

# IDEA STUDIES JOURNAL

## International Journal of Disciplines Economics & Administrative Sciences Studies

Open Access Refereed E-Journal & Indexed & Publishing  
IDEAjournal (ISSN:2587-2168)

 ideastudies.com  ideastudiesjournal@gmail.com



**Disciplines:** Business Administration, Economy, Econometrics, Finance, Labour Economics, Political Science, Public Administration, International Relations

<b>Article Type</b>	Review Article
<b>Volume</b>	5
<b>Issue</b>	11
<b>Page</b>	144-149
<b>Article Published Date</b>	30.06.2019
<b>Doi Number</b>	<a href="http://dx.doi.org/10.26728/ideas.184">http://dx.doi.org/10.26728/ideas.184</a>
<b>Reference</b>	İlgün, G. (2019). "Denetimde Kalite ve Denetim Kalitesini Etkileyen Faktörler", International Journal of Disciplines Economics & Administrative Sciences Studies, (ISSN:2587-2168) Vol:5, Issue: 11; pp:144-149

### DENETİMDE KALİTE VE DENETİM KALİTESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLER

#### AUDIT QUALITY AND FACTORS AFFECTING AUDIT QUALITY

**Gülpeembe İLGÜN**

İstanbul Ticaret Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Denetim, Yüksek Lisans Öğrencisi,  
İstanbul/Türkiye



#### ÖZ

Gelişen teknoloji ve rekabet şartları neticesinde firmaların yapmış oldukları faaliyet giderek daha karmaşık hale gelmektedir. Bu şartlarda denetim süreçlerinin yürütülebilmesi açısından yeni koşullara adapte olunması gerekmektedir. Burada firmalar gibi denetim kuruluşlarının da yeni bakış açıları geliştirmeleri, yeni yöntemler öğrenmeleri denetimde kalitenin sağlanması açısından önem arz edebilecektir. Bağımsız denetimde kalitenin yakalanabilmesinde, bağımsız denetim ile etik ilişkisinin kurulabilmesi son derece önemli olmaktadır. Geçmişte denetimle ilgili olarak ortaya çıkan bazı skandallar özellikle etikle ilgili düzenlemelerin ön plana çıkmasına neden olmuştur. Bu süreçte skandalların yaratmış olduğu travmalarının silinebilmesi ve denetime olan güvenin artırılabilmesi açısından bağımsız denetim ile etik arasındaki etkileşimi kurabilmek son derece önemli hale gelmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Denetim, Kalite, Denetim Kalitesi.

#### ABSTRACT

As a result of developing technology and competition conditions, the activities of the companies are becoming more and more complex. In these circumstances, it is necessary to adapt to new conditions in order to carry out audit processes. Here, it is important that audit institutions, like firms, develop new perspectives and learn new methods in order to ensure quality in audit. It is extremely important to establish the ethical relationship with independent audit in order to achieve quality in independent audit. Some auditing scandals in the past have led to particular ethical regulations. In this process, it is extremely important to establish the interaction between independent auditing and ethics in order to eradicate the traumas caused by scandals and to increase trust in auditing.

**Keywords:** Audit, Quality, Audit Quality Page.

#### 1. GİRİŞ

Denetim, iktisadi olaylar ve faaliyetlerle ilgili iddialar ile önceden tespit edilen ölçütler arasındaki uygunluğun düzeyini belirlemek ve neticelerini işletme ilgililerine göstermek amacıyla objektif kanıtların sağlanması ve bunların değerlendirilmeleri süreçlerini kapsayan yapısal bir süreci ifade

etmektedir. Denetçinin, mali tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ya da kabul edilmiş farklı unsurlara uygunluğu ile ilgili görüş ortaya koyduğu ve yazılı raporlar hazırladığı süreç bir onay hizmeti olarak değerlendirilebilecektir. Denetim süreci kapsamında denetçiler, firmanın ekonomik faaliyetleri ile ilgili olarak oluşturdukları raporlarda önceden belirlenen ölçütlerden yararlanarak güvenilirlik ve doğruluk değerlendirmeleri yapmaktadır. Söz konu ölçütlerle ilgili düzenlemeler, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ya da firma yönetimi tarafından bulunan hedefler olabilmektedir. Güvenilirlik ve doğruluk değerlendirmesinin yapılmasının hedefi denetim hizmetinin bağımsız ve güvenilir sunulmasını temin edebilmektir (Dölen, 2015: 177).

Rekabetin artması, işletme faaliyetlerinin giderek daha kompleks hale gelmesi, teknolojinin ilerlemesi, denetim ve muhasebe ile ilgili yeni düzenlemelerin yapılması, işletme ile diğer kesimler arasında çıkar çatışmalarının ortaya çıkması işletmelerin ortaya koydukları mali bilgilere olan güvene etki etmektedir. Söz konusu bilgilerin güvenilirliğinin değerlendirilmesi kapsamında denetim ön plana çıkmaktadır. Dünyada çeşitli şirketlerle ilgili yaşanan skandallar denetim süreçlerine olan güvenin azalmasına neden olmuştur. Denetimde kalitenin sağlanması maksadıyla uluslar arası ve kanuni düzenlemeler meydana getirilmiştir. Bu bağlamda denetimde kalitenin standartlara ve kanuni düzenlemelere bağlı kalınması ile birlikte sağlanabileceğini ifade etmek mümkün olacaktır.

## 2. DENETİM KAVRAMI VE DENETİMDE KALİTE

### 2.1. Denetim Kavramı

Türk Dil Kurumu sözlüğünde denetim, bir faaliyetin uygulanış metoduna uygun bir biçimde düzgün olarak yerine getirilip getirilmediğinin değerlendirilmesi, denetlenmesi ve kontrol edilmesi biçiminde ifade edilmiştir (TDK, 2019). Köken olarak ise Latince dinleme ya da işleme anlamlarına gelen “audire” kelimesinden türeyen denetim kavramı, İngilizcede “auditing” kelimesi kapsamında ele alınmaktadır. Bu kavram eski dönemlerde; belirlenen uzman bireylerin, belli konular kapsamında görevli olan kişileri dinleyerek yapmış oldukları işler kapsamında doğruları belirleme çalışmaları şeklinde ele alınmıştır (Bozkurt, 2012: 17).

Denetim kavramı literatürde farklı tanımlar kapsamında ele alınmıştır. Bu tanımlardan birinde denetim, ekonomik olay ve faaliyetlerle ilgili işletme iddialarının önceden belirlenen standartlar, amaçlar ve kriterler kapsamında, bağımsızca analizini yapmak ve ölçmek suretiyle kanıtlara bağlı olarak değerlendirmek, ilerleyen dönemlerde hatalara engel olunmasına destek sağlamak, birey ile kurumların gelişim kaydetmesini ve finansal yönetim ile kontrol yapılarının etkin, istikrarlı ve güvenilir hale gelmesini temin etmek, verimlilik ve etkinliği yükseltmek ve sağlanan neticeleri işletme ilgililerine göstermek maksadıyla uygulanan planlı, programlı ve sistemli süreçlerdir (Soylu, 2010: 26). Bir diğer tanımda denetim, ortaya konulan iddialar ile önceden belirlenen ölçütler arasındaki ilişkinin uygunluk seviyesine karar verebilmek ile neticeleri rapor haline getirmek maksadıyla, iddialarla ilgili kanıtlar toplayıp bu kanıtları değerlendirme süreci olarak ifade edilmiştir. Bu bakımdan denetim faaliyetleri mesleksi tecrübe ve bilgiye sahip, tarafsız olabilen bireyler ve bağımsız denetim kapsamında çalışabilme yetkisine haiz kuruluşlarca yerine getirilmek durumundadır (Coşkun, 2013: 42).

### 2.2. Denetim Kalitesi

Denetim kalitesi kavramının ifade edilmesinden önce kalite kavramının açıklanması yerinde olacaktır. Literatürde kalite kavramı ile ilgili olarak farklı tanımlara rastlamak mümkündür. Bu tanımlardan birinde kalite, bir mamul veya tespit edilen ya da söz konusu olabilecek gereksinimlerin karşılayabilme becerilerine dayanan niteliklerin toplamı şeklinde ifade edilmiştir. Amerikan Kalite Derneği kaliteyi, bir mamul veya hizmetin belli bir ihtiyacı karşılayabilme becerisini ortaya koyan nitelikleri tümü olarak tanımlamıştır. Avrupa Kalite Kontrol Organizasyonu açısından kalite ise, bir malın veya hizmetin bireylerin arzu ve beklentilerine uygunluk seviyesidir. Farklı bir tanım Japon Sanayi Standartları Komitesi tarafından yapılmış ve bu tanıma göre kalite,

mamul veya hizmeti iktisadi açıdan üreten, tüketicilerin arzuları karşılayan ve bunlara yönelik üretim yapan sistemdir (Ceyhan, 2014: 70).

Kalite, bireylerin hizmet veya ürünle ilgili olarak karşı karşıya kaldıkları gerçek deneyimlerle ilgili olan, bireylerin ihtiyaçlarına bağlı olarak değerlendirilen, ifade edilen veya edilmeyen, bilerek veya sadece içgüdüsel, teknik açıdan tamamen bireysel veya fonksiyonel ve sürekli rekabeti ön plana çıkaran bir hedef olarak ifade edilebilecektir (Tütüncü, 2015: 24). Kalite, bireylerin veya müşterilerin gereksinimlerinin tahmin edilmesi, isteklerine uygunluk, faaliyetlerin performansının yükseltilmesi, giderlerin en düşük seviyeye düşürülmesi ve standartları yükseltilmesi kapsamında işletme yönetimlerinin yararlandığı bir etmen olarak ifade edilebilir (Acar ve diğ., 2011: 275).

Dünyada kalite kavramının önemli hale gelmesi her alanda kendini hissettirmeye başlamıştır. Bununla birlikte geçmişten günümüze kadar süreç içerisinde ortaya çıkan şirket skandalları kapsamında denetim kalitesinin ne kadar önemli olduğu ortaya çıkmıştır. Denetim hizmetinin kaliteli yerine getirilmemesi denetim başarısızlığı anlamına gelecektir. Denetim kalitesinin düşük olduğu şirketlerin varlıklarını yitirerek kendilerine ve onlarla işbirliği içerisinde olanlara büyük zararlara olabileceği gibi ekonomiye de büyük zararları olabilecektir. Bu açıdan kaliteli ve başarı denetimlerin gerçekleştirilebilmesi açısından etik standartlar, genel kabul görmüş denetim standartları ve kalite kontrol standartlarına bağlı süreçlerin sürdürülmesi gerekmektedir.

Denetim kalitesi ile ilgili olarak literatürde birçok çalışma ve araştırma bulunmaktadır. Fakat denetim kalitesi kavramının tam olarak ne olduğu ile ilgili olarak literatürde tam bir ortak görüş, tanım, standart ve yasal düzenleme bulunmamaktadır (Durukan ve İkiz, 2007: 31). Bu nedenle denetim kalitesi ile ilgili olarak farklı tanımlara rastlamak mümkün olmaktadır. Bu tanımlardan birinde denetim kalitesi, mali tabloların mühim yanlışlıklar ve hatalar içermediğine dair güvence düzeyi olarak ifade edilmiştir. Bu tanım açısından güvence düzeyi yükseldikçe denetimin kalitesi de yükselecektir. Denetim kalitesinin artması ile birlikte ise denetimin başarısızlığı düşecektir şeklinde bir görüş ortaya koymak mümkün olmaktadır (Yaşar, 2013: 467).

### 2.3. Denetim Kalitesinin Önemi

Denetim raporları kapsamında ilgili bireylere aktarılan bilgilerin yararlı olabilmesi açısından mali raporların güvenilir olması gerekmektedir. Ancak mali tabloların işletmenin elindeki bilgilere dayalı olması, işletme yöneticileri ile tablo kullanıcılarının çıkar çatışması içine girmesi ile mali tablo kullanıcılarının mali tablolardaki bilgiler üzerinde denetim gücünün var olmaması gibi şartlar mali tablolara yönelik güvenin azalmasına neden olmaktadır. Denetim kalitesi ile birlikte söz konusu güvensizliğin azaltılması ve ortadan kaldırılması hedeflenmektedir. Bu bağlamda bağımsız denetimin önemi sağladığı faydalar doğrultusunda ortaya çıkmaktadır. Bu açıdan bu yararların şu şekilde sıralanması mümkündür (Oktay, 2013: 48):

- ✓ Denetim raporlarından yararlanarak kararlar alacaklara yönelik yükümlülükler yerine getirilmiş olmaktadır. Denetim firmalarının sorumluluk bilincine sahip bir biçimde görev yapması gerekmektedir. Bu bağlamda bu firmaların verdikleri hizmet kapsamında kamu yararını öncelikli tutarak kaliteli denetim sunmaları önemlidir.
- ✓ Denetim firması sunduğu kaliteli denetim ile birlikte güvenirliliği ile itibarını geliştirir. Denetim hizmetlerinin geçmiş 10 ile 15 yılı değerlendirildiğinde kaliteden verilmiş tavizlerin oldukça kötü etkilerinin olduğu gözlemlenmektedir.
- ✓ Denetim kalitesi ile birlikte denetim firmasının piyasada rekabet edebilme becerisi de artmaktadır. Bunun neticesi olarak ise denetim firmasının karlılığı ve pazar payı artış göstermektedir. Denetim firması tercihlerinde ücretin değerlendirme kapsamı dışında bırakılarak konunun incelenmesi durumunda kaliteli denetim hizmeti veren firmaların daha fazla tercih edildikleri gözlemlenmektedir.

- ✓ Denetim kalitesi denetim firmasının müşterilerini elinde tutmasını sağlamaktadır. Denetim işletmesinin sağladığı kaliteli hizmetten hoşnut olan müşteriler önemli nedenler ile zorunlu denetim firması rotasyonu olmadıkça denetim firmalarını değiştirmemektedir.
- ✓ Denetim kalitesi, sermaye piyasasının gelişim kaydetmesini ve başarı kaydetmesini sağlamaktadır. Denetim kalitesi, mali tabloların etki bir bağımsız denetimden geçerek onaylanmasına, kamuoyunun doğru ve tam olarak bilgilerle aydınlatılmasına ve bu unsurlara bağlı olarak sermaye piyasasına yatırım yapacak olan bireylerin etkin bit yatırım yapmasına olanak vermektedir.
- ✓ Denetim kalitesi ile denetim firmasına yönelik açılacak dava sayısı da oldukça azalmaktadır. Bankalar, yatırımcılar ve kamu kuruluşları gibi pek çok taraf tarafından denetim işletmesi aleyhine dava açılması olası bir durum olmaktadır. Denetim firmasının buna benzer bir durumda karşı karşıya kalması tazminat ödemesine, piyasadaki itibarının zedelenmesine ve mahkeme süreçlerinin ortaya çıkmasına sebep olabilmektedir. Ülkemizde denetim işletmeleri adına açılan dava adedi oldukça azdır. Bu nedenle denetim işletmeleri yalnızca düzenleyici otoritelere ve meslek kuruluşlarına sorumlu oldukları görüşü içinde olmaktadır.
- ✓ Denetim kalitesi, düzenleyici otorite ya/ ya da meslek kuruluşları tarafından yaptırıma uğrama ihtimalini düşürmektedir. Denetim firmalarına ilişkin SPK'nın 2008 ile 2010 yıllarını kapsayan dönemle ilgili kalite kontrol incelemeleri kapsamında mevzuata uygun denetimde buldukları gerekçesiyle 7 denetim firmasının yetki iptali, 20 firmaya uyarı ve 16 firmaya ise idari para cezası uygulanmıştır.
- ✓ Denetim kalitesi sayesinde üstün nitelikleri olan bireyler denetim hizmeti veren firmaları tercih etmektedir. Denetim kalitesinin sağlanması açısından gerekli şartlardan biri nitelikli işgücü olmaktadır. Denetim firmasının nitelikli işgücünün olması kaliteli denetim yapabildiğini mümkün kılmaktadır.

### 3. DENETİM KALİTESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLER

Firmanın mali tablolar üzerinden sundukları bilgilerden yararlananlar, bu bilgileri kullanarak bazı kararlar almaktadırlar. Bu doğrultuda firmaların sunmuş oldukları bilgilerin doğrulukları ve güvenilirlikleri ile ilgili bazı sorunlar açığa çıkmaktadır. Bazı bilgi kullanıcıları, bilgilerin doğruluğu ve güvenilirliği ile ilgili bir araştırmada bulunmadan bu bilgilerin güvenilir olduklarını kabul edebilmektedir. Firmaların faaliyetlerinin kompleksleşmesi ile birlikte, ortaya konan bilgilerin güvenilir ve doğru olma ihtimali de azalmaktadır. Bilgilerin doğru ve güvenilir olup olmadığının kontrol edilmesi kapsamında yararlanılan metotlardan biri, bilgilerin tarafsız bireylerce denetlenerek güvenilirliğinin ve doğruluğunun ortaya konulması olmaktadır.

Denetim kalitesinin sağlanması açısından akılcılık, doğruluk ve uygunluk sorgulamasının yapılması aynı zamanda denetim faaliyetinin kendisinin değerlendirilmesi olması sebebiyle bir zorunluluk olarak şekilde algılanmaktadır. Özellikle bağımsız denetim kapsamında güvenilirlik ve kalitenin sağlanması açısından önceden belirlenen ölçütlere uygun olunması gerekmektedir. Söz konusu ölçütler ise Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları (GDGDS) şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Bu ölçütler bağımsız denetim ile denetim kalitesinin sınırlarını tespit etmiş olmaktadır (Oktay, 2013: 51). Bununla birlikte tam anlamda bir kalitenin temin edilmesi bakımından kalite kontrol standartları ile etik standartları da içeren bir denetimin yapılması önemli olacaktır.

Bilindiği üzere denetim standartlarının yakalanması açısından Kalite Kontrol Standartları önemli bir faktör olarak ele alınmaktadır. Bu standartlar aynı zamanda denetim sürecinin etik ilkelerle beraber işleyebilmesi açısından da önemli standartlardır. Selimoğlu ve diğerlerinin (2015: 111) ifade ettiği biçimde Kalite Kontrol Standartları temelde altı öge kapsamında ele alınmaktadır:

- ✓ Bağımsız denetim grubunun sahip olduğu sorumluluklar

- ✓ Etik ilkeler; Bağımsızlık
- ✓ Müşterinin kabul edilmesi ve mevcut ilişkinin sürmesi
- ✓ İnsan Kaynak: Denetim ekiplerinin tespit edilmesi
- ✓ Denetim faaliyetlerinin sürdürülmesi: Danışma, görüş ayrılıkları, denetim sürecinde kalite kontrol (kalite kontrollerinin içerikleri ve zamanlamaları, kalite kontrollerini yerine getirilecek bireylerin tespit edilmesi, kalite kontrol süreçlerinde dokümantasyon)
- ✓ Şikayet ve iddialar: Suçlama ve şikayetler, dokümantasyon.

Denetimde kalitenin tesis edilebilmesi açısından önemli noktalardan bir diğeri de, yeterli ve uygun kanıtın bulunabilmesidir. Uygun ve yeterli kanıt temininde zaman faktörü önemli bir bileşen olarak değerlendirilebilecektir. Denetçilerin zamanı iyi kullanabilmeleri açısından planlama önemli olmaktadır. Belli bir plana bağlı olarak işleyen denetim sürecinde, yeterli ve uygun kanıtın bulunabilmesi mümkün hale gelebilecektir.

#### 4. SONUÇ

Denetim kalitesi, bir işletmenin mali tablolarıyla ilgili uygun bir görüş verebilmek ve söz konusu görüşü bazı objektif yargılar ile makul kanıtlara dayandırabilmek anlamına gelmektedir. Denetçiler güvenilir, tarafsız ve yeterli düzeyde kanıtlara bağlı olan denetim raporları meydana getirdiklerinde kaliteli bir denetim meydana getirmiş olmaktadır. Denetim hizmetinden istenen hedef, denetim neticesinde sağlanan yargının güvenilir ve doğru olmasıdır. Denetimde kalitenin sağlanabilmesi, denetim sürecinin düzgün işlenmesi, denetim sürecinin güvenilir olması ile yakından ilişkilidir. Bu açıdan etik standartlar denetimcilere, denetim kuruluşlarına bazı sorumluluklar yüklemekle birlikte denetim süreçlerine kalite katması ile birlikte ekonomik bir görevi de üstlenmiş olmaktadır. Mesleki etik sayesinde güvenilirlik düzeyi ve kalitesi artan denetimlerin, paydaşlara sundukları bilgiler de gelişim göstermekte ve böylelikle paydaşların şirketler üzerindeki ekonomik faaliyetlere katılımları artış göstermektedir.

#### KAYNAKÇA

- Acar, D., Senal, S., Usul, H. (2011), "Bağımsız Denetim Kalitesi: Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma", BİLİG-Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 16(22):275
- Bozkurt, N., (2012), TÜRMOB Bağımsız Denetim Eğitimi Ders Notları. TÜRMOB Yayınları, Ankara.
- Ceyhan, İ.F., (2014), Bağımsız Denetim Kalitesini Artırıcı Bir Yöntem Olarak Veri Madenciliği: Borsa İstanbul Uygulaması, Doktora Tezi, Sakarya Üniversitesi, İşletme Anabilim Dalı/İşletme, Sakarya
- Coşkun, A., (2013), Adli Muhasebede Farkındalık; Türkiye'deki Bağımsız Denetim Şirketleri Üzerine Bir Araştırma, Doktora Tezi. Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı.
- Dölen, T., (2015), "Bağımsız Denetime Duyulan Güvenin ve Denetimin Bağımsızlığının Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesi", Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 17(2):175-189.
- Durukan M.B., A. İkiz, K. (2007), "Denetim Kalitesi, Kalite ve Hizmet Kalitesine İlişkin Modeller: Kavramsal Çerçeve", Mali Çözüm Dergisi, (82):29-56
- Oktay, S., (2013), "Bağımsız Denetim Etkinliğinin Arttırılmasında, Denetim Hizmetinde Kalite ve Kalite Kontrol: ABD Düzenlemeleri", Maliye-Finans Yazıları, 100: 51
- Selimoğlu, S., Özbirecikli, M., Şaban, U. Ve Uyar, S., (2015), Bağımsız Denetim, (1.Baskı), Türmob Yayınlar.

TDK, 2019, <http://tdk.gov.tr/>, Eriřim Tarihi: 05.05.2019.

Tütüncü, Ö. (2015). Kalite ve kalitenin evrimi. N. Kozak (Editör), Konaklama Hizmetlerinde Kalite Yönetimi içinde. Eskisehir: Açık Öğretim Fakültesi Yayınları.

Yaşar A(2013) Bağımsız Dış Denetim Kuruluşlarına Yönelik Gözetim ve Denetim Etkinliğinin Bağımsız Dış Denetim Kalitesi ile İlişkisi: Türkiye Değerlendirmesi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 22 (1): 468-469.