

Article History

Received / Geliş
17.07.2019

Accepted / Kabul
29.10.2019

Available Online / Yayınlanma
31.10.2019

INVESTIGATION OF INDEPENDENT AUDIT COMPANIES: A RESEARCH IN BORSA İSTANBUL

BAĞIMSIZ DENETİM FİRMALARININ İNCELENMESİ: BORSA İSTANBUL'DA BİR ARAŞTIRMA¹

Nigar ÖZÇETİN²

Abstract

Independent audit is the audit of financial reports by applying independent audit techniques on records and documents by obtaining sufficient and appropriate independent audit evidence to provide reasonable assurance that the compliance and accuracy of financial reports to Financial Reporting Standards and the valuation of these reports are reported. The Board of Ministers determines the companies subject to independent audit, and the Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority performs the control of the independent audits. Turkey Financial Reporting Standards of Financial Statements (IFRS) is not suitable to be edited according to Independent Auditing Standards (BDS) is examined by independent auditors and audit firms are undertaking a very important task. When we look at the companies that carry out the audit work worldwide, the four most famous companies are Ernst & Young Audit Company, KPMG Audit Company, Deloitte Audit Company and PWC Audit Company. These four audit firms carry out audit activities of many companies around the world. The purpose of this study is to examine the audit firms undertaking this important task. For this purpose, audit firms conducting audits of 514 companies listed on the Borsa Istanbul (BIST) companies in the Public Disclosure Platform (PDP) were discussed. On the other hand, the web sites and transparency reports of these auditing firms were examined and their connections with foreign auditing firms, number of employees and number of branches were obtained. The audits of 514 companies in BIST are carried out by 64 audit firms. Audit of 289 companies according to the study server PWC Independent Audit, Southern Independent Audit (Ernst & Young), KPMG Independent Audit and DRT Independent Audit (Deloitte). 8 of 514 companies do not have the name of the audit firm. The remaining 217 companies are audited by 60 audit firms. 41 of the 64 audit firms are members of foreign independent audit firms. 21 of the audit firms are not affiliated with any audit firm. The majority of foreign audit firms are based in England, USA and France.

Keywords: Independent Audit, Borsa İstanbul, Audit Companies

Özet

Bağımsız denetim, finansal raporların Finansal Raporlama Standartlarına uygunluğunun ve doğruluğunun makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi suretiyle, bağımsız denetim teknikleri uygulanarak, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlemelerin rapora bağlanmasıdır. Bağımsız denetime tabi şirketleri Bakanlar Kurulu belirlemekte, bağımsız denetimlerin kontrolünü ise Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu yerine getirmektedir. Finansal tabloların Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS)'na uygun olarak düzenlenip düzenlenmediğini Bağımsız Denetim Standartları (BDS)'na göre inceleyen bağımsız denetçiler ve denetim şirketleri çok önemli görev üstlenmektedirler. Dünya çapında denetim işini yapan firmalara bakıldığında en ünlü dört firmanın, Ernst&Young Denetim Firması, KPMG Denetim Firması, Deloitte Denetim Firması ve PWC Denetim Firması olduğu görülmektedir. Bu dört denetim firması dünya genelinde bir çok firmanın denetim faaliyetlerini yerine getirmektedir. Bu çalışmanın amacı bu önemli görevi üstlenen denetim firmalarını incelemektir. Bu amaçla Kamu Aydınlatma Platformu (KAP)'nda yer alan Borsa İstanbul (BIST) şirketleri olan 514 şirketin denetimlerini yapan denetim firmaları ele alınmıştır. Bu denetim firmalarının ise web siteleri ve şeffaflık raporları incelenerek yabancı denetim firmaları ile bağlantıları, çalışan sayıları, şube sayıları gibi bilgiler elde edilmiştir. BIST'da yer alan 514 firmanın denimleri 64 denetim firması tarafından yapılmaktadır. Çalışmanın sunucuna göre 289 şirketin denetimini dört büyük uluslararası denetim firması olan PWC Bağımsız Denetim, Güney Bağımsız Denetim (Ernst&Young), KPMG Bağımsız Denetim ve DRT Bağımsız Denetim (Deloitte) firmaları yapmaktadır. 514 şirketin 8'inde denetim şirketi adı bulunmamaktadır. Geri kalan 217 şirket ise 60 denetim firması tarafından denetlenmektedir. 64 denetim

¹ Bu çalışma, 25-27 Haziran 2019 tarihlerinde Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi'nde düzenlenen Resconggress III. Uluslararası Eğitim Bilimleri ve Sosyal Bilimler isimli kongrede bildiri olarak sunulmuştur.

² Öğr. Gör. Dr., Yozgat Bozok Üniversitesi, Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu.

firmasının 41'inin yabancı bağımsız denetim şirketine üyeliği bulunmaktadır. Denetim firmalarından 21'inin herhangi bir denetim firması ile ilişkisi bulunmamaktadır. Yabancı denetim firmalarının çoğunluğu ise İngiltere, ABD ve Fransa merkezlidir.

Anahtar Kelimeler: Bağımsız Denetim, Borsa İstanbul, Denetim Firmaları.

GİRİŞ

Son yıllarda ortaya çıkan muhasebe skandalları, kapsamlı bir denetim reformunun yapılması gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. Bu skandalların ortaya çıkmasının nedeni olarak, denetim yetersizliği ve denetçinin genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini uygulamada başarısız olması gösterilebilir (Fasfatas, 2006, 1). Tarih boyunca, denetçilerin genel olarak göstermiş olduğu performanstan ve özellikle ilgili taraflarla olan iletişiminden memnuniyetsizlik var olmuştur. 1930'ların başlarında Kreuger Crash ve 2000'lerin başlarında Enron Anderson gibi şirket iflasları bu eleştiriyi körüklemiştir. Bu durum sadece hissedarlar ve alacaklılar için değil aynı zamanda denetçilerin güvenilirliğini etkileyen bir sorun olmuştur (Rahnert, 2017, 15). Bu nedenle bütün dünyada denetim reformları, muhasebe standartları ve ilkeleri yeniden gözden geçirilmiş ve reformlar yapılmıştır. Özellikle işletmeler açısından şirketten bağımsız kişi ya da kurumlar tarafından yapılan denetim finansal tabloların güvenilirliği ve doğruluğu açısından önem arz etmektedir. Muhasebe uzmanları tarafından yapılan bu denetim Anglo- Sakson ülkelerinde "Audit" olarak adlandırılır. Bizim literatürümüzde ise dış denetim (bağımsız denetim) olarak kullanılmaktadır (Yılancı, 2015, 6).

Bağımsız denetim, bir işletmenin ekonomik faaliyetleri sonucunda hazırlanan finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluğu ve doğruluğunun makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtları ile bağımsız denetim standartlarında öngörülen gerekli tüm bağımsız denetim tekniklerinin uygulanmak sureti ile, defter, kayıt ve belgeler üzerinden değerlendirilmesi ve sonuçlarının bir rapora bağlanması olarak tanımlanmaktadır (Selimoğlu ve Uzay, 2011, 5).

Muhasebe denetçiliği, 1900 yılında İngiltere'de önem kazanmaya başlamıştır. Deloitte firması İngiltere'de William Deloitte tarafından, denetim faaliyetlerini yerine getirebilmek amacıyla kurulmuş ve günümüzde de denetim firmalarının öncülerinden biri olarak faaliyetlerini devam ettirmektedir. 1896 yılında ABD'de bağımsız denetim yasaları zorunlu hale getirilmiştir (Kızıl vd., 2015, 194). Türkiye'de bağımsız denetim 20. yüzyılın ilk yarısında ortaya çıkmaya başlamıştır (Kızıl vd., 2015, 195). Bağımsız denetim ile ilgili uygulamalar bankacılık sektöründe başlamıştır. Bankalar ve fon sağlayan kuruluşlar, 1960'lı yılların ortalarından itibaren bağımsız denetim yaptırmaya başlamışlardır (Bezirci ve Karasioğlu, 2011, 576).

Bağımsız denetime meslek statüsü kazandıran ise 1989 tarihinde yürürlüğe giren 3568 sayılı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu olmuştur. Bu kanun, bağımsız denetim faaliyetinin yalnızca Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik (SMMM) veya Yeminli Mali Müşavirlik (YMM) ünvanına sahip meslek mensupları tarafından yapılabileceğini hüküm altına almıştır (Uzay ve Bayat, 2016, 1505). Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun 2012 yılında yürürlüğe girmesi ile de bazı şirketler için bağımsız denetim zorunlu hale getirilmiştir (Uyar, 2016, 1544). Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)'nın kurulması ile birlikte ise bağımsız denetimle ilgili yeni düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemeler;

1. Uluslararası standartlarla uyumlu muhasebe ve denetim standartlarını oluşturmak ve yayımlamak,

2. Bağımsız denetimin uygulanmasında birlik, güven ve kalite sağlamak,
3. Bağımsız denetçi ve bağımsız denetim şirketlerini yetkilendirmek, denetimlerini yapmak,
4. Kamu gözetimi faaliyetlerini yerine getirmektir.

Bağımsız denetim faaliyetini yerine getiren denetçi, genellikle kurumsal yönetim ve işletme sahiplerinin çatışan menfaatlerine karşılık güvence sağlayan bir aracı veya kamu gözcüsü olarak kabul edilir. Bu güvenceyi sağlayan bağımsız denetim sonucunda ortaya çıkan son ürün ise denetim raporudur (Rahnert, 2017, 17). Denetçi raporu, şu anda denetçinin denetim süreci ve sonuçları hakkında hissedarlarla dorudan iletişimini sağlamaktadır. ABD dahil olmak üzere bir çok ülkede, denetçi raporu, şirketlerin büyük çoğunluğu için standartlaştırılmış bir dil kullanır. En önemlisi, denetçinin görüşü, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluk konusunda “başarılı ya da başarısız” niteliktedir. Denetim raporu, mali tablo kullanıcılarına denetçinin çalışmaları hakkında müşteri işletmeye özel bilgiler verir (Gutierrez vd., 2015, 2). Ancak, yatırımcılar ve düzenleyiciler, denetçilerin raporlarının yararlılığı konusunda artan endişelerini dile getirmektedirler (Gutierrez vd., 2015, 7).

Denetim raporu ile ilgili eleştiriler yıllar öncesine dayanmaktadır. Ondokuzuncu yüzyılın sonlarında denetçi raporu sınırlı olan bilgilendirici değeri nedeniyle eleştirilmiştir. Bu eleştiriler günümüzde de devam etmektedir. Bu nedenle, finansal tabloların güvenilirliğini sağlamak için denetçilerin kendilerine güven duyulmasını sağlamaları gerekmektedir. Denetçinin şirket yönetiminden bağımsız ve tarafsız olarak çalışması, denetim kalitesinin bir parçasını oluşturmaktadır (Rahnert, 2017, 18).

ÇALIŞMANIN AMACI

Denetim şirketleri, denetçilerin karar vericilere güvenilir, doğru ve zamanında bilgi sağladığı kabul edilerek sermaye piyasalarında önemli bir rol oynamaktadır. Ek olarak, finansal piyasaların ve kurumların küreselleşmesi yatırımcıları ve hissedarları düzenlenmiş, sınıflandırılmış ve denetlenmiş küresel bilgiler edinmeye teşvik etmektedir. Bu bilgilerin elde edilmesinde en önemli role sahip olan denetim firmaları, gelişen ve gelişmekte olan ülkeler için hayati öneme sahiptir. Ancak Enron skandalı, Worldcom'daki muhasebe skandalları denetim firmalarına olan güvenin sarsılmasına sebep olmuştur (Eldaly, 2012, 1). Denetim firmalarının bu derece önemli olmasından dolayı çalışmamızda Türkiye'deki denetim firmalarının durumu ile ilgili bilgiler elde edilmeye çalışılmıştır.

Bu çalışmanın amacı, Kamu Aydınlatma Platformu (KAP) 'nda yer alan Borsa İstanbul (BIST)'da işlem gören şirketlerin denetim işlerini yapan denetim firmalarını incelemektir. Bu amaçla 2019 yılı Mayıs ayında BIST'da yer alan 514 şirketin denetim raporları incelenerek hangi denetim firmaları tarafından denetlendikleri araştırılmıştır. Bu denetim firmalarının ise web siteleri ve şeffaflık raporları incelenerek yabancı denetim firmaları ile bağlantıları, çalışan sayıları, şube sayıları gibi bilgiler elde edilmiştir. BIST'da yer alan 514 firmanın denetimleri 64 denetim firması tarafından yapılmaktadır. Dünya şirketlerinin denetimini yapan ilk büyük dört denetim firması Türkiye'de de incelemiş olduğumuz 514 şirketin 289'unun denetimlerini yapmaktadır. Bu dört denetim şirketi şunlardır:

1. PWC (Başaran Nas Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.)
2. Deloitte Touche Tohmatsu (DRT Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.)
3. Ernst&Young (Güney Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.)
4. KPMG International (Akis Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.)

ÇALIŞMANIN BULGULARI

Dünya genelinde dört büyük denetim firması bulunmaktadır. Ancak, tek bir denetim firmasının denetim piyasasına tamamen hakim olma olasılığı düşüktür. Enron skandalıyla, Arthur Anderson (AA) Denetim şirketinin başarısız olmasından sonra dört büyük denetim firması olarak KPMG, PWC, Ernst&Young ve Deloitte kalmıştır (Eldaly, 2012, 1).

Dört büyük firma, dünya genelinde denetim ve denetim dışı hizmetler sunan dört küresel üye firma ağıdır. Küresel ağlar, üyeleri için bilgi ve rehberlik sağlar, herhangi bir müşteri hizmeti sunmazlar. Küresel ağın her bir üye firması ayrı bir tüzel kişiliğe sahiptir (Eldaly, 2012, 3).

Çalışmamızda Borsa İstanbul'da yer alan 514 şirketin denetim firmaları, denetledikleri şirket sayıları ve firmalarla ilgili genel bilgiler Tablo 1'de verilmiştir. Tabloda denetim firmalarının üye oldukları küresel üye ağları ve bunlarla ilgili bilgiler yer almaktadır.

Tablo 1. Denetim Şirketleri

Denetim Şirketi	Denetlediği Şirket Sayısı	Açıklamalar
Başaran Nas Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş. (PwC: Pricewaterhouse Coopers)	101	İstanbul, Ankara, Bursa ve İzmir'de 5 ofisi bulunmaktadır. 1750 çalışanı mevcuttur. PwC; 158 ülkede, 250 bini aşkın çalışanı vardır. İngiltere kuruluşudur. Türkiye'de 1998 yılından bu yana faaliyet göstermektedir.
Güney Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.(Ernst&Young)	81	Güney Bağımsız Denetim şirketi 2002'de kurulmuştur. İstanbul, Ankara, İzmir ve Bursa'da şubeleri bulunmaktadır. 23 ortak ve 500'den fazla personeli ile hizmet sunmaktadır. Ernst&Young yaklaşık 140 ülkede faaliyet göstermektedir. İngiltere kuruluşudur. 1849 yılında faaliyete başlamıştır.
Akis Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş. (KPMG)	59	Akis Bağımsız Denetim şirketi Türkiye'de 1982 yılında faaliyet göstermeye başlamıştır. Ankara ve İzmir'de şubeleri bulunmaktadır. Çalışan sayısı 845'tir. KPMG 1987 yılında kurulmuştur. 200 binden fazla çalışanı bulunmaktadır. İsviçre kuruluşudur.
DRT Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş. (Deloitte Touche Tohmatsu)	48	DRT firması 1986 yılında faaliyete başlamıştır. İstanbul, Ankara, İzmir, Bursa ve Adana'da şubeleri bulunmaktadır. Deloitte İngiltere mevzuatına göre kurulmuştur. 140'a yakın ülkede, 700 ofisi, 286 bin çalışanı bulunmaktadır.
Gürel Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizmetleri A.Ş.	21	Şirketin Ankara ve Tekirdağ'da şubeleri, Antalya, Bursa, Eskişehir ve İzmir'de irtibat büroları bulunmaktadır. 19 ortağı bulunmaktadır. Herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
HSY Danışmanlık ve Bağımsız Denetim A.Ş.	13	İstanbul ve İzmir'de Şubeleri bulunmaktadır. Crowe Horwath International organizasyonuna üyedir. Crowe Horwath International 100 ülkede, 400'den fazla şehirde, 560 ofisi ile hizmet vermektedir. 1942 yılında ABD'de kurulmuştur.

Arkan Ergin Uluslararası Bağımsız Denetim A.Ş.	11	2007 tarihinde kurulmuştur. Kuruluşun çalışan sayısı 6 sorumlu denetçi, 7 kıdemli denetçi, 4 denetçi ve 29 denetçi yardımcısı olmak üzere 46 kişidir. Kuruluş, JPA International'ın bir üyesi olarak faaliyette bulunmaktadır. JPA International 1987'de kurulmuştur. Fransa kuruluşudur. 60'dan fazla ülkede, 150'yi aşkın ofisi bulunmaktadır.
Birleşim Bağımsız denetim ve YMM A.Ş.	8	2000 yılında İstanbul'da kurulmuştur. 2018'de GMN International firması ile işbirliğine girmiştir. GMN International, İngiltere kuruluşudur. 40'dan fazla ülkede 88 kuruluşu bulunmaktadır.
Reform Bağımsız Denetim A.Ş.	8	2014 yılında İstanbul'da kurulmuştur. Allinial Global üyesidir. ABD kuruluşudur. Bu kuruluş Amerika, Avrupa, Ortadoğu, Afrika ve Asya-Pasifik'teki 71 ülkede, 191 üyesi ile 538 lokasyonda hizmet vermektedir.
Elit Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	8	2003 yılında faaliyete başlamıştır. 2005'den beri CPA Associates International üyesidir. CPA International, 1957 yılında ABD'de kurulmuştur. 70 ülkede 150'den fazla üyesi bulunmaktadır. Asya-Pasifik, Kuzey Amerika, Latin Amerika, Avrupa- Ortadoğu ve Afrika bölgelerinde faaliyette bulunmaktadır.
İrfan Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	7	1996 yılında kurulmuştur. 4 sorumlu denetçi, 6 denetçi, 5 denetçi yardımcısı çalışmaktadır. Herhangi bir denetim ağı üyesi değildir.
MGI Bağımsız Denetim Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik AŞ.	7	2018 yılında tescil edilmiştir. MGI WORLDWIDE'in bağımsız bir üyesidir. MGI Worldwide, İngiltere kuruluşudur. Bu kuruluş, sekiz ayrı bölgede (Afrika, Asya, Avustralya, Avrupa, Latin Amerika, Ortadoğu&Kuzey Afrika, Kuzey Amerika, İngiltere&İrlanda) hizmet vermektedir. Dünya genelinde 260 noktada 5200'den fazla çalışanı bulunmaktadır.
Kavram Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	6	1987 yılında İstanbul'da kurulmuştur. 5 sorumlu denetçi, 2 denetçi ve 1 YMM hizmet vermektedir. Dünyada sekizinci sırada bulunan, ABD merkezli, Crowe Global kuruluşuna üyedir. Bu kuruluşun 130 ülkede, 200'den fazla üyesi bulunmaktadır.
Bilgili Bağımsız Denetim A.Ş.	6	2005'de kurulmuştur. 6'sı sorumlu denetçi, diğerleri denetçi olmak üzere 13 çalışanı bulunmaktadır. İstanbul ve Eskişehir'de şubeleri vardır. AGN International'ın üyesidir. İngiltere kuruluşudur. Bu kuruluşun 468 ofisi, 11 735 ortak ve çalışanı, 200 üye firması ile 192 ülkede temsilcisi bulunmaktadır.
BDO Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	6	7 sorumlu denetçisi bulunmaktadır. Herhangi bir denetim kuruluşuna üye değildir.
Engin Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.	6	1999 yılında kurulmuştur. Şirkette 3 sorumlu denetçi, 4 kıdemli denetçi, 3 denetçi ve 23 yardımcı denetçi bulunmaktadır. Şirket İngiltere merkezli Grant Thornton International kuruluşuna üyedir. Bu kurum dünyanın 135'den fazla ülkesinde hizmet vermektedir.

AC İstanbul Uluslararası Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Anonim Şirketi	6	2005 yılında İstanbul'da kurulmuştur. 4 sorumlu denetçi, 2 kıdemli denetçi, 1 denetçi ve 9 denetçi yardımcısı ile faaliyetlerini sürdürmektedir. Herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
Ata Uluslararası Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.	6	2001 yılında İstanbul'da kurulmuştur. 70'i aşkın personeli bulunmaktadır. Merkezi Londra/İngiltere'de bulunan Kreston International üyesidir. dünyada 95 ülkede, yaklaşık 700 ofisi ve 19,500 çalışanı bulunmaktadır.
Denge Bağımsız Denetim Serbest Muhasebeci mali Müşavirlik A.Ş.	5	Türkiye'nin 6 ili ve 7 ofisinde 337 çalışanı ile İstanbul, Ankara, Bursa, İzmir, denizli ve Gaziantep'te faaliyette bulunmaktadır. Mazars kuruluşuna üyedir. Mazars, 1945 yılında Fransa'da kurulmuştur. 89 ülkede 23 binden fazla çalışanı bulunmaktadır.
Aksis Uluslararası Bağımsız Denetim A.Ş.	5	2014 tarihinde kurulmuştur. 18 sorumlu denetçi, 5 denetçi, 30 denetçi yardımcısından oluşan toplam 53 çalışanı bulunmaktadır. Herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
Mega Global Uluslararası Bağımsız Denetim A.Ş.	5	2006 yılından itibaren faaliyette bulunmaktadır. Jeffreys Henry International (JHI) üyesidir. Bu kuruluş, İngiltere firmasıdır. 46 ülkede faaliyet göstermektedir.
Eren Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	5	2008 yılında kurulmuştur. 8 sorumlu denetçi, 12 denetçi ve 45 denetçi yardımcısı bulunmaktadır. İngiltere merkezli Grant Thornton International üyesidir. Bu kuruluş dünyada 140'dan fazla ülkede hizmet vermektedir.
Karar Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	5	2013 yılında Ankara'da kurulmuştur. 7 ortak ve 6 personeli bulunmaktadır. Jeffreys Henry International (JHI) üyesidir. Bu kuruluş, İngiltere firmasıdır. 46 ülkede faaliyet göstermektedir.
Yeditepe Bağımsız Denetim A.Ş.	5	Merkezi İstanbul'dadır. 9 sorumlu denetçi, 11 denetçi bulunmaktadır. Şirketin herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
Aday Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.	4	2005 tarihinde kurulmuştur. 3 sorumlu denetçi, 8 denetçi ve 17 denetçi yardımcısı bulunmaktadır. Şirket PKF International'ın üyesidir. 1969 yılında kurulmuştur. İngiltere ve ABD kuruluşudur. 10 büyük bağımsız denetim şirketlerinden biridir. 150'yi aşkın ülkede 300'den fazla üye firması vardır. 2200 ortağı ve 21 bin üzerinde çalışanı vardır.
Ak Bağımsız Denetim ve SMM A.Ş.	4	2015 tarihinde İstanbul'da kurulmuştur. 3 sorumlu denetçi, 4 denetçi, 1 yardımcı denetçi olmak üzere 8 çalışanı mevcuttur. Herhangi bir kuruluşla bağlantısı bulunmamaktadır.
Birleşik Ekol Bağımsız Denetim A.Ş.	3	2013 yılında kurulmuştur. 4 sorumlu denetçi, 4 denetçi bulunmaktadır. Herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
Rasyonel Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.	3	1998 yılında İstanbul'da kurulmuştur. 9 sorumlu denetçi, 4 denetçi ve 6 stajyer denetçi çalışmaktadır. Merkezi Paris'te bulunan EuraAudit International üyesidir. Bu kuruluşun 150'den fazla üyesi bulunmaktadır.

Vizyon Grup Bağımsız Denetim A.Ş.	3	2017 yılından beri faaliyette bulunmaktadır. 5 sorumlu denetçi hizmet vermektedir. Şirket AGN International'ın üyesidir. ABD merkezli kuruluşun dünya çapında; 468 ofisi, 200 üye firması, 11.735 ortak ve çalışanı ile 92 ülkede temsilcisi bulunmaktadır.
Report Bağımsız Denetim A.Ş.	3	2009 yılında İstanbul'da kurulmuştur. Personel sayısı 10'dur. Yetkili denetçilerin 3'ü Sorumlu Ortak Başdenetçi, 7'si Başdenetçiden oluşmaktadır. Şirketin herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
Vezein Bağımsız Denetim A.Ş.	3	2015 yılında kurulmuştur. 6 sorumlu denetçi bulunmaktadır. Şirket HLB International üyesidir. İngiltere merkezli bu kuruluş 1969 yılında kurulmuştur. 150 ülkede, 700 ofisi ve 25000 çalışanı bulunmaktadır.
Arılar Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	2	2000 yılında faaliyete başlamıştır. 4 şirket ortağı ve 13 personeli bulunmaktadır. Nexia International üyesidir. Bu kuruluş, 1971 yılında İngiltere'de kurulmuştur. 110'dan fazla ülkede hizmet vermektedir.
BDD Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	2	2005 yılında faaliyete başlamıştır. Ankara, Konya ve İzmir'de şubeleri vardır. Şirketin herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
Bakış Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş.	2	2002 yılında Ankara'da kurulmuştur. 10 sorumlu denetçi olmak üzere toplam 12 çalışanı bulunmaktadır. Ankara, İstanbul ve Gaziantep'te şubeleri vardır. International Practice Group (IPG)'ye olmuştur. Bu kuruluşun 110 dan fazla üyesi bulunmaktadır. Merkezi Lihtenştayn ülkesinin Vaduz kentindedir. Kuruluşun Avrupa, Asya, Kuzey ve Güney Amerika'da üyeleri bulunmaktadır.
Aren Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.	2	2012 yılında kurulmuştur. 2 sorumlu denetçi, 7 denetçisi bulunmaktadır. İstanbul ve İzmir'de faaliyette bulunmaktadır. Reanda International Global organizasyonun üyesidir. Çin kuruluşudur. 35 ülkede üyesi bulunmaktadır.
As Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	2	2007 yılında İstanbul'da kurulmuştur. İstanbul, Ankara, Adana, Bursa, Denizli, İzmir ve Gaziantep'te sekiz ofisi, 250'nin üzerinde ortağı vardır. 1994 yılından beri Moskova ofisi 30'un üzerinde uzman kadrosu ile hizmet vermektedir. Dünyanın 10 büyük denetim firması içinde yer alan Nexia International'ın üyesidir. Bu kuruluş 1971'de İngiltere'de kurulmuştur.
Lidya Bağımsız Denetim ve SMM A.Ş.	2	2012 yılında kurulmuştur. 5'i sorumlu denetçi, 6'sı denetçi olmak üzere toplam 16 çalışanı bulunmaktadır. TGS Global üyesidir. Merkezi Fransa'dadır. 51 ülkede, 52 üyesi ve 3400 çalışanı bulunmaktadır. Dünyanın en büyük 25 firması içinde yer almaktadır.
Rehber Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	2	1982 yılında Ankara'da kurulmuştur. 30 çalışanı vardır. Merkezi İspanya'da bulunan "Antea Alliance Independent Firms" üyesidir. Bu kuruluş 70'den fazla ülkede 300 ofis ağına sahiptir.

SUN Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	2	1992 yılında kurulmuştur. 7 sorumlu denetçisi bulunmaktadır. Merkezi İngiltere'de bulunan Pannell, Kerr, Forster (PKF) International kuruluşu üyesidir. Kuruluşun 150 ülkede, 440 ofisi bulunmaktadır.
Ulusal Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	2	2001 yılında faaliyete başlamıştır. 6 şirket ortağı ve 50 personeli vardır. İngiltere merkezli Russel Bedford International (RBI) üyesidir. Bu kuruluşun 100'den fazla ülkede, yaklaşık 290 ofis, 600 ortak ve 5000 çalışanı bulunmaktadır. Avrupa, Amerika, asya, Pasifik kıtalarında üyeleri bulunmaktadır.
AG Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş.	2	2014 yılında kurulmuştur. Çalışan sayısı 4 sorumlu denetçi, 12 denetçi olmak üzere 16 kişidir. Herhangi bir kuruluş ile ilişkisi bulunmamaktadır.
Işık Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş.	2	1991 yılında kurulmuştur. 6 adet sorumlu ortak başdenetçi, 3 adet başdenetçi, 5 adet kıdemli denetçi bulunmaktadır. BKR International'ın üyesidir. Bu kuruluş 5 büyük denetim firması içindedir. Merkezi ABD olup 1989'da kurulmuştur. 80 ülkede 500'den fazla ofis ile faaliyette bulunmaktadır.
HLB Saygın Bağımsız Denetim A.Ş.	1	1995 yılında İzmir'de kurulmuştur. İzmir ve İstanbul'da şubeleri bulunmaktadır. Merkezi Londra'da bulunan HLB (Hodgson Landau Brands) International şirketinin üyesidir. Bu kurum 1969 yılında kurulmuş dünyanın 12. Büyük muhasebe organizasyonudur. 153 ülkede, 27.485 uzman personeli ile 745 ofiste hizmet vermektedir.
AKT Bağımsız Denetim Şirketi	1	2007 tarihinde kurulmuştur. 2 sorumlu denetçi, 7 denetçi olmak üzere 9 çalışanı bulunmaktadır. Herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
Finansal Eksen Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	1	2014 yılında kurulmuştur. Ankara, Çorum, İstanbul, Düzce, Sivas, Afyon ve Adana'da ofisleri bulunmaktadır. 7 sorumlu denetçi ve 20 denetçi çalışanı bulunmaktadır. Şirket GGI (Geneva Group International AG) üyesidir. İsviçre merkezli kuruluş, 124 ülkede 28 000 çalışanı ile faaliyet göstermektedir.
Ketenci Bağımsız Denetim A.Ş.	1	Bilgi bulunmamaktadır.
Köker YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.	1	Şirketin merkezi Ankara'dadır. İstanbul ve Zongudak'ta şubeleri bulunmaktadır. Şirket, dünyanın beşinci büyük denetim ve müşavirlik organizasyonu olan AGN International üyesidir. Merkezi İngilterededir. Dünyanın 88 ülkesinde, 195 üye firmasıyla birlikte 459 ofisi ve 10 000 çalışanı bulunmaktadır.
A-1 YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.	1	1995 yılında Ankara'da kurulmuştur. Ankara, İstanbul ve İzmir'de faaliyet göstermektedir. 7 sorumlu denetçi, 10 denetçiden oluşan 17 uzman kadrosu bulunmaktadır. Herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
MOD Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.	1	1995 tarihinde kurulmuştur. Merkezi Ankara'dadır. 4 sorumlu denetçi, 3 denetçi ve 2 denetçi yardımcısı bulunmaktadır. Herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.

AAC Bağımsız Denetim Danışmanlık ve YMM A.Ş.	1	2005 yılında kurulmuştur. 4 sorumlu denetçi, 14 denetçi ile faaliyette bulunmaktadır. Herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
Crowe Horwath Olgu Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	1	2006 yılında İzmir'de kurulmuştur. 8 sorumlu denetçisi bulunmamaktadır. 20 YMM ortağı ve 50'ye yakın çalışanı bulunmaktadır. Merkezi ABD'de bulunan Crowe Horwath International şirketinin üyesidir. Bu kuruluş, 130 farklı ülkede, 216 kuruluşu ve 35000 üzerinde çalışanı bulunmaktadır.
Kap Test Bağımsız Denetim A.Ş.	1	Bilgi bulunmamaktadır.
Güncel Bağımsız Denetim Danışmanlık ve YMM A.Ş.	1	2004 yılında kurulmuştur. İstanbul, Kayseri, Gaziantep, Düzce, Azerbaycan, Makedonya, Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti, Yemen, Kırım, İran'da temsilcilikleri bulunmaktadır. Toplam 45 çalışanı bulunmaktadır. Fransız şirketi olan Groupe Laviale Sohaco şirketi ile işbirliği anlaşması bulunmaktadır. Bu kuruluş, 1976 yılında kurulmuştur ve 3 ofisi bulunmaktadır.
Consulta Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	1	2002 yılında kurulmuştur. INAA Group (International Network of Accounts and Auditors) üyesidir. Belçika merkezli kuruluşun Türkiye'deki tek temsilcisi ve Ortadoğu sorumlusudur. 54 ülkede 68'den fazla firma ile örgütlenmiştir.
Denge Ankara Bağımsız Denetim YMM A.Ş.	1	1994 yılında Ankara'da kurulmuştur. Şirket Mazars Société Coopérative à Responsabilité Limitée (Mazars SCRL) ile 1999 yılında bir üyelik anlaşması imzalamıştır. Bu kurum Belçika'da kurulmuştur. Mazars, dünya çapında 79 ülkede ve 270'nin üzerinde ofiste, 18.000 çalışanı ile hizmet vermektedir.
Türkmen Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	1	2004 yılında İstanbul'da kurulmuştur. 2 sorumlu denetçi, 4 denetçi ile hizmet vermektedir. Herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
Uluslararası Bağımsız Denetim A.Ş.	1	3 sorumlu denetçi, 8 Denetçi, 5 denetçi yardımcısı ve 1 idari personel ile toplam 17 çalışanı ile hizmet vermektedir. Herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
Mercek Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.	1	2005 yılında kurulmuştur. 18 sorumlu denetçi, 13 denetçi ve 14 denetçi yardımcısı olmak üzere toplam 45 çalışanı bulunmaktadır. The Leading Edge Alliance üyesidir. ABD merkezlidir.
DMR Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	1	2007 tarihinde kurulmuştur. 4 sorumlu denetçi, 7 denetçi ve 2 denetçi yardımcısı olmak üzere toplam 13 kişi hizmet vermektedir. Şirketin herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
C&Ç (Cevaplar& Çözümler) Bağımsız Denetim ve Yönetim Danışmanlığı A.Ş.	1	2005 tarihinde Ankara'da kurulmuştur. 3 sorumlu denetçi, 9 denetçi ve 1 denetçi yardımcısı hizmet vermektedir. Şirketin herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
Ban-Den Bağımsız Denetim Hizmetleri A.Ş.	1	1987 yılında İstanbul'da kurulmuştur. 4 sorumlu denetçi hizmet vermektedir. Şirketin herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.

Ser-Berker Bağımsız Denetim A.Ş.	1	2004 yılında kurulmuştur. DFK International üyesidir. İngiltere merkezli kuruluş, 50 yıldan fazla zamandır hizmet vermektedir.
AYK Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	1	1 Şirketin herhangi bir kurumla ilişkisi bulunmamaktadır. 1 şirket ortağı ve 1 personel çalışmaktadır. Herhangi bir kuruluşla ilişkisi bulunmamaktadır.
Lisans Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.	1	2008 tarihinde kurulmuştur. 7 sorumlu denetçi, 1 denetçi hizmet vermektedir. Merkezi İngiltere olan Morison International ile işbirliği anlaşması yapmıştır. Bu kurum 81 ülkede, 153 üye ülkeye 9239 personelle hizmet vermektedir.
Hiçbir denetim şirketi belirtilmemiş	8	

Tablo 1'de görüldüğü gibi 514 şirketin 8'inde denetim firması adı bulunmamaktadır. Bu şirketleri denetleyen 64 denetim firması bulunmaktadır. 514 şirketin 289'unun denetimi dünya sıralamasında ilk dördte yer alan PwC, Deloitte, Earnst&Young ve KPMG International üyesi olan denetim firmaları tarafından yapılmaktadır. Geri kalan 217 şirket ise 60 denetim firması tarafından denetlenmektedir. 64 denetim firmasının 41'inin yabancı bağımsız denetim şirketine üyeliği bulunmaktadır. Denetim firmalarından 21'inin herhangi bir denetim firması ile ilişkisi bulunmamaktadır. Bu firmaların ikisi ile ilgili bilgilere ise ulaşılammıştır. Firmaların 41'inin merkezlerine göre dağılımı ise aşağıdaki gibidir:

1. İngiltere: 21
2. ABD: 8
3. Fransa: 5
4. İsviçre: 2
5. Belçika: 2
6. Çin: 1
7. İspanya: 1
8. Lihtenştayn: 1

Görüldüğü gibi denetim firmalarının 21'i İngiltere merkezlidir. ABD merkezli 8 firma, Fransa merkezli ise 5 firma bulunmaktadır. Avrupa denetim firmaları açısından oldukça gelişmiş durumdadır.

SONUÇ

Bağımsız denetim faaliyetleri, son yıllarda meydana gelen küresel şirketlerin yolsuzluk skandalları ile birlikte günümüzün en önemli konusu olmuştur. Şirketlerde yolsuzlukların önlenmesi, yatırımcılara doğru bilgiler verilmesi ve böylece yatırımcıların doğru kararlar almalarının sağlanması, şirket faaliyet raporlarının muhasebe standartlarına uygun ve doğru bilgiler içermesinin sağlanması bağımsız denetim faaliyetleri ile yapılmaktadır. Bu nedenle bağımsız denetim faaliyetleri kadar bu faaliyetleri yerine getiren bağımsız denetim firmaları ve denetçiler de büyük önem taşımaktadır. Bağımsız denetim firmaları ve denetçiler, düzenlemiş oldukları bağımsız denetim raporları ile şirket finansal tablolarının muhasebe standartlarına uygun, doğru, güvenilir bilgiler içerip içermediğini incelemektedirler. Şirket faaliyetlerinde

riskli gördükleri durumları, iç kontrollerin yeterli olup olmadıklarını, şirket için önemli kilit denetim konularını, uyulan etik kuralları, denetim faaliyetlerini yerine getirirken kullanılan denetim prosedürlerini açıklamaktadırlar. Bağımsız denetim faaliyetlerini yerine getirirken şirket yönetimine bağlı değildirler ve bağımsız olarak hareket etmektedirler.

Bağımsız denetim faaliyetinin bu kadar önemli bir konu olmasından dolayı çalışmamızda bağımsız denetim firmalarını ele almış bulunmaktayız. Bu amaçla; BIST'e kayıtlı 514 şirketin denetim faaliyetlerini yerine getiren denetim firmalarını incelenmiştir. Denetim firmalarının ise; internet web siteleri incelenerek başka bir denetim firması ile ilişkileri, çalışan sayıları, merkezlerinin hangi ülkede bulunduğu gibi bilgiler elde edilmiştir.

Çalışmanın sonucunda elde edilen bulgulara göre BIST'e kayıtlı 514 şirketin 8'inde denetim şirketi adı bulunmamaktadır. 514 şirketin 289'unun denetimi dünya sıralamasında ilk dörtte yer alan denetim firmaları tarafından yapılmaktadır. Bu dört büyük denetim firması PWC Bağımsız Denetim, Güney Bağımsız Denetim (Ernst&Young), KPMG Bağımsız Denetim ve DRT Bağımsız Denetim (Deloitte) firmalarıdır. Geri kalan 217 şirket ise 60 denetim firması tarafından denetlenmektedir. 64 denetim firmasının 41'inin yabancı bağımsız denetim şirketine üyeliği bulunmaktadır. Denetim firmalarından 21'inin herhangi bir denetim firması ile ilişkisi bulunmamaktadır. Yabancı denetim firmalarının çoğunluğu ise İngiltere, ABD ve Fransa merkezlidir.

Çalışmanın sonucuna bakıldığında; dünya genelinde denetim faaliyetini yerine getiren dört büyük denetim firması temsilcisi olan denetim firmalarının Türkiye'de de BIST'te yer alan şirketlerin yarısından fazlasının denetimlerini yaptıkları görülmektedir. Türkiye'de bulunan denetim firmalarının aynı şekilde yarıdan fazlasının yabancı bir denetim firması üyeliği bulunması Türkiye açısından yerli denetim firmalarının hala istenen seviyede olmadığını göstermektedir. Yabancı denetim firmalarının genellikle merkezlerinin İngiltere olması ise denetim konusunda İngiltere'nin çok ileri bir düzeyde olduğunu göstermektedir. Bu duruma denetim mesleğinin ilk olarak İngiltere'de çıkmış olmasının katkısının çok büyük olduğu düşünülebilir.

KAYNAKLAR

- Bezirci, M. & Karasioğlu, F. (2011). Türkiye'de Denetimin Tarihsel Gelişimi. *SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 11 (21), 571-592.
- Eldaly, M.K.A.A (2012). **Effects of the New Regulations of the Audit Profession on the Audit Firms Strategies**, Doktora Tezi, Bedfordshire Üniversitesi.
- Fafatas, S.A. (2006). **Auditor Risk Management Following Audit Failure**, Doktora Tezi, Colorado Üniversitesi.
- Gutierrez, E., M. Minutti-Meza, K. W. Tatum ve M. Vulcheva (2015). Consequences of Changing the Auditor's Report: Early Evidence from the UK, *Seminar Series*, Singapur Management Üniversitesi.
- Kızıl, C., V. Akman ve H. Korkmaz (2015). Marmara Bölgesinde Muhasebe-Denetim Mesleğinin Önemi Üzerine Bir Araştırma. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 3 (10), 193-211.
- Rahnert, K. (2017). **The Evolution of The Swedish Auditor's Report**, Doktora Tezi, Karlstad Üniversitesi.
- Selimoğlu, S.K. & Uzay, Ş. (2011). *Muhasebe Denetimi*. Ankara: Gazi.
- Uyar, S. (2016). Güvence Denetimi Standartları Ve İleriye Yönelik Finansal Bilginin İncelenmesi (Geleceğin Denetimi). *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21 (5), 1543-1554.

- Uzay, Ş., Bayat, S.B. (2016). 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununun Bağımsız Denetim Alanında Getirdiği Yenilikler Ve Tartışmalı Konular. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21 (5), 1503-1513.
- Yılancı, M. (2015). *İç Denetim ve İç Kontrol Değerleme Rehberi*. Ankara: Detay.
- <https://www.kap.org.tr/tr/bist-sirketler>
- <http://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/5304/Bagimsiz-Denetim-Kuruluslarinin-Seffalik-Raporlari-ile-Seffalik-Raporlarına-İlişkin-Açıklamaları>