frekans (f)	Yüzde (%)	Eğitim	Frekans (f)	Yüzde (%)
1 – 5 yıl	88	39,3	Lise	6	2,7
6 – 9 yıl	112	50,0	Ön lisans	87	38,8
10 – 15 yıl	17	7,6	Lisans	127	56,7
15 ve üzeri	7	3,1	Lisansüstü	4	1,8
Toplam	104	100	Toplam	224	100
Görev Pozisyonu			Faaliyet Alanı		
Görev	Frekans (f)	Yüzde (%)	Sektör	Frekans (f)	Yüzde (%)
Yönetim Kurulu Başkanı veya Üyesi	25	11,2	Ticaret İşletmesi	88	39,3

Genel Müdür veya Yardımcısı	53	23,7	Üretim İşletmesi	128	57,1
Muhasebe veya Finans Müdür veya Yardımcısı	49	21,9	Hizmet İşletmesi	8	3,6
Diğer Yetkili Yöneticiler	97	43,3	Toplam	224	100
Toplam	224	100			

Tablo 1’te görüldüğü gibi, araştırmaya katılan kişilerin demografik özellikleri değerlendirildiğinde, katılımcıların büyük çoğunluğunun;

- ✓ Kadınlardan oluştuğu (%52,2),
- ✓ 30-35 yaş gurubunda olduğu (%43,8),
- ✓ 50-250 kişi arasında işçi istihdam ettiği (%52,7),
- ✓ 6-9 yıl arası mesleki deneyime sahip olduğu (%50,0),
- ✓ Üretim işletmelerinde çalıştığı (%57,1),
- ✓ Lisan 2’inin mezunu olduğu (%56,7),
- ✓ Diğer Yetkili Yöneticiler pozisyonunda çalıştığı (%43,3)

olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca araştırma kapsamındaki işletmelerin %59,8’inin herhangi bir denetime tabi olmadığı da saptanmıştır.

Yine deneklerin demografik özelliklerinin tespit edilmeye çalışıldığı bu bölümde deneklerin bağımsız denetim hakkındaki bilgi düzeyi Tablo 2’ de gösterilmiştir.

Tablo 2. Deneklerin Bağımsız Denetim Hakkındaki Bilgi Düzeyi

Bağımsız Denetim Hakkındaki Bilgi Düzeyi		
Cinsiyet	Frekans (f)	Yüzde (%)
Yok	7	3,1
Çok Az	98	43,8
Az	82	36,6
İyi	30	13,4
Çok iyi	7	3,1
Toplam	224	100

Tablo 2’de görüldüğü gibi, araştırmaya katılan deneklerin %83,3’ü bağımsız denetim hakkındaki bilgi düzeylerin “Çok Az” ya da “Az” olduğunu belirtirken; %13,4’ü “İyi”, %3,1’i ise “Çok iyi” olduğunu belirtmişlerdir.

3.3.2. Araştırmanın Geçerlilik ve Güvenirlik Analizi

İşletmelerin bağımsız denetime bakış açılarını değerlendirmek üzere Sivas ilinde uygulanan anket formunun yapı geçerliliğini belirlemek için Faktör Analizi uygulanmıştır. İşletmelerin bağımsız denetime ilişkin görüşlerine ait verilere Faktör Analizi yapıldığında analiz sonucu varyans açıklama oranı toplam %61,20 olan 10 önemli faktör elde edilmiştir. Değişkenlerin yüklerinin düzgün olarak dağıldığı en iyi faktör dağılımı Varimax döndürme işlemi sonunda elde edilmiştir. Değişkenlerin faktörler üzerindeki yükleri Tablo 3’te gösterilmiştir.

Tablo 3. Faktör Yükleri

Sorular	Faktör Yükleri									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
S33	0,629									
S5	0,626									
S24	0,536									
S16	0,536									
S32	0,522									
S17	0,407									
S3		0,679								
S25	0,419	0,635								
S26		0,581					0,504			

S30		0,556		0,456					
S37		0,478							
S29	0,416	0,454			0,414				
S9									
S11			0,669						
S21			0,650						
S7			0,562						
S35			0,538						
S22			0,442						
S31				0,696					
S13				0,546					
S23				0,435					
S19					0,647				
S20			0,424		0,642				
S28					0,412				
S34						0,675			
S18						0,652			
S27							0,757		
S10									
S40							0,653		
S38							-0,581		
S36							0,522		
S6								0,649	
S4								-0,530	
S12									0,697
S15									-0,503

Tablo 3'de işletmelerin bağımsız denetime bakış açılarına ilişkin ifadelerin faktör dağılımları incelendiğinde, S29, S26 ve S30'un faktör yüklerinin binişik olduğu görülmektedir. Bir ifadeye ilişkin faktör yükleri arasındaki farkın 0,1 veya daha az olduğunda bu ifadeye ilişkin faktör yüklerine binişik denir. Bu ifadenin analizden çıkarılması gerekir. Tablo 3'de binişik olan sorular analizden çıkartıldıktan sonra Faktör Analizi yenilendiğinde, benzer durumla karşılaşmış benzer yöntemle binişik olan ifadeler çıkarılarak analiz sonucunda 4 faktörlü bir yapı elde edilmiştir. Bu faktörlere ilişkin varyans açıklama oranı toplam %51,82'dir. Döndürme işleminden sonra değişkenlerin faktörler üzerindeki yükleri Tablo: 4'te gösterilmiştir.

Tablo 4. Faktör Yükleri

Sorular	Faktör Yükleri			
	1	2	3	4
S28	0,747			
S24	0,649			
S32	0,544			
S11	0,470			
S16	0,423			
S26		0,759		
S3		0,694		
S35		0,507		
S22		0,502		
S31			0,717	
S19			0,693	
S13			0,598	
S9				0,681
S5				0,657
S33				0,568

Tablo 4 incelendiğinde işletmelerin bağımsız denetime bakış açılarına ilişkin ifadelerin 4 faktörde toplandığı ve faktörlerin yükleri ve işaretlerinin kavramsal anlamlılık açısından uygun olduğu görülmüştür. Faktörlere ilişkin ifadeler sırayla şu şekildedir.

1. Faktör;

- Bağımsız denetim hususunda Maliye Bakanlığı KGK ve TURMOB uyum içinde çalışmalıdır.
- Bağımsız denetimin etkinliği işletme sahiplerinin yaklaşımlarına bağlıdır.
- Denetim kuruluşunun bağımsız denetim ücretini bir aracı kurumdan alması denetimin kalitesini artırır.
- TMS/TFRS bağımsız denetimi kolaylaştıracaktır.
- Bağımsız denetim uygulamalarında karşılaşılan en önemli sorunlardan birisi bağımsız denetçilerin mesleki yeterliliğe sahip olmamalarıdır.

Faktör 1’de yer alan ifadeler incelendiğinde bu ifadelerin işletmelerin bağımsız denetimin etkinliği ve kalitesini artıracak etkenlerle alakalı olduğu görülmektedir. Nitekim bağımsız denetimin etkinliği ve kalitesinin artmasında, Maliye Bakanlığı, KGK ve TURMOB’un uyum içinde çalışmaları gerektiği vurgulanarak, TMS ve TFRS uygulamalarının bağımsız denetim işlemlerini kolaylaştıracağı savunulmuş, bağımsızlık noktasında sorun teşkil eden ücretlerin bir aracı kurum aracılığıyla alınmasının ve bağımsız denetçinin mesleki yeterliliğe sahip olmasının bağımsız denetimin etkinliğini ve kalitesini artıracığı noktasında deneklerin katılım gösterdikleri bulgularına ulaşılmıştır.

2. Faktör;

- Bağımsız denetim işletmelerin kredibilitesi artırır.
- KOBİ’ler ile büyük işletmelerin aynı denetim standartlara göre denetime tabi tutulması yanlış olur.
- Tüm sermaye işletmelerinin bağımsız denetime tabi olması durumunda bu kâğıt üzerinde (yüzeysel) bir işleme dönüşür.
- Tarafsız, doğru ve güvenilir mali tabloların hazırlanmasında bağımsız denetim önemlidir.

Faktör 2’de yer alan ifadeler incelendiğinde, deneklerin bağımsız denetimin faydaları üzerinde durarak bağımsız denetimde bir takım uygulamaların olumsuz sonuç doğuracağı düşüncesine sahip oldukları görülmektedir. Bağımsız denetimin, hem tarafsız ve güvenilir mali tabloların oluşumunda hem de işletme kredibilitesini artırması yönünde önemini kabul eden deneklerin tüm sermaye şirketlerinin denetime tabi olmasının ve KOBİ’lerle büyük işletmelerin aynı denetim standartlarına tabi tutulmasının yanlış sonuçlar doğuracağı düşüncesine sahip oldukları tespit edilmiştir.

3. Faktör;

- Bağımsız denetimin işletmemizin muhasebe bilgi sisteminin kalitesini artıracığına inanıyorum.
- Bağımsız denetim risklerin erken saptanması ve yönetilmesine katkı sağlar.
- KOBİ / büyük işletme ayrımı yapılmaksızın tüm sermaye işletmelerinde bağımsız denetim zorunlu olmalıdır.

Faktör 3’te yer alan ifadeler incelendiğinde, işletmelerin bağımsız denetimin gerekliliği üzerinde durdukları görülmektedir. Bağımsız denetimin, işletmelerin muhasebe bilgi sistemlerinin oluşumunda ve risklerin erken saptanması ve yönetilmesine ortam hazırlaması noktasında gerekliliği ön plana çıkmaktadır. Yine KOBİ’ler ve büyük işletme ayrımı yapılmaksızın tüm sermaye işletmelerinde bağımsız denetimden geçmesi gerekliliği de vurgulanmıştır.

Son olarak 4. Faktör;

- Bağımsız denetim uygulamalarında karşılaşılan en önemli sorunlardan birisi VUK ve TMS/TFRS arasındaki farklılıkların neden olacağı sorunlardır.
- 6335 sayılı yasa ile denetime tabi tutulacak şirketlerin bakanlar kurulunca belirlenecek olması olumlu bir gelişmedir.
- Bağımsız denetim etkinliği etik değerlerin ön plana çıkarılmasına bağlıdır.

Faktör 4’te yer alan ifadeler incelendiğinde, bağımsız denetim alanında gerçekleşen gelişmeler ve bağımsız denetim uygulamalarında karşılaşılabilecek sorunların yer aldığı görülmektedir. Deneklerin 6335 sayılı yasa ile denetime tabi tutulacak şirketlerin bakanlar kurulunca belirlenecek olmasını bağımsız denetim alanında önemli gelişme olarak gördükleri ve VUK, TMS/TFRS arasındaki farklılıkların varlığıyla, bağımsız denetimde etik değerlerin ön planda tutulmamasının büyük sorun teşkil edeceği düşüncesine sahip oldukları görülmektedir.

Araştırmada elde edilen verilerin Faktör Analizi’ne uygun olup olmadığı ve örneklem büyüklüğünün uygulduğu tespit edilmek üzere Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) ve Barlett testi ile incelenmiş olup, testin sonucu ölçeğin keşfedici Faktör Analizi ve güvenilirlik analizi sonuçları Tablo 5’te gösterilmiştir.

Tablo 5. Ölçeğin Keşfedici Faktör Analizi ve Güvenilirlik Analizi Sonuçları

Ölçek Maddeleri		Component Matrix			
		Faktör 1	Faktör 2	Faktör 3	Faktör 4
S28	Bağımsız denetim hususunda Maliye Bakanlığı KGK ve TURMOB uyum içinde çalışmalıdır.	0,481	-0,005	-0,167	-0,176

S24	Bağımsız denetimin etkinliği işletme sahiplerinin yaklaşımlarına bağlıdır.	0,358	-0,251	0,021	0,063
S32	Denetim kuruluşunun bağımsız denetim ücretini bir aracı kurumdan alması denetimin kalitesini artırır.	0,224	-0,013	0,114	-0,047
S11	TMS/TFRS bağımsız denetimi kolaylaştırır.	0,225	0,167	-0,094	-0,097
S16	Bağımsız denetim uygulamalarında karşılaşılan en önemli sorunlardan birisi bağımsız denetçilerin mesleki yeterliliğe sahip olmamalarıdır.	0,153	-0,029	0,081	0,040
S26	Bağımsız denetim işletmelerin kredibilitesi artırır.	-0,184	0,468	-0,122	0,101
S3	KOBİ'ler ile büyük işletmelerin aynı denetim standartlara göre denetime tabi tutulması yanlış olur.	-0,079	0,410	0,105	-0,207
S35	Tüm sermaye işletmelerinin bağımsız denetime tabi olması durumunda bu kâğıt üzerinde (yüzeysel) bir işleme dönüşür.	0,120	0,242	0,006	-0,132
S22	Tarafsız, doğru ve güvenilir mali tabloların hazırlanmasında bağımsız denetim önemlidir.	0,066	0,236	-0,173	0,144
S31	Bağımsız denetimin işletmemizin muhasebe bilgi sisteminin kalitesini artıracağına inanıyorum.	-0,053	-0,026	0,489	-0,126
S19	Bağımsız denetim risklerin erken saptanması ve yönetilmesine katkı sağlar.	-0,015	-0,065	0,490	-0,167
S13	KOBİ / büyük işletme ayrımı yapılmaksızın tüm sermaye işletmelerinde bağımsız denetim zorunlu olmalıdır.	-0,255	-0,062	0,399	0,212
S9	Bağımsız denetim uygulamalarında karşılaşılan en önemli sorunlardan birisi VUK ve TMS/TFRS arasındaki farklılıkların neden olacağı sorunlardır.	-0,240	0,122	-0,084	0,503
S5	6335 sayılı yasa ile denetime tabi tutulacak şirketlerin bakanlar kurulunca belirlenecek olması olumlu bir gelişmedir.	0,003	-0,189	0,012	0,441
S33	Bağımsız denetim etkinliği etik değerlerin ön plana çıkarılmasına bağlıdır.	0,114	-0,059	-0,169	0,358
Açıklanan Varyans (%)		14,749	13,411	11,967	11,692
Açıklanan Toplam Varyans (%)		51,819			
Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) Test		0,839			
Barlett's Test of Sphericity		Sig 0,000			
Cronbach's Alpha (%)		0,826 (Oldukça Güvenilir)			

- ✓ Tablo 5'te görüldüğü gibi Cronbach's Alpha iç tutarlılık katsayısı 0,826 olarak hesaplanmıştır. Bu sonuca göre söz konusu 15 ifadenin bir bütün olarak, ölçmek istenen olguyu ölçmede "oldukça güvenilir" olduğu söylenebilir.
- ✓ Tablo 4 incelendiğinde KMO değerinin 0,50'den büyük çıkması ve Barlett testinin anlamlı çıkması bu veriler için Faktör Analizi yapılabileceğini ve örneklem büyüklüğünün yeterli olduğunu göstermektedir.

3.3.3. Faktörlerin Demografik Özelliklere Göre İncelenmesi

15 farklı ifadenin birbiri ile bağımlılıklarına göre, bağımsız olarak toplandıkları 4 faktörün, işletmelerin bağımsız denetime bakış açılarına yönelik anlamı farklılık olup olmadığını tespit etmek için anketteki katılımcıların demografik bilgilerine göre anlamlılık analizleri yapılmıştır. Deneklerin cinsiyeti, yaşı, eğitim seviyesi, görev yeri, kıdemi, işletmedeki çalışan sayısı ve faaliyet sektörüne göre bağımsız değişkenler temel alınarak gruplar arasında anlamlı bir fark olup olmadığı araştırılmıştır. İkili gruplar için "t" testi, ikiden fazla gruplar için ise "F" testi (Tek Yönlü Varyans Analizi ANOVA) yapılmıştır. Gruplar arasında anlamlı bir farkın olup olmadığına karar verebilmek için p değerine bakılmıştır. Belirlenen anlamlılık düzeyinin ($p < 0,05$) çıkması karşılaştırılan gruplar arasında anlamlı bir fark olduğuna; ($p \geq 0,05$) çıkması ise gruplar arasında anlamlı bir farkın olmadığına işaret eder. Yapılan anlamlılık testleri sonucunda,

- ✓ Cinsiyete göre t testi sonucunda faktörler arasında anlamlı fark yoktur ($p > 0,05$).
- ✓ Eğitim seviyesine göre ANOVA testi sonucunda faktörler arasında anlamlı fark yoktur ($p > 0,05$).
- ✓ İşletme çalışan sayısına göre ANOVA testi sonucunda faktörler arasında anlamlı fark yoktur ($p > 0,05$).

Yukarıda ifade edilen bağımsız değişkenlere göre faktörler arasında anlamlı farklılık söz konusu değilken, anlamlı farklılığın olduğu değişkenler sırasıyla tablolar halinde gösterilmiştir. Deneklerin yaşlarına göre işletmelerin bağımsız denetime bakış açılarına ilişkin analiz sonuçları Tablo 6'de gösterilmiştir.

Tablo 6. Deneklerin Yaşlarına Göre İşletmelerin Bağımsız Denetime Bakış Açılarında İlişkin ANOVA Testi Sonuçları

İfadeler		Yaş	n	F	P
1	Faktör 1	23 ve Altı	6	6,436	0,000
		24- 29 arası	94		
		30-35 arası	98		
		36 ve üstü	26		
2	Faktör 2	23 ve Altı	6	6,627	0,000
		24- 29 arası	94		
		30-35 arası	98		
		36 ve üstü	26		
3	Faktör 3	23 ve Altı	6	6,421	0,000
		24- 29 arası	94		
		30-35 arası	98		
		36 ve üstü	26		
4	Faktör 4	23 ve Altı	6	5,684	0,001
		24- 29 arası	94		
		30-35 arası	98		
		36 ve üstü	26		

Tablo 6 incelendiğinde deneklerin yaşlarına göre faktörler açısından ($p < 0,05$) anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir. Bu farklılığın Faktör 1, Faktör 3 ve Faktör 4 için 36 ve üstü yaş grubunda yer alan deneklerin katılım seviyelerinin 24-29 arası yaş grubunda yer alan denekler ile 30-35 arası yaş grubunda yer alan deneklerin katılım seviyelerinden kaynaklandığı tespit edilmiştir. Faktör 2 için ise farklılığın 36 ve üstü yaş grubunda yer alan deneklerin katılım seviyeleri ile 24-29 arası yaş grubunda yer alan deneklerin katılım seviyelerindeki farklılıktan kaynaklandığı tespit edilmiştir.

Tablo 7. Deneklerin Görev Pozisyonuna Göre İşletmelerin Bağımsız Denetime Bakış Açılarında İlişkin ANOVA Testi Sonuçları

İfadeler		Görev Pozisyonu	n	F	P
1	Faktör 1	Yönetim Kurulu Başkanı veya Yönetim Kurulu Üyesi	25	2,006	0,114
		Genel Müdür veya Genel Müdür Yardımcısı	53		
		Muhasebe-Finans Müdürü veya Müdür Yardımcısı	49		
		Diğer Yetkili Yöneticiler	97		
2	Faktör 2	Yönetim Kurulu Başkanı veya Yönetim Kurulu Üyesi	25	4,631	0,004
		Genel Müdür veya Genel Müdür Yardımcısı	53		
		Muhasebe-Finans Müdürü veya Müdür Yardımcısı	49		
		Diğer Yetkili Yöneticiler	97		
3	Faktör 3	Yönetim Kurulu Başkanı veya Yönetim Kurulu Üyesi	25	1,093	0,353
		Genel Müdür veya Genel Müdür Yardımcısı	53		
		Muhasebe-Finans Müdürü veya Müdür Yardımcısı	49		
		Diğer Yetkili Yöneticiler	97		
4	Faktör 4	Yönetim Kurulu Başkanı veya Yönetim Kurulu Üyesi	25	3,580	0,015
		Genel Müdür veya Genel Müdür Yardımcısı	53		
		Muhasebe-Finans Müdürü veya Müdür Yardımcısı	49		
		Diğer Yetkili Yöneticiler	97		

Tablo 7 incelendiğinde deneklerin işletmedeki görev pozisyonlarına göre faktörler açısından Faktör 2 ve Faktör 4 açısından ($p < 0,05$) anlamlılık düzeyinde farklılık olduğu tespit edilmiştir. Fakat Faktör 1 ve Faktör 3 açısından ($p > 0,05$) anlamlılık düzeyinde farklılık olmadığı tespit edilmiştir. Faktör 2 için farklılığın muhasebe biriminde çalışan deneklerin katılım seviyelerinin “Yönetim Kurulu Başkanı veya Yönetim Kurulu Üyesi” ile “Diğer Yetkili Yöneticiler” katılım seviyelerindeki farklılıktan kaynaklanırken, Faktör 4 için farklılığın muhasebe biriminde çalışan deneklerin katılım seviyelerinin “Diğer Yetkili Yöneticiler” katılım seviyelerindeki farklılıktan kaynaklandığı tespit edilmiştir.

Tablo 8. Deneklerin Mesleki Deneyim Sürelerine Göre İşletmelerin Bağımsız Denetime Bakış Açılarında İlişkin ANOVA Testi Sonuçları

İfadeler		Mesleki Deneyim Süresi	n	F	P
1	Faktör 1	1-5 yıl	88	3,892	0,010
		6-10 yıl	112		
		11-14 yıl	17		
		15 ve üzeri yıl	7		
2	Faktör 2	1-5 yıl	88	4,703	0,003
		6-10 yıl	112		
		11-14 yıl	17		
		15 ve üzeri yıl	7		
3	Faktör 3	1-5 yıl	88	2,526	0,058
		6-10 yıl	112		
		11-14 yıl	17		
		15 ve üzeri yıl	7		
4	Faktör 4	1-5 yıl	88	3,626	0,014
		6-10 yıl	112		
		11-14 yıl	17		
		15 ve üzeri yıl	7		

Tablo 8 incelendiğinde deneklerin mesleki deneyim sürelerine göre faktörler açısından Faktör 1, Faktör 2 ve Faktör 4 açısından ($p < 0,05$) anlamlılık düzeyinde farklılık olduğu tespit edilmiştir. Fakat Faktör 3 açısından ($p > 0,05$) anlamlılık düzeyinde farklılık olmadığı tespit edilmiştir. Faktörlerdeki bu farklılığın 15 ve üzeri mesleki deneyime sahip deneklerin katılım seviyelerinin Bu süreden daha az deneyime sahip deneklerin katılım seviyelerindeki farklılıktan kaynaklandığı tespit edilmiştir.

Tablo 9. İşletmenin Faaliyet Gösterdiği Sektöre Göre İşletmelerin Bağımsız Denetime Bakış Açılarında İlişkin ANOVA Testi Sonuçları

İfadeler		Mesleki Deneyim Süresi	n	F	P
1	Faktör 1	Ticaret İşletmesi	88	5,137	0,007
		Üretim İşletmesi	128		
		Hizmet İşletmesi	8		
2	Faktör 2	Ticaret İşletmesi	88	1,214	0,299
		Üretim İşletmesi	128		
		Hizmet İşletmesi	8		
3	Faktör 3	Ticaret İşletmesi	88	1,512	0,223
		Üretim İşletmesi	128		
		Hizmet İşletmesi	8		
4	Faktör 4	Ticaret İşletmesi	88	4,485	0,012
		Üretim İşletmesi	128		
		Hizmet İşletmesi	8		

Tablo 9 incelendiğinde deneklerin mesleki deneyim sürelerine göre faktörler açısından Faktör 1 ve Faktör 4 açısından ($p < 0,05$) anlamlılık düzeyinde farklılık olduğu tespit edilmiştir. Fakat Faktör 2 ve Faktör 3 açısından ($p > 0,05$) anlamlılık düzeyinde farklılık olmadığı tespit edilmiştir. Faktörlerdeki bu farklılığın "Hizmet İşletmesi" çalışanlarının katılım seviyelerinin "Ticaret İşletmesi" ve "Üretim İşletmesi" çalışanlarının katılım seviyelerindeki farklılıktan kaynaklandığı tespit edilmiştir.

Sonuç ve Değerlendirme

Küreselleşme ile birlikte işletmelerin uluslararası piyasalarda ekonomik ilişkileri hızla artmıştır. Bu hızlı değişim ve gelişim ile rekabet ortamı uluslararası platformda yeni yasal düzenlemeleri de beraberinde getirmiştir. Ülkelerarası ticari ilişkilerin

yoğunlaşması ile birlikte güvenilir finansal bilgiye ve mali tablolara daha çok önem verilmiştir. Bu bağlamda mali tabloların bağımsız denetimden geçirilmesi bir zorunluluk olarak ortaya çıkmıştır.

Bu çalışmada Sivas organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren işletmelerin bağımsız denetime bakış açılarını ölçmek üzere anket formunda katılımcılara 41 ifade yönetilmiş olup, katılımcıların tercihleri doğrultusunda yapılan faktör analizi sonucunda %51,82 açıklama oranıyla 15 farklı ifade 4 faktörde toplanmıştır.

Faktör 1'de yer alan ifadeler incelendiğinde, bağımsız denetimin etkinliği ve kalitesini artıracak etkenlerin neler olduğu hakkında bilgi verdiği görülmektedir. Nitekim bağımsız denetimin etkinliği ve kalitesinin artmasında, Maliye Bakanlığı, KGK ve TURMOB'un uyum içinde çalışmaları gerektiği vurgulanarak, TMS ve TFRS uylamalarının bağımsız denetim işlemlerini kolaylaştıracağı savunulmuş, bağımsızlık noktasında sorun teşkil eden ücretlerin bir aracı kurum aracılığıyla alınmasının ve bağımsız denetçinin mesleki yeterliliğe sahip olmasının bağımsız denetimin etkinliğini ve kalitesini artıracak noktada deneklerin katılım gösterdikleri bulgularına ulaşılmıştır.

Faktör 2'de yer alan ifadeler incelendiğinde, deneklerin bağımsız denetimin faydaları üzerinde durarak bağımsız denetimde bir takım uygulamaların olumsuz sonuç doğuracağı düşüncesine sahip oldukları görülmektedir. Bağımsız denetimin hem tarafsız ve güvenilir mali tabloların oluşumunda hem de işletme kredibilitesini artırması yönünde önemini kabul eden deneklerin tüm sermaye şirketlerinin denetime tabi olmasının ve KOBİ'lerle büyük işletmelerin aynı denetim standartlarına tabi tutulmasının yanlış sonuçlar doğuracağını vurguladıkları tespit edilmiştir.

Faktör 3'te yer alan ifadeler incelendiğinde, işletmelerin bağımsız denetimin gerekliliği üzerinde durdukları görülmektedir. Bağımsız denetimin, işletmelerin muhasebe bilgi sistemlerinin oluşumunda ve risklerin erken saptanması ve yönetilmesine ortam hazırlaması noktasında gerekliliği ön plana çıkmaktadır. Yine KOBİ'ler ve büyük işletme ayrımı yapılmaksızın tüm sermaye işletmelerinde bağımsız denetimden geçmesi gerekliliği de vurgulanmıştır.

Faktör 4'te yer alan ifadeler incelendiğinde, bağımsız denetim alanında gerçekleşen gelişmeler ve bağımsız denetim uygulamalarında karşılaşılabilecek sorunların yer aldığı görülmektedir. Deneklerin 6335 sayılı yasa ile denetime tabi tutulacak şirketlerin bakanlar kurulunca belirlenecek olmasını bağımsız denetim alanında önemli gelişme olarak gördükleri ve VUK, TMS/TFRS arasındaki farklılıkların varlığıyla, bağımsız denetimde etik değerlerin ön planda tutulmamasının büyük sorun teşkil edeceği düşüncesine sahip oldukları görülmektedir.

Belirlenen faktörler için demografik değişkenler açısından anlamlı farklılığa bakıldığında Cinsiyet, eğitim seviyesi, işletme çalışan sayısının göre anlamlı farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Anlamlı farklılığın olduğu demografik değişkenlere göre faktörler incelendiğinde Faktör 1 yaş, mesleki deneyim, işletmenin faaliyet gösterdiği sektör açısından anlamlı farklılık göstermiştir. Faktör 1 bağımsız denetimin kalitesi ve etkinliğini ön plana çıkarmaktadır. Üretim sektöründe çalışan deneklerin yaşlarıyla doğru orantılı olarak edindikleri mesleki tecrübe bu faktöre olumlu yönde katılım göstermeleri diğer gruplarla anlamlı farklılığa yol açmıştır. Faktör 2 ve Faktör 3 yaş ve mesleki deneyim açısından anlamlı farklılık göstermiştir. Bu durum deneklerin yaşları ile doğru orantılı olarak edindikleri mesleki tecrübe deneklerin denetimin faydalı olduğu ve gerekliliği yönünde katılım göstermelerini sağlamıştır. Faktör 4 deneklerin görev pozisyonu ve işletmenin faaliyet gösterdiği sektör açısından anlamlı farklılık göstermiştir. Bağımsız denetim alanında yaşanan gelişmelerle birlikte ortaya çıkan yasal düzenlemeler ve mali sorumluluklar, işletmelerin faaliyet gösterdikleri sektörler deneklerin görev pozisyonları açısından farklı sorumluluk getirdiği için deneklerin farklı yönde katılım göstermelerini sağlamıştır.

Kaynakça

- Bozkurt, N. (2018). *Muhasebe denetimi*. İstanbul: Alfa Yayınları.
- Çelen, E. (2001). Bağımsız denetimin önemi, yararları ve kamuyu aydınlatma ilkesi. *Mali Çözüm Dergisi*, 55, s.29-34.
- Demir, M., Çiçekay, H., Arslan Ö. & Arslan, E. (2016). Muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetçilik mesleği hakkındaki düşünceleri: Van ilinde bir araştırma. *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Dergisi*, 17(1), s.37-56.
- Demirtaş, A. S. (2016). Türkiye'de Bağımsız denetimin yeni türk ticaret kanunu çerçevesinde değerlendirilmesi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, ICAFR 16 Özel Sayısı.
- Güngörmüş, H. (2014). *Küçük ve orta ölçekli işletmelerin bağımsız denetime yaklaşımlarını etkileyen faktörler üzerine bir araştırma*, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yayınlanmamış Doktora Tezi, Kütahya.
- Güredin, E. (2010). *Denetim ve güvence hizmetleri SMMM ve YMM'lere yönelik ilkeler ve teknikler*. Türkmen Kitabevi, 13. Baskı, İstanbul.

- Hikmet, N. (2011). Halka açık olmayan işletmelerin bağımsız denetime hazırlanması. III. Uluslararası Türkiye Denetim Sempozyumu, Panel Oturumu IV,s.389.
- Karagöz, Y. (2017). *SPSS ve Amos uygulamalı nitel-nicel bilimsel araştırma yöntemleri*. Sivas: Nobel Yayınevi, 1. Baskı.
- Kaval, H. (2003).*Muhasebe Denetimi*. Ankara: Yaklaşım Yayınları.
- Kurnaz, N. ve Çetinoğlu, T. (2013). *İç denetimin güncel yaklaşımları*. Umut Tepe yayınları. 1. Basım No: 33 İşletme Ekonomi Dizisi:14 İzmit-Kocaeli.
- Maliye Hesap Uzmanları Komisyonu (2015). Denetim İlke ve esasları güncellenmiş ve genişletilmiş yapım tanıtım, *Maliye Hesap Uzmanları Dergisi Yayıncılık*. 6. Baskı 1. Cilt.
- Nurettin, E. (2010). Denetim ve güvence hizmetleri SMMM ve YMM'lere yönelik ilkeler ve teknikler. İstanbul: *Türkmen Kitabevi* 13. baskı
- Özçelik, H., Şenol, H. & Aktürk, A. (2014), Muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetim alanındaki güncel gelişmelere bakış açıları ve farkındalıkları üzerine bir araştırma, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 62 ,s. 55-72.
- Özdemir H. S. (2014). *Antalya Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren işletmelerin bağımsız denetime bakış açıları*. Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Antalya.
- Sağlar, J. & Tuan, K. (2009). İşletmelerde iç denetim fonksiyonunun bağımsız dış denetim maliyeti üzerindeki etkileri. *C.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1(18), s. 343-358.
- Selimoğlu, S., Özbirecikli, M., Uzay, Ş., Kurt, G., Alagöz, A.& Yanık, S.(2014). *Muhasebe denetimi*. Ankara: Gazi Kitapevi,
- Topçuoğlu, M. (2012). *Yeni Türk Ticaret Kanunu'na göre bağımsız denetçi ve sorumluluğu*. Ankara: Seçkin Yayıncılık 2. Baskı,
- Türker, M. (2014). Muhasebe denetimi teorik yaklaşımları. Ders Notları, İstanbul Ticaret Üniversitesi.
- Uyar, S. & Özdemir H. S. (2015). İşletmelerin bağımsız denetime bakış açılarına ilişkin bir araştırma. *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, 7, s. 117-123.
- Yandal, P.(2011). *Küçük ve orta boy işletmelerde bağımsız denetim*. Trakya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Edirne.

Extended Abstract

Aims and Scope

Interest groups (shareholders, investors, credit institutions, and etc.) of business should receive the objective and reliable information on timely basis in order to make accurate decisions about the business. The reliable and accurate information would be available only by means of independent auditing on the financial reports of the business. The independent auditing refers to the process of examining the internal audit and accounting information systems and (if any) correcting the internal problems and deficiencies. The objective of this study is to determine the perspective of businesses, which are operating in Sivas province, on the independent auditing activity.

Methods

In order to achieve the aims of this study, the survey method was applied as data collection method. The data collected in this study were analyzed using SPSS 20.0 for Windows (Social Package Statistical Science) statistical package program. The analysis of raw data on sample was performed using descriptive statistical methods. The representation of the analyzed data in tables was performed by using the frequency (f) and percentage (%) values of the answers regarding the demographic structure. Within this scope, the frequency distribution and percentage values of the demographic information in the first section of questionnaire were determined. Then, the Factor Analysis (FA) was applied to the Likert-type statements in the second section of the questionnaire. The factor analysis is a type of analysis translating the groups into new variables by dividing multiple variables into specific number of groups, maximizing the relationship between the variables in each group, and minimizing the relationship between the groups. If there is a statistically significant relationship between the factors determined in the study and the demographic information was determined by making use of t-test on pairwise groups and variance (F) analysis on the >2 groups.

Findings

In this study, in order to measure the perspective of businesses operating in Sivas Organized Industrial Zone on the independent auditing, 41 statements were provided to the participants in the questionnaire form and, as a result of the factor analysis performed in parallel with the preferences of the participants, 15 different statements with explaining rate of 51.82% were grouped in 4 factors.

Given the statements in Factor 1, it can be seen that they provide information about what the factors to increase the efficiency and quality of independent auditing are. Given the statements in Factor 2, it can be seen that the participants focus on the benefits of independent auditing and think that the independent auditing would cause various negative results. Examining the statements in Factor 3, it can be seen that the businesses emphasize the necessity of independent auditing. Then, analyzing the statements in Factor 4, it can be seen that there are the advancements in independent auditing field and the problems to be seen in independent auditing activities. Examining the statistical significance of difference between the demographic variables for the determined variables, it was determined that there was no statistically significant difference in terms of gender, educational status, and number of employees of the businesses.

Conclusion

Given the factors, the businesses operating in Sivas Organized Industrial Zone emphasized the necessity of harmony between the operations of Ministry of Finance, KGK, and TURMOB in order to achieve the efficiency and quality of independent auditing, argued that the TMS and TFRS practices would ease the independent auditing activities, and the participants stated that the professional competence of independent auditor and receiving the fees, which pose problem in terms of independence, via an intermediary institution would increase the quality and efficiency of independent auditing activity. Moreover, the participants accepting the importance of independent auditing for both preparing the objective and reliable financial tables and increasing the business' credibility emphasized that subjecting all the stock corporations to auditing and exposing SMEs to the same auditing standards with large-scale companies would yield inaccurate results. Moreover, it was emphasized that independent auditing is a necessity for all the stock corporations, regardless of SMEs and large-scale companies. It was determined that the subjects thought that determining the businesses to be subjected to auditing according to Law No.6335 by the Council of Ministers is an important advancement in the field of independent auditing and that prioritizing the difference between VUK and TMS/TFRS and not giving priority to the ethical values in independent auditing would cause important problems.