

T.C.
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



**BAĞIMSIZ DENETÇİ UNVANINA SAHİP
MESLEK MENSUPLARINDA TÜKENMİŞLİK
SENDROMU ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA:
MERSİN İLİ ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışmanı Hazırlayan
Dr. Öğr. Üyesi Tolga ORAL Yasin ALPER

MALATYA-2021

T.C.

İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE VE FİNANS BİLİM DALI

**BAĞIMSIZ DENETÇİ UNVANINA SAHİP MESLEK
MENSUPLARINDA TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR
ARAŞTIRMA: MERSİN İLİ ÖRNEĞİ**


YASİN ALPER

DANIŞMAN

DR. ÖĞR. ÜYESİ TOLGA ORAL

YÜKSEK LİSANS TEZİ

MALATYA 2021

	KABUL ONAY FORMU	Doküman No	İNÜ-KYS-FRM-142
		Yayın Tarihi	19.08.2019
Revizyon No			
Revizyon Tarihi			
Sayfa No		1/1	
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ			
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ			

**İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ**

**BAĞIMSIZ DENETÇİ UNVANINA SAHİP MESLEK
MENSUPLARINDA TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR
ARAŞTIRMA: MERSİN İLİ ÖRNEĞİ
YÜKSEK LİSANS TEZİ**

DANIŞMAN
DR. ÖĞR. ÜYESİ TOLGA ORAL

HAZIRLAYAN
YASİN ALPER

Jürimiz tarafından .../.../20... tarihinde yapılan tez savunma sınavı sonucunda bu tez **oybirliği /oyçokluğu** ile başarılı bulunarak İşletme **Anabilim Dalı Yüksek Lisans** Tezi olarak kabul etmiştir

Jüri Üyelerinin Unvanı Adı Soyadı

İmza

1. Prof. Dr. Hakan ERKUŞ
2. Dr. Öğr. Üyesi Ahmet ŞİT
3. Dr. Öğr. Üyesi Tolga ORAL

ONAY

Bu tez, İnönü Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliği'nin ilgili maddeleri uyarınca yukarıdaki jüri üyeleri tarafından kabul edilmiş ve Enstitü Yönetim Kurulu'nun .../.../20... tarih ve 20.../..... sayılı Kararıyla da uygun görülmüştür.

**Prof. Dr. Mehmet KUBAT
Enstitü Müdürü**

ONUR SÖZÜ

Dr. Öğr. Üyesi Tolga ORAL danışmanlığında yüksek lisans tezi olarak hazırladığım “**Bağımsız Denetçi Unvanına Sahip Meslek Mensuplarında Tükenmişlik Sendromu Üzerine Bir Araştırma: Mersin İli Örneği**” isimli çalışmayı etik ilkelere uygun olarak hazırladığımı, yararlandığım kaynakları hem metin içinde hem kaynakçada uygun biçimde gösterdiğimi onurumla beyan ederim.



ÖNSÖZ

Yüksek lisans eğitimi boyunca birikimlerini ve bilgilerini paylaşan, eğitim ışığında yol gösteren ve içtenlikle araştırmaya her daim destek veren kıymetli hocam Dr. Öğr. Üyesi Tolga Oral'a teşekkürlerimi sunarım.

Hayatımın her döneminde maddi ve manevi her türlü desteği ile yanımda olan aileme en içten duygularla şükranlarımı sunarım.

Çalışmanın bu aşamaya gelmesinde vakit ayırıp veri toplamama yardımcı olan bağımsız denetçilere teşekkür ederim.

Bu çalışmayla doğrudan ilgisi olmasa da Covid-19 salgın sürecinde sağlıklı yarınlar için fedakârca çalışan tüm sağlık çalışanlarına teşekkürlerimi sunarım.

ÖZET

BAĞIMSIZ DENETÇİ UNVANINA SAHİP MESLEK MENSUPLARINDA TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA: MERSİN İLİ ÖRNEĞİ

Çalışma hayatında yaşanan iş stresi ve artan problemler kişiler üzerinde önemli etkiler bırakır. Çalışan bireylerin karşılaştığı problemlerden birisi de tükenmişlik sendromudur. Literatüre 1970'li yıllarda giren bu kavram kişilerin çalışma hayatında karşılaştığı birçok problem sonrasında negatif yönde etkilenmesini konu edinir.

Bağımsız denetim günümüz ticari hayatının en önemli parçasıdır. Şirketlerin mali verilerinin güvenilir ve doğru olması esastır. Finansal tablo kullanıcıları açısından değerlendirilecek veriler süreçteki herkes tarafından çok önemsenir. Doğru ve güvenilir bir veri için en büyük sorumluluk bağımsız denetçiye aittir. Bağımsız denetçiler sunulacak veri için en kilit role sahiptir. Buradan hareketle, bu çalışmada bağımsız denetçilerin tükenmişlik sendromu yaşayıp yaşamadığı ve tükenmişlik sendromunun boyutlarının incelenmesi amaçlanmıştır.

Bu çalışmada Mersin ilinde faaliyet gösteren 107 kişiye anket uygulanmış, demografik özellikleri, mesleki düşünceleri ve tükenmişlik boyutları incelenmiştir. Tükenmişlik sendromu düzeylerinin ne derecede olduğunu incelemek için Maslach Tükenmişlik Ölçeği kullanılmıştır. Verilerin analizinde, Mann Whitney U ve Kruskal Wallis gibi çeşitli istatistikî yöntemler kullanılmıştır. Çeşitli değişkenlerin tükenmişlik seviyesini etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. Bağımsız denetçilerin duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı faktörü ile tükenmişlik düzeyleri arasında anlamlı ilişki olduğu belirlenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Bağımsız Denetçi, Tükenmişlik Sendromu, Maslach Tükenmişlik Modeli

ABSTRACT

A STUDY ON BURNOUT SYNDROME IN PROFESSIONAL MEMBERS WITH INDEPENDENT AUDITOR TITLE: THE CASE OF MERSİN PROVINCE

Job stress and increasing problems experienced in working life have a significant impact on people. One of the problems faced by working individuals is burnout syndrome. This concept, which entered the literature in the 1970s, is about people being affected negatively after many problems they face in working life.

Independent auditing is the most important part of today's business life. The financial data of the companies must be reliable and accurate. The data to be evaluated in terms of financial statement users are highly regarded by everyone in the process. The biggest responsibility for accurate and reliable data rests with the independent auditor. Independent auditors have the most key role in terms of the accuracy of the data to be presented. This study, it is aimed to examine whether independent auditors experience burnout syndrome and the dimensions of burnout syndrome.

In this study, a questionnaire was applied to the independent auditors in Mersin province. Demographic characteristics, professional opinions, and burnout dimensions of the Independent Auditors were examined. Maslach Burnout Scale was used to examine the degree of burnout syndrome levels. Various statistical methods such as Mann Whitney U and Kruskal Wallis were used in the analysis of the data. It was concluded that various variables affect the level of burnout. It has been determined that there is a significant relationship between the emotional exhaustion, depersonalization, and personal accomplishment factors of independent auditors and their burnout levels.

Keywords: Independent Auditor, Burnout Syndrome, Maslach Burnout Model

İÇİNDEKİLER

KABUL ONAY SAYFASI	iii
ONUR SÖZÜ.....	iv
ÖNSÖZ	v
ÖZET	vi
ABSTRACT	vii
İÇİNDEKİLER	viii
TABLOLAR DİZİNİ.....	xi
ŞEKİLLER DİZİNİ	xii
KISALTMALAR.....	xiii
GİRİŞ.....	1
1. BÖLÜM.....	3
BAĞIMSIZ DENETİM VE BAĞIMSIZ DENETÇİ	3
1.BAĞIMSIZ DENETİM	3
1.1 Bağımsız Denetimin Tanımı ve Unsurları	3
1.2 Bağımsız Denetimin Amacı	4
1.3. Bağımsız Denetimin Yararları	4
1.4. Bağımsız Denetimi Gerekli Kılan Nedenler	5
1.5 Bağımsız Denetimin Tarihsel Gelişimi	6
1.6. Denetçi Türleri ve Bağımsız Denetçilik.....	8
1.6.1. Kamu Denetçileri.....	8
1.6.2. İç Denetçi.....	8
1.6.3. Bağımsız Denetçi.....	9
1.7. Denetçi Nitelikleri.....	10
1.7.1. Dürüstlük	10
1.7.2. Tarafsızlık.....	11

1.7.3. Mesleki Yeterlilik ve Özen.....	11
1.7.4 Sır Saklama (Gizlilik).....	12
1.7.5 Mesleğe Uygun Davranış	12
1.8. Bağımsız Denetçilik Sınavına İlişkin Genel Bilgiler	13
1.9. Denetim Standartları	14
1.9.1. Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları	14
1.10. Uluslararası Denetim Standartları	20
1.11. Genel Olarak Bağımsız Denetim Süreci	21
1.11.1. Müşteri Seçimi ve İşin Alınması	23
1.11.2. Denetim Planlanması.....	24
1.11.3. Denetim Faaliyetlerinin Yürütülmesi	25
1.11.4. Denetimin Tamamlanması ve Denetim Raporunun Yazılması	26
2. BÖLÜM.....	32
TÜKENMİŞLİK MODELLERİ VE LİTERATÜR TARAMASI	32
2.1. TÜKENMİŞLİK MODELLERİ	32
2.1.1. Maslach Tükenmişlik Modeli.....	32
2.1.2. Cherniss Tükenmişlik Modeli	34
2.1.3. Pines Tükenmişlik Modeli.....	35
2.1.4. Pearlman ve Hartman Tükenmişlik Modeli	35
2.1.5. Edelwich ve Brodsky Tükenmişlik Modeli	36
2.2. LİTERATÜR TARAMASI.....	37
2.2.1. Muhasebe İle İlgili Yapılan Tükenmişlik Çalışmaları	37
2.2.2. Diğer Alanlarda Yapılan Tükenmişlik Çalışmaları	40
3. BÖLÜM.....	45

BAĞIMSIZ DENETÇİ ÜNVANINA SAHİP MESLEK MENSUPLARINDA TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA: MERSİN İLİ ÖRNEĞİ	45
3. BAĞIMSIZ DENETÇİ ÜNVANINA SAHİP MESLEK MENSUPLARINDA TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA: MERSİN İLİ ÖRNEĞİ	45
3.1. Araştırmanın Amacı	45
3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırları.....	46
3.3. Araştırmanın Yöntemi.....	46
3.3.1. Tükenmişliğin Ölçülmesi, Maslach Tükenmişlik Ölçeği.....	46
3.3.2. Demografik Özellikler Formu ve Meslekle İlgili Düşünceler Formu	47
3.3.3. Anket Verilerinin Toplanması.....	47
3.3.4. Verilerin Analizi	48
3.3.5. Araştırmanın Güvenilirliği	48
3.4. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi.....	50
3.4.1. Demografik Özelliklerin Değerlendirilmesi.....	51
3.4.2. Meslekle İlgili Düşüncelerinin Değerlendirilmesi	58
3.4.3. Meslek Mensuplarının Tükenmişlik Düzeylerinin Tespit Edilmesi.....	82
SONUÇ, TARTIŞMA VE ÖNERİLER	95
KAYNAKÇA	103

TABLolar DİZİNİ

Tablo 1. Denetim Süreci	22
Tablo 2. Yazılacak Denetim Raporunun Ana Bileşenleri.....	28
Tablo 3. Tükenmişlik Ölçeği Puanlarının Yorumlanma Tablosu.....	47
Tablo 4. Cronbach's Alpha Güvenilirlik Düzeyi Tablosu	49
Tablo 5. Tükenmişlik ölçeğinin Cronbach's Alpha Güvenilirlik analizi tablosu	49
Tablo 6. Mesleki Soruların Cronbach's Alpha Güvenilirlik Analizi Tablosu	49
Tablo 7. Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri	50
Tablo 8. Bağımsız Denetçilerin Meslekle İlgili Düşünceleri	57
Tablo 9. Mesleki Düşünceler ile Cinsiyet Faktörünün Farklılık Analizi.....	60
Tablo 10. Mesleki Düşünceler ile Yaş Faktörünün Farklılık Analizi.....	62
Tablo 11. Mesleki Düşünceler ile Eğitim Durumu Faktörünün Farklılık Analizi.....	66
Tablo 12. Mesleki Düşünceler ile Medeni Durum Faktörünün Farklılık Analizi	69
Tablo 13. Mesleki Düşünceler ile Çocuk Sahibi Olma Faktörünün Farklılık Analizi ...	71
Tablo 14. Mesleki Düşünceler ile Aylık Gelir Faktörünün Farklılık Analizi.....	73
Tablo 15. Mesleki Düşünceler ile Unvan Faktörünün Farklılık Analizi	77
Tablo 16. Mesleki Düşünceler ile Tecrübe Faktörünün Farklılık Analizi.....	79
Tablo 17. Meslek Mensuplarının Cinsiyete Göre Tükenmişlik Düzeyleri.....	82
Tablo 18. Meslek Mensuplarının Yaş Dağılımlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri.....	84
Tablo 19. Meslek Mensuplarının Eğitim Düzeylerine Göre Tükenmişlik Düzeyleri.....	86
Tablo 20. Meslek Mensuplarının Medeni Durumuna Göre Tükenmişlik Düzeyleri.....	87
Tablo 21. Meslek Mensuplarının Çocuk Sahibi Olması Göre Tükenmişlik Düzeyleri..	89
Tablo 22. Meslek Mensuplarının Gelir Durumlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri	90
Tablo 23. Meslek Mensuplarının Unvanlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri	92
Tablo 24. Meslek Mensuplarının Mesleki Tecrübelerine Göre Tükenmişlik Düzeyleri	93

ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 1. Bağımsız Denetçilerin Cinsiyete Göre Dağılımı	52
Şekil 2. Bağımsız Denetçilerin Yaş Durumuna Göre Dağılımı	53
Şekil 3. Bağımsız Denetçilerin Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	53
Şekil 4. Bağımsız Denetçilerin Medeni Durumuna Göre Dağılımı	54
Şekil 5. Bağımsız Denetçilerin Çocuk Sahipliğine Göre Dağılımı	54
Şekil 6. Bağımsız Denetçilerin Aylık Gelir Durumuna Göre Dağılımı	55
Şekil 7. Bağımsız Denetçilerin Mesleki Unvana Göre Dağılımı	55
Şekil 8. Bağımsız Denetçilerin Çalışma Sürelerine Göre Dağılımı	56



KISALTMALAR

- AICPA** : Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants)
- BDS** : Bağımsız Denetim Standartları
- D** : Duyarsızlaşma
- DT** : Duygusal Tükenmişlik
- GKGMİ** : Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
- IASB** : Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board)
- IFAC** : Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation Of Accountants)
- KB** : Kişisel Başarı
- KGK** : Kamu Gözetimi Kurumu
- Ort.** : Ortalama
- SM** : Serbest Muhasebeci
- SMMM** : Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
- SPK** : Sermaye Piyasası Kurulu
- SS** : Standart Sapma
- TDS** : Türkiye Denetim Standartları
- TFRS** : Türkiye Finansal Raporlama Standartları
- TTK** : Türk Ticaret Kanunu
- TÜRMOB** : Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
- UDS** : Uluslararası Denetim Standartları
- UFRS** : Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
- YMM** : Yeminli Mali Müşavir

GİRİŞ

Küreselleşen dünyamızda teknolojinin gelişmesi ekonomik değişimleri de beraberinde getirmiştir. Dış ticaret gün geçtikçe daha fazla önem kazanmış bununla birlikte büyüyen, gelişen, karmaşık hale gelen yapısal zorluklar ortaya çıkarmıştır. Ülkelerin ticari alanda büyümek için oluşturduğu rekabet ortamının baş aktörleri işletmeler olmuş, işletmelerin faaliyetlerine ilişkin süreçler daha da önem kazanmıştır. İşletmelerin rutin olarak hazırladığı ve beyan ettiği mali veriler doğruluk ve güvence verme açısından büyük risk oluşturmuştur. Finansal tablo kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu bilgilerin doğruluğu kilit nokta haline gelmiştir (Özer, 2018).

Finansal tablo kullanıcılarına sunulan bilgilerin daha doğru ve güvenilir olmasının en etkili yolu uygun bağımsız denetim faaliyetidir. Firmaların yaşamlarına devam edebilmesi ve karmaşık piyasa koşullarında ticari faaliyetlerini sürdürebilmesi için etkin bir muhasebe sistemi ve ardından gelen sağlıklı bir denetim faaliyetine tabi olmasıyla mümkündür. Bu işlemler için şüphesiz bağımsız denetçilere ihtiyaç duyulmaktadır. Çünkü finansal tablo kullanıcılarının sunulan verileri denetleme yetkisi ve imkânı bulunmamaktadır (Bozkurt, 1999).

Bağımsız denetim faaliyetinin basit bir uygulama, gereksiz harcama kalemi ve değersiz bir hizmet olarak görülmesi günümüz ticari hayatında yeni sorunları karşımıza çıkarabilir. Bu gibi tutumların neden olacağı sorunlar daha büyük ve telafisi mümkün olmayan mağduriyetler oluşturabilir. Çünkü sunulacak olan mali veriler çerçevesinde alınacak olan kararlar ve tercihler bir döngü gibi ticari sürece etki edebilir. Yatırımcıların almayı düşündüğü bir yatırım kararı, finansal kuruluşların sağlayacağı finansman ve iş ortakları gibi önemli paydaşlar için saklı bir risk bulunmaktadır. Tüm bu sebepler çerçevesinde bağımsız denetim gibi çok önemli bir faaliyetin yürütücüsü olan bağımsız denetçiler önemli bir değişken olarak karşımıza çıkmaktadır (Özyurt, 2010).

Bağımsız denetçiler mesleki sorumluluk gereği mali verilerin doğruluğu konusunda çalışmalar yürütürler. Hile ve hataların bulunması doğru verilerin sunulması en temel amaçtır. Bu önemli çalışmalarını yürütecek olan bağımsız denetçilerin sorumluluğu büyük ve iş yükü de bir o kadar artmaktadır. Bu sebeple bağımsız denetçilerin tükenmişliğinin incelenmesi gerekli görülmüştür.

Bu çalışmanın temel amacı Mersin ilinde faaliyet gösteren bağımsız denetçilerin tükenmişlik düzeylerinin tespit edilmesidir. Bu kapsamda yapılan çalışmanın sonuçları analiz edilmiştir.

Çalışmanın birinci bölümünde bağımsız denetim, bağımsız denetçilik, bağımsız denetim standartları ve bağımsız denetim raporuna dair bilgilere yer verilmiştir. Çalışmanın ikinci bölümünde tükenmişlik sendromuna ilişkin literatür taraması yapılmıştır. Çalışmanın üçüncü bölümünde ise araştırmanın amacı, kapsamı ve sınırları, yöntemine dair bilgiler verilmiş ardından anket verileri aracılığıyla bağımsız denetçilerin demografik özellikleri ve tükenmişlik düzeyleri ortaya konmuştur. Sonuç bölümünde ise araştırmanın özeti ve elde edilen verilerin analizleri doğrultusunda bazı önerilere yer verilmiştir.

1. BÖLÜM

BAĞIMSIZ DENETİM VE BAĞIMSIZ DENETÇİ

Bu bölümde bağımsız denetimle ilgili konulara yer verilmiştir. Bağımsız denetçilik mesleği denetim standartları ve denetim süreci ile ilgili konular açıklanmıştır.

1. BAĞIMSIZ DENETİM

Mali tablo ve verilerin belirli standartlara uygunluğu ve doğruluğu konusunda güvence vermek için yürütülen faaliyettir. Esas alınan standartlar finansal raporlama standartlarıdır. Bu süreçte uygun ve yeterli denetim kanıtları elde eden denetçi gerekli değerlendirmeleri yapar ve denetim raporunu ortaya çıkarır (Selimoğlu ve Yeşilçelebi, 2014: 30).

1.1 Bağımsız Denetimin Tanımı ve Unsurları

Bağımsız denetim, işletmenin faaliyetleri sonucunda belirlenen mali tablo ve bilgilerin daha önceden konulmuş kriterlere uygun ve doğru olmasını sağlayacak yeterli denetim kanıtlarıyla beraber denetim teknikleri kullanarak belge defter üzerinden değerlendirerek raporlanması amacıyla yapılan sistematik bir prosestir (Öznel, 2016:5). Bağımsız denetim, bağımsız denetçi tarafından yapılır. Bağımsız denetçinin görevinin getirdiği nitelikler ile birlikte tarafsızlığı ve ahlaki sorumluluklara sahip olması gerekir (Baklacıoğlu, 1992:27).

Bağımsız denetim konusuna göre sürekli denetim, sınırlı denetim ve özel denetim olarak ayrılmaktadır. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) düzenlemeleri çerçevesinde hazırlanması ve kamuya açıklanması zorunlu olan yıllık mali tabloların tümünün denetimi ve her yıl yapılması zorunlu olan denetim sürekli denetimdir. Sınırlı denetim ise altışar aylık ara bilanço ve gelir tabloların denetimi üzerine bir konudur (Çavuş, 2017:9). Özel denetim ise SPK tebliğleri uyarınca özel denetim yaptırma zorunluluğu bulunan ortaklık ve yardımcı kuruluşların, kurula başvuruları üzerine verilen menkul kıymetlerin halka arzı iznine ortaklık genel kurulları veya yetkili organların birleşme, devir veya tasfiye kararlarına dayanak teşkil edecek mali tablolarının sermaye piyasası mevzuatı uyarınca bağımsız denetleme kuruluşu tarafından denetlenmesidir www.spk.gov.tr (01.09.2020).

1.2 Bağımsız Denetimin Amacı

Bağımsız denetimin amacı mali tabloların ve bilgilerin doğru hazırlandığı konusunda güvence sağlamaktır. Bu güvence bağımsız denetçi tarafından finansal raporlama standartlarına uygun şekilde denetim sağlanması ve görüş bildirmesiyle mümkündür (Yaşar, 2015:83).

Denetim, piyasada yer alan bilginin ilgili kişilere doğru, uygun ve yeterli biçimde üretilerek ulaşmasını sağlayan mekanizmadır. Bilgi kamusal mala dönüşmüş ve en önemlisi bağımsız denetim kamuda hizmet boyutunda yerine getirilen meslekler arasına gelmiştir. Bilginin kullanıcılarına uygun, doğru, yeterli ve hızlı şekilde aktarılması günümüzde çok daha fazla önemli hale gelmiştir. Bu sebeple bağımsız denetçilerin denetim faaliyetini gerçekleştirirken daha titiz, daha dikkatli ve daha özenli hareket etmesi gerekli hale gelmiştir (Sanlı, 2011:460-461).

1.3. Bağımsız Denetimin Yararları

Bağımsız denetim gerek denetim faaliyeti yapılacak olan işletmeye gerek iş hayatının aktörlerine ve en önemlisi de kamu kurum ve kuruluşlar açısından birçok paydaşlara çeşitli yararlar sağlamaktadır. Bağımsız denetimin sağladığı yararlardan bazıları şunlardır (Güredin, 1994:32):

- İşletme kayıt ve belgelerine dayalı olarak düzenlenen finansal tabloların gerçeği yansıtıp yansıtmadığını saptar.
- İşletme faaliyetlerinin yasal düzenlemelere uyguladığını araştırır, uygunsuzluk varsa düzeltir.
- İşletme sahipleri ve işletme personellerinin hile yapma ihtimalinin önlenmesine fayda sağlar.
- Denetlenmiş finansal tablolar vergi beyannamelerini oluşturacaklarından, bu tabloların güvenilirliği, devlet tarafından yapılacak bir vergi denetiminin riskini azaltır.
- Denetlenmiş finansal tablolar işletme yöneticilerinin alacağı kararlara ışık tutar.
- Finansal tablo kullanıcılarına, yetkili kurum ve kuruluşlara işletmenin mevcut durumunun tam ve güvenilir olarak aktarılmasında önemli avantaj sağlar.
- İç kontrol sistemini ve iç denetim sistemi üzerinde olumlu gelişmeler sağlar.

- İşletmenin kredi kullanım gücünü olumlu yönde etkileyebilir.
- İşletmenin borçlu ve iflas durumlarında denetlenmesi göz önünde bulundurularak vekâlet ve ortaklık sözleşmelerinin düzenlenmesinde adli mercilere güvenilir bilgi sağlamak gibi yararlar sağlayabilir.

1.4. Bağımsız Denetimi Gerekli Kılan Nedenler

Mali tablo kullanıcılarının sayısının gün geçtikçe artması güvenilir bilgiye olan ihtiyacı da beraberinde getirmiştir. Bu ihtiyaç güvenilir ve doğru olmayan bilginin ortaya çıkma ihtimalini doğurmuştur. Olması muhtemel yanlışlıkların önüne geçebilmek için bağımsız denetim ihtiyacı oluşmuştur. Başka sebeplerde bağımsız denetime olan ihtiyacı artırmıştır. Bu sebepler şunlardır (Bozkurt, 1999:20-21):

- İlgililerin çoğunluğunun işletmeden uzak olması
- Muhasebe bilgilerinin çokluğu ve karmaşıklığı
- Çıkar Çatışması,
- Muhasebe Sisteminin Karmaşıklığı,
- Bilgilerin alınacak kararla bağlantılı olması
- Kurallarla çelişen uygulamaların tercih edilmesi
- İyi niyetli olmayan tasarruflar ve bununla beraber oluşacak olan hile ve yolsuzluklar
- İhmalkârlık
- Maliyet ve Zaman kaybı,
- Bilgi Edinmede Karşılaşan Güçlükler,
- Yasal Zorunluluklar,
- Uygulamadaki kusur ve yanlışlıklar vb. birçok neden sayılabilir.

1.5 Bağımsız Denetimin Tarihsel Gelişimi

Denetim tarihi her ne kadar insanlık tarihi kadar eski olmasa da geçmiş zamandaki medeniyetlerde muhasebe ve denetimin temeli sayılabilecek örnekler vardır. Hesap, kayıt ve belge gibi birtakım işlemlerin daha önceki dönemlerde kullanıldığına rastlanmıştır. Arkeolojik kazılarda denetim tarihinin M.Ö. 3000 yıllarına dayandığı ve bu dönemdeki devletlerde uygulandığı tespit edilmiştir. Kralların denetim faaliyeti olarak ambarlardaki mallarını görevlendirdikleri memurlara yaptırdığı ifade edilmektedir. Bu çalışmalar kamu denetimin ilk örnekleri arasında sayılmaktadır. Bununla birlikte Antik Mısır ile Babil’de denetim faaliyeti şu şekilde anlatılmaktadır; iki veya daha fazla memur birbirlerinden farklı bağımsız kayıtlar tutmakta, birlikte daha sonra bunları karşılaştırarak kontrollerini sağlamaktadırlar (Sakin, 2018:2455-2456).

İngiltere ise denetim faaliyetinin meslek olarak ilk ortaya çıktığı yer olmuştur. İslam dünyasında ise VII. ve XII. Yüzyıllar arasında İslam halifelerince, özel ve kamusal ayırım yapılmadan denetimin yapıldığını kanıtlayan yazılı kaynaklar bulunmuştur (Bezirci, 2011:573).

Sanayi devrimin etkisi ile hem teknolojik hem de iktisadi bakımından gelişmenin etkisiyle büyük işletmeler inşa edilmeye başlandı. İnşa edilen işletmelerin faaliyetleriyle beraber sermaye sahipleri işletmelerini profesyonel ve yetenekli yöneticilere bırakmışlardır. Bununla beraber işleri kontrol ederek yolsuzluk hata ve hile gibi sorunları ortadan kaldırmak veya en aza indirmek için bağımsız uzmanlara denetim yaptırmaya başlamışlardır (Karacan, 2012: 41).

Denetçiler ilk birliğini 1581 senesinde Venedik şehrinde muhasebe alanında oluşturmuşlardır. Birçok ülke ise ilk adımları 1900 lü yıllarda faaliyete geçirmişlerdir. 1900 yılında İngiltere 1942 yılında ise Fransa’da önemli gelişmeler yaşanmıştır. Bu gelişmeleri 1986 yılında Almanya, 1949 yılında Hindistan ve 1950 yılında Yunanistan takip etmiştir (Kızıl vd., 2015: 195).

Selçuklu ve Osmanlı Devleti’nin kayıtları incelendiğinde ise bütün toplumu ilgilendiren mali konularda kadıların yetkilendirildiği görülmüştür. Bu yetki muhasebe ile ilgili bütün işlemleri ve yapılan işlemlerin kontrol edilmesini de kapsamaktadır.

Bununla birlikte kadılar muhasebe ile ilgili verdikleri kararları ise şeriye sicillerine kaydederlerdi. Bir süre bu sistemde devam eden uygulamalar yerini II. Mahmut'tan sonra Avrupa örneği ile kurulan nezaretlere(bakanlık modeli) bırakmıştır. Bu sistemde teftiş birimi mevcut olup görevlendirilen memur ise müfettiş unvanıyla denetim hizmetlerini yerine getirmeye başlamıştır. Böylelikle denetim alanında bağımsız bir alan oluşturulmuştur (Bezirci vd., 2008).

Cumhuriyet dönemi ile beraber vergi ve denetim alanında da bazı yasal düzenlemelere ihtiyaç duyulmuş, 1927 tarihli Muamele Vergisi Yasası, 1926 tarihli Kazanç Vergisi Yasası ve 1930 tarihli Dâhili İstihlak Vergi ve Resimleri Yasası getirilmiştir. Bu vergi düzenlemesiyle birlikte vergileri hem mali veriler üzerinden hem de beyan usulü ile toplamak amaç edinilmiştir. Genel anlamda ise 1926 yılında Türk Ticaret Kanunu çıkarılarak muhasebe sistemi düzenli hale getirilmeye çalışılmıştır. Bu uygulamalar aynı zamanda denetim alanında mesleki birliğe olan ihtiyacı da gündeme getirmiştir (Üçüncü, 1943:65).

Türkiye'de bağımsız denetim mesleğinin önem kazanmasındaki kırılma noktalarından birisi de ülkemiz genelinde faaliyet gösteren bankaların denetime olan talepleri sonucunda gerçekleşmesidir. Ülkemizde faaliyet gösteren bankaların yurt dışından fon talep ettikleri kuruluşların talebi doğrultusunda yaptırdıkları bağımsız denetim faaliyeti uluslararası bağımsız denetim firmaları tarafından yapılmıştır (TBB, 2021).

İşletmeler devletin TTK kapsamında yürütmüş olduğu denetim faaliyetini 1987 yılına kadar mecburiyet olarak yorumlasa da şartlar gereği bağımsız denetçiliğin de gereklilik olduğuna kanaat getirmişler ve bağımsız denetim tercihinde bulunmuşlardır (Çelik, 2005:4).

Ülkemizde bağımsız denetimin oluşum süreci bazı aşamalarla beraber geliştirilmeye çalışılmıştır. Özellikle son yıllarda genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri standardı getirilmiş, tek düzen hesap planı ile finansal tablolar daha düzenli hale getirilmeye çalışılmıştır. Genel kabul görmüş denetim standartları belirlenmiş ardından mesleki örgütler kurulmuştur. Bunlara ilaveten 5 ayrı kategoride yasal düzenlemeler yapılmıştır. Bu yasal düzenlemeler şöyle sıralanabilir (Çarıkçıoğlu,1995:13):

- a) 3568 sayılı SM, SMMM ve YMM Kanunu
- b) Sermaye Piyasası Kanunu
- c) BDDK Kanunu
- d) Sigortacılık Kanunu
- e) Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu

1.6. Denetçi Türleri ve Bağımsız Denetçilik

Denetim faaliyetleriyle ilgilenen, denetim faaliyetini yürüten, yeterli mesleki birikime ve deneyime sahip olan, bağımsız davranabilen ve yüksek ahlaki nitelikler taşıyan uzman kişiye denetçi denir.   tür denetçi bulunmaktadır. Bunlar (ISMMMO):

- Kamu Denetçisi,
- İç Denetçi,
- Bağımsız Denetçi,

1.6.1. Kamu Denetçileri

Kamu denetçileri kamu kurumlarında yer alan faaliyetler ve özel kuruluşların vergi yasalarına uygun olup olmamasını araştıran ve ücretleri devlet tarafından verilen denetçilere denir. Kamu denetimi denetimin amacına, kapsamına ve denetimi gerçekleştiren birimlere göre farklı sınıflandırmaya tabiidir (Kepekçi, 1998:4).

Bu birimlerden ülkemizde yer alan Müfettiş, Gelirler Kontrolörü, Muhasebe denetimi, Sayıştay Denetçisi, Milli Emlak Kontrolü, Vergi Müfettişi, Hesap Uzmanı gibi farklı kamu kuruluşlarında çalışan kamu denetçileri de bu unvanlarla yer almaktadırlar (Karacan, 2012: 66).

1.6.2. İç Denetçi

İç denetçi, gerek kamu kurum ve kuruluğu için gerek işletmeler için iç denetim faaliyetini gerçekleştirmek üzere görev alır. Görev aldıkları tepe yönetimlere daha etkin, daha verimli ve daha profesyonel bir güvence hizmeti sağlamak için faaliyetlerini icra eder.

İ denetçinin, nesnel risk analizlerine dayanarak birimlerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek, birimlerin harcama ve kayıt uygunluğunu denetleyip değerlendirmek, Mal  yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu

konularda önerilerde bulunmak gibi görevleri vardır. Denetim sonuçları doğrultusunda rapor sunan iç denetçiler önerilerde bulunur veya daha ciddi sıkıntıların tespiti sonrası soruşturma açılması gereken durumları üst yöneticiyle paylaşabilir (HMB, 2020).

İç denetim ise işletme varlıklarının korunması, muhasebe verilerinin doğru, güvenli ve yeterli olup olmadığının denetimi, faaliyetlerin etkin ve verimliliğinin geliştirilmesi ve kabul edilmiş yönetim politikalarının uygun olmasını desteklemede ve konulmuş bütün yöntem ve alınmış önlemleri içerir (Bozkurt, 2016:33).

İç denetçiler aynı zamanda dış denetçiler ile iş birliği içinde olarak yardımcı olmalıdırlar. İç denetçilerin etkin ve verimli şekilde çalışması sonucunda finansal tablolarda mühim hata, hile ve yanlışları bulup azaltacağı için bağımsız denetçilerin denk geleceği riskleri minimum seviyeye indirecektir (Özer, 2018: 24).

1.6.3. Bağımsız Denetçi

Bağımsız Denetçi, herhangi bir kişi veya kuruluşa bağımlı olmadan, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve esasları doğrultusunda mali tabloların gerçeği yansıtmayı yansıtmadığını analiz edip ortaya koyan kişidir. Bu yetki 3568 sayılı yasa ile SMMM ve YMM'lere verilmiştir. Bu kişiler denetimleri sırasında faaliyet denetimi ve uygunluk denetimi de yaparlar (Karaca, 2015:1).

Bağımsız denetçi, denetim yapılan işletmenin finansal raporlarını ve bu raporların standartlara uygunluğunu, uygun derecede hazırlanıp hazırlanmadığını, denetim standartlarında öngörülen yöntemlerle defter, belge ve kayıtlara göre inceleme yapar. İnceleme sonucunda ortaya çıkan kanaatleri paydaşlara ulaştırır. Ayrıca bağımsız denetçi türleri şunlardır (Usul, 2015:9):

- Yetki verilmiş olan Yeminli Mali Müşavirler
- Yetki verilmiş olan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler
- Sermaye Piyasası Kurulu tarafından kabul görmüş bağımsız denetim firmaları
- Bankalar Bağımsız Denetçileri

1.7. Denetçi Nitelikleri

Denetçiler tarafsızlık ilkesi gereğince çalışmalarını belli bir birikim ve tecrübe doğrultusunda uygulayan kişiler olması gerekir. Bunun için de bazı niteliklere sahip olması gerekmektedir. Bunlar şöyledir (Toroslu, 2014:34):

- Denetçinin bağımsız olması
- Denetçinin mesleki bilgiye ve tecrübeye sahip olması
- Denetçinin kişisel ve ahlaki nitelikleri kendinde bulundurması
- Denetçinin faaliyetini yürütürken mesleki özen göstermesi ve dikkat etmesi

Denetçilik alanının en önemli kıstaslarından birisi de kamu yararını gözetmektir. Denetçi denetim sürecini uygularken sadece müşteri taleplerini karşılama amaçlı değil kamu yararını düşünerek adım atmalıdır. Bu sebepten dolayı denetçi etik kurallara göre hareket etmeli ve belirlenen kuralları dikkate almalıdır. Bahsi geçen etik kurallar şu şekildedir (KGK 2020):

1. Dürüstlük,
2. Tarafsızlık,
3. Mesleki yeterlilik ve özen,
4. Sır saklama (gizlilik),
5. Mesleğe uygun davranış.

Denetçiler, denetim çalışmalarını yürütürken kavramsal çerçeveye bağlı kaldıkları gibi yukarıda ifade edilen temel ilkelere de uymak zorundadırlar. Aynı zamanda yeni bilgileri, oluşabilecek durumları ve değişiklikleri de takip etmek zorundadırlar (Akçakoca, 2019).

1.7.1. Dürüstlük

Dürüstlük ilkesi tüm denetçiler için, bütün mesleki ve iş ilişkilerinde dürüst, açık, doğru ve güvenilir olma yükümlülüğünü getirmektedir (Demir ve Çiftçi, 2016:91).

Dürüstlük, denetçilerin tarafsızlık ilkesine göre davranması, denetimin oluşturduğu kusursuz davranış biçimine tabi olmalarını, kamu yararına bağlı kalarak görüşün verilmesi ve çalışmaların sürdürülmesi ile Denetleme Kurumlarının kaynaklarından yararlanmada gerçek şekilde dürüstlük göstermeleri zorunludur www.intosai.org (10.12.2020).

1.7.2. Tarafsızlık

Şahsa ait davranış olan tarafsızlık tetkik edilen olay veya ilerleyen prosedür üzerine kişisel yararlar veya kişilerin düşünceleri sebebiyle etkilenmemesi gerekmektedir (Yılmaz, 2003:19).

Başka bir deyişle tarafsızlık denetçilerin, önyargıların, temayüllerin, çıkar çatışmalarının veya başkalarının nüfuzlarını kötüye kullanarak meslek veya işle ilgili muhakemelerini ve kararlarını etkilemesine müsaade etmesine engel olmaktır. Olası bir davranış veya durumun, çalışmanın uygulandığı mesleki faaliyetleri olumsuz şekilde etkilemesi ihtimali vardır. Bunun sonucunda denetimi etkileyebilecek söz konusu faaliyetleri üstelenmemeye çalışır (KGK 2020).

1.7.3. Mesleki Yeterlilik ve Özen

Denetimde mesleki yeterlilik ve özen kuralları gereğince denetçi aşağıdaki belirlenen maddeleri yerine getirmelidir (KGK 2020).

- Mesleki bilgiyi ve deneyimi, yüksek düzeyde tutarak müşterilerin yüksek seviyede yararlanmasını sağlamak,
- Mesleki hizmet ve çalışmaların sunum düzeninde yürütülen yöntem ve mesleki standartlara yararlı biçimde ve dikkat göstererek hareket edilmelidir.

1.7.4 Sır Saklama (Gizlilik)

Sır saklama, mesleğin icrası sırasında elde edilen bilgilerin gizliliğine riayet etmektir. Denetim süreci sırasında ortaya çıkan bilgilerin yasal veya mesleki bir zorunluluk dışında bu bilgilerin üçüncü kişilere açıklanmaması gerekir. Sır saklama ilkesi uygun ve belirli bir yetki olmaksızın bilgileri kendisi veya üçüncü kişilerin çıkarlarına kullanmamayı ifade eder (KGK 2020).

Denetçi ve denetime yardımcı olan ekipler, denetim faaliyetini doğru ve tarafsız biçimde gerçekleştirmek ve sır saklamak zorundadırlar. Çalışma sırasında denetleme ile ilgili elde ettikleri sırları izinsiz kullanamazlar. Kasten veya ihmal ile yükümlülüklerini ihlal edenler şirkete ve bağlı şirketlere zarar verdikleri takdirde sorumlu olurlar. Zarar veren kişi birden fazla ise sorumluluk müteselsildir (Türk Ticaret Kanunu, Md. 404-1).

1.7.5 Mesleğe Uygun Davranış

Uygunsuz davranışlar meslek adını ve dürüstlüğünü zedeleyen davranışlardır. Denetime ilişkin kayıtların ve denetim çalışma kâğıtlarının saklı tutulup ilgililerden saklanması, denetim prensip, standart ve kurallarına uymamak, finansal tablolardaki hataları görmezden gelmek gibi davranışlar mesleğe uygun davranışlar değildir (Koçberber, 2008-68,79).

Denetçi, kendisine, ilgili mevzuata uyma ve mesleğin itibarını zedeleyeceğini bildiği veya bilmesi gereken her tür tutum ve davranıştan kaçınma yükümlülüğü getiren mesleğe uygun davranış ilkesine uyması gerekir. Denetçilerin, pazarlama ve tanıtım çalışmalarında kendilerini tanıtırken mesleğin itibarına zarar verecek hareketlerden kaçınması gerekir. Denetçiler, açık sözlü ve dürüst olurlar. Diğer özellikleri aşağıdaki gibidir (KGK 2020):

- Sunabilecekleri hizmetler, taşıdıkları nitelikler ve edindikleri tecrübeler konusunda aşırıya kaçan iddialarda bulunamazlar
- Başkalarının işleriyle ilgili kötüleyici referanslar veremezler
- Diğer denetçiler ve denetim kuruluşlarıyla ilgili mesnetsiz karşılaştırmalar yapamazlar.

1.8. Bağımsız Denetçilik Sınavına İlişkin Genel Bilgiler

Bağımsız Denetçi olmak isteyen kişiler veya mali müşavirler birtakım şartları yerine getirmek durumundadır. Sınava ilişkin şartlar ve bilgiler Bağımsız Denetim Yönetmenliği kapsamında KGK tarafından belirlenmiştir.

‘‘Bağımsız denetim yönetmeliği Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) tarafından 26.12.2012 tarih ve 28509 sayılı Resmi Gazete’ de yayınlanmıştır. Bu yönetmeliğe göre sınava girebilecek olan kişilerin bazı şartları taşıması gereklidir. Bağımsız denetçilik sınavı KGK tarafından gerçekleştirilmektedir. Gerekli görüldüğü takdirde KGK’nin belirleyeceği kurumlar veya kuruluşlar tarafından da sınav gerçekleştirilebilir’’ (KGK, 2012).

Bağımsız denetim yönetmeliğinin 14. maddesinde denetim mesleğini gerçekleştirecek kişilerin taşıması gereken eğitim ve diğer koşullar açıklanmıştır. Bu şartlar şunlardır; Türkiye’de yerleşik olması, meslek mensubu olması, medenî hakları kullanma ehliyetine sahip olması, müflis olmamak ve yüz kızartıcı bir suçtan hüküm giymiş olmaması, bağımsız denetim mesleğinin gerektirdiği şeref ve haysiyete aykırı bir durumunun bulunmaması ve olumsuz bir imaja sahip olmaması koşullarıdır (Dursun ve Engin, 2018,157).

‘‘Mezuniyet alanı olarak sınava; hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilgiler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denkliği Yükseköğretim Kurulunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olanlar girebilir. Bununla beraber diğer öğretim dallarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkrada belirtilen bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olanlar başvurabilir’’ (KGK 2020).

‘‘Bağımsız Denetçilik Sınavı yılda iki defa olmak üzere Ankara ve İstanbul illerinde düzenlenmektedir. Sınavda yer alan konular ise; Muhasebe(Genel muhasebe, maliyet ve yönetim muhasebesi), Muhasebe standartları, kurumsal yönetim ilkeleri ve finansal yönetim, denetim, genel hukuk mevzuatı, sermaye piyasası, gibi konuları kapsar. Sınavda başarılı sayılmanın şartı sınav konularınının her birinden 100 puan

üzerinden en az 60 tam puan alınması, tüm sınav konularından alınan notların aritmetik ortalamasının da en az 70 puan olması gerekmektedir'' (KGK 2020).

1.9. Denetim Standartları

Denetim standartları genel olarak denetçinin çalışma alanı sürecinde yardımcı olan, denetim faaliyetinde yol gösteren genel ilkelere dir. Uygulanan denetimin başarılı olması ve doğru şekilde amacından sapmadan yürütülmesi için denetçinin bu ilkelere bağlı kalması gerekmektedir (Güredin, 1994: 39).

Denetim standartları "Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları" ve "Uluslararası Denetim Standartları" gibi iki alana ayrılmaktadır (Dönmez, 2008:14).

1.9.1. Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları

Denetim standartları, denetçinin yapılan denetim çalışmasındaki performansın kalitesinin ölçüsünü belirlemektedir. AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) tarafından 1947 yılında yayınlanan ve muhasebe kapsamında kabul edilen Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları, böylelikle denetimin esas yapısını kurmaktadır. Denetim standartları, hem denetçinin vasıflarını ortaya koymak hem de denetim sürecinde nasıl bir yol izleyeceğini belirlemekle birlikte denetim sürecinin son aşaması olan denetim raporunun da niteliğini belirlemektedir (Erdoğan, 2006:10).

Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları temel olarak üç kısma ayrılmaktadır. Bu kısımlar da kendi içlerinde farklı bölümleri temsil etmektedirler. Bunlar aşağıdaki gibidir (Türedi, 2018:8):

Genel Standartlar

- a) Mesleki eğitim ve yeterlilik standardı,
- b) Bağımsızlık standardı.
- c) Mesleki özen ve titizlik standardı,

Çalışma Alanı Standartları

- a) Planlama ve gözetim standardı,

- b) İç kontrol sisteminin incelenmesi standardı,
- c) Yeterli kanıt toplama standardı,
- d) Çalışma kâğıtlarının hazırlanması standardı

Raporlama Standartları

- a) Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluk.
- b) Muhasebe ilkelerinde tutarlılık standardı,
- c) Tam açıklama ilkesine uyum standardı,
- d) Görüş bildirme standardı.

1.9.1.1. Genel Standartlar

Genel Kabul Görmüş Denetim Standartlarının ilk kısmında genel standartlar yer almaktadır. Bu genel standartlar denetçilerin karakterleri, hal, hareket veya tutumları, mesleki eğitimleri ile bağlı esasları içerdiği için “kişisel standartlar” adı da verilmektedir (Güredin, 1994: 43).

a) Mesleki Eğitim ve Yeterlilik Standardı

Mesleki eğitim ve yeterlilik standardına nazaran kişi yeterli düzeyde bilgi ve tecrübe veya deneyime sahip değilse öngörülen denetim standartlarının ihtiyaçlarını karşılayamaz. Denetçinin denetim alanı dışında da diğer alanlarda mesleki bilgisi olmak zorundadır. Yeterli düzeyde mesleki bilgi ve deneyim sayesinde bağımsız karar verme yeteneği oluşan denetçiler sonrasında finansal tabloları inceleyerek denetim raporu sunarlar. Denetçi devamlı olarak kendini yenilemeli ve iş alanında zamanla oluşacak değişimleri takip etmesi gerekmektedir (Bilen, 2018:233).

b) Bağımsızlık Standardı

Denetçiler denetim çalışmalarını sürdürürken daima bağımsız düşünme mantığı içinde hareket etmelidir. Denetçiler çalışma sırasında işletmenin yöneticileri veya ortaklarının etkisi altında kalmadan bağımsız davranarak tarafsız, güvenilir ve dürüst bir biçimde görevini sürdürmelidir. Denetimin incelenmesi dürüstlük ve gerçeklik ilkelerinden ayrılmaksızın, şirketin çıkarları doğrultusunda iç ve dış etkenlerin baskısı altında kalmaksızın yapılmalıdır www.muhasibesitesi.com (13.10.2020).

c) Mesleki Özen ve Titizlik Standartı

Denetçiler denetim çalışmalarını yürütürken diğer dikkat etmeleri gereken hususlardan birisi de mesleki özen, titizlik ve dikkatli şekilde çalışmalarını yürütmesidir. Başka bir deyişle mesleki bilgisi ve bağımsız şekilde davranan her denetçi denetim boyunca çalışmaya özen ve titizlikle yaklaşmalıdır. Bundan dolayı yapılan denetim çalışmalarında denetim elemanları, ihtiyacı karşılayan ve yeterli ölçüde denetim kanıtları toplamaları, ilke ve kurallara tamamen uymak ve buna göre değerlendirme yapmaları zorunluluk halini almıştır. Gerekli titizliği ve özeni göstermeyen ve kuralları ihlal eden denetçi meslek ahlakına ters düşerek aykırı davranmış olmaktadır. Mesleki özen ve titizliği uyan denetçi tüm denetim standartlarına uygun hareket etmesi gerekmektedir (İSMMMÖ 2020).

1.9.1.2. Çalışma Alanı Standartları

Çalışma alanı standartları, başka bir düşünüşle, denetim sürecinde, denetçinin izlemesi gereken temel yolu göstermektedir. Denetçi denetim süreci boyunca denetimi planlayarak iç kontrolü ele alarak diğer taraftan ise denetim kanıtı toplaması gerekmektedir. Tüm bu yürütülen adımlar denetimin kavramsal at yapısını oluşturmaktadır (Erdoğan, 2006:12).

a) Planlama ve Gözetim Standartı

Çalışma alanı standartlarında yer alan birinci bölüm planlama ve gözetimdir. Bu alan denetim çalışmalarının uygun şekilde planlayarak, denetim ekibinde yer alanlar münasip biçimde gözetlenmelidir. Denetim çalışmasının etkin şekilde planlanması, oluşacak veya sonradan ortaya çıkabilecek riskleri en aza indirmekte yardımcı olmaktadır. Yürütülen denetim çalışmasında denetçiler kadar yardımcı personellerinde katkısı büyüktür. Çünkü denetim çalışması ekip işidir. Kişinin tek başına denetimi yürütmesi, planlaması ve gözetimi sağlaması mümkün olmamaktadır. Denetimin doğru ve gerçeği ifade edecek şekilde yapılması için denetim ekibinde yer alanların gözetimi yapılmalıdır (Türker, 2019;1).

b) İç Kontrolün İncelenmesi Standartı

İşletmede aktif bir iç muhasebe denetim yönteminin olması, sunulan finansal raporların gerçeklik ve itibar derecesini artırmaktadır. Böylelikle finansal tabloların yanlış olma riski azalmaktadır. Denetimde riskin düşük olması görüş bildirmekte lazım olacak denetim işlemlerinin sayı ve kapsamın daraltılmasına neden olur. İç kontrol sisteminin uygulanmasında belli başlı iki amaç vardır. İlk amaç, denetçiler iç kontrol sisteminin verimliliğini araştırarak, olayların doğru ve düzgün biçimde muhasebe sistemine aktarıldığı ve en son düzenlenen tablolarda bunları gerçeklikleri ile yansıttığını tam olarak inanmak isterler. Çünkü denetçiler denetim zamanı muhasebe kayıtlarında oluşacak hareketleri tek tek ele alıp inceleyemezler. Bu sebepten dolayı yürütülen sistem ne kadar verimli veya etkin ise, denetçinin sisteme daha fazla güveni olacak ve risk faktörü de bir o kadar azalacaktır. İç kontrolün incelenmesindeki ikinci sebebi, doğru bir denetim görüşü verilmesi için denetim çalışmalarının kapsamını ve detay seviyesini belirlemektir. Bilindiği üzere denetçi tarafından hazırlanan denetim programı işletmenin iç kontrol sisteminin aktifliğine veya yetersizliğine bağlıdır (Güredin, 1994:46).

c) Kanıt Toplama Standartı

"Denetlenen mali tablolara ilişkin bir görüşe yeterli düzeyde temel oluşturmak amacıyla belge incelenmesi, gözlem, soru sorma ve doğrulama yoluyla yeterli sayıda ve güvenilir kanıt elde edilmelidir" Bu alanda yer alan gerekli hususlar aşağıdaki gibidir (Kepekçi, 1998:18):

- Denetçi, finansal tablolara dair görüşüne yardım edecek kanıtları elde etmelidir.
- Kanıtlar için belge incelenmesi, gözlem yapmak, soru sorma ve doğrulama yöntemleri ile diğer denetim işlemlerinin birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir.
- Elde edilecek kanıtlar görüşün oluşması için yeterli düzeyde olmalıdır. Derlenecek kanıtların sayısına etki edecek önemli unsurlar; denetlenecek olan alanın önemlilik ve risklilik derecesi, çalışmaların büyüklük düzeyi ve boyutu ile kanıt toplama maliyetidir.

- Bir araya getirilen kanıtlar gerçeği ifade etmeli ve güvenilir olmalıdır. Kanıtın güvenilir olmasına sebep olan unsurlar; elde edilen kanıtın ilgili olması, kanıtı sağladığımız kaynak, kanıtın tarihi bakımından makul ve objektif olmasıdır.

1.9.1.3. Raporlama Standartları

Raporlama standartları, denetçinin düşünce ve görüşlerinin bütün bir şekilde sunulmasına dair ilke ve düzenlemeleri kapsamaktadır. Bu alanın temel amacı, denetim raporu kullanıcıların gereksinim duyduğu verilerin belli ölçüde somut ve mutlak şekilde belli bir sistem içerisinde ortaya koymasını sağlamaktır. Denetçi uyguladığı denetim sonucunda oluşturduğu denetim görüşünü yazılı şekilde kullanıcılarına açıklaması denetim rapor ile karşılanır. Denetçi ile bilgi kullanıcı arasında yalnızca ve sadece tek iletişim bağı denetim raporu olduğundan gerçeği ifade edecek şekilde işletme faaliyetlerini içeren bilgileri kamuyu aydınlatma ilkesine gereğince tam ve belli bir biçimde olmalıdır. Raporlama standartları da kendi içerisinde 4 gruba bölünür (Karacan vd., 2012:78):

- Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine Uygunluk Standardı
- Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerinde Değişmezlik
- Tam Açıklama
- Görüş Bildirme

a) Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine Uygunluk Standardı

Bu standartta yer alan kısım ise hazırlanan raporların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olup olmamasını kapsamaktadır. Bu standart ile ilgili Sermaye Piyasası Kurulu tebliğinde şu şekilde ifadeler geçmektedir: *“Bağımsız denetim raporu, bağımsız denetim sonucunda bağımsız denetçinin finansal tablolar hakkında açıkça ifade edilmiş görüşünü içerir. Bağımsız denetimin amacı; finansal tabloların, tüm önemli yönleriyle finansal raporlama standartları uyarınca hazırlanıp hazırlanmadığı konusunda bağımsız denetçi görüşünün oluşturulabilmesini sağlamaktır. Finansal raporlama standartları uyarınca hazırlanan genel amaçlı tam set finansal tablolara ilişkin bağımsız denetim görüşünde, finansal raporlama standartlarına uygun olarak finansal tabloların tüm önemli yönleriyle gerçeği dürüst bir şekilde yansıttığı/yansıtmadığı, hususuna açıkça yer verilir. Bağımsız denetim görüşünün oluşturulmasına ilişkin olarak*

bağımsız denetçinin bu kısımda düzenlenen sorumlulukları saklıdır.” hükmü beyan edilmektedir. Lakin 3568 sayılı kanunda standart ile ilişkin kısım veya bölüme yer verilmemektedir (Özyurt, 2010:2).

b) Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerinde Tutarlılık Standartı

“Denetim raporu, denetimin yapıldığı dönemde uygulandığı gözlemlenen Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (GKGMI) ve bunların uygulanmasında kullanılan yöntemler bir önceki dönemdeki uygulamalara tutarlı değilse, farklı uygulandığı durumları açıklamalıdır.”

Muhasebenin belli başlı kavramlarının içerisinde değişmezlik (tutarlılık) kavramı da yer almaktadır. Bu kavram gereğince muhasebe ilkeleri birbirinin devamı olan dönemlerde değişiklik yapılmadan uygulanmasını ifade eder. Tutarlılık kavramı ise işletmelerin buldukları yıllar boyunca mali durumlarını ve faaliyet sonuçlarının mukayese edilmesini sağlar. Önemli sonuçların bulunduğu takdirde işletmeler çalıştıkları ilke ve sistemde farklılık yapabilirler. Fakat yapılan bu farklılıklar ve parasal sonuçları tabloların dipnotlarında belirtilir. Denetçi yapılan denetim çalışması süresince evvelki dönemde yürütülen ilke ve metotlarda değişiklik olup olmadığına bakılır, eğer değişiklik yoksa raporda yer almaz, lakin değişiklik varsa denetçi yazdığı raporunda bu değişiklikten söz etmesi gerekmektedir (Kepekçi, 1998:19).

c) Tam Açıklama İlkesine Uyum Standardı

Tam açıklama ilkesine uyum standardına gereğince, denetçi mali tabloların gerçekliğini ve genel kabul görmüş muhasebe ilkesine yararlı olduğunu, yeterli verilerin tümünün raporda açık biçimde belirtilmesi gerekmektedir (Haftacı, 2016:27).

Tam açıklama standardı benzer biçimde finansal tabloların kullanıcılarına doğru, eksiksiz ve tüm gerçekliği ile bilgiyi göstermeleri gerektiğini savunmaktadır. Denetçi genel kabul görmüş denetim standardına nazaran, tablolarda geçen terimlerden ve sınıflandırmalarından aynı zamanda dipnotlarda verilen açıklamaların araştırılmasından mesuldür (Karacan vd., 2012:79).

d) Görüş Bildirme Standardı

Uygulanan her denetim sonucunda denetçi denetim raporunda karar verdiği görüşü açıklamaktadır. Raporlama standartlarının sonucusu olan, denetim raporunda denetçi görüşünü bildirmesi veya görüş bildirmekten kaçınması halinde, bu sonucun nedenleri ile açıklanması gerekmektedir. Aynı zamanda bu standart bir taraftan kamu kesimi ile birlikte aynı zamanda özel kesimin de yürüttüğü denetim uygulamalarının raporlanmasında tabi olması gereken standarttır (Güredin, 1994:52).

Denetçi yürütülen denetim çalışmasında sonuç olarak dört farklı biçimde görüşünü açıklamaktadır. Bunlar (Karacan vd., 2012:80):

1. Olumlu Görüş
2. Olumsuz Görüş
3. Şartlı Görüş
4. Görüş Bildirmekten Kaçınma.

1.10. Uluslararası Denetim Standartları

Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları haricinde denetim ilkelerine öncülük eden ve AICPA'nın düzenlemeleriyle aynı görünen başka denetim standardı Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) aracılığıyla meydana gelen Uluslararası Denetim Standartları'dır (UDS) (Kaval, 2007;66).

IFAC'ın amaçları aşağıdaki şekilde gözlenmektedir (Ak, 2003:25):

- IFAC muhasebeciler aracılığıyla değerlendirilerek belirli niteliğe sahip yöntem, beceri ve etik yayınlar düzenleyerek uluslararası danışman biçiminde hizmet sunmaktadır.
- IFAC kamu ve mesleki çalışmalardaki yayınları ile dünya muhasebecilerin rehber ve öncüsü olarak oluşabilecek problemleri çözümünde liderlik şeklide faaliyette bulunur.
- Muhasebe alanı dünyada bilinir, evrenseldir ve gelişimlere öncülük eder.

Uluslararası Denetim Standartları, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları (IAASB) tarafınca yayınlanmaktadır. IAASB kurulunca düzenlenip geliştirilen standartların herkes tarafından başa düşülmesi ve anlaşılabilir olmasını hedeflenmektedir. Bu hedefe yönelik IFAC 2004 yılında yapılan açıklık projesi tamamlanması 2008 yılını bulmuştur. Yapılan çalışmaların sonunda bazı kısımların değişikliğe uğraması bazı kısımlarında ise yeniden düzenlenen kalite kontrol ve uluslararası denetim 2009 tarihinden beri denetimde uygulanması maksadıyla 2009 yılında IFAC tarafından el kitabı basılmış ve 2010 yılında güncellenmiştir (Akdoğan, 2007:166).

Türkiye’de uluslararası denetim standartları açısından Sermaye Piyasası Kurulunun uyguladığı birçok önemli çalışmalar vardır. SPK Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu tarafından sunulan uluslararası denetim standartları üzerinde birkaç farklı değişiklikler yaparak ve tercüme ederek Türkiye’ye göre uyarlamıştır. Uluslararası denetim standartları ile ilgili ülkemizde yapılan uygulamalar iki ulusal yapının yaptığı işin tekrarlanmasından farklı çalışma yapılmamıştır. Yalnız kanımızca SPK’nın çalışmaları kazançlı ve bir taraftan daha doğruyu yansıtmaktadır. Bazı ülkelerde ise denetim standartları geliştirilmemiş ve IFAC standartlarını kabul edip yürürlüğe koyarak tavsiye ve teşvik etmektedir (Güredin, 1994:53).

1.11. Genel Olarak Bağımsız Denetim Süreci

Denetim süreci birbirini izleyen çeşitli safhalardan oluşmaktadır. Bunlar aşağıdaki gibidir (Güredin, 1994:177):

- Müşteri seçimi ve işin alınması,
- Denetim planlanması,
- Denetim faaliyetlerin yürütülmesi,
- Denetimin tamamlanması ve denetim raporlarının oluşturulması.

Denetim süreci aşağıdaki Tablo 1 de ayrıntılı şekilde verilmiştir.

Tablo 1. Denetim Süreci

Müşteri seçimi ve işin alınması	<ul style="list-style-type: none">- Önceki denetçi ile görüşme- Müşteri işletmeyi tanıma ve riskleri değerlendirme amacıyla bilgi toplama- Denetim sözleşmesi imzalanıp taraflarca imzalanması
Denetimin planlanması	<ul style="list-style-type: none">- Müşteri hakkında bilgi edinme- Denetim çalışmalarını bölümlenme- Önemlilik düzeyini değerlendirme- Denetim riskini değerlendirme- Denetim amaçlarını belirleme- İç kontrol sistemi hakkında bilgi edinme ve kontrol- Riskini değerlendirme- Denetim programlarının tasarımı- İş gücü ve zaman planlanması
Denetim faaliyetlerinin yürütülmesi	<ul style="list-style-type: none">- İç Kontrol testlerin yapılması ve değerlendirilmesi- Denetim programında gerekli değişikliklerin yapılması- Maddi doğruluk testlerin yapılması- Mali tablolarda hata olasısını değerlendirme- Analitik testlerin yapılması
Denetimin tamamlanması ve denetim raporunun yazılması	<ul style="list-style-type: none">- Şarta bağlı borçların gözden geçirilmesi- Bilanço tarihinden sonraki olayların gözden geçirilmesi- Sonuçların gözden geçirilmesi- Dönem sonu analitik incelemelerin yapılması- İşletme yönetiminde teyit mektubu alınması- Denetim raporunun yayınlanması

Kaynak: (Karacan vd., 2012)

1.11.1. Müşteri Seçimi ve İşin Alınması

Müşterinin seçimi ve işin alınması evresinde denetlenecek müşterinin yeni mi yoksa önceden denetimi yapılmış bir müşteri mi olduğu dikkate alınmalıdır. Eğer yeni müşteri teklifi varsa, müşterinin daha önceki denetçisi ile görüşülmeli ve müşteri ile sözleşme işlemleri bu bölümde yer almalıdır (Kepekçi, 1998: 28).

Denetçinin müşteri seçiminde hassas davranmalıdır. Hem müşteri seçim süreci hem de işin kabul edilmesi aşamasında önem vermesi gereken hususlar vardır. Bu hususlar şunlardır (Ataman, 2001:53):

- İşletmenin hangi sektörde faaliyette olduğuna dair bilgiler toplanır ki sektör hakkında daha detaylı bilgi elde edilmeye çalışılır.
- İşletmenin geçmişteki faaliyetine ilişkin bilgiler detaylı incelenir
- İşletmenin önceki kurumlarla olan ilişkisindeki süreklilik ve güvenli olması önemlilik arz etmektedir. Denetime fayda sağlaması açısından bu ilişkiler denetçi tarafından araştırılarak incelenir.
- İşletme veya kurumun finansal tabloları detaylı incelenerek, durumu ve finansal tablo sonuçlarına bakılarak bilgi almaya çalışılır.
- Denetimin önemli ilkelerinden biri olan dürüstlük ilkesi işletmenin üst yönetim kademesinde yer alanların bu ilkeye uygun hareket edilip edilmediği araştırılır ve işletme içi veya işletme dışı ilişkileri de incelenerek denetime olan bakış açıları incelenir
- Denetçi yapılan denetimi işletme hangi açıdan talep ettiği üzerinde araştırma sürdürür.
- Denetçi müşteri kabulü ve işin alınmasının toplum içerisinde nasıl karşılanacağını ve itibarına zarar verilip verilmeyeceği üzerinde bilgi toplar
- İşletme daha önceden başka denetçi tarafından denetime tabii tutulmuş ise denetimi önceden gerçekleştiren denetçinin bilgisi ve araştırmalarına başvurulur.
- Denetçi en başta işletmenin bağımsız denetim faaliyetinin yürütülmesine uygunluğunun araştırması yapılır.

1.11.2. Denetim Planlanması

Denetçi denetimde uygulayacağı faaliyetleri ne şekilde yürütüleceği yöndeki düzenlemeyi denetim planlanmasını ifade eder. Denetim planlanmasının amacı, denetimde yer alan konuları denetim safhalarına ayırmak, bu safhalara denetçi görevlendirmek, her denetim safhasında yürütülecek, denetim sistem ve tekniklerini uygulamak ve denetim faaliyetini bu süreç içerisinde zamanlamaktır. Denetim planlanması beş bölümden oluşmaktadır. Bu bölümler şöyle sıralanabilir (Haftacı, 2016:49):

- İşletmeye veya örgüte dair temel ve gereklilik arz eden bilgilerin toplanması,
- Denetime tabi tutulan işletmenin iç kontrol yapısının öğrenilmesi,
- Önemlilik seviyesinin belirlenmesi,
- Denetim yapılarken denetçinin göze alacağı riskin saptanması,
- Denetim programının oluşturulması.

Denetim planlanmasının ilk kısmında kabul ettiğimiz müşteri işletmeye dair önemli ve temel bilgileri toplamaktan oluşmaktadır. Bunlar, işletmenin veya örgütün hangi alanda faaliyet gösterdiği, hukuki yapısı, ürettiği ürün ve sunduğu hizmetler, sermaye yapısı, çalışanlara uygulanan ücret uygulaması, işletmenin veya örgütün kendisine özgü muhasebe sistemleri, iç kontrol sisteminin yapısı ve finansal tablolara yönelik bilgiler gibi işletme hakkında temel bilgileri örnek verebiliriz. Denetçi uygulayacağı denetimi daha basit şekle indirgemek amacıyla özet veya ayrıntılı olarak iki şekilde hazırlayabilir. Özet denetimde amaç, kapsam ve genel hatları ile verilirken, ayrıntılı denetimde ise yer alan bu hususlar detaylı ve geniş biçimde gösterilmektedir. Özet denetim programı denetçiye daha esnek çalışma olanağı sağlarken, ayrıntılı denetim programında ise denetçiler daha rahat şekilde çalışabilirler. Genel olarak yaygın kullanılan program ayrıntılı olarak hazırlanmaktadır. Bütün bu denetim teknikleri hazırlanırken denetim çalışmasında zaman planlanması da yapılmalıdır. İşgücü planlanması da bir o kadar denetim için ele alınması gereken konudur. Denetim yapan elemanlara uygun ve eşit görev dağılımı yapılmazsa denetimin önceden belirlenen zaman zarfında bitirilmesi zorlaşmaktadır. Denetçi fazla müşteri kabulü yaparken ve sözleşme imzalarken denetim planlanmasını da daha dikkatli uygulamalıdır (Haftacı, 2016:50-53).

1.11.3. Denetim Faaliyetlerinin Yürütülmesi

Denetim planlanması yapıldıktan sonra denetim alanlarını ayırılır. Her denetim alanında uygulanacak yöntemleri karşılaştırdıktan sonra konu denetim kanıtlarının elde edilmesine gelir. Denetçi öngörülen tekniklere başvurduktan sonra topladığı denetim kanıtlarını değerlemeye almaktadır. Denetim faaliyetinin yürütülmesi safhası aslında denetim kanıtlarının bir araya toplanıp incelemeye alındığı safhadır. Böylelikle iç kontrol sisteminin incelenerek değerlendirilmesine başlanır. Finansal tablolardaki hata ve önemli düzeyde risk taşıyacak düzensizliklerin ortadan kaldırılması bu safhanın amaçları içerisinde yer alır. İç kontrol sistemini incelemeye alırken ve değerlendirirken aşağıdaki gibi bir yol izlenir (Güredin, 1994:197):

- Ortaya çıkması muhtemel olan hata hile ve düzensizlikler dikkate alınmalı,
- Bu düzensizlik ve hataları ortaya çıkarmak ve önlemek amacıyla muhasebe kontrol sistemi önlemleri oluşturulur.
- Bu tür önlemler yazılı biçimde talimatlara dayanılmaktadır ve talimatlara uyulmakta olduğu saptanmaktadır.
- Yapılan tetkikler sonucunda engel ve aksama taşıyacak yönler belirlenir. Kontrol sisteminde önlemlerin yeterli düzeyde olmaması veya zayıf olması durumunda denetim faaliyetlerinin türüne, kapsamına ve zamanına etki edecek sorunlar saptanır ve müşteriye sorunu ortadan kaldıracak ve iyileştirici etki bırakan önerilerde bulunulur.

Denetim faaliyetlerinin yürütülmesi alanında iç kontrol sistemi incelendikten ve değerlemeye alındıktan sonra sıra mali tablolardaki bilgilerin gerçekliğini test etmeye ve denetim teknikleri kullanarak kanıtların bir araya getirildiği maddi denetim işlemine geçilir (Bakır, 2003:56).

Denetim testleri, amaçlarına göre 2 kısma ayrılmaktadır. Bu kısımlar şu şekildedir (Kepekçi, 1998:107-112):

Kontrol testleri (uygunluk testleri), işin kabul edilmesinden sonra denetlediğimiz müşteri işletmede uygulanması lazım olan iç kontrol sistemi ve prosedürlerin işleyiş ve etkinliğini belirlemek için yapılan denetim prosedürleridir.

Maddi doğruluk testleri, mali tablolaradaki meblağların doğruluğunu araştırmak için yapılan kanıt toplama tekniği için uygulanan denetim prosedürüdür. Maddi doğruluk testlerinin tasarımı denetimin amacı bakımından, makul düzeyde kabul edilecek bulgu riski seviyesine uygun olan testlerin niteliğini ve zamanını belirlemeyi kapsar. Kabul edilebilir bulgu riski seviyesi düşük olduğunda denetçi daha verimli ve maliyet gerektirecek prosedürler kullanması gerekmektedir. Maddi doğruluk testleri yapılan işlemlerin tespit edilmesi, hesap kalanların test edilmesi, analitik prosedürler gibi üç kısma ayrılmaktadır. Bu kısımlar aşağıdaki gibidir (Kepekçi, 1998:113-114):

- **İşlemlerin test edilmesi**, müşteri işletme ile ilgili yapılan işlemlerin belgelere doğru ve gerçek biçimde yansıtıp yansıtılmadığını belirlemektedir. Bu gibi testlerde denetçi muhasebe işlemlerin doğru şekilde belgelere ve defterlere işlendiğine emin olursa, büyük defter hesaplarının kalanlarını ve böylelikle mali tablolaradaki tutarların doğruluğuna itimat edecektir. Lakin denetçi hesap kalanının sonucuna ulaşmak için borç ve alacak tarafa dair kanıt toplanmaya başlanır. Yapılan testlerin verimliliği uygulanan sisteme ve belgelerin güvenilirliğine bağlıdır.
- **Hesap kalanların test edilmesinde**, esas ağırlık bilanço hesaplarına verilerek, bilanço ve gelir tablosunun dönem sonundaki hesap kalanları uygulanır. Böylelikle, dönem içinde yapılan işlemlerin gerçekliğini, toplam işlemlerin kaydedilip kaydedilmemesi ve kaydetmenin doğru olup olmamasını test edilmektedir. Bu test hesapların parasal konuda ne kadar doğru olup olmama amacını güder. Bu sebepten dolayı uygulama kontrol testleri için yapılmaz sadece ve sadece maddi doğruluk testleri için işleme alınmaktadır.
- **Analitik prosedürler veya testler**, yapılan işlemler sırasında elde edilen verilerin arasındaki ilişkiyi hem incelemek hem de karşılaştırmak amacını gütmektedir. Yapılan bu testler denetçiye denetim planlanması evresinde elde edilen kanıtların nitelik ve miktar belirleme konusunda yardımcı olmaktadır.

1.11.4. Denetimin Tamamlanması ve Denetim Raporunun Yazılması

İncelenen kanıtlar sonucunda denetçi elde ettiği görüşü rapor olarak sunmadan önce yapılan çalışmalardan emin olduğu ve güvendiği şekilde tamamlanması gerekmektedir. Bu evre denetim planlanması üzerinden yapılarak eksik bir işlemin olup

olmadığına karar verilir. Özellikle bilanço tarihi ile birlikte finansal tabloların onay tarihi ve denetimin tamamlanma tarihi arasında olan süre zarfında finansal tablo veya denetçi görüşünü etkileyebilecek bir olayın olup olmadığı değerlendirilir www.ismmmo.org.tr (17.09.2020).

TTK'nin 402. Maddesinin birinci fıkrasına göre; denetçi, denetimin türü, kapsamı, niteliği ve sonuçları hakkında, gereken açıklıkla, anlaşılır ve basit bir dille yazılmış ve geçmiş yıllara karşılaştırmalı olarak düzenlenmiş finansal tabloları konu alan bir rapor düzenleyecektir. (TTK, 402:1)

Bağımsız denetim görüşünün oluşması sürecinde bağımsız denetçinin finansal tablolarda önemli ölçüde yanlışlıkların olmadığına dair makul güvenceye sahip olması için yeterli denetim kanıtlarının olması gerekmektedir. Lakin bazı durumlarda sınırlamalar nedeniyle bağımsız denetçi denetim kanıtı toplayamayabilir. Denetçinin atanma zamanı sebebi ile fiziki stok sayımına dikkat edememesi, muhasebe kayıtlarında olan yetersizlik gibi sorun teşkil edecek durumlar denetçinin yapılacak olan görüşüne etki etmektedir. Bağımsız denetçinin görüşüne e etki edecek diğer etkenlerden biri ise belirli muhasebe politikaları ve bunların uygulanması ve dipnotların yeterliliği gibi konularda işletme yönetimi ile farklı görüşe sahip olmalarıdır. Çünkü bağımsız denetim işleminde mali tabloda tespit edilen yanlışlıklar ilk önce işletme yönetimine iletilir. İşletme yönetimi denetçinin tespitine katılırsa bahsi geçen yanlışlık kamuya açıklanmadan tablolarda düzeltilir. Fakat işletme yönetimi bağımsız denetçinin tespitine katılmaması durumunda mali tablolar eksik ve hatalı halinde tablo kullanıcılara sunulacağı için son durumda denetçinin görüşü olumlu olmayacaktır (SPK 2020).

Denetim raporları belli şekil şartına tabidir. Denetim raporlarında yer alan belli şekil şartları şöyle sıralanabilir BDS 700 (Resmî Gazete, 18.03.2014):

- Başlık
- Muhatap
- Giriş Paragrafı
- Yönetimin Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu
- Denetçinin Sorumluluğu
- Denetçi Görüşü
- Denetçinin İmzası
- Denetçi Raporu Tarihi
- Denetçinin Adresi

Tablo 2. Yazılacak Denetim Raporunun Ana Bileşenleri

Denetimin Bileşenleri	Açıklamalar
Başlık	Başlık “Bağımsız Denetçi Raporu” ifadesiyle yazılarak “Bağımsız” kelimesi ile bağımsız denetçinin raporunu diğer raporlardan ayırır.
Muhatap	Genellikle işletmenin yönetimi ve hissedarlarına karşı muhataptır.
Giriş Paragrafı	<ul style="list-style-type: none">- Denetimi yapılan işletmeyi tanımlar.- İşletmenin mali verilerinin denetlendiğini belirtir.- Finansal tabloların bütünüyle her birinin başlığını belirtir.- Muhasebe politikalarının önemli olanlarını özetini ve diğer açıklayıcı notları ifade eder.- Finansal tabloların dâhilinde bulunan tarih ve dönemi belirtir.- Denetim görüşünün ayrılığına düşülüp düşülmediğine dair görüş belirtmesi gerekmektedir.
Yönetimin Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu	<p><i>Finansal tabloların uygulanabilir finansal raporlama çerçevesi içinde standartlarla uyumlu olarak hazırlanarak sunulmasından yönetim sorumludur. Bu sorumlulukların içerdiği unsurlar;</i></p> <ul style="list-style-type: none">- Finansal tabloların hata ve hilelerden arınmış bir şekilde hazırlanması için iç denetimin uygulanması,- Muhasebe tahminlerinin yapılarak işletmeye uygun muhasebe politikalarının seçilmesi ve uygulanması.
Denetçinin Sorumluluğu	<p><i>Finansal tablolar hakkında bir görüş ifade etmek olduğu denetçinin sorumluluğudur.</i></p> <ul style="list-style-type: none">- Denetçi raporunda, denetimin standartlar dâhilinde olduğunu ve hataların olup olmadığını ifade etmelidir- Denetim sırasında denetçinin elde ettiği denetim kanıtının, denetçi görüşü için temel oluşturacak yeterlilikte ve uygunlukta olduğu kanaatine varıldığını belirtir.
Denetçi Görüşü	Denetçi yapmış olduğu denetimlerin muhasebe standartlarına uygun ve mali tabloların da bu standartlar dâhilinde yapıldığını sunmalıdır.
Denetçinin İmzası	Denetçinin imzası, firmanın adı, denetçinin kişisel adı veya her ikisidir.
Denetçi Raporu Tarihi	<p><i>Denetçinin, finansal tablolara ilişkin görüşünün temelini oluşturacak makul seviyede uygun denetim kanıtına ulaştığı tarihten daha erken olmamalıdır. Bu, aşağıdakilere ilişkin kanıtları içerecektir:</i></p> <ul style="list-style-type: none">- İşletmeye ait finansal tabloların hazırlandığı,- O tarihe kadar gerçekleşmiş olan olayların ve işlemlerin etkisinin (denetçinin bilgisi dâhilinde olan) değerlendirildiği,- Tanınmış yetkiye sahip olanların, finansal tablolar için sorumluluk aldığını öne sürdüklerini
Denetçinin Adresi	Denetçinin çalıştığı ülke veya yargı çevresinin yerinin adını belirtin.

Kaynak: (Selimoğlu vd., 2011)

Bağımsız denetimde denetçinin amacı toplanan denetim kanıtlarını değerlendirerek denetim raporunda görüş oluşturmak ve kamuoyunun bilgisine sunmaktır. Bağımsız denetim raporunda 4 tür görüş vardır. Bunlar aşağıdaki gibidir (KGK 2020):

- Olumlu Görüş,
- Şartlı Görüş,
- Görüş Bildirmekten Kaçınma,
- Olumsuz Görüş.

Olumlu görüş: Mali tabloların denetimi sonucunda yeterli düzeyde kanıt toplandığını ve aykırılıklardan uzak olduğunu ifade eder. Mali tabloların yıllık faaliyet raporunun esas sözleşmedeki finansal raporlamaya ve kanuna uygun olduğu konusunda güvence sağlar. Aynı zamanda Türkiye Denetim Standartlarına (TDS) uygun olduğunun denetçi tarafından doğruluğu onaylanır ve açıklanır (Sekizsu vd., 2018: 47).

Denetçinin olumlu görüş bildirmesi için bazı şartlar gereklidir. Bu şartlar oluştuğunda denetçi olumlu görüş bildirmektedir. Bunun için aşağıdaki şartlar gereklidir (Gürbüz, 1995:225):

- Denetim çalışmalarının her bir evresinde genel denetim standartlarına uyulmuş olması,
- Yapılan denetim işlemleri denetim evrelerine uygun yürütülerek yeterli düzeyde kanıt toplanmış olması,
- Finansal tablolar genel kabul görmüş muhasebe ilkeler doğrultusunda hazırlanmış olması,
- Muhasebe politikaları ve ilkeleri doğru şekilde uygulanması,
- Mali tablolar yeterli açıklıkta olduğu için gelecekte oluşacak belirsizliklerin olmaması,
- Mali tablolar yasal yükümlülüklerle uygun seviyede hazırlanmış olmasıdır.

Şartlı görüş: Denetçinin, denetim sonunda mali tablolarla ilgili bazı şüpheleri oluşabilir veya mali tabloların doğruluğuna ilişkin kuşku duyabilir. Denetim raporunda buna istinaden şartlı görüş verebilir. Finansal tablolarda ortaya çıkan bazı durumlar, nitelikleri ve özellikleri sebebiyle denetçiyi ikna etmeyip tatmin olmamasına

yol açabilir. Bu sebepler bazı durumlardan kaynaklanmaktadır. Örneğin (Erdoğan, 2006:295-296):

- İşlem gören muhasebe politikalarının işletmenin amaçları dışında olması,
- Özel uygulama gören işlem, var olan yetersizliğin denetlenen işletme tarafından denetçiye açıklanması,
- Birtakım yasa ve mevzuata uygunsuzluk.

Denetçi yukarıda belirtilen sebepler ve bunlara benzer sorunları göz önünde tutarak, yapacağı denetim raporunda koşul ileri sürecektir. Bu da demektir ki, finansal tablolar ile ilgili düşüncesi olumludur lakin bazı çekinceleri vardır. Denetçi yapacağı görüşte, “Evet, Finansal tablolar doğrudur ama.” demektedir. Yani denetçi görüşüne önemli derecede etki edecek hata ve sorunun olmaması üzerine olumlu görüş vermektedir. (Erdoğan, 2006:296).

Olumsuz görüş: Finansal tabloların gerçeği yansıtmadığını ifade etmektedir. Yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmiş olan denetçi, yanlışlıkların finansal tablolar için önemli ve yaygın olduğu sonucuna varırsa olumsuz görüş verir (BDS 705). Denetçi görüş bildirirken şartlı görüş bildirecek kadar önemli ve çok fazla şartlı görüş bildirmeye ihtiyaç duyulan durum varsa görüşün olumsuz şekilde bildirilmesi gerekir. Bunun gibi durumlarda görüş bildirmekten kaçınmanın doğru görüş olacağı düşünülemez. Çünkü denetçi mali tabloların muhasebe ilkelerine uygun olup olmadığı mevzuatında yeterli bilgiye sahiptir. Denetçi, olumsuz görüşte karar kıldıktan sonra raporunun kapsam ve görüş bildirme paragrafı arasındaki paragraf veya paragraflarda olumsuz görüş bildirmeye sebep olan nedenleri ve mali tablolarda yaratan etkilerini açıklamaktadır (Kepekçi, 1998: 209).

Görüş bildirmekten kaçınma: Denetçi denetim raporunu yazarken görüş bildirmesi zorunludur. Lakin denetçi TTK'den yola çıkarak bazı muhtemel sorunlar olduğunda görüş bildirmekten kaçınma hakkını kullanabilir. Bu sebepten dolayı,

- Şirket defterlerinde, denetlemenin Kanuna -*TTK'nin dördüncü kısmının üçüncü bölüm hükümlerine*- uygun bir şekilde yapılmasına ve sonuçlara varılmasına olanak vermeyen ölçüde belirsizliklerin yer alması,

- Şirket tarafından denetlenecek hususlarda önemli kısıtlamaların yapılması durumlarında, denetçi, bunları ispatlayabilecek delillere sahip olmasa bile, gerekçelerini açıklayarak görüş vermekten kaçınabilecektir(TTK, Mad 403/f.4)

Dolayısı ile denetçinin finansal tablolarda görüş bildirmekten kaçınması durumu oluşabilir. Böyle bir durumda denetçi (Altaş, 2016:148):

- Denetim raporunda yer alan görüş paragrafında **“Görüş Vermekten Kaçınma”** başlığı kullanılır.

Denetçinin raporuna BDS'nin mecbur kıldığı ilkelerin dışında görüş bildirmekten kaçınmaya sebep olan hususları içeren kısım ekler. Denetçi bu kısma raporunda görüş paragrafının hemen öncesinde yer verir. Ve kısım başlığı olarak ta **“Görüş Vermekten Kaçınmanın Dayanağı”** şeklinde ifade eder.

2. BÖLÜM

TÜKENMİŞLİK MODELLERİ VE LİTERATÜR TARAMASI

2.1. TÜKENMİŞLİK MODELLERİ

Bu bölümde literatürde yer alan ve tükenmişlik sendromunu açıklamak için kullanılan tükenmişlik modellerine yer verilmiştir. Günümüzde genellikle tercih edilen ve kabul gören model Maslach Tükenmişlik Modeli olsa da aşağıda verilen modeller de tükenmişlik sendromunu açıklamak için geliştirilmiş modellerdir.

2.1.1. Maslach Tükenmişlik Modeli

Tükenmişlik sendromu üzerine yapılan çalışmalar arasında en çok atıf yapılan en bilindik model Maslach'a aittir. Bu model tükenmişlik sendromu adına yapılan ilk çalışma olmamasına rağmen en fazla kabul görmüş olan çalışma olarak literatürdeki yerini almıştır. Maslach 1982 yılında kendi tükenmişlik modelini hazırlarken "Burnout: The Cost of Caring" isimli çalışmasında bu modeli derlemiştir (Maslach, 1982).

1986 yılında Jackson ile birlikte Maslach Tükenmişlik Envanteri'ni (Maslach Burnout Inventory - MBI) ortaya koymuşlardır. Şimdiye kadar yapılmış olan çalışmaların %90 lık gibi geniş bir kısmında Maslach Tükenmişlik ölçeğinin kullanıldığı görülmektedir. Literatürde en çok atıfta bulunulan tükenmişlik tanımı Maslach'a aittir (Özen Kutanis ve Karakiraz, 2013:14).

Maslach, tükenmişlik modelini duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı eksikliği olarak 3 aşamada ifade etmiştir. Kişinin çok fazla duygusal yük ve ardındaki çok fazla duygusal tükenmesi tükenmişlik sendromunun temelini oluşturur. Birey kendisinin veya farklı insanların dayattığı duygusal isteklerden dolayı boğulmuş bıkmış hissedebildiği bundan kaynaklı olarak tükenmişliğin bir yönü olan duygusal tükenmenin ortaya çıktığı görülmüştür. İnsanların bu istekler sonrasında yetersiz kalması ve bu isteklere cevap verebilecek enerjiye sahip olamayışıdır. Maslach'ın modeline göre tükenmişlik iş ortamında insanlarla sürekli iletişim halinde olan kişilerde kendini gösteren duygusal tükenme duyarsızlaşma ve kişisel başarı eksikliği olarak ifade edilmiştir (Budak ve Sürgevil, 2005: 96).

2.1.1.1. Duygusal Tükenmişlik

Maslach tükenmişlik modelinin ilk ve en önemli aşaması olarak kabul edilir. Tükenmişlik modelinin bu aşaması, en çok iş ortamında yaşanan stresle ilgilidir. Tükenmişlik sendromu analizi için her ne kadar önemli bir aşama olsa da tek başına yeterli olmadığından 3 aşamayı da değerlendirmek tespit ve sonuç açısından daha belirgin neticeler vermektedir. Duygusal yönden sıkı bir çalışma ortamı içinde bulunan kişi, kendisini baskı altında tutmakta ve başka bireylerin duygusal istekleri altında ezilmektedir. Bu duruma tepki olarak ta Duygusal tükenme ortaya çıkmaktadır (Yıldırım, 1996: 9).

Bireyler bu aşamada duygusal ve fiziksel boyutta bıkkınlık yaşarlar. Bireyler duygusal boyutta kendilerini yorgun hissederler, yetersiz enerji, bitkinlik ve yıpranma göstergeleri ortaya çıkar. Tükenmişlik hisseden birey görevini yerine getirirken tam olarak fayda sağlayamadığı düşüncesine kapılır ve bu düşünceyle beraber daha da negatif düşüncelere kapılır. Süreç kendini bir sonraki gün yeniden işe gitmek zorunda bireyde yeni streslere sebep olur. Buna ek olarak duygusal tükenme, bireylerin duygusal ve fiziksel çözüm bulma yeteneğindeki kaybı ifade eder (Yalçın, 2018:218).

2.1.1.2. Duyarsızlaşma

Maslach tükenmişlik modelinin 2. Aşaması olan duyarsızlaşma aşamasıdır. Kişiler iş akışı içerisinde olduğu bireylere olumsuz ve duygusuz olmaya başlarlar. İçinde buldukları işle ilgili konular için farklı görüşler ortaya koymakla beraber ayrılma aşamasına geldiği düzeydir. İlk aşamada kendini korumaya yönelik olarak başlayan duyarsızlaşma süreci aslında duygusal tükenmenin sürekli artmasının bir sonucu olarak ifade edilir. Aşırı kopma, idealistliğin, heves ve gayretin yok olmasına diğer kişilere mesafe koymaya sebep olmaktadır. Tükenmişliğin bireyler arası durumunu duyarsızlaşma aşaması ortaya koyar (Yıldız, 2009:9).

Duyarsızlaşmada kişiler kendilerini duygusal yönden muhataplarından uzaklaşmış hissederler. Kendilerinden geri dönüş veya yardım bekleyen insanlara karşı umursamaz bir tavır haline girerler. Bağlı olduğu kuruma güvensiz bir tavır sergiler. Mesafeli ve soyut bir üslup tercih eder, profesyonel ve özel hayatını net kısımlara böler ve işten uzak durmak ister (Üresin, 2009:17).

2.1.1.3. Kişisel Başarı

Tükenmişlik modelinin 3. ve son aşaması olan kişisel başarı kişinin duygusal tükenmişlik ve duyarsızlaşma evresinden sonra ortaya çıkan bir aşamadır. Bu aşama kendini bireyde kişisel başarı eksikliğini hissetmesi olarak gösterir. Birey iş sürecinde birtakım başarısızlıklar yaşar. Verim düşüklüğü ve enerji kaybı sonrası yaşadığı başarısızlıklar bireyin kendini hep başarısız hissetmesine neden olur. Yetersiz olma hissi sürekli kendini suçlama ile devam eder (Yıldırım, 1996:10).

Kişisel başarı aşaması, personelin bir başka bireye negatif cevaplar vermesi, kendi şahsi başarılarını depresyonla ilişkilendirmesini, moral azalması, kişilerarası fikir ayrılığı, başarıda düşüş, duygusallığa bağlı düşük verim, baskılar ile mücadele konusunda yetersiz kalma, başarısızlık sonucu oluşan duygular ve kişinin kendisine olan saygısının azalmasını ifade eder (Baysal, 1995: 33).

2.1.2. Cherniss Tükenmişlik Modeli

Tükenmişlik sendromu üzerine çalışmalar yürüten bilim insanlarından birisi de Cary Cherniss'tir. 1980 yılında yapmış olduğu çalışmayla yeni bir tükenmişlik modeli ortaya koymuştur. Bu model işten kaynaklanan strese karşı bir tükenmişlik tepkisiyle başlar. Sonrasında iş ile psikolojik olarak ilişki kesilir ve işi bırakmakla son bulan bir süreç olarak ifade edilmektedir (Yılmaz, 2015:9).

Cherniss, tükenmişliğin ortaya çıkışında stres kaynaklı etkenlerin önemine değinirken; çevresel şartların da bu süreçte göz önünde bulundurulması gerektiğini ifade etmektedir. Tükenmişlik hiçbir neden bulunmaksızın kendiliğinden ortaya çıkmayan süreç içerisinde ilk olarak hafif semptomlarla başlayan ve ilerleyen zamanlarda giderek belirginleşen bir durumdur. Cherniss, özellikle meslek yaşamına yeni başlayan ve beklentilerini gerçekleştirmek için idealistçe davranan kişilerin bir süre sonra beklentilerinin gerçekleşmediğini görünce hüsrana uğradıklarını ve bundan dolayı aktif olarak çalıştıkları işi de bırakmak istemedikleri için stres yaşadıklarını söylemektedir (Çiçek, 2018: 21).

Cherniss, stres ve tükenmişlik arasındaki bağı görmek için yapmış olduğu araştırmasında tükenmişliği ortaya çıkaran beş stres kaynağı olduğunu ifade etmiştir.

Bunlar; bürokratik engeller, mesleki rolünü yerine getirememe, arkadaşlık ilişkilerinin olmaması yeterlilik ve hizmet verilen bireylerle ilgili problemlerdir. (Dinç, 2008:12).

2.1.3. Pines Tükenmişlik Modeli

Pines tükenmişliği fiziksel, duygusal ve zihinsel açılarından ele almaktadır. Uzun süreli yorgunluk, düşük enerji, çaresiz hissetme, hayal kırıklığı tükenmişliğin nedenleri olarak ortaya koymuştur. Bu etkilerin görüldüğü kişilerde duygusal fiziksel ve zihinsel olarak kendini eksik hissetmesi nedeniyle stres, yabancılaşma, yorgunluk ortaya çıkmakta ve tükenmişlik sendromuna sebebiyet vermektedir (Demirbaş, 2006: 21-22).

Pines ve Aranson (1988)'a göre, tükenmişliğin temel sebebi, bireyi sürekli duygusal baskı altında tutan iş atmosferidir. Bu bağlamda 'motivasyon düzeyi' ifadesi çok önem arz etmektedir. Motivasyon düzeyi yüksek olan kişilerin, kendilerini daima duygusal baskı altında hissettikleri bir iş ortamında tükenmişlik yaşamaları ortaya çıkmaktadır. (Sürgevil, 2006:29).

Pines, gerçek hayatta hiçbir çalışma ortamının tamamen destekleyici ya da tamamen engelleyici olmadığını ifade etmiştir. Tükenmişlik sendromunun ortaya çıkma ihtimalinin çalışma ortamında destekleyici veya engelleyici sebepler arasında bir denge olup olmamasına bağlı olarak değişeceğini belirtmektedir (Dinç, 2008: s.21).

2.1.4. Pearlman ve Hartman Tükenmişlik Modeli

Pearlman ve Hartman'a göre tükenmişlik; kronik duygusal strese verilen ve üç bileşenden oluşan bir yanıttır. Bu bileşenler; duygusal veya fiziksel tükenme, düşük iş üretimi ve başkalarına karşı duyarsızlaşmayı içeren davranış boyutundaki tepkilerdir. Yaklaşım, kişisel özelliklerin ve sosyal çevrenin, tükenmenin oluşturduğu boyutun önemli olduğunu ortaya koymaktadır. Etkin ve etkin olmayan başa çıkma yöntemleri strese etki etmektedir (Yılmaz, 2015:10).

Bu model, bireye özgü karakteristik özelliklerin, meslek yaşamının ve sosyal çevresinin, tükenmişlik ile mücadele sürecinde son derecede önemli olduğunu ortaya

koymaktadırlar. Bu modele göre tükenmişlik dört temel aşamadan oluşmaktadır (Pearlman ve Hartman, 1982, 298):

- İçerisinde Bulunulan Durumun Stres Ortaya Çıkarma Düzeyi: Meslek hayatında stresin düzeyini gösteren en önemli etken bireyin işinden beklentisi ve ortaya çıkan neticenin çelişkili olmasıdır.
- Algılanan Stres: Strese sebep olacak çok sayıda faktörün bireyin stresli olmasına sebep olmayacağıdır. İlk aşamadan bu aşamaya geçiş, rol ve örgüt ile ilişkili etkenlerle beraber bireylerin karakteri ve yaşadıkları ile alakalıdır.
- Strese Verilen Yanıt: Bu aşamada bireyde algıladığı strese yönelik cevap olarak fiziksel, kognitif ve davranışsal semptomlar ortaya çıkar. Her kişide farklı semptomlar görülmekte veya bu semptomlar farklı düzeylerde seyretmektedir.
- Strese Yönelik Gösterilen Yanıtın Sonucu: Bu süreçte tükenmişlik, uzun bir süre boyunca duygusal olarak stres yaşanması nedeniyle kendini göstermektedir.

2.1.5. Edelwich ve Brodsky Tükenmişlik Modeli

Edelwich ve Brodsky (1980)'e göre tükenmişlik, ana meslek gruplarına takviye ve destek olarak çalışan bireylerde, çalışma koşullarının bir sonucu olarak ortaya çıkar. Bireylerde idealizm, enerji ve amaç kaybolmasıdır. Tükenmişliğe neden olan çalışma koşulları; iş sorumluluğunun yerine getirilmesi gereken kişilerin çokluğu ve kurum sayısının çokluğu, kazanılan ücretin yetersiz olması, uzun süreli çalışma saatleri, çalışan bireyin yüksek beklentilerle mesleğe başlamasına karşın çalışma hayatında bu beklentilerinin karşılık bulmaması bürokratik veya politik zorunluluktur (Günay, 2016:10).

Bu tükenmişlik modeli 4 aşamada ortaya konmuştur. Bu aşamalar modeli daha anlaşılır hale getirmektedir. Modeldeki aşamalar her durumda birbirini takip etmeyebileceği gibi kesin çizgilerle ayırmak mümkün değildir. Bazı durumlarda aşamalar birlikte yaşanabilmektedir. Bu aşamalar; idealistlik coşku, durgunluk, engellenme ve duygusuzlaşma olarak belirtilmiştir (Özkan, 2012:18).

2.2. LİTERATÜR TARAMASI

Literatür taraması yapılırken tükenmişlik alanında yapılan çalışmalar incelenmiştir. Muhasebe alanında yapılan çalışmalara ve farklı alanlarda yapılan çalışmalara iki ayrı başlık altında yer verilmiştir.

2.2.1. Muhasebe İle İlgili Yapılan Tükenmişlik Çalışmaları

Bu bölümde muhasebe ile ilgili yapılan çalışmaların literatür taramasına yer verilmiştir. Yapılan çalışmaların amacı, kapsamı ve sonucu hakkında bilgiler verilmiştir.

Nazlıoğlu (2009) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının tükenmişlik düzeyini ölçmek amaç edinilmiştir. Çalışma kapsamında Kayseri ilinde faaliyet gösteren 120 muhasebe meslek mensubunun anket sonuçları analize tabi tutulmuştur. Hem kadınlarda hem erkeklerde tükenmişlik düzeyleri düşük seviyede olduğu sonucuna varılmıştır.

Boyar (2011) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının mesleki tükenmişlik durumlarını araştırmak amaç edinilmiştir. Araştırma kapsamında Türkiye genelinde toplam 505 kişiden veri toplanmıştır. Analizler neticesinde meslek mensupları içerisinde çalışma saati artan kişilerin duygusal tükenmişliğinin de arttığı sonucuna ulaşılmıştır.

Taysı (2012) tarafından yapılan çalışmada, serbest çalışan SM, SMMM ve YMM'lerin mesleki tükenmişlik düzeylerini belirlemek hedeflenmiştir. Araştırma kapsamında Kırklareli ilinde faaliyet gösteren 117 meslek mensubuna anket uygulanmış sonuçları analiz edilmiştir. Bunun neticesinde meslek mensuplarının eğitim düzeyi arttıkça tükenmişlik seviyelerinin azaldığı sonucuna ulaşılmıştır.

Keçelioğlu (2016) tarafından yapılan çalışmada, iş memnuniyetinin ve tükenmişliğin işten ayrılma eğilimi üzerindeki etkisini ölçmek amaçlanmıştır. Bu kapsamda İstanbul'da faaliyet gösteren 110 muhasebeciye ulaşım anket aracılığı ile veri toplanmıştır. Meslek mensuplarının tükenmişliğinin işten ayrılma eğilimi üzerinde pozitif bir etki oluşturduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Kotan (2016) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının tükenmişlik düzeyinin araştırılması amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda Van ilinde

faaliyet gösteren 71 meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Sonuçlardan hareketle Van ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı alt boyutlarındaki tüm tükenmişlik seviyelerinin normal seviyede seyrettiği sonucunu elde etmiştir.

Şimşek (2017) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının tükenmişlik yaşayıp yaşamadıklarını ortaya koymak amaçlanmıştır. Bu kapsamda Erzurum ilinde faaliyet gösteren 82 muhasebe meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Meslek mensuplarının mükellefleriyle, kurum ve kuruluşlarla yaşadıkları sorunlar arttıkça duygusal tükenmişliğin arttığı sonucuna ulaşmıştır.

Akdağ (2018) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının tükenmişliğinin ölçülmesi amaçlanmıştır. Bu kapsamda Erzincan ilinden 65, Erzurum illinden 105 olmak üzere toplamda 170 meslek mensubuna anket çalışması yapılmıştır. Ortaya çıkan sonuçlara göre kadın meslek mensuplarının erkek meslek mensuplarına kıyasla tükenmişlik seviyelerinin daha yüksek düzeyde olduğu sonucu elde edilmiştir.

İl (2018) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının tükenmişlik yaşayıp yaşamadığını tespit etmek amaçlanmıştır. Araştırma kapsamında Erzurum ve Erzincan illerinde faaliyet gösteren toplam 100 muhasebe meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Elde edilen sonuçlara göre mesleki tükenmişliğe etki eden rol çatışması ve rol belirsizliği boyutlarının sebep olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Özeç (2019) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının meslek algısı ve tükenmişlik seviyelerinin ölçülmesi amaçlanmıştır. Çalışma kapsamında Sivas ilinde faaliyet gösteren 105 meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Mükelleflerle daha fazla ilişki kuran meslek mensuplarının tükenmişlik seviyesinin daha yüksek olduğu sonucu ortaya çıkmıştır.

Gürer (2019) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının tükenmişlik durumları ve tükenmişlik yaşıyorsa ne seviyede yaşadığını tespit etmek amaçlanmıştır. Bu kapsamda Isparta ilinde faaliyet gösteren 230 muhasebe meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Sonuç olarak tecrübesi 10 yıldan fazla olan meslek

mensuplarının duygusal tükenmişliğinin daha yüksek seviyede olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Tilim (2019) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek stajyerlerinin, muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe bürosunda çalışanların tükenmişlik seviyesinin tespiti amaçlanmıştır. Bu kapsamda Osmaniye ilinde faaliyet gösteren toplamda 120 muhasebe çalışanına anket uygulanmıştır. Meslek mensuplarının cinsiyet medeni durum, eğitim seviyesi ve yaş gibi değişkenler açısından duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı boyutuna bir etki göstermediği sonucuna ulaşılmıştır.

Ulağ (2019) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının tükenmişlik durumları ve tükenmişlik seviyesinin ne düzeyde olduğunu incelemek amaçlanmıştır. Bu kapsamda Elazığ ve Tunceli ilinde faaliyet gösteren 127 muhasebe meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Sonuç olarak mesleği icra eden genç kişilerin yaşı daha büyük olanlara kıyasla daha düşük seviyede tükenmişlik yaşadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Demir (2019) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının tükenmişlik yaşayıp yaşamadığı yaşıyor ise ne düzeyde olduğu, iş tatmin düzeyi ve birey-örgüt uyumunun durumunu araştırmak amaçlanmıştır. Bu kapsamda Sakarya'da faaliyet gösteren toplamda 200 meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Sonuç olarak birey-örgüt uyumu seviyesinin tükenmişlik seviyesini ve tükenmişliğin alt boyutlarını etkilemediği tespit edilmiştir.

Toksöz (2019) tarafından yapılan çalışmada, kadın muhasebe meslek mensuplarının mesleki tükenmişlik seviyelerini ortaya çıkarmak amaçlanmıştır. Araştırma kapsamında Adana SMMM odasına kayıtlı olan 164 kadın meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Kadın meslek mensuplarının en çok duygusal tükenmişlik alt boyutunda tükenmişlik yaşadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Hamamji (2020) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının mesleki tükenmişlik durumunu incelemek, iş ve yaşam doyumunu etkileyen etkenlerin neler olduğunu ortaya koymak amaçlanmıştır. Bu kapsamda Irak-Kerkük bölgesinde yer alan 300 muhasebe çalışanına anket uygulanmıştır. Analizler sonucunda cinsiyet

değişkeni ile tükenmişlik alt boyutlarında anlamlı fark olmadığı sonucuna ulaşılrken, yaş değişkeninde ise yaşı az olanların fazla olanlara göre daha fazla tükenmişlik ve duyarsızlaşma yaşadığı görülmüştür.

2.2.2. Diğer Alanlarda Yapılan Tükenmişlik Çalışmaları

Tükenmişlik çalışmalarının birçok alanda uygulanması literatüre katkı sağlamıştır. Bu bölümde farklı alanlarda yapılan tükenmişlik çalışmaları da incelenmiştir. Yapılan çalışmaların amacına, kapsamına ve sonucuna yer verilmiştir.

Dinçerol (2013) tarafından yapılan çalışmada, öğretmenlerin meslek ve işlerindeki tükenmişlik düzeylerinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Bu kapsamda Samsun'da bulunan 22 okuldan toplamda 426 öğretmen üzerinde anket uygulanmıştır. Analiz sonuçlarına göre mesleki tükenmişlik düzeyinde anlamlı bir yükseliş tespit edilmiştir. Görev yapılan okula göre de tükenmişlik açısından farklılaşmanın yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Atila (2014) tarafından yapılan çalışmada, İngilizce öğretmenlerinin tükenmişlik seviyesini tespit etmek amaçlanmıştır. Bu kapsamda Ankara'da ilköğretim, lise ve üniversitede görev yapan toplamda 135 İngilizce öğretmenine anket uygulanmıştır. Analiz sonuçlarına göre 5 yıldan daha az aynı kurumda çalışan, ders yükü çok olan ve bayanların tükenmişlik düzeylerinin daha yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Uzun (2015) tarafından yapılan çalışmada, hemşirelerin tükenmişlik seviyesini ölçmek amaçlanmıştır. Bu kapsamda Düzce Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinde görev yapan 192 hemşireye anket uygulanmıştır. Analizler neticesinde hemşirelerin tükenmişlik seviyesinin yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Yaş, medeni durum, eğitim durumu gibi değişkenler ile tükenmişlik seviyesi arasında anlamlı bir fark tespit edilmemiştir.

Özcan (2016) tarafından yapılan çalışmada, özel eğitim okullarındaki öğretmenlerin tükenmişlik düzeyini ölçmek amaçlanmıştır. Bu kapsamda Ankara ilinde faaliyet gösteren özel eğitim okullarındaki toplam 221 öğretmene anket uygulanmıştır. Analizler sonucunda erkek öğretmenlerin kadın öğretmenlere göre duyarsızlaşma seviyesinin daha yüksek olduğu ve öğretmenlerin yaşının yükseldikçe kişisel başarılarının da arttığı sonucuna ulaşılmıştır.

Uysal (2017) tarafından yapılan çalışmada, çağrı merkezi personellerinin duygusal emek ve tükenmişlik ilişkisini incelemek amaçlanmıştır. Bu kapsamda çağrı merkezi müşteri temsilcisi olarak çalışan 305 kişiye anket uygulanmıştır. Analizler sonucunda yaş yükseldikçe duyarsızlaşmanın arttığı ve tecrübenin arttıkça duygusal tükenmişlik seviyesinin yükseldiği sonucuna ulaşılmıştır.

Oğuz (2019) tarafından yapılan çalışmada, çağrı merkezi çalışanlarının tükenmişlik seviyesini incelemek amaçlanmıştır. Bu kapsamda Ankara ve Rize’de çalışan toplamda 270 özel çağrı merkezi personeline anket uygulanmıştır. Analiz sonuçlarına göre çağrı merkezi personellerinin duygusal tükenme seviyesi arttığında kişisel başarı seviyeleri düşmekte olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca duyarsızlaşma ile kişisel başarı arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Kuzu (2019) tarafından yapılan çalışmada, profesyonel ve bölgesel amatör lig futbolcularının tükenmişlik seviyelerinin tespit edilmesi amaçlanmıştır. Bu kapsamda Türkiye futbol liglerinde oynayan 1522 futbolcuya anket uygulanmıştır. Analiz sonuçlarına göre amatör ve profesyonel futbolcu, medeni durum, milli takım tecrübesi, yaş, eğitim seviyesi, lig ve gelir düzeyi değişkenlerinde anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Oyuncuların oynadığı mevki değişkeninde ise anlamlı farklılık olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Güneş (2019) tarafından yapılan çalışmada, din görevlilerinin mesleki yeterlilik ve mesleki tükenmişlik durumlarını incelemek amaçlanmıştır. Bu kapsamda Kocaeli ilinde faaliyet gösteren 128 din görevlisine anket uygulanmıştır. Analiz sonucunda

cinsiyet, çocuk sayısı, mesleki unvan, tecrübe, görev bölgesi gibi değişkenlerin din görevlilerinin mesleki tükenmişliğini etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Öztürk (2019) tarafından yapılan çalışmada, havacılık sektöründe çalışan kişilerin tükenmişlik seviyelerini tespit etmek amaçlanmıştır. Bu kapsamda İstanbul Havalimanında çalışan 180 personele anket uygulanmıştır. Analiz sonucunda tükenmişlik alt ölçeği olan kişisel başarı seviyesinin erkeklerde bayanlara göre daha yüksek seviyede olduğu tespit edilmiştir. Eğitim düzeyine göre duyarsızlaşma seviyesi kıyaslandığında ise lise düzeyindeki personellerin daha yüksek seviyede duyarsızlaşma puanına sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Kılıç (2019) tarafından yapılan çalışmada taksi sürücülerinin tükenmişliğini ölçmek amaçlanmıştır. Araştırma kapsamında 2018 yılında İstanbul'da bulunan 216 taksi sürücüsüne anket uygulanmıştır. Analiz sonuçlarına göre evli olanlarda duyarsızlaşma puanının daha yüksek olduğu görülmüştür. Tükenmişlik seviyeleri ile öfke ve saldırganlık arasında pozitif yönlü ilişki tespit edilmiştir.

Güven (2019) tarafından yapılan çalışmada, çocuk sahibi olan kadınların stres düzeylerinin tükenmişlik düzeyleri üzerine etkisini ölçmek amaçlanmıştır. Bu kapsamda Karabük ili ve ilçelerinde yaşayan toplam 412 kadına anket uygulanmıştır. Analiz sonucunda stresin, çalışan kadınların tükenmişlik seviyelerini etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Esen (2019) tarafından yapılan çalışmada, aile hekimliğine bağlı olarak çalışan personellerin iş doyumu ve tükenmişlik düzeyini ölçmek amaçlanmıştır. Bu kapsamda Samsun ilinde toplam 426 kişiye anket uygulanmıştır. Analiz sonucunda tükenmişlik ile iş doyumu arasında ters yönlü bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Tuna (2019) tarafından yapılan çalışmada, hava yolları şirketinde görevli kabin memurlarının tükenmişlik seviyelerini ölçmek amaçlanmıştır. Bu kapsamda Atatürk Hava Limanında çalışan toplam 312 kabin memuruna anket uygulanmıştır. Analizler sonucunda kabin memurlarının genel tükenmişlik seviyesinin ve duygusal tükenme seviyelerinin orta seviyede olduğu görülmüştür. Duyarsızlaşma seviyelerinin düşük ve kişisel başarı hislerinin ise yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Beğiş (2019) tarafından yapılan çalışmada, akademisyenlerin tükenmişlik seviyesini incelemek amaçlanmıştır. Bu kapsamda 530 akademisyene anket uygulanmıştır. Analizler sonucunda yaşam kalitesi artan akademisyenlerin tükenmişliğinin azaldığı sonucuna ulaşılmıştır.

Başar (2019) tarafından yapılan çalışmada, yaşlı bakımında çalışan personellerin tükenmişlik seviyesinin ölçülmesi amaçlanmıştır. Bu kapsamda 210 yaşlı bakım personeline anket uygulanmıştır. Analizler sonucunda eğitim seviyesi yükseldikçe tükenmişlik seviyesinin de yükseldiği sonucuna ulaşılmıştır.

Çolak (2019) tarafından yapılan çalışmada, serbest eczacıların tükenmişlik seviyelerinin ölçülmesi amaçlanmıştır. Araştırma kapsamında İstanbul ilinde faaliyet gösteren 200 serbest eczacıya anket uygulanmıştır. Analizler sonucunda meslekten memnun olan ve yeni başlamış eczacıların tükenmişlik seviyelerinin diğerlerine göre daha düşük seviyede olduğu görülmüştür.

Çelebi (2020) tarafından yapılan çalışmada, Türkiye Hentbol Süper Liginde oynayan kadın ve erkek hentbolcuların tükenmişlik durumlarını incelemek amaçlanmıştır. Bu kapsamda 15-45 yaş aralığındaki 338 hentbol oyuncusuna anket uygulanmıştır. Analizler sonucunda sporcuların demografik özelliklerinin sporcu tükenmişlik seviyesini farklı seviyelerde etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Çelik (2020) tarafından yapılan çalışmada, şiddete uğrayan sağlık çalışanlarının tükenmişlik seviyesini incelemek amaçlanmıştır. Araştırma kapsamında Malatya Devlet Hastanesi ve İnönü Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinde göreve yapan toplamda 396 sağlık çalışanına anket uygulanmıştır. Analiz sonucunda şiddete maruz kalma değişkenleri ile tükenmişliğin alt boyutları arasında anlamlı farklılıklar görülmüştür. Şiddet ile alakalı diğer değişkenler ile tükenmişlik alt boyutları arasında ise anlamlı bir fark tespit edilememiştir.

Palice (2020) tarafından yapılan çalışmada, akademisyenlerin tükenmişlik düzeylerinin örgütsel bağlılık ve demografik değişkenler açısından analizi amaçlanmıştır. Araştırma kapsamında Biruni Üniversitesinde 2019-2020 yılında görev yapan toplamda 142 akademisyene anket uygulanmıştır. Analiz sonucunda akademisyenlerin tükenmişlik alt boyutlarında duygusal tükenme algılarının düşük

düzyede, duyarsızlaşma algılarının çok yüksek düzeyde, kişisel başarılarının ise yüksek düzeyde olduğu tespit edilmiştir.

Bozdoğan (2020) tarafından yapılan çalışmada, banka çalışanlarının tükenmişlik durumlarını incelemek amaçlanmıştır. Bu kapsamda Osmaniye ve Adana illerinde çalışan toplamda 516 banka çalışanına anket uygulanmıştır. Analizler sonucunda banka çalışanlarının maruz kaldığı aşırı iş temposunun personellerdeki iş stresini, tükenmişlik düzeylerini ve işten ayrılma niyetlerini pozitif yönde anlamlı olarak etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Kabataş (2020) tarafından yapılan çalışmada, bir kamu kurumundaki personellerin tükenmişlik durumları ve ergonomik risk değerlendirmesi amaçlanmıştır. Bu kapsamda İstanbul Anadolu yakasında faaliyet gösteren bir kamu kurumunda toplamda 101 personele anket uygulanmıştır. Analiz sonucunda ofis çalışanlarının çalışma sürecinde kişisel başarısızlık seviyesinin düşük olduğu duyarsızlaşma seviyesinin yüksek olduğu neticesine ulaşılmıştır.

Literatürde yapılan çalışmalar incelenmiş birçok meslek grubunda tükenmişlik çalışması yapıldığı görülmüştür. Özellikle muhasebe meslek mensupları üzerine uygulanan çok sayıda çalışma olmasına rağmen sadece bağımsız denetçiler özelinde bir çalışma yapılmadığı tespit edilmiştir. Yapılan bu çalışmayı diğer çalışmalardan farklı kılan bağımsız denetçilere münhasır olarak uygulanmasıdır. Bağımsız denetçilere yönelik yapılan tükenmişlik çalışması olarak literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

3. BÖLÜM

BAĞIMSIZ DENETÇİ UNVANINA SAHİP MESLEK MENSUPLARINDA TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA: MERSİN İLİ ÖRNEĞİ

Bu bölümde bağımsız denetçilerin tükenmişlik düzeylerinin tespit edilmesine yönelik araştırmaya ilişkin bilgiler yer almaktadır. Araştırmanın amacı, kapsamı ve sonuçlarına ilişkin analizlere bu bölümde yer verilecektir.

3. BAĞIMSIZ DENETÇİ UNVANINA SAHİP MESLEK MENSUPLARINDA TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA: MERSİN İLİ ÖRNEĞİ

Bağımsız denetçilik mesleği incelendiğinde meslek mensuplarının büyük bir kısmının bağımsız denetçi olmadan önce SM veya SMMM mesleği içerisinde gelerek bağımsız denetçilik ruhsatı alarak bağımsız denetçi olduğu bilinmektedir. Mali müşavirlerin hali hazırda yürüttükleri müşavirlik hizmeti birçok zorluk ve sıkıntıyı zaten barındırırken bağımsız denetçilik mesleğiyle gelen ayrı bir sorumluluk ve yoğun stres bağımsız denetçilerde tükenmişliğin incelenmesi merakını oluşturmuştur.

3.1. Araştırmanın Amacı

Yapılan araştırmada temel amaç Mersin ilinde faaliyet gösteren bağımsız denetçilerin Maslach tükenmişlik ölçeğine göre tükenmişlik düzeylerinin belirlenmesidir. Çalışmanın içinde bağımsız denetçilerin bu meslekle ilgili düşüncelerinin tespit edilmesi ve demografik özelliklerinin analiz edilmesi de amaçlanmıştır. Bu kapsamda ankete katılan bağımsız denetçilerin demografik özellikleri ile tükenmişlik düzeyleri arasındaki ilişkinin belirlenmesi ve ankete katılan bağımsız denetçilerin mesleki özellikleri ile tükenmişlik düzeyleri arasındaki ilişkinin belirlenmesi de hedeflenmiştir.

3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırları

Bu çalışma, KGK'de kaydı bulunan ve Mersin ilinde faaliyet gösteren bağımsız denetçileri kapsamaktadır. Mersin ilinin tercih edilmesinde Mersin'in önemli bir liman şehri olması, iç ve dış ticarete, sanayide, tarımda ve turizmde önemli yere sahip olması gibi nedenler etkili olmuştur. Çalışmanın ana kütesini oluşturan bağımsız denetçi grubunu belirlemek için Kamu Gözetim Kurumunun bağımsız denetim resmi siciline kayıtlı denetçi listesinden faydalanılmıştır. Listede bulunan 214 bağımsız denetçiye yüz yüze, telefon ve e-posta ile ulaşılmaya çalışılmıştır.

Ulaşılan denetçilerin bir kısmı yoğun iş temposu, ankete katılmayı istememe, listede adı olsa da bağımsız denetçilikle uğraşmadığı, hasta olduğu ve Covid-19 tedbirleri gibi nedenlerden dolayı ankete katılım gösterememiştir. Buna ek olarak çalışmanın kapsamı, araştırmanın hedef teslim süresi, Covid-19 salgın süreci, denetçilerin rutin iş yoğunlukları vb. gibi nedenler çalışmanın kısıtları olarak karşımıza çıkmıştır. Anket verileri 25 Temmuz 2020 - 23 Aralık 2020 tarihleri arasında elde edilmiş ve 107 kişiden veri toplanabilmiştir.

3.3. Araştırmanın Yöntemi

Bu çalışmada nicel araştırma yöntemleri kullanılmıştır. Veri toplama yöntemi olarak anket tekniğinden faydalanılmıştır. 1992 yılında Canan Ergin tarafından dilimize uyarlanmış olan Maslach Tükenmişlik Ölçeği baz alınmıştır (Taysı, 2012:60). Değişkenlerin tükenmişlik boyutuna etkisinden hareketle demografik ve mesleki sorular da ankette yer almıştır. Verilerin analizinde kullanılan yöntemler hakkında bilgiler verilmiştir.

3.3.1. Tükenmişliğin Ölçülmesi, Maslach Tükenmişlik Ölçeği

Maslach tükenmişlik ölçeği, 22 maddeden oluşmakta 3 boyutta değerlendirilmektedir. Değerlendirme 5 dereceli yanıtlandırmanın analizi ile yapılmaktadır. Maddelere; (0) hiçbir zaman, (1) çok nadir, (2) bazen, (3) çoğu zaman, (4) her zaman, şeklinde yanıtlar verilmektedir. Maslach tükenmişlik ölçeği; Duygusal Tükenmişlik (DT), Duyarsızlaşma (D), ve Kişisel Başarı (KB) olmak üzere 3 boyutta değerlendirilmektedir. Ölçeklerde: Duygusal Tükenme (1,2,3,6,8,13,14,16,20) 9 maddeden oluşmaktadır. Duyarsızlaşma boyutu (5,10,11,15,22) 5 maddeden, Kişisel Başarı boyutu (4,7,9,12,17,18,19,21) 8 maddeden oluşmaktadır. Duyarsızlaşma

boyutundaki yüksek puanlar ile Kişisel Başarı boyutundaki düşük puanlar yüksek tükenmişlik düzeyinin göstergesidir (Ünal Alp, 2007:69).

Tablo 3. Tükenmişlik Ölçeği Puanlarının Yorumlanma Tablosu

	Tükenmişlik Düzeyleri		
	Düşük	Orta	Yüksek
Duygusal Tükenme - (DT)	0-16	17-26	27 ve üzeri
Duyarsızlaşma - (D)	0-6	7-12	13 ve üzeri
Kişisel Başarı - (KB)	39 ve üzeri	32-38	0-31

(Kaynak: Polatçı, 2007:111)

3.3.2. Demografik Özellikler Formu ve Meslekle İlgili Düşünceler Formu

Demografik özellikler formunda bağımsız denetçilerin cinsiyet, yaş, eğitim durumu, medeni durumu, çocuk sahibi olup olmadığı, aylık geliri, mesleki unvanı ve çalışma yılı gibi sorular yer almaktadır.

Bağımsız denetçilerin meslekle ilgili düşünceler formunda ise mesleği sevmesi, istemesi, kendine uygun bulması, kişiliğine uygun olup olmadığı, kurumların ve mükelleflerin mesleğe verdiği değer konusundaki görüşleri, mesleğin Avrupa'daki gibi itibarlı olup olmadığı gibi sorular yer almıştır.

3.3.3. Anket Verilerinin Toplanması

Çalışmadaki veriler Mersin ilinde bulunan 107 bağımsız denetçiye e-posta, telefon ve birebir anket uygulanarak elde edilmiştir. Yapılan anket formunda bağımsız denetçilerin demografik özelliklerini belirlenmesine yönelik 8 adet soru, bağımsız denetçilerin meslekle ilgili düşüncelerin belirlenmesine yönelik 18 adet soru ve Maslach Tükenmişlik Ölçeğinin uygulanabilmesi için 22 soru olmak üzere toplamda 48 soru yer almıştır.

3.3.4. Verilerin Analizi

Elde edilen 48 soruluk anket verilerinin analizi için IBM SPSS Statistics 22 programı kullanılmıştır. Yapılan normallik testleri sonucunda verilerin normal dağılmadığı görülmüştür. Veriler normal dağılıma uymadığı için Anova ve T-testi gibi parametrik testler yerine Kruskal Wallis ve Mann-Whitney U gibi Non-parametrik testler uygulanmıştır. Birden fazla grupların olduğu değişkenler için Kruskal Wallis testi kullanılırken iki değişkenli gruplar için Mann Whitney U testi uygulanmıştır.

Kruskal Wallis testi ikiden fazla bağımsız değişken ile uygulanan testte, bu ikiden fazla grup arasındaki değişkenlerin arasında anlamlı ilişki olup olmadığı araştırılırken Mann-Whitney U testi ise iki örneklemin aynı ana kütlede gelip gelmediğini inceleyen parametrik olmayan istatistiksel testtir. Diğer bir deyişle Wilcoxon sıralama toplamı testi ve Wilcoxon – Mann – Whitney testi olarak da tanınmaktadır. Mann-Whitney U testini ilk defa 1945 yılında Wilcoxon tarafından keşfedilmiştir. Mann ve Whitney tarafından ise geliştirilerek farklılık gösteren iki örneklem arasında baz alınmıştır (Orhunbilge, 2000:300).

3.3.5. Araştırmanın Güvenilirliği

Yapılan bir çalışmaya istatistiksel bir yöntem uygulanmadan önce geçerlilik analizine tabi tutulması gerekir. Literatürde kullanılan geçerlilik katsayıları; Cronbach's Alpha, Spearman-Brown yarım geçerlilik katsayısı, Guttman geçerlilik katsayısı, Paralel geçerlilik katsayısı ve tam paralel modeldir. Bu yöntemler arasında en yaygın olan ve en çok tercih edilen geçerlilik ölçüsü Cronbach's Alpha'dır (Orhunbilge, 2010:14).

Yapılan çalışmada kullanılan ölçeklere güvenilirlik ve normallik analizleri uygulanmış ve anketin güvenilirlik analizinde Cronbach's Alpha yöntemi tercih edilmiştir.

Testin homojenliğini ifade eden ve testin sonucunda elde ettiğimiz alfa değeri (α) testin homojenliğinin göstergesi olarak kabul edilir. Bu ölçekte Cronbach's Alpha Katsayısı ve Güvenilirlik Düzeyleri aşağıdaki gibi kategorize edilmiştir (Kalaycı, 2005:405).

Tablo 4. Cronbach's Alpha Güvenilirlik Düzeyi Tablosu

$0.00 < \alpha < 0.50$	Ölçek Güvenilir Değildir
$0.50 < \alpha < 0.60$	Ölçek Düşük Düzeyde Güvenilirdir
$0.60 < \alpha < 0.70$	Ölçek Kabul Edilebilir Düzeyde Güvenilirdir
$0.70 < \alpha < 0.90$	Ölçek İyi Düzeyde Güvenilirdir
$0.90 < \alpha$	Ölçek Çok İyi Düzeyde Güvenilirdir

(Kaynak: Kalaycı, 2005:405)

Araştırmada kullanılan Maslach Tükenmişlik ölçeğinin geneline ilişkin Cronbach's Alpha katsayısı 0,780 olarak hesaplanmıştır. Buna ek olarak meslekle ilgili soruların Cronbach's Alpha katsayısı ise 0,815 olarak hesaplanmıştır. Yukarıdaki sınıflandırmaya göre hem tükenmişlik ölçeğinin hem mesleki soruların iyi düzeyde güvenilir olduğu ortaya çıkmıştır. İlgili analizlere ilişkin program çıktıları tablo olarak aşağıda yer almaktadır.

Tablo 5. Tükenmişlik ölçeğinin Cronbach's Alpha Güvenilirlik analizi tablosu

Güvenirlilik Analizi		
Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,780	,775	22

Tablo 6. Mesleki Soruların Cronbach's Alpha Güvenilirlik Analizi Tablosu

Güvenirlilik Analizi		
Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,815	,814	18

3.4. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi

Yapılan çalışmanın bu bölümünde Mersin ilinde bulunan ve araştırmaya katılan 107 bağımsız denetçinin demografik durumları, bağımsız denetim ile ilgili düşünceleri ve tükenmişlik düzeyleri ortaya konmuştur. Bununla birlikte tükenmişlik düzeyleri ve demografik özellikler arasındaki ilişkilerin analizi yapılacaktır.

Tablo 7. Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri

Demografik Bilgiler		Sayı	Yüzde
Cinsiyet	Erkek	87	81,3
	Kadın	20	18,7
Yaş	29 ve daha küçük	4	3,7
	30-35 yaş arası	5	4,7
	36-40 yaş arası	5	4,7
	41-45 yaş arası	28	26,2
	46-50 yaş arası	29	27,1
	51-55 yaş arası	25	23,4
	55 ve üzeri	11	10,3
Eğitim Durumu	Lisans	85	79,4
	Yüksek Lisans	21	19,6
	Doktora	1	0,9
Medeni Durum	Bekâr	30	28,0
	Evli	77	72,0
Çocuk Sahibi	Evet	73	68,2
	Hayır	34	31,8
Aylık Gelir (TL)	5.000 TL ve altı	20	18,7
	5.001-10.000 arası	39	36,4
	10.001-15.000 arası	31	29,0
	15.001-20.000 arası	10	9,4
	20.001 ve üstü	7	6,5
Mesleki Unvan	SMMM	95	88,8
	YMM	12	11,2
Çalışma Yılı	15 yıl ve daha az	28	26,2
	16-20 yıl	37	34,6
	21-25 yıl	19	17,8
	26-30 yıl	13	12,1
	31 yıl ve daha fazla	10	9,3

3.4.1. Demografik Özelliklerin Değerlendirilmesi

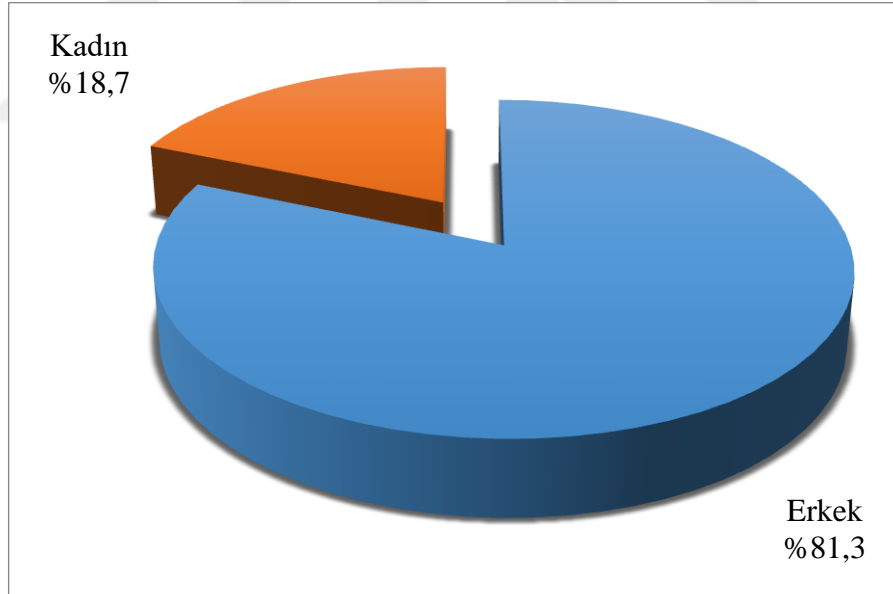
Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin demografik durumları incelenmiş cevaplar Tablo 7’de gösterilmiştir. Demografik özellikler ayrıca şekillerle ifade edilmiş ve yorumlanmıştır.

Tablo 7’ye göre araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin demografik bilgileri özetle aşağıdaki gibidir;

- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %81,3’ü erkek, %18,7’si kadındır. Yani Mersin ilinde bulunan bağımsız denetçilerin büyük bir kısmı erkektir.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %76,7’si 41 ile 55 yaş arasında olan yetişkin yaş grubu olmuştur. Bunun sebebi zaten meşakkatli bir süreç olan mali müşavirlik mesleğinden sonra yine sınav ve staj süreci olan bağımsız denetçilik sürecinin ilave olarak mesleğe entegre edilmesinden kaynaklanmaktadır. Bundan dolayıdır ki genç yaşta bağımsız denetçi olmak nadiren görülen bir durumdur.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %79,4’ü lisans mezunu, %19,6’sı yüksek lisans mezunu, %0,9’u da doktora mezunudur. Mali müşavirlik ve bağımsız denetçilik sürecinde ilerleyen dönemde eğitim düzeyinin daha da yükseleceği öngörülmektedir.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %28’i bekâr, %72’si evlidir. Medeni durum analizinde evli olanların oranının bu kadar yüksek olma sebebi bağımsız denetçilerin yaş ortalamasının yüksek olması olarak yorumlanabilir.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %68,2’si çocuk sahibi iken %31,8’i çocuk sahibi değildir. Bu yüksek oran evlilik oranının yüksek olmasının doğal sonucudur.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin gelir düzeyi incelendiğinde 5.001-10.000 TL arası gelir sağlayan bağımsız denetçilerin %36,4 oranı ile çoğunlukta olan grup olarak karşımıza çıkmaktadır. Bunu %29,0’ ile 10.001-15.000 TL arası takip etmektedir. Bu iki grup toplamda %65,4 ile önemli bir çoğunluk sağlamakta yani gelir düzeyi yönünden günümüz şartlarında iyi olarak değerlendirilmektedir.

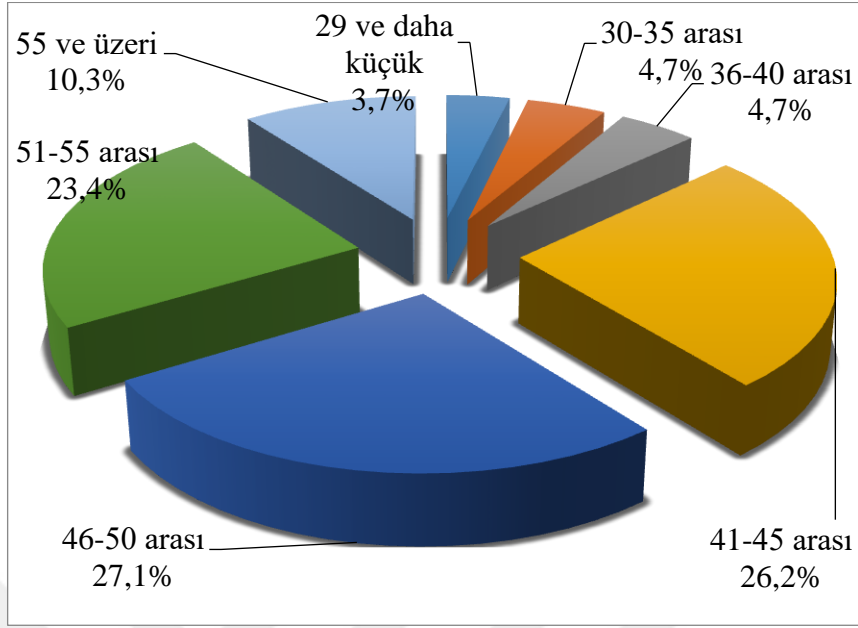
- Mersin’deki bağımsız denetçileri kapsayan bu çalışma mesleki unvana göre değerlendirilmiş olup dağılımı %88,8 ile SMMM’ler, %11,2 ile YMM’ler oluşturmuştur. YMM’lerin zaten meslek mensubu olarak az sayıda bulunması bu oranda etkili olmuştur.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin çalışma yılları analiz edildiğinde %26,2’si 15 yıl ve daha az tecrübe, %34,6’sı 16-20 yıl arası, %17,8’i 21-25 yıl, %12,1’i 26-30 yıl, %9,3’ü 31 yıl ve daha fazla çalışmıştır. Bu oranlara göre çalışma yılına göre çoğunluk 16-20 yıl arasında tecrübesi olan bağımsız denetçilerin olduğu görülmüştür. Çoğunluk yönünden bunu 15 yıl ve daha az çalışma yılı olan bağımsız denetçiler takip etmiştir.

Şekil 1. Bağımsız Denetçilerin Cinsiyete Göre Dağılımı



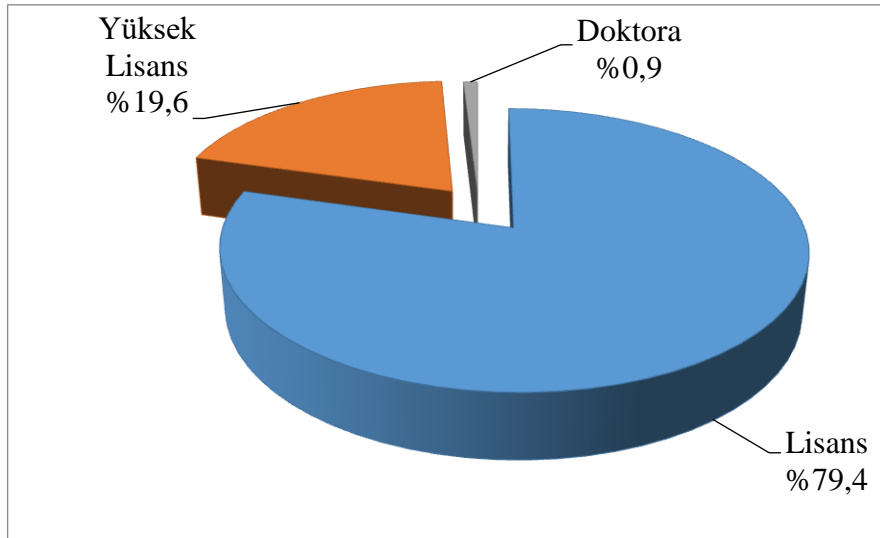
Şekil 1, ankete katılan bağımsız denetçilerin cinsiyet dağılımını göstermektedir. Buna göre, ankete katılanların % 18,7’si kadın, % 81,3’ünü erkekler oluşturmaktadır.

Şekil 2. Bağımsız Denetçilerin Yaş Durumuna Göre Dağılımı



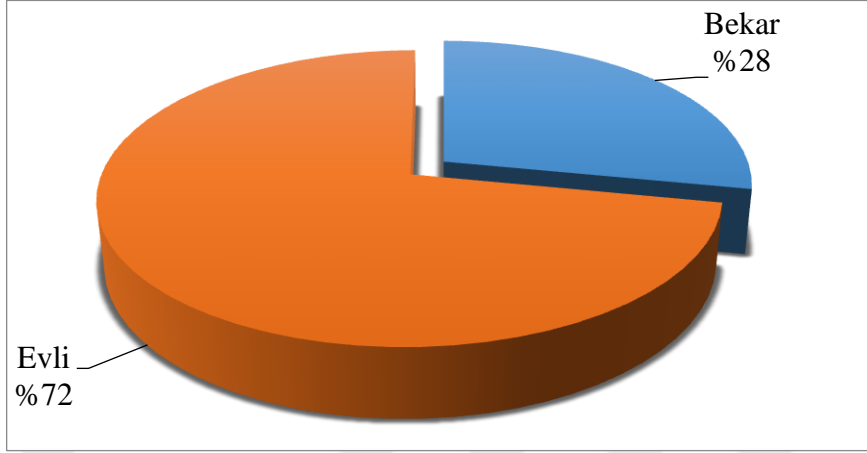
Şekil 2, yaş dağılımına göre ankette incelenen bağımsız denetçilerin %3,7 si 29 yaş ve daha altındadır. %4,7'si 30-35 yaş arası, %4,7'si 36-40 yaş arası, %26,2'si 41-45 yaş arası, %27,1'i 46-50 yaş arası, %23,4'ü 51-55 yaş arası %10,3'ü 55 yaş ve üzerinde olduğu görülmüştür. Ankete katılanların büyük çoğunluğu 41 ile 55 yaş arasındadır.

Şekil 3. Bağımsız Denetçilerin Eğitim Durumuna Göre Dağılımı



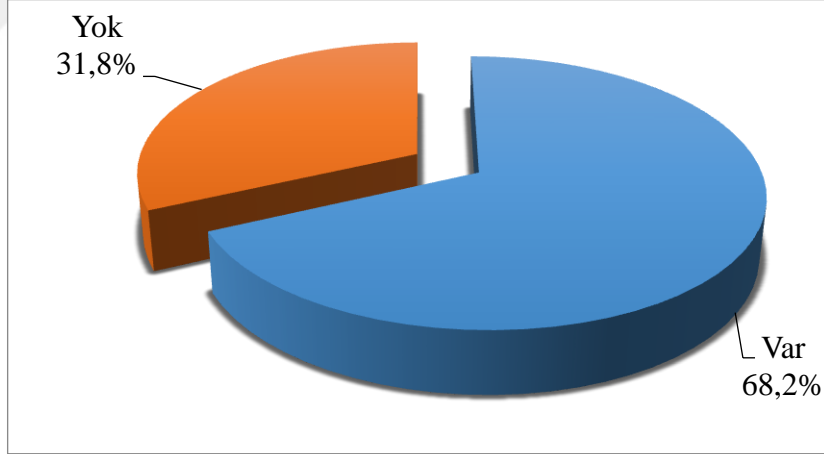
Şekil 3, ankete katılan bağımsız denetçilerin eğitim durumları incelenmiştir. Buna göre %79,4'ü lisans düzeyinde, %19,6'sı yüksek lisans düzeyinde, %0,9'u doktora düzeyinde mezundur.

Şekil 4. Bağımsız Denetçilerin Medeni Durumuna Göre Dağılımı



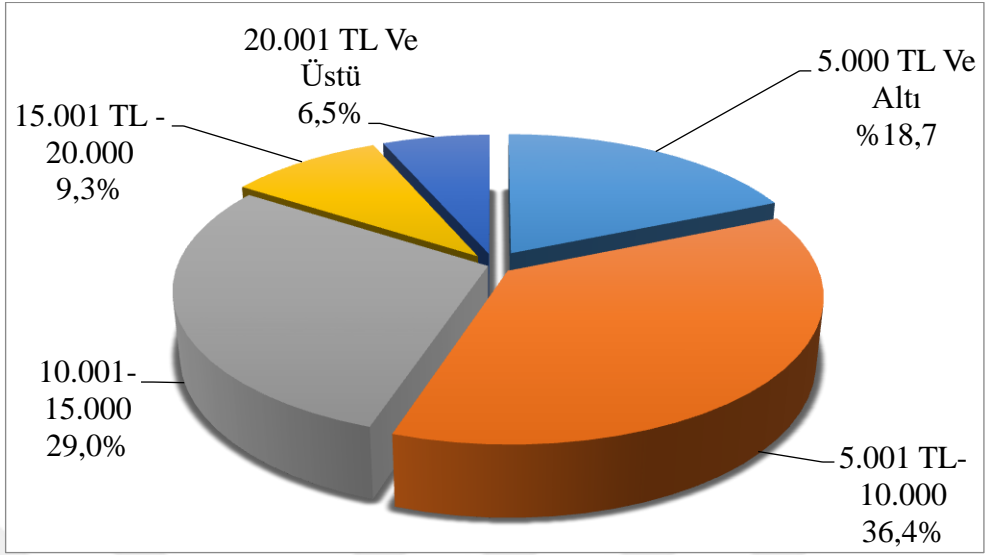
Şekil 4, medeni durum analizi için ankete katılan bağımsız denetçilerin %72'si evli iken %28'i bekâr olarak sonuçlara yansımıştır. Yaşları orta yaş ve üzeri olan bağımsız denetçilerin büyük çoğunlukta olması evli oranının yüksek çıkması olarak yorumlanabilir.

Şekil 5. Bağımsız Denetçilerin Çocuk Sahipliğine Göre Dağılımı



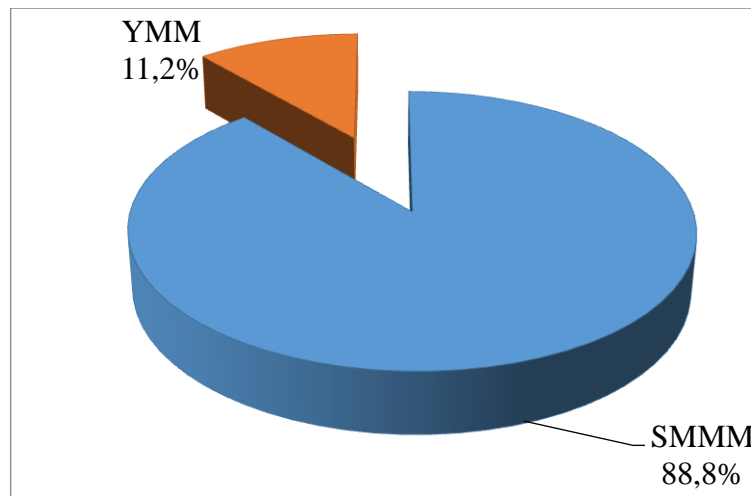
Şekil 5, ankete katılan bağımsız denetçilerin medeni durumuna ek olarak çocuk sahibi olup olmadığına göre de analiz yapılmıştır. Ankete katılan bağımsız denetçilerin %68,2'si çocuk sahibi iken %31,8'i çocuk sahibi değildir. Medeni durum analizindeki yüksek oranlı evli olma düzeyi doğal olarak çocuk sahibi olma oranının da yüksek olmasına neden olmuştur.

Şekil 6. Bağımsız Denetçilerin Aylık Gelir Durumuna Göre Dağılımı



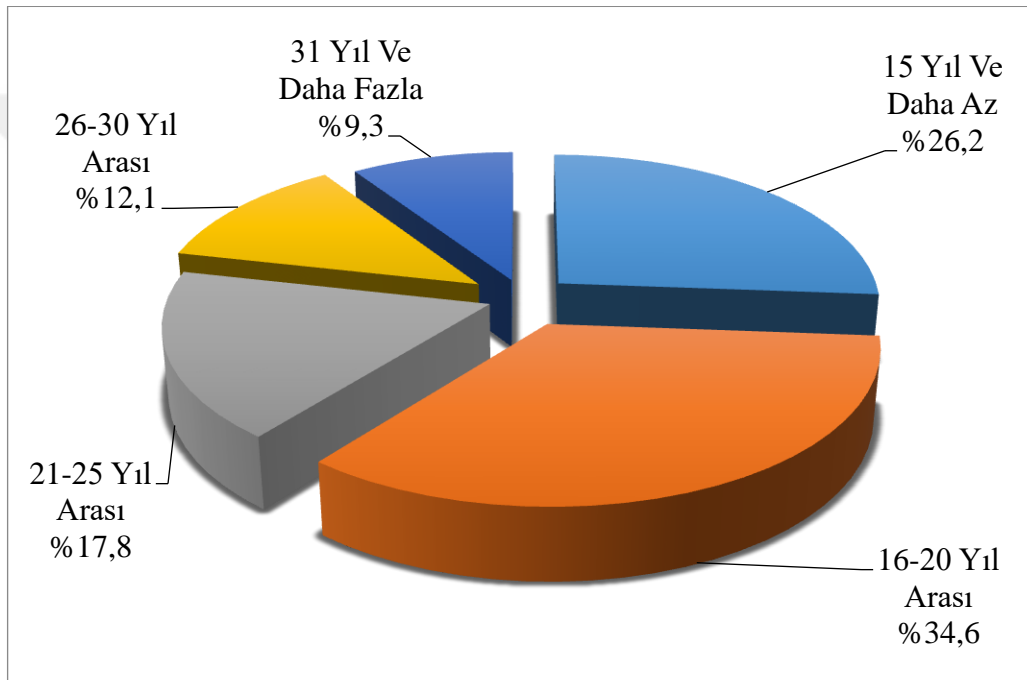
Şekil 6, gelir düzeyine göre analiz edilen bağımsız denetçilerin anket sonuçları şu şekilde ortaya çıkmıştır. Buna göre ; %18,7'si 5.000 TL ve altı, %36,4'ü 5.001-10.000 TL arası, %29,0'u 10.001-15.000 TL arası, %9,4'ü 15.001-20.000 TL arası, %6,5'i 20.001 TL ve üzerinde gelir elde etmektedir. Gelir düzeyi yönünden önemli bir çoğunluk günümüz şartlarında iyi bir gelir düzeyine sahipken %18,7'lik bir gelir düzeyi 5.000 TL altında gelir sağlamaktadır. Bu oran bize bağımsız denetçilerin haksız rekabet, iş ve defter paylaşımındaki dengesiz dağılım, bağımsız denetimin öneminin tam olarak toplumda karşılık bulmadığı gibi bir takım soru ve sorunları gündeme getirmektedir.

Şekil 7. Bağımsız Denetçilerin Mesleki Unvana Göre Dağılımı



Şekil 7, ankete katılan bağımsız denetçilerin unvan olarak analizi yapıldığında %88,8'i SMMM iken %11,2'si YMM olarak dağılım göstermiştir. Mali müşavirlik mesleğinde YMM'lerin oranı SMMM'lere göre zaten daha az olduğu için bağımsız denetçiler içinde YMM unvanına sahip denetçilerin SMMM unvanına sahip olan bağımsız denetçilerden daha az olmasının doğal bir sonucu olarak gerçekleşmiştir.

Şekil 8. Bağımsız Denetçilerin Çalışma Sürelerine Göre Dağılımı



Şekil 8, ankete katılan bağımsız denetçilerin çalışma süreleri analiz edilmiştir. Buna göre ; %26,2'si 15 yıl ve daha az süre çalışmış, %34,6'sı 16-20 yıl arası hizmet vermiş, %17,8'i 21-25 yıl süre boyunca çalışmış, %12,1'i 26-30 yıl arası çalışmış, %9,3'ü 31 yıl ve daha fazla süre boyunca çalışmıştır. Bu süreler göz önüne alındığında Mersin ilinde bulunan bağımsız denetçilerin meslekte tecrübeli oldukları söylenebilir. Fakat görüşülen bağımsız denetçilerden birçoğu ruhsatı olmasına karşın denetim alanında gereken çalışmayı yapmadıkları iş alamadıkları veya çok az bağımsız denetim faaliyetinde bulduklarını iletmişlerdir.

Tablo 8. Bağımsız Denetçilerin Meslekle İlgili Düşünceleri

Meslekle İlgili Sorular		Katılma Düzeyi				
		1	2	3	4	5
1. Bağımsız Denetçilik mesleğini isteyerek seçtim.	Sayı	7	12	8	49	31
	Yüzde	6,5	11,2	7,5	45,8	29,0
2. Bağımsız Denetçilik mesleğini severek yapıyorum.	Sayı	5	12	13	51	26
	Yüzde	4,7	11,2	12,1	47,7	24,3
3. Bağımsız Denetçiliği kendime uygun buluyorum.	Sayı	6	7	14	48	32
	Yüzde	5,6	6,5	13,1	44,9	29,9
4. Bağımsız Denetçilik toplumda hak ettiği yerdedir.	Sayı	30	25	23	21	8
	Yüzde	28,0	23,4	21,5	19,6	7,5
5. Hizmet içi kurs ya da eğitim almak isterim	Sayı	5	4	12	61	25
	Yüzde	4,7	3,7	11,2	57,0	23,4
6. Mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor.	Sayı	23	28	24	25	7
	Yüzde	21,5	26,2	22,4	23,4	6,5
7. Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder.	Sayı	17	30	20	35	5
	Yüzde	15,9	28,0	18,7	32,7	4,7
8. TÜRMOB ve KGK Denetimlerde bize destek veriyor.	Sayı	18	17	33	36	3
	Yüzde	16,8	15,9	30,8	33,6	2,8
9. Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir.	Sayı	19	23	35	24	6
	Yüzde	17,8	21,5	32,7	22,4	5,6
10. Bağımsız Denetçilere özel meslek odası açılmalıdır.	Sayı	9	7	13	39	39
	Yüzde	8,4	6,5	12,1	36,4	36,4
11. Bağımsız Denetim sürecinde yetki sorunu yaşadım.	Sayı	15	29	18	30	15
	Yüzde	14,0	27,1	16,8	28,0	14,0
12. Bağımsız Denetim bir ekip işidir.	Sayı	3	4	3	51	46
	Yüzde	2,8	3,7	2,8	47,7	43,0
13. Bağımsız Denetim ekibinde fiilen çalışmak zordur.	Sayı	6	27	18	41	15
	Yüzde	5,6	25,2	16,8	38,3	14,0
14. Bağımsız Denetim mesleği kurumsal olmalıdır.	Sayı	3	5	12	40	47
	Yüzde	2,8	4,7	11,2	37,4	43,9
15. Bağımsız Denetçilerin kuracakları denetim şirketinin tanınırlığı üst düzey olmalıdır.	Sayı	2	10	14	52	29
	Yüzde	1,9	9,3	13,1	48,6	27,1
16. Bağımsız Denetçiler yetki bakımından YMM'lerden üstündür.	Sayı	10	19	30	33	15
	Yüzde	9,3	17,8	28,0	30,8	14,0
17. Ülkemizde Bağımsız Denetim Avrupa standartlarındadır.	Sayı	32	25	33	14	3
	Yüzde	29,9	23,4	30,8	13,1	2,8
18. Türkiye'deki Bağımsız Denetim Avrupa'daki gibi itibarlıdır.	Sayı	33	24	34	11	5
	Yüzde	30,8	22,4	31,8	10,3	4,7

(1: Kesinlikle Katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Emin Değilim, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle Katılıyorum)

3.4.2. Meslekle İlgili Düşüncelerinin Değerlendirilmesi

Ankete katılan bağımsız denetçilerin meslekle ilgili düşüncelerini öğrenmek için yukarıda verilen Tablo 8'deki sorular sorulmuştur. Verilen cevaplar sayı ve yüzde olarak yine aynı tabloda yer almıştır. Bu bölümde verilen cevapların özeti şu şekildedir;

- Ankete katılan bağımsız denetçilerin % 74'ü "bağımsız denetçilik mesleğini isteyerek seçtiğini" % 72'si "bağımsız denetçilik mesleğini severek yaptığı," % 74,8'i "bağımsız denetçilik mesleğini kendine uygun bulduğunu" ifade etmişlerdir. Meslekle ilgili isteklilik, severek yapma ve kendini mesleğe uygun bulma cevaplarındaki bu oranların tükenmişlik düzeyini önemli ölçüde etkilemesi beklenmektedir.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin % 51,4'ü bağımsız denetçiliğin toplumda hak ettiği yerde olmadığı görüşündedir. Buna ek olarak %21,5'i bu konuya emin olmadığı yanıtını vermiştir. Bu oranlar meslek mensuplarının önemsenmesi gereken cevap oranlarıdır.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %80,4'ü "hizmet içi kurs ya da eğitim almak istediği" görüşünde bulunmuştur.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %47,7'si "mükelleflerin mesleğe değer vermediği" görüşündedir. Buna ek olarak %22,4'ü bu soruya emin değilim yanıtı vermiştir. Yine alakalı olarak bağımsız denetçilerin %43,9'u "Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder" sorusuna katılmadığını beyan etmiştir.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %32,7'si "TÜRMOB ve KGK Denetimlerde bize destek veriyor" sorusuna katılmıyorum derken %36,4'ü katılıyorum cevabını vermiştir. Fakat %30,8'i gibi önemli bir oran kararsız kalmıştır.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin "Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir." Sorusuna %39,3'ü katılmazken %28'i katılmaktadır.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %72,8'i "bağımsız denetçilere özel meslek odası açılmasını" istemektedir.
- "Bağımsız denetim sürecinde yetki sorunu yaşayan" bağımsız denetçi oranı %42'dir.

- “Bağımsız denetimin bir ekip işi” olduğunu düşünenlerin oranı %90,7’dir.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin “bağımsız denetim ekibinde fiilen çalışmanın zor olduğunu” söyleyen % 52,3’lük bir kesim vardır.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %81,3’ü “bağımsız denetim mesleği kurumsal olmalıdır” görüşündedir.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %75,7’si “meslek mensuplarının birlikte kuracakları bağımsız denetim şirketinin tanınırlığını üst düzey olması gerektiği” görüşündedir.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %44,8’i “bağımsız denetçilerin yetki bakımından YMM’lerden üstün olduğu” görüşünderken yine %27,1’i buna katılmamaktadır. İlerleyen dönemlerde olası bir bağımsız denetçi meslek odasının kurulması ve sonrasında gelişecek olan kurumsallık bu soruya verilecek olan yanıtı etkileyeceği görüşü meslek mensupları tarafından ifade edilmektedir.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %53,3’ü “ülkemizdeki bağımsız denetimin Avrupa standartlarında olmadığı” görüşündedir. Buna ek olarak %30,8’i bu konuda kesin bir görüş vermekte kararsız kalmıştır.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %53,2’si “Türkiye’deki bağımsız denetimin Avrupa’daki gibi itibarlı olduğuna” katılmamaktadır. Buna ek olarak %31,8’i bu konuda kesin bir görüş vermekte kararsız kalmıştır.

Tablo 9. Mesleki Düşünceler ile Cinsiyet Faktörünün Farklılık Analizi

Mann-Whitney U Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P Değeri
1. Bağımsız Denetçilik mesleğini isteyerek seçtim.	Erkek	3,84	1,180	87	81,30%	,344
	Kadın	3,60	1,142	20	18,70%	
	Toplam	3,79	1,172	107	100,00%	
2. Bağımsız Denetçilik mesleğini severek yapıyorum.	Erkek	3,72	1,128	87	81,30%	,685
	Kadın	3,90	,912	20	18,70%	
	Toplam	3,76	1,089	107	100,00%	
3. Bağımsız Denetçiliği kendime uygun buluyorum.	Erkek	3,85	1,105	87	81,30%	,711
	Kadın	3,95	1,050	20	18,70%	
	Toplam	3,87	1,091	107	100,00%	
4. Bağımsız Denetçilik toplumda hakettiği yeredir.	Erkek	2,53	1,274	87	81,30%	,743
	Kadın	2,65	1,387	20	18,70%	
	Toplam	2,55	1,290	107	100,00%	
5. Hizmet içi eğitim ya da kurs almak isterim.	Erkek	3,92	,943	87	81,30%	,803
	Kadın	3,85	1,040	20	18,70%	
	Toplam	3,91	,957	107	100,00%	
6. Mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor.	Erkek	2,61	1,261	87	81,30%	,259
	Kadın	2,95	1,099	20	18,70%	
	Toplam	2,67	1,235	107	100,00%	
7. Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder.	Erkek	2,83	1,173	87	81,30%	,875
	Kadın	2,80	1,281	20	18,70%	
	Toplam	2,82	1,188	107	100,00%	
8. TÜRMOB ve KGK denetimlerde bize destek veriyor	Erkek	2,89	1,104	87	81,30%	,865
	Kadın	2,95	1,276	20	18,70%	
	Toplam	2,90	1,132	107	100,00%	
9. Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir.	Erkek	2,69	1,049	87	81,30%	,210
	Kadın	3,10	1,518	20	18,70%	
	Toplam	2,77	1,154	107	100,00%	
10. Bağımsız Denetçilere özel meslek odası açılmalıdır.	Erkek	3,83	1,212	87	81,30%	,395
	Kadın	4,00	1,298	20	18,70%	
	Toplam	3,86	1,224	107	100,00%	
11. Bağımsız Denetim sürecinde yetki sorunu yaşadım.	Erkek	2,99	1,307	87	81,30%	,715
	Kadın	3,10	1,294	20	18,70%	
	Toplam	3,01	1,299	107	100,00%	
12. Bağımsız Denetim bir ekip işidir.	Erkek	4,18	,947	87	81,30%	,194
	Kadın	4,50	,607	20	18,70%	
	Toplam	4,24	,899	107	100,00%	
13. Bağımsız Denetim ekibinde fiilen çalışma zordur.	Erkek	3,40	1,094	87	81,30%	,075
	Kadın	2,85	1,348	20	18,70%	
	Toplam	3,30	1,159	107	100,00%	

Mann-Whitney U Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P Değeri
14. Bağımsız Denetim mesleği kurumsal olmalıdır.	Erkek	4,15	,909	87	81,30%	,404
	Kadın	4,15	1,309	20	18,70%	
	Toplam	4,15	,989	107	100,00%	
15. Bağımsız denetim şirketlerinin tanınırlığı üst düzey olmalıdır.	Erkek	3,79	1,013	87	81,30%	,025
	Kadın	4,35	,587	20	18,70%	
	Toplam	3,90	,971	107	100,00%	
16. Bağımsız Denetçiler yetki bakımından YMM'lerden üstündür.	Erkek	3,10	1,182	87	81,30%	,028
	Kadın	3,75	1,020	20	18,70%	
	Toplam	3,22	1,176	107	100,00%	
17. Ülkemizde Bağımsız Denetim Avrupa standartlarındadır.	Erkek	2,30	1,069	87	81,30%	,395
	Kadın	2,60	1,353	20	18,70%	
	Toplam	2,36	1,126	107	100,00%	
18. Türkiye'de Bağımsız Denetim Avrupa'daki gibi itibarlıdır.	Erkek	2,29	1,044	87	81,30%	,433
	Kadın	2,65	1,565	20	18,70%	
	Toplam	2,36	1,159	107	100,00%	

Tablo 9, bağımsız denetçilerde cinsiyet faktörünün meslekle ilgili ifadelerle verilen cevaplar üzerindeki etkisi analiz edilmektedir.

Bu sonuçlara göre, bağımsız denetçilerin meslekle ilgili düşüncelerini ölçmeye yönelik vermiş olduğu cevaplar Mann-Whitney U testi aracılığıyla analiz edilmiştir.

“Meslek mensuplarının birlikte kuracakları bağımsız denetim şirketlerinin tanınırlığı üst düzey olmalıdır.” ve “Bağımsız Denetçiler yetki bakımından YMM'lerden üstündür.” sorularına verilen cevapların test değeri $p < 0,05$ olduğu için cinsiyet faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Verilen diğer cevapların test değeri $p > 0,05$ olduğu için cinsiyet faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Anlamlı farklılık bulunan cevaplar incelendiğinde kadın meslek mensuplarının erkeklere göre “Meslek mensuplarının birlikte kuracakları bağımsız denetim şirketlerinin tanınırlığı üst düzey olmalıdır.” sorusuna daha çok katılmaktadır. Buna ek olarak “Bağımsız Denetçiler yetki bakımından YMM'lerden üstündür.” sorusuna erkek meslek mensupları daha kararsız cevap verirken kadın meslek mensupları daha çok katıldıklarını ifade etmişlerdir.

Tablo 10. Mesleki Düşünceler ile Yaş Faktörünün Farklılık Analizi

Kruskal Wallis Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P Değeri
1. Bağımsız Denetçilik mesleğini isteyerek seçtim.	29 ve altı	3,25	1,708	4	3,70%	,210
	30-35	2,80	1,304	5	4,70%	
	36-40	2,60	1,817	5	4,70%	
	41-45	3,93	,979	28	26,20%	
	46-50	3,76	1,300	29	27,10%	
	51-55	4,08	,909	25	23,40%	
	55 ve üzeri	4,09	,831	11	10,30%	
	Toplam	3,79	1,172	107	100%	
2. Bağımsız Denetçilik mesleğini severek yapıyorum.	29 ve altı	2,75	,957	4	3,70%	,127
	30-35	3,40	,894	5	4,70%	
	36-40	2,80	1,643	5	4,70%	
	41-45	3,93	1,016	28	26,20%	
	46-50	3,79	1,048	29	27,10%	
	51-55	4,00	1,118	25	23,40%	
	55 ve üzeri	3,64	,924	11	10,30%	
	Toplam	3,76	1,089	107	100%	
3. Bağımsız Denetçiliği kendime uygun buluyorum.	29 ve altı	3,75	,957	4	3,70%	,178
	30-35	3,20	,837	5	4,70%	
	36-40	2,80	1,789	5	4,70%	
	41-45	3,86	1,044	28	26,20%	
	46-50	3,83	1,167	29	27,10%	
	51-55	4,12	,927	25	23,40%	
	55 ve üzeri	4,27	,905	11	10,30%	
	Toplam	3,87	1,091	107	100%	
4. Bağımsız Denetçilik toplumda hakettiği yerdedir.	29 ve altı	3,50	1,291	4	3,70%	,251
	30-35	2,40	,894	5	4,70%	
	36-40	2,20	1,643	5	4,70%	
	41-45	2,71	1,117	28	26,20%	
	46-50	2,24	1,354	29	27,10%	
	51-55	2,88	1,453	25	23,40%	
	55 ve üzeri	2,09	,944	11	10,30%	
	Toplam	2,55	1,290	107	100%	
5. Hizmet içi eğitim ya da kurs almak isterim.	29 ve altı	3,50	1,000	4	3,70%	,190
	30-35	3,40	1,517	5	4,70%	
	36-40	3,60	1,517	5	4,70%	
	41-45	3,75	,799	28	26,20%	
	46-50	4,03	,906	29	27,10%	
	51-55	4,28	,542	25	23,40%	
	55 ve üzeri	3,64	1,433	11	10,30%	
	Toplam	3,91	,957	107	100%	

Kruskal Wallis Testi	Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P değeri	
6. Mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor.	29 ve altı	2,75	1,708	4	3,70%	,971
	30-35	2,40	,548	5	4,70%	
	36-40	2,20	,837	5	4,70%	
	41-45	2,64	1,224	28	26,20%	
	46-50	2,76	1,354	29	27,10%	
	51-55	2,80	1,354	25	23,40%	
	55 ve üzeri	2,55	1,036	11	10,30%	
	Toplam	2,67	1,235	107	100%	
7. Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder.	29 ve altı	2,75	1,708	4	3,70%	,492
	30-35	3,00	1,225	5	4,70%	
	36-40	2,20	1,304	5	4,70%	
	41-45	2,79	1,228	28	26,20%	
	46-50	2,93	1,100	29	27,10%	
	51-55	3,08	1,256	25	23,40%	
	55 ve üzeri	2,27	,905	11	10,30%	
	Toplam	2,82	1,188	107	100%	
8. TÜRMOB ve KGK denetimlerde bize destek veriyor	29 ve altı	2,00	,816	4	3,70%	,205
	30-35	2,40	,894	5	4,70%	
	36-40	2,20	1,789	5	4,70%	
	41-45	3,11	1,031	28	26,20%	
	46-50	2,72	1,222	29	27,10%	
	51-55	3,16	1,068	25	23,40%	
	55 ve üzeri	3,09	,944	11	10,30%	
	Toplam	2,90	1,132	107	100%	
9. Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir.	29 ve altı	2,25	,957	4	3,70%	,284
	30-35	2,80	1,095	5	4,70%	
	36-40	2,20	1,789	5	4,70%	
	41-45	2,75	1,005	28	26,20%	
	46-50	2,62	1,321	29	27,10%	
	51-55	3,24	1,052	25	23,40%	
	55 ve üzeri	2,55	,934	11	10,30%	
	Toplam	2,77	1,154	107	100%	
10. Bağımsız Denetçilere özel meslek odası açılmalıdır.	29 ve altı	3,00	,816	4	3,70%	,044
	30-35	3,20	1,483	5	4,70%	
	36-40	2,80	1,789	5	4,70%	
	41-45	3,86	1,145	28	26,20%	
	46-50	3,66	1,446	29	27,10%	
	51-55	4,40	,707	25	23,40%	
	55 ve üzeri	4,27	,905	11	10,30%	
	Toplam	3,86	1,224	107	100%	
11. Bağımsız Denetim sürecinde yetki sorunu yaşadım.	29 ve altı	3,25	1,708	4	3,70%	,792
	30-35	2,60	1,140	5	4,70%	
	36-40	2,40	1,949	5	4,70%	
	41-45	3,11	1,031	28	26,20%	
	46-50	2,83	1,416	29	27,10%	
	51-55	3,20	1,354	25	23,40%	
	55 ve üzeri	3,18	1,250	11	10,30%	
	Toplam	3,01	1,299	107	100%	

Kruskal Wallis Testi	Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P değeri	
12. Bağımsız Denetim bir ekip işidir.	29 ve altı	3,75	1,500	4	3,70%	,243
	30-35	3,60	1,140	5	4,70%	
	36-40	3,60	1,517	5	4,70%	
	41-45	4,25	,518	28	26,20%	
	46-50	4,41	,825	29	27,10%	
	51-55	4,36	,995	25	23,40%	
	55 ve üzeri	4,27	,905	11	10,30%	
	Toplam	4,24	,899	107	100%	
13. Bağımsız Denetim ekibinde fiilen çalışma zordur.	29 ve altı	3,50	1,291	4	3,70%	,879
	30-35	3,20	,837	5	4,70%	
	36-40	3,00	1,000	5	4,70%	
	41-45	3,36	1,062	28	26,20%	
	46-50	3,24	1,327	29	27,10%	
	51-55	3,48	1,295	25	23,40%	
	55 ve üzeri	3,00	,894	11	10,30%	
	Toplam	3,30	1,159	107	100%	
14. Bağımsız Denetim mesleği kurumsal olmalıdır.	29 ve altı	3,50	1,000	4	3,70%	,026
	30-35	3,60	,548	5	4,70%	
	36-40	3,60	1,517	5	4,70%	
	41-45	3,86	1,177	28	26,20%	
	46-50	4,45	,783	29	27,10%	
	51-55	4,24	,926	25	23,40%	
	55 ve üzeri	4,64	,505	11	10,30%	
	Toplam	4,15	,989	107	100%	
15. Meslek mensuplarının kuracakları bağımsız denetim şirketlerinin tanınırlığı üst düzey olmalıdır.	29 ve altı	3,00	1,414	4	3,70%	,375
	30-35	3,80	,837	5	4,70%	
	36-40	3,80	,447	5	4,70%	
	41-45	3,75	,928	28	26,20%	
	46-50	4,10	,900	29	27,10%	
	51-55	3,92	1,038	25	23,40%	
	55 ve üzeri	4,09	1,136	11	10,30%	
	Toplam	3,90	,971	107	100%	
16. Bağımsız Denetçiler yetki bakımından YMM'lerden üstündür.	29 ve altı	3,00	,816	4	3,70%	,461
	30-35	3,00	,707	5	4,70%	
	36-40	3,80	,837	5	4,70%	
	41-45	3,46	,999	28	26,20%	
	46-50	3,21	1,236	29	27,10%	
	51-55	2,84	1,375	25	23,40%	
	55 ve üzeri	3,45	1,293	11	10,30%	
	Toplam	3,22	1,176	107	100%	

Kruskal Wallis Testi	Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P değeri	
17. Ülkemizde Bağımsız Denetim Avrupa standartlarındadır.	29 ve altı	2,25	1,500	4	3,70%	,648
	30-35	2,40	,894	5	4,70%	
	36-40	2,40	1,342	5	4,70%	
	41-45	2,39	1,031	28	26,20%	
	46-50	2,14	1,093	29	27,10%	
	51-55	2,72	1,308	25	23,40%	
	55 ve üzeri	2,00	,894	11	10,30%	
Toplam	2,36	1,126	107	100%		
18. Türkiye'de Bağımsız Denetim Avrupa'daki gibi itibarlıdır.	29 ve altı	2,75	1,708	4	3,70%	,722
	30-35	2,20	1,304	5	4,70%	
	36-40	2,60	1,817	5	4,70%	
	41-45	2,39	,916	28	26,20%	
	46-50	2,21	1,207	29	27,10%	
	51-55	2,60	1,225	25	23,40%	
	55 ve üzeri	1,91	,944	11	10,30%	
Toplam	2,36	1,159	107	100%		

Tablo 10, bağımsız denetçilerde yaş faktörünün meslekle ilgili ifadeler verilen cevaplar üzerindeki etkisi analiz edilmektedir.

Bu sonuçlara göre, bağımsız denetçilerin meslekle ilgili düşüncelerini ölçmeye yönelik vermiş olduğu cevaplar Kruskal Wallis testi aracılığıyla analiz edilmiştir.

“Bağımsız Denetçilere özel meslek odası açılmalıdır” ve “Bağımsız Denetim mesleği kurumsal olmalıdır” sorularına verilen cevapların test değeri $p < 0,05$ olduğu için yaş faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Meslekle ilgili diğer sorularda ise Kruskal Wallis test sonucu $p > 0,05$ olduğu için yaş faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Anlamlı farklılık bulunan cevaplar incelendiğinde yaş olarak daha yetişkin olan bağımsız denetçilerin mesleğin kurumsal olmasından yana daha çok istekli olduğu görülmüştür. Bu sonucun sebebi mesleki tecrübe süresi uzadıkça meslekteki kurumsallığı ve özel meslek odasına duyulan ihtiyacı daha fazla hissettikleri yorumu yapılabilir.

Tablo 11. Mesleki Düşünceler ile Eğitim Durumu Faktörünün Farklılık Analizi

Kruskal Wallis Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P Değeri
1. Bağımsız Denetçilik mesleğini isteyerek seçtim.	Lisans	3,67	1,199	85	79,40%	,062
	Yüksek Lisans	4,29	,956	21	19,60%	
	Doktora	4,00		1	0,90%	
	Toplam	3,79	1,172	107	100,00%	
2. Bağımsız Denetçilik mesleğini severek yapıyorum.	Lisans	3,74	1,104	85	79,40%	,289
	Yüksek Lisans	3,90	,995	21	19,60%	
	Doktora	2,00		1	0,90%	
	Toplam	3,76	1,089	107	100,00%	
3. Bağımsız Denetçiliği kendime uygun buluyorum.	Lisans	3,86	1,125	85	79,40%	,996
	Yüksek Lisans	3,90	,995	21	19,60%	
	Doktora	4,00		1	0,90%	
	Toplam	3,87	1,091	107	100,00%	
4. Bağımsız Denetçilik toplumda hakettiği yeredir.	Lisans	2,53	1,259	85	79,40%	,386
	Yüksek Lisans	2,71	1,419	21	19,60%	
	Doktora	1,00		1	0,90%	
	Toplam	2,55	1,290	107	100,00%	
5. Hizmet içi eğitim ya da kurs almak isterim.	Lisans	3,93	,870	85	79,40%	,333
	Yüksek Lisans	3,76	1,261	21	19,60%	
	Doktora	5,00		1	0,90%	
	Toplam	3,91	,957	107	100,00%	
6. Mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor.	Lisans	2,64	1,184	85	79,40%	,276
	Yüksek Lisans	2,90	1,411	21	19,60%	
	Doktora	1,00		1	0,90%	
	Toplam	2,67	1,235	107	100,00%	
7. Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder.	Lisans	2,72	1,171	85	79,40%	,111
	Yüksek Lisans	3,29	1,189	21	19,60%	
	Doktora	2,00		1	0,90%	
	Toplam	2,82	1,188	107	100,00%	
8. TÜRMOB ve KGK denetimlerde bize destek veriyor	Lisans	2,91	1,098	85	79,40%	,292
	Yüksek Lisans	2,95	1,244	21	19,60%	
	Doktora	1,00		1	0,90%	
	Toplam	2,90	1,132	107	100,00%	
9. Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir.	Lisans	2,79	1,135	85	79,40%	,336
	Yüksek Lisans	2,76	1,221	21	19,60%	
	Doktora	1,00		1	0,90%	
	Toplam	2,77	1,154	107	100,00%	

Kruskal Wallis Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P Değeri
10. Bağımsız Denetçilere özel meslek odası açılmalıdır.	Lisans	3,75	1,281	85	79,40%	,167
	Yüksek Lisans	4,24	,889	21	19,60%	
	Doktora	5,00		1	0,90%	
	Toplam	3,86	1,224	107	100,00%	
11. Bağımsız Denetim sürecinde yetki sorunu yaşadım.	Lisans	2,80	1,271	85	79,40%	,003
	Yüksek Lisans	3,76	1,091	21	19,60%	
	Doktora	5,00		1	0,90%	
	Toplam	3,01	1,299	107	100,00%	
12. Bağımsız Denetim bir ekip işidir.	Lisans	4,16	,962	85	79,40%	,204
	Yüksek Lisans	4,52	,512	21	19,60%	
	Doktora	5,00		1	0,90%	
	Toplam	4,24	,899	107	100,00%	
13. Bağımsız Denetim ekibinde fiilen çalışma zordur.	Lisans	3,20	1,173	85	79,40%	,110
	Yüksek Lisans	3,62	1,024	21	19,60%	
	Doktora	5,00		1	0,90%	
	Toplam	3,30	1,159	107	100,00%	
14. Bağımsız Denetim mesleği kurumsal olmalıdır.	Lisans	4,09	1,031	85	79,40%	,413
	Yüksek Lisans	4,33	,796	21	19,60%	
	Doktora	5,00		1	0,90%	
	Toplam	4,15	,989	107	100,00%	
15. Mensupların bağımsız denetim şirketlerinin tanınırlığı üst düzey olmalıdır.	Lisans	3,86	,941	85	79,40%	,267
	Yüksek Lisans	4,00	1,095	21	19,60%	
	Doktora	5,00		1	0,90%	
	Toplam	3,90	,971	107	100,00%	
16. Bağımsız Denetçiler yetki bakımından YMM'lerden üstündür.	Lisans	3,14	1,207	85	79,40%	,306
	Yüksek Lisans	3,52	1,030	21	19,60%	
	Doktora	4,00		1	0,90%	
	Toplam	3,22	1,176	107	100,00%	
17. Ülkemizde Bağımsız Denetim Avrupa standartlarındadır.	Lisans	2,31	1,113	85	79,40%	,558
	Yüksek Lisans	2,57	1,207	21	19,60%	
	Doktora	2,00		1	0,90%	
	Toplam	2,36	1,126	107	100,00%	
18. Türkiye'de Bağımsız Denetim Avrupa'daki gibi itibarlıdır.	Lisans	2,34	1,140	85	79,40%	,408
	Yüksek Lisans	2,48	1,250	21	19,60%	
	Doktora	1,00		1	0,90%	
	Toplam	2,36	1,159	107	100,00%	

Tablo 11, bağımsız denetçilerde eğitim faktörünün meslekle ilgili ifadelere verilen cevaplar üzerindeki etkisi analiz edilmektedir.

Bu sonuçlara göre, bağımsız denetçilerin meslekle ilgili düşüncelerini ölçmeye yönelik vermiş olduğu cevaplar Kruskal Wallis testi aracılığıyla analiz edilmiştir.

“Bağımsız Denetim sürecinde yetki sorunu yaşadım.” sorusuna verilen cevabın test değeri $p < 0,05$ olduğu için eğitim durumu faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Meslekle ilgili diğer sorularda ise Kruskal Wallis test sonucu $p > 0,05$ olduğu için eğitim durumu faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Anlamlı farklılık bulunan cevaplar incelendiğinde eğitim durumu daha yüksek olan kişilerin daha çok yetki problemi yaşadığı sonucuna ulaşılmıştır. Bu sonuca eğitim seviyesi daha yüksek olan meslek mensuplarının yetki konusunda daha hassas davrandığı yorumu yapılabilir.

Tablo 12. Mesleki Düşünceler ile Medeni Durum Faktörünün Farklılık Analizi

	Mann-Whitney U	Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P Değeri
1. Bağımsız Denetçilik mesleğini isteyerek seçtim.	Bekar	3,40	1,329	30	28,00%	,038
	Evli	3,95	1,075	77	76,00%	
	Toplam	3,79	1,172	107	100,00%	
2. Bağımsız Denetçilik mesleğini severek yapıyorum.	Bekar	3,47	1,196	30	28,00%	,085
	Evli	3,87	1,030	77	76,00%	
	Toplam	3,76	1,089	107	100,00%	
3. Bağımsız Denetçiliği kendime uygun buluyorum.	Bekar	3,57	1,382	30	28,00%	,250
	Evli	3,99	,939	77	76,00%	
	Toplam	3,87	1,091	107	100,00%	
4. Bağımsız Denetçilik toplumda hakettiği yerdedir.	Bekar	2,77	1,406	30	28,00%	,318
	Evli	2,47	1,242	77	76,00%	
	Toplam	2,55	1,290	107	100,00%	
5. Hizmet içi eğitim ya da kurs almak isterim.	Bekar	3,90	1,094	30	28,00%	,765
	Evli	3,91	,906	77	76,00%	
	Toplam	3,91	,957	107	100,00%	
6. Mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor.	Bekar	2,77	1,382	30	28,00%	,714
	Evli	2,64	1,180	77	76,00%	
	Toplam	2,67	1,235	107	100,00%	
7. Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder.	Bekar	3,03	1,299	30	28,00%	,289
	Evli	2,74	1,140	77	76,00%	
	Toplam	2,82	1,188	107	100,00%	
8. TÜRMOB ve KGK denetimlerde bize destek veriyor	Bekar	2,63	1,245	30	28,00%	,159
	Evli	3,00	1,076	77	76,00%	
	Toplam	2,90	1,132	107	100,00%	
9. Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir.	Bekar	3,83	1,351	30	28,00%	,555
	Evli	3,87	1,073	77	76,00%	
	Toplam	3,86	1,154	107	100,00%	
10. Bağımsız Denetçilere özel meslek odası açılmalıdır.	Bekar	3,07	1,177	30	28,00%	,699
	Evli	2,99	1,250	77	76,00%	
	Toplam	3,01	1,224	107	100,00%	
11. Bağımsız Denetim sürecinde yetki sorunu yaşadım.	Bekar	4,03	1,337	30	28,00%	,773
	Evli	4,32	1,293	77	76,00%	
	Toplam	4,24	1,299	107	100,00%	
12. Bağımsız Denetim bir ekip işidir.	Bekar	3,70	,999	30	28,00%	,116
	Evli	3,14	,850	77	76,00%	
	Toplam	3,30	,899	107	100,00%	

Mann-Whitney U		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P Değeri
13. Bağımsız Denetim ekibinde fiilen çalışma zordur.	Bekar	3,70	,988	30	28,00%	,030
	Evli	3,14	1,189	77	76,00%	
	Toplam	3,30	1,159	107	100,00%	
14. Bağımsız Denetim mesleği kurumsal olmalıdır.	Bekar	4,20	,961	30	28,00%	,791
	Evli	4,13	1,005	77	76,00%	
	Toplam	4,15	,989	107	100,00%	
15. Bağımsız denetim şirketlerinin tanınırlığı üst düzey olmalıdır	Bekar	3,73	1,172	30	28,00%	,501
	Evli	3,96	,880	77	76,00%	
	Toplam	3,90	,971	107	100,00%	
16. Bağımsız Denetçiler yetki bakımından YMM'lerden üstündür.	Bekar	3,33	1,155	30	28,00%	,506
	Evli	3,18	1,189	77	76,00%	
	Toplam	3,22	1,176	107	100,00%	
17. Ülkemizde Bağımsız Denetim Avrupa standartlarındadır.	Bekar	2,50	1,358	30	28,00%	,584
	Evli	2,30	1,027	77	76,00%	
	Toplam	2,36	1,126	107	100,00%	
18. Türkiye'de Bağımsız Denetim Avrupa'daki gibi itibarlıdır.	Bekar	2,53	1,408	30	28,00%	,473
	Evli	2,29	1,050	77	76,00%	
	Toplam	2,36	1,159	107	100,00%	

Tablo 12, bağımsız denetçilerde medeni durum faktörünün meslekle ilgili ifadelerle verilen cevaplar üzerindeki etkisi analiz edilmektedir. Bu sonuçlara göre, bağımsız denetçilerin meslekle ilgili düşüncelerini ölçmeye yönelik vermiş olduğu cevaplar Mann-Whitney U testi aracılığıyla analiz edilmiştir.

“Bağımsız Denetçilik mesleğini isteyerek seçtim” ve “ Bağımsız Denetim ekibinde fiilen çalışma zordur.” sorularına verilen cevapların test değeri $p < 0,05$ olduğu için medeni durum faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Meslekle ilgili diğer sorularda ise Mann-Whitney U test sonucu $p > 0,05$ olduğu için medeni durum faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı tespit edilmiştir. Bu sonuçlara göre; bağımsız denetçilerden evli olanlar bekâr olanlara göre mesleği seçerken daha çok istekli seçtiği sonucu çıkmış, buna ek olarak bekâr olanlar evli olanlara göre bağımsız denetim ekibinde çalışmanın daha zor olduğunu görüşünde olduğu ortaya çıkmıştır.

Tablo 13. Mesleki Düşünceler ile Çocuk Sahibi Olma Faktörünün Farklılık Analizi

Mann-Whitney U Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P Değeri
1. Bağımsız Denetçilik mesleğini isteyerek seçtim.	Var	4,05	,998	73	68,2%	,001
	Yok	3,24	1,327	34	31,8%	
	Toplam	3,79	1,172	107	100,00%	
2. Bağımsız Denetçilik mesleğini severek yapıyorum.	Var	3,93	,977	73	68,2%	,021
	Yok	3,38	1,231	34	31,8%	
	Toplam	3,76	1,089	107	100,00%	
3. Bağımsız Denetçiliği kendime uygun buluyorum.	Var	4,11	,875	73	68,2%	,003
	Yok	3,35	1,323	34	31,8%	
	Toplam	3,87	1,091	107	100,00%	
4. Bağımsız Denetçilik toplumda hakettiği yerdedir.	Var	2,60	1,277	73	68,2%	,523
	Yok	2,44	1,330	34	31,8%	
	Toplam	2,55	1,290	107	100,00%	
5. Hizmet içi eğitim ya da kurs almak isterim.	Var	3,97	,866	73	68,2%	,464
	Yok	3,76	1,130	34	31,8%	
	Toplam	3,91	,957	107	100,00%	
6. Mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor.	Var	2,73	1,216	73	68,2%	,503
	Yok	2,56	1,284	34	31,8%	
	Toplam	2,67	1,235	107	100,00%	
7. Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder.	Var	2,79	1,130	73	68,2%	,737
	Yok	2,88	1,320	34	31,8%	
	Toplam	2,82	1,188	107	100,00%	
8. TÜRMOB ve KGK denetimlerde bize destek veriyor	Var	3,04	1,047	73	68,2%	,078
	Yok	2,59	1,258	34	31,8%	
	Toplam	2,90	1,132	107	100,00%	
9. Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir.	Var	2,84	1,067	73	68,2%	,456
	Yok	2,62	1,326	34	31,8%	
	Toplam	2,77	1,154	107	100,00%	
10. Bağımsız Denetçilere özel meslek odası açılmalıdır.	Var	4,01	1,173	73	68,2%	,034
	Yok	3,53	1,285	34	31,8%	
	Toplam	3,86	1,224	107	100,00%	
11. Bağımsız Denetim sürecinde yetki sorunu yaşadım.	Var	3,11	1,318	73	68,2%	,245
	Yok	2,79	1,250	34	31,8%	
	Toplam	3,01	1,299	107	100,00%	
12. Bağımsız Denetim bir ekip işidir.	Var	4,32	,864	73	68,2%	,184
	Yok	4,09	,965	34	31,8%	
	Toplam	4,24	,899	107	100,00%	

Mann-Whitney U Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P Değeri
13. Bağımsız Denetim ekibinde fiilen çalışma zordur.	Var	3,26	1,167	73	68,2%	,606
	Yok	3,38	1,155	34	31,8%	
	Toplam	3,30	1,159	107	100,00%	
14. Bağımsız Denetim mesleği kurumsal olmalıdır.	Var	4,16	1,028	73	68,2%	,526
	Yok	4,12	,913	34	31,8%	
	Toplam	4,15	,989	107	100,00%	
15. Birlikte kurulacak bağımsız denetim şirketlerinin tanınırlığı üst düzey olmalıdır.	Var	3,90	,974	73	68,2%	,854
	Yok	3,88	,977	34	31,8%	
	Toplam	3,90	,971	107	100,00%	
16. Bağımsız Denetçiler yetki bakımından YMM'lerden üstündür.	Var	3,25	1,199	73	68,2%	,730
	Yok	3,18	1,141	34	31,8%	
	Toplam	3,22	1,176	107	100,00%	
17. Ülkemizde Bağımsız Denetim Avrupa standartlarındadır.	Var	2,37	1,048	73	68,2%	,659
	Yok	2,32	1,296	34	31,8%	
	Toplam	2,36	1,126	107	100,00%	
18. Türkiye'de Bağımsız Denetim Avrupa'daki gibi itibarlıdır.	Var	2,38	1,101	73	68,2%	,612
	Yok	2,29	1,292	34	31,8%	
	Toplam	2,36	1,159	107	100,00%	

Tablo 13, bağımsız denetçilerde çocuk sahibi olma faktörünün meslekle ilgili ifadelerle verilen cevaplar üzerindeki etkisi analiz edilmektedir. Bu sonuçlara göre, bağımsız denetçilerin meslekle ilgili düşüncelerini ölçmeye yönelik vermiş olduğu cevaplar Mann-Whitney U testi aracılığıyla analiz edilmiştir.

“Bağımsız Denetçilik mesleğini isteyerek seçtim, severek yapıyorum, kendime uygun buluyorum.” ve “Bağımsız Denetçilere özel meslek odası açılmalıdır.” cevaplarına verilen cevapların test değeri $p < 0,05$ olduğu için çocuk sahibi olup olmaması faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir. Verilen diğer cevapların test değeri $p > 0,05$ olduğu için çocuk sahibi olup olmaması faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Anlamlı farklılık bulunan cevaplar incelendiğinde çocuk sahibi olan meslek mensuplarının meslek seçiminde daha istekli olduğu, mesleği kendisine daha uygun bulduğu ve daha çok sevdiği sonucuna ulaşılmıştır. Çocuk sahibi olan meslek mensuplarının özel meslek odası açılması konusunda daha istekli olduğu görülmüştür.

Tablo 14. Mesleki Düşünceler ile Aylık Gelir Faktörünün Farklılık Analizi

Kruskal Wallis Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P değeri
1. Bağımsız Denetçilik mesleğini isteyerek seçtim.	5000 TL ve altı	3,50	1,469	20	18,7%	,026
	5001-10000 TL	3,62	1,184	39	36,4%	
	10001-15000 TL	3,87	,991	31	29,0%	
	15001-20000 TL	4,10	,994	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	4,86	,378	7	6,5%	
	Toplam	3,79	1,172	107	100,00%	
2. Bağımsız Denetçilik mesleğini severek yapıyorum.	5000 TL ve altı	3,65	1,268	20	18,7%	,966
	5001-10000 TL	3,77	1,012	39	36,4%	
	10001-15000 TL	3,74	1,182	31	29,0%	
	15001-20000 TL	3,80	,789	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	4,00	1,155	7	6,5%	
	Toplam	3,76	1,089	107	100,00%	
3. Bağımsız Denetçiliği kendime uygun buluyorum.	5000 TL ve altı	3,60	1,142	20	18,7%	,128
	5001-10000 TL	3,82	1,189	39	36,4%	
	10001-15000 TL	3,94	,892	31	29,0%	
	15001-20000 TL	3,80	1,317	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	4,71	,488	7	6,5%	
	Toplam	3,87	1,091	107	100,00%	
4. Bağımsız Denetçilik toplumda hakettiği yerdedir.	5000 TL ve altı	2,35	1,182	20	18,7%	,680
	5001-10000 TL	2,64	1,287	39	36,4%	
	10001-15000 TL	2,65	1,305	31	29,0%	
	15001-20000 TL	2,10	1,287	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	2,86	1,676	7	6,5%	
	Toplam	2,55	1,290	107	100,00%	
5. Hizmet içi eğitim ya da kurs almak isterim.	5000 TL ve altı	3,65	1,182	20	18,7%	,774
	5001-10000 TL	3,87	1,005	39	36,4%	
	10001-15000 TL	4,13	,562	31	29,0%	
	15001-20000 TL	4,00	,943	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	3,71	1,380	7	6,5%	
	Toplam	3,91	,957	107	100,00%	
6. Mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor.	5000 TL ve altı	2,40	1,188	20	18,7%	,052
	5001-10000 TL	2,97	1,181	39	36,4%	
	10001-15000 TL	2,65	1,253	31	29,0%	
	15001-20000 TL	1,80	,789	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	3,14	1,574	7	6,5%	
	Toplam	2,67	1,235	107	100,00%	

Kruskal Wallis Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P değeri
7. Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder.	5000 TL ve altı	2,85	1,226	20	18,7%	,034
	5001-10000 TL	3,03	1,088	39	36,4%	
	10001-15000 TL	2,74	1,210	31	29,0%	
	15001-20000 TL	1,80	,789	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	3,43	1,397	7	6,5%	
	Toplam	2,82	1,188	107	100,00%	
8. TÜRMOB ve KGK denetimlerde bize destek veriyor	5000 TL ve altı	2,60	1,231	20	18,7%	,022
	5001-10000 TL	3,23	1,063	39	36,4%	
	10001-15000 TL	2,90	1,106	31	29,0%	
	15001-20000 TL	2,00	1,054	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	3,14	,690	7	6,5%	
	Toplam	2,90	1,132	107	100,00%	
9. Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir.	5000 TL ve altı	2,55	1,191	20	18,7%	,023
	5001-10000 TL	3,13	1,151	39	36,4%	
	10001-15000 TL	2,74	1,094	31	29,0%	
	15001-20000 TL	1,80	,919	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	2,86	,900	7	6,5%	
	Toplam	2,77	1,154	107	100,00%	
10. Bağımsız Denetçilere özel meslek odası açılmalıdır.	5000 TL ve altı	3,70	1,174	20	18,7%	,017
	5001-10000 TL	3,38	1,426	39	36,4%	
	10001-15000 TL	4,29	,902	31	29,0%	
	15001-20000 TL	4,50	,707	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	4,14	1,069	7	6,5%	
	Toplam	3,86	1,224	107	100,00%	
11. Bağımsız Denetim sürecinde yetki sorunu yaşadım.	5000 TL ve altı	3,10	1,334	20	18,7%	,985
	5001-10000 TL	2,92	1,222	39	36,4%	
	10001-15000 TL	3,03	1,303	31	29,0%	
	15001-20000 TL	3,00	1,414	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	3,14	1,773	7	6,5%	
	Toplam	3,01	1,299	107	100,00%	
12. Bağımsız Denetim bir ekip işidir.	5000 TL ve altı	4,20	,951	20	18,7%	,551
	5001-10000 TL	4,13	,923	39	36,4%	
	10001-15000 TL	4,29	,902	31	29,0%	
	15001-20000 TL	4,40	,966	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	4,57	,535	7	6,5%	
	Toplam	4,24	,899	107	100,00%	

Kruskal Wallis Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P değeri
13. Bağımsız Denetim ekibinde fiilen çalışma zordur.	5000 TL ve altı	3,65	1,089	20	18,7%	,622
	5001-10000 TL	3,26	1,163	39	36,4%	
	10001-15000 TL	3,13	1,176	31	29,0%	
	15001-20000 TL	3,30	1,160	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	3,29	1,380	7	6,5%	
Toplam		3,30	1,159	107	100,00%	
14. Bağımsız Denetim mesleği kurumsal olmalıdır.	5000 TL ve altı	4,10	,718	20	18,7%	,074
	5001-10000 TL	4,05	1,075	39	36,4%	
	10001-15000 TL	4,00	1,125	31	29,0%	
	15001-20000 TL	4,80	,422	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	4,57	,787	7	6,5%	
Toplam		4,15	,989	107	100,00%	
15. Meslek mensuplarının birlikte kuracakları bağımsız denetim şirketlerinin tanınırlığı üst düzey olmalıdır.	5000 TL ve altı	4,05	,887	20	18,7%	,226
	5001-10000 TL	3,79	,864	39	36,4%	
	10001-15000 TL	3,90	1,012	31	29,0%	
	15001-20000 TL	3,60	1,265	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	4,43	1,134	7	6,5%	
Toplam		3,90	,971	107	100,00%	
16. Bağımsız Denetçiler yetki bakımından YMM'lerden üstündür.	5000 TL ve altı	3,40	1,142	20	18,7%	,388
	5001-10000 TL	3,38	1,091	39	36,4%	
	10001-15000 TL	2,87	1,176	31	29,0%	
	15001-20000 TL	3,20	1,317	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	3,43	1,512	7	6,5%	
Toplam		3,22	1,176	107	100,00%	
17. Ülkemizde Bağımsız Denetim Avrupa standartlarındadır.	5000 TL ve altı	2,40	1,273	20	18,7%	,284
	5001-10000 TL	2,62	1,091	39	36,4%	
	10001-15000 TL	2,13	,922	31	29,0%	
	15001-20000 TL	1,90	1,101	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	2,43	1,618	7	6,5%	
Toplam		2,36	1,126	107	100,00%	
18. Türkiye'de Bağımsız Denetim Avrupa'daki gibi itibarlıdır.	5000 TL ve altı	2,50	1,277	20	18,7%	,186
	5001-10000 TL	2,62	1,227	39	36,4%	
	10001-15000 TL	2,13	,922	31	29,0%	
	15001-20000 TL	1,70	,675	10	9,4%	
	20001 TL ve üzeri	2,43	1,618	7	6,5%	
Toplam		2,36	1,159	107	100,00%	

Tablo 14, bağımsız denetçilerde aylık gelir düzeyi faktörünün meslekle ilgili ifadelerine verilen cevaplar üzerindeki etkisi analiz edilmektedir.

Bu sonuçlara göre; bağımsız denetçilerin meslekle ilgili düşüncelerini ölçmeye yönelik vermiş olduğu cevaplar Kruskal Wallis testi aracılığıyla analiz edilmiştir.

“Bağımsız Denetçilik mesleğini isteyerek seçtim, Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder, TÜRMOB ve KGK denetimlerde bize destek veriyor, Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir” ve “Bağımsız Denetçilere özel meslek odası açılmalıdır”. Sorularına verilen cevapların test değeri $p < 0,05$ olduğu için gelir düzeyi faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Meslekle ilgili diğer sorularda ise Kruskal Wallis test sonucu $p > 0,05$ olduğu için gelir düzeyi faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Anlamlı farklılık bulunan cevaplar incelendiğinde gelir düzeyi daha yüksek olan meslek mensuplarının mesleği seçerken daha istekli seçtiği ve özel meslek odası açılması sorusuna daha çok katıldığı sonucuna ulaşılmıştır. Bu sonucu gelir seviyesi daha iyi olan meslek mensuplarının mesleğe olan ilgisini daha çok artırdığı yorumu yapılabilir.

Tablo 15. Mesleki Düşünceler ile Unvan Faktörünün Farklılık Analizi

Mann-Whitney U Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P Değeri
1. Bağımsız Denetçilik mesleğini isteyerek seçtim.	SMMM	3,75	1,167	95	88,80%	,142
	YMM	4,17	1,193	12	11,20%	
	Toplam	3,79	1,172	107	100,00%	
2. Bağımsız Denetçilik mesleğini severek yapıyorum.	SMMM	3,76	1,079	95	88,80%	,916
	YMM	3,75	1,215	12	11,20%	
	Toplam	3,76	1,089	107	100,00%	
3. Bağımsız Denetçiliği kendime uygun buluyorum.	SMMM	3,84	1,075	95	88,80%	,293
	YMM	4,08	1,240	12	11,20%	
	Toplam	3,87	1,091	107	100,00%	
4. Bağımsız Denetçilik toplumda hakettiği yerdedir.	SMMM	2,54	1,253	95	88,80%	,875
	YMM	2,67	1,614	12	11,20%	
	Toplam	2,55	1,290	107	100,00%	
5. Hizmet içi eğitim ya da kurs almak isterim.	SMMM	3,87	,981	95	88,80%	,408
	YMM	4,17	,718	12	11,20%	
	Toplam	3,91	,957	107	100,00%	
6. Mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor.	SMMM	2,67	1,224	95	88,80%	,964
	YMM	2,67	1,371	12	11,20%	
	Toplam	2,67	1,235	107	100,00%	
7. Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder.	SMMM	2,84	1,206	95	88,80%	,563
	YMM	2,67	1,073	12	11,20%	
	Toplam	2,82	1,188	107	100,00%	
8. TÜRMOB ve KGK denetimlerde bize destek veriyor	SMMM	2,92	1,145	95	88,80%	,569
	YMM	2,75	1,055	12	11,20%	
	Toplam	2,90	1,132	107	100,00%	
9. Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir.	SMMM	2,75	1,176	95	88,80%	,699
	YMM	2,92	,996	12	11,20%	
	Toplam	2,77	1,154	107	100,00%	
10. Bağımsız Denetçilere özel meslek odası açılmalıdır.	SMMM	3,91	1,230	95	88,80%	,145
	YMM	3,50	1,168	12	11,20%	
	Toplam	3,86	1,224	107	100,00%	
11. Bağımsız Denetim sürecinde yetki sorunu yaşadım.	SMMM	3,07	1,265	95	88,80%	,151
	YMM	2,50	1,508	12	11,20%	
	Toplam	3,01	1,299	107	100,00%	
12. Bağımsız Denetim bir ekip işidir.	SMMM	4,29	,797	95	88,80%	,453
	YMM	3,83	1,467	12	11,20%	
	Toplam	4,24	,899	107	100,00%	

Mann-Whitney U Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P Değeri
13. Bağımsız Denetim ekibinde fiilen çalışma zordur.	SMMM	3,35	1,174	95	88,80%	,193
	YMM	2,92	,996	12	11,20%	
	Toplam	3,30	1,159	107	100,00%	
14. Bağımsız Denetim mesleği kurumsal olmalıdır.	SMMM	4,20	,974	95	88,80%	,105
	YMM	3,75	1,055	12	11,20%	
	Toplam	4,15	,989	107	100,00%	
15. Birlikte kurulacak bağımsız denetim şirketlerinin tanınırlığı üst düzey olmalıdır.	SMMM	3,94	,965	95	88,80%	,180
	YMM	3,58	,996	12	11,20%	
	Toplam	3,90	,971	107	100,00%	
16. Bağımsız Denetçiler yetki bakımından YMM'lerden üstündür.	SMMM	3,29	1,119	95	88,80%	,161
	YMM	2,67	1,497	12	11,20%	
	Toplam	3,22	1,176	107	100,00%	
17. Ülkemizde Bağımsız Denetim Avrupa standartlarındadır.	SMMM	2,33	1,134	95	88,80%	,381
	YMM	2,58	1,084	12	11,20%	
	Toplam	2,36	1,126	107	100,00%	
18. Türkiye'de Bağımsız Denetim Avrupa'daki gibi itibarlıdır.	SMMM	2,33	1,162	95	88,80%	,442
	YMM	2,58	1,165	12	11,20%	
	Toplam	2,36	1,159	107	100,00%	

Tablo 15, bağımsız denetçilerde unvan faktörünün meslekle ilgili ifadelerle verilen cevaplar üzerindeki etkisi analiz edilmektedir.

Bu sonuçlara göre, bağımsız denetçilerin meslekle ilgili düşüncelerini ölçmeye yönelik vermiş olduğu cevaplar Mann-Whitney U testi aracılığıyla analiz edilmiştir.

Meslekle ilgili bütün sorular Mann-Whitney U test sonucu $p > 0,05$ olduğu için mesleki unvan faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 16. Mesleki Düşünceler ile Tecrübe Faktörünün Farklılık Analizi

Kruskal Wallis Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P değeri
1. Bağımsız Denetçilik mesleğini isteyerek seçtim.	15 Yıl ve daha az	3,68	1,090	28	26,20%	,168
	16-20 Yıl	3,57	1,281	37	34,60%	
	21-25 Yıl	3,84	1,259	19	17,80%	
	26-30 Yıl	4,31	,947	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	4,20	,919	10	9,30%	
	Toplam	3,79	1,172	107	100,00%	
2. Bağımsız Denetçilik mesleğini severek yapıyorum.	15 Yıl ve daha az	3,82	,945	28	26,20%	,742
	16-20 Yıl	3,57	1,324	37	34,60%	
	21-25 Yıl	4,05	,848	19	17,80%	
	26-30 Yıl	3,92	,862	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	3,50	1,179	10	9,30%	
	Toplam	3,76	1,089	107	100,00%	
3. Bağımsız Denetçiliği kendime uygun buluyorum.	15 Yıl ve daha az	3,86	,891	28	26,20%	,377
	16-20 Yıl	3,73	1,326	37	34,60%	
	21-25 Yıl	3,68	1,108	19	17,80%	
	26-30 Yıl	4,23	,725	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	4,30	,949	10	9,30%	
	Toplam	3,87	1,091	107	100,00%	
4. Bağımsız Denetçilik toplumda hakettiği yerdedir.	15 Yıl ve daha az	2,75	1,295	28	26,20%	,667
	16-20 Yıl	2,57	1,237	37	34,60%	
	21-25 Yıl	2,42	1,427	19	17,80%	
	26-30 Yıl	2,62	1,325	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	2,10	1,287	10	9,30%	
	Toplam	2,55	1,290	107	100,00%	
5. Hizmet içi eğitim ya da kurs almak isterim.	15 Yıl ve daha az	3,68	,983	28	26,20%	,316
	16-20 Yıl	3,97	1,040	37	34,60%	
	21-25 Yıl	4,16	,501	19	17,80%	
	26-30 Yıl	4,15	,376	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	3,50	1,509	10	9,30%	
	Toplam	3,91	,957	107	100,00%	
6. Mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor.	15 Yıl ve daha az	3,04	1,261	28	26,20%	,262
	16-20 Yıl	2,46	1,145	37	34,60%	
	21-25 Yıl	2,79	1,316	19	17,80%	
	26-30 Yıl	2,23	1,166	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	2,80	1,317	10	9,30%	
	Toplam	2,67	1,235	107	100,00%	

Kruskal Wallis Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P değeri
7. Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder.	15 Yıl ve daha az	3,36	1,062	28	26,20%	,033
	16-20 Yıl	2,70	1,175	37	34,60%	
	21-25 Yıl	2,79	1,357	19	17,80%	
	26-30 Yıl	2,15	,899	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	2,70	1,160	10	9,30%	
	Toplam	2,82	1,188	107	100,00%	
8. TÜRMOB ve KGK denetimlerde bize destek veriyor	15 Yıl ve daha az	3,25	1,041	28	26,20%	,268
	16-20 Yıl	2,81	1,244	37	34,60%	
	21-25 Yıl	2,53	1,124	19	17,80%	
	26-30 Yıl	2,85	1,068	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	3,00	,943	10	9,30%	
	Toplam	2,90	1,132	107	100,00%	
9. Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir.	15 Yıl ve daha az	3,00	1,054	28	26,20%	,601
	16-20 Yıl	2,73	1,262	37	34,60%	
	21-25 Yıl	2,74	1,284	19	17,80%	
	26-30 Yıl	2,69	1,109	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	2,40	,843	10	9,30%	
	Toplam	2,77	1,154	107	100,00%	
10. Bağımsız Denetçilere özel meslek odası açılmalıdır.	15 Yıl ve daha az	3,79	1,067	28	26,20%	,812
	16-20 Yıl	3,73	1,446	37	34,60%	
	21-25 Yıl	4,05	1,224	19	17,80%	
	26-30 Yıl	4,00	1,000	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	4,00	1,155	10	9,30%	
	Toplam	3,86	1,224	107	100,00%	
11. Bağımsız Denetim sürecinde yetki sorunu yaşadım.	15 Yıl ve daha az	2,79	1,258	28	26,20%	,165
	16-20 Yıl	3,11	1,286	37	34,60%	
	21-25 Yıl	3,16	1,573	19	17,80%	
	26-30 Yıl	2,46	,967	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	3,70	1,059	10	9,30%	
	Toplam	3,01	1,299	107	100,00%	
12. Bağımsız Denetim bir ekip işidir.	15 Yıl ve daha az	4,18	,863	28	26,20%	,365
	16-20 Yıl	4,14	1,004	37	34,60%	
	21-25 Yıl	4,32	,946	19	17,80%	
	26-30 Yıl	4,23	,832	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	4,70	,483	10	9,30%	
	Toplam	4,24	,899	107	100,00%	

Kruskal Wallis Testi		Ort.	SS	Sayı	Yüzde	P değeri
13. Bağımsız Denetim ekibinde fiilen çalışma zordur.	15 Yıl ve daha az	3,39	1,133	28	26,20%	,945
	16-20 Yıl	3,32	1,270	37	34,60%	
	21-25 Yıl	3,16	,958	19	17,80%	
	26-30 Yıl	3,23	1,363	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	3,30	1,059	10	9,30%	
	Toplam	3,30	1,159	107	100,00%	
14. Bağımsız Denetim mesleği kurumsal olmalıdır.	15 Yıl ve daha az	3,89	1,031	28	26,20%	,224
	16-20 Yıl	4,08	1,140	37	34,60%	
	21-25 Yıl	4,21	,918	19	17,80%	
	26-30 Yıl	4,62	,506	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	4,40	,699	10	9,30%	
	Toplam	4,15	,989	107	100,00%	
15. Meslek mensuplarının birlikte kuracakları bağımsız denetim şirketlerinin tanınırlığı üst düzey olmalıdır.	15 Yıl ve daha az	3,93	1,052	28	26,20%	,902
	16-20 Yıl	3,95	,848	37	34,60%	
	21-25 Yıl	3,84	,958	19	17,80%	
	26-30 Yıl	3,69	1,109	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	4,00	1,155	10	9,30%	
	Toplam	3,90	,971	107	100,00%	
16. Bağımsız Denetçiler yetki bakımından YMM'lerden üstündür.	15 Yıl ve daha az	3,07	1,052	28	26,20%	,234
	16-20 Yıl	3,27	1,146	37	34,60%	
	21-25 Yıl	3,16	1,259	19	17,80%	
	26-30 Yıl	2,92	1,382	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	4,00	1,054	10	9,30%	
	Toplam	3,22	1,176	107	100,00%	
17. Ülkemizde Bağımsız Denetim Avrupa standartlarındadır.	15 Yıl ve daha az	2,68	1,219	28	26,20%	,354
	16-20 Yıl	2,27	1,018	37	34,60%	
	21-25 Yıl	2,21	1,316	19	17,80%	
	26-30 Yıl	2,46	,967	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	1,90	,994	10	9,30%	
	Toplam	2,36	1,126	107	100,00%	
18. Türkiye'de Bağımsız Denetim Avrupa'daki gibi itibarlıdır.	15 Yıl ve daha az	2,64	1,162	28	26,20%	,537
	16-20 Yıl	2,32	1,180	37	34,60%	
	21-25 Yıl	2,21	1,182	19	17,80%	
	26-30 Yıl	2,15	,899	13	12,10%	
	31 Yıl ve daha çok	2,20	1,398	10	9,30%	
	Toplam	2,36	1,159	107	100,00%	

Tablo 16, bağımsız denetçilerde tecrübe faktörünün meslekle ilgili ifadelerle verilen cevaplar üzerindeki etkisi analiz edilmektedir. Bağımsız denetçilerin meslekle ilgili düşüncelerini ölçmeye yönelik vermiş olduğu cevaplar Kruskal Wallis testi aracılığıyla analiz edilmiştir. Buna göre; ‘‘Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder’’, Sorusuna verilen cevabın test değeri $p < 0,05$ olduğu için tecrübe faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir.

Bu sonuçlara göre; bağımsız denetçilikte mesleki tecrübe arttıkça mükelleflerin verilen hizmet sonrası meslek mensuplarını takdir ettiği görüşüne katılma oranı düşüş eğilimi göstermiştir. Meslekle ilgili diğer sorularda ise Kruskal Wallis test sonucu $p > 0,05$ olduğu için tecrübe faktörüne göre istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

3.4.3. Bağımsız Denetçilerin Tükenmişlik Düzeylerinin Tespit Edilmesi

Çalışmanın bu bölümünde, Mersin ilinde faaliyet gösteren ve ankete katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik düzeyleri analiz edilecektir.

Tablo 17. Meslek Mensuplarının Cinsiyete Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Cinsiyet Faktörü	Duygusal Tükenmişlik	Duyarsızlaşma	Kişisel Başarı	
Erkek	Ölçek	17,7356	8,8851	20,7126
	Kişi Sayısı	87	87	87
	Standart Sapma	6,83605	3,88026	4,90113
	Düzye	Normal	Normal	Yüksek
Kadın	Ölçek	17,0000	7,1000	21,0500
	Kişi Sayısı	20	20	20
	Standart Sapma	6,34118	3,65485	4,63936
	Düzye	Normal	Normal	Yüksek
Mann Whitney U Testi				
Test İstatistiği (Z)	-,348	-1,725	-,148	
P Değeri	,728	,085	,882	

Tablo 17, ankete katılan bağımsız denetçilerin cinsiyete göre tükenmişlik düzeyleri tablo halinde verilmiştir. Mann Whitney U Testi çerçevesinde aşağıdaki hipotezler kurulmuştur.

H_0 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, cinsiyet faktörüne göre farklılaşmamaktadır.”

H_1 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, cinsiyet faktörüne göre farklılaşmaktadır.”

Buna göre,

- Mann Whitney U testi sonucuna göre Duygusal Tükenmişlik, Duyarsızlaşma ve Kişisel Başarı alt ölçeklerinde istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı ($p>0,05$) görülmüştür. Bu durumda H_0 “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, cinsiyet faktörüne göre farklılaşmamaktadır.” hipotezi kabul edilir. H_1 hipotezi reddedilir.
- Duygusal Tükenmişlik alt boyutunda, hem erkeklerde hem kadınlarda tükenmişlik normal seviyede gerçekleşmiştir.
- Duyarsızlaşma alt boyutunda, hem erkeklerde hem kadınlarda tükenmişlik normal seviyede gerçekleşmiştir.
- Kişisel Başarı duygusunun azalması alt boyutunda hem erkeklerde hem kadınlarda tükenmişliğin yüksek düzeyde gerçekleştiği görülmüştür. Cinsiyet fark etmeksizin kişisel başarı eksikliği hissedildiği sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 18. Bağımsız Denetçilerin Yaş Dağılımlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Yaş Faktörü		Duygusal Tükenmişlik	Duyarsızlaşma	Kişisel Başarı
29 ve daha küçük	Ölçek	16,2500	11,2500	16,5000
	Kişi Sayısı	4	4	4
	Standart Sapma	5,90903	2,21736	6,95222
	Düzy	Düşük	Normal	Yüksek
30 - 35 yaş arası	Ölçek	18,6000	9,0000	17,0000
	Kişi Sayısı	5	5	5
	Standart Sapma	5,94138	2,54951	5,00000
	Düzy	Normal	Normal	Yüksek
36 - 40 yaş arası	Ölçek	20,8000	8,6000	19,8000
	Kişi Sayısı	5	5	5
	Standart Sapma	8,46759	5,12835	4,91935
	Düzy	Normal	Normal	Yüksek
41 - 45 yaş arası	Ölçek	18,7500	8,5357	21,0000
	Kişi Sayısı	28	28	28
	Standart Sapma	5,71952	4,19419	4,05518
	Düzy	Normal	Normal	Yüksek
46 - 50 yaş arası	Ölçek	16,9655	7,9655	21,7241
	Kişi Sayısı	29	29	29
	Standart Sapma	7,52369	3,58053	4,48726
	Düzy	Düşük	Normal	Yüksek
51 - 55 yaş arası	Ölçek	16,5200	9,3200	20,4400
	Kişi Sayısı	25	25	25
	Standart Sapma	7,50067	4,51590	4,93356
	Düzy	Düşük	Normal	Yüksek
55 yaş ve üzeri	Ölçek	17,3636	7,1818	22,1818
	Kişi Sayısı	11	11	11
	Standart Sapma	5,46393	2,35874	5,84497
	Düzy	Normal	Normal	Yüksek
Kruskal Wallis Testi				
	Test İstatistiği	3,636	6,064	7,796
	P Değeri	,726	,416	,253

Tablo 18, ankete katılan bağımsız denetçilerin yaş dağılımlarına göre tükenmişlik düzeyleri tablo halinde verilmiştir. Kruskal-Wallis testi çerçevesinde aşağıdaki hipotezler kurulmuştur.

H_0 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, yaş dağılım faktörüne göre farklılaşmamaktadır.”

H_1 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, yaş dağılım faktörüne göre farklılaşmaktadır.”

Buna göre,

- Kruskal-Wallis testi sonucuna göre Duygusal Tükenmişlik, Duyarsızlaşma ve Kişisel Başarı alt ölçeklerinde istatistiki olarak yaş dağılımına göre bağımsız denetçiler arasında anlamlı farklılık olmadığı ($p>0,05$) görülmüştür. Bu durumda H_0 “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, yaş dağılım faktörüne göre farklılaşmamaktadır.” hipotezi kabul edilir. H_1 hipotezi reddedilir.
- Duygusal Tükenmişlik alt boyutunda, 29 yaş ve altında olan bağımsız denetçilerin tükenmişliğinin düşük olduğu buna ek olarak 46-55 yaş arasındaki bağımsız denetçilerin de düşük seviyede duygusal tükenmişlik yaşadığı görülmüştür. Diğer tüm yaş gruplarında tükenmişlik normal seviyede gerçekleşmiştir.
- Duyarsızlaşma alt boyutunda, tüm yaş grubu için tükenmişlik normal seviyede seyretmiştir.
- Kişisel Başarı alt boyutunda tüm yaş grupları için tükenmişliğin yüksek düzeyde gerçekleştiği görülmüştür. Bunun nedeni meslek mensuplarının yaş grubu fark etmeksizin her dönemde yorucu ve ağır iş temposuna maruz kalması ve bundan dolayı kendilerini yetersiz ve başarısız hissettikleri yorumu yapılabilir.

Tablo 19. Bağımsız Denetçilerin Eğitim Düzeylerine Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Eğitim Durumu Faktörü	Duygusal Tükenmişlik	Duyarsızlaşma	Kişisel Başarı	
Lisans	Ölçek	17,5294	8,4000	20,5059
	Kişi Sayısı	85	85	85
	Standart Sapma	6,54579	3,85202	5,05829
	Düzy	Normal	Normal	Yüksek
Yüksek Lisans	Ölçek	17,4286	9,0000	22,0476
	Kişi Sayısı	21	21	21
	Standart Sapma	7,42679	4,09878	3,69427
	Düzy	Normal	Normal	Yüksek
Doktora	Ölçek	27,0000	12,0000	17,0000
	Kişi Sayısı	1	1	1
	Standart Sapma	-	-	-
	Düzy	Yüksek	Normal	Yüksek
Kruskal Wallis Testi				
Test İstatistiği	2,132	1,139	2,345	
P Değeri	,344	,566	,310	

Tablo 19, ankete katılan bağımsız denetçilerin eğitim düzeylerine göre tükenmişlik düzeyleri tablo halinde verilmiştir. Kruskal-Wallis testi çerçevesinde aşağıdaki hipotezler kurulmuştur.

H_0 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, eğitim düzeyi faktörüne göre farklılaşmamaktadır.”

H_1 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, eğitim düzeyi faktörüne göre farklılaşmaktadır.”

Buna göre,

- Kruskal-Wallis testi sonucuna göre Duygusal Tükenmişlik, Duyarsızlaşma ve Kişisel Başarı alt ölçeklerinde istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı ($p>0,05$) görülmüştür. Bu durumda H_0 “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, eğitim düzeyi faktörüne göre farklılaşmamaktadır.” hipotezi kabul edilir. H_1 reddedilir.
- Duygusal Tükenmişlik alt boyutunda, lisans, yüksek lisans ve doktora eğitim seviyesindeki tüm gruplar için tükenmişlik normal seviyede iken doktora mezunu kişi için yüksek düzeyde seyretmiştir. Bunun nedeni meslekte daha başarılı olmak adına doktora derecesinde eğitim almanın mevcut iş yoğunluğuna ek olarak kişiyi daha çok yıpratıp duygusal tükenmişliği daha çok yükselttiği yorumu yapılabilir.
- Duyarsızlaşma alt boyutunda, lisans, yüksek lisans ve doktora eğitim seviyesindeki tüm gruplar için tükenmişlik normal seviyede sonuç vermiştir.
- Kişisel Başarı alt boyutunda lisans, yüksek lisans ve doktora eğitim seviyesindeki tüm gruplar için tükenmişlik yüksek seviyede sonuç vermiştir.

Tablo 20. Bağımsız Denetçilerin Medeni Durumuna Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Medeni Durum Faktörü	Duygusal Tükenmişlik	Duyarsızlaşma	Kişisel Başarı	
Bekâr	Ölçek	19,1333	9,2667	19,5667
	Kişi Sayısı	30	30	30
	Standart Sapma	5,82346	4,26642	4,86850
	Düzyey	Normal	Normal	Yüksek
Evli	Ölçek	17,0000	8,2727	21,2468
	Kişi Sayısı	77	77	77
	Standart Sapma	6,98683	3,71921	4,76875
	Düzyey	Normal	Normal	Yüksek
Mann Whitney U Testi				
Test İstatistiği (Z)	-1,757	-1,501	-1,675	
P Değeri	,079	,133	,094	

Tablo 20, ankete katılan bağımsız denetçilerin medeni durumuna göre tükenmişlik düzeyleri tablo halinde verilmiştir. Mann Whitney U Testi çerçevesinde aşağıdaki hipotezler kurulmuştur.

H_0 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, bekâr ve evli olmasına göre farklılaşmamaktadır.”

H_1 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, bekar ve evli olmasına göre farklılaşmaktadır.”

Buna göre,

- Mann-Whitney U testi sonucuna göre Duygusal Tükenmişlik, Duyarsızlaşma ve Kişisel Başarı alt ölçeklerinde istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı ($p>0,05$) görülmüştür. Bu durumda H_0 “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, bekâr ve evli olmasına göre farklılaşmamaktadır.” hipotezi kabul edilir. H_1 reddedilir.
- Duygusal Tükenmişlik alt boyutunda, evli ve bekâr bağımsız denetçilerde tükenmişlik normal seviyede gerçekleşmiştir.
- Duyarsızlaşma alt boyutunda, hem evli hem bekâr bağımsız denetçilerde tükenmişlik normal seviyede gerçekleşmiştir.
- Kişisel Başarı alt boyutunda her iki grup içinde tükenmişliğin yüksek düzeyde gerçekleştiği görülmüştür. Bunun nedeni meslek mensuplarının medeni durumu fark etmeksizin iş yoğunluğundan dolayı kendilerini yıpranmış ve yetersiz hissettiği yorumu yapılabilir.

Tablo 21. Bağımsız Denetçilerin Çocuk Sahibi Olması Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Çocuk Sahibi Olma Faktörü	Duygusal Tükenmişlik	Duyarsızlaşma	Kişisel Başarı	
Evet	Ölçek	17,1370	8,3562	21,3288
	Kişi Sayısı	73	73	73
	Standart Sapma	6,63810	3,85274	4,69058
	Düzy	Normal	Normal	Yüksek
Hayır	Ölçek	18,5882	8,9706	19,5882
	Kişi Sayısı	34	34	34
	Standart Sapma	6,89804	3,98090	4,99162
	Düzy	Normal	Normal	Yüksek
Mann Whitney U Testi				
Test İstatistiği (Z)	-,918	-1,118	-1,841	
P Değeri	,359	,263	,066	

Tablo 21, ankete katılan bağımsız denetçilerin çocuk sahibi olup olmamasına göre tükenmişlik düzeyleri tablo halinde verilmiştir. Mann Whitney U Testi çerçevesinde aşağıdaki hipotezler kurulmuştur.

H_0 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, çocuk sahibi olup olmamasına göre farklılaşmamaktadır.”

H_1 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, çocuk sahibi olup olmamasına göre farklılaşmaktadır.”

Buna göre,

- Mann-Whitney U testi sonucuna göre Duygusal Tükenmişlik, Duyarsızlaşma ve Kişisel Başarı alt ölçeklerinde istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı ($p>0,05$) görülmüştür. Bu durumda H_0 “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, çocuk sahibi olup olmamasına göre farklılaşmamaktadır.” hipotezi kabul edilir. H_1 reddedilir.

- Duygusal Tükenmişlik alt boyutunda, çocuk sahibi olan ve olmayan bağımsız denetçilerde tükenmişlik normal seviyede gerçekleşmiştir.
- Duyarsızlaşma alt boyutunda, hem çocuk sahibi olan hem çocuk sahibi olmayan bağımsız denetçilerde tükenmişlik normal seviyede gerçekleşmiştir.
- Kişisel Başarı alt boyutunda her iki grup içinde tükenmişliğin yüksek düzeyde gerçekleştiği görülmüştür.

Tablo 22. Bağımsız Denetçilerin Gelir Durumlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Aylık Gelir Faktörü		Duygusal Tükenmişlik	Duyarsızlaşma	Kişisel Başarı
5000 TL ve Altı Gelir	Ölçek	19,4000	9,9500	19,5500
	Kişi Sayısı	20	20	20
	Standart Sapma	7,10374	2,66508	5,04167
	Düzyey	Normal	Normal	Yüksek
5.001-10.000 TL Arası Gelir	Ölçek	16,4103	8,3846	20,8974
	Kişi Sayısı	39	39	39
	Standart Sapma	5,84771	3,84992	3,99206
	Düzyey	Düşük	Normal	Yüksek
10.001-15.000 TL Arası Gelir	Ölçek	18,3871	8,4516	21,1290
	Kişi Sayısı	31	31	31
	Standart Sapma	7,52187	4,25706	5,46956
	Düzyey	Normal	Normal	Yüksek
15.001-20.000 TL Arası Gelir	Ölçek	16,6000	7,5000	19,4000
	Kişi Sayısı	10	10	10
	Standart Sapma	6,85079	4,55217	5,12510
	Düzyey	Düşük	Normal	Yüksek
20.001 TL ve Üstü Gelir	Ölçek	17,0000	7,4286	24,0000
	Kişi Sayısı	7	7	7
	Standart Sapma	6,60808	4,31498	4,61880
	Düzyey	Normal	Normal	Yüksek
Kruskal Wallis Testi				
Test İstatistiği		2,902	5,488	5,459
P Değeri		,574	,241	,243

Tablo 22, ankete katılan bağımsız denetçilerin gelir durumlarına göre tükenmişlik düzeyleri tablo halinde verilmiştir. Kruskal-Wallis testi çerçevesinde aşağıdaki hipotezler kurulmuştur.

H_0 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, gelir durumları faktörüne göre farklılaşmamaktadır.”

H_1 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, gelir durumları faktörüne göre farklılaşmaktadır.”

Buna göre,

- Kruskal-Wallis testi sonucuna göre Duygusal Tükenmişlik, Duyarsızlaşma ve Kişisel Başarı alt ölçeklerinde istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı ($p>0,05$) görülmüştür. Bu durumda H_0 “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, gelir durumları faktörüne göre farklılaşmamaktadır.” hipotezi kabul edilir. H_1 reddedilir.
- Duygusal Tükenmişlik alt boyutunda 5.000-10.000 TL arasında ve 15.000-20.000 TL arasında gelir elde eden bağımsız denetçilerin tükenmişliğinin düşük seviyede olduğu diğer gelir gruplarının normal seviyede olduğu görülmüştür.
- Duyarsızlaşma alt boyutunda tüm gelir gruplarının tükenmişliğin normal düzeyde gerçekleştiği görülmektedir.
- Kişisel Başarı alt boyutunda tüm gelir gruplarının tükenmişliğinin yüksek düzeyde gerçekleştiği görülmüştür. Bu durum meslekte her ne kadar yüksek gelir elde etme olanağı olsa da tüm gelir grubundaki denetçilerin yıprandığı olarak yorumlanabilir.

Tablo 23. Bağımsız Denetçilerin Unvanlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Mesleki Unvan Faktörü	Duygusal Tükenmişlik	Duyarsızlaşma	Kişisel Başarı	
SMMM	Ölçek	17,7789	8,5368	20,8842
	Kişi Sayısı	95	95	95
	Standart Sapma	6,44977	3,93514	4,80882
	Düzy	Normal	Normal	Yüksek
YMM	Ölçek	16,1667	8,6667	19,9167
	Kişi Sayısı	12	12	12
	Standart Sapma	8,80943	3,62650	5,16031
	Düzy	Düşük	Normal	Yüksek
Mann Whitney U Testi				
Test İstatistiği (Z)	-1,078	-,114	-,801	
P Değeri	,281	,909	,423	

Tablo 23, ankete katılan bağımsız denetçilerin unvanlarına göre tükenmişlik düzeyleri tablo halinde verilmiştir. Mann Whitney U Testi çerçevesinde aşağıdaki hipotezler kurulmuştur.

H_0 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, meslek mensuplarının unvanlarına göre farklılaşmamaktadır.”

H_1 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, meslek mensuplarının unvanlarına göre farklılaşmaktadır.”

Buna göre,

- Mann-Whitney U testi sonucuna göre Duygusal Tükenmişlik, Duyarsızlaşma ve Kişisel Başarı alt ölçeklerinde istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı ($p>0,05$) görülmüştür. Bu durumda H_0 “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, meslek mensuplarının unvanlarına göre farklılaşmamaktadır.” hipotezi kabul edilir. H_1 reddedilir.

- Duygusal Tükenmişlik alt boyutunda, SMMM’lerde tükenmişlik normal seviyede gerçekleşmiştir. YMM’lerde ise tükenmişlik düşük seviyede gerçekleşmiştir.
- Duyarsızlaşma alt boyutunda, hem SMMM hem YMM’lerde tükenmişlik normal seviyede ölçülmüştür.
- Kişisel Başarı alt boyutunda hem SMMM hem YMM’lerde tükenmişlik yüksek düzeyde gerçekleşmiştir. Bunun nedeni iki meslek grubunun da kendileri hakkında mesleki olarak başarısızlık duygusunu içinde hissettiği yorumu yapılabilir.

Tablo 24. Bağımsız Denetçilerin Mesleki Tecrübelerine Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Çalışma Yılı Faktörü		Duygusal Tükenmişlik	Duyarsızlaşma	Kişisel Başarı
15 yıl ve daha az	Ölçek	16,7143	8,7857	19,8929
	Kişi Sayısı	28	28	28
	Standart Sapma	6,14550	3,83316	4,46666
	Düzye	Düşük	Normal	Yüksek
16-20 Yıl Arası	Ölçek	18,0811	9,2432	20,2703
	Kişi Sayısı	37	37	37
	Standart Sapma	7,66441	4,39321	4,94216
	Düzye	Normal	Normal	Yüksek
21-25 Yıl Arası	Ölçek	17,8421	7,4211	22,6842
	Kişi Sayısı	19	19	19
	Standart Sapma	8,04338	4,24677	4,83106
	Düzye	Normal	Normal	Yüksek
26-30 Yıl Arası	Ölçek	17,1538	7,9231	20,3846
	Kişi Sayısı	13	13	13
	Standart Sapma	4,96397	2,62874	3,61798
	Düzye	Normal	Normal	Yüksek
31 Yıl ve Daha Fazla	Ölçek	18,4000	8,3000	22,0000
	Kişi Sayısı	10	10	10
	Standart Sapma	4,16867	2,40601	6,35959
	Düzye	Normal	Normal	Yüksek
Kruskal Wallis Testi				
Test İstatistiği		,528	4,583	6,522
P Değeri		,971	,333	,163

Tablo 24, ankete katılan bağımsız denetçilerin mesleki tecrübelerine göre tükenmişlik düzeyleri tablo halinde verilmiştir. Kruskal-Wallis testi çerçevesinde aşağıdaki hipotezler kurulmuştur.

H_0 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, mesleki tecrübe faktörüne göre farklılaşmamaktadır.”

H_1 = “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, mesleki tecrübe faktörüne göre farklılaşmaktadır.”

Buna göre,

- Kruskal-Wallis testi sonucuna göre Duygusal Tükenmişlik, Duyarsızlaşma ve Kişisel Başarı alt ölçeklerinde istatistiki olarak anlamlı farklılık olmadığı ($p>0,05$) görülmüştür. Bu durumda
- H_0 “Araştırmaya katılan bağımsız denetçilerin tükenmişlik alt boyutlarına göre tükenmişlik puan ortalamaları, gelir durumları faktörüne mesleki tecrübe faktörüne göre farklılaşmamaktadır.” hipotezi kabul edilir. H_1 reddedilir.
- Duygusal Tükenmişlik alt boyutunda 15 yıl ve daha az çalışma hayatına sahip olan bağımsız denetçilerin tükenmişliği düşük seviyede iken diğer bütün tecrübe gruplarında normal düzeyde olduğu görülmüştür.
- Duyarsızlaşma alt boyutunda tüm mesleki tecrübe gruplarının tükenmişliği normal düzeyde gerçekleşmiştir.
- Kişisel Başarı alt boyutunda tüm mesleki tecrübe gruplarının tükenmişliğinin yüksek düzeyde gerçekleştiği görülmüştür. Bu durum bağımsız denetçilerin tecrübe süresi fark etmeksizin gösterdikleri çabayı yetersiz buldukları yorumu yapılabilir.

SONUÇ, TARTIŞMA VE ÖNERİLER

Bağımsız denetim, işletmelerin finansal bilgilerini ve yıllık finansal tablolarını UFRS ve TFRS gibi genel kabul görmüş bir takım bağımsız muhasebe standartlarına göre doğruluğu konusunda makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun denetim kanıtlarıyla değerlendirilip rapora yansıtılmasıdır. Bağımsız denetçiler KGK bünyesinde belirli standartlara uygun olmak koşulu ile staj, sınav ve ruhsat sürecinden geçen, meslek mensuplarıdır. Bağımsız denetçiler şirketlerin finansal tablolarının şeffaf, güvenilir ve doğru olup olmadığı konusunda önemli bir görev ve sorumluluk taşımaktadırlar. Bağımsız denetim sürecinden geçmesi gereken mali bilgiler ve finansal tablolar en başta şirket yöneticileri olmak üzere, ortaklar, çalışanlar, yatırımcılar, finansal kuruluşlar ve kamu kurumları için çok büyük önem arz etmektedir. Bağımsız denetim süreci sonunda oluşacak rapor gerek devletin KDV, Gelir ve Kurumlar Vergisi tahsilatı açısından önem taşımaktayken, gerek söz konusu firmaya kredi sağlayacak finansal kuruluşlar açısından ciddi bir ölçüt haline gelmektedir. Aynı rapor denetlenen firmanın mevcut yatırımından kaynaklanan zarardan dolayı durduracağı yatırım kararını da etkilemektedir. Denetlenen firma halka açık ise denetimin sorumluluğu ve hazırlanacak rapor daha da önem arz etmektedir. Dolayısı ile sunulacak olan her bilgi ve doğruluğu tüm finansal tablo kullanıcıları açısından ayrı ayrı önem taşımaktadır. Bütün bu sebepler birlikte düşünüldüğünde bağımsız denetimin ve bağımsız denetçilerin ne kadar önemli bir görevde buldukları tartışmasız olarak ortaya çıkmaktadır. Etki alanı ve sorumluluğu bu derece büyük olan bir süreç ve mensuplarının tükenmişliği de önemli bir konu olarak incelenmelidir.

Bağımsız denetçilerin yüklenmiş olduğu sorumluluk ve işin ciddiyeti açısından stresli bir iş atmosferinde olduğu görülmektedir. Bu nedenlerden dolayı bağımsız denetçilerde tükenmişlik sendromunun yaşanması muhtemel bir durumdur. Ortaya çıkabilecek tükenmişlik sendromuna ve sebeplerine karşı ilgili kişi, kurum ve kuruluşlar durum tespiti yapmalı ve gerekli uygulamaları hayata geçirmelidir. Aksi takdirde bağımsız denetçiler tükenmişlik yaşamaya başlar. İşinden soğuyan denetçiler muhataplarına karşı duyarsızlaşır bir süre sonra kendini işinde başarısız hissederek bunalıma girer ve bu daha da ileri dereceye kadar ulaşabilir.

Bağımsız denetçilerin tükenmişlik sendromu yaşaması gerçekleştirecekleri veya gerçekleştirdikleri faaliyetler açısından büyük risk oluşturmaktadır. İşinden soğumuş, duyarsızlaşmış, kendini başarısız hisseden ve bunalım halinde olan bir bağımsız denetçinin gerçekleştireceği bağımsız denetim süreci ve ardından ortaya koyacağı denetim raporu birçok kişi ve kurumu olumsuz etkileyebilir. Karar verici şirket yöneticilerine, finansal kuruluşlara ve yatırımcılara sunulacak olan eksik veya hatalı raporlar kurumun zararına hatta iflasına sebebiyet verebilir.

Bağımsız denetçilerin oluşturduğu bu geniş etki sebebi ile bağımsız denetçilerde tükenmişliğin olup olmadığı, var ise ne seviyede olduğu önem arz etmektedir. Bu önemli analiz ihtiyacı doğrultusunda Mersin ilinde faaliyet gösteren bağımsız denetçilerin tükenmişlik sendromu yaşayıp yaşamadığı, yaşıyorsa ne düzeyde olduğunun tespit edilmesi amaçlanmıştır. Bu kapsamda 107 bağımsız denetçiye uygulanan anketten elde edilen veriler Mann Whitney U ve Kruskal Wallis testlerine tabi tutulmuş ve analizler gerçekleştirilmiştir. Yapılan literatür taramasında Özteç (2019) ve Akdağ (2018) tarafından yapılan çalışmalar hem örneklem büyüklüğü hem de kullanılan ölçek bakımından benzerlik göstermektedir.

Ankete katılan bağımsız denetçilerin sonuçları değerlendirilmiş demografik özellikleri aşağıdaki gibi özetlenmiştir;

- Ankete katılan bağımsız denetçilerin büyük çoğunluğunun %81,3 ile erkek olduğu
- Yaş grubu olarak en fazla %27,1 ile 46-50 yaş grubunun çoğunlukta olduğu
- Eğitim durumu olarak %79,4 ile lisans mezunlarının en fazla sayıda olduğu
- Medeni duruma göre %72,0 evli olma oranı bulunduğu,
- Çocuk sahibi olan bağımsız denetçilerin oranı %68,2 olduğu
- Aylık gelir olarak çoğunluk oluşturan grubun %36,4 ile 5.000-10.000 TL arasında gelir sağlayan bireyler olduğu
- Mesleki unvan olarak en fazla SMMM'lerin %88,8 düzeyinde bulunduğu

- Çalışma yılı incelendiğinde %34,6 ile 16-20 yıl tecrübeli olan bağımsız denetçilerin çoğunlukta olduğu sonucuna varılmıştır.

Ankete katılan bağımsız denetçilerin meslekle ilgili düşüncelerine ilişkin sonuçlar ise aşağıdaki gibi özetlenmiştir;

- Ankete katılan bağımsız denetçilerin % 74'ü "bağımsız denetçilik mesleğini isteyerek seçtiğini" % 72'si "bağımsız denetçilik mesleğini severek yaptığı," % 74,8'i "bağımsız denetçilik mesleğini kendine uygun bulduğunu" ifade etmişlerdir.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin % 51,4'ü bağımsız denetçiliğin toplumda hak ettiği yerde olmadığı görüşündedir. Buna ek olarak %21,5'i bu konuya emin olmadığı yanıtını vermiştir. Bu oranlar meslek mensuplarının önemsenmesi gereken cevap oranlarıdır.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %80,4'ü "hizmet içi kurs ya da eğitim almak istediği" görüşünde bulunmuş, %47,7'si "mükelleflerin mesleğe değer vermediği" görüşündedir. Buna ek olarak %22,4'ü bu soruya emin değilim yanıtı vermiştir. Yine alakalı olarak bağımsız denetçilerin %43,9'u "Mükelleflerimiz verdiğimiz hizmet sonrası bizi takdir eder" sorusuna katılmadığını beyan etmiştir.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %32,7'si "TÜRMOB ve KGK Denetimlerde bize destek veriyor" sorusuna katılmıyorum derken %36,4'ü katılıyorum, %30,8'i kararsız kalmıştır.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin "Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir." sorusuna %39,3'ü katılmazken %72,8'i "bağımsız denetçilere özel meslek odası açılmasını" istemektedir.
- "Bağımsız denetim sürecinde yetki sorunu yaşayan" bağımsız denetçi oranı %42' ve "Bağımsız denetimin bir ekip işi" olduğunu düşünen bağımsız denetçi oranı %90,7'dir.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin % 52,3'ü "bağımsız denetim ekibinde fiilen çalışmanın zor olduğunu" düşünürken %81,3'ü "bağımsız denetim mesleği kurumsal olmalıdır" görüşündedir.

- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %75,7'si "meslek mensuplarının birlikte kuracakları bağımsız denetim şirketinin tanınırlığının üst düzey olması gerektiği" görüşünde, %44,8'i "bağımsız denetçilerin yetki bakımından YMM'lerden üstün olduğu" görüşüdeyken yine %27,1'i buna katılmamaktadır.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %53,3'ü "ülkemizdeki bağımsız denetimin Avrupa standartlarında olmadığı" görüşünde %30,8'i bu konuda kararsız cevap verdiği görülmüştür.
- Ankete katılan bağımsız denetçilerin %53,2'si "Türkiye'deki bağımsız denetimin Avrupa'daki gibi itibarlı olduğuna" katılmamaktadır. Buna ek olarak %31,8'i bu konuda kesin bir görüş vermekte kararsız kalmıştır.

Ankete katılan bağımsız denetçiler üzerine yapılan tükenmişlik sendromu analizi sonucunda ortaya çıkan bulgular şu şekildedir;

- Cinsiyete göre, kadın ve erkek bağımsız denetçilerde duygusal tükenmişlik ve duyarsızlaşma ölçeği normal seviyede ölçülmüştür. Hem erkeklerde hem kadınlarda kişisel başarı boyutundaki tükenmişliğin yüksek olduğu gözlenmektedir. Bunun nedeni her ne kadar duygusal tükenmişlik ve duyarsızlaşma alt ölçeğinde normal seviye sonuçlar tespit edilse de mesleğin yıpratıcı özelliğinin hem erkek hem kadınlar üzerinde yıpratıcı etkiye sahip olduğu yorumu yapılabilir. Bu sonuç literatürdeki Tilim (2019), Nazlıoğlu (2019) ve Hamamji (2020) tarafından yapılan çalışmalarla benzerlik göstermektedir. Öztürk (2019) ve Akdağ (2018) tarafından yapılan çalışmalarla farklılık arz etmektedir.
- Yaş faktörüne göre, Duygusal Tükenmişlik alt boyutunda 29 yaş ve altında olan ve 46-55 yaş arasındaki bağımsız denetçilerin düşük seviyede duygusal tükenmişlik yaşadığı görülmüştür. Diğer tüm yaş gruplarında tükenmişlik normal seviyede gerçekleşmiştir. Duyarsızlaşma alt boyutunda, tüm yaş grubu için tükenmişlik normal seviyede seyretmiştir. Kişisel Başarı alt boyutunda tüm yaş grupları için tükenmişliğin yüksek düzeyde gerçekleştiği görülmüştür.

Bunun nedeni mesleğe yeni adım atmış genç denetçilerin henüz ciddi denetim faaliyetlerinde bulunamadıklarından dolayı düşük seviyede tükenmişlik yaşadığı yorumu yapılabilir. Kişisel başarı eksikliğini yüksek hissedilmesi konusunda ise her ne yaşta olursa olsun genel itibarıyla meslekte yaşanan yoğun ve yıpratıcı iş temposunun bir sonucu olarak yorumlanabilir. Bu sonuç literatürdeki Ulaş (2019) ve Hamamji (2020) tarafından yapılan çalışmalarla benzerlik göstermektedir. Fakat Tilim (2019) tarafından yapılan çalışmayla örtüşmemektedir.

- Eğitim faktörüne göre, Duygusal Tükenmişlik ve duyarsızlaşma alt boyutunda, lisans, yüksek lisans ve doktora eğitim seviyesindeki tüm gruplar için tükenmişlik normal seviyede iken doktora mezunu kişi için duygusal tükenmişlik yüksek düzeyde seyretmiştir. Bunun nedeni kariyerine doktora derecesi eklemek isteyen ve meslekte daha bilgili olmak adına tercihte bulunmak olarak yorumlanabilir. Bu durum daha çok çalışmayı ve yorulmayı beraberinde getirdiğinden kişiyi daha çok yıpratıp duygusal tükenmişliği daha çok yükselttiği yorumu yapılabilir. Tüm gruplar için kişisel başarı alt boyutunda tükenmişlik yüksek seviyede sonuç vermiştir. Bu netice eğitim seviyesi fark etmeksizin her eğitim derecesindeki kişilerin maruz kaldığı yoğun iş temposu ve yıpratıcı sürecin kişiler üzerinde oluşturduğu yetersiz kalma hissi olarak yorumlanabilir. Bu sonuç literatürdeki Tilim (2019) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik göstermektedir. Taysı (2012) tarafından yapılan çalışmayla farklılık arz etmektedir.
- Medeni duruma göre, Duygusal Tükenmişlik ve Duyarsızlaşma alt boyutunda, evli ve bekâr bağımsız denetçilerde tükenmişlik normal seviyede gerçekleşmiştir. Kişisel Başarı alt boyutunda ise her iki grup içinde tükenmişliğin yüksek düzeyde gerçekleştiği görülmüştür. Kişisel başarı ölçeğindeki tükenmişlik hissi hem bekâr hem evli bağımsız denetçiler üzerinde etkili olmuştur. Bu durum evli ve bekâr olmanın kişisel başarı alt ölçeğinde farklılık göstermediği sonucunu ortaya çıkarmıştır. Ayrıca hissedilen kişisel başarı eksikliğini kişiler üzerinde ciddi bir etkisi olduğu söylenebilir. Bu sonuç literatürdeki Tilim (2019) tarafından yapılan çalışmayla örtüşmektedir.

- Çocuk sahibi olan ve olmayan bağımsız denetçilerde Duygusal Tükenmişlik ve Duyarsızlaşma alt boyutunda, tükenmişlik normal seviyede gerçekleşmiştir. Kişisel Başarı alt boyutunda ise tükenmişlik seviyesi her iki grup için de yüksek seviyede olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Böylelikle çocuk sahibi olup olmama faktörü de kişisel başarı alt boyutunda farklılık oluşturmadığı sonucu bir kez daha görülmüştür. Bunun nedeni yaşanan kişisel başarı eksikliği hissini yüksek derecede meslek mensuplarını etkilediği yorumu yapılabilir. Bu sonuç literatürdeki Taysı (2012) ve diğerleri tarafından yapılan çalışmalarla farklılık arz etmektedir.
- Gelir durumuna göre, Duygusal Tükenmişlik alt boyutunda 5.000-10.000 TL ve 15.000-20.000 TL arasında gelir elde eden bağımsız denetçilerin tükenmişliğinin düşük seviyede olduğu diğer gelir gruplarının normal seviyede olduğu görülmüştür. Duyarsızlaşma alt boyutunda tüm gelir gruplarının tükenmişlik seviyesi normal düzeyde iken Kişisel Başarı alt boyutunda tüm gelir gruplarının tükenmişlik seviyesi yüksek düzeyde olduğu görülmüştür. Bunun nedeni meslekte yaşanan yılgınlık hissini çok üst düzeyde olduğu ve hangi gelir düzeyinde olursa olsun kişisel başarı alt boyutundaki yüksek tükenmişliği düşüremeyeceği yorumu yapılabilir. Bu kapsamda yapılması gereken kişisel başarısızlık hissine neden olan faktörlerin tespit edilmesi ve çözülmesi düşünülebilir. Bu sonuç literatürdeki Özeç (2019) tarafından yapılan çalışmayla örtüşmektedir. Gürer (2019) tarafından yapılan çalışmayla farklılık arz etmektedir.
- Unvanlara göre, Duygusal Tükenmişlik alt boyutunda, SMMM'lerde tükenmişlik normal seviyede iken YMM'lerde ise tükenmişlik düşük seviyede gerçekleşmiştir. Bu sonuç literatürdeki Taysı (2012) ve Özeç (2019) tarafından yapılan çalışmayla örtüşmektedir. Ulaş (2019) ve Gürer (2019) tarafından yapılan çalışmayla farklılık arz etmektedir.

- Mesleki tecrübeye göre, Duygusal Tükenmişlik alt boyutunda 15 yıl ve daha az tecrübeye sahip olan bağımsız denetçilerin tükenmişlik seviyesi düşük iken diğer bütün tecrübe düzeyindeki bağımsız denetçilerin duygusal tükenmişlik ve duyarsızlaşma alt ölçeğinin normal seviyede olduğu görülmüştür. Kişisel başarı alt ölçeğinde tükenmişlik düzeyi tüm tecrübe gruplarında yüksek seviyede görülmüştür. Bunun nedeni mesleki tecrübesi çok olmayan bağımsız denetçilerin denetim faaliyetlerine az katılması veya hiç katılmaması olarak yorumlanabilir. Bu sebepler yeni sayılabilecek bağımsız denetçilerin duygusal tükenmişlik seviyesine etki etmiş olabilir. Kişisel başarı seviyesinin yüksek çıkması tecrübe fark etmeksizin mesleğin her döneminde yılgınlık gösterebilecek bir çalışma temposu gerektirdiği yorumu yapılabilir. Bu sonuç literatürdeki Kotan (2016) tarafından yapılan çalışmayla örtüşmektedir. Hamamji (2020) ve Güner (2019) tarafından yapılan çalışmayla örtüşmemektedir.

Ankete katılan bağımsız denetçilerin görüşleri doğrultusunda aşağıdaki önerilerde bulunulabilir:

- Ülkemizde bağımsız denetçiler için etkili şekilde çalışacakları bir ortam hazırlanması hem şirketlerin hem de toplumun bu mesleği tanıma imkânını artırabilir. Bağımsız denetçilerin iş yoğunluğunun fazla olması nedeni ile yasal mevzuata ve gelişmelere vakit ayırmaları oldukça zor hale gelmiştir. İlgili kurumların bu konuda bağımsız denetçilere destek olması ve bu soruna önemli ölçüde katkı sunması beklenmektedir. Bağımsız denetçilik mesleği kariyer yapma açısından önemli bir alan olması nedeniyle gerekli imkânların sağlanması bu mesleği daha değerli hale getirebilir.
- Ülkemizde bağımsız denetimin Avrupa'daki gibi itibarlı olması için ilgili kurumların bağımsız denetimi geliştirmeye yönelik önemli çalışmalar yapması faydalı olabilir.
- Bağımsız denetçilerin eğitim programlarına tabi tutulması bağımsız denetim faaliyetlerini daha verimli hale getirmesi beklenebilir.

- Mesleğe yeni başlayan genç bağımsız denetçilerin tanınmaması, uzun bir süre düşük gelire katlanmak zorunda olması ve rekabet karşısında yenik düşmesi gibi nedenlerle kişisel başarı alt ölçeğinde tükenmişlik yaşadığı düşünülmektedir. Bu kapsamda teşvik edici çalışmaların yapılması genç bağımsız denetçilerdeki tükenmişliği azaltacağı düşünülmektedir.
- Bağımsız denetçilerin aynı zamanda mali müşavirlik işlemleriyle meşgul olduğu meslek mensupları tarafından ifade edilmektedir. Bu ekstra iş temposunun kişisel başarı alt ölçeğindeki tükenmişliği artırdığı düşünülmektedir.

Bu araştırmada elde edilen veriler doğrultusunda yapılan değerlendirme ve öneriler Mersin ilinden elde edilen anket verileriyle sınırlıdır. Bu sebepten dolayı sonuçların tüm bağımsız denetçileri kapsayacak şekilde genelleme yapılarak değerlendirilmesi doğru olmayacaktır. Anketin Türkiye genelinde yüksek katılımı yapılması daha genel bir sonuç ortaya çıkaracaktır. Bu çalışmanın bu noktada gelecekte yapılacak olan çalışmalara ve literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

Akçay A. ve Bilen A. (2018), Denetim Kalitesi ve Göstergeleri, *Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (40), ss. 233.

Akdağ, H. (2018), *Tükenmişlik sendromunun muhasebe meslek mensupları üzerinde incelenmesi (Erzincan ve Erzurum illerinde bir araştırma)*, Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Erzincan.

Akdoğan, N. ve Tanker, N. (2007), *Finansal Tablolar Ve Finansal Analiz Teknikleri*, (11. Baskı), Gazi Kitapevi, Ankara.

Altaş, S. (2016), Bağımsız Denetim Sonucunda Düzenlenecek Görüş Yazısının Türleri Ve Şirket Yönetimine Etkisi, *İsmmmo Mali Çözüm Dergisi*, (104), 148.

Ataman, Ü., Hacırüstemoğlu, R. Ve Bozkurt, N. (2001), *Muhasebe Denetimi Uygulamaları*, Alfa Basımevi, İstanbul.

Atila E. (2014), *The relationship between burnout and job satisfaction levels of english teachers and instructors: Ankara (İngilizce öğretmenlerinin ve okutmanlarının tükenmişlik ve iş tatmini düzeyleri arasındaki ilişki: Ankara örneği)*, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Yabancı Diller Eğitimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale.

Babayeva L. (2011) *Uluslararası Denetim Standartları Uygulamaları: Türkiye-Azerbaycan Karşılaştırması*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Doktora Tezi, İzmir.

Bağımsız Denetim Standartı Tebliği (700-Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama Standardı), 18.03.2014 Tarih ve 28945 sayılı Resmi Gazete.

Bakır, M. (2003), *Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Mevzuatı İlaveli Denetim*, Akademisyen Yayınevi, Rize.

Baklacioğlu S. (1992), Türkiye'de Bağımsız Muhasebe Denetim Sistemi, *Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 47(03), ss. 27.

Başar N. (2019), *Yaşlı bakım alanında çalışan bakım elemanlarının tükenmişlik düzeylerinin mesleki performansları üzerindeki etkisi*, Üsküdar Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, Sosyal Hizmet Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Bayar Toksöz, T. (2019), *Kadın muhasebe meslek mensuplarında tükenmişlik sendromu: Adana ilinde bir araştırma*, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kütahya

Baysal, A. (1995), *Lise Ve Dengi Okul Öğretmenlerinde Meslekte Tükenmişliğe Etki Eden Faktörler*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eğitim Bilimleri Ana Bilim Dalı, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İzmir.

Beğiş, G. B. (2019), *Tükenmişlik Sendromu Ve İş Yaşam Kalitesi Arasındaki İlişki: Akademisyenler Üzerine Bir Uygulama*, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir.

Bezirci, M., Karasioğlu, F. (2011), *Türkiye’de Denetimin Tarihsel Gelişimi*, *Selçuk Üniversitesi İibf Dergisi*. 11(21), ss. 573.

Boyar, E. (2011), *Türkiye’de muhasebe meslek mensuplarının mesleki tükenmişlik durumlarının araştırılması*, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Doktora tezi, Sakarya.

Bozdoğan, S. C. (2020), *Aşırı İş Yükünün, Tükenmişlik, İş Stresi Ve İşten Ayrılma Niyeti Üzerindeki Etkisi*, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Doktora Tezi, Osmaniye.

Bozkurt, N. (1999), *Muhasebe Denetimi*, Alfa Yayınları, İstanbul.

Budak, G., Sürgevil O. (2005), *Tükenmişlik Ve Tükenmişliği Etkileyen Örgütsel Faktörlerin Analizine İlişkin Akademik Personel Üzerinde Bir Uygulama*, *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20(2), ss. 95-108.

Çarıkçioğlu, P. (1995), *Türkiye’de Muhasebe Ve Denetim Mesleğinin Geleceği*, *Erciyes Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16. ss. 149-155

Çelebi, C. (2020), *Türkiye Süper Lig Hentbol Oyuncularında Tükenmişlik Durumu*, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, Beden Eğitimi ve Spor Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale.

Çelik, A. (2020), *Sağlık Çalışanlarında Şiddete Uğramanın İş Doyumu Ve Tükenmişlik İle İlişkisi*, Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Psikoloji Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Mersin.

Çiçek, G. (2018), *Lise öğretmenlerinin mesleki tükenmişlik ve iş doyumu düzeyleri üzerine bir çözümleme: Siirt örneği*, Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Van.

Çolak, Ö. (2019), *Serbest Eczane Eczacılarının Tükenmişlik Düzeylerinin Belirlenmesi Üzerine İstanbul İlinde Yapılan Bir Çalışma*, Acıbadem Mehmet Ali Aydınlar Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, Sağlık Kurumları Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Dabbağoğlu, K. (1998), *Bağımsız Muhasebe Denetimi ve Türkiye'deki Durum*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Demir, E. (2019), *Muhasebe meslek mensuplarının birey-örgüt uyum düzeylerinin tükenmişlik ve iş tatmini üzerine etkisi: Sakarya ili örneği*, Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Çorum.

Demir, E., Çiftçi, Y. (2016), *Denetçi Bağımsızlığının Etik İlkeler Çerçevesinde İncelenmesi: Bir Denetim Firması Uygulaması*, *Kmü Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 18(31), 88-97.

Demirbaş A. R. (2006), *Üç Farklı Hastanenin Yöneticilerinin Ve Klinikte Çalışan Sağlık Personelinin Tükenmişlik Durumları*, Ankara Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Derin G. G.(2019), *Çocuk Sahibi Çalışan Kadınların Stres Düzeylerinin Tükenmişlik Düzeyleri Üzerine Etkisi*, Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sosyoloji Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Karabük.

Dinç, K. (2008), *Yardım Mesleklerinde Tükenmişlik Sendromu*, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İnsan Kaynakları Yönetimi ve Kariyer Danışmanlığı Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara. Üniversitesi,

Dinçerol, C. (2013), *Tükenmişlik Sendromunun Mesleki Tükenmişlik Ve İş Tükenmişliği Açısından İncelenmesi: Öğretmenler Üzerinde Bir Uygulama*, Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Büro Yönetimi Eğitimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Doğan, Z., Hatunoğlu, Z. (1996), Vergi Gelirlerinin Artmasını Sağlayan Bağımsız Dış Denetimin Türkiye Açısından nemi, *Yaklaşım Dergisi*, 9 ss.133

Dönmez, A. (2008), *Bağımsız Denetim Sürecinde Kullanılan Analitik İnceleme Prosedürlerinin Denetim Standartları Açısından Değerlendirilmesi Ve Türkiye’de Spk’dan Yetki Almış Denetim Firmaları zerine Bir Araştırma*, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yayınlanmış Doktora Tezi, Antalya.

Erecek, M. (2016), Türkiye’de Denetimin Gelişimi Ve Yeni Gelişmeler Işığında Denetimin Dönen Varlıklara Etkisi Ve Bir Uygulama, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Aydın.

Erdoğan, M. (2002), Muhasebe, Denetim Ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, (5), 51-63.

Erdoğan, M. (2006), *Denetim Kavramsal Ve Teknolojik Yapı*, (3.Baskı), Maliye Ve Hukuk Yayınları, Ankara.

Ergin, C. (1996), *Turkey Maslach Burnout Inventory Norms of Health Personnel*, 3P Dergisi, (4), 28–33.

Erksz, U. E. (2017), *Duygusal Emek Ve Tükenmişlik İlişkisi: ağrı Merkezi Müşteri Temsilcileri zerine Bir Araştırma*, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Isparta.

Esen, M. (2019), *Aile Hekimliği alışanlarının İş Doyumu, Tükenmişlik Düzeyleri Ve rgtsel Bağlılık İlişkisi: Samsun İli rneği*, Ondokuz Mayıs Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, İstatistik Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Samsun.

Günay D. D., Engin, G. (2018), Marmara Bölgesindeki niversitelerin Muhasebe Yüksek Lisans Programlarındaki Derslerinin Bağımsız Denetçilik Sınavına Denkliği, *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 156-158.

Günay, İ. (2016), *Tükenmişlik Sendromunun rgtsel Bağlılık, Motivasyon Ve İşten Ayrılma Niyeti zerine Etkilerinin Değerlendirilmesi: Antalya - Kundu Oteller Bölgesinde Bir Araştırma*, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Turizm İşletmeciliği ve Otelcilik Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Antalya.

Gündoğan, K. (2018), *Lojistik Sektöründe Tükenmişlik Sendromu: Depo Çalışanları Üzerinde Bir Saha Çalışması*, İstanbul Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Lojistik Yönetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Güneş Ö. G. (2019), *Din Görevlilerinin Mesleki Yeterlilikleri Ve Mesleki Tükenmişlikleri Arasındaki İlişkinin İncelenmesi Kocaeli/İzmit Örneği*, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Felsefe ve Din Bilimleri Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale.

Gürbüz, H. (1995), *Muhasebe Denetimi*, Bilim Teknik Yayınevi(4. Baskı), İstanbul.

Güredin E. (1994), *Denetim*, (6. Baskı), Beta Basım A.Ş., İstanbul.

Gürer, Z. (2019), *Muhasebe meslek mensuplarında tükenmişlik sendromu: Isparta örneği*, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Isparta.

Haftacı, V. (2016), *Muhasebe Denetimi*, Umuttepe Yayınları, Kocaeli.

Hamamji, R.A.M. (2020), *Irak muhasebe çalışanlarının mesleki tükenmişlik, iş doyumunu ve yaşam doyumlarının incelenmesi (Kerkük örneği)*, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Konya.

İl, Z. (2018), *Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tükenmişlik durumlarının araştırılması: Erzurum ve Erzincan uygulaması*, Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Erzincan.

Kabataş, A. (2020), *Ofis Çalışmalarında Tükenmişlik Sendromu Ve Ergonomik Risk Değerlendirmesi: Bir Kamu Dairesi Örneği*, Üsküdar Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, İş Sağlığı ve Güvenliği Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Kalaycı. Ş. (2005), *SPSS Uygulamalı Çok Değerli İstatistik Teknikleri*, Asil Yayın Dağıtım, Ankara.

Karacan, S., Uygun, R. (2012), *Denetim Ve Raporlama*, Umuttepe Yayınları, Kocaeli.

- Kaval, H. (2005), *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (Ifrs/Ias) Uygulama Örnekleri İle Muhasebe Denetimi* (1. Baskı), Gazi Kitapevi, Ankara ss. 25'den Aktaran,
- Muğal, E. (2007), *Uluslararası Denetim Standartları Ve Kurumsal Yönetim Açısından Türkiye'de Muhasebe Denetimi*, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Bursa.
- Kavut, L. (2009), *Uluslararası Denetim Standartları Kapsamında Bağımsız Denetim*, Euromat Entegre Matbaacılık A.Ş. İstanbul.
- Keçelioğlu, A. (2016), *Muhasebecilerin Tükenmişlik Ve Çalışma Yaşam Kalitesinin Meslekten Ve Örgütten Ayrılma Niyeti Üzerine Etkileri*, İstanbul Arel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Kepekçi, C. (1996), *Bağımsız Denetim*, Lazer Ofset, Ankara.
- Kepekçi, C. (1998), *Bağımsız Denetim* (3.Baskı), Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Kepekçi, C. (2004), *Bağımsız Denetim*, Avcıol Basım Yayın, İstanbul.
- KGK. Bağımsız Denetim Yönetmeliği Tebliği, 18.03.2014 Tarih ve 28509 Sayılı Resmî Gazete.
- Kılıç, H. (2019), *Taksi Sürücülerinde Tükenmişlik Sendromu İle Öfke Ve Saldırganlık Arasındaki İlişkinin İncelenmesi*, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Psikoloji Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Koçberber, S. (2008), *Dünyada Ve Türkiye'de Denetim Etiği*, *Sayıştay Dergisi*, 68, ss 79
- Kotan, L. (2016), *Muhasebe meslek mensuplarının tükenmişlik düzeylerinin incelenmesi: Van ili örneği*, Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Van.
- Kuzu, C. (2019), *Profesyonel Ve Bölgesel Amatör Lig Futbolcularının Tükenmişlik Düzeylerinin İncelenmesi*, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Spor Yöneticiliği Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir.

Maslach, C. (1982), *Job Stress and Burnout: Research, Theory, and Intervention Perspectives*, Beverly Hills Sage Publications. California (USA).

Nazlıoğlu, E. H. (2009), *Muhasebe meslek mensuplarında tükenmişlik sendromu üzerine bir araştırma*, Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Niğde.

Oğuz, R. B. (2019), *Çağrı Merkezi Çalışanlarının İş Yükü-Tükenmişlik İlişkisinin Sosyo-Demografik Özelliklere Göre İncelenmesi Ve İletişim Sektöründe Bir Araştırma*, Balıkesir Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Endüstri Mühendisliği Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir.

Orhunbilge, N. (2000). *Örnekleme Yöntemleri Ve Hipotez Testleri*, Avcıol Basım Yayın, İstanbul.

Özalp Ulağ, S. (2019), *Muhasebe meslek mensuplarında tükenmişlik sendromunun incelenmesi: Elazığ ve Tunceli örneği*, Munzur Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Tunceli

Özcan, E. (2016), *Özel Eğitim Okulunda Görev Yapan Öğretmenlerin Tükenmişlik Düzeylerinin Karşılaştırılması*, Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Psikoloji Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Özeç, M. (2019), *Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Algısı Ve Tükenmişlik Sendromu Üzerine Bir Çalışma: Sivas İli Örneği*, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Sivas.

Özen Kutanis, R., Karakiraz, A., (2013), *Akademisyenlerde Tükenmişliğin Kopenhag Tükenmişlik Envanteri (Cb1) İle Ölçülmesi: Bir Devlet Üniversitesi Örneği*, *Sakarya Üniversitesi İşletme Bilimi Dergisi*, 1(2), ss.13-30.

Özer, Y. (2018), *Türkiye’de Bağımsız Denetim Ve Bir İşletme Uygulaması*, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe Ve Denetim Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Özkan, C. (2012), *Mersin Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi'nde Araştırma Görevlisi Olarak Çalışan Doktorlarda Tükenmişlik Sendromunu Etkileyen Faktörler*, Mersin Üniversitesi Tıp Fakültesi, Radyoloji Anabilim Dalı, Uzmanlık Tezi, Mersin.

Öztel, Z. Ö. (2016), *Bağımsız denetimin iç denetimden yararlanması*, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe Denetim Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Öztürk, E. (2019), *Havacılık Sektöründe Tükenmişlik Sendromu Nedenleri Ve Etkileri Üzerine Bir Araştırma*, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Havacılık Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli.

Özyurt, A. (2010), *Bağımsız Denetim Kalitesini Etkileyen Etmenlerden Bağımsız Denetçi Özelliklerinin İncelenmesine Yönelik Bir Araştırma*, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Palice, M.V. (2020), *Akademisyenlerin Tükenmişlik Düzeylerinin Örgütsel Bağlılık Ve Demografik Değişkenler Açısından İncelenmesi: Biruni Üniversitesi Örneği*, Biruni Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Rehberlik ve Psikolojik Danışmanlık Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Perlman B, Hartman E. A. (1982). Burnout: Summary And Future Resarch. Human Relation.. *Psychology Department, College of Business Administration, University of Wisconsin-Oshkosh*, 35(4), p. 283-305.

Polatçı, S. (2007), *Tükenmişlik Sendromu Ve Tükenmişlik Sendromuna Etki Eden Faktörler*, Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Tokat. S.110'dan Aktaran, Taysı, K. (2012), *Muhasebe Meslek Mensuplarında Tükenmişlik Sendromu Üzerine Kırklareli İlinde Bir Araştırma*, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı Yüksek, Yüksek Lisans Tezi, Edirne.

Resmi Gazete.

Rittenberg, Larry E., Bradley J. Schwieger And Karla M. Johnstone (2008). *Auditing: A Business Risk Approach*. 8th Edition, Thomson South-Western. S.758'den Aktaran,

Yılmaz, Y. (2003). *Merkezi Hükümetin İç Denetim Standartları*, Mali Kılavuz, 5(19), ss. 117

Sakin, T. (2018), *Bağımsız Denetim Ve Denetimin Ekonomik Etkileri*. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 11(3), ss. 2455-2566.

Sanlı, N. (2011). *Ülke Ekonomisinde Denetimin Yeri*, IX. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, III. Uluslararası Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu, İstanbul.

Sekizsu, B., Ertaş, F.C. (2018), "Şirketlerin Bağımsız Denetim Raporlarının Analizi: Borsa İstanbul'da Bir Araştırma" *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, 10(1), ss. 47.

Selimoğlu, S. K. (2011), *Muhasebe Denetimi* (3. Baskı), Gazi Kitabevi. Ankara.

Selimoğlu, S. K. ve Yeşil çelebi, G. (2014). Mesleki Aidiyetin Bağımsız Denetim Kalitesi Üzerine Etkisi: Bağımsız Denetçiler Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (64), 27-52.

Sürgevil, O. (2006), *Çalışma Hayatında Tükenmişlik Sendromu, Tükenmişlikle Mücadele Teknikleri*, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.

Şimşek, A. (2017), *Muhasebe meslek mensuplarının karşılaştıkları sorunların tükenmişliklerine etkisi: Erzurum ilinde bir uygulama*, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Erzurum.

Taysı, K. (2012), *Muhasebe meslek mensuplarında tükenmişlik sendromu üzerine Kırklareli ilinde bir araştırma*, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kırklareli.

Tilim, R. (2019), *Muhasebe meslek mensuplarının iş doyumu ve tükenmişlik düzeylerinin incelenmesi: Osmaniye örneği*, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Osmaniye.

Toroslu, M. V. (2014), *6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Kapsamında İç Kontrol Ve İç Denetim*, Vedat Kitapçılık, İstanbul.

Tuna, G. (2019), *Kabin Memurlarının Tükenmişlik Düzeylerinin Örgütsel Bağlılık Ve Çalışma Performanslarına Etkisi Üzerine Bir Araştırma*, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Türedi, H., Ala T, vd. ..., (2018), Uluslararası Denetim Standartları Açısından Kurumsal Yönetim Sürecinin Değerlendirilmesi, *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, (78), ss.8.

Türk Ticaret Kanunu Genel Tebliği, 26.06.2012 Tarih ve 6335/21 Sayılı

Türkiye Denetim Standartları Tebliği (Sıra No: 700), 18.03.2014 Tarih ve 28945 Sayılı Resmi Gazete.

Türkiye Denetim Standartları Tebliği (Sıra No: 705), 24.03.2017 Tarih ve 30017 Sayılı Resmi Gazete.

Uşul, H. (2013), *Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamalı Bağımsız Denetim*, Detay Yayıncılık, Ankara.

Uzun, L. N. (2015), *Hemşirelerde Tükenmişlik Düzeyinin Çeşitli Değişkenlere Göre İncelenmesi: Bir Üniversite Hastanesi Örneği*, Düzce Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, Halk Sağlığı Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Düzce.

Üçüncü, N. A. (1943), *Kazanç Vergisi Şerh ve İzahları*, Cumhuriyet Matbaası, İstanbul.

Ünal Alp, H. (2007), *İşletmelerde Tükenmişlik Sendromu İle İş Tatmini Üzerine Bir Araştırma*, İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Malatya.

Üresin, T. (2009), *Tükenmişlik Ve Örgütsel Bağlılık Arasındaki İlişki*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, İnsan Kaynakları Yönetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Vergi Konseyi Alt Komisyon Raporu, (2003). Denetim Standartları ve Vergi İncelemesine Yönelik Muhasebe Denetimi Kılavuzu, İstanbul. s 25'den aktaran Sultan Ak, M. (2015). *Türkiye'de Bağımsız Dış Denetim Sistemi Ve Uluslararası Denetim Standartları*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İzmir.

Yalçın, E. (2018), Tükenmişlik Sendromu: Akademik Personel Üzerinde Bir İnceleme, *Econder International Academic Journal*. 2(2), ss.215- 237.

Yaşar, A. (2015), Olumsuz Denetim Görüşü Ve Bağımsız Denetçi Değişikliği Arasındaki İlişki; Borsa İstanbul Sanayi Şirketleri Üzerine Bir Uygulama, *Muhasebe Ve Finans Dergisi*. ss. 83.

Yıldırım, F. (1996), *Banka Çalışanlarında İş Doyumu ve Algılanan Rol Çatışması ile Tükenmişlik Arasındaki İlişki*, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Psikoloji Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Yıldırım, M. H. (2010), Tükenmişlik Sendromu: Maslach ve Kopenhag Tükenmişlik Ölçeklerinin karşılaştırmalı analizi, *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 2(1), ss. 126.

Yıldız, H. (2009), *Hemşirelerin Tükenmişlik Düzeylerinin ve Problem Çözme Becerilerinin İncelenmesi*, Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Eğitim Bilimleri Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Yılmaz, E. (2015), *Havayolu Taşımacılığında Yer Hizmetlerinin Önemi Ve Yer Hizmetleri İnsan Kaynağının Analizi: Esenboğa Havalimanı Örneği*, Türk Hava Kurumu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

İnternet Kaynakları:

<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/99malicozum/2%20H%20adnan%20donmez.pdf> Erişim Tarihi 17.09.2020.

<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/yayinlar/kitaplar/130/4%20denetim%20standartlari.pdf> Erişim Tarihi: 13.10.2020.

<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/yayinlar/kitaplar/130/5%20denetim%20sureci.pdf> Erişim Tarihi: 17.09.2020.

<http://www.muhasibesitesi.com/> Erişim Tarihi 13.10.2020.

<https://denetimakademisi.com/muhasebe-denetimi-nedir.htm> Erişim Tarihi: 18.12.2020.

<https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/standartlar%20ve%20ilke%20kararlar%C4%B1/DENET%C4%B0M%20STANDARTLARI/BDS%20700.pdf> Erişim Tarihi:15.09.2020.

<https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2018/11/10.-%C4%B0%C3%A7-Denetim-Nedir.pdf> Erişim tarihi 28.12.2020.

<https://www.hurses.com.tr/deniz-turker/denetim-standartlarinin-kavramsal-temel-alt-yapisi-3-calisma-alani-standartlari/haber-30948> Erişim Tarihi: 13.10.2020.

https://www.intosai.org/Level3/Guidelines/3_AudStandComm/3_CodEth_AudStand2001_E.pdf Erişim Tarihi: 10.09.2020.

https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TDS/ET%C4%B0K%20KURALLAR/2019_etikkurallar.pdf Erişim Tarihi:10.09.2020.

[https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/standartlar%20ve%20ilke%20kararlar%C4%B1/ET%C4%B0K%20KURALLAR/BA%C4%9EIMSIZ%20DENET%C3%87%C4%B0LER%20%C4%B0%C3%87%C4%B0N%20ET%C4%B0K%20KURALLAR\(1\).pdf](https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/standartlar%20ve%20ilke%20kararlar%C4%B1/ET%C4%B0K%20KURALLAR/BA%C4%9EIMSIZ%20DENET%C3%87%C4%B0LER%20%C4%B0%C3%87%C4%B0N%20ET%C4%B0K%20KURALLAR(1).pdf)> Erişim Tarihi: 13.09.2020.

<https://www.muhasibesitesi.com/bagimsiz-denetimi-gerekli-kilan-nedenler/> Erişim Tarihi: 03.09.2020.

<https://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/6/9/1> Erişim Tarihi: 19.09.2020.

<https://www.spk.gov.tr/teblig> Erişim Tarihi: 01.09.2020.

<https://www.tbb.org.tr> Erişim Tarihi: 21.02.2021.