

## BAĞIMSIZ DENETİM KALİTESİ MUHASEBE BİLGİ KALİTESİNİ ETKİLER Mİ? YAPILAN ÇALIŞMALAR AÇISINDAN BİR DEĞERLENDİRME\*

Nazan Güngör KARYAĞDI<sup>1</sup>

Nurettin KOCA<sup>2</sup>

### Öz

İşletmelerin günümüzde giderek sınırlarını aşması ve büyüme eğilimi içinde olması birçok gelişmeyi de beraberinde getirmiştir. Yaşanan küreselleşmeyle beraber işletmelerin ticari ilişkileri artmış ve işletmelerin çoğu uluslararası ticarete yönelmiştir. Ticaret hacminin artmasıyla finansal olaylar neticesinde oluşturulan finansal tablolara yönelik güvenilir bilgilere duyulan ihtiyaç gün geçtikçe artmaya başlamıştır. Tabloların doğru, güvenilir bir şekilde hazırlanıp sunulması kadar denetiminin de başarılı bir şekilde sağlanması ön plana çıkmıştır. Finansal bilgilerin sağlanması açısından önemli sayılan bağımsız denetim süreci ve muhasebe bilgi kalitesi yöneticiler tarafından önemsenmeye başlanan konular arasında yer almıştır. Birbirinden farklı uygulamaları olan bu iki kavramın işletme başarısında birbirini önemli ölçüde etkilediği gerçeği yöneticiler tarafından kabul görmüş; bir çok işletme son zamanlarda bu kavramları entegre ederek çalışmalarına yön vermeye başlamıştır. Bu kapsamda çalışmada bu iki kavramın birbiri ile olan ilişkisinin incelenmesi amaçlanmıştır. Bu çerçevede yapılmış olan literatür çalışmaları incelenerek değerlendirmeler yapılmaya çalışılmıştır. Firmaların piyasadaki risk algılarını, itibarlarını, başarılarını ve gelecekle ilgili planlarını olumlu yönde etkileyen bu kavramların beraber değerlendirilmesinin işletmeye birçok açıdan katkı sağlayacağı görüşünün savunulduğu çoğu çalışmacı tarafından yapılan araştırmalar sonucunda ortaya çıkmıştır. Çalışma sonucunda yapılan değerlendirmeler ışığında çalışmanın amacı doğrultusunda çeşitli sonuçlara yer verilmiştir. Çalışmadan elde edilen sonuçlara bakıldığında, kurumsal yönetim, etik standartlar ve denetim komitesinin bağımsız denetim kalitesi ve muhasebe bilgi kalitesi ile yakından alakalı olduğu, işletmelerin hata ve hile tespitinde bu iki kavramın etkisinin olduğu, firmaların itibarını kaybetmemek için başarılı bir denetimin muhasebe bilgi kalitesine bağlı olduğu, muhasebe bilgi kalitesinin boyutlarının bağımsız denetim ile ilişkilendirilmesinin yararlı olacağı yönünde sonuçların yer aldığı görülmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Bağımsız Denetim, Bağımsız Denetim Kalitesi, Muhasebe Kalitesi

**Jel Kodları:** M40, M49

\* “Bu çalışma 8-10 Haziran 2022 tarihleri arasında düzenlenen Bitlis Eren Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu I. Uluslararası Sosyal Bilimler Kongresi isimli sempozyumda sunulan bildirinin genişletilmiş halidir”.

<sup>1</sup> Öğr. Gör. Dr., Bitlis Eren Üniversitesi, Sosyal Bilimler MYO, Muhasebe ve Vergi Bölümü, [ngkaryagdi@beu.edu.tr](mailto:ngkaryagdi@beu.edu.tr), Orcid ID: <https://orcid.org/0000-0003-3938-4147>

<sup>2</sup> Dr.Öğr.Üyesi, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, Afşin Meslek Yüksekokulu, Muhasebe ve Vergi Bölümü, [kocanurettin417@gmail.com](mailto:kocanurettin417@gmail.com), Orcid ID: <https://orcid.org/0000-0002-3309-9428>

**Atf:** Karyagdi Güngör, N., Koca, N. (2022). Bağımsız Denetim Kalitesi Muhasebe Bilgi Kalitesini Etkiler Mi? Yapılan Çalışmalar Açısından Bir Değerlendirme. *Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(14), 147-164

DOI: 10.54831/vanyyuiibfd.1155675

## **DOES AUDITING QUALITY AFFECT THE QUALITY OF ACCOUNTING INFORMATION? AN EVALUATION IN TERMS OF THE STUDIES DONE**

### ***Abstract***

Today, the fact that businesses are gradually exceeding their limits and tending to grow has brought along many developments. With globalization, the commercial relations of the enterprises have increased and most of the enterprises have turned to international trade. With the increase in trade volume, the need for reliable information on financial statements created as a result of financial events has started to increase day by day. It has come to the fore not only to prepare and present the tables accurately and reliably, but also to ensure successful auditing. The independent audit process and accounting information quality, which are considered important in terms of providing financial information, are among the issues that have begun to be considered by the managers. The fact that these two concepts, which have different applications from each other, affect each other significantly in the success of the business has been accepted by the managers. Many businesses have recently started to direct their work by integrating these concepts. In this context, this study aims to examine the relationship between these two concepts. In this context, the literature studies have been examined and evaluations have been made. It has emerged as a result of the research made by most of the researchers that it is argued that the evaluation of these concepts, which positively affect the risk perceptions, reputation, success, and plans of the companies in the market, will contribute to the business in many ways. In the light of the evaluations made at the end of the study, various results were included in line with the purpose of the study. Considering the results obtained from the study, corporate governance, ethical standards, and the audit committee are closely related to the quality of independent auditing and accounting information quality, these two concepts affect the detection of errors and frauds in enterprises, and a successful audit depends on the quality of accounting information in order not to lose the reputation of companies, It is seen that there are results that it would be beneficial to associate the dimensions of accounting information quality with independent auditing.

**Keywords:** Independent Audit, Audit Quality, Accounting Quality

**Jel Classification:** M40, M49

## **GİRİŞ**

Son yıllarda ekonomi ve teknoloji alanında yaşanan gelişmeler, işletmelerin bütün faaliyet alanlarında olduğu gibi muhasebe ve denetim alanında ve politikalarında önemli değişim ve dönüşüme neden olmuştur. İşletmelerin değişen ortamlarda etkin ve başarılı bir şekilde faaliyetlerini sürdürebilmeleri ve rakiplerine rekabet üstünlüğü sağlamaları hem muhasebe hem de denetim alanında elde edecekleri başarılı stratejilerle ölçülmektedir. Bu çerçevede başarılı bir denetim kalitesine ve çağın gereklilikleri içerisinde yer alan kaliteli bir muhasebe bilgi sistemine sahip olmaları kaçınılmaz bir hal almıştır. Kalite unsurunun hem denetimde hem de muhasebe bilgisinde elde edilmesiyle işletmeler büyük başarıya adım atacak, işletmelerin devamlılıklarına katkı sağlayabilecek ve işletmeler amaçlarına ulaşabileceklerdir.

Küreselleşmeyle beraber tüm dünya genelinde ekonomik ve ticari faaliyetler ve ülkelerin uluslararası boyuttaki yatırımları giderek artış göstermektedir. İşletmelerin küresel gelişmeleri yakından takip edebilmeleri, rekabet ortamına girebilmeleri ve rakiplerine üstünlük sağlayabilmeleri, uluslararası para piyasalarına ayak uydurabilmeleri uygulanabilir muhasebe ilke ve kurallarını benimsemeleri ile doğrudan ilişkilidir. Var olan muhasebe sistemlerinin daha doğru, güvenilir ve etkili bir hale getirilmesi, şeffaf raporların hazırlanması ve bu raporların bağımsız denetim sürecinden geçirilmesi ile sağlanan bilgilere olan güvenirliliğin artırılması gerekmektedir. Finansal raporlamaların güvenilir ve şeffaf nitelikte yapılmasıyla başarılı işleyen bir sermaye piyasası ortamı oluşturulur. Bütün bunların sağlanmasında bağımsız denetim ve kalitesinin kritik bir rol oynadığı düşünülmektedir.

Yaşanan finansal skandallarla beraber ortaya çıkan küresel kriz bağımsız denetim kalitesinin önemini ortaya koymaktadır. Bu durum denetçilerin yaptıkları denetimin arkasında durması ve denetim sonucunda sağlanan bilginin kullanıcılara makul güvence sağlaması gibi konuları gündeme getirmiştir. İşletmelere sunulan bu hizmetin kaliteli olması bağımsız denetim unsurlarının yerine getirilmesi ile mümkün olmaktadır. Hizmetin kaliteli bir şekilde yapılması denetimin özelliklerine bağlı olarak değişkenlik göstermekle birlikte denetimin kalitesi, şirketlerin yönetim mekanizmalarının gücünün artmasına katkı sağlamaktadır. Böylece şirketlerin finansal performansları da bu durumdan olumlu şekilde etkilenmektedir.

Sürekli değişen ekonomik koşullar içerisinde ortaya çıkan muhasebe skandallarının engellenmesi ve işletmelerin varlıklarını koruyabilmesi bakımından başarılı bir muhasebe sisteminin var olması gerekir. Bu durum ise, kaliteli bir muhasebe bilgi sistemine sahip olmanın önemini ortaya koymaktadır. Kaliteli muhasebe bilgi sistemi, işletmeleri rekabetçi ortamda başarılı kılan etkin bir rol üstlenmektedir. Muhasebe bilgi kalitesi, örgütlerin başarılı performans göstermelerinde, rekabet avantajı elde etmelerinde ve bu avantajı kullanabilmelerinde oldukça önemlidir. Geleceğe yönelik alınan kararların işletme lehine olması bakımından da büyük öneme sahip olan muhasebe bilgi kalitesi, etkinliği arttırmada işletme örgütlerine destek ve yönetimin aldığı kararlarda yol gösterici olacaktır.

İşletmelerin geleceği için hayati önem taşıyan muhasebe bilgi kalitesiyle başarılı bir denetim fonksiyonu gündeme gelmekte; böylece denetim faaliyetlerinin (iç denetim, bağımsız denetim vb.) etkin ve verimli bir şekilde devam ettirilmesi sağlanmaktadır. Birbirine bağlı olan ve birbirine destek sağlayan bu iki kavram işletmelerin geleceği için büyük başarılar elde edilmesinde kilit rol oynamaktadır. Bu çerçevede bu çalışmanın amacı, bağımsız denetim kalitesinin muhasebe bilgi kalitesine olan etkisini daha önce yapılmış çalışmalar açısından değerlendirmektir. Bu kapsamda çalışma dört ana bölüme ayrılmıştır; çalışmanın amacı çerçevesinde çalışmanın birinci bölümünde bağımsız denetim kalitesi hakkında bilgi verilmektedir. İkinci bölümünde ise muhasebe bilgi kalitesi konusuna değinilerek muhasebe bilgi kalitesinin belirleyicileri ve muhasebe bilgi kalitesine etki eden faktörlere yer verilmiştir. Üçüncü bölümde, bağımsız denetim kalitesinin muhasebe bilgi kalitesine

olan etkisi daha önce yapılmış çalışmalar açısından değerlendirilmiş ve son bölümde ise çalışmanın sonucu hakkında bilgi verilmiştir.

### **BAĞIMSIZ DENETİM KALİTESİ**

Denetim, Latince “audire” kelimesinden türeyen ve duymak, işitmek, haber almak anlamlarını barındıran bir kelimedir. Toplumda denetim fonksiyonu, birey ya da grupların görüş sahibi olan diğer bireylerin davranış ve performanslarıyla alakalı sağlanan bilginin güvenilirliğini belirlemek ve ihtiyaçlara cevap verebilmek için ortaya çıkmıştır. Bu sebeple toplumda kontrol aracı olarak görülen denetim fonksiyonu güven veren bir mekanizma olarak işlerlik kazanmıştır (Ada, 2016 :3). Son yıllarda işletmeler bakımından giderek önem kazanan ve uygulanmaya başlanan denetim kavramı, doğruluğu ispat edilen bilgi ve bu bilgiyi kullanan üçüncü kişilerin güvenle kullanacakları veri olarak tanımlanmaktadır (Güredin, 1999:4). Bir diğer tanıma göre ise denetim, mevcut durumun ortaya konulması ve arzu edilen durum ile karşılaştırılması ve yapılan bu karşılaştırmanın belirli ilkeler, standartlara uygun yapılması; hataların önlenmesi süreci olarak ifade edilmektedir (Ada, 2016: 3).

Bağımsız denetim kavramı, finansal tablolarda sunulan bütün bilgilerin daha önceden belirlenen standartlara uygun olup olmadığını ve bu konuda ilgili taraflara makul bir güvence vermek amacıyla alanında uzman kişiler tarafından uygulanan süreci ifade etmektedir. Bu süreçte uzmanlar, tarafsız bir şekilde kanıt toplamayı amaç edinerek; elde edilen kanıtları değerlendirmek ve denetim raporuna yansıtma zorundadır (Selimoğlu vd., 2015: 12). Bu tanımlamalardan yola çıkarak yapılan en kapsamlı bağımsız denetim tanımı ise, denetime tabi olan işletmelerin belirli olan bir döneme ilişkin finansal tablolarında yer alan bilgilerin muhasebe ve finansal raporlama standartlarına uygun bir şekilde hazırlanıp hazırlanmadığını teyit eden, bağımsız denetim standartlarının göz önünde bulundurulmasıyla tarafsızca kanıt toplanması ve toplanan kanıtların doğru, güvenilir, şeffaf bir şekilde sunulması ve raporlanmasını içeren bir süreçtir (Bozkurt, 2006: 23).

Bu tanımlamalardan hareketle bağımsız denetimin unsurları aşağıdaki gibidir:

- Denetimde ekonomik bir birime ya da döneme ilişkin bilgiler kullanılmaktadır.
- Denetim karşılaştırmaya dayalı bir süreçtir.
- Denetim önceden tespit edilmiş ölçütlere dayanmaktadır.
- Denetimde kanıt toplama ve değerlendirme esaslıdır.
- Denetim, alanında uzman ve bağımsız kişiler tarafından yapılmaktadır.
- Denetim işlemi sonucunda elde edilen bilgilere ilgi duyan bilgi kullanıcıları bulunmaktadır.
- Denetim faaliyetleri sonucunda tarafsız bir rapor sunulması esastır (Koca, 2019 :9-10).

Denetim sonucunda elde edilen bilgilerin gerek yatırımcılar gerekse diğer taraflar için önem arz ettiği bir diğer konu ise, ortaya konulan denetim görüşünün kalitesidir. “Bir şeyin iyi ya da kötü

olması” olarak ifade edilen kalite, amaca ve kullanıma uygun olan; müşteri beklenti ve isteklerine yanıt verebilme derecesi şeklinde tanımlanmaktadır (Tekin, 2007 :8). Her alanda önem verilen kalite kavramının denetim alanında da yaygın bir şekilde önemsendiği görülmektedir. Bu çerçevede birçok araştırmacı denetimde kalite kavramını tanımlamaya yönelmiştir. Bu tanımlamalardan biri, bilgi kullanıcılarının karar verirken gerçek ve güvenilir bilgi ihtiyacını karşılayabilme düzeyidir (Koca, 2019: 35).

Bağımsız denetim kalitesi, denetim işini yürüten denetçinin ve denetim firmasının iç süreçlerini belirli bir kalite çerçevesinde istenilen sonuçları elde eden ve bunu güvence altına alan bir sisteme sahip olma şeklinde de tanımlanmaktadır. İşletmelerde işlemler yapılırken pek çok hile çeşidine rastlamak mümkündür. Son yıllarda özellikle bilişim teknolojisinin gelişmesiyle bilgisayar üzerinden yapılan hileler giderek artmaktadır. Bu hileler, işletmelerde hem hukuki açıdan davalara sebep olmakta hem de işletmelerin büyük kaynak kayıplarına yol açtıkları için işletmelerde büyük zararlar meydana getirmektedir. Bunun yanı sıra, ortaya çıkan hileler muhasebe ve denetim uzmanlarının imajlarının zedelenmesine de sebebiyet vermektedir. Bu gibi durumlar, genellikle denetim kalitesinin zayıf olduğu süreçlerde ortaya çıkmaktadır. Koca (2021), Yılmaz (2020), Acar vd. (2011) tarafından hazırlanan çalışmalar bunu doğrular niteliktedir. Bu sebeple denetim kalitesinde en önemli konulardan biri, denetim hile oranlarının tespit edilmesi ve denetimin bu yönde şekillendirilmesidir. Yine denetim kalitesinde önem arz eden konulardan biri de denetim hatalarının münferit hatalar mı; sistematik faktörler sonucunda oluşmuş hatalar mı olduğunun belirlenmesi ve buna göre önlem alınmasıdır (Acar vd., 2011 :275).

Bağımsız denetim kalitesini etkileyen birçok faktör bulunmaktadır. Bu kapsamda birçok araştırmacı bağımsız denetim kalitesi ile ilgili bir tanım vermek yerine; onun oluşmasında etkili faktörleri ifade etmeye çalışmışlardır. Bunlardan biri olan Angelo, bağımsız denetim kalitesini denetçinin müşteri işletmenin sistemindeki ihlalleri tespit etme ve raporlama olasılığı olarak tanımlamıştır. Bu tanıma göre bağımsız denetim kalitesini etkileyen iki önemli faktör bulunmaktadır. Bunlardan ilki, denetçinin kendi yeterliliğini temel alarak, müşteri işletmenin sisteminde bulunan problemleri tespit etmesi ve bu sistem ile alakalı doğru yargıya ulaşmasıdır. İkinci faktör ise, denetçinin ortaya çıkan problemi ifşa etme isteği içerisinde olmasıdır. Angelo’ya göre bir denetçinin uzmanlığı ve bağımsızlığı denetimin kalitesiyle ilişkilidir (Önder & İrkörücü , 2020 :143). Bu faktörlere bağlı olan iki önemli unsur bulunmaktadır (Knechel, 2016 :216). Bunlar aşağıdaki gibidir:

▪ Denetim işini yürüten denetçinin, müşterinin mali olarak yansıttıkları beyanlarındaki ihlallerin tespitini yapacak kadar uzman, bilgili ve yetkin olması

▪ Denetçinin yapılacak işlemleri tarafsız bir şekilde yapma özelliğine sahip olmasıdır.

Bu iki özellik denetim kalitesinin değerlendirilmesinde oldukça önem arz etmektedir.

Denetçiler, denetim faaliyetlerinde standartlara uygun çalışmaya yönelmek zorundadır. Aksi takdirde denetim kalitesinden bahsedilemez. Denetim standartlarına uyum düzeyi, denetim kalitesinin hangi seviyede olduğunu ortaya koymaktadır. Denetim sonucunda ortaya konan yargının güvenilir ve doğru olması standartlara uygunluk ile sağlanmaktadır. Bu açıdan standartlara uygun işlem yapılması denetim kalitesi açısından oldukça önemlidir (Koca, 2019 :35).

Kurumsal yönetim, etik standartlar ve denetim komitesi, bağımsız denetim kalitesi ile ilişkilendirilen diğer faktörler arasında yer almaktadır. Bağımsız ve aktif bir şekilde çalışan denetim komitesine sahip olan işletmeler hileli raporlar hazırlamayı pek tercih etmezler. Bu durum yani denetim komitelerinin güçlü olması ve hileli işlemlere eğilim göstermemeleri denetim aşamasında denetçinin işini kolaylaştırarak denetimin kalitesine katkı sağlar (Önder & İrkörücü, 2020: 143).

Bütün bunların dışında bağımsız denetim kalitesinde işletme kültürü, denetim şirketinin hacmi, denetim şirketinin tecrübesi ve sahip olduğu personellerin kalitesi, denetim süreci, denetime ait şeffaflık raporu, denetim ücreti, denetim şirketinin müşteri şirketle çalışma süresi, yasal yapı, iç denetim, iç kontrol kalite güvence sistemi, kalite kontrol sistemleri gibi etkili olan birçok faktör bulunmaktadır (Gör, 2016 :39). Özellikle muhasebe alanında büyük önem taşıyan ve Big 4 olarak adlandırılan 4 büyük denetim şirketi (Ernst & Young, Klynveld Main Goerdeler- KPMG, Deloitte ve Price water house Coopers- PwC'nin) ve Non-Big 4 olarak adlandırılan küçük denetim şirketleri arasında farklı faktörlerin etkili olduğu yönünde görüş farklılıkları belirlenmiştir. Aralarında farklılık olduğu ileri sürülen bu faktörler denetim ücreti, denetçi bağımsızlığı, denetim şirket büyüklüğü, personel yeteneği ve tecrübesi gibi faktörlerdir (İrkörücü, 2019: 40).

Bağımsız denetimlerin kaliteli olması, bağımsız denetim faaliyetini yerine getirenlerin müşterilerine, kamuoyuna ve finansal raporlamanın önemini ve itibarını arttırmaya çalışan kurumlara karşı sorumluluklarını yerine getirmesinde oldukça önemlidir (Esendemir, 2011: 58). Ülkelerde yaşanan finansal skandallar sonucunda meydana gelen ekonomik ve sosyal güven sorunlarından dolayı bağımsız denetim bir güvence unsuru oluşturmaktadır. Güvence unsurunun devamlılığının sağlanması için yapılan işlemlerin belirli bir kalite çerçevesinde olması gerekir (İrkörücü, 2019: 38). Bağımsız denetimde kalite unsurunun işletmelere sağladığı birçok avantaj vardır. Bunlar:

- Kaliteli olan bir bağımsız denetimde, denetim şirketinin güvenilirliği artar ve şirket itibarı yükselir. Böylece kalite amacı güden bu şirketler sürekli tercih edilen konuma gelirler.
- Denetim kalitesi çerçevesinde oluşturulan raporların kapsadığı bütün bilgilerin kişi ve kurumlara sağlayacağı faydalar artar.
- Denetim şirketi ve müşteri şirket arasında oluşan güven bağı uzun yıllar beraber çalışmalarına zemin hazırlar.
- Rekabette önemli sayılan unsurlar içerisinde yer alan kalite, bağımsız denetim şirketlerinin tercih sebebi ve reklam getirisi olarak görülmektedir. Bu açıdan olumlu yansımaları ortam hazırlar.

▪ Etkin ve gelişmiş bir sermaye piyasasından bahsedebilmek için önemli görülen unsurlardan biri de kalitedir. Yatırımcıların yapmayı düşündükleri yatırımlar hakkında doğru, güvenilir ve sağlıklı bilgiye ulaşmaları kaliteli bir bağımsız denetimle sağlanmaktadır. Denetimin kalitesi ne kadar fazla olursa yatırımcı sayısı da o ölçüde artış gösterir ve sermaye piyasası da güç kazanır (Alparslan & Haksever, 2003: 50-51).

İşletmeler, kârlılık, süreklilik ve başarının sağlanması açısından kaliteyi ön plana çıkarmaktadır (Erdoğan & Azgın, 2018: 50). Son yıllarda küreselleşen iş dünyası anlayışının yaygınlaşması nedeniyle muhasebe, hukuk, işletme ve banka gibi alanlarda denetim kalitesine önem verilmektedir (Alzeaideen & Al-Rawash, 2018: 51).

Bağımsız denetim kavramıyla ilgili farklı çıkar grupları tarafından farklı görüşler ileri sürülmüştür. Finansal tabloyu kullananlar denetim kalitesinin genellikle elde edilmiş olan denetim kanıtı miktarıyla ilişkilendirirken; işletme yönetimi ise denetim kalitesini denetime ilişkin maliyetlerin azaltılmasını, denetimin kısa zamanda tamamlanmasını ve işletmenin faaliyetleri sırasında karşılaşılabilecekleri aksamaların minimum düzeye indirilmesini sağlamakla ilişkilendirmektedir (Atıcı, 2020: 51).

### **MUHASEBE BİLGİ KALİTESİ**

Bilgi kalitesi kavramı birçok açıdan tanımlanmaktadır. Bazı araştırmacılara göre “*kullanıma uygun bilgi*” olarak tanımlanırken; bazılarına göre ise “*gereklilikleri ve ihtiyaçları karşılayan ve aşan bilgi*” olarak ifade edilmektedir. Küreselleşmeyle birlikte işletmelerin gelecekteki ve başarıları için kaliteli bilginin önemi giderek artmakta ve işletmeler çağa ayak uydurabilmek amacıyla daha fazla bilgiye ihtiyaç duymaktadır. Ancak ihtiyaç duyulan bu bilginin kaliteli olması, işletmeye avantajlar sağlaması gerekir çünkü işletmeler tarafından yapılan bütün faaliyetler sağlanan bilgi ve bilginin kalitesi ile gerçekleşmektedir (Çankaya vd.,2019 :162).

İşletmeler tarafından elde edilen bilgilerin tümünün bir değeri olmadığı gibi her bilgi herkes için aynı ölçüde faydalı olmayabilir. Çünkü bilginin değeri kişiden kişiye ve gruptan gruba farklılık arz edebilir. Bu sebeple edinilen bilgilerin kullanıcıları için değerli olabilmesi belirli özellikleri taşımasıyla alakalıdır (Özçelik, 2010 :97). Her alanda farklı şekillerde tanımlanan bilgi ve bilgi kalitesi muhasebe alanında da çalışan araştırmacılar tarafından tanımlanmaya çalışılmış olup yapılan tanımlamaların bazılarını aşağıda yer verilmiştir.

Chen vd (2010) göre muhasebe bilgi kalitesi, finansal tablolarda sunulan bilgilerin gerçeğe uygun bir şekilde sunulduğu, verilerin hassas ve doğru olarak yansıtıldığı bilgi olarak tanımlanmaktadır. Penman’a göre ise (2002), muhasebe bilgi kalitesi işletme hissedarlarının çıkarları ve bu çıkarların adaletli bir şekilde sağlanması, değerlendirilmesi şeklinde tanımlanmaktadır. Muhasebe bilgi kalitesini tanımlayan bir diğer araştırmacı olan Halil (2005)’e göre ise, muhasebe bilgi kalitesi sağlanan bütün bilgilerin güvenilir olması, kullanıcılara menfaat sağlaması ve yanıltıcı

olmayan; kanuni, denetimsel, mesleki ve teknik kriterlere uygun, belirlenen hedeflerin gerçekleşmesine katkı sağlayan bilgi olarak ifade edilmektedir.

İşletmeler için büyük önem taşıyan muhasebe bilgilerinin farklı kişilere ya da gruplara aktarılmasında, bilginin fazlalığından ziyade bilginin kalitesinin dikkate alınması ve bilgilerin kullanıcıların beklentilerine cevap verebilecek niteliklere sahip olması gerekmektedir (Bayırlı, 2006: 7). Muhasebe bilgisinin sahip olduğu kalite düzeyi, bilgiyi kullanacak kişilere ya da gruplara göre farklılık göstermektedir. Örneğin; kredi almayı düşünen bir işletme sahibi için kaliteli bilgi güçlü gösterilmiş bir bilanço iken; krediyi veren banka nezdinde bu bilgi kalitesiz olarak algılanabilir yani bankanın beklentilerine cevap vermeyen bir bilgi olabilir (Azar vd., 2019:5).

Muhasebe bilgi kalitesinin literatürde genel kabul görmüş bir tanımı olmadığı için muhasebe bilgi kalitesini açıklayan birçok boyut ortaya konulmuştur. Muhasebe bilgisinin kaliteli olması için temel alınan kriterler TFRS'ye göre temel niteliksel ve destekleyici niteliksel özellikler olarak belirlenmiştir. İhtiyaca uygunluk ve gerçeğe uygun şekilde sunum temel niteliksel özellikler kapsamında iken; karşılaştırılabilirlik, doğrulanabilirlik, zamanında sunum ve anlaşılabilirlik ise destekleyici niteliksel özellikler kapsamında yer almaktadır (Çankaya vd.,2019 :163). Bu bilgiler ışığında;

**İhtiyaca Uygunluk:** Kullanılan muhasebe bilgisinin kullanıcılar tarafından verilen kararlarda etki gücü ve karara uygun olması durumu olarak ifade edilir.

**Gerçeğe Uygun Bir Şekilde Sunum:** Ekonomik boyutlu olayların hem eksiksiz hem tarafsız bir şekilde sunulması ve edinilen muhasebe bilgilerinin işletmelerin gerçek durumlarının doğru ve detaylı bir şekilde yansıtılması olarak tanımlanmaktadır.

**Karşılaştırılabilirlik:** Raporlama yapan işletmelere ait bilgilerin, işletmenin başka dönemlerine ait olan bilgileriyle ya da aynı hizmeti yapan işletmelerin birbirine benzeyen bilgileriyle karşılaştırma yapabilme özelliğidir.

**Doğrulanabilirlik:** İşletmelerde farklı bilgi düzeyine sahip ve birbirinden bağımsız olan gözlemcilerin sunulan ve açıklanan bilgilerle alakalı gerçeğe uygun görüşünde birlik sağlaması olarak ifade edilmektedir.

**Anlaşılabilirlik:** Bilgilerin açık bir şekilde sınıflandırılması, tanımlanması ve sunulması bilgi kullanıcıları tarafından kolay anlaşılır olmasını yansıtmaktadır.

**Zamanında Sunum:** Bilginin ihtiyaç duyulduğu ve kararların alınmasında etkili olduğu zamanda sunulmasını ifade eder (Kurnaz vd., 2018 :154-155).

İşletmelerde muhasebe bilgi kalitesini etkileyen çok çeşitli unsurlar mevcuttur. Bilginin elde edilmesinde ve kalitesinde etkili olan bu unsurlar, muhasebe bilgi kalitesinin artmasında ya da azalmasında doğrudan etkili olma özelliği taşımaktadır (Yazan, 2015: 62). Muhasebe bilgi kalitesini



etkileyen unsurların sınıflandırılmasına ilişkin farklı bakış açıları vardır. Bu sınıflandırmalardan biri; “organizasyonel faktörler, dış çevre faktörleri ve bilgi kalitesi faktörleri”ni kapsayan sınıflandırmadır (Acar & Özçelik, 2011: 15-18). Bir diğeri ise; “muhasabe bilgi kalitesini etkileyen ülkelere özgü unsurlar” ve “muhasabe bilgi kalitesini etkileyen şirketlere özgü unsurlar” şeklinde yapılan sınıflandırmadır (Çalışkan, 2021:23). Bu çerçevede,

**Organizasyonel Faktörler:** işletmenin organizasyonel yapısı eğitim, performans değerlendirme ve ölçme, kalite yönetimi gibi unsurlardan meydana gelmektedir.

**Dış Çevre Faktörleri:** Yasaların ve standartların dikkate alınmasıyla oluşturulmuş olan finansal bilgileri ve yönetim faaliyetlerinde etkin bir şekilde kullanılan muhasabe bilgilerini içermektedir.

**Bilgi Kalitesi Faktörleri:** Bilgilerin elde edilmesinde kalite kontrolü ve raporlama, kalite geliştirme çalışmaları ve stratejilerini iç denetimi de dikkate alarak yansıtan unsurları kapsar (Kurnaz vd., 2018:156).

### 3.1. Muhasebe Bilgi Kalitesini Etkileyen Faktörler

#### 3.1.1. Ülkelere Özgü Faktörler

Bir ülkede yer alan vergi altyapısı, uygulanan muhasabe standartları, sermaye piyasasının durumu, ülkenin hukuki ve politik sistemleri, eğitim ve kültür yapısı, sahip olduğu kurumsal kimlik gibi unsurlar muhasabe bilgi kalitesi ile doğrudan ilişkilidir (Demirel & Karğın, 2017: 221). Bu unsurlara aşağıda yer verilmiştir.

▪ **Yasal ve Politik Sistem:** Muhasebe bilgi kalitesi sermaye piyasalarını kapsayan yasal ve politik sistemlerden doğrudan etkilenir. Ülkelerde uygulanan politik sistemler ve bunların düzenli olarak işleyip işlemediğine ilişkin edinilen bilgiler muhasabe bilgi kalitesi ile doğrudan bağlantılıdır. Sağlıklı bir politik sistemi olmayan işletmelerde görevli olan yöneticiler, makam sahibi olabilmek ya da mevcut durumlarını koruyabilmek, kamu ihalelerinde seçilen olmak için finansal tablolarında yer verilen bilgilerini bazen gizleyebilmekte bazen de makyajlayabilmektedir. Bu durum yasallığa aykırı olduğundan muhasabe bilgi kalitesini olumsuz etkilemektedir. Ülkelerin politik açıdan bağımsızlığının olmaması ya da düşük seviyede olması, demokrasi yoksunluğuna ve haliyle yönetimin sürekli baskı altında kalmasına neden olmaktadır. Bu durum ülke içerisinde eşitlik doğrultusunda demokratik politikanın oluşumunu olumsuz etkileyebilecek şekilde olursa muhasabe standartlarının etkili ve doğru bir şekilde oluşturulabilmesi zor olur. Bu sebeple, istikrarlı ve özgür ortamda sağlanan sağlıklı bir politik ve yasal sistem ülkelerin muhasabe bilgi kalitesinin olumlu olmasında önemli bir rol oynamaktadır (Çalışkan, 2021: 22-24).

▪ **Sermaye Piyasalarının Gelişmişlik Düzeyi:** Bir ülkede sermaye piyasalarının gelişmesi iki açıdan muhasebe bilgi kalitesini etkilemektedir. Birincisi, yatırımcı bazında piyasa sayının fazla olması genelde doğru ve şeffaf bilginin elde edilmesiyle ilişkilidir. İkincisi ise, halka açılma amacı ya da hisse devretme isteği olan işletmelerin doğru ve gerçeği yansıtan kaliteli bilgilerle hazırlanmış finansal raporları yayınlaması ve bu doğrultuda kendilerine istenilen ölçüde finansman sağlayacak yatırımcı aramalarıdır. Bu iki unsurun sağlanması ile muhasebe bilgi kalitesi olumlu açıdan etkilenecektir (Isidro & Raonic, 2012, s. :407).

▪ **Ekonomik Gelişmeler ve Rekabet:** Ülkelerin ekonomik derinlikleri arttıkça fon desteğine duydukları ihtiyaç da artmaktadır. Fon desteğini elde etmek isteyen işletmeler gerçekçi finansal tablolar hazırlayarak muhasebe bilgi kalitesini artırmada etkin olurlar. İşletmeler zaman zaman ekonomik buhran ve skandalların yaşandığı dönemlerde tablolarında yer verdikleri göstergelerini saklama, işletmeye ait giderleri olduğundan yüksek gösterme gibi davranışlar sergilemektedir. Bu gibi davranışlar hem muhasebe bilgi kalitesini negatif etkilemekte hem de muhasebe standartlarının kalitesini düşürerek olası finansal krizleri tetikleyebilmektedir (Gençoğlu & Ertan, 2012: 15).

▪ **Kültür:** Bir ülkede yer alan ahlaki değer, dini inanış ve toplumsal bakış açısı o ülkedeki muhasebe uygulamalarını ve muhasebe alanında çalışanları büyük ölçüde etkiler. Bu nedenle muhasebe uygulamalarındaki değişimler, kültürel değişimlerle ayrı olmaksızın bütün olarak değerlendirilmeli ve edinilen bilgiler bu kapsamda kullanılmalıdır (Tecimer, 2010: 35). Bütün bunlar kültürel değerlerden etkilendiği için muhasebe kalitesini de etkiler (Çalışkan, 2021: 23).

▪ **Vergi Sistemi:** Muhasebe uygulamaları ve vergi düzenlemeleri arasında yakın bir ilişkinin olması o ülkedeki muhasebe bilgi kalitesini düşürme noktasında etkili olmaktadır. Vergi yasalarının devlet için vergi toplamak vb. politik hedeflere hizmet etmesi nedeniyle yatırımcılara kaliteli bilgi sağlanması hususuyla ilgilenmemesi bunun yanı sıra vergi oranının yüksek olması işletmelerin vergilendirilebilir gelirlerini düşük gösterme ve düşük miktarda vergi ödemeleri yönünde ortam oluşturmaya zemin hazırladığından muhasebe bilgi kalitesini düşürebilmektedir (Gençoğlu & Ertan, 2012 :12).

▪ **Muhasebe Standartları:** Muhasebe bilgi sisteminde yer alan muhasebe ilkeleri ve muhasebe standartları muhasebe uygulamalarının temelini oluşturduğu için muhasebe bilgi kalitesi üzerinde de etkili olmaktadır. Muhasebe standartlarını, muhasebe uygulamalarına yön veren ve mali tabloların hazırlanmasında etkin rol oynayan kurallar bütünü şeklinde ifade etmek mümkündür (Çalışkan, 2021: 24). Muhasebe standartları, muhasebe bilgi kalitesini doğrudan etkilemektedir. Muhasebe standartlarının temel alındığı finansal tabloların gerçeğe dayalı, tutarlı, güvenilir, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir düzeyde

yansıtılması kurallı ve ilkelere uygun bir muhasebe bilgi kalitesinin oluşmasına zemin hazırlar (Bostancı, 2002: 59).

Muhasebe kalitesi, muhasebe standartlarının kabul edilmesiyle giderek önem kazanmaya başlamıştır. Ayrıca kalitenin daha iyi bir seviyeye getirilmesinin ülkelerin politik ve hukuki sistem ve finansal raporlama güdülerindeki farklılıklara bağlı olduğu ifade edilmektedir. Ancak bir ülkede etkin olan kurumsal yapının değişmesi oldukça zordur. Bu sebeple muhasebe kalitesinin geliştirilmesi adına finansal rapor güdüleriyle ilgilenilmesi işletmeler açısından daha az maliyetli olacaktır (Çalışkan, 2021: 24).

### 3.1.2. İşletmeye Özgü Faktörler

Bir ülkenin muhasebe bilgi kalitesi, şirketlerin kendilerine özgü sermaye yapıları, yabancı menkul kıymet borsalarına ilişkin işlemleri ve entegre olma durumları, sahiplik yapısı, denetim kalitesi, işletmenin büyüklüğü, kurumsal yönetim gibi unsurlardan da etkilenmektedir. Şirketlere özgü olan bu unsurlara aşağıda yer verilmiştir.

#### ▪ **Yabancı Menkul Kıymet Borsalarına Kote Olma:**

Muhasebe bilgi kalitesini önemseyen işletmelerin yabancı menkul kıymetler borsalarına kote olma düzeyleri ne kadar yüksek ise ülke ekonomisi de o ölçüde pozitif düzeyde etkilenir. Bununla beraber birbirinden farklı uygulamalara sahip olan ülkelerin mevzuatları ekonomik büyümeyi arttırmada uluslararası baskı ölçeği bakımından çeşitli riskleri beraberinde getirmektedir. İşletmelerin finansal tabloların hazırlanmasında IFRS'yi uygulaması işletmelerin karşılaştıkları baskıyı azaltabilmektedir. Ayrıca yabancı borsalarda kolay alım-satım yapabilmeleri açısından da avantaj sağlayabilmektedir. Yeni yatırımcılarla bağlantı kurarak işlemler yapma açısından ise küresel sermaye pazarlarına erişim kolaylaşmaktadır (Zehri & Chouaibi, 2013: 59). Yabancı menkul kıymet borsalarında işlem yapan işletmelerin tümü farklı yasalara tabi olduğu için, bu işletmeler muhasebe bilgi kalitesine gereğinden fazla önem vermek zorundadır (Gençoğlu ve Ertan, 2012: 21).

▪ **Sermaye Yapısı:** İşletmelerdeki muhasebe bilgi kalitesi ve sahip olunan sermaye yapısı arasındaki ilişkiyi açıklayan farklı bakış açıları mevcuttur. Bu ilişkiyi farklı bakış açıları ile inceleyen araştırmacılardan bazıları, işletmenin borcunun yüksek olması, işletmeye ait olan borç sözleşmesinin şartlarını yerine getirmek ve borç ilişkisini sürdürebilmek için kârlarını olduğundan yüksek gösterme eğilimleri olabilir yönünde görüş ileri sürmüşlerdir. Bir diğer araştırmacı grubu ise, işletmelerin borçlanma durumunun yüksek olması veya borçlanma yoluyla fon elde etme arzusu içinde olmalarının muhasebe bilgi kalitesini geliştirdiği şeklinde görüş beyan etmişlerdir. Bir diğer görüşte ise, muhasebe bilgi kalitesinin yüksek olması yatırım yapmayı düşünen birçok işletmenin işletmeye olan güvenini arttırmaktadır. Böylece yatırım yapmada istekli olarak, işletmelerin fon bulmalarına destek

olmaktadırlar. Bu durum muhasebe bilgi kalitesinin yatırım alanında da var olan önemini ve katkısını ortaya koymaktadır (Çalışkan, 2021 :29).

▪ **Sahiplik Yapısı:** Muhasebe kalitesini etkileyen bir diğer unsur da sahiplik yapısıdır. İşletmelerde sahiplik yapısının yoğun olması yani az sayıda olan ancak büyük paya sahip olan hissedarların işletmenin kişilik kavramına aykırı hareketlerde bulunmasına neden olabilmektedir. Çünkü hissedar yapısının bu şekilde olduğu işletmelerde yönetim kontrolü de büyük hissedarlar da olmaktadır. Bu durum yöneticilerin istediği gibi finansal tablolarda aykırı sonuçların ortaya çıkmasına ve makyajlama gibi durumlara ortam hazırlamaktadır (Gençoğlu ve Ertan, 2012: 21).

▪ **Denetim Kalitesi:** Denetim unsuru, yöneticilerin ve şirketlerin paydaşları arasındaki bilgi asimetrisini, finansal tabloların güvenilirlik ve geçerliliğin şirketin dışındaki kişiler tarafından doğrulanmasına izin verdiğinden muhasebe bilgi kalitesini azaltmaktadır. Bu kapsamda muhasebe bilgi kalitesinin, denetçi kalitesiyle ilişkili olarak değişmesi beklenmektedir. Kaliteli bir denetim faaliyetinin olası manipülasyonların önüne geçmesi beklenmektedir. Bu nedenle denetim kalitesi ve muhasebe bilgi kalitesi arasında etkili bir ilişki vardır.

▪ **İşletmenin Büyüklüğü:** Büyük çaplı şirketler her zaman küçük olanlara göre daha fazla bilgi açıklama eğilimindedir. Sahiplik yapısının bu durumda etkili olduğu gerçeği yadsınamaz. Çünkü, büyük şirketler daha büyük hissedarlara sahip olduğu ve daha fazla kişi ya da grup çalıştırdıkları için daha fazla bilgi açıklama zorunluluğu hissederler. Ayrıca büyük şirketler, temsil maliyetlerini düşürmek ve ihtiyaç duydukları kaynakları elde etmek amacıyla kaliteli finansal açıklamalara yönelirler. Politik maliyet hipotezine göre ise, şirketler büyüdükçe ve kar oranı arttıkça, işletmeye yönelik hükümet incelemeleri de artar. Bundan dolayı büyük ölçekli şirketler elde ettikleri kazançlarını düşük göstermeyi tercih ederler. Bu durum ise muhasebe bilgi kalitesini azaltan bir sebeptir (Çalışkan, 2021: 30-31).

▪ **Kurumsal Yönetim:** İşletmeler için büyük önem arz eden kurumsal yönetime yönelik Li 2009 yılında yapmış olduğu araştırmasında kurumsal yönetimdeki mekanizmanın muhasebe bilgi kalitesini yükselttiğini ileri sürmüştür (Li, 2009) Ancak kurumsal yönetimle alakalı yapılan düzenlemelere rağmen yöneticiler kazançları yönetme ya da kötü haberi gizleme konusunda eğilim göstermeye devam etmektedirler (Çalışkan, 2021: 33).

## BAĞIMSIZ DENETİM KALİTESİ MUHASEBE BİLGİ KALİTESİNİ ETKİLER Mİ? YAPILAN ÇALIŞMALAR AÇISINDAN BİR DEĞERLENDİRME

Muhasebe bilgi kalitesi, işletmenin faaliyet sonuçlarını tarafların çıkarları doğrultusunda değil, muhasebenin temel kavramlarına göre kayıt altına alınması ve işletmenin ekonomik durumunun olduğu gibi finansal tablolara yansıtılması olarak tanımlanabilir. Muhasebe bilgi kalitesini etkileyen birçok faktörün var olduğu bilinmektedir. Bağımsız denetim kalitesi de bu faktörlerden biridir (Koca, 2021). Literatür incelendiğinde, bağımsız denetim kalitesi ile muhasebe bilgi kalitesini bazı açılardan ilişkilendiren çalışmalara rastlamak mümkündür. Bu çalışmaların başlıcaları şunlardır:

Erdoğan (2002) çalışmasında, işletme sahibi ve yöneticilerin işletmede yapılan hata ve hileleri, varsa işletmede yaşanan yolsuzlukları, yasalara ve standartlara uygunsuz durumları bağımsız denetim sayesinde doğru zamanda öğrenebileceğini ifade etmiştir. Bağımsız denetim sayesinde işletmede var olan olumsuzluklardan haberdar olan işletme sahipleri ve yöneticileri, gerekli önlemleri alarak bu olumsuz durumları ortadan kaldıracaktır. Bu önlemlerin alınmasına katkı sağlayan kaliteli bir bağımsız denetim faaliyeti doğal olarak muhasebe bilgi kalitesini olumlu yönde etkileyecektir.

Gençoğlu ve Ertan (2012), muhasebe kalitesini etkileyen faktörler ve Türkiye'deki durumu inceleyen çalışmalarında, denetim firması büyüklüğünün denetlenen işletmenin muhasebe kalitesini etkilediğini ifade etmişlerdir. Büyük denetim firmaları belirli bir bilgi, tecrübe, itibar ve bu sayede elde ettikleri iyi bir gelire sahiptirler. Bu firmalar yıllarca elde ettikleri itibar ve geliri kaybetmemek adına sahip oldukları bilgi ve tecrübeye dayanarak doğru ve güvenilir bir denetim raporu oluşturmak için firma denetçileri daha özenli ve dikkatli davranarak kaliteli bir denetim faaliyeti yürüteceklerdir. Bu sayede tespit ettikleri eksiklikleri ilgililere ileterek gerekli iyileştirmelerin yapılmasını sağlayacaktır. Bu durum doğal olarak işletmenin muhasebe bilgi kalitesine olumlu yönde katkı sağlayacaktır.

Demir vd., (2016), muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetçilik mesleği hakkındaki düşüncelerini tespit etmek amacıyla yaptıkları çalışmada, denetim sayesinde muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilginin kalitesinin artacağı sonucuna ulaşmışlardır. Araştırmada katılımcılara, “denetlenen işletmede muhasebe uygulamalarının kalitesi artacaktır” önermesi yönlendirilmiştir. Katılımcıların %96,8'i bu ifadeyi onaylamışlardır. Elde edilen bu sonuç, kaliteli bağımsız denetimin muhasebe bilgi kalitesini önemli ölçüde etkilediğini göstermektedir.

Cengiz (2019), bağımsız denetim kalitesinin muhasebe ihtiyatlılığı üzerinde etkisini tespit etmek amacıyla BİST'te yaptığı araştırmasında, bağımsız denetim kalitesinin muhasebe ihtiyatlılığı üzerinde etkili olduğu sonucuna ulaşmıştır. Bilindiği gibi, ihtiyatlılık muhasebenin temel kavramlarından biridir. Muhasebenin temel kavramları muhasebe bilgi kalitesinin temel dayanaklarını oluşturan 12 kavramdan oluşmaktadır. Çalışmanın sonucundan hareketle, bağımsız denetim kalitesinin

ihtiyatlılık dışındaki diğer kavramlar üzerinde de etkili olabileceği ve dolayısıyla bu durumun da muhasebe bilgi kalitesini yükselteceğini söyleyebiliriz.

Çankaya vd. (2019), muhasebe bilgi kalitesinin boyutlarını inceledikleri çalışmalarında, denetimin özellikle de denetçinin bağımsızlığının muhasebe bilgi kalitesini olumlu yönden etkileyeceği sonucuna ulaşmışlardır. Bağımsızlık, denetim kalitesinin bir göstergesi olan denetim standartları arasında yer almaktadır. Denetçinin bu standarda göre hareket etmesi bilgi kalitesini arttıracak, gerçeği yansıtan kaliteli bilgi hem işletme sahipleri ve yöneticileri hem de bilgi kullanıcılarının doğru kararlar almasına yardımcı olacaktır.

Dalkılıç (2019 çalışmasında, bağımsız denetim kalitesini muhasebe bilgi kalitesini etkileyen faktörler arasında göstermiştir. Bağımsız denetim sayesinde muhasebe bilgi sistemi kaliteli bilgi üretecektir. Muhasebe bilgi sisteminde üretilen kaliteli bilgi yöneticilerin daha isabetli kararlar almalarını sağlayacaktır. İsbetli kararlar doğal olarak firmanın performansını arttıracaktır. Performans artışı da beraberinde firmanın değerindeki artışı getirecektir.

Önce ve Çavuş (2019) çalışmalarında, bağımsız denetim kalitesini, denetim öncesi ve sonrası finansal raporlama kalitesini etkileyen çevresel bir özellik olarak değerlendirmişler ve denetim kalitesinin düşük kalitede finansal raporlamanın kalitesini artırabileceğini ifade etmişlerdir. Bu bağlamda düşünüldüğünde, finansal raporlama kalitesinin yükseltilmesi doğal olarak muhasebe bilgi kalitesinin arttırılması anlamına gelmektedir. Muhasebe bilgi kalitesinin yükseltilmesinde bağımsız denetimin bir etken olduğu düşünüldüğünde, denetim kalitesinin muhasebe uygulamalarının kalitesini arttıracığını, muhasebe uygulamalarının kalitesinin de finansal raporlama kalitesini oluşturacağını söyleyebiliriz.

Ahmad vd. (2019), denetim kalitesinin muhasebe kalitesi üzerindeki etkisini araştırmak için yaptıkları çalışmada, denetim kalitesi ne kadar yüksek olursa muhasebe bilgi kalitesinin de o oranda yüksek olacağı sonucuna ulaşmışlardır. Elde edilen bu sonuç, denetim kalitesi ile muhasebe bilgi kalitesi arasında bir ilişki olduğunu ortaya koymaktadır.

Kaya (2020), muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetim konusundaki düşüncelerini tespit etmek amacıyla yaptığı çalışmada, bağımsız denetimin finansal tabloların ve finansal tablo bilgilerinin güvenilirliğini artırdığını ifade etmişlerdir. Bu değerlendirmeye göre, finansal tabloların güvenilirliği, denetimin muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgilere yaptığı olumlu katkıdan dolayı olduğu söylenebilir.

Demir ve Onocak (2021), muhasebe bilgisinin çevresi ve muhasebe bilgi kalitesini arttıran ve azaltan faktörleri tespit etmeye çalıştıkları araştırmada, kaliteli bir bağımsız denetim faaliyetinin, gerçeğe uygun güvenilir bilgilerin finansal tablolarda yer almasını sağlaması bakımından muhasebe kalitesini arttıran bir uygulama olarak değerlendirilebileceğini ifade etmişlerdir.

Koca (2021) çalışmasında, muhasebe bilgi kalitesini etkileyen faktörler arasında gösterdiği bağımsız denetimi, bilgi kullanıcılarına makul bir güvence sağlayan, muhasebe hata ve hilelerini tespit eden, muhasebe bilgi sistemindeki eksikleri ortaya çıkaran ve ilgililere ileten bir süreç olarak ifade etmektedir. Süreç sonunda bağımsız denetim tarafından tespit edilen aksaklıkların yöneticilere iletilmesi ve işletme yöneticileri tarafından bu aksaklıkların düzeltilmesi doğal olarak muhasebe bilgi kalitesini artıracaktır.

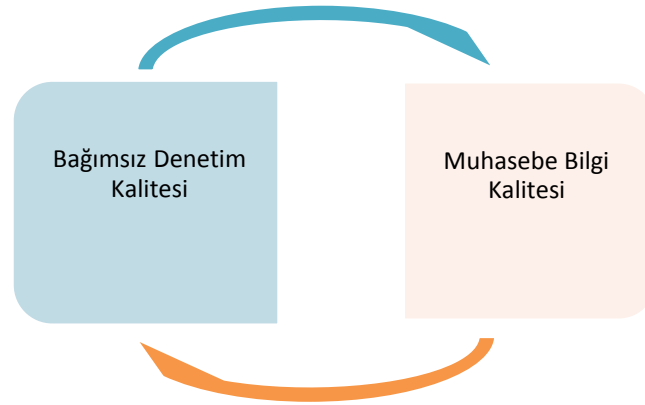
Tez (2021), bağımsız denetim standartları kapsamında bağımsız denetim ve iç kontrolün etkileşimini incelediği araştırmasında, risk odaklı bağımsız denetim sürecinin özellikle ilk iki aşaması olan risk değerlendirme ve riske karşılık verme aşamalarında bağımsız denetim ile iç kontrol arasında etkileşimin yoğunluk kazandığını ifade etmiştir. Denetçi, işletmenin iç kontrol sistemi ile ilgili yaptığı değerlendirme sonucunda tespit ettiği eksiklikleri işletmenin üst yönetimine bildirir. Bu uyarıları dikkate alan yönetim, iç kontrol sisteminde eksiklikleri ortadan kaldıracak iyileştirmeler yapar. Bu durum doğal olarak muhasebe bilgi kalitesini arttıracaktır.

## **SONUÇ**

Finansal tabloları hazırlayan muhasebe bilgi sisteminin diğer bir ifadeyle muhasebe sürecinin yöntemleri ile, finansal tablo bilgilerinin güvenilirliklerini inceleyen bağımsız denetim sürecinin amaçları ve yöntemleri arasında önemli farklılıklar (Erdoğan, 2002: 54) olsa da bu iki sürecin sonuçlarının birbirini önemli ölçüde etkilediği düşünülmektedir. Çalışmanın amacı doğrultusunda yapılan literatür incelemesinden hareketle:

- İşletme sahip ve yöneticilerinin fark edemediği işletmede yaşanan hata, hile ve yolsuzlukların bağımsız denetimce tespit edilmesi ile bu olumsuzlukların ilgililer tarafından düzeltilmesinin muhasebe bilgi kalitesini arttıracığı,
- Büyük denetim firmalarının elde ettiği itibarı ve geliri kaybetmemek adına denetim faaliyetini daha özenli ve dikkatli bir şekilde yürütmelerinin denetimde kaliteyi sağlayacağı bu kalitenin de muhasebe bilgi kalitesini arttıracığı,
- Muhasebenin temel kavramları muhasebe bilgi kalitesinin temel dayanaklarını oluşturmaktadır. Bağımsız denetimin bu temel kavramlar üzerinde etkili olmasının muhasebe bilgi kalitesini arttıracığı,
- Denetimin bağımsızlığı ile denetimde oluşturulan kalitesinin muhasebe bilgi kalitesinin oluşmasına katkı sağlayacağı,
- Bağımsız denetimin muhasebe bilgi kalitesini oluşturan bir çevresel faktör olduğu düşünüldüğünde, bağımsız denetim kalitesinin arttırılması ile muhasebe bilgi kalitesinin de o oranda artacağı ve
- Bağımsız denetim ile iç kontrol sistemi arasında var olan etkileşim sayesinde iç kontrol sisteminin etkinliğinin artmasının muhasebe bilgi kalitesini de arttıracığı söylenebilir.

Bu kapsamda, bağımsız denetim ile sistem içerisinde üretilen muhasebe bilgisi arasında önemli ölçüde bir etkileşimin olduğu, denetim kalitesinin muhasebe bilgi kalitesini olumlu yönde etkileyeceği, oluşturulan muhasebe bilgi kalitesinin de denetimin yükünü azaltarak denetim kalitesine katkı sağlayacağı söylenebilir. İfade edilen bu durum ise, şekil yardımıyla aşağıda gösterilmiştir.



**Şekil 1.** Bağımsız Denetim ile Muhasebe Bilgi Kalitesi Arasındaki İlişki

#### **KAYNAKÇA**

- Acar, D., & Özçelik , H. (2011). Muhasebe Bilgi Kalitesini Etkileyen Kritik Başarı Faktörleri. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(Ocak ), 10-23.
- Acar, D., Senal , S., & Usul, H. (2011). Bağımsız Denetim Kalitesi: Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma. *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 11(22), 273-306.
- Ada, Ş. (2016). Bağımsız Denetim Kalitesi Üzerinde Etkili Olan Faktörler: Türkiye Örneği(Yayımlanmış Doktora Tezi) . Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü: Kahramanmaraş .
- Ahmad, A., Huma, & Ilyas, M. (2019). Does Audit Quality Improve Quality Of Accounting Information in Pakistan's Capital Market, *City University Research Journal*, 09 (1), 206-219
- Alparslan, H., & Haksever , Ö. (2003). Türk Bağımsız Denetim Sektöründe Kalite Güvence Sistemleri Uygulamaları. *Batman Üniversitesi Yaşam Bilimleri Dergisi*, 3(1), 45-69.
- Alzaideen, K., & Al-Rawash, S. (2018). The effect of ownership structure and corporate debt on audit quality: Evidence from Jordan. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 8(3), 51-58.
- Azar, N., Zakaria , Z., & Sulaiman , N. (2019). The Quality of Accounting Information: Relevance or Value-Relevance? *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 12(1), 1-21.
- Bayırlı, R. (2006). Yaratıcı Muhasebe, Etik, Firma Değeri ve Örnek Bir Uygulama (Yayımlanmış Doktora Tezi). Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü: Ankara.
- Bostancı, S. (2002). Küreselleşen Muhasebede Standartlaşma ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu. *Mali Çözüm Dergisi* (59), 49-62.



- Bozkurt, N. (2006). Muhasebe Denetimi. İstanbul: Alfa.
- Cengiz, S. (2019). Bağımsız Denetim Kalitesinin Muhasebe İhtiyatlılığı Üzerindeki Etkisi: BİST'te Bir Araştırma, Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi, 10 (Ek Sayı), 140-149
- Chen, H., Tang, Q., Jiang, Y., & Lin, Z. (2010). The Role of International Financial Reporting Standards in Accounting Quality: Evidence from The European Union. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 21(3), 220-278.
- Çalışkan, Ç. (2021). Muhasebe Bilgi Kalitesinin Sermaye Piyasasına Etkisi: BİST 50 üzerine Bir Uygulama. İstanbul Ticaret Üniversitesi Finans Enstitüsü Sermaye Piyasası ABD(Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi).
- Çankaya, F., Karakaya, A., & Keleş, N. (2019). Muhasebe Bilgi Kalitesinin Boyutlarının İncelenmesi: Bir Uygulama. *Küresel İktisat ve İşletme Çalışmaları Dergisi (GJEBS)*, 8(16), 161-182.
- Dalkılıç, E. (2019). Muhasebe Bilgi Kalitesinin Firma Performansı ve Firma Değeri Üzerine Etkisinin İncelenmesi (Yayınlanmış Doktora Tezi), Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü: Kayseri
- Demir, M., Çiçekay, H., Arslan, Ö., & Arslan, E. (2016). Muhasebe Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetçilik Mesleği Hakkındaki Düşünceleri: Van İlinde Bir Araştırma, C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 17 (1), 37-56.
- Demir, M., & Onocak, D. (2021). Muhasebe Bilgisinin Çevresi ve Muhasebe Bilgi Kalitesini Artıran ve Azaltan Faktörler, *Journal of Academic Value Studies*, 7 (3), 210-230.
- Demirel, N. A., & Karğın, M. (2017). Muhasebe Bilgilerinin Kalitesini Etkileyen Faktörler Üzerine Bir Literatür İncelemesi. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 24(1), 216-233.
- Erdoğan, N., & Azgın, N. (2018). Denetçilerin denetim kalitesine ilişkin teorik algıları ve pratikte uygulamalarının karşılaştırılması. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi* (56), 49-62.
- Erdoğan, M. (2002). Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliği, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, (5), 51-63.
- Esendemir, E. (2011). Bağımsız Denetim Kalitesi İle İlgili Yeni Yaklaşımlar Ve İzmir İlinde Yeminli Mali Müşavirlere Yönelik Bir Araştırma (Yayınlanmış Doktora Tezi) . Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü: Manisa .
- Gençoğlu, Ü., & Ertan, Y. (2012). Muhasebe Kalitesini Etkileyen Faktörler ve Türkiye'deki Durum. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(1), 1-24.
- Gör, Y. (2016). Kurumsal Yönetim Uygulamalarının Denetim Kalitesine Etkisi:Bağımsız Denetim Şirketleri Üzerine Bir Araştırma (Yayımlanmış Doktora Tezi). Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü: Isparta .
- Güredin, E. (1999). Denetim (9.Baskı). İstanbul : Beta Basım Yayınevi .
- Halil, M. (2005). Muhasebe Bilgisinin Kalitesini Elde Etmede Kurumsal Yönetişimin Rolü. *Ticari Araştırmalar Dergisi*(1), 78-94.
- İrkörücü, İ. E. (2019). Bağımsız Denetim Kalitesinin Finansal Performans Üzerine Etkisi: BİST 100 Şirketleri Üzerine Bir Araştırma . Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü: Kütahya .

- Isidro, H., & Raonic, I. (2012). Firm incentives, institutional complexity, and the quality of “harmonized” accounting numbers. *The International Journal of Accounting*, 47(4), 407-436.
- Kaya, G.A. (2020). Muhasebe Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim Konusundaki Düşüncelerine İlişkin Bir Araştırma, *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 30 (2), 335-351.
- Knechel, W. (2016). Audit Quality and Regulation. *International Journal of Auditing*, 20(3), 215-223.
- Koca, N. (2019). Bağımsız Denetçinin Mesleki Bağlılığının Denetimde Kalite Algısına Etkisi: Bir Alan Çalışması (Yayımlanmış Doktora Tezi). Kahramanmaraş sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü: Kahramanmaraş.
- Koca, N. (2021). Bağımsız Denetimde Beş Boyutlu Kalite Algısı Ölçeği, Ankara, Gazi Kitabevi
- Kurnaz, N., Ercan, C., & Kestane, A. (2018). Muhasebe Bilgi Kalitesi Ekseninde İç Denetim Ve Bilgi İfşası. *Kastamonu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi*, 20(1), 151-169.
- Li, T. (2009). Earnings Management & Corporate Governance (Master Thesis Accountancy). Tilburg University. Önce, S., & Çavuş, G. (2019). Finansal Raporlama Kalitesini Etkileyen Faktörler ve Finansal Raporların Kalitesinin Ölçümüne İlişkin Yaklaşımlar, *İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20 (1), 30-51
- Önder, Ş., & İrkörücü, İ. (2020). Bağımsız Denetim Kalitesi İle Finansal Performans Arasındaki İlişki: BIST 100 Endeksinde Yer Alan Şirketler Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(86), 141-152.
- Özçelik, H. (2010). Muhasebe Bilgi Sistemlerince Üretilen Bilgilerin Kalitesini Etkileyen Kritik Başarı Faktörleri: İMKB’de Bir Araştırma (Yayımlanmış Doktora Tezi). Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü: Isparta .
- Penman, S. H. (2002). The Quality of Financial Statements: Perspectives from The Recent Stock Market Bubble. *Accounting Horizons*(17), 77-96.
- Selimoğlu, S., Özbirecikli , M., Uzay , Ş., & Uyar , S. (2015). Bağımsız Denetim. Ankara : MU-DEN.
- Tecimer, Y. (2010). Halka Açık Şirketlerde Muhasebe Kültür Değerlerine Yönelik Bir Araştırma (Yayımlanmış Doktora Tezi). Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü: Sakarya .
- Tekin, M. (2007). Toplam Kalite Yönetimi. Konya: Selçuk Üniversitesi.
- Tez, B. (2021). Bağımsız Denetim Standartları Kapsamında Bağımsız Denetim ve İç Kontrolün Etkileşimi, *Muhasebe ve Finans Dergisi*, 89, 113-132.
- Yazan, Ö. (2015). Muhasebe Bilgi Kalitesi Açısından Kurumsal Sosyal Sorumluluk,Kazanç Yönetimi Ve Finansal Performans İlişkisi (Yayımlanmış Dokora Tezi). Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü: Trabzon.
- Zehri, F., & Chouaibi, J. (2013). Adoption Determinants of the International Accounting Standards IAS/IFRS by the Developing Countries. *Journal of economic Finance and Administrative Science*,(18), s. 56-62.