TÜRKİYE'DE VE DÜNYADA MALİ İDARENİN DIŞINDAKİ VERGİ DENETİMİ (TAM TASDİK) UYGULAMALARI İLE SÖZ KONUSU UYGULAMALARIN BAĞIMSIZ DENETİMLE İLİŞKİSİNİN İNCELENMESİ

Dr. Mehmet Ali Kaya

25 Mayıs 2023

Sunum Planı

- MALİ İDARENİN DIŞINDAKİ VERGİ DENETİMİ (TAM TASDİK) UYGULAMALARI (TÜRKİYE ve DÜNYA)

- TAM TASDİK İLE BAĞIMSIZ DENETİMLE İLİŞKİSİNİN İNCELENMESİ

TÜRKİYE'DEKİ UYGULAMAYA YÖNELİK İSO 500 ŞİRKETLERİ NEZDİNDE YAPILAN ARAŞTIRMA (ANKET) SONUÇLARI

DENETİM

American Accounting Association'ın Temel Denetim Kavramları Komitesi'ne göre denetim şu şekilde tanımlanmıştır:

"Ekonomik eylemler ve olaylarla ilgili iddialara/beyanlara ilişkin kanıtları, bu iddialar ve belirlenmiş kriterler arasındaki uygunluk derecesini belirlemek ve sonuçları ilgili kullanıcılara iletmek için tarafsız bir şekilde elde etmeye ve değerlendirmeye yönelik sistematik bir süreç"

DENETİMİN TEMEL UNSURLARI

- Denetim sistematik bir süreçtir.
- Denetimde tarafsız bir şekilde kanıt elde edilir ve değerlendirilir.
- Denetçi kanıta dayalı olarak görüş bildirir.
- Denetim iddia/beyana yönelik yapılır.
- Beyanlar, ekonomik eylemler ve olaylarla ilgilidir.
- Denetimde belirlenen ölçütlere uygunluk araştırılır.
- Denetimin sonuçları ilgilenen kullanıcılara iletilir.

Denetimin Türleri

- Finansal Tablolar (Muhasebe) Denetimi
- Uygunluk Denetimi
- Faaliyet Denetimi
- İç Denetim

TÜRKİYE'DE MALİ İDARENİN DIŞINDAKİ VERGİ DENETİMİ UYGULAMALARI

- TAM TASDİK DENETİMİ

  3568 sayılı Kanunun 12'nci maddesi

  YMMlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hk. Yönetmelik

  SMMM ve YMMlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliği

- VERGİ İADE TASDİK DENETİMİ

- İSTİSNALARA İLİŞKİN TASDİK DENETİMİ

DÜNYADA MALİ İDARENİN DIŞINDAKİ VERGİ DENETİMİ (TAM TASDİK) UYGULAMALARI

- G20 listesinde yer alan 9 ülke

  (İngiltere, ABD, Fransa, Almanya, Hollanda, Japonya, Hindistan, Çin Halk Cumhuriyeti ve Rusya)

- Hindistan'da benzer uygulamaya rastlanılmıştır.

- Literatür taramasında benzer uygulamanın Romanya, Yunanistan ve Arnavutluk'da bulunduğu görülmüştür.

ÇALIŞMA HAKKINDA GENEL BİLGİLER

Çalışmanın Çıkış Noktası

01

- Tam tasdik yanında bağımsız denetimin yaptırılmasının fayda maliyet bağlamında tartışılması
- Hangisinin daha gerekli olduğu ya da birbirinin alternatifi mi olduğu

Çalışmanın Sorunsalı ve Önemi

02

Şirketlerin neden bu iki denetimi birden aldıklarını anlamak ve ikisinin gerekli olup olmadığını fayda maliyet açısından bilimsel bir tespit ortaya koymak

Çalışmanın Literatüre Katkısı

03

İki denetimi bu açıdan birlikte değerlendiren bir bilimsel araştırmanın olmaması

KAYNAKLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

Tam Tasdik

Bağımsız Denetim

Her İki Denetim

01

02

03

- Tüm (2010)
- Çil (2021)

- Karkacıer (2016)

- Mert (2014)
- Türker (2016)
- Yoruldu (2019)
- Kesik (2020)
- Gül ve Toprak (2020)

ÇALIŞMADA UYGULANAN YÖNTEM

SAHA ARAŞTIRMASI (ANKET)

Araştırmanın Planlanması

01

- Araştırmanın kapsamı
- Örneklem tasarlanması ve hedef grupların analiz edilmesi
- Araştırma hipotezlerinin oluşturulması
- Anket soruları ve soru formunun tasarlanması

Verilerin Toplanması

02

- Belirlen hedef gruplarla telefon görüşmesi yapılması
- Ankete verilecek cevapların araştırma dışında başkaca amaçla kullanılmayacağına ilişkin güvence verilmesi
- Olumlu cevap verenlere anketin gönderilmesi
- Anketin gönderildiği kişilerden cevapların geri dönüşü (249 şirket)

Verilerin Analiz Edilmesi

03

- Ölçek güvenirliği yönünden değerlendirilmesi için “Cronbach Alfa Katsayısı” kullanılması (0,935)
- Verilerin değerlendirmeye tabi tutulması (Her iki denetimi yaptıran 239 şirket)

Örneklem Seçimi

Çalışma konusu ve amacına uygun olarak anketin hedef kitlesi olarak ülkemizde belirli büyüklükteki şirketlerin zorunlu denetime tabi oldukları fikrinden hareketle İstanbul Sanayi Odası tarafından yayımlanan Türkiye'nin 500 büyük sanayi kuruluşu (İSO 500) belirlenmiş, bu bağlamda araştırmaya başladığımız dönemde en güncel veri olduğu sebeple İSO 500, 2018 yılı listesinde yer alan şirketler örneklem tasarımı olarak seçilmiş ve söz konusu şirketlerin konuyla ilgili (mali işlerden/muhasebeden/vergiden sorumlu) yöneticileri nezdinde anket çalışması yapılmasına karar verilmiştir.

Araştırmanın Konusu ve Amacı

İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketlerin;

- tam tasdik denetimine ihtiyaç duyup duymadıkları anlamak,
- tam tasdik denetiminden fayda elde edip etmediklerini, ediyorlarsa ne gibi faydalar elde ettiklerini ve fayda-maliyet analizi açısından değerlendirme yapıldığında, alınan hizmetin maliyetiyle faydasının örtüşüp örtüşmediğini tespit etmek,
- yaptırdıkları tam tasdik denetiminin kalitesinin istenilen düzeyde olup olmadığına ve yaralandıkları her iki denetim hizmetinin birbirinin denetim kalitesine etki edip etmediğine yönelik düşüncelerini ortaya koymaktır.

Araştırmanın Tasarımı ve Metodolojisi

- Araştırmada saha araştırması yöntemi kullanılmıştır.
- Saha araştırmasında veri toplama aracı olarak anket yöntemi uygulanmıştır.
- Anket çalışmasının hedef kitlesi olarak, her iki denetimi birlikte alma ihtimali yüksek olan İSO 500 listesindeki şirketler tercih edilmiştir.
- Söz konusu şirketlerin konuyla ilgili (mali işlerden/muhasebeden/vergiden sorumlu) yöneticileri nezdinde anket çalışması yapılmıştır.
- Soru formu oluşturulması ➔ Konunun paydaşlarıyla görüşme yapmak suretiyle geliştirilmesi ➔ Test edilmesi
- Telefon görüşmesi ➔ Google Forms kanalıyla anket gönderimi ➔ Alınan cevaplar kanalıyla veri toplama

Örneklem Tasarımı

- İstanbul Sanayi Odası tarafından yayınlanan Türkiye'nin 500 büyük sanayi kuruluşu 2018 yılı listesi

- 2018 yılı İSO 500 listesinde yer alan şirketlerin İstanbul Sanayi Odasının yayınladığı bilgilerde;
  - Aktif toplamlarının ➔ 146 milyon TL - 35 milyar TL aralığında
  - Net satışlarının ➔ 415 milyon TL - 89 milyar TL aralığında

Araştırmanın Hipotezleri

İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketler,

- **Hipotez 1** ➔ tam tasdik denetimine de ihtiyaç duymaktadırlar.
- **Hipotez 2** ➔ yararlandıkları tam tasdik denetiminden de fayda elde etmektedirler.
- **Hipotez 3** ➔ fayda-maliyet analizi açısından değerlendirme yapıldığında, yararlandıkları tam tasdik denetiminin kendilerine getirdiği maliyetle aldıkları hizmetin faydasının örtüştüğünü düşünmektedirler.
- **Hipotez 4** ➔ yaptırdıkları tam tasdik denetiminin kalitesinin istedikleri düzeyde olduğunu düşünmektedirler.
- **Hipotez 5** ➔ aynı zamanda tam tasdik denetimi de yaptırdıkları durumda, her iki denetimin birbirinin denetim kalitesini olumlu etkilediğini düşünmektedirler.

Anketin Tasarımı

Soru Formunun Bölümleri :

- I.Bölüm: Kişisel Bilgiler
- II.Bölüm: Çalıştığınız İşletmeye İlişkin Bilgiler
- III.Bölüm: Alınan Denetim Hizmetleri
- IV.Bölüm: Tam Tasdik/Bağımsız Denetim Uygulamasına İlişkin Değerlendirmeler

Toplam 38 soru ➔ Likert ölçeği ➔ Evet/Hayır seçeneği ➔ Hiçden Çok Fazlaya 0-5 seçeneği

Araştırmanın Uygulanması

- 20 Şirket, isminin İSO 500 listesinde açıklanmasını istememiştir.
- Geriye kalan toplam 480 şirketten 462'sinin konuyla ilgili yetkililerine ulaşılarak telefonda görüşme yapılmıştır.
- Kendilerine anket gönderilen şirketlerden 249'u soruları cevaplandırarak anket çalışmasına katılmıştır.

Analiz Yöntemleri ve Ölçek Güvenilirliği

- SPSS uygulamasında (27.0) anketten elde edilen verilerin analiz edilmesi sonucunda soruların genel güvenilirliğinin (Cronbach's Alpha sayısının) 0,935 olduğu tespit edilmiştir.
- Bu sonuç, anketimizin ölçek güvenirliğinin «oldukça güvenilir» olduğunu ortaya koymuştur.
- Krejcie ve Morgan'ın kriterleri çerçevesinde anketin hedef kitlesi olan 500 şirketten 249'u ankete cevap verdiğinden örneklem miktarının anlamlı olması için gerekli en az 217 yeter sayısı fazlasıyla sağlanmıştır.
- Çalışmanın kapsamı ve konusu itibariyle anketin ihtiyaç bulunan bölümlerinde ankete katılanların verdiği cevapların önem derecesinin değerlendirmesinde binom parametresi için hipotez sınaması analizi kullanılarak istatistiksel sonuçlar elde edilmiştir.

Analiz Yöntemleri ve Ölçek Güvenilirliği

- Ankette belirtilen etkenlerin kendileri için belirleyici değil ise 0'ı, eğer belirtilen etkenlerden biri kendileri için belirleyici ise önem derecesine göre 1-5 arası seçeneklerden birini işaretlemeleri istenmiştir. Önem derecesi: 0=hiç, 1=çok az, 2=az, 3=orta, 4=fazla, 5=çok fazla'yı ifade etmektedir.
- Bu analizi yaparken cevapların kendi içerisinde anlamlılık derecesini artırmak için, verilen cevaplar; "önem vermeyenler" ve "önem verenler" şeklinde ikiye ayrılmıştır. "Önem vermeyenler" olarak nitelendirilen grup; cevapları hiç (0), çok az (1) ve az (2) olanlardan oluşturulmuş, "önem verenler" grubuna ise orta (3), fazla (4), çok fazla (5) şeklinde cevap verenler dahil edilmiştir.

Analiz Yöntemleri ve Ölçek Güvenilirliği

- Yapılan analiz ile değerlendirmenin önem derecesinden yola çıkarak belirleyici mi yoksa değil mi olduğuna karar verilmesi hedeflenmiştir.
- Test sonucunda bulunan Z0 değerinin mutlak halinin 1,64 den büyük ya da küçük olmasına göre sonucun kabul veya red bölgesinde olduğuna karar verilmiştir.
- Bu test için,

H0 : Cevaplayıcıların “……." etkenine / değişikliğine / değerlendirmesine verdikleri önem açısından anlamlı bir fark yoktur.

H1 : Cevaplayıcıların "……." etkenine / değişikliğine / değerlendirmesine verdikleri önem açısından anlamlı bir fark vardır.

hipotezleri, %95 güven düzeyinde diğer bir deyişle α=0,05 anlamlılık ile test edilmiştir.

Analiz Yöntemleri ve Ölçek Güvenilirliği

- **Test sonucunda H0 hipotezinin red edilmesi**

"Etkenin önem derecesi istatistiksel olarak yüksektir. Cevaplayıcıların etkene verdikleri önem açısından anlamlı bir fark vardır." sonucunu;

- **H0 hipotezinin red edilemeyeceği ise**

"Cevaplayıcıların etkene verdikleri önem açısından anlamlı fark yoktur." sonucunu ifade etmektedir.

Ankete Cevap Veren Şirketlerin Yararlandığı Denetim Hizmetlerine İlişkin Bilgiler

Denetim Hizmetine İlişkin Bilgiler	Cevap Verenlerin Toplamı	Yanıtlar	Cevap Veren Şirket Sayısı	Yüzde %
Şirketin Halihazırda Aldığı Denetim Hizmetleri	249	Yalnızca tam tasdik denetimi	5	2,0
		Yalnızca bağımsız denetim	18	7,2
		Tam tasdik denetimi + bağımsız denetim	225	90,4
		Hiçbiri	1	0,4
Şirket Halihazırda Tam Tasdik Denetimi Yaptırmıyorsa Geçmiş Yıllarda Yaptırmış mı?	19	Evet	9	47,4
		Hayır	10	52,6

Ankete Katılan ve Cevapları Analiz Edilen Şirketlere İlişkin Bilgiler

İşletmeye İlişkin Bilgiler	Yanıtlar	Şirket Sayısı	Yüzde %
İşletmenin Halka Açıklık Durumu	Halka Açık Değil	187	78,2
	Halka Açık	52	21,8
Çalışılan İşletmenin Sermaye Yapısı	%100 Yerli Sermaye	180	75,3
	%100 Yabancı Sermaye	23	9,6
	Yerli Ağırlıklı Yerli + Yabancı Sermaye	25	10,5
	Yabancı Ağırlıklı Yerli + Yabancı Sermaye	11	4,6
Çalışılan İşletmenin Faaliyet Alanı	İmalat (Üretim)	231	96,7
	İmalat ve Ticaret (Satış ve Pazarlama)	3	1,25
	Ticaret (Satış ve Pazarlama)	3	1,25
	Hizmet	2	0,8
Çalışılan İşletmenin Faaliyet Gösterdiği Sektör	Metal	50	20,9
	Gıda	40	16,7
	Kimya, Petrol, Lastik ve Plastik	29	12,1
	Otomotiv	26	10,9
	Tekstil, Hazır Giyim ve Deri	26	10,9
	Ağaç İşleri, Kağıt ve Kağıt Ürünleri	15	6,3

Şirketler Adına Ankete Katılan Yöneticilere İlişkin Bilgiler

Kişisel Bilgiler	Yanıtlar	Kişi Sayısı	Yüzde %
Katılımcıların Yaşı	30 - 35	16	6,7
	36 – 40	39	16,3
	41 – 45	58	24,3
	46 – 50	57	23,8
	51 – 55	39	16,3
	56 - 60	26	10,9
	61 ve üstü	4	1,7
Katılımcının Toplam İş Tecrübesi (Yıl)	1 – 5	1	0,4
	6 – 10	4	1,7
	11 – 15	35	14,6
	16 – 20	45	18,8
	21 – 25	56	23,4
	26 – 30	55	23,0
	31 ve üstü	43	18,0
Katılımcının Halen Çalıştığı İşletmedeki Çalışma Süresi (Yıl)	1 – 5	49	20,5
	6 – 10	53	22,2
	11 – 15	28	11,7
	16 – 20	49	20,5
	21 – 25	26	10,9
	26 – 30	22	9,2
	31 ve üstü	12	5,0
Sahip Olunan Mesleki Yetkinlik Belgeleri	SMMM	194	81,2
	Bağımsız Denetçi	54	22,6
	YMM	5	2,1

Şirketler Adına Ankete Katılan Yöneticilere İlişkin Bilgiler

Kişisel Bilgiler	Yanıtlar	Kişi Sayısı	Yüzde %
Katılımcının Çalıştığı İşletmedeki Unvanı	Muhasebe Müdürü	116	48,5
	Mali İşler Müdürü	67	28,0
	Mali İşlerden Sorumlu Genel Müdür Yardımcısı (CFO)	27	11,3
	Muhasebe Yetkilisi/Şefi/Uzmanı	10	4,2
	Finans Müdürü	3	1,3
	Maliyet ve Finansal Raporlama Müdürü	2	0,8
	Muhasebe Müdür Yardımcısı	2	0,8
	Muhasebe ve Yatırımcı İlişkileri Müdürü, Mali Kontrol Müdürü, Genel Muhasebe ve Vergi Müdürü, Risk Yönetimi Müdürü, Vergi Müdürü, Muhasebe ve Finansman Müdür Yardımcısı, Vergi Uygunluk Şefi, İç Denetim Uzmanı, Kontrolör, Mali İşler Kıdemli Uzmanı, Mali Müşavir, Resmi Yükümlülükler Uzmanı (Birer kişi)	12	4,8
Katılımcının Halen Yapmakta Olduğu Görevdeki Çalışma Süresi (Yıl)	1 – 5	91	38,1
	6 – 10	72	30,1
	11 – 15	28	11,7
	16 ve üstü	48	20,1

Ankete Cevap Veren Şirketlerin Yararlandığı Tam Tasdik Denetim Hizmetinin Süresi ve Tasdik Denetim Türlerine İlişkin Bilgiler

Denetim Hizmete İlişkin Bilgiler	Cevap Verenlerin Toplamı	Yanıtlar	Cevap Veren Şirket Sayısı	Yüzde %
Alınan Toplam Tam Tasdik Denetim Hizmeti Süresi (Yıl)	236	1-5	6	2,5
		6-10	33	13,8
		11-15	43	18,0
		16-20	41	17,2
		20 yıl ve üzeri	113	47,3
Bugüne Kadar Alınan Tasdik/Denetim Hizmetleri	239	Sürekli Tam Tasdik	236	98,7
		Vergi İadesi (KDV gibi) ve İstisna/Muafiyet (AR-GE gibi) için alınan denetim	121	50,6

Ankete Katılan Şirketlerin Tam Tasdik Denetim Hizmeti Alma Sebeplerine İlişkin Bilgiler

Şirketin Tam Tasdik Denetim Hizmeti Alma Sebepleri	Cevap Veren Şirketlerin Toplamı	Seçeneği İşaretleyen Şirket Sayısı	Yüzde %
Mali risklerini iyi yönetebilmek için	239	182	76,2
Kanuni zorunluluk olduğu için		178	74,5

Şirketlerin Tam Tasdik Denetimi Yaptırmama Nedenlerine İlişkin Bilgiler

Tam Tasdik Denetimi Yaptırmamanın Nedenleri	Cevap Veren Şirket Sayısı
Yasal olarak zorunlu olmadığı için	2
Bağlı bulundukları holding bünyesinde bulunan vergi uzmanlarından destek alındığı için	1
Şirket politikası gereği	1
Şirketin halka açık olması	1
Tam tasdik denetiminin sağladığı herhangi bir faydanın bulunmaması	1
Ücret nedeniyle	1
Şirket için gerekli olmadığı	1
Şirketin YMM'sinin bulunması	1
Mali işler gruplarının kurumsal ve tecrübeli bir ekipten oluşması, tam tasdik ücretlerinin yüksekliği ve ekibin kalitesinden dolayı bu yüksek ücretlere katlanmanın anlamsız olması. Bununla birlikte dışarıdan danışmanlık hizmeti aldıkları bir YMM'lik şirketi ile çalıştıkları.	1

Şirketlerin Tam Tasdik Denetimi Yaptırmaktan Vazgeçme Nedenlerine İlişkin Bilgiler

Tam Tasdik Denetiminden Vazgeçme Nedeni	Cevap Verenlerin Toplam	Kişi Sayısı
Yönetim kurulu başkanının YMM lerden danışmanlık hizmeti alması, tam tasdik yaptırmaya gerek görmemesi	6	1
Bağımsız denetım yaptırılmasından dolayı		1
Tam tasdik maliyetleri		1
Gerekli / faydalı görülmemesi		1
Hizmet almaları nedeniyle		1
Diğer nedenler		1
2000 Yılı	6	1
2013 Yılı		1
2014 Yılı		1
2016 Yılı		1
2018 Yılı		1
2019 Yılı		1

Şirketlerin Bağımsız Denetim Hizmeti Alma Sebeplerine İlişkin Bilgiler

Bağımsız Denetim Hizmeti Alma Sebepleri	Cevap Veren Şirket Sayısı	Yüzde %
Türk Ticaret Kanunu uyarınca Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri ile belirlenen ölçütlere girmeleri	150	62,8
Sermaye Piyasası Kanunu mevzuatına tabi olmaları	56	23,4
Yabancı sermayeli ortaklarının isteği	20	8,4
Bankacılık, Sigortacılık ya da Enerji mevzuatına tabi olmaları	1	0,4

Şirketlerin Bağımsız Denetim Hizmeti Alma Süresine İlişkin Bilgiler

Alınan Toplam Bağımsız Denetim Hizmeti Süresi (Yıl)	Cevap Verenlerin Toplamı	Seçeneği İşaretleyen Şirket Sayısı	Yüzde %
1-5	237	28	11,7
6-10		88	36,8
11-15		36	15,1
16-20		19	7,9
20 yıl ve üzeri		66	27,6

YMM'yi Tercih Ederken Belirleyici Olan Etkenlere İlişkin Bilgiler (1/2)

Etkenler	Cevap Veren Şirketlerin Toplamı	Hiç	Çok az	Az	Orta	Fazla	Çok Fazla
İstendiği Anda Ulaşılabilirlik	206	2	3	0	8	58	135
		0,8%	1,3%	0,0%	3,3%	24,3%	56,5%
Güvenilir denetçi	237	1	2	3	5	33	193
		0,4%	0,8%	1,3%	2,1%	13,8%	80,8%
Güvenilir görüş verme, önceden yönlendirme ve proaktif olma	236	4	1	2	11	37	181
		1,7%	0,4%	0,8%	4,6%	15,5%	75,7%
Uluslararası ve kurumsallaşmış denetim şirketlerinden biri olması	235	17	6	15	29	59	109
		7,1%	2,5%	6,3%	12,1%	24,7%	45,6%
Bağımsız denetim ile tam tasdik hizmetini aynı denetim grubunun birlikte yürütmesi	236	96	19	15	44	20	42
		40,2%	7,9%	6,3%	18,4%	8,4%	17,6%

YMM'yi Tercih Ederken Belirleyici Olan Etkenlere İlişkin Bilgiler (2/2)

Etkenler	Cevap Veren Şirketlerin Toplamı	Hiç	Çok az	Az	Orta	Fazla	Çok Fazla
Ana merkezin yönlendirmesi	236	47	13	21	44	48	63
		19,7%	5,4%	8,8%	18,4%	20,1%	26,4%
İş tecrübesinin sektörde bilinirliği	237	1	0	9	19	70	138
		0,4%	0,0%	3,8%	7,9%	29,3%	57,7%
Ücret	237	10	16	25	81	69	36
		4,2%	6,7%	10,5%	33,9%	28,9%	15,1%
Maliye Bakanlığı tecrübesi	234	15	5	23	47	75	69
		6,3%	2,1%	9,6%	19,7%	31,4%	28,9%

Şirketlerde Denetim Hizmetleri Alındıktan Sonra Şirkete Olumlu Etkisi Olup Olmadığına İlişkin Değerlendirmeleri

Denetim Hizmete İlişkin Soru	Denetim Yaptıran Şirket Sayısı	Ankete Cevap Veren Toplam Şirket Sayısı	Yanıtlar	Cevap Veren Şirket Sayısı	Yüzde %
Tam Tasdik Denetim Hizmeti Aldıktan Sonra Şirkette Olumlu Değişiklik Oldu mu?	239	236	Evet	205	85,8%
			Hayır	31	13,0%
Bağımsız Denetim Hizmeti Aldıktan Sonra Şirkette Olumlu Değişiklik Oldu mu?	239	237	Evet	197	82,4%
			Hayır	40	16,7%

Şirketlerin Tam Tasdik Denetim Hizmeti Almaya Başladığı Tarihten İtibaren İşletmelerinde Meydana Gelen Olumlu Değişikliklere İlişkin Değerlendirmeler (1/2)

Olumlu Değişiklikler	Cevap Veren Şirketlerin Toplamı	Hiç	Çok az	Az	Orta	Fazla	Çok Fazla
Şirketin varlık kayıpları (suistimaller, amaç dışı kullanma, noksanlıklar, fazlalıklar, fireler) azaldı.	193	28	27	25	42	45	26
		13,7%	13,2%	12,2%	20,5%	22,0%	12,7%
Vergi mevzuatına uyumda hatalar azaldı.	204	0	4	9	24	86	81
		0,0%	2,0%	4,4%	11,7%	42,0%	39,5%
Şirketin defter, belge ve raporlama sistemini iyileştirdi.	201	10	12	18	46	65	50
		4,9%	5,9%	8,8%	22,4%	31,7%	24,4%
Müşteri ve satıcılarla ilgili süreçlerin kayıt takibi iyileşti.	203	21	19	18	60	47	38
		10,2%	9,3%	8,8%	29,3%	22,9%	18,5%

Şirketlerin Tam Tasdik Denetim Hizmeti Almaya Başladığı Tarihten İtibaren İşletmelerinde Meydana Gelen Olumlu Değişikliklere İlişkin Değerlendirmeler (2/2)

Olumlu Değişiklikler	Cevap Veren Şirketlerin Toplamı	Hiç	Çok az	Az	Orta	Fazla	Çok Fazla
Vergiye etkisi olan muhasebe politikaları daha bilinçli oluşturulmaya başlandı.	202	0	1	9	18	78	96
		0,0%	0,5%	4,4%	8,8%	38,0%	46,8%
Vergi incelemelerinde eleştiri ile karşılaşma riskini azalttı.	204	0	4	8	21	80	91
		0,0%	2,0%	3,9%	10,2%	39,0%	44,4%
Mali mevzuattaki gelişmeler hakkında bilgilendirip değişikliklere uyum sağlanmasına yardımcı oldu.	202	0	0	4	15	75	108
		0,0%	0,0%	2,0%	7,3%	36,6%	52,7%
Şirketimiz faaliyetlerinde yapılacak değişikliklerin vergisel etkilerinin doğru bir şekilde analiz edilmesine ve strateji belirlenmesine katkı sağladı.	203	3	4	8	34	77	77
		1,5%	2,0%	3,9%	16,6%	37,6%	37,6%
Daha nitelikli muhasebe ve vergi personeliyle çalışmamızı sağladı.	203	19	12	20	50	56	46
		9,3%	5,9%	9,8%	24,4%	27,3%	22,4%
Vergi planlaması politikalarının oluşturulmasına katkı sağlandı.	198	6	3	15	32	77	65
		2,9%	1,5%	7,3%	15,6%	37,6%	31,7%

Şirketlerin Bağımsız Denetim Hizmeti Almaya Başladığı Tarihten İtibaren İşletmelerinde Meydana Gelen Olumlu Değişikliklere İlişkin Bilgiler (1/3)

Olumlu Değişiklikler	Cevap Veren Şirketlerin Toplamı	Hiç	Çok az	Az	Orta	Fazla	Çok Fazla
Mali tabloların doğruluğuna güveni arttırdı.	180	0	1	7	13	65	94
		0,0%	0,5%	3,6%	6,6%	33,0%	47,7%
Şirketin varlık kayıpları (suiistimaller, amaç dışı kullanma, noksanlıklar, fazlalıklar, fireler) azaldı.	197	25	16	36	42	49	29
		12,7%	8,1%	18,3%	21,3%	24,9%	14,7%
Şirketin defter, belge ve raporlama sistemini iyileştirdi.	196	14	8	19	42	68	45
		7,1%	4,1%	9,6%	21,3%	34,5%	22,8%
Yeni bir iç denetim sisteminin ve/veya risk yönetim modelinin uygulanmasını sağladı.	195	12	10	16	51	67	39
		6,1%	5,1%	8,1%	25,9%	34,0%	19,8%

Şirketlerin Bağımsız Denetim Hizmeti Almaya Başladığı Tarihten İtibaren İşletmelerinde Meydana Gelen Olumlu Değişikliklere İlişkin Bilgiler (2/3)

Olumlu Değişiklikler	Cevap Veren Şirketlerin Toplamı	Hiç	Çok az	Az	Orta	Fazla	Çok Fazla
Müşteri ve satıcılarla ilgili süreçlerin kayıt takibi iyileşti.	194	15	15	28	46	55	35
		7,6%	7,6%	14,2%	23,4%	27,9%	17,8%
Muhasebe politikaları daha bilinçli oluşturulmaya başlandı.	196	3	11	16	38	76	52
		1,5%	5,6%	8,1%	19,3%	38,6%	26,4%
Türkiye muhasebe standartları kapsamında şirketin bağımsız denetime tabi tutulması ve finansal tablolarının muhasebe standartlarına göre oluşturulması şirketimizin diğer şirketler ile kıyaslanabilmesine olanak sağladı.	197	1	6	11	14	90	75
		0,5%	3,0%	5,6%	7,1%	45,7%	38,1%
Kredi alma işlemlerini kolaylaştırdı/hızlandırdı.	197	16	11	6	34	60	70
		8,1%	5,6%	3,0%	17,3%	30,5%	35,5%
Kredi alma maliyetlerimiz azaldı.	194	36	13	24	38	47	36
		18,3%	6,6%	12,2%	19,3%	23,9%	18,3%
Yabancı ortak bulmamızı kolaylaştırarak yabancı ortak sayımızın artmasını sağladı.	194	121	15	10	14	19	15
		61,4%	7,6%	5,1%	7,1%	9,6%	7,6%

Şirketlerin Bağımsız Denetim Hizmeti Almaya Başladığı Tarihten İtibaren İşletmelerinde Meydana Gelen Olumlu Değişikliklere İlişkin Bilgiler (3/3)

Olumlu Değişiklikler	Cevap Veren Şirketlerin Toplamı	Hiç	Çok az	Az	Orta	Fazla	Çok Fazla
Yurt dışı yatırımcıların daha çok ilgisini çektik.	190	84	18	12	26	32	18
		42,6%	9,1%	6,1%	13,2%	16,2%	9,1%
Maliyet ve yönetim muhasebesi sistemi geliştirilerek yönetim raporlama, sistemine geçildi/ sistemi iyileştirilmesini sağladı.	194	25	15	22	46	52	34
		12,7%	7,6%	11,2%	23,4%	26,4%	17,3%
Yurtdışı müşteriler nezdinde şirketimizin itibarını arttırdı.	196	30	10	14	44	62	36
		15,2%	5,1%	7,1%	22,3%	31,5%	18,3%
Daha nitelikli muhasebe personeliyle çalışmamızı sağladı.	193	30	10	27	46	50	30
		15,2%	5,1%	13,7%	23,4%	25,4%	15,2%

Tam Tasdik Denetim Uygulamasına İlişkin Değerlendirmeleri

Katılımcıların Verilen Ölçeğe Göre Kanaatlerini Belirttikleri İfadeler	Cevap Veren Şirketlerin Toplamı	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne katılıyorum ne de katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
Maliyet-fayda analizi açısından değerlendirme yapıldığında, tam tasdik denetim hizmetinin kuruluşumuza getirdiği maliyetle aldığımız hizmetin faydasının örtüştüğünü düşünüyorum.	239	5	14	23	125	72
		2,1%	5,9%	9,6%	52,3%	30,1%
Kanuni zorunluluk olmasa dahi tam tasdik denetim hizmeti alınmasında fayda görüyorum.	239	5	9	16	123	86
		2,1%	3,8%	6,7%	51,5%	36,0%
Tam tasdik denetim hizmeti kapsamında gerçekleştirilen çalışmaların sorunları tespit etmede yeterli olduğunu düşünüyorum.	239	6	40	55	121	17
		2,5%	16,7%	23,0%	50,6%	7,1%
Tam tasdik denetiminde, uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu KGK tarafından yayımlanmış bağımsız denetim standartlarının veya bu standartlarla uyumlu tam tasdik standartlarının (önemlilik, denetim planlama metodolojisi, risk bazlı denetim vb. içeren) uygulanması gerektiğini düşünüyorum.	239	1	16	34	138	50
		0,4%	6,7%	14,2%	57,7%	20,9%

Bağımsız Denetim Uygulamasına İlişkin Değerlendirmeleri (1/2)

Katılımcıların Verilen Ölçeğe Göre Kanaatlerini Belirttikleri İfadeler	Cevap Veren Şirketlerin Toplamı	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne katılıyorum ne de katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
Bağımsız denetim hizmetinin kuruluşumuza getirdiği maliyetle aldığımız hizmetin faydasının örtüştüğünü düşünüyorum.	239	4	14	37	125	59
		1,7%	5,9%	15,5%	52,3%	24,7%
Kanuni zorunluluk olmasa dahi bağımsız denetim hizmeti alınmasında fayda görüyorum.	239	5	14	32	116	72
		2,1%	5,9%	13,4%	48,5%	30,1%
Bağımsız denetimden geçen finansal tablolardan daha çok fayda sağlıyoruz.	239	6	13	48	106	66
		2,5%	5,4%	20,1%	44,4%	27,6%
Bağımsız denetimin vergi matrahının doğru beyanına ve/veya vergi incelemesinde eleştiri ile karşılaşma riskinin azalmasına etkisi vardır.	239	18	57	46	83	35
		7,5%	23,8%	19,2%	34,7%	14,6%

Bağımsız Denetim Uygulamasına İlişkin Değerlendirmeleri (2/2)

Katılımcıların Verilen Ölçeğe Göre Kanaatlerini Belirttikleri İfadeler	Cevaplayan Katılımcı Sayısı	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne katılıyorum ne de katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
Bağımsız denetim hizmeti kapsamında gerçekleştirilen çalışmaların sorunları tespit etmede yeterli olduğunu düşünüyorum.	239	5	47	72	107	8
		2,1%	19,7%	30,1%	44,8%	3,3%
Bağımsız denetimi gerçekleştiren bağımsız denetçinin Türkiye Muhasebe Standartlarına göre düzenlenmiş mali tablolarda yer alan vergi karşılıkları kaleminin doğruluğundan sorumlu olduğunu düşünüyorum.	239	7	41	32	124	35
		2,9%	17,2%	13,4%	51,9%	14,6%

Tam Tasdik/Bağımsız Denetim Uygulamasına İlişkin Değerlendirmeleri

Katılımcıların Verilen Ölçeğe Göre Kanaatlerini Belirttikleri İfadeler	Cevap Veren Şirketlerin Toplamı	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne katılıyorum ne de katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
Tam tasdik denetimi mali konularda ayrı bir uzmanlık gerektiren bir alan olup bağımsız denetimden farklıdır.	239	7	5	7	113	107
		2,9%	2,1%	2,9%	47,3%	44,8%
Bağımsız denetim ile tam tasdik denetimini birlikte yaptıran bir şirketin yaptırdığı bağımsız denetim, tam tasdik denetiminin kalitesini olumlu etkiler.	239	7	24	45	108	55
		2,9%	10,0%	18,8%	45,2%	23,0%
Tam tasdik denetimi yaptırmayı bir maliyete katlanmak olarak değil, işletmenin yaptırdığı bağımsız denetimin kalitesini arttıran bir işlem olarak görüyorum.	239	4	25	40	112	58
		1,7%	10,5%	16,7%	46,9%	24,3%
Bağımsız denetim ile tam tasdik denetimini yapan denetçilerin aynı denetim grubuna mensup olması durumunda da bağımsız denetçilerin / YMM'lerin bağımsızlıklarını koruyabildiklerini düşünüyorum.	239	18	42	54	108	17
		7,5%	17,6%	22,6%	45,2%	7,1%

Tam Tasdik ve Bağımsız Denetim Hizmetlerinin Şirketlerine Faydasına İlişkin Değerlendirmeleri (1/2)

Katılımcıların Verilen Ölçeğe Göre Kanaatlerini Belirttikleri İfadeler	Cevaplayan Katılımcı Sayısı	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne katılıyorum ne de katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
Tam tasdik denetimi şirketlerin denetim ihtiyacını karşılamaktadır, bağımsız denetime gerek yoktur.	239	67	113	27	27	5
		28,0%	47,3%	11,3%	11,3%	2,1%
Bağımsız denetim, tam tasdik denetimine alternatif değildir. Fonksiyonları farklıdır. İki hizmeti de aynı anda almanın şirkete faydası olacaktır.	239	4	14	19	120	82
		1,7%	5,9%	7,9%	50,2%	34,3%
Bir kuruluş bağımsız denetim hizmeti alıyorsa tam tasdik denetimine gerek yoktur. Çünkü bağımsız denetim, vergi denetiminden daha kapsamlı güvence sağlayan bir hizmettir.	239	59	123	26	24	7
		24,7%	51,5%	10,9%	10,0%	2,9%

Tam Tasdik ve Bağımsız Denetim Hizmetlerinin Şirketlerine Faydasına İlişkin Değerlendirmeleri (2/2)

Katılımcılarım Doğru Olduğunu Düşündüklerini İşaretlemeleri İstenilen İfadeler	İşaretleyen Şirket Sayısı	Yüzde %
Tam tasdik denetim hizmetinden daha fazla fayda elde edildiğini düşünüyorum.	26	10,9%
Bağımsız denetim hizmetinden daha fazla fayda elde edildiğini düşünüyorum.	11	4,6%
Her iki denetim hizmetinden de fayda elde edildiğini düşünüyorum.	197	82,4%
Her iki denetim hizmetinden de fayda elde edilmediğini düşünüyorum.	5	2,1%
Cevaplayan Katılımcı Sayısı Toplamı	239	100,0%

Hipotezlerin Değerlendirilmesi ve Bulgular

➔ Çalışma kapsamında geliştirilen hipotezler, yapılan anket çalışması sonucu ulaşılan bulgular çerçevesinde değerlendirilmiştir.

➔ Ankete katılan şirketlerin genellikle her iki denetimden de uzun yıllardır yararlanmaları ve şirketler adına ankete cevap veren yöneticilerin işletmedeki pozisyonu ve bu pozisyondaki çalışma süresi, toplam iş tecrübesi süresi, halen çalıştığı işletmedeki çalışma süresi, mesleki yetkinlik belgeleri gibi kişisel bilgileri göz önünde bulundurulduğunda araştırmanın amaçlarına ulaşması için anketin sağlıklı verileri topladığı düşünülmektedir.

Hipotez 1: İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketler, tam tasdik denetimine de ihtiyaç duymaktadırlar.

➔ **Ankete cevap veren 249 kişinin çalıştığı şirketlerin, halihazırda %90,4'nün (225'i) tam tasdik denetimi ile bağımsız denetim hizmetini birlikte alması**

➔ **%2'sinin (5'i) yalnızca tam tasdik denetimi yaptırması ➔ 19'unun ise halihazırda tam tasdik denetimi yaptırmadığı ➔ Bunlardan 9'unun tam tasdik denetiminden geçmiş dönemlerde yararlandığı**

➔ **Bu bilgilerden görüleceği üzere şirketlerin tam tasdik denetiminden vazgeçme durumunun sınırlı olduğu ➔ 10 şirketin ise hiç tam tasdik denetimi yaptırmadığı**

➔ **Sonuç olarak, ankete katılan 249 şirketten 239'unun tam tasdik denetimi yaptırdığı/yaptırmakta olduğu tespit edilmiştir.**

Hipotez 1: İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketler, tam tasdik denetimine de ihtiyaç duymaktadırlar.

- ➔ %76,2'si (182 şirket) mali risklerimizi iyi yönetebilmek için, %74,5'i (178 şirket) kanuni zorunluluk olduğu için şirketlerinin tam tasdik yaptırdığını ➔ Buna karşın, 178 şirketten 155'inin (%87,1'inin) kanuni zorunluluk olmasa dahi tam tasdik denetim hizmeti alınmasında fayda gördükleri anlaşılmıştır.
- ➔ 239 şirketin, 205'i (%85,8'i) tam tasdik hizmeti aldıktan sonra şirketlerinde olumlu değişiklik olduğunu
- ➔ Her iki denetimi birlikte almış 239 şirketin; %87,4'ünün (209 şirket) kanuni zorunluluk olmasa dahi tam tasdik denetim hizmeti alınmasında fayda gördükleri
- ➔ %92,1'inin (220 şirket) tam tasdik denetiminin mali konularda ayrı bir uzmanlık gerektiren bir alan olduğundan bağımsız denetimden farklı gördükleri

Hipotez 1: İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketler, tam tasdik denetimine de ihtiyaç duymaktadırlar.

- **239 şirketten, 209'unun (%87,4'ünün) 6 yıl ve üstü, 121'inin (%50,6'sının) 11 yıl ve üstü süredir bağımsız denetim, %96,2'si 6 yıl ve üzerinde, %82,4'ü ise 11 yıl ve üzerinde süredir tam tasdik denetimi yaptırmış ya da yaptırmakta olduğu**
- **Bu şirketlerden, 207'sinin bağımsız denetimi yasal zorunluluk nedeniyle yaptırdıkları ➔ Uzun yıllardır denetim hizmeti alan 207 şirketten 160'ının (%77,3'ü) kanuni zorunluluk olmasa dahi bağımsız denetim hizmeti alınmasında fayda gördükleri**
- **239 şirketten, 197 adedinde (%82,4'ü) katılımcılar, bağımsız denetim alındıktan sonra şirketlerinde olumlu değişiklik olduğunu ➔ %78,4'ünün (188'inin) kanuni zorunluluk olmasa dahi bağımsız denetim hizmeti alınmasında fayda gördükleri**

Hipotez 1: İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketler, tam tasdik denetimine de ihtiyaç duymaktadırlar.

➔ %77'sinin (184'ünün) bağımsız denetim hizmetinin kendilerine getirdiği maliyetle aldıkları hizmetin faydasının örtüştüğünü düşündükleri ➔ %72'sinin (172'sinin) bağımsız denetimden geçen finansal tablolardan daha çok fayda sağladıkları

➔ Her iki denetimi birlikte yaptıran 239 şirketin;

➔ %75,3'ünün "Tam tasdik denetimi şirketlerin denetim ihtiyacını karşılamaktadır, bağımsız denetime gerek yoktur."

➔ %76,2'sinin "Bir kuruluş bağımsız denetim hizmeti alıyorsa tam tasdik denetimine gerek yoktur. Çünkü bağımsız denetim, vergi denetiminden daha kapsamlı güvence sağlayan bir hizmettir."

ifadelerine katılmadıkları belirlenmiştir.

Hipotez 1: İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketler, tam tasdik denetimine de ihtiyaç duymaktadırlar.

➔ **Buna karşın, ankete katılanların %84,5'inin "Bağımsız denetim, tam tasdik denetimine alternatif değildir. Fonksiyonları farklıdır. İki hizmeti de aynı anda almanın şirkete faydası olacaktır." ifadesine katıldıkları belirlenmiştir.**

➔ **Dolayısıyla araştırma sonuçlarına göre tam tasdik ve bağımsız denetim hizmetini birlikte alan 239 şirketin, her iki denetim hizmetine de ihtiyaç duydukları**

➔ **Bu sonuçlar bu hipotezi doğrulamaktadır.**

Hipotez 2: İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketler, yararlandıkları tam tasdik denetiminden de fayda elde etmektedirler.

➔ 239 şirketin, 205'i (%85,8'i) tam tasdik hizmeti aldıktan sonra şirketlerinde olumlu değişiklik olduğunu

➔ Olumlu değişikliklere ilişkin anket soruları verdikleri cevaplarda; ➔ %96,6'sı mali mevzuattaki gelişmeler hakkında bilgilendirip değişikliklere uyum sağlanmasına yardımcı olduğuna, ➔ %93,7'sinin vergiye etkisi olan muhasebe politikalarının daha bilinçli oluşturulmaya başladığına, ➔ %93,7'sinin vergi incelemelerinde eleştiri ile karşılaşma riskini azalttığına, ➔ %91,7'sinin vergi mevzuatına uyumda hataların azaldığına, ➔ %91,7'sinin şirketlerinin faaliyetlerinde yapılacak değişikliklerin vergisel etkilerinin doğru bir şekilde analiz edilmesine ve strateji belirlenmesine katkı sağladığına, ➔ %84,9'unun vergi planlaması politikalarının oluşturulmasına katkı sağlandığına, ➔ %78,5'inin şirketin defter, belge ve raporlama sistemini iyileştirdiğine, ➔ %74,1'inin daha nitelikli muhasebe ve vergi personeliyle çalışmalarını sağladığına, ➔ %70,7'sinin müşteri ve satıcılarla ilgili süreçlerin kayıt takibini iyileştirdiğine, ➔ %55,1'inin şirketin varlık kayıplarının (suiistimallerin, amaç dışı kullanmanın, noksanlıkların, fazlalıkların, firelerin) azaldığına

yönelik kanaate sahip olduklarını ifade etmişlerdir.

Hipotez 2: İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketler, yararlandıkları tam tasdik denetiminden de fayda elde etmektedirler.

Her iki denetimi birlikte almış 239 şirketin;

- **%87,4'ünün kanuni zorunluluk olmasa dahi tam tasdik denetim hizmeti alınmasında fayda gördükleri,**
- **%92,1'inin tam tasdik denetiminin mali konularda ayrı bir uzmanlık gerektiren bir alan olduğundan bağımsız denetimden farklı gördükleri,**
- **%82,4'ünün maliyet-fayda analizi açısından değerlendirme yapıldığında, tam tasdik denetim hizmetinin işletmelerine getirdiği maliyetle aldıkları hizmetin faydasının örtüştüğünü düşündükleri,**
- **%71,1'inin tam tasdik denetimi yaptırmayı bir maliyete katlanmak olarak değil, işletmenin yaptırdığı bağımsız denetimin kalitesini arttıran bir işlem olarak değerlendirdikleri.**

Hipotez 2: İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketler, yararlandıkları tam tasdik denetiminden de fayda elde etmektedirler.

➔ **Ankete katılanların, %84,5'inin "Bağımsız denetim, tam tasdik denetimine alternatif değildir. Fonksiyonları farklıdır. İki hizmeti de aynı anda almanın şirkete faydası olacaktır." ifadesine katıldıkları**

➔ **Bağımsız ve tam tasdik denetimin şirketlerine faydasına ilişkin birden fazla seçenekli soruya 239 şirketin, %82,4'ü (197'si) her iki denetim hizmetinden de fayda elde edildiğini şeklinde cevap vermişlerdir.**

➔ **Bu sonuçlar bu hipotezi doğrulamaktadır.**

Hipotez 3: İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketler, fayda-maliyet analizi açısından değerlendirme yapıldığında, yararlandıkları tam tasdik denetiminin kendilerine getirdiği maliyetle aldıkları hizmetin faydasının örtüştüğünü düşünmektedirler.

- **239 şirketin; %82,4'ünün maliyet-fayda analizi açısından değerlendirme yapıldığında, tam tasdik denetim hizmetinin işletmelerine getirdiği maliyetle aldıkları hizmetin faydasının örtüştüğünü düşündükleri**
- **Bağımsız ve tam tasdik denetimin şirketlerine faydasına ilişkin birden fazla seçenekli soruya 239 şirketin, %82,4'ü (197'si) her iki denetim hizmetinden de fayda elde edildiği şeklinde cevap verdikleri**
- **Sonuç olarak tüm bu veriler, İSO 500 2018 yılı listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketlerin, fayda-maliyet analizi açısından değerlendirme yapıldığında, yararlandıkları tam tasdik denetiminin kendilerine getirdiği maliyetle aldıkları hizmetin faydasının örtüştüğünü göstermektedir. Bu nedenle söz konusu hipotezin kabul edilebileceği öngörülmüştür.**

Hipotez 4: İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketler, yaptırdıkları tam tasdik denetiminin kalitesinin istedikleri düzeyde olduğunu düşünmektedirler.

- **239 şirketin, %85,8'i (205'i) tam tasdik denetim hizmeti almaya başladıkları tarihten itibaren şirketlerinde olumlu değişiklik olduğunu düşünmektedir.**
- **%57,7'si (138'i) tam tasdik denetim hizmeti kapsamında gerçekleştirilen çalışmaların sorunları tespit etmede yeterli olduğunu düşünmektedir. %23'ünün ise bu konuya ilişkin sorumuza "Ne katılıyorum ne de katılmıyorum." seçeneğini işaretlediği görülmüştür.**
- **%52,3'ü (124'ü) bağımsız denetim ile tam tasdik denetimini yapan denetçilerin aynı denetim grubuna mensup olması durumunda da bağımsız denetçilerin/YMM'lerin bağımsızlıklarını koruyabildiklerini ifade etmişlerdir. %22,6'sının ise bu sorumuza "Ne katılıyorum ne de katılmıyorum." seçeneğini işaretlediği görülmüştür.**

Hipotez 4: İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketler, yaptırdıkları tam tasdik denetiminin kalitesinin istedikleri düzeyde olduğunu düşünmektedirler.

➔ **%78,7'sinin (188'inin) tam tasdik denetiminde, uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu KGK tarafından yayımlanmış bağımsız denetim standartlarının veya bu standartlarla uyumlu tam tasdik standartlarının (önemlilik, denetim planlama metodolojisi, risk bazlı denetim vb. içeren) uygulanması gerektiğini de düşündükleri belirlenmiştir.**

➔**Sonuç olarak tüm bu veriler ışığında, bağımsız denetim yaptıran 239 şirketin aldıkları tam tasdik denetim hizmetinin kalitesine ilişkin yapmış olduğu değerlendirmelerin oranı, bu denetimin faydasına ilişkin yapmış olduğu değerlendirmelerin oranı kadar yüksek olmasa da bu hipotezi doğrulamaktadır.**

Hipotez 5: İSO 500 listesinde yer alan bağımsız denetim yaptıran şirketlerin, aynı zamanda tam tasdik denetimi de yaptırdıkları durumda, her iki denetimin birbirinin denetim kalitesini olumlu etkilediğini düşünmektedirler.

➔ **Her iki denetimi birlikte yaptıran 239 şirketin, %71,1'i (170'i) tam tasdik denetimi yaptırmayı bir maliyete katlanmak olarak değil, işletmenin yaptırdığı bağımsız denetimin kalitesini arttıran bir işlem olarak gördükleri**

➔ **%68,2'si (163'ü) bağımsız denetim ile tam tasdik denetimini birlikte yaptıran bir şirketin yaptırdığı bağımsız denetiminin, tam tasdik denetiminin kalitesini olumlu etkilediğini düşündükleri**

➔**Sonuç olarak bu veriler ışığında, söz konusu hipotezin kabul edilebileceği öngörülmüştür.**

SONUÇ (1/7)

➔ **Tüm bu verilerden, İSO 500 listesinde yer alan şirketlerin bağımsız denetim ile birlikte genellikle tam tasdik denetim hizmetinden de yararlandıkları, tam tasdik denetim hizmeti almayan ya da alırken vazgeçen şirket sayının sınırlı olduğu anlaşılmıştır. Bu sonuca göre, İSO 500 listesinde yer alan ve bağımsız denetim yaptıran şirketlerin, ayrıca tam tasdik denetimine de ihtiyaç duydukları söylenebilir.**

➔ **Bağımsız denetimle birlikte tam tasdik denetiminden de yararlanan şirketlerden %82,4'ünün 11 yıl ve üstünde sürekli olarak tam tasdik hizmeti alması ve buna gerekçe olarak da mali risklerini yönetmede YMM'den aldıkları danışmanlık hizmetini göstermeleri tam tasdik denetiminden fayda sağladıklarını göstermektedir. Şirketler ankete verdikleri cevaplarda bunun gerekçesini YMM'den aldıkları danışmanlık hizmetlerinin mali risklerini yönetmede önemli bir etkisi olduğu şeklinde ifade etmişlerdir.**

SONUÇ (2/7)

➔ **Tüm bu verilerdeki oranlara bakarak şirketlerin her iki denetime de ihtiyaç duydukları ve yararına inandıklarını ve hatta daha fazla oranda katılımcının tam tasdik hizmetinin gerekliliğine inandıklarını söyleyebiliriz.**

➔ **Tam tasdik denetim hizmeti alındıktan sonra şirketlerinde olumlu değişiklik olduğunu belirten 205 şirketin cevaplarından tasdik denetiminin danışmanlık fonksiyonunun şirketler üzerinde çok önemli etkileri olduğu anlaşılmıştır. Bu noktada tam tasdik denetimi, kanuni çerçevesi belli danışmanlık fonksiyonu etkileriyle bağımsız denetimden ayrışmaktadır.**

SONUÇ (3/7)

➔ **Bağımsız denetim hizmeti alındıktan sonra şirketlerinde olumlu değişiklik olduğunu belirten 197 şirketin cevaplarından, TMS kapsamında şirketin bağımsız denetime tabi tutulmasının ve finansal tablolarının TMS'lere göre oluşturulmasının şirketlerinin diğer şirketler ile kıyaslanabilmesine olanak sağladığına ve mali tabloların doğruluğuna güveni artırdığına yönelik kanaatleri olduğu, aynı bağlamda şirketlerin kredi alma işlemlerini kolaylaştırdığını/hızlandırdığı, kredi alma maliyetlerini azalttığı ve yurtdışı müşteriler nezdinde şirketlerinin itibarını arttırdığı görüşünde olduğu anlaşılmıştır. Bağımsız denetim sağladığı bu imkanlar nedeniyle vergi tabanlı muhasebeye göre oluşturulmuş mali tabloların vergi yasalarına göre doğruluğunu tasdik eden tam tasdik denetiminden ayrışmaktadır.**

SONUÇ (4/7)

➔ **Her iki denetimi birlikte yaptıran 239 şirketin, %84,5'inin "Bağımsız denetim, tam tasdik denetimine alternatif değildir. Fonksiyonları farklıdır. İki hizmeti de aynı anda almanın şirkete faydası olacaktır." ifadesine katıldıkları belirlenmiştir. Bununla birlikte, her iki denetim hizmetinden yararlanan 239 şirketin, %82,4'ü (197 şirket) her iki denetim hizmetinden de fayda elde edildiğini, %10,9'u (26 şirket) tam tasdik denetim hizmetinden, %4,6'sı (11 şirket) bağımsız denetim hizmetinden daha fazla fayda elde edildiğini, %2,1'i (5 şirket) ise her iki denetim hizmetinden de fayda elde edilmediğini düşündükleri belirlenmiştir.**

SONUÇ (5/7)

- **239 şirketten, 46'sı (%19,2'si) tam tasdik denetim hizmeti kapsamında gerçekleştirilen çalışmaların sorunları tespit etmede yeterli olmadığını düşünmektedir. 55'inin (%23'ünün) ise denetim yeterliliği konusunda olumlu ya da olumsuz bir görüşü olmadığı belirlenmiştir. Bu husus tam tasdik denetimin kalitesi üzerinde düşünülmesi gerektiğini göstermektedir. Tam tasdik denetimde kalite kontrol sisteminin ve bağımsız denetimdeki gibi sistematik gözetim ve denetim fonksiyonunun olmamasının bu durumun oluşumuna etki edebileceğini söylemek yanlış olmaz.**

SONUÇ (6/7)

➔ **Mevcut yasal düzenlemeler çerçevesinde anlaşılan o ki uygulamada bağımsız denetim, tam tasdik hizmetinin alternatifi olarak görülmemektedir. Şirketler, her iki denetimden farklı farklı faydalar elde etmektedir. Esasen bu faydalar şirketlerin kurumsallaşmasına dolayısıyla ekonomiye de fayda sağlamakta özellikle tam tasdik denetimi ile Hazine ve Maliye Bakanlığına vergi denetimi konusunda katkı sağlanmakta, devlet ve mükellef arasındaki vergi ilişkilerinin sağlıklı olarak yürütülmesinde önemli bir denge oluşturulmaktadır. Bu bağlamda tam tasdik denetimi disipline edilmiş bir vergi danışmanlığı müessesesi gibi çalışmaktadır.**

SONUÇ (7/7)

➔**Diğer ülke uygulamalarından anlaşılacağı üzere şirketlerin alanında uzmanlaşmış meslek mensuplarından nitelikli vergi danışmanlığına her zaman ihtiyaç duyacağı aşikardır. Bu araştırma sonuçlarına dayanarak ülkemizde yasal çerçevesi çizilmiş tam tasdik kurallarıyla YMM'lerin bu anlamda önemli hizmet verdiğini ve mükelleflerin bu meslek mensuplarından büyük ölçüde yararlandıkları için bu hizmetten vazgeçmediklerini söylemek mümkündür.**

TEŞEKKÜR EDERİM.

Dr. Mehmet Ali Kaya