

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun Etkinliğinin Belirlenmesi: Faaliyet Raporları Üzerinden İnceleme

Determining the Effectiveness of the Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority: Analysis of Activity Reports

Öğr. Gör. Dr. Ahmet Alataş

Manisa Celal Bayar Üniversitesi, Saruhanlı MYO, Yönetim ve Organizasyon Bölümü, ahmetalatas@gmail.com, Manisa, Türkiye

ORCID: 0000-0002-7173-0639

ÖZET

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na dayanarak 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile kurulmuş olup muhasebe, denetim ve finansal raporlama alanlarında ulusal ve uluslararası standartlara uyumu sağlamak amacıyla faaliyet göstermektedir. Bu çalışmanın amacı, KGK'nın 2012–2024 yılları arasındaki faaliyetlerinin etkinliğini belirlemektir. Araştırmada, kurumun yıllık faaliyet raporları doküman analizi yöntemiyle incelenmiş ve veriler tematik başlıklar altında değerlendirilmiştir. Analiz sonuçları, kurum personelinin ağırlıklı olarak erkeklerden oluştuğunu, kurum içerisinde yer alan personellerin eğitim seviyesinin yıllar içinde yükseldiğini, bağımsız denetçilik sınavına katılımın son yıllarda arttığını ve bağımsız denetçilere uygulanan yaptırım kararlarında en fazla “uyarı” yaptırım türünün tercih edildiğini, KGK'nın paydaşları ile olan iletişim kanallarını sağlıklı ve etkin kullandığı, ilk yıllardaki teşkilatlanma ve yapılanma sorunları bitince sunulan kamu hizmetinin arttığını ortaya koymuştur. Ayrıca, yetkilendirme, yaş dağılımı ve idari para cezalarına ilişkin veriler, kurumun faaliyet alanlarında zaman içinde yaşanan değişimleri destekler niteliktedir.

Anahtar Kelimeler: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, Faaliyet Raporları, İçerik Analizi.

ABSTRACT

The Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority (KGK) was established based on the Turkish Commercial Code No. 6102 and the Decree Law No. 660 and operates with the aim of ensuring compliance with national and international standards in the fields of accounting, auditing, and financial reporting. The purpose of this study is to determine the effectiveness of KGK's activities between 2012 and 2024. In the research, the institution's annual activity reports were examined through the document analysis method, and the data were evaluated under thematic headings. The analysis results revealed that the institution's personnel were predominantly male, the educational level of the staff has increased over the years, participation in the independent auditing exam has risen in recent years, and that “warning” has been the most frequently preferred sanction type imposed on independent auditors. It was also found that KGK effectively and efficiently utilized its communication channels with stakeholders, and that once the initial problems of organization and structuring were resolved, the quality and extent of public services provided increased. In addition, data related to authorization, age distribution, and administrative fines support the changes experienced in the institution's areas of activity over time.

Keywords: Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Board, Activity Reports, Content Analysis.

1. GİRİŞ

Kamu kurumları, işletmeler, mesleki kurum veya kuruluşlar gibi farklı adlarla örgütlenmiş yapılar kuruluş aşamasında belirlenen amaç doğrultusunda hareket etmekte ve bu amaçlarına ulaşmak için faaliyetlerde bulunmaktadır. Kamu kurumları; kuruluş kanunlarında yer alan faaliyetlerini kamusal fayda sağlamak amacıyla, işletmeler; kar sağlamak amacıyla, mesleki kurum ve kuruluşlar da kuruluş amacında belirtilen mesleki faaliyetlerini en üst düzeye taşıyacak faaliyetler içerisinde

bulunmak ve meslek mensubu üyelerinin mesleki faaliyetlerini uluslararası standartlara uygun şartlara getirmek, ülkeler arasındaki iş birliklerini güçlendirerek mesleki alanlarda uluslararası entegrasyonlar yapmak için faaliyette bulunmaktadırlar. Dünya çapında ekonomik entegrasyonlar giderek artarken ülkemiz de bu entegrasyona dâhil olabilmek için yoğun gayret sarf etmektedir. *Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu(KGK)*'nin kurulmasıyla birlikte bu entegrasyonu sağlamak amacıyla yapılan uyum çalışmaları hız kazanmıştır (Önal ve Kılıç, 2019:71). Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)'da yapmış olduğu iş ve işlemlerde kamu yararını ön planda tutan, ülkemizdeki muhasebe sistemini ve finansal raporlamayı uluslararası standartlara ulaştırmaya çalışan bir kurumdur. Kurum; bağımsız denetçileri ve denetim şirketlerini yetkilendiren, bağımsız denetimde gerekli güveni ve kaliteyi sağlayan, uluslararası muhasebe ve bağımsız denetim standartlarını oluşturan ve yayımlayan özerk bir yapıdadır. 2011 yılında kurulan Kurum, 2012 yılı itibarıyla her yıl yapmış olduğu faaliyetlerini *yıllık faaliyet raporları* ile kamuoyu ile paylaşmaktadır.

Bu çalışmanın amacı, KGK'nın kuruluşundan günümüze kadar yürüttüğü faaliyetlerin etkinliğini, yayımladığı yıllık faaliyet raporları çerçevesinde incelemektir. Bu doğrultuda, 2012–2024 yılları arasındaki raporlar incelenmiş, elde edilen veriler 8 (sekiz) başlık altında tablolatırılmış ve analiz edilmiştir. Çalışmanın önemi, KGK'nın muhasebe, denetim ve finansal raporlama alanlarında uluslararası standartlara uyum sürecindeki rolünün, somut veriler aracılığıyla ortaya konulmasından kaynaklanmaktadır. Kurumun yetki ve görev alanındaki gelişmelerin, bağımsız denetim sistemi, meslek mensupları ve finansal piyasalar üzerindeki olası etkilerinin incelenmesinin, akademik literatüre katkı sunabileceği ve politika yapıcılar, düzenleyici kurumlar ile uygulayıcılar açısından yol gösterici olabileceği düşünülmektedir. Çalışma; kavramsal çerçeve, literatür araştırması, araştırma ve sonuç bölümlerinden oluşmaktadır.

2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Finansal piyasalarda güven sağlamak için ihtiyaç duyulan bağımsız denetim sisteminin öznelere olan bağımsız denetçiler ile bağımsız denetim firmalarının görevlerini tam olarak yerine getirmemeleri, işletmelerin yaptıkları muhasebe hileleri ile usulsüzlüklerine göz yummaları, bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının da gözetimi ve denetimi ihtiyacını ortaya çıkarmıştır (Alkan ve Türel, 2019:156). Belirtilen bu ihtiyaca binaen, anılan eksikliklerin giderilmesi ve finansal piyasalara güven verecek düzenlemelerin yapılabilmesi için Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) kurulmuştur.

KGK, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 88. maddesine dayanarak 2 Kasım 2011 tarih ve 28103 sayılı resmî gazetede ilan edilen 660 sayılı kanun hükmünde kararname ile kurulmuştur. KGK'nın amacı *uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek ve bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak* (660 Sayılı KHK, md.1) şeklinde düzenlenmiştir. Kurum'a öngülenen bu amaç doğrultusunda Kurum yetkileri içerisinde 02 Haziran 2022 tarih ve 7408 sayılı kanun'un 9. md. ile KGK, *belirlediği işletmeler ve kuruluşlar için uygulamada birliği ve sürdürülebilirliğe ilişkin raporlamaların uluslararası alanda geçerliliğini sağlamak amacıyla uluslararası standartlarla uyumlu olacak şekilde Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarını belirlemeye ve yayımlamaya yetkilidir. Belirli alanları düzenlemek ve denetlemek üzere kanunla kurulan kurum ve kurullar, Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarına uygun olmak şartıyla, kendi alanları için geçerli olacak standartlarla ilgili olarak ayrıntıya ilişkin düzenlemeler yapabilir* fıkrası ile Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (TSRS) ile de yetkilendirilmiştir.

Görüldüğü üzere Kurum'un yetki ve görev alanları giderek gelişmekte ve çeşitlenmektedir. Kurum, aktif dönemde; Türkiye Muhasebe Standartları (TMS), Türkiye Finansal Raporlama

Standartları (TFRS), Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standartları (BOBİ-FRS), Katılım Finans Muhasebe Standartları (KFMS), Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları (KÜMİ-FRS), Türkiye Denetim Standartları (TDS) ve Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (TSRS)'ni yayımlamaktadır.

3. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

KGK kurulduktan sonra bu alanda yapılan çalışmalar incelendiğinde araştırmacıların; daha çok teorik çalışmalar, bağımsız denetçiler üzerinde yapılan anket uygulamaları ile istatistiki yöntemlerin kullanılması üzerine incelemeler yaptığı görülmektedir. Yapılan çalışmalardan bazılarına aşağıda yer verilmiştir.

Haberal (2024), çalışmasında 2020-2022 yılları arasındaki KGK ve ABD, Japonya, Kanada, İngiltere gibi ülkelerin yayınladığı uluslararası inceleme raporlarını karşılaştırmış ve bu raporları bağımsız denetim standartlarına uyum açısından değerlendirmiştir. Çalışma sonucunda; tüm ülkelerin raporları birlikte değerlendirildiğinde raporlarda yer alan en detaylı bilgilerin yer aldığı raporların ülkemizde yer aldığı, kanıt toplanmasına ilişkin denetim standartlarının en fazla ihlal edilen ve düzgün uygulanmayan denetim standartları olduğu vurgulanmıştır.

Keleş (2023), çalışmasında KGK tarafından yerine getirilen bağımsız denetimin gözetimi faaliyetlerine ilişkin yıllık inceleme raporlarından 2020-2021 dönemlerine ilişkin inceleme raporlarını analiz etmiştir. Çalışma sonucunda; KGK tarafından yapılan inceleme faaliyetleri sonucunda idari yönden verilen disiplin cezalarının gerek bağımsız denetim kuruluşları gerekse bağımsız denetçiler özelinde ayrıntılı şekilde raporlanmadığı, inceleme raporlarında 2021 yılında tespit edilen eksikliklere ilişkin bulgu sayısının 2020 yılına göre önemli ölçüde artış gösterdiği belirtilmiştir.

Özbingöl ve Akdoğan (2021), çalışmalarında KGK'nın 2014-2019 yılları arasındaki inceleme raporlarından yola çıkılarak ülkemizdeki bağımsız denetimin gözetimini değerlendirmişlerdir. Çalışmada yıllık inceleme raporları kullanılarak ampirik bir araştırma yapılmış olup araştırma sonucunda; ülkemizdeki bağımsız denetim kalitesinin her geçen yıl yükseldiği, bağımsız denetim standartlarına uyumun giderek arttığı, Kurum'un gözetimdeki etkinliği ve disiplin erkini etkin kullandığı tespit edilmiştir.

Acar ve Senal (2011), çalışmalarında bağımsız denetimin kalitesinin artırılmasında KGK'nın rolü üzerine anket yöntemi ile bir araştırma yapmışlardır. 2009 yılı itibari ile Sermaye Piyasası Kurulu'nun listesinde yer alan 94 denetim firması seçilmiş ve bu firmalara anket uygulanarak 46 anket verisi araştırmaya dâhil edilmiştir. Araştırma sonucunda; denetim firmaları ve denetçilerin KGK gibi bir kuruma ihtiyaç olduğunu, denetim kalitesinin artırılması amacıyla oluşturulacak olan Kurum'un amaca hizmet edebilmesi için oluşturulacak Kurum'da mesleki faaliyette bulunan ve mesleği icra eden uygulayıcılara da yer verilmesi gerektiği gibi sonuçlara ulaşılmıştır.

Sakin (2019), çalışmasında gerçekleştirilmiş olan bir bağımsız denetim kalitesinin aslında yapılmış olan denetimin göstergelerinden olan çalışma kâğıtları üzerinden görülebileceğine vurgu yaparak Türkiye'deki denetim kalitesine ilişkin net bilgiler sunmasa da önemli bir gösterge olarak KGK'nın 2016 ve 2017 yıllık inceleme raporlarını PCAOB'nin inceleme raporları ile karşılaştırılarak değerlendirmiştir. Değerlendirme sonucunda; Türkiye'de, 2016 ve 2017 yıllarında incelemeye konu olan denetim şirketlerinin oranlarının %11 ve %24 olduğu, incelemelerde hile, risklere karşı yapılacak işler, belgelendirme ve önemlilik konularında ortak eksiklikler tespit edildiği belirtilmiştir.

Görüldüğü üzere KGK ile ilgili yapılan çalışmalar daha çok bağımsız denetçiler tarafından yapılan denetimlerin etkinliğin belirlenmesi üzerine KGK tarafından yapılan inceleme raporları üzerinden yapılmıştır. Ancak bu çalışmalarda kurulduğu günden bugüne KGK'nın insan kaynağı yapısı, yapmış olduğu faaliyetleri gösteren veriler, denetçi ve denetim kuruluşlarının mevzuata aykırı davranışlarına karşı KGK'nın tutumu gibi unsurları gösteren ulusal bir çalışmaya rastlanılmamıştır.

Bu çalışmanın literatürde yer alan diğer eserlerden farkı ise KGK'nın yapmış olduğu birçok faaliyeti kendi faaliyet raporları üzerinden araştırıp Kurum'un etkinliğini tespit edip, görüş ve önerilerde bulunmaktır. Bu açıdan çalışmanın literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

4. ARAŞTIRMA

4.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışma, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)'nın faaliyetlerinin etkinliğinin belirlenmesini amaçlamaktadır.

4.2. Araştırmanın Kapsamı, Yöntemi, Verilerin Analizi

Çalışma, KGK'nın yapmış olduğu faaliyetlerin sonuçlarının yer aldığı Kurum faaliyet raporlarında yer alan faaliyet dosyalarını kapsamaktadır. Çalışmada araştırmanın amacına uygun olarak nitel bir araştırma yöntemi olan doküman analiz yöntemi kullanılmıştır. Doküman analizi, araştırma verilerinin birincil kaynağı olarak çeşitli dokümanların toplanması, gözden geçirilmesi, sorgulanması ve analizi olarak tanımlanabilen bilimsel bir araştırma yöntemidir. Doküman analizi, basılı ve elektronik materyaller olmak üzere tüm belgeleri incelemek ve değerlendirmek için kullanılan sistemli bir yöntemdir (Kıral, 2020: 173).

Araştırmada kullanılan dokümanlar KGK'nın kurulduğu yıldan bu yana her yıl yayımlanmış olan faaliyet raporlarından oluşmaktadır. KGK, 2012 yılından başlayarak 2024 yılı da dâhil olmak üzere toplam 13 (on üç) faaliyet raporu yayımlamıştır. Yayımlanan faaliyet raporları kendi içerisinde bir standart format şeklinde yayımlanmamış olup raporlar yıldan yıla farklılık göstermektedir. Bu sebeple bazı yıllarda yer alan istatistiksel veriler başka bir yılda yer almamaktadır. Bu sebeple sonuçları anlamlı bir şekilde etkileyecek unsurlar ayıklanmış olup tablolara aktarılmamıştır. 2012 yılı Kurum'un teşkilatlanma dönemi olarak kabul edilmiş olup ilgili yıla ait faaliyet raporlarında performans ve etkinlik adına yeterli veri yer almamaktadır. Bu sebeple tablolarda kuruluş yılı ile ilgili tatmin edici istatistiksel verilere yer verilememiştir.

Yayımlanan bu 13 (on üç) faaliyet raporu içerisinde yer alan veriler araştırmaya dâhil edilmiştir. Faaliyet raporları içerisinde, Kurul tarafından yapılan; eğitim faaliyetleri, kurumların fiziksel alt yapı güçlendirme çalışmaları, uluslararası ilişkiler, teknolojik dönüşüm çalışmaları, belirli dönemlerde yer alan sektörel çalışmalar vb. birçok faaliyet yer almış olsa da araştırmamızda KGK'nın etkinliğini belirlemek adına faaliyet raporlarında yer alan *düzenleme, inceleme, gözetim, uygulama ve yetkilendirme* başlıkları içerisinde yer alan faaliyet sonuçları analiz edilmiş olup raporlarda yer alan veriler araştırma kapsamına alınmıştır.

KGK'nın her yıl sonunda kendi faaliyetlerini yayımlamış olduğu ve toplam da 13 (on üç) yıllık faaliyet sonuçlarının yer aldığı faaliyet raporlarındaki performans verileri bu araştırmada incelenmiş olup konuyla ilgili yıllık verilerin bir araya getirilerek sunulması ve yorumlanmasının gelecek çalışmalara Kurum adına yol gösterici bir rehber olması sebebi ile önemli bir çalışma olacağı düşünülmektedir.

4.3. Araştırmanın Bulguları

Araştırma kapsamında Kurul tarafından yayımlanmış olan faaliyet raporları ile ilgili veriler kendi grupları içerisinde derlenerek tablolar halinde görselleştirilmiştir.

Tablo 1. KGK' da Görev Yapan Personellerin Cinsiyet Dağılımı

Yıllar	Kadın		Erkek		Toplam	
	N	%	N	%	N	%
2015	43	27,00	114	73,00	157	100
2016	39	27,00	108	73,00	147	100
2017	75	35,00	138	65,00	213	100
2018	72	34,00	142	66,00	214	100
2019	72	35,00	135	65,00	207	100
2020	75	34,00	142	66,00	217	100
2021	71	34,00	136	66,00	207	100
2022	70	33,00	140	67,00	210	100
2023	71	34,00	140	66,00	211	100
2024	72	33,00	145	67,00	217	100

KGK'da kurulduğu yıldan bu yana görev yapan personellerin sayısı bilinse de 2012, 2013 ve 2014 yıllarına ait faaliyet raporlarında Kurul'da görev yapan personellerin cinsiyet dağılımları ile ilgili herhangi bir bilgi yer almamaktadır. Tablo 1'e göre 2015'li yıllardan sonra genel anlamda personellerde bir artış olduğu görülmektedir. Kurul, en yüksek personel sayısına 2020 ve 2024 yıllarında sahip olmuş olup yıllar itibariyle genelde kadın personel sayısı %35, erkek personel sayısı da %65 oranında olduğu görülmektedir. Genelde KGK'da görev yapan personellerin erkek ağırlıklı olduğu ve bu oranların yıllar itibariyle de korunduğu görülmektedir.

Tablo 2. KGK 'da Görev Yapan Personellerin Yaş Dağılımı

Yıllar	18-30 Yaş	31-40 Yaş	41-50 Yaş	51-65 Yaş
	Aralığı	Aralığı	Aralığı	Aralığı
2013	48	51	9	1
2014	46	43	12	6
2015	55	54	33	15
2016	52	54	56	15
2017	57	85	58	13
2018	58	83	56	17
2019	38	93	57	19
2020	41	97	58	21
2021	27	91	62	27
2022	29	90	66	75
2023	34	85	67	25
2024	34	84	69	30

KGK'da görev yapan personellerin yıllar itibariyle ortalama yaş aralığının sayıları Tablo 2'de yer almaktadır. KGK'da görev yapan personelin yıllar itibariyle yaş dağılımı incelendiğinde, 2013 yılında 18-30 yaş aralığındaki personelin toplam personel içindeki oranı %44 iken, bu oran 2024 yılında %16'ya gerilemiştir. 2013-2015 döneminde genç personel oranı yaklaşık üçte bir düzeyindeyken, ilerleyen yıllarda bu oran istikrarlı biçimde azalmış ve 2020 sonrası dönemde %20'nin altına düşmüştür. Buna karşılık 41-50 yaş aralığındaki personelin oranı 2013'te %8 düzeyindeyken 2024'te %32'ye yükselmiştir. Benzer şekilde, 51-65 yaş aralığındaki personelin oranı da 2013'te %1 iken 2024'te %14'e çıkmıştır. 31-40 yaş aralığı ise yıllar içinde en yüksek orana sahip yaş grubu olmuş, 2013'te %47 olan bu oran 2019-2020 yıllarında %45 ile zirveye ulaşmış, 2024'te ise %39 seviyesinde gerçekleşmiştir.

Bu veriler, Kurul'un kuruluşundan itibaren geçen süreçte personel yaş profilinin belirgin biçimde olgunlaştığını, genç personel oranındaki düşüşün ise dikkat çekici boyutlara ulaştığını

göstermektedir. Kurul'un gelecekteki kurumsal sürdürülebilirliği açısından genç personel oranının dengeli bir seviyede tutulması stratejik bir önem taşımaktadır.

Tablo 1. KGK 'da Görev Yapan Personellerin Eğitim Düzeyi Dağılımı

Yıllar	Ortaöğretim		Önlisans		Lisans		Yüksek Lisans		Doktora	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
2013	5	5,00	1	1,00	79	83	11	11,00	-	-
2014	7	0,65	1	0,9	89	83,00	10	9,00	-	-
2015	11	7,00	6	4,00	121	77	18	11,00	1	1,00
2016	11	7,00	5	3,00	113	77	16	12,00	2	1,00
2017	66	31,00	7	3,00	119	56,00	20	9,20	1	0,50
2018	67	31,31	7	3,27	120	56,07	19	8,88	1	3,47
2019	62	29,95	6	2,90	113	54,59	24	11,59	2	0,97
2020	62	28,57	6	2,77	124	57,14	24	11,06	1	0,46
2021	60	28,99	6	2,90	119	57,49	21	10,15	1	0,48
2022	60	28,57	6	2,86	119	56,67	21	10,00	4	1,90
2023	58	27,49	6	2,84	117	55,45	25	11,85	5	2,37
2024	56	25,81	6	2,76	121	55,75	28	12,90	6	2,76

KGK içerisinde yer alan personellerin eğitim düzeyine göre dağılımları Tablo 3'te yer almaktadır. Tablo 3 incelendiğinde, KGK personelinin eğitim düzeyi yıllar itibarıyla değişim göstermektedir. Ortaöğretim düzeyindeki personel oranı 2013'te %5 iken 2017 ve 2018 yıllarında %31 seviyelerine kadar yükselmiş, son yıllarda ise kısmi bir düşüşle 2024'te %26'ya gerilemiştir. Ön lisans mezunu personel oranı tüm yıllarda oldukça düşük seyretmiş ve %1-%4 aralığında kalmıştır. Lisans mezunu personel oranı 2013 ve 2014 yıllarında %83 düzeyinde iken sonraki yıllarda hafif bir azalma göstermiş, ancak tüm yıllarda %50'nin oldukça üzerinde bir seviyeyi korumuştur. Yüksek lisans mezunu personel oranı dönem içinde artış eğilimi göstermiş, 2013'te %11 iken 2024'te %13'e yükselmiştir. Doktora mezunu personel sayısı ise özellikle son yıllarda artış kaydederek 2024'te 6 kişiye (%2,8) ulaşmıştır. Genel olarak değerlendirildiğinde, lisans ve lisansüstü eğitim düzeyine sahip personel oranının yüksekliği ve lisansüstü eğitim düzeyindeki artış, Kurul'un nitelikli insan kaynağına verdiği önemin bir göstergesi olarak değerlendirilebilir.

Tablo 4. KGK Tarafından Yapılan Bağımsız Denetçi Sınavına Giren Aday Sayısı

Yıllar	Denetçi Adayı Sayısı
2013	1545
2014	2851
2015	2897
2016	2914
2017	3546
2018	3604
2019	4939
2020	4762
2021	5084
2022	6656
2023	6710
2024	7821

KGK, 2013 yılından itibaren her yıl bahar ve güz dönemlerinde olmak üzere yılda iki kez bağımsız denetçi sınavı düzenlemekte, sınavda başarılı olan adaylar gerekli şartları yerine getirmeleri halinde bağımsız denetçi siciline kaydedilmektedir. Tablo 4 incelendiğinde, sınava giren aday sayısının 2013 yılından bu yana düzenli bir artış gösterdiği, 2013'te 1.545 olan aday sayısının 2024'te

7.821'e ulaştığı görülmektedir. Bu artış, geçen 11 yıllık dönemde aday sayısının yaklaşık beş katına çıktığını ortaya koymaktadır. Artışın, yükseköğrenim mezun sayısındaki artış, mesleğe yönelik farkındalığın yükselmesi ve bağımsız denetçilik alanının cazip bir kariyer olarak görülmesi gibi unsurlarla ilişkili olduğu değerlendirilebilir. 2024 yılında ilk kez elektronik ortamda "E-Bağımsız Denetçilik Sınavı" yapılmış olması, sınavlara erişimi kolaylaştırarak aday katılımını daha da artıracak bir gelişme olarak öne çıkmaktadır.

Tablo 5. KGK Tarafından Yetkilendirilen Meslek Mensubu Denetçi Bilgileri

Yıllar	YMM	SMMM	Toplam
2013	1496	4004	5500
2014	1134	4366	5500
2015	468	3358	3826
2016	94	1496	1590
2017	50	1140	1190
2018	30	475	505
2019	27	483	510
2020	17	240	257
2021	22	220	242
2022	41	202	243
2023	27	188	215
2024	39	183	222
Toplam	3445	16355	19800

Tablo 5, KGK tarafından yetkilendirilen yeminli mali müşavir (YMM) ve serbest muhasebeci mali müşavir (SMMM) unvanına sahip meslek mensuplarının bağımsız denetçi olarak yetkilendirilme sayılarını göstermektedir. Bağımsız Denetim Yönetmeliği'nin geçici 4. maddesi uyarınca, sınavların yanı sıra geçiş dönemi eğitimleri ve diğer koşulların sağlanması halinde, muhasebe meslek mensuplarına bağımsız denetçilik unvanı verilmiştir. Bu düzenleme nedeniyle 2013 ve 2014 yıllarında denetçi olarak yetkilendirilen meslek mensubu sayıları oldukça yüksek gerçekleşmiş, her iki yılda da toplam sayı 5.500 olmuştur. Ancak geçiş dönemi uygulamalarının sona ermesiyle birlikte, 2015 yılından itibaren hem YMM hem SMMM sayılarında belirgin bir düşüş gözlenmiştir. 2013 yılında 1.496 olan YMM sayısı 2020'de 17'ye kadar gerilemiş, 2024'te ise 39 olarak gerçekleşmiştir. Benzer şekilde, SMMM sayısı 2013'te 4.004 iken 2024'te 183'e düşmüştür. Bu düşüşün, bağımsız denetçilik ve muhasebe meslek mensupluğu mesleklerinin ayrı unvanlar olması, sınav ve diğer yetkilendirme koşullarının giderek zorlaşması, ayrıca bağımsız denetçi olabilmek için muhasebe meslek mensubu olma zorunluluğunun kaldırılması gibi faktörlerden kaynaklandığı değerlendirilmektedir. Genel olarak, geçiş dönemi sonrası yıllarda yetkilendirme sayılarının düşük seviyelerde seyrettiği ve sürecin giderek daha seçici hale geldiği söylenebilir.

Bağımsız denetçiler; mesleki faaliyetlerini icra ederken yapmış oldukları iş ve işlemlerini bağımsız denetim yönetmeliği, denetim standartları ve muhasebe standartlarında belirtilen ve kısaca Kurul düzenlemeleri olarak adlandıracağımız düzenlemelerdeki usul ve esaslara uygun olarak yürütmek zorundadırlar. Kurul düzenlemelerinde yer alan usul ve esaslara göre denetim faaliyetlerini yürütmeyen bağımsız denetçi ve denetim kuruluşlarına, bağımsız denetim yönetmeliğinde er alan idari yaptırımlar uygulanır (Kılıç, 2025:206). Bağımsız denetim yönetmeliğine göre bağımsız denetçilere uygulanan yaptırım kararları; ikaz, uyarı, faaliyet izninin askıya alınması (FİAA) ve faaliyet izninin iptal edilmesi (FİİE) ve idari para cezası (İPC) yaptırımlarıdır.

Tablo 6. Bağımsız Denetçilere Uygulanan Yaptırım Kararları

Yıllar	İkaz	Uyarı	FİAA	FİİE	İPC
2017	21	63	11	-	3.749.621,00
2018	44	50	13	-	1.406.269,00
2019	44	59	30	-	2.177.695,00
2020	27	28	17	-	1.913.808,00
2021	45	128	50	1	6.965.746,00
2022	45	56	5	-	3.809.993,00
2023	66	114	29	-	16.108.454,00
2024	25	82	35	-	24.513.000,00

Tablo 6'ya göre 2012 yılından 2016 yılına kadar yayınlanan faaliyet raporlarında bağımsız denetçilere uygulanan herhangi bir yaptırım kararı bulunmamaktadır. Bağımsız denetçilere uygulanan yaptırım kararları ilk olarak 2017 yılı faaliyet raporlarında yer almaktadır. Kurum, faaliyette bulunan bazı denetçilerin yapmış olduğu iş ve işlemlerdeki yanlış veya ihmallerden kaynaklı uygulamalar ile ilgili 2016 yılı faaliyet raporunda belirtildiği üzere ilgili denetçilere gerekli iş ve işlemlerin düzeltilmesi ile ilgili ek süreler verdiği görülmektedir. Tablo 6'da görüleceği üzere bağımsız denetçilere uygulanan yaptırım kararlarında en çok *uyarı* yaptırımının uygulandığı, 2021 yılında 128 denetçi/denetim kuruluşuna uygulandığı görülmektedir. Bu yaptırımı sırasıyla *ikaz* yaptırımı takip etmektedir. Kurum tarafından en az tercih edilen yaptım kararının FİİE'dir. Kurum, idari yaptırım uygulamanın yanında denetçi veya denetim kuruluşlarına aynı zamanda idari para cezası da uygulayabilmektedir. Tablo 6'da da görüleceği üzere Kurum her yıl denetçi/denetim kuruluşlarına İPC de uygulamıştır. Tablo üzerinde yer alan bu rakamların yıllar itibarıyla farkı ile enflasyon unsurlarının dikkate alınmadan yorumlanması sağlıklı olmayacağı için sadece rakamsal olarak yer verilmiştir.

Kamu kurumlarına, kendi yasalarında belirtilmiş olan faaliyetlerini yürütebilmesi için her yıl merkezi bütçeden kurumlarına belirli bir bütçe ayrılmaktadır. Gelen bu kurum bütçeleri kurum faaliyetleri ve kurumun hizmet sunduğu alana göre değişiklik gösterir. KGK'ya aktarılan bütçenin yıllık olarak temel kalemler arasındaki giderleşme oranları da aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 7. Kurum'a Tahsis Edilen Ödeneklerin Toplam Gider İçerisindeki Dağılımı

Tahsis Edilen Ödenek Kalemleri							
	Yıllar	Personel Gid. (%)	SGK, Devlet Primi Gid. (%)	Mal ve Hizmet Alımları(%)	Cari Giderler(%)	Sermaye Giderleri(%)	Toplam Ödeneklerin Dağılım Oranı(%)
Ödenek Harcama Oranları	2013	29,07	3,26	60,20	2,48	4,99	100,00
	2014	32,76	3,80	54,10	2,36	6,95	100,00
	2015	35,90	3,90	52,80	1,30	6,10	100,00
	2016	42,22	4,53	50,15	2,31	0,79	100,00
	2017	38,59	4,06	47,95	2,09	7,32	100,00
	2018	50,74	6,26	34,30	1,95	6,74	100,00
	2019	58,56	7,65	29,20	3,85	0,07	100,00
	2020	60,67	7,85	25,72	3,50	2,51	100,00
	2021	55,14	7,65	21,89	2,04	13,25	100,00
	2022	56,86	8,00	26,18	3,57	5,37	100,00
	2023	57,16	8,07	21,28	2,98	10,49	100,00
	2024	62,26	7,72	17,49	3,05	9,46	100,00

Tablo 7 incelendiğinde, KGK, kendisine aktarılan yıllık bütçelerin genel anlamda; personel, SGK ve devlet primi, mal ve hizmet alımları, cari ve sermaye giderleri içerisinde giderlerleştirdiği görülmektedir. İlk yıllarda personel giderlerinin yaklaşık %30 oranlarında olduğu, mal ve hizmet alımlarının %50'nin üzerlerinde seyretmesi Kurum'un teşkilatlanma, yapılanma makine tesis cihaz gibi temel gereksinimlerine yöneldiğini göstermektedir. 2018 ve sonraki dönemlerde genel anlamda kuruluş kararnamesinde Kurum'a tahsis edilen personel sayısına yaklaşıldığı, teşkilatlanma dönemini atlattığı görülmekte olup Kurum bütçesinin yaklaşık %60'ının personel giderlerine aktarıldığı, aynı oranda personel giderleri arttığı için SGK, devlet primlerinde de bir artış olduğu, mal ve hizmet alımlarının da son yıllarda düştüğü görülmektedir. Bu veriler, Kurum'un, teşkilat ve yapılanma döneminin ilk 10 yılda sağlandığını, kurumsal teşkilatlanma sorunları biterek kamu hizmetinin arttığını, diğer tablolarla birlikte değerlendirildiğinde de bu hususların söylenebileceğini göstermektedir.

Tablo 8a. Kurum Üzerinden Yapılan Bilgi Edinme Hakkının Kullanımı

Yıllar	Bilgi Edinme Alternatifleri				
	Olumlu cevaplanarak bilgi veya belgelere erişim sağlanan başvurular	Kısmen olumlu cevaplanarak kısmen de reddedilerek bilgi ve belgelere erişim sağlanan başvurular	Gizli ya da Sır Niteliğindeki Bilgiler Çıkarılarak veya Ayrılarak Bilgi ve Belgelere Erişim Sağlanan Başvurular	Reddedilen başvurular toplamı	Toplam
2012	419	13	-	21	453
2013	1985	-	10	184	2178
2014	3722	-	-	73	3795
2015	1496	-	-	367	1863
2016	1068	-	-	19	1087
2017	197	-	4	2	203

4982 sayılı Bilgi Edinme Kanunu, ülkemizde bulunan kamu kurumlarına gerçek ve tüzel kişilerin yapmış olduğu usulüne uygun başvuruların belirli bir prosedür çerçevesinde başvuranlara bilgi verilmesini sağlayan bir uygulamadır. Bilgi edinme başvuruları incelendiğinde 2012-2017 yılları arasında ilk yıllarda Kurum'a çok yüksek sayıda bilgi edinme talebinde bulunduğu görülmektedir. Yeni kurulan bir kurum olması hasebiyle yoğun başvuru olmasa normal olup daha sonraki yıllarda kuruma yapılan başvuruların çok büyük oranda düştüğü görülmektedir. Tablo 8a'ya göre 2014 yılında 3795 olan bilgi edinme başvuru sayısı 3 (üç) yıllık zaman diliminde 2017 yılında 203'e düşmüştür. Bu sayının düşmesinde, KGK'nın paydaşları ile olan iletişim kanallarını sağlıklı ve etkin kullandığı, yürüttüğü faaliyetler ile ilgili düzenli aralıklarla yaptığı duyuruların etkili olduğu, ilgili tüm paydaşlar ile iletişim kanallarını açık tutmasının olumlu yansımaları olduğu söylenebilir.

4982 sayılı kanun çerçevesinde yapılan başvurular ile ilgili bilgiler 2018 yılı faaliyet raporunda farklı bir formatta yer almış olup, 2019-2022 yıllarında ise bu verilere faaliyet raporlarında yer verilmemiştir. Anak, ilgili verilerin 2018 yılındaki format ile faaliyet raporlarında yer verilmesine 2023 ve 2024 yıllarında yeniden devam edilmiştir.

Tablo 8b. Bilgi Edinme Hakkının Kullanımıyla İlgili CİMER Veri Tablosu

Yıllar	CİMER Bilgi Edinme Alternatifleri					Toplam
	Bilgi Edinme	İstek	Görüş/Öneri	Şikâyet	İhbar	
2018	226	24	11	14	-	275
2023	86	45	9	25	-	165
2024	72	42	9	77	-	200

Tablo 8b'ye göre; en çok bilgi edinme talebi 2018 yılında, en çok istek 2023 yılında yapılmış olup yıllar içerisinde kuruma yapılan şikâyetler artış göstermiştir. Tablo 8b'ye göre kuruma herhangi bir ihbar yapılmamıştır.

5. SONUÇ

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 88. Maddesine dayanarak 2 Kasım 2011 tarih ve 28103 sayılı resmî gazetede ilan edilen 660 sayılı kanun hükmünde kararname ile kurulmuş olup bağımsız denetçileri ve denetim şirketlerini yetkilendiren, bağımsız denetimde gerekli güveni ve kaliteyi sağlayan, uluslararası muhasebe ve bağımsız denetim standartlarını oluşturan ve yayımlayan özerk bir yapıda faaliyetlerini yürütmektedir. Kurum, kendi iş ve işleyişi ile ilgili ve yetki alanı çerçevesinde yürüttüğü faaliyetlerini özetleyen yıllık faaliyet raporları yayımlamakta olup ilk raporunu da 2012 yılı faaliyet raporu ile yayımlamıştır. Bu çalışma, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun (KGK) 2012–2024 yılları arasında yayımladığı faaliyet raporlarını inceleyerek kurumun etkinliğini değerlendirmeyi amaçlamaktadır. Faaliyet raporlarından elde edilen veriler on başlık altında tablolatırılmış ve analiz edilmiştir. Analiz sonuçları, 2012 ve 2013 yıllarında kurumun teşkilat yapısının oluşturulmasına yönelik idari düzenlemelerin ön plana çıktığını göstermektedir. Bu dönemde kamu hizmetlerinin yürütülmesinde kullanılmak üzere SBG ve EYBİS gibi elektronik portalların devreye alındığı belirlenmiştir. Sonraki yıllarda bağımsız denetçi sınavlarının düzenli şekilde yapılmaya başlandığı, uluslararası standartlara uyum kapsamında güncelleme ve düzenlemelerin gerçekleştirildiği tespit edilmiştir. 2017 yılından itibaren ise yetkilendirilmiş denetçilere yönelik yaptırım kararlarının uygulanmaya başlandığı görülmektedir. Elde edilen bulgular, KGK'nın kuruluşundan itibaren yetki ve görev alanını genişlettiğini, faaliyetlerinde çeşitlilik sağladığını, ulusal ve uluslararası standartlara uyum sürecinde etkin bir rol üstlendiğini, KGK'nın paydaşları ile olan iletişim kanallarını sağlıklı ve etkin kullandığını, Kurum'un, teşkilat ve yapılanma dönemini ilk 10 yılda sağladığını, kurumsal teşkilatlanma sorunları biterek kurumun sunduğu kamu hizmetinin arttığını ortaya koymaktadır. Bununla birlikte, gelecekte yapılacak çalışmalarda, kurumun faaliyetlerinin bağımsız denetim sistemi, meslek mensupları ve finansal piyasalar üzerindeki etkilerinin daha ayrıntılı analiz edilmesinin hem akademik literatüre katkı sağlayabileceği hem de politika yapıcılar ile uygulayıcılar açısından yol gösterici olabileceği düşünülmektedir.

KAYNAKLAR

- Acar, D., Senal, S. (2011). Bağımsız Denetim Kalitesinin Arttırılmasında Kamu Gözetim Kurulu'nun Rolü: Bağımsız Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 35, 33-50.
- Alkan, A., Turel, A. (2019). Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Bağımsız Denetim Sistemi Üzerindeki Etkinliği, *Istanbul Management Journal*, 87, 141-158. <http://doi.org/10.26650/imj.2019.87.0006>

- Keleş, D. (2023). Bağımsız Denetimin Gözetimi Bağlamında 2020-2021 Dönemlerine İlişkin KGK Yıllık İnceleme Raporlarının Analizi, *Denetişim*, 28, 13-23. <https://doi.org/10.58348/denetisim.1255085>
- Kılıç, İ. (2025). Bağımsız Denetçilere Uygulanan Yaptırım Kararlarının Yargı Kararları Bağlamında Değerlendirilmesi, *Denetişim*, 32, 204-219. <https://doi.org/10.58348/denetisim.1597196>
- Kıral, B. (2020). Nitel Bir Veri Analizi Olarak Doküman Analizi, *Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 8(15), 170-189.
- Haberal, Z. (2024). Bağımsız Denetim Gözetimi: 2020-2022 Yılları KGK ve Uluslararası İnceleme Raporlarının Karşılaştırılması, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 24(72), 239-258. <https://doi.org/10.55322/mdbakis.1457202>
- Önal, S., Kılıç, İ. (2019). Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağı ile Mevcut Tek Düzen Hesap Planının Karşılaştırılması, *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 7(91), 71-97.
- Özbingöl, A., Akdoğan, N. (2021). Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun Yıllık İnceleme Raporlarına Göre 2014-2019 Döneminde Türkiye'de Bağımsız Denetimin Gözetiminin Değerlendirilmesi, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 14(2), 451-478. <https://doi.org/10.29067/muvu.846324>
- Sakin, T. (2019). KGK İnceleme Raporları Çerçevesinde Türkiye'de Denetim Kalitesi, *Journal of Accounting Institute*, (61), 25-33.

Mevzuat Kaynakları

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu

Bağımsız Denetim Yönetmeliği

Kurumsal Kaynaklar

KGK 2012 Yılı Faaliyet Raporu

KGK 2013 Yılı Faaliyet Raporu

KGK 2014 Yılı Faaliyet Raporu

KGK 2015 Yılı Faaliyet Raporu

KGK 2016 Yılı Faaliyet Raporu

KGK 2017 Yılı Faaliyet Raporu

KGK 2018 Yılı Faaliyet Raporu

KGK 2019 Yılı Faaliyet Raporu

KGK 2020 Yılı Faaliyet Raporu

KGK 2021 Yılı Faaliyet Raporu

KGK 2022 Yılı Faaliyet Raporu

KGK 2023 Yılı Faaliyet Raporu

KGK 2024 Yılı Faaliyet Raporu