

Araştırma Makalesi

**Bağımsız Denetim Şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını Uygulama Düzeyleri
Üzerine Bir Araştırma: İstanbul İli Uygulaması¹**

*A Research on The Implementation Levels of Quality Management Standards in
Independent Audit Firms: Istanbul Provincial Practice*

Ali AKSÜT Öğr. Gör. Dr., Bitlis Eren Üniversitesi Güroymak Meslek Yüksekokulu aaksut@beu.edu.tr https://orcid.org/0000-0002-4222-9992	Ahmet Fethi DURMUŞ Doç. Dr., İnönü Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi ahmet.durmus@inonu.edu.tr https://orcid.org/0000-0001-6626-7291
---	--

Makale Geliş Tarihi	Makale Kabul Tarihi
21.07.2025	13.11.2025

Öz

Bağımsız denetim kalitesinin sağlanabilmesi, bu faaliyetlerin belirli bir standardizasyon çerçevesinde yürütülmesine bağlıdır. Söz konusu standardizasyon ise Kalite Yönetim Standartlarının etkin bir şekilde uygulanmasıyla mümkün hale gelmektedir. Ancak literatür incelendiğinde, bu standartların ne ölçüde etkin bir şekilde uygulandığı konusunu yeterince ele alınmadığı görülmektedir. Bu bağlamda çalışmanın amacı, bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeylerini ölçmek ve bu uygulama düzeylerinin çeşitli demografik ve mesleki değişkenlere göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemektir. Çalışmanın kapsamı, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) resmi sicil kayıtlarına göre KAYİK dâhil İstanbul ilinde faaliyet gösteren ve değerlendirmeye alınan 106 bağımsız denetim şirketinden oluşmaktadır. Araştırma sonucunda bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeylerinin oldukça yüksek olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca bağımsız denetçilerin büyük çoğunluğunun Kalite Yönetim Standartları hakkında yüksek bilgi düzeyine sahip olduğu ve bu bilginin şirket içi sürekli eğitimlerle desteklendiği belirlenmiştir. Ancak, şirketlerdeki deneyim dağılımının genç denetçiler lehine yoğunlaşması ve uluslararası şirketlerin görece düşük temsiliyeti, sektörün gelişimine yönelik değerlendirilmesi gereken unsurlar olarak öne çıkmaktadır. Denetim kalitesinin sürdürülebilirliği açısından, özellikle deneyimli denetçilerin bilgi ve tecrübelerini genç denetçilere aktarımı ve küresel standartlara uyum konularında odaklanılması gerektiği anlaşılmaktadır. Bunun yanı sıra, Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin büyük ölçüde deneyim, yetki, şirket içi eğitimler ve şirketin büyüklüğü gibi faktörlerle belirlendiğini; buna karşılık cinsiyet, eğitim düzeyi ve hizmet sunduğu sektör gibi değişkenlerin bu düzey üzerinde sınırlı bir etkiye sahip olduğu görülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Denetim Kalitesi, Kalite Yönetim Standartları, Bağımsız Denetim, Kalite Yönetimi, KYS.

¹ Bu çalışma, Ali Aksüt'ün, Doç. Dr. Ahmet Fethi Durmuş danışmanlığında yürütülen 948467 tez numaralı "Bağımsız Denetim Şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını Uygulama Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma: İstanbul İli Uygulaması" başlıklı doktora tezinden türetilmiştir.

Önerilen Atıf /Suggested Citation

Aksüt, A. & Durmuş, A.F., 2025, Bağımsız Denetim Şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını Uygulama Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma: İstanbul İli Uygulaması, *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi*, 60(4), 4101-4126.

Abstract

Ensuring independent audit quality depends on conducting these activities within a certain framework of standardization. Such standardization becomes possible through the effective implementation of Quality Management Standards. However, a review of the literature shows that the extent to which these standards are implemented effectively has not been sufficiently addressed. In this context, the aim of the study is to measure the level at which independent audit firms implement Quality Management Standards and to determine whether these implementation levels show a significant difference according to various demographic and professional variables. The scope of the study consists of 106 independent audit firms operating in Istanbul, including PIEs, and included in the evaluation according to the official registry records of KGK. As a result of the research, it was determined that independent audit firms have a relatively high level of implementation of Quality Management Standards. In addition, it was found that the vast majority of independent auditors have a high level of knowledge regarding Quality Management Standards, and that this knowledge is supported by continuous in-house training. However, the concentration of experience distribution in firms in favor of younger auditors and the relatively low representation of international firms stand out as factors that should be considered regarding the development of the sector. In terms of the sustainability of audit quality, it is understood that emphasis should particularly be placed on the transfer of knowledge and experience from senior auditors to junior auditors and on compliance with global standards. Moreover, it is observed that the level of implementation of Quality Management Standards is largely determined by factors such as experience, authority, internal training, and firm size, whereas variables such as gender, education level, and the sector in which services are provided have a limited effect on this level.

Keywords: Audit Quality, Quality Management Standards, Independent Audit, Quality Management, ISQM.

1. GİRİŞ

Bağımsız denetim kalitesi, denetim raporuyla ilgilenen bilgi kullanıcılarının rapora duyduğu güveni arttıran, bağımsız denetime duyulan ihtiyacı ve bu denetimin önemini vurgulayan bir kavramdır (Şeker ve Dinç, 2016, s. 423). Güvenilir olmayan finansal bilgilere dayalı kararlar, kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını engellemekle kalmayıp, özellikle finansal bilgi kullanıcıları olmak üzere toplumun geneline zarar vermektedir (Sayar ve Karataş, 2017, s. 15). Bu doğrultuda denetim kalitesi, işleyen sermaye piyasalarının temel bir bileşeni olarak kaynakların etkin ve verimli kullanımını sağlamada kritik bir role sahiptir (Augustine, Mgbame, Efayena ve Edegware, 2014, s. 23). Ancak 2000'li yılların başında yaşanan Enron ve WorldCom gibi skandallar, mesleğe duyulan güveni sarsmış ve kalite kontrolün önemini gündeme getirmiştir. Bu gelişmeler, denetim şirketlerinin en yüksek kalite standartlarında faaliyet göstermelerini sağlamak amacıyla Kalite Kontrol Standartlarına (KKS) olan ihtiyacı artırmıştır.

Bu kapsamda Uluslararası Bağımsız Denetim ve Güvence Denetimi Standartları Kurulu (IAASB), 2009'da Uluslararası Kalite Yönetim Standartları (ISQC) ve Uluslararası Denetim Standartları (ISA) 220'yi yayımlamış, Türkiye'de ise bu standartlar 2013 yılında KKS 1 ve Bağımsız Denetim Standartları (BDS) 220 olarak uyarlanmıştır. Ancak finansal krizler, teknolojik gelişmeler ve hizmet sağlayıcı kullanımındaki artış bu standartların yetersiz kalmasına neden olmuş ve kalite kontrol anlayışının güncellenmesi ihtiyacını doğurmuştur. IAASB, 2019'da kalite kontrol sistemlerine yönelik kapsamlı tasarımlar sunmuş, 2020'de ise Uluslararası Kalite Kontrol Standartları (ISQC) 1 ve ISA 220'nin yerine geçecek Uluslararası Kalite Yönetim Standartları (ISQM) 1, ISQM 2 ve revize edilmiş ISA 220'yi yayımlamıştır (IAASB, 2020). Türkiye'de bu standartlar KGK tarafından Türkçeye çevrilmiş, 2022'de Kalite Yönetim Standartları (KYS) 1, KYS 2 ve revize BDS 220 olarak ilk uygulama rehberleriyle birlikte duyurulmuştur. İlgili standartlar, 31 Aralık 2023'ten itibaren başlayan hesap dönemlerinde uygulanacaktır (KYS 1, 2022).

KYS 1, denetim şirketlerinin finansal tablo denetimleri, incelemeleri veya diğer güvence ya da ilgili hizmet projeleri için bir kalite yönetim sistemi tasarımları, uygulamaları ve işletmeleri ile ilgili sorumluluklarını ele almaktadır (KYS 1, Paragraf 1). Tüm denetim şirketleri için geçerli olan KYS 1'in en temel özelliği, risk odaklı kalite yönetimi yaklaşımını benimsemesidir. Bu yaklaşım, denetim şirketlerinin kalite yönetim sistemlerini kendi faaliyet koşullarına ve sundukları hizmetlerin gerekliliklerine uygun şekilde uyarlamalarını sağlar (KYS 1 İlk Uygulama Rehberi, s.17).

KYS 2, denetim kalitesini gözden geçiren kişinin liyakati, atanması, sorumlulukları ve belgelendirme süreciyle ilgilidir (KYS 2, Paragraf 1). Bu düzenlemeler önceden KKS 1 ve BDS 220'de yer almakta iken, KYS 2 yürürlüğe girdikten sonra bu hükümler onunla değiştirilmiştir. Revize edilen BDS 220 ise denetim düzeyinde kalite yönetimine odaklanmakta; sorumlu denetçinin kaliteyi sağlama ve ilgili hükümlere uyumu temin etme görevini vurgulamaktadır (BDS 220 İlk Uygulama Rehberi, s. 3).

Literatürde bağımsız denetim kalitesi ve önceki standart KKS 1 üzerine çok sayıda çalışma bulunmakta, ancak Uluslararası Kalite Yönetim Standartlarının uygulama düzeyine ilişkin ampirik araştırmalar sınırlıdır. Bu bağlamda araştırma, söz konusu boşluğu doldurmayı hedeflemektedir. Bu araştırmanın temel amacı, bağımsız denetim şirketlerinde Kalite Yönetim Standartlarının (KYS1, KYS2 ve BDS 220) uygulanma düzeylerini ölçmektir. Bu kapsamda araştırma, Kalite Yönetim Standartlarının yalnızca teorik bir çerçevede kalmayıp pratikteki uygulanabilirlik düzeyine odaklanmakta ve bu standartların uygulanma etkinliğini ortaya koymayı hedeflemektedir. Bu temel amacın yanı sıra, araştırmada; denetçilerin yaş, cinsiyet, kıdem ve eğitim düzeyi gibi demografik özellikleri ile bağımsız denetim şirketlerinin büyüklüğü, faaliyet alanı, hizmet sunduğu sektör ve faaliyet süresi gibi mesleki özelliklerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyleri üzerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık oluşturup oluşturmadığının değerlendirilmesi amaçlanmaktadır.

2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

2.1. Bağımsız Denetimde Kalitenin Önemi

Ekonominin temel yapı taşlarını oluşturan işletmelerin finansal tablolarında yer alan finansal bilgiler, bilgi kullanıcılarının karar alma süreçleri üzerinde doğrudan bir etkiye sahiptir. Bu kararların istenen sonuçlara ulaşmasını sağlamak, ancak sunulan bilgilerin gerçeği tam anlamıyla yansıtmasıyla mümkün olur. Gerçekliği yansıtmayan bilgiler, kaynakların etkin kullanımını engelleyerek karar alıcıları doğrudan, toplumu ise dolaylı yoldan önemli ekonomik kayıplara uğratmaktadır (Hatunoğlu ve Koca, 2020, s. 622). Bu doğrultuda, işletmelerin gerçekleştirdikleri işlem ve faaliyetlerin sonuçlarına dair kamuya sundukları finansal bilgilerin doğruluğu ile ilgili mevzuata uygunluğu konusunda makul bir güvence sağlanması ihtiyacı, bağımsız denetimi hem zorunlu hem de kritik bir unsur haline getirmiştir (KGK, 2017, s. 1). Finansal bilgilerin güvenilirliği, bu bilgileri sunan taraflarla kullananlar arasındaki bilgi akışının kalitesine bağlıdır (Hatunoğlu ve Koca, 2020, s. 622). Bilgi akışının kalitesi ise yalnızca bağımsız denetim faaliyetinin kalitesine dayalı olarak sağlanabilir. Dolayısıyla bu durum, bağımsız denetim kalitesinin taşıdığı önemi daha da artırmaktadır (Koca, 2021, s. 21).

Bağımsız denetim kalitesi, denetim raporuyla ilgilenen bilgi kullanıcılarının rapora duyduğu güveni arttıran, bağımsız denetime duyulan ihtiyacı ve bu denetimin önemini vurgulayan bir kavramdır (Şeker ve Dinç, 2016, s. 423). Güvenilir olmayan finansal bilgilere dayanarak alınan kararlar, kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını engellemekle kalmayıp, özellikle finansal bilgi kullanıcıları olmak üzere toplumun geneline zarar vermektedir (Sayar ve Karataş, 2017, s. 15). Bu doğrultuda, bağımsız denetim kalitesi, işleyen sermaye piyasalarının bir bileşeni olarak kaynakların etkin ve verimli kullanımını sağlamada kritik bir role sahiptir (Augustine vd., 2014: 23).

2.2. Kalite Yönetim Standartlarının Gerekliliği ve Oluşum Süreci

Finansal krizler, çevre koşullarındaki değişiklikler, hızla ilerleyen teknolojik gelişmeler ve ağlar ile hizmet sağlayıcıların kullanımındaki artış, mevcut Uluslararası Kalite Kontrol Standartlarının (ISQC 1 ve ISA 220) paydaşların ihtiyaçlarını karşılamada yetersiz kalmasına yol açmıştır. Bu durum, kalite kontrol anlayışının daha etkin bir yaklaşımla yeniden ele alınması gerekliliğini gündeme getirmiştir. Bu çerçevede, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) çatısı altında faaliyet gösteren IAASB, 2019 yılında kalite kontrol sistemlerine yönelik kapsamlı değişiklikleri içeren bir dizi taslak yayımlamıştır (IAASB, 2020).

IAASB, geleneksel kalite kontrol yaklaşımını modern bir yaklaşımla yeniden şekillendirerek, kalite yönetimine odaklanan daha proaktif bir çerçeve önerisi sunmuştur. Bu kapsamda, denetim şirketlerinin kalite risklerini yalnızca tespit etmekle kalmayıp, aynı zamanda bu risklere etkin şekilde yanıt verebilecek bir yönetim anlayışı benimsemeleri amaçlanmıştır. Bu yaklaşım doğrultusunda, IAASB, ISQC 1 ve ISA 220'nin yerine geçecek yeni standartları 2020 yılında yayımlamıştır (IAASB, 2020).

IAASB, denetim alanında sürekli değişen ve gelişen koşullara uyum sağlamak amacıyla yayımladığı standartlarla denetim süreçlerinin dinamiklerini şekillendirmeyi sürdürmektedir. Bu kapsamda, iki yeni standart ve bir revize edilmiş standart yayımlayarak bağımsız denetim şirketlerinin kalite yönetimi yaklaşımlarını daha çağdaş ve güçlü bir yapıya kavuşturmuştur. Bu standartlardan ISQM 1 ve ISQM 2, kalite yönetimine ilişkin yeni yaklaşımlar sunarken, ISA 220 ise kapsamlı bir revizyondan geçirilerek aynı isimle yeniden yayımlanmıştır (IAASB, 2020).

Türkiye'de de bu gelişmelere paralel olarak, IAASB tarafından yayımlanan standartlar KGK tarafından Türkçeye çevrilmiş ve ulusal standartlar olarak uygulamaya alınmıştır. Bu süreç, uluslararası kalite yönetimi prensiplerinin yerel denetim uygulamalarına entegre edilmesini sağlamaktadır.

2.3. Kalite Yönetim Standartları

Ülkemizde KGK tarafından 2022 yılında Kalite Yönetim Standartlarına yönelik düzenlemeler yapılmıştır. Bu kapsamda, Finansal Tabloların Bağımsız Denetim ve Sınırlı Bağımsız Denetimleri ile Diğer Güvence Denetimleri veya İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Şirketleri için Kalite Yönetimi (KYS 1), Denetim Kalitesinin Gözden Geçirilmesi (KYS 2), Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Yönetimi (BDS 220 Revize) için ilk uygulama rehberleri yayımlanmıştır. İlgili standartlar, Türkiye'de 31 Aralık 2023 tarihinde ve sonrasında başlayacak hesap dönemlerinin denetiminde uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir (KYS 1, 2022).

2.3.1. KYS 1 - Finansal Tabloların Bağımsız Denetim veya Sınırlı Bağımsız Denetimleri ile Diğer Güvence Denetimleri veya İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Şirketleri için Kalite Yönetimi

KYS 1, denetim şirketlerinin finansal tablo denetimleri, incelemeleri veya diğer güvence ya da ilgili hizmet projeleri için bir kalite yönetim sistemi tasarlamaları, uygulamaları ve işletmeleri ile ilgili sorumluluklarını ele almaktadır. Ayrıca, denetim şirketlerinin kalite kontrol incelemelerine tabi tutmaları gereken projelere yönelik politika ve prosedürleri oluşturma sorumluluklarını da kapsamaktadır (KYS 1, Paragraf 1). Aynı zamanda, finansal tablo denetimleri, incelemeleri veya diğer güvence ya da ilgili hizmet projelerini gerçekleştiren tüm denetim şirketleri için uygulanabilir niteliktedir (KYS 1, Paragraf 5).

Denetim şirketinin amacı, finansal tablo denetimleri, incelemeleri veya diğer güvence ya da ilgili hizmet projeleri için etkili bir kalite yönetimi sistemi tasarlamak, uygulamak ve işletmektir. (KYS 1, Paragraf 14).

Bir kalite yönetim sistemi sürekli ve tekrarlayan bir şekilde işler ve denetim şirketinin doğasıyla ilişkili değişikliklere duyarlıdır. Ayrıca, sistemin işleyişi lineer değildir. Bununla birlikte, bir kalite yönetim sistemi, KYS 1'in amaçları doğrultusunda aşağıdaki şekilde yer alan sekiz bileşenden oluşur (KYS 1, Paragraf 6).

Şekil 2. KYS 1'de Yer Alan Kalite Yönetim Sisteminin Bileşenleri



Kaynak: IAASB (2021)

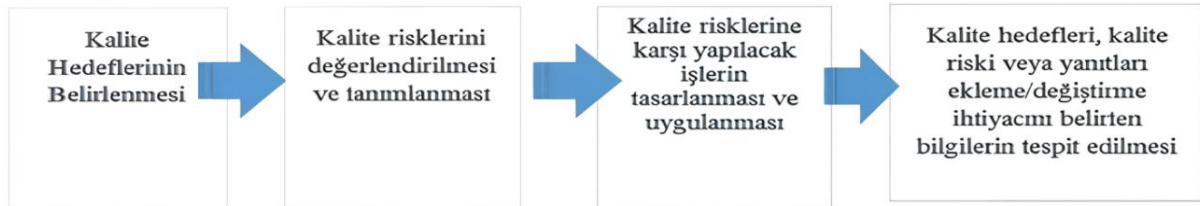
KYS 1, denetim şirketini kalite yönetim sisteminin bileşenlerini birbirine bağlı ve koordineli bir şekilde tasarlamasını, uygulamasını ve işletmesini zorunlu kılar. Aynı zamanda, sistemin risk temelli bir yaklaşımı benimsemesini gerektirir. Bu yaklaşım, denetim şirketinin gerçekleştirilen denetim veya hizmetlerin kalitesini proaktif bir şekilde yönetebilmesini sağlar (KYS 1, Paragraf 7).

KYS 1, denetim şirketi adına kalite yönetim sisteminin nihai sorumluluğu ve hesap verebilme yükümlülüğü verilmiş bireylerin yılda en az bir kez kalite yönetim sistemini değerlendirmesini zorunlu kılar. Bu değerlendirme, kalite yönetim sisteminin, KYS 1'de belirtilen amaçlara ulaşıldığına yönelik firmaya makul güvence sağlayıp sağlamadığına ilişkin bir sonuca varılmasını sağlamalıdır (KYS 1, Paragraf 9).

Denetim Şirketinin Risk Değerlendirme Süreci: KYS 1'in temeli ve en önemli özelliği, bağımsız denetim şirketlerinin kalite yönetiminde risk odaklı bir yaklaşım benimsemesi gerekliliğidir. Risk odaklı bir yaklaşım, denetim şirketlerinin kalite yönetim sistemlerini kendi koşullarına ve gerçekleştirdikleri denetim veya hizmetlerin gerekliliklerine uygun şekilde uyarlamalarına olanak tanır. Bu yaklaşım ayrıca şirketin doğası, faaliyetlerinin niteliği ve yürüttüğü denetimlerin koşulları dikkate alınarak, kalite yönetimi sürecinin etkili bir şekilde uygulanmasına olanak tanıyan kritik unsurlara odaklanılmasını sağlar (KYS 1 İlk Uygulama Rehberi, s. 17).

Bağımsız denetim şirketlerinin kalite hedeflerini belirlemek, kalite risklerini tanımlamak ve değerlendirmek, bu risklere karşı yapılacak işleri tasarlamak ve uygulamak için bir risk değerlendirme süreci tasarlamaları ve hayata geçirmeleri gerekmektedir. KYS 1, söz konusu sürecin nasıl uygulanması gerektiğine ilişkin aşağıdaki gereklilikleri belirlemektedir (KYS 1, Paragraf 23).

Şekil 3. Denetim Şirketinin Risk Değerlendirme Sürecinin Tasarımı



Kaynak: IAASB (2020)

Kalite hedeflerini belirleme, kalite risklerini tanımlama ve değerlendirme ile karşılıkları tasarlama ve uygulama süreçleri, yineleyici ve dinamik bir yapıya sahiptir. Bu bağlamda KYS 1, denetim şirketinin kalite risklerini tanımlama ve değerlendirme aşamasında ilave kalite hedeflerinin belirlenmesi gerektiğini ifade edebilir. Aynı şekilde, denetim şirketi, karşılıkları tasarlama ve uygulama aşamasında herhangi bir kalite riskinin tanımlanmadığını ya da değerlendirilmediğini tespit edebilir. Bununla birlikte, şirketin tasarladığı karşılıklar, daha fazla kalite riskine neden olabilecek koşulları, olayları, durumları, eylemleri veya eylemsizlikleri de ortaya çıkarabilir (KYS 1 İlk Uygulama Rehberi, s. 17).

Üst Yönetim ve Liderlik: KYS 1, bağımsız denetim şirketlerinin kalite yönetim sisteminin etkili bir şekilde işlemesi ve kaliteli denetimlerin tutarlı bir şekilde yürütülmesi için üst yönetim ve liderliğin kritik rolünü vurgular. Üst yönetim ve liderlik yapısının, şirket genelinde kaliteli denetimlere yönelik bağlılık ve sorumluluk bilincini destekleyen bir kurum kültürü oluşturmaya beklenmektedir (KYS 1 İlk Uygulama Rehberi, s. 33).

Etik Hükümler: KYS 1'de belirtilen etik hükümler, denetim şirketinin ve personelinin dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik, gizlilik ve mesleki davranış ilkelerine uygun hareket etmesini güvence altına almayı amaçlar. Bu ilkeler, denetçilerin kamu yararına hizmet etme sorumluluklarını yerine getirebilmelerini sağlar. Etik hükümler, denetim şirketinin tüm faaliyetlerini, personelin ve denetim ağı içindeki tüm yapı ve kuruluşları kapsamaktadır (KYS 1, Paragraf A62).

Müşteri İlişkisinin ve Belirli Bir Sözleşmenin Kabulü ve Devam Ettirilmesi: KYS 1, denetim şirketlerinin, bir müşteri ilişkisini veya belirli bir sözleşmeyi kabul etmeden veya devam ettirmeden önce, denetimin niteliği ve koşulları ile müşterinin dürüstlüğü ve etik değerleri hakkında bilgi edinmelerini zorunlu kılmaktadır (KYS 1, Paragraf A67). Bu bilgi edinme süreci, denetim şirketinin, ilgili mesleki standartlara ve yasal düzenlemelere uygun olarak denetimi yürütme ve kaliteli denetim

raporları düzenleme becerisine sahip olup olmadığına dair bir değerlendirme yapmasını içermektedir (KYS 1, İlk Uygulama Rehberi, s. 39). Denetim şirketi, bu değerlendirmeyi yaparken; müşterinin faaliyet gösterdiği sektör, müşterinin tabi olduğu yasal ve düzenleyici ortam, müşterinin yönetim yapısı ve dürüstlüğü, müşterinin finansal durumu ve performansı ve önceki denetçilerle yaşanmış olası sorunlar gibi faktörleri göz önünde bulundurmalıdır (KYS 1, Paragraf A67). Denetim şirketi ayrıca, müşteri ilişkisini veya sözleşmeyi kabul etmenin veya sürdürmenin yaratabileceği riskleri (örneğin, itibar riski, finansal risk, yasal risk) de değerlendirmeli ve bu riskleri azaltmak için uygun önlemler almalıdır (KYS 1, Paragraf A71).

Denetim veya Hizmetin Yürütülmesi: KYS 1'e göre denetim şirketleri, denetim ekibinin denetimi yürütmekle ilgili sorumluluklarını doğru şekilde anlamasını ve yerine getirmesini sağlayacak bilgileri iletmekten sorumludur (KYS 1, Paragraf 31). Bu kapsamda, karmaşık teknik ya da etik konularla karşılaşıldığında yetkin kişilerle istişare edilmesine veya belirli alanlarda uzmanların katılımıyla denetim prosedürlerinin yürütülmesine yönelik politika ve uygulamaların oluşturulması da söz konusu olabilir (KYS 1, Paragraf A79).

Kaynaklar: Kaynaklar, Kalite Yönetim Standartlarının temel unsurlarından biridir ve denetim şirketinin kalite yönetim sisteminin işleyişini ve kaliteli denetimlerin tutarlı bir şekilde yürütülmesini sağlamak için yeterli kaynağa sahip olmasını gerektirir. Bu kaynaklar; insan kaynakları, teknolojik kaynaklar ve entelektüel kaynaklar olarak sınıflandırılmaktadır (KYS 1, Paragraf A86).

İnsan kaynakları, yeterli sayıda, yeterli ve uygun deneyime ve teknik bilgiye sahip personeli içerir. KYS 1, her bir denetim için uygun yetkinlik ve kabiliyete sahip denetim ekibi üyelerinin ve sorumlu denetçinin görevlendirilmesini zorunlu kılmaktadır (KYS 1, Paragraf 32). Teknolojik kaynaklar, denetim şirketinin kalite yönetim sisteminin işleyişini ve denetimlerin yürütülmesini destekleyen donanım ve yazılımları içermektedir (KYS 1, İlk Uygulama Rehberi, s. 50). Entelektüel kaynaklar, denetim şirketinin kalite yönetim sisteminin işleyişini ve denetimlerin yürütülmesinde tutarlılığı artırmak için kullandığı bilgileri içermektedir. Bu bilgiler, mesleki standartlar, yasal düzenlemeler, denetim metodolojileri, sektör bilgisi ve denetim şirketinin politika ve prosedürleri gibi çeşitli kaynaklardan elde edilebilir (KYS 1, Paragraf A102). Denetim şirketleri, kaynakların uygunluğunun ve yeterliliğinin yanı sıra kaynaklarda zamanında değişiklik yapma ihtiyacını değerlendirmek ve izlemek için prosedürler oluşturmalıdır. Yeterli kaynak, kaliteli denetimlerin tutarlı bir şekilde yürütülmesinde önemli bir faktördür ve kaynakların yetersiz olması, denetim şirketinin mesleki standartlara ve etik ilkelere uygun hareket etmesini engelleyebilir (KYS 1, Paragraf A91-A93).

Bilgi ve İletişim: Denetim şirketi, denetim faaliyetlerinin ve kalite yönetim sisteminin etkin bir şekilde işlenmesini sağlamak amacıyla doğru, zamanında ve güvenilir bilgilerin üretildiği bir bilgi sistemi oluşturmalıdır. Bu bilgi sistemi, bilginin temin edilmesi, oluşturulması ve ilgili taraflara iletilmesini sağlayan sürekli bir süreci kapsamaktadır. Bilgi sisteminin işleyişi, bilginin belirlenmesi, kaydedilmesi ve iletilmesi süreçlerine bağlı olarak manuel yöntemleri veya bilişim teknolojisi unsurlarını içerebilir. Bu sistem, yalnızca bilginin düzenli bir şekilde toplanmasını değil, aynı zamanda uygun taraflara doğru ve eksiksiz bir şekilde aktarılmasını da sağlamalıdır (KYS 1, Paragraf A109-111). Bu şekilde oluşturulan bilgi sistemi, şirketin operasyonel süreçlerini desteklerken kalite hedeflerine ulaşılmasına da katkıda bulunmaktadır.

İzleme ve Düzeltme Süreci: Denetim şirketi, kalite yönetim sisteminin tasarımı, uygulanması ve işleyişine ilişkin ihtiyaç duyulan güvenilir, zamanında ve amaca uygun bilgilere erişmek; tespit edilen eksiklikleri gidermek ve bu eksikliklerin tekrarını önlemek amacıyla etkin bir izleme ve düzeltme süreci oluşturmalıdır (KYS 1, Paragraf 35). Bu izleme ve düzeltme süreci, denetim kalitesinin sağlanmasını ve sürekli olarak iyileştirilmesini destekleyen önemli bir mekanizma niteliğindedir (KYS 1 İlk Uygulama Rehberi, s. 63).

2.3.2. KYS 2 Denetimin Kalitesinin Gözden Geçirilmesi

KYS 2, denetimin kalitesini gözden geçiren kişinin liyakati ve atanması ile denetimin kalitesinin gözden geçirilmesi ve belgelendirilmesinde kaliteyi gözden geçiren kişinin sorumluluklarına dair konuları içermektedir (KYS 2, Paragraf 1). Kalitenin gözden geçirilmesine yönelik hükümler daha önce yürürlükte olan KKS 1 ve BDS 220'de yer almaktaydı. Ancak, KYS 2 yürürlüğe girdikten sonra, KKS 1 ve BDS 220'de yer verilen kalitenin gözden geçirilmesine yönelik hükümlerin yerini almıştır.

KYS 2, denetim şirketinin kalite yönetim sisteminin bir parçası gibi işleyecek şekilde tasarlanmıştır. Bu sebeple, KYS 1 ve KYS 2'de bulunan hükümler, standartlar arasında uygun bağlantıları kuracak biçimde hazırlanmıştır (KYS 2 İlk Uygulama Rehberi, s. 5):

- KYS 1, kalitesi gözden geçirilmesi gereken denetimlerin kapsamına yer verirken,
- KYS 2, kaliteyi gözden geçiren kişinin liyakati ve atanması ile kalitenin gözden geçirilmesi ve belgelendirilmesine dair hükümlere yer vermektedir.

KYS 2, denetim şirketi ve kaliteyi gözden geçiren kişinin sorumluluklarına yer veren özgün bir standarttır. Ancak kaliteyi gözden geçiren kişi bu görevi denetim şirketi adına yürüttüğü için standardın amacı, denetim şirketinin amacı çerçevesinde şekillenmiştir. Bu kapsamda, denetim şirketinin amacı, kaliteyi gözden geçirecek kişinin liyakat sahibi olmasını sağlamak suretiyle, denetim ekibine yapılan önemli muhakemelerin ve elde edilen sonuçların tarafsız bir biçimde değerlendirilmesine olanak sunmaktır. Buna göre, KYS 2'nin amacı, kaliteyi gözden geçirmesi maksadıyla denetim şirketince atanan liyakat sahibi kişinin görevini yerine getirmesine yönelik bir referans oluşturmaktır ve özellikle kalitenin gözden geçirilmesinden beklenen sonucu belirtmektedir. Bu standartta belirtilen şekilde uygulanan kalitenin gözden geçirilmesi, KYS 1'e göre denetim şirketinin risklere karşı tasarladığı karşılıklardan biridir. KYS 2, etik hükümlerle birlikte ele alınması gereken bir standarttır (KYS 2, Paragraf 1-3).

2.3.3. BDS 220 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Yönetimi

BDS 220, bağımsız denetim düzeyinde kalite yönetimine odaklanır. Bu standart, sorumlu denetçinin kaliteyi sağlamak amacıyla aktif bir şekilde kalite yönetimini gerçekleştirmesini ve denetim faaliyeti boyunca aktif bir şekilde rol almasını gerektirir. Ayrıca, sorumlu denetçinin, denetim şirketinin politika ve prosedürleri ile BDS 220 hükümlerine uyulmasını sağlamasını şart koşar (BDS 220 İlk Uygulama Rehberi, s. 3).

BDS 220, finansal tabloların denetimine ilişkin denetçinin denetim düzeyindeki kalite yönetimine dair özel sorumluluklarını ve sorumlu denetçinin yükümlülüklerini düzenlemektedir. Bu standart, ilgili etik hükümlerle birlikte değerlendirilmelidir. Ayrıca, standart, denetim şirketinin Kalite Yönetim Standartlarında yer alan hükümlere tabi olduğu varsayımına dayanmaktadır (BDS 220, Paragraf 1-3).

BDS 220 (Revize)'nin amacı, önceki sürümüyle benzer yönler taşısa da, denetçinin odak noktasının yalnızca kalite kontrol prosedürlerini uygulamak değil, aynı zamanda kaliteyi etkin bir şekilde yönetmek ve yüksek denetim kalitesine ulaşmak olduğuna dikkat çekmektir. Ayrıca, bu standart denetim düzeyinde kaliteli bir çıktıya odaklanmaktadır. Denetçinin amacı, denetim düzeyinde kaliteyi yöneterek aşağıdaki hususlarda makul bir güvence elde etmektir (BDS 220, Paragraf 11);

- Denetçinin, denetim sorumluluklarını yerine getirmesini ve denetimi mesleki standartlara ve geçerli yasal ve düzenleyici hükümlere uygun olarak yürütmesini sağlamak,
- Verilen denetçi raporunun mevcut koşullara uygun olduğunu temin etmek.

2.4. Literatür İncelemesi

Bağımsız denetimde kalite yönetimi ile ilgili ulusal ve uluslararası literatürde yer alan çalışmalar aşağıda özetlenmektedir.

Vaicekauskas ve Mackevičius (2014) tarafından yapılan çalışmada, denetim kalitesi yönetimine ilişkin olarak üçüncü taraf kullanıcılar ve denetim müşterilerinden oluşan iki ana paydaşı kapsayan bir çerçevenin geliştirilmesi amaçlanmıştır. Bu çerçeve, denetim firması ve denetim ekibi faktörleri üzerine inşa edilmiştir. Söz konusu faktörler, denetim aşamaları sürecinde doğru ve güvenilir denetçi raporları ile değer katan yönetim mektuplarını etkileyen girdi değişkenleri olarak değerlendirilmiştir ve bu da her iki paydaşın beklentilerini karşılamaktadır. Çalışmada, denetim kalitesinin dış ve iç faktörlerden etkilendiği ve denetçilerin mesleki yeterliliğinin paydaş beklentilerini karşılamadaki kritik öneme sahip olduğu vurgulanmıştır. Ayrıca, denetim süreçlerinde etik ilkelere ve yasal düzenlemelere bağlı kalmanın gerekliliği açıkça ortaya konulmuştur.

Şeker ve Dinç (2016) tarafından yürütülen çalışmada, bağımsız denetim firmalarında Kalite Kontrol Standardı (KKS-1)'in ne ölçüde etkin bir şekilde uygulandığının incelenmesi amaçlanmıştır. Araştırma

sonuçlarına göre, denetim firmalarının kalite kontrol sistemlerini genel anlamda etkin bir biçimde uyguladıkları tespit edilmiştir. Ancak, söz konusu uygulamalar özelinde, liderlik sorumluluğunun gerektiği şekilde yerine getirilmesi noktasında önemli sorunlarla karşılaşıldığı da ortaya konmuştur.

Güneş, Yazar ve Yalçın (2018) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, bağımsız denetim şirketlerinde kalite kontrol sisteminin etkinliğinin analiz edildiği ifade edilmiştir. Araştırmanın sonuçlarına göre, incelenen denetim şirketlerinin Kalite Kontrol Standartlarının belirlediği unsurlara uyum sağlama eğiliminde oldukları tespit edilmiştir. Daha da önemlisi, çalışma, bu standartlara uygun hareket edilmesinin denetim kalitesi üzerinde istatistiksel olarak anlamlı ve olumlu bir etkiye sahip olduğu sonucuna varılmıştır.

Dumitrescu ve Bobitan (2019) tarafından yapılan çalışmada, küçük ve orta ölçekli denetim firmalarının kalite kontrol sistemlerinin etkinliğini nasıl değerlendireceklerini bilip bilmedikleri ve buna bağlı olarak etkinliği ölçebilecek bir dizi gösterge geliştirmek için yeterli bilgiye sahip olup olmadıkları araştırılmıştır. Çalışma sonuçlarına göre, Romanya’da küçük ve orta ölçekli firmalarda çalışan denetçilerin, kalite kontrol sistemlerini değerlendirmek için bir gösterge sistemi geliştirmeye henüz hazır olmadıkları belirlenmiştir. Bu durumun temel nedeninin gerekli bilgilerin ya nadiren temin edilmesi ya da hiç elde edilememesi olduğu; ayrıca bu bilgilerin yalnızca çok azının yayımlandığı tespit edilmiştir.

Özdoğan ve İzmirli Ata (2021) tarafından yürütülen çalışmada, denetim kalitesine ilişkin uluslararası standartlarda gerçekleşen dönüşüm çalışmalarının beklenen ve olası sonuçları incelenmiştir. Çalışma bulgularına göre, uluslararası kalite standartlarında kontrolden yönetime doğru kapsamlı bir değişimi gerektiren yeni düzenlemelerin, denetim firmalarının mevcut uygulamalarıyla uyumlu bir kalite yaklaşımı benimsemelerine olanak sağladığı tespit edilmiştir. Ancak, bu yeni kalite çerçevesi doğrultusunda yapılacak değişikliklerin, farklı büyüklükteki işletmeler için önemli bir yeniden yapılandırma sürecini zorunlu kılacağı vurgulanmıştır.

Pisani (2022) tarafından gerçekleştirilen çalışmada ISQM 1, ISQM 2 ve ISA 220 (Revize) standartlarının yerel denetim firmaları üzerindeki etkileri incelenmiş ve mevcut ISQC 1 ve ISA 220 standartlarının eksikliklerini giderip gidermediği değerlendirilmiştir. Çalışma bulgularına göre, uygulayıcıların bu standartları bir tehdit olarak değil, aksine bir fırsat olarak görmeleri gerektiği vurgulanmıştır. Ayrıca, yerel muhasebe firmalarının kaynaklarının ve iletişim süreçlerinin iyileştirilmesi, proaktif bir duruş sergilenmesi ve böylece geçiş sürecinin ilgili tüm taraflar için daha sorunsuz bir hale getirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Iachimovschi ve Cuşmăunsă (2022) tarafından yapılan çalışmada, denetim mesleğinin uluslararası uygulamalarla uyumlaştırılmasının etkilerinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Çalışmanın bulgularına göre, denetim birimlerini yürüttükleri görevlerin niteliğine uygun bir kalite yönetim sistemi tasarlamaya teşvik eden yeterli bir yasal çerçevenin mevcut olduğunu ortaya konmuştur.

Lubenchenko ve diğerleri (2022) tarafından yürütülen çalışmada, denetim firmalarında kalite yönetimine ilişkin yeni standartların uygulanmasından kaynaklanan gereksinimler incelenmiştir. Çalışma sonucunda, yeni standartların tam anlamıyla uygulanabilmesi için, kalite kontrol sisteminin firma düzeyindeki işleyişine yönelik belge desteğinin revizyonu konusunda önlemler alınması gerektiği vurgulanmıştır. Ayrıca, denetim firması yönetimlerinin bu standartların hükümlerini titizlikle incelemesi gerektiği ifade edilmiştir.

Yükçü ve Koçakoğlu (2022) tarafından yapılan araştırmada, bağımsız denetimde risk değerlendirme sürecine kalite göstergelerinin etkisi incelenmiştir. Araştırmada, denetim şirketlerinin kalite göstergelerini kullanarak riskleri daha etkin bir şekilde değerlendirebildiği ve sapmaların erken tespit edilerek müdahale edilebildiği ortaya konmuştur. Ayrıca, ISQM 1’in denetim süreçlerinde önemli bir araç olarak kullanılabileceği öngörülmektedir.

Lapićkaia (2023) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, bir denetim firmasının kalite yönetim sisteminin tanımlanmasının yanı sıra bu sistemi olumsuz etkileyebilecek risklerin sınıflandırılması amaçlanmıştır. Araştırmada, küçük denetim firmalarında kalite yönetim sisteminin nihai sorumluluğunun bir kişiye verilebileceği belirtilmiştir. Ayrıca, küçük denetim şirketlerinin kalite yönetim sistemlerine daha fazla

önem vermeleri gerektiği vurgulanmış ve risk değerlendirmesi için kalite yönetimi risklerini tanımlayan, bu risklere verilen yanıtları ve açıklamaları içeren resmi bir belgenin hazırlanması önerilmiştir.

Tanören ve Biçer (2023) tarafından yapılan çalışmada, 2020 yılında IAASB tarafından uygulamaya konulan yeni Kalite Yönetim Standartlarının denetim kalitesini artırmadaki etkisini incelemiştir. Araştırmada, Türkiye'de 2023 yılında yürürlüğe girecek bu standartlara uyum sağlanması için bilinçli ve sistematik bir yaklaşım benimsenmesi gerektiği önerilmiştir. Çalışmada ayrıca, söz konusu standartların etkinliğinin artırılmasında farkındalık oluşturma'nın kritik bir rol oynadığı vurgulanmıştır.

Manea ve Bratu (2023) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, denetçi mesleğinin uluslararası uygulamalarla uyumlaştırılması sürecinde bu gelişmelerin avantaj ve dezavantajları incelenerek uluslararası denetim kalitesi yaklaşımlarındaki değişikliklere yönelik karşılaştırmalı bir analiz yapılmıştır. Çalışmada, kalite kontrol kavramının, esnek bir sistem sunan risk temelli yaklaşıma dayalı kalite yönetimi kavramıyla değiştirildiği belirtilmiştir. Çalışmada, bu geçiş ve uyum sürecinde denetim kuruluşlarının revize standartlara uyum sağlamaktan ziyade iç yeniden yapılandırmaya odaklanmaları gerektiği savunulmuştur. Ayrıca, bu risk temelli yaklaşımın sermaye piyasalarına daha fazla güvenilirlik kazandıracağı ve yatırımcıların öncelikli ihtiyaçlarına doğrudan yanıt vereceği öne sürülmüştür. Çalışmada, yeni standartların mevcut denetim kalite yönetimi gereksinimlerine kıyasla objektif olarak daha katı olacağına dikkat çekilmiştir.

Zheng ve diğerleri (2023) tarafından yapılan çalışmada, kalite yönetim sistemlerinin liderlik sorumluluğu, etik gereklilikler, insan kaynakları, denetim performansı ve izleme boyutlarının denetim kalitesi üzerindeki etkileri incelenmiştir. Çalışmanın sonuçlarına göre, kalite yönetim sisteminin tüm unsurlarının denetim kalitesi üzerinde olumlu bir etkisi olduğu tespit edilmiştir. Bununla birlikte, bağımsız denetim incelemesinin kalite yönetim sistemi ve denetim kalitesi üzerindeki düzenleyici bir etkisinin bulunmadığı belirtilmiştir.

Kaya ve Uzay (2024) tarafından yürütülen çalışmada, Türkiye'de yeni Kalite Yönetim Standartları çerçevesinde denetim şirketlerinin oluşturması gereken davranış kuralları analiz edilmiştir. Çalışma sonucunda, büyük denetim şirketlerinin belirlediği davranış kurallarının etik ilkelere ve yasal düzenlemelere uyumu artırdığı gösterilmiştir. Ayrıca, bu kuralların uluslararası ağlara bağlı olmayan Türk denetim şirketleri için rehberlik edebilecek bir nitelik taşıdığı sonucuna ulaşılmıştır.

Bağımsız denetimde kalite yönetimi konusunda gerçekleştirilen ulusal ve uluslararası çalışmaların, Kalite Yönetim Standartlarının denetim kalitesine etkileri, yeni standartlara geçiş süreci ve bu süreçte karşılaşılan zorluklar kapsamlı bir şekilde ele aldığı görülmektedir. Çalışmalarda özellikle Kalite Yönetim Standartlarının denetim süreçlerinde risk odaklı bir yaklaşımı teşvik ettiği, denetim firmalarının organizasyon yapısını etkilediği ve kalite yönetim sistemlerinin sürekli iyileştirilmesi gerektiği vurgulanmıştır. Ayrıca, denetim kalitesinin artırılmasında mesleki yeterlilik, etik ilkeler ve düzenleyici çerçevelerin rolünün ön plana çıktığı; küçük ve orta ölçekli bağımsız denetim şirketlerinin yeni standartlara uyum sağlama konusunda daha fazla desteklenmesi gerektiği ifade edilmiştir. Literatürdeki bulgular, kalite kontrol anlayışından kalite yönetimine geçişin, bağımsız denetimde güvenilirliğin artırılmasına ve paydaş beklentilerinin daha iyi karşılanmasına katkı sağlayacağı şeklinde ortaya konmuştur.

3. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

3.1. Araştırmanın Konusu, Önemi ve Amacı

Bağımsız denetim faaliyetlerinin kalitesi, denetim kanıtları ve mesleki yargılarla desteklenen doğru ve uygun finansal tablo değerlendirmesiyle doğrudan ilişkilidir. Bu kaliteye ulaşmak, denetim standartlarına tam uyum sağlanarak Kalite Yönetim Standartlarında belirtilen hükümlerin eksiksiz uygulanmasıyla mümkündür. Söz konusu standartların titizlikle uygulanması, denetim kalitesini artırmakta, bilgi kullanıcıları nezdinde denetim raporlarına olan güveni güçlendirmekte ve denetim şirketlerinin itibarı ile sektördeki rekabet gücünü artırmaktadır. Ayrıca, bu standartlar denetim şirketlerinin hem iç yapılarında hem de paydaş ilişkilerinde daha etkin ve şeffaf bir yapı kurmalarına katkı sağlamaktadır. Dolayısıyla bağımsız denetim şirketlerinin, Kalite Yönetim Standartlarının gereklerini tam olarak anlayarak uygulamaları; değişen denetim ortamına uyum sağlamaları ve denetim mesleğinin geleceğine değer katmaları açısından büyük önem taşımaktadır.

Uluslararası Kalite Yönetim Standartlarının uygulanmaya başlaması ile bağımsız denetimde kalite yönetimi konusunda çalışmaların alanyazında önemli bir ivme kazandığı gözlemlenmiştir. Bu ivme araştırmanın temel motivasyonunu oluşturmaktadır. Bağımsız denetimde kalite yönetimi konusunda araştırmaların teorik düzeyde yoğunlaştığı, buna karşın söz konusu standartların uygulama düzeyini inceleyen ampirik çalışmaların sınırlı olduğu görülmektedir. Bu bağlamda, Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin ampirik düzeyde incelenmesi büyük bir önem taşımaktadır. Bu araştırma, söz konusu boşluğu doldurmayı amaçlayarak, bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyini konu edinmektedir.

Bu araştırma, Kalite Yönetim Standartlarının yalnızca teorik bir çerçevede kalmayıp pratikteki uygulanabilirlik düzeyine odaklanmakta ve bu standartların uygulanma etkinliğini ortaya koymayı hedeflemektedir; bu bağlamda çalışmanın amacı, bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeylerini ölçmek ve bu uygulama düzeylerinin çeşitli demografik ve mesleki değişkenlere göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemektir.

3.2. Araştırmanın Yöntemi

Araştırma, nicel araştırma yöntemine dayalı olarak gerçekleştirilmiştir. Araştırma deseni olarak ise tarama modeli kullanılmıştır. Tarama modeli, geçmişte ya da hâlen mevcut olan bir durumu olduğu gibi ortaya koymayı amaçlayan bir araştırma yöntemidir; bu yaklaşımda incelenen olay, birey ya da nesne kendi doğal koşulları içinde tanımlanır (Karasar, 2008, s.77). Bu model, geniş katılımcı gruplarından elde edilen veriler sayesinde çok sayıda bilgiye ulaşılmasını ve bu bilgilerin ilgili taraflara aktarılmasını mümkün kılmaktadır (Büyüköztürk, 2007).

Araştırmada veri toplama yöntemi olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Anket yöntemi, bireylerin görüş ve davranışlarını sistematik şekilde anlamaya yönelik standart formlarla yapılan bir araştırma yaklaşımıdır (Bhattacharjee, 2012, s.73). Anket tasarımı, araştırma hedeflerinin belirlenmesiyle başlayıp uzman görüşleri, katılımcı geri bildirimleri, mevcut anketlerin incelenmesi, yeni anketin hazırlanması, test edilmesi ve son halinin verilmesi gibi aşamaları içermektedir (Rattray ve Martyn, 2005, s.3). Bu araştırmada da söz konusu aşamalar titizlikle takip edilerek anket süreci yürütülmüştür.

Anket formu, KGK tarafından yayımlanan Kalite Yönetim Standartları temel alınarak hazırlanmış ve denetim şirketlerinin bu standartlara uyum düzeyini ölçmeyi amaçlayan ifadelerden oluşmuştur. İçerik geçerliliğini sağlamak amacıyla muhasebe alanındaki akademisyenlerden görüş alınmış ve önerileri doğrultusunda düzenlemeler yapılmıştır.

Anket formu iki bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde, bağımsız denetçilerin ve denetim şirketlerinin özelliklerine yönelik 12 ifade yer almaktadır. İkinci bölümde ise Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyini ölçen 39 ifade bulunmaktadır. Tüm ifadeler, 5'li Likert ölçeği ile değerlendirilmiştir.

Anketler, hizmet sözleşmesi yapılarak profesyonel bir araştırma şirketi aracılığıyla uygulanmıştır. Anket formu İstanbul ilinde faaliyet gösteren bağımsız denetim şirketlerine tesadüfi örnekleme yöntemi ile seçilerek uygulanmıştır. Her bağımsız denetim şirketinden sadece bir denetçinin şirket adına katılımı sağlanmıştır.

Araştırmada test edilmek üzere oluşturulan hipotezler aşağıda yer almaktadır.

H1: Bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyi ile katılımcının cinsiyet faktörü arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H2: Bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyi ile katılımcının yaş faktörü arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H3: Bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyi ile katılımcının eğitim durumu arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H4: Bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyi ile katılımcının bağımsız denetçi olarak çalışma süresi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H5: Bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyi ile katılımcının şirketteki denetçi ünvanı arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H6: Bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyi ile şirketin en çok hizmet sunduğu sektör arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H7: Bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyi ile şirketin faaliyet süresi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H8: Bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyi ile şirketin faaliyet gösterdiği alan arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H9: Bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyi ile şirketteki denetçi sayısı arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H10: Bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyi ile Kalite Yönetim Standartları hakkında şirket içi eğitimlerin varlığı arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

3.3. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi

Araştırma verileri, İstanbul ilinde faaliyet gösteren bağımsız denetim şirketlerine uygulanan anket çalışmasıyla toplanmıştır. Bu kapsamda araştırmanın evrenini, anket uygulamasının gerçekleştirildiği 2024 Aralık ayı itibarıyla KGK resmi sicil kayıtlarına göre, KAYİK dâhil bağımsız denetim alanında İstanbul ilinde faaliyet gösteren 1'i gayri faal, 107'si faal durumda olmak üzere toplam 108 bağımsız denetim şirketi oluşturmaktadır. Ancak bir şirketin anket formu eksik bilgiler içermesi nedeniyle değerlendirilmeye alınmamıştır. Böylelikle 106 anket formunun değerlendirilmesi uygun görülmüştür. Dolayısıyla araştırmanın örneklemini araştırmaya dâhil edilen 106 bağımsız denetim şirketi oluşturmaktadır.

3.4. Araştırma Verilerinin Analizi

Araştırmada, Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyi ölçeğinin güvenilirliğini belirlemek için Cronbach's Alfa testi yapılmış, buna göre ölçeğin Cronbach Alfa katsayısı %87,8 olarak belirlenmiştir. Bu sonuçlar ölçeğin güvenilirliğinin oldukça yüksek olduğunu göstermektedir. Araştırma verilerine ilişkin tanımlayıcı istatistikler (ortalama, standart sapma, minimum ve maksimum değerler) hesaplanarak, değişkenlerin genel dağılımları değerlendirilmiştir. Daha sonra Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyleri;

Cinsiyet, eğitim düzeyi, denetim şirketinin faaliyet alanı ve şirket içi eğitim alma durumu gibi ikili gruplar için bağımsız örneklem t-testi,

Yaş grubu, mesleki deneyim süresi, denetçi unvanı, hizmet verilen sektör, şirket faaliyet süresi ve şirketteki denetçi sayısı gibi üç veya daha fazla gruptan oluşan değişkenler için ise tek yönlü varyans analizi (ANOVA) kullanılarak incelenmiştir. Ayrıca varyans analizi neticesinde farklılık tespit edilmesi durumunda, bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu tespit edebilmek amacıyla Post Hoc Tukey testi uygulanmıştır. Bunlara ek olarak, Kalite Yönetim Standartlarına ilişkin ölçekler arasındaki ilişkilerin belirlenmesi amacıyla Pearson Korelasyon analizi uygulanmıştır.

3.5. Araştırmanın Etik Yönü

Araştırmanın yürütülmesinin etik açıdan uygunluğunun tespit edilmesi için İnönü Üniversitesi Sosyal ve Beşerî Bilimler Araştırmaları Etik Kurulu'na başvurulmuş olup; 03/01/2025 tarih ve E.535257 sayılı karar ile çalışmanın etik kurul uygunluk onayı alınmıştır.

4. BULGULAR

Bu bölümde, araştırmadan elde edilen verilerin analizine ilişkin bulgular sunulmuştur. Bu kapsamda ilk olarak, araştırmaya katılan bağımsız denetim şirketleri ve denetçilere ait demografik özellikler incelenmiştir. Daha sonra, çalışma kapsamında oluşturulan hipotezlerin test edilmesine yönelik analizler yapılmıştır.

Tablo 1: Demografik Özelliklere İlişkin Bulguların Analizi

	Kişi Sayısı (n)	Yüzdesi (%)	Kümülatif Yüzdesi
Cinsiyetinizi belirtiniz.			
Bayan	41	38,7	38,7
Bay	65	61,3	100
Yaşınızı belirtiniz.			
20-29	45	42,5	42,5
30-39	28	26,4	68,9
40-49	24	22,6	91,5
50-59	9	8,5	100
60 Yaş ve Üzeri	0	0	0
Eğitim durumunuzu belirtiniz.			
Lisans	75	70,8	70,8
Yüksek Lisans	26	24,5	95,3
Doktora	5	4,7	100
Bağımsız denetçi olarak çalışma sürenizi belirtiniz.			
1-4 Yıl	46	43,4	43,4
5-9 Yıl	23	21,7	65,1
10-14 Yıl	22	20,8	85,9
15-19 Yıl	10	9,4	95,3
20 Yıl ve Üzeri	5	4,7	100
Şirketteki denetçi ünvanınızı belirtiniz.			
Sorumlu Ortak Baş Denetçi	9	8,5	8,5
Baş Denetçi	8	7,5	16
Kıdemli Denetçi	25	23,6	39,6
Denetçi	46	43,4	83
Denetçi Yardımcısı	18	17	100
Şirketinizin genel olarak en çok hizmet sunduğu sektörü belirtiniz.			
Finans	20	18,9	18,9
Sanayi	11	10,4	29,3
Turizm	9	8,5	37,8
Tarım	12	11,3	49,1
İnşaat	10	9,4	58,5
Gıda	9	8,5	67
Enerji	14	13,2	80,2
Tekstil	11	10,4	90,6
Hizmet	10	9,4	100

Şirketinizin faaliyet süresini belirtiniz.			
1-4 Yıl	9	8,5	8,5
5-9 Yıl	35	33	41,5
10-14 Yıl	26	24,5	66
15-19 Yıl	21	19,8	85,8
20 Yıl ve Üzeri	15	14,2	100
Şirketinizin faaliyet gösterdiği alanı belirtiniz.			
Ulusal Denetim Şirketi	83	78,3	78,3
Uluslararası Denetim Şirketi	23	21,7	100
Şirketinizdeki toplam denetçi sayısını belirtiniz.			
4-8 Kişi	19	17,9	17,9
9-13 Kişi	34	32,1	50
14-18 Kişi	17	16	66
19-23 Kişi	20	18,9	84,9
24 ve Üzeri Kişi	16	15,1	100
Toplam	106	100	

Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin %61,3'ü erkek, %38,7'si kadındır; en yoğun yaş grubu %42,5 ile 20-29'dur. Katılımcıların %70,8'i lisans, %24,5'i yüksek lisans, %4,7'si doktora mezunudur. Denetçilikte en fazla tecrübe süresi %43,4 ile 1-4 yıl aralığındadır. Ünvan dağılımında en büyük grup %43,4 ile denetçilerdir. Şirketlerin en çok hizmet verdiği sektör %18,9 ile finans sektörüdür. Faaliyet süresi en yoğun grup %33 ile 5-9 yıl olanlardır. Denetçilerin %78,3'ü ulusal, %21,7'si uluslararası şirketlerde çalışmaktadır. Şirketlerin %32,1'i 9-13 denetçi istihdam etmektedir.

Tablo 2: Bağımsız Denetim Şirketlerinin Kalite Yönetim Standartları Hakkında Bilgi ve Algı Düzeylerine İlişkin Bulguların Analizi

	Kişi Sayısı (n)	Yüzdesi (%)	Kümülatif Yüzdesi
Kalite Yönetim Standartları hakkında yeterli bilgiye sahip misiniz?			
Evet	102	96,2	96,2
Hayır	4	3,8	100
Kalite Yönetim Standartları hakkında şirket içi sürekli eğitimler aldınız mı?			
Evet	94	88,7	88,7
Hayır	12	11,3	100
Şirketinizde Kalite Yönetim Standartlarının uygulamada yeterince dikkate alındığını düşünüyor musunuz?			
Evet	101	95,3	95,3
Hayır	5	4,7	100
Toplam	106	100	

Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin Kalite Yönetim Standartları Hakkında bilgi düzeyleri incelendiğinde; bağımsız denetçilerin %96,2'si Kalite Yönetim Standartları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğu görülmektedir. Ayrıca araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin şirket içi eğitim alma

durumları incelendiğinde; bağımsız denetçilerin %88,7'sinin şirket içi sürekli eğitim aldıkları görülmektedir. Verilere göre bağımsız denetim şirketlerinde Kalite Yönetim Standartları hakkında yüksek düzeyde sürekli eğitimler verildiği tespit edilmiştir. Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin, denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını yeterince dikkate alıp almadıklarına ilişkin görüşleri incelendiğinde; denetçilerin %95,3'ü, bağımsız denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulamada yeterince dikkate aldığını düşünmektedir.

Tablo 3: Kalite Yönetim Standartlarının Uygulanma Düzeyine İlişkin Ölçeklerin Tanımlayıcı İstatistikleri

Ölçekler	N	Min	Max	Ort.	Ss
KYS 1 Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	106	2,18	4,85	4,14	0,39
KYS 2 Uygulama Düzeyi Ölçeğine İlişkin İfadeler	106	1,5	5	4,04	0,58
BDS 220 Uygulama Düzeyi Ölçeğine İlişkin İfadeler	106	1,4	5	4,18	0,58
Kalite Yönetim Standartlarının Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	106	2,04	4,85	4,13	0,39

KYS 1'in uygulanma düzeyine ilişkin ifadelerde puanlar 2,18 ile 4,85 arasında değişmekte, ortalama 4,14 ve standart sapma 0,39 olarak hesaplanmıştır. KYS 2 için bu değerler sırasıyla 1,50–5,00 arası, ortalama 4,04 ve standart sapma 0,58'dir. BDS 220'de ise puanlar 1,40–5,00 arasında olup, ortalama 4,18 ve standart sapma 0,58'dir. Kalite Yönetim Standartları uygulama düzeyi ölçek toplamında puanlar 2,04–4,85 aralığında, ortalama 4,13 ve standart sapma 0,39'dur. Tüm bulgular, Kalite Yönetim Standartlarının yüksek düzeyde uygulandığını göstermektedir.

Tablo 4: Katılımcıların Cinsiyetine Göre Kalite Yönetim Standartları Uygulama Düzeylerinin Karşılaştırılması

Ölçekler	Cinsiyetinizi belirtiniz.					
	Kadın (n=41)		Erkek (n=65)		T Testi	
	Ort	Ss	Ort	ss	t	p
KYS 1 Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,17	0,31	4,12	0,43	0,651	0,516
KYS 2 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,12	0,48	4,00	0,63	1,096	0,276
BDS 220 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,22	0,47	4,15	0,64	0,637	0,526
Kalite Yönetim Standartlarının Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,17	0,28	4,11	0,45	0,764	0,447

*p<0,05; t Testi

Kalite Yönetim Standartlarının uygulama düzeyi ölçek toplamı ile katılımcıların cinsiyeti arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamıştır (p>0,05). Dolayısıyla, "H1" hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 5: Katılımcıların Yaş Gruplarına Göre Kalite Yönetim Standartları Uygulama Düzeylerinin Karşılaştırılması

Ölçekler	Yaşınızı belirtiniz.								
	20-29 (n=45)		30-39 (n=28)		40 ve üzeri (n=33)		Anova Testi		Post Hoc Tukey
	Ort	Ss	ort	Ss	Ort	ss	F	p	
KYS 1 Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,05	0,49	4,11	0,31	4,28	0,25	3,308	0,041*	1<3
KYS 2 Uygulama Düzeyi Ölçeği	3,93	0,72	4,04	0,47	4,21	0,37	2,385	0,097	
BDS 220 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,03	0,71	4,24	0,44	4,33	0,42	2,822	0,064	
Kalite Yönetim Standartlarının Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,04	0,50	4,12	0,30	4,28	0,22	3,678	0,029*	1<3

*p<0,05 ; Anova Testi- Post Hoc Tukey

Kalite Yönetim Standartlarının uygulama düzeyi ölçek toplamı ile yaş grupları arasında anlamlı bir farklılık bulunmuştur. 40 ve üzeri yaş grubunun ortalaması diğer yaş gruplarına göre daha yüksektir. Ayrıca yapılan Post Hoc analiz sonucuna göre, özellikle 40 yaş ve üzeri grubun ortalama puanı, 20–29 yaş grubunun ortalamasından anlamlı şekilde daha yüksektir. Bu sonuç, yaşla birlikte Kalite Yönetim Standartlarına ilişkin uygulama düzeyinin arttığını göstermektedir. Bu verilere göre "H2" hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 6: Katılımcıların Eğitim Düzeyine Göre Kalite Yönetim Standartları Uygulama Düzeylerinin Karşılaştırılması

Ölçekler	Eğitim durumunuzu belirtiniz.					
	Lisans (n=75)		Yüksek lisans ya da Doktora (n=31)		T Testi	
	Ort	Ss	Ort	ss	t	p
KYS 1 Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,10	0,42	4,22	0,29	-1,488	0,140
KYS 2 Uygulama Düzeyi Ölçeği	3,94	0,60	4,30	0,44	-3,024	0,003*
BDS 220 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,11	0,62	4,35	0,41	-1,962	0,052
Kalite Yönetim Standartlarının Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,09	0,42	4,24	0,26	-1,886	0,062

*p<0,05; t Testi

Kalite Yönetim Standartlarının uygulama düzeyi ölçek toplamı ile katılımcıların eğitim durumu arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamıştır (p>0,05). Dolayısıyla "H3" hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 7: Bağımsız Denetçi Olarak Çalışma Süresi İle Kalite Yönetim Standartları Uygulama Düzeylerinin Karşılaştırılması

Ölçekler	Bağımsız denetçi olarak çalışma sürenizi belirtiniz.										Post Hoc Tukey
	1-4 Yıl (n=46)		5-9 Yıl (n=23)		10-14 Yıl (n=22)		15 Yıl ve Üzeri (n=15)		Anova Testi		
	ort	Ss	Ort	ss	Ort	Ss	Ort	ss	F	p	
KYS 1 Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,04	0,48	4,16	0,32	4,18	0,24	4,33	0,27	2,289	0,083	
KYS 2 Uygulama Düzeyi Ölçeği	3,90	0,72	4,07	0,44	4,25	0,42	4,15	0,36	2,111	0,103	
BDS 220 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,00	0,69	4,26	0,44	4,29	0,39	4,43	0,49	2,892	0,039*	1<4
Kalite Yönetim Standartlarının Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,03	0,49	4,16	0,31	4,20	0,20	4,32	0,24	2,708	0,049*	1<4

*p<0,05;Anova Testi- Post Hoc Tukey

Kalite Yönetim Standartları uygulama düzeyi ile bağımsız denetçi olarak çalışma süresi arasında anlamlı bir fark bulunmuştur. Ortalama puanlar, deneyim süresi arttıkça yükselmiş; en yüksek ortalama 15 yıl ve üzeri çalışanlarda, en düşük ise 1–4 yıl çalışanlarda görülmüştür. Post Hoc Tukey testine göre bu iki grup arasındaki fark anlamlıdır. Bulgular, deneyim arttıkça Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin arttığını ortaya koymaktadır. Bu verilere göre, "H4" hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 8: Denetçi Unvanına Göre Kalite Yönetim Standartları Uygulama Düzeylerinin Karşılaştırılması

Ölçekler	Şirketteki denetçi unvanınızı belirtiniz.												
	Sorumlu Ortak Baş Denetçi (n=9)		Baş Denetçi (n=8)		Kıdemli Denetçi (n=25)		Denetçi (n=46)		Denetçi yardımcısı (n=18)		Anova Testi		Post Hoc Tukey
	Ort	ss	Ort	Ss	Ort	ss	Ort	Ss	ort	ss	F	p	
KYS 1 Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,25	0,24	4,30	0,36	4,28	0,27	4,05	0,35	4,04	0,59	2,310	0,063	
KYS 2 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,08	0,35	4,31	0,44	4,20	0,43	4,01	0,58	3,78	0,77	1,973	0,104	
BDS 220 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,44	0,53	4,43	0,48	4,31	0,41	4,11	0,58	3,93	0,75	2,251	0,069	
Kalite Yönetim Standartlarının Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,26	0,18	4,32	0,32	4,27	0,24	4,05	0,37	4,01	0,59	2,592	0,041*	2>5

*p<0,05; Anova Testi- Post Hoc Tukey

Kalite Yönetim Standartlarının uygulama düzeyi ölçek toplamı ile denetçi unvanları arasında anlamlı bir fark tespit edilmiştir. En yüksek ortalamalar baş denetçi, kıdemli denetçi ve sorumlu ortak baş denetçi gruplarında; en düşük ortalamalar ise denetçi ve denetçi yardımcısı gruplarında görülmüştür. Post Hoc Tukey analizine göre baş denetçilerin puanı, denetçi yardımcılara göre anlamlı düzeyde daha

yüksektir. Bu sonuç, denetçi unvanı yükseldikçe Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin arttığını göstermektedir. Bu doğrultuda, "H5" hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 9: Hizmet Verilen Sektöre Göre Kalite Yönetim Standartları Uygulama Düzeylerinin Karşılaştırılması

Ölçekler	Şirketinizin genel olarak en çok hizmet sunduğu sektör	N	ort.	ss	F	p
KYS 1 Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	Finans	20	3,99	0,67	0,825	0,583
	Sanayi	11	4,16	0,25		
	Turizm	9	4,11	0,28		
	Tarım	12	4,17	0,21		
	İnşaat	10	4,17	0,37		
	Gıda	9	4,33	0,32		
	Enerji	14	4,20	0,30		
	Tekstil	11	4,20	0,26		
	Hizmet	10	4,05	0,31		
KYS 2 Uygulama Düzeyi Ölçeği	Finans	20	3,69	0,81	1,986	0,056
	Sanayi	11	4,14	0,53		
	Turizm	9	3,94	0,45		
	Tarım	12	3,98	0,39		
	İnşaat	10	4,10	0,50		
	Gıda	9	4,44	0,43		
	Enerji	14	4,21	0,47		
	Tekstil	11	4,02	0,56		
	Hizmet	10	4,20	0,44		
BDS 220 Uygulama Düzeyi Ölçeği	Finans	20	3,98	1,00	1,043	0,410
	Sanayi	11	4,42	0,40		
	Turizm	9	4,07	0,30		
	Tarım	12	4,12	0,45		
	İnşaat	10	4,22	0,46		
	Gıda	9	4,42	0,46		
	Enerji	14	4,36	0,50		
	Tekstil	11	4,05	0,35		
	Hizmet	10	4,12	0,29		
Kalite Yönetim Standartlarının Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	Finans	20	3,96	0,70	1,025	0,423
	Sanayi	11	4,18	0,26		
	Turizm	9	4,09	0,22		
	Tarım	12	4,15	0,18		
	İnşaat	10	4,17	0,35		
	Gıda	9	4,35	0,29		
	Enerji	14	4,22	0,29		
	Tekstil	11	4,17	0,23		
	Hizmet	10	4,07	0,25		

*p<0,05; Anova Testi

Kalite Yönetim Standartlarının uygulama düzeyi ölçek toplamı ile bağımsız denetim şirketlerinin en çok hizmet sundukları sektörler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamıştır (p>0,05). Bu

bulgu, şirketlerin hizmet sunduğu sektörlerin, Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyleri üzerinde belirgin bir etkisinin olmadığını göstermektedir. Dolayısıyla "H6" hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 10: Şirketin Faaliyet Süresine Göre Kalite Yönetim Standartları Uygulama Düzeylerinin Karşılaştırılması

Ölçekler	Şirketinizin faaliyet süresini belirtiniz.										
	1-9 Yıl (n=44)		10-14 Yıl (n=26)		15-19 Yıl (n=21)		20 Yıl ve Üzeri (n=15)		Anova Testi		Post Hoc Tukey
	Ort	ss	ort	ss	Ort	Ss	ort	Ss	F	P	
KYS 1 Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,01	0,49	4,22	0,20	4,13	0,33	4,37	0,28	3,799	0,013*	1<4
KYS 2 Uygulama Düzeyi Ölçeği	3,91	0,71	4,13	0,43	4,02	0,44	4,33	0,44	2,331	0,079	
BDS 220 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,02	0,72	4,23	0,42	4,26	0,41	4,44	0,46	2,377	0,074	
Kalite Yönetim Standartlarının Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,01	0,49	4,21	0,19	4,14	0,31	4,37	0,26	4,078	0,009*	1<4

*p<0,05; Anova Testi- Post Hoc Tukey

Kalite Yönetim Standartları uygulama düzeyi ölçek toplamı, şirketlerin faaliyet süresine göre anlamlı farklılık göstermektedir. En yüksek ortalama, 20 yıl ve üzeri faaliyet gösteren şirketlerde görülmüş; bu gruba sırasıyla 10–14 yıl, 15–19 yıl ve 1–9 yıl faaliyet süresine sahip şirketler izlemiştir. Post Hoc testine göre, 20 yıl ve üzeri faaliyet süresine sahip şirketlerin puanı, 1–9 yıl faaliyet süresine sahip şirketlerden anlamlı düzeyde daha yüksektir. Bulgular, şirketlerin faaliyet süresi arttıkça Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyinin de arttığını ortaya koymaktadır. Bu sonuçlara göre "H7" hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 11. Şirketin Faaliyet Alanına Göre Kalite Yönetim Standartları Uygulama Düzeylerinin Karşılaştırılması

Ölçekler	Şirketinizin faaliyet gösterdiği alanı belirtiniz.					
	Ulusal Denetim Şirketi (n=83)		Uluslararası Denetim Şirketi (n=23)		T Testi	
	Ort	ss	ort	Ss	T	P
KYS 1 Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,13	0,41	4,18	0,33	-0,594	0,554
KYS 2 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,06	0,61	3,99	0,45	0,522	0,603
BDS 220 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,18	0,61	4,19	0,45	-0,112	0,911
Kalite Yönetim Standartlarının Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,13	0,41	4,17	0,32	-0,437	0,663

*p<0,05; t Testi

Kalite Yönetim Standartlarının uygulama düzeyi ölçek toplamı puanı değerlendirildiğinde, ulusal ve uluslararası denetim şirketleri arasında Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamıştır (p>0,05). Bu bulgu, denetim şirketinin faaliyet alanının Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyleri üzerinde belirgin bir etkisi olmadığını göstermektedir. Bu durumda "H8" hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 12. Şirketteki Denetçi Sayısına Göre Kalite Yönetim Standartları Uygulama Düzeylerinin Karşılaştırılması

Ölçekler	Şirketinizdeki toplam denetçi sayısını belirtiniz.												
	4-8 (n=19)		9-13 (n=34)		14-18 (n=17)		19-23 (n=20)		24 ve Üzeri (n=16)		Anova Testi		Post Hoc Tukey
	Ort	Ss	ort	ss	Ort	Ss	Ort	Ss	Ort	ss	F	P	
KYS 1 Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,14	0,21	4,00	0,56	4,10	0,27	4,25	0,25	4,32	0,29	2,535	0,045*	2<5
KYS 2 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,03	0,46	3,80	0,72	4,07	0,45	4,26	0,45	4,28	0,45	3,160	0,017**	2<4 2<5
BDS 220 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,28	0,48	3,97	0,78	4,09	0,37	4,35	0,39	4,38	0,44	2,367	0,05	
Kalite Yönetim Standartlarının Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,14	0,20	3,98	0,57	4,10	0,21	4,26	0,23	4,33	0,27	3,068	0,020*	2<5

*p<0,05; Anova Testi- Post Hoc Tukey

Kalite Yönetim Standartları uygulama düzeyi ölçek toplamı, şirketteki denetçi sayısına göre anlamlı farklılık göstermektedir. En yüksek ortalama 24 ve üzeri denetçi çalıştıran şirketlerde, en düşük ise 9–13 denetçi çalıştıran şirketlerde görülmüştür. Post Hoc testine göre bu iki grup arasındaki fark anlamlıdır. Bu sonuçlar, şirketteki denetçi sayısı arttıkça Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin de arttığını göstermektedir. Bu doğrultuda, "H9" hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 13. Şirket İçi Kalite Yönetim Standartları Eğitimine Katılım Durumuna Göre Uygulama Düzeylerinin Karşılaştırılması

Ölçekler	Kalite Yönetim Standartları hakkında şirket içi sürekli eğitimler aldınız mı?					
	Evet (n=94)		Hayır (n=12)		T Testi	
	Ort	Ss	Ort	ss	t	p
KYS 1 Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	4,18	0,34	3,77	0,59	2,377	0,035*
KYS 2 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,09	0,54	3,71	0,77	2,187	0,031*
BDS 220 Uygulama Düzeyi Ölçeği	4,25	0,52	3,65	0,72	3,547	0,001*
Kalite Yönetim Standartlarının uygulama düzeyi ölçek toplamı	4,18	0,33	3,76	0,59	3,799	0,000*

*p<0,05; t Testi

Kalite Yönetim Standartları uygulama düzeyi ölçek toplamı ile şirket içi eğitim alma durumu arasında anlamlı bir fark vardır. Bu bulgu, Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin eğitim verilen denetim şirketlerinde daha yüksek olduğunu ortaya koymaktadır. Dolayısıyla "H10" hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 14. Kalite Yönetim Standartları Alt Ölçekleri Arasındaki İlişkilere Ait Pearson Korelasyon Analizi

Ölçekler		1	2	3	4
1- KYS 1 Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	r	1			
	p				
2- KYS 2 Uygulama Düzeyi Ölçeği	r	,551**	1		
	p	0,000			
3- BDS 220 Uygulama Düzeyi Ölçeği	r	,623**	,795**	1	
	p	0,000	0,000		
4- Kalite Yönetim Standartlarının Uygulama Düzeyi Ölçek Toplamı	r	,979**	,694**	,760**	1
	p	0,000	0,000	0,000	

*p<0,05; Pearson korelasyon analizi

Pearson Korelasyon analizi sonuçlarına göre, KYS 1'in uygulanma düzeyinin ölçülmesine ilişkin ifadeler ile KYS 2'nin uygulanma düzeyinin ölçülmesine ilişkin ifadeler arasında pozitif yönde orta kuvvetli bir ilişki bulunmaktadır. Ayrıca, KYS 1'in uygulanma düzeyinin ölçülmesine ilişkin ifadeler ile BDS 220'nin uygulanma düzeyinin ölçülmesine ilişkin ifadeler arasında pozitif yönde kuvvetli bir ilişki saptanmıştır. En yüksek ilişki, KYS 1'in uygulanma düzeyinin ölçülmesine ilişkin ifadeler ile Kalite Yönetim Standartlarının uygulama düzey ölçek toplamı arasında pozitif yönde çok kuvvetli olarak gözlenmiştir. Bu bulgular, KYS 1'in uygulanma düzeyinin, diğer Kalite Yönetim Standartları ve genel uygulama düzeyi ile anlamlı ve güçlü ilişkiler gösterdiğini ortaya koymaktadır.

KYS 2'nin uygulanma düzeyinin ölçülmesine ilişkin ifadeler ile BDS 220'nin uygulanma düzeyinin ölçülmesine ilişkin ifadeler arasında pozitif yönde kuvvetli bir ilişki vardır. Ayrıca, KYS 2'nin uygulanma düzeyinin ölçülmesine ilişkin ifadeler ile Kalite Yönetim Standartlarının uygulama düzey ölçek toplamı arasında pozitif yönde orta kuvvetli bir ilişki bulunmaktadır. Bu bulgular, KYS 2'nin uygulanma düzeyi arttıkça hem BDS 220'nin uygulanma düzeyinin hem de genel Kalite Yönetim Standartları uygulama düzeyinin arttığını göstermektedir.

BDS 220'nin uygulanma düzeyinin ölçülmesine ilişkin ifadeler ile Kalite Yönetim Standartlarının uygulama düzey ölçek toplamı arasında pozitif yönde kuvvetli bir ilişki bulunmaktadır. Bu, BDS 220'nin uygulanma düzeyi arttıkça, genel Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin de arttığını göstermektedir.

5. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Bağımsız denetim, finansal piyasalarda güven ve şeffaflığın sağlanmasında kritik bir rol oynar; denetim kalitesi ise bu sürecin başarısı için belirleyicidir. Değişen ekonomik koşullar ve artan beklentiler karşısında denetim şirketlerinin kaliteyi korumak için sistematik bir yaklaşım benimsemesi gerekmektedir. Kalite Yönetim Standartları, bu ihtiyaca cevap vermektedir. Kalite Yönetim Standartları, denetim mesleği için önemli bir dönüm noktasını temsil etmektedir. Bu standartların uygulanması, denetim şirketlerinin daha proaktif, risk odaklı ve kalite odaklı bir yaklaşım benimsemesini sağlayarak denetim kalitesini artırmayı ve paydaş güvenini güçlendirmeyi hedeflemektedir. Denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarının gereklerini tam olarak anlayarak ve uygulayarak değişen denetim ortamına uyum sağlaması ve denetim mesleğinin geleceğine katkıda bulunması büyük önem taşımaktadır.

İstanbul'daki bağımsız denetim şirketlerinin büyük ölçüde genç ve eğitimli bir işgücü tarafından şekillendirildiğini, Kalite Yönetim Standartlarının uygulama düzeyinin yüksek olduğunu göstermektedir. Ancak, şirketlerdeki deneyim dağılımının genç denetçiler lehine yoğunlaşması ve uluslararası şirketlerin görece düşük temsiliyeti, sektörün gelişimine yönelik değerlendirilmesi gereken unsurlar olarak öne çıkmaktadır. Denetim kalitesinin sürdürülebilirliği açısından, özellikle deneyimli

denetçilerin bilgi ve tecrübelerini genç denetçilere aktarımı ve küresel standartlara uyum konularında odaklanılması gerektiği anlaşılmaktadır.

Bağımsız denetim şirketlerinde Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin çeşitli demografik değişkenler açısından anlamlı farklılıklar gösterdiğini ortaya koymaktadır. Öncelikle, yaş ve deneyim düzeyleri arttıkça denetim şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını uygulama düzeyinin yükseldiği görülmektedir. Bu durum, mesleki tecrübenin kalite süreçlerine hâkimiyeti artırdığını ve denetçilerin zaman içinde bu standartları daha iyi içselleştirdiğini düşündürmektedir. Benzer şekilde, unvan düzeyine göre yapılan değerlendirmede ise, denetçilerin unvanı yükseldikçe Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin artması, kıdem ve sorumluluk düzeyi arttıkça bu standartlara verilen önemin de arttığı şeklinde yorumlanabilir. Şirketlerin faaliyet süresi uzadıkça Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin olumlu yönde değişmesi, kurumsallaşma süreciyle birlikte kalite kültürünün yerleştiğine işaret etmektedir. Aynı şekilde, şirket bünyesindeki denetçi sayısı arttıkça Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin yükseldiği görülmüştür; bu bulgu, büyük ölçekli şirketlerin daha sistematik yapılar kurma eğiliminde olduklarını ve Kalite Yönetim Standartlarını kurumsal düzeyde daha yaygın şekilde benimsediklerini göstermektedir. Son olarak, Kalite Yönetim Standartlarına yönelik şirket içi eğitim almış olan denetçilerin, bu standartların uygulanma düzeyinin eğitim almamış olanlara kıyasla anlamlı biçimde daha yüksek olduğu tespit edilmiştir. Bu durum, eğitimin kalite farkındalığı ve uygulama becerisi üzerindeki olumlu etkisini açıkça ortaya koymaktadır. Tüm bu bulgular birlikte değerlendirildiğinde, Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin hem bireysel hem de kurumsal faktörlerle yakından ilişkili olduğu ve özellikle deneyim, yetki, kurumsal büyüklük ve eğitimin bu süreçte belirleyici unsurlar arasında yer aldığı söylenebilir.

Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyine ilişkin algının bazı demografik değişkenlerle istatistiksel olarak anlamlı farklılık taşımadığını ortaya koymaktadır. Öncelikle, cinsiyet değişkenine göre yapılan karşılaştırmada istatistiksel olarak anlamlı bir fark saptanmamıştır; bu durum, kadın ve erkek denetçilerin Kalite Yönetim Standartlarını benzer düzeyde algıladıklarını ve uyguladıklarını göstermektedir. Benzer şekilde, denetçilerin eğitim düzeyine göre Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinde anlamlı bir farklılık bulunmamıştır. Bu sonuç, akademik yeterlilik düzeyinden bağımsız olarak, tüm denetçilerin kalite süreçlerine benzer bir içselleştirmeye yaklaştığını; uygulama düzeyinin eğitim kademesiyle doğrudan ilişkili olmadığını göstermektedir. Kurumsal bağlamda değerlendirildiğinde ise, denetim şirketlerinin hizmet sunduğu sektörler ile Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki saptanmamıştır; bu bulgu, kalite yönetim Standartlarının sektörel veya operasyonel bağlamdan bağımsız olarak evrensel bir çerçevede uygulandığının göstergesidir. Aynı şekilde, denetim şirketinin faaliyet alanının da Kalite Yönetim Standartlarının uygulanması üzerinde belirgin bir etkisi olmadığı görülmüştür. Bu sonuçlar, Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyinin daha çok kişisel deneyim, kurumsal kültür ve yapısal faktörlerle şekillendiğini; cinsiyet, eğitim düzeyi veya sektörel farklılıklar gibi değişkenlerin Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyi üzerinde sınırlı bir etkisi olduğunu ortaya koymaktadır. Dolayısıyla, Kalite Yönetim Standartlarının kurumsal düzeyde daha etkin biçimde uygulanmasını sağlamak için demografik özelliklerden çok, sistematik eğitimler, liderlik yaklaşımı, organizasyonel yapı ve süreç odaklılık gibi unsurlar üzerinde yoğunlaşmak daha etkili bir strateji olacaktır.

Literatürdeki mevcut çalışmalar, bu araştırmanın bulgularını destekler nitelikte benzer sonuçlara işaret etmektedir. Örneğin Şeker ve Dinç (2016), bağımsız denetim şirketlerinde Kalite Kontrol Standartlarının genel anlamda etkin bir uygulama düzeyine sahip olduğunu ortaya koymuştur. Benzer şekilde, Güneş, Yazar ve Yalçın (2018) tarafından yapılan çalışmada da, denetim şirketlerinin Kalite Kontrol Standartlarının gereklerine uyum sağlama eğiliminde oldukları ve bu uyumun denetim kalitesi üzerinde istatistiksel olarak anlamlı pozitif bir etki yarattığı tespit edilmiştir. Bu bağlamda, bu araştırmanın sonuçları da Kalite Yönetim Standartlarının bağımsız denetim sektörü için taşıdığı kritik önemi teyit etmekte ve söz konusu standartların uygulanma düzeyinin literatürdeki genel eğilimlerle büyük ölçüde örtüştüğünü göstermektedir.

Bu araştırmanın bazı sınırlılıkları bulunmaktadır. İlk olarak, araştırma yalnızca İstanbul ile sınırlandırılmıştır; İstanbul'un denetim faaliyetleri açısından temsil gücü ve örneklemde heterojenliği sağlama amacı göz önüne alınsa da, bu durum bulguların genellenebilirliğini sınırlamaktadır. Veri

toplama süreci, anket yöntemiyle yürütülmüş ve her şirket adına yalnızca bir denetçiden veri alınmıştır. Bu durum, yanıtların özneliği nedeniyle farklı uygulamalarda farklı sonuçlar doğurabilir.

Gelecek çalışmalarda araştırmanın coğrafi kapsamı genişletilerek, Türkiye genelindeki tüm bağımsız denetim şirketlerini kapsayacak şekilde tasarlanabilir. Ayrıca ölçek farklılıklarının etkisini incelemek üzere, küçük, orta ve büyük ölçekli bağımsız denetim şirketleri arasındaki Kalite Yönetim Standartlarının uygulanma düzeyleri karşılaştırmalı olarak analiz edilebilir. Bunun yanı sıra, anket yöntemine ek olarak derinlemesine görüşmeler, odak grup çalışmaları veya vaka analizleri gibi nitel yöntemler kullanılarak daha zengin ve çok boyutlu veriler elde edilebilir.

Kaynaklar

- Augustine, O.E., Mgbame, C., Efayena, O., & Edegware, J. (2014). Audit Firm Characteristics And Auditing Quality: The Nigerian Experience, *Research Journal Of Finance And Accounting*, 5(6), Pp. 23-44.
- Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 220- *Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Yönetimi*, [https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/BDS/BDS%20220\(1\).pdf](https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/BDS/BDS%20220(1).pdf), (10.03.2025).
- Bhattacharjee, A. (2012). Social science research: Principles, methods, and practices. University of South Florida.
- Büyüköztürk, Ş. (2007). *Sosyal Bilimler İçin Veri Analizi El Kitabı* (Geliştirilmiş 7.Baskı). Ankara: Pegem Yayıncılık.
- Dumitrescu, D., & Bobitan, N. (2019). The effectiveness of the system of quality control in accounting practices. *Annals of the University of Oradea, Economic Science Series*, 28(2).
- Güneş, R., Yazar, B. B., & Yalçın, Z. (2018). Bağımsız Denetim Firmalarında Kalite Kontrol Sisteminin Etkinliği: Türkiye Örneği. *İnönü Üniversitesi Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(1), 46-61.
- Hatunoğlu, Z. ve Koca, N. (2020). Denetim Firması Faaliyet Alanına Göre Bağımsız Denetçinin, Mesleki Bağlılık Ve Denetimde Kalite Algı Düzeyi, *Muhasebe Ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 13(3), ss 621-636.
- Iachimovschi, A., & Cuşmăunsă, R. (2022). Opportunities for modernizing the financial audit quality management system in the Republic of Moldova. In *Competitivitatea și inovarea în economia cunoașterii* (pp. 271-279).
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), (2020). *IAASB Quality Management ISQM 1 - Quality Management for Firms*, (Retrieved on 10.03.2025).
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), *Supplement to The Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, And Related Services Pronouncements*, 2021 <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2021-Handbook-Volume-3.pdf>, (16.01.2025).
- Kalite Yönetim Standardı (KYS) 1- Finansal Tabloların Bağımsız Denetim veya Sınırlı Bağımsız Denetimleri İle Diğer Güvence Denetimleri veya İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Şirketleri İçin Kalite Yönetimi, <https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/KKS/KYS%201.pdf>. (16.01.2025).
- Kalite Yönetim Standardı (KYS) 1- Finansal Tabloların Bağımsız Denetim veya Sınırlı Bağımsız Denetimleri İle Diğer Güvence Denetimleri veya İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Şirketleri İçin Kalite Yönetimi, İlk Uygulama Rehberi, <https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/KKS/KYS%201%20%C4%B0lk%20Uygulama%20Rehberi.pdf>. (10.03.2025).
- Kalite Yönetim Standardı (KYS) 2- Denetimin Kalitesinin Gözden Geçirilmesi, <https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/KKS/KYS%202.pdf>, (10.03.2025).

- Kalite Yönetim Standardı (KYS) 2- Denetimin Kalitesinin Gözden Geçirilmesi, İlk Uygulama Rehberi, <https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/KKS/KYS%20%20%C4%B0lk%20Uygulama%20Rehberi.pdf>, (10.03.2025).
- Karasar, N. (2008). *Bilimsel Araştırma Yöntemi: Kavramlar-İlkeler-Teknikler*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Kaya, H. P. ve Uzay, Ş. (2024). Kalite Yönetim Standartları Kapsamında Denetim Şirketleri Tarafından Oluşturulan Davranış Kuralları. *Denetışim Dergisi*, (30), 143-158.
- KGK (Kamu Gözetimi Kurumu, 2017), 2016 Yıllık İnceleme Raporu, https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/Diger/İncelem_Raporu_Haziran%202017_16_06_2017_Kapak.pdf, (10.03.2025).
- Koca, N. (2021). *Bağımsız Denetimde Beş Boyutlu Kalite Algısı Ölçeği*, Gazi Kitapevi, Ankara.
- Lapițkaia, L. (2023). Firm's risk assessment process as an component of the quality management system of an auditing firm. In *Strategii și politici de management în economia contemporană* (pp. 114-118).
- Lubenchenko, O. E., Shulha, S. V., & Korinko, M. D. (2022). New Standards of Quality Management in Audit. The Risk-Based Approach. *Statistics of Ukraine*, 96(1), 117-126.
- Manea, L. R., & Bratu, A. (2023). New Perspectives For Improving The Quality Of Audit Management. *Internal Auditing & Risk Management*, 18(1).
- Özdoğan, B. ve Ata, F. İ. (2021). Kalite Kontrolünden Kalite Yönetimine Geçiş: Bağımsız Denetim Kalite Standartlarındaki Değişim Üzerine Bir Değerlendirme. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 23(4), 649-664.
- Pisani, C. (2022). *The implications of the revised audit quality management standards on local audit firms* (Master's thesis, University of Malta).
- Rattray, J., & Jones M., (2005) "Essential Elements of Questionnaire Design and Development", *Journal of Clinical Nursing*, 16, 234-243.
- Sayar, A. ve Karataş, M. (2017). Muhasebe Ve Denetim Alanında Yaşanan Son Gelişmeler İle Muhasebe Mesleğinde Yeni Trendler, *Mali Çözüm Dergisi*, Ss. 13-28.
- Şeker, Y. ve Dinç, E. (2016). Bağımsız Denetim Şirketlerinde Kalite Kontrol Standartlarının Uygulama Etkinliğini Ölçmeye Yönelik Bir Çalışma: Türkiye Örneği, *Maliye Bilim Dünyası Dergisi*, 18(2), Ss. 421-452.
- Tanören, D. ve Biçer, A. A. (2023). Kalite Yönetim Standartları Kapsamında Bağımsız Denetim Kalitesi. *Vergi Dünyası Dergisi*, vol.1, no.501, 27-43.
- Vaicekauskas, D., & Mackevičius, J. (2014). Developing a framework for audit quality management in audit firms. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 75(131).
- Yükçü, S. ve Koçakoğlu, Ö. (2022). Bağımsız Denetimde Risk Değerlendirme Sürecine Denetim Kalite Göstergelerinin Katkısı. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 24(MODAVICA Özel Sayısı), 1-18.
- Zheng, Y., Sulaiman, N. A., & Shahimi, S. (2023). Quality Management System and Audit Quality: The Moderating Effect of Independent Audit Inspection in China. *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 26-53.

Research Article

Bağımsız Denetim Şirketlerinin Kalite Yönetim Standartlarını Uygulama Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma: İstanbul İli Uygulaması

A Research on The Implementation Levels of Quality Management Standards in Independent Audit Firms: Istanbul Provincial Practice

Ali AKSÜT Öğr. Gör. Dr., Bitlis Eren Üniversitesi Güroymak Meslek Yüksekokulu aaksut@beu.edu.tr https://orcid.org/0000-0002-4222-9992	Ahmet Fethi DURMUŞ Doç. Dr., İnönü Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi ahmet.durmus@inonu.edu.tr https://orcid.org/0000-0001-6626-7291
---	--

Extended Abstract

Purpose: The quality of independent audit activities is directly related to the accurate and appropriate evaluation of financial statements supported by audit evidence and professional judgments. Achieving this quality is possible through full compliance with auditing standards and the complete implementation of the provisions stated in the Quality Management Standards. The meticulous application of these standards enhances audit quality, strengthens confidence in audit reports among information users, and increases both the reputation and competitive power of audit firms in the sector. Moreover, these standards contribute to establishing a more effective and transparent structure within audit firms and in their stakeholder relations. Therefore, it is of great importance for independent audit firms to fully understand and implement the requirements of the Quality Management Standards in order to adapt to the changing audit environment and add value to the future of the auditing profession. In this context, the aim of the study is to measure the implementation levels of the Quality Management Standards by independent audit firms and to determine whether these implementation levels show a significant difference according to various demographic and professional variables.

Method: The research was conducted based on a quantitative research method. As the research design, the survey model was used. The survey model is a research method that aims to reveal an existing situation as it is, either in the past or currently; in this approach, the event, individual, or object being examined is described within its natural conditions (Karasar, 2008, p.77). This model enables access to a large amount of information through data obtained from broad participant groups and allows this information to be conveyed to relevant parties (Büyüköztürk, 2007). In the research, the data collection method used was the survey method. The survey method is a research approach conducted with standardized forms designed to systematically understand individuals' opinions and behaviors (Bhattacharjee, 2012, p.73). The survey design includes stages such as determining the research objectives, obtaining expert opinions, collecting participant feedback, reviewing existing surveys, preparing the new survey, testing it, and finalizing it (Rattray and Martyn, 2005, p.3). In this study, these stages were meticulously followed to conduct the survey process. The survey form was prepared based on the Quality Management Standards published by the Public Oversight Accounting and Auditing Standards Authority (KGK) and consisted of statements aimed at measuring the level of compliance of audit firms with these standards. To ensure content validity, opinions were obtained from academics in the field of accounting, and revisions were made based on their suggestions.

Findings: The results indicate that independent audit firms in Istanbul are largely shaped by a young and educated workforce and that the level of implementation of the Quality Management Standards is high. However, the concentration of experience in favor of younger auditors and the relatively low representation of international firms emerge as factors that need to be considered for the development of the sector.

The findings also reveal that the level of implementation of the Quality Management Standards in independent audit firms shows significant differences across various demographic variables. Specifically, as age and experience levels increase, the level of implementation of the Quality Management Standards by audit firms also rises. Similarly, evaluations based on professional titles indicate that as auditors' titles increase, their level of implementing the Quality Management Standards also increases.

As the duration of a firm's operation lengthens, the implementation level of the Quality Management Standards improves, and as the number of auditors within a firm increases, the implementation level also rises. Finally, it was found that auditors who received in-house training on the Quality Management Standards demonstrated significantly higher levels of implementation compared to those who had not received such training.

Conclusion: The findings reveal that the level of implementation of the Quality Management Standards in independent audit firms shows significant differences across various demographic variables. Specifically, as age and experience levels increase, the level of implementation of the Quality Management Standards by audit firms also rises. This suggests that professional experience enhances mastery of quality processes and that auditors internalize these standards more effectively over time. Similarly, in evaluations based on title level, the increase in the implementation level of the Quality Management Standards in line with higher auditor titles can be interpreted as an indication that greater seniority and responsibility correlate with increased emphasis on these standards. The positive change in the level of implementation as the operational duration of the firms increases indicates that a quality culture becomes more established through institutionalization. Likewise, as the number of auditors within a firm grows, the implementation level of the Quality Management Standards also increases; this finding suggests that larger firms tend to build more systematic structures and adopt the Quality Management Standards more extensively at an institutional level. Finally, it was found that auditors who received in-house training on the Quality Management Standards demonstrated significantly higher levels of implementation compared to those who had not received such training. This clearly highlights the positive impact of training on quality awareness and implementation capabilities. When all these findings are evaluated together, it can be said that the level of implementation of the Quality Management Standards is closely related to both individual and organizational factors, with experience, authority, organizational size, and training emerging as key determinants in this process.

On the other hand, the study also reveals that perceptions regarding the level of implementation of the Quality Management Standards do not show statistically significant differences in relation to certain demographic variables. First, no statistically significant difference was found in the comparison based on gender; this indicates that male and female auditors perceive and implement the Quality Management Standards at similar levels. Similarly, no significant difference was found in the level of implementation of the Quality Management Standards according to auditors' educational levels. This result suggests that, regardless of academic qualification level, all auditors approach quality processes with a similar degree of internalization, and that the level of implementation is not directly associated with the educational tier. In the institutional context, no significant relationship was found between the sectors in which audit firms operate and the implementation levels of the Quality Management Standards; this finding indicates that the Quality Management Standards are applied within a universal framework, independent of sectoral or operational context. Likewise, the area of operation of the audit firm was not found to have a notable effect on the implementation of the Quality Management Standards.

The results indicate that the level of implementation of the Quality Management Standards is shaped more by personal experience, corporate culture, and structural factors, while variables such as gender, education level, or sectoral differences have a limited effect on the implementation level of these standards. Therefore, to ensure a more effective implementation of the Quality Management Standards

at the institutional level, it would be a more effective strategy to focus on factors such as systematic training, leadership approach, organizational structure, and process orientation rather than demographic characteristics.

This study has certain limitations. Due to time, budget, and resource constraints, the research was limited to the city of Istanbul, which restricts the generalizability of the findings. The data collection process was conducted through the survey method, and data were obtained from only one auditor per firm. This may lead to different results in different applications due to the subjectivity of the responses. In future studies, the geographical scope of the research can be expanded to include all independent audit firms across Turkey. Additionally, to examine the effect of scale differences, a comparative analysis can be conducted on the level of implementation of the Quality Management Standards among small, medium, and large-scale independent audit firms. Furthermore, by using qualitative methods such as in-depth interviews, focus group studies, or case analyses in addition to the survey method, richer and more multidimensional data can be obtained.