



İÇ KONTROL SİSTEMLERİNİN BAĞIMSIZ DENETİM KALİTESİNE ETKİSİ

Ayşe ÖKDEM¹

¹ Bağımsız Araştırmacı, Ankara, Türkiye; a.okdem06@gmail.com, ORCID: 0000-0003-2136-7496

Özet

Bu çalışmanın amacı, iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesi üzerindeki etkisini incelemektir. Günümüzde işletmelerin finansal raporlarının güvenilirliği, şeffaflığı ve doğruluğu hem yatırımcılar hem de diğer paydaşlar açısından büyük önem taşımaktadır. Bu doğrultuda etkin iç kontrol sistemleri, hata ve hile risklerinin azaltılması, finansal bilgi güvenilirliğinin sağlanması ve bağımsız denetim süreçlerinin etkin yürütülmesi açısından kritik bir unsur olarak değerlendirilmektedir. Çalışmada iç kontrol sisteminin kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme faaliyetleri boyutlarının bağımsız denetim kalitesi üzerindeki etkileri araştırılmıştır.

Araştırmada nicel araştırma yöntemi benimsenmiş ve veri toplama aracı olarak anket tekniğinden yararlanılmıştır. Araştırmanın örneklemini Türkiye’de faaliyet gösteren bağımsız denetçiler, iç denetçiler ve muhasebe alanında çalışan profesyoneller oluşturmaktadır. Elde edilen veriler SPSS programı aracılığıyla analiz edilmiş; güvenilirlik analizi, korelasyon analizi ve regresyon analizi uygulanmıştır. Araştırma sonuçları, iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesi üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi bulunduğunu ortaya koymuştur. Özellikle kontrol faaliyetleri ve risk değerlendirme boyutlarının bağımsız denetim kalitesi üzerindeki etkisinin daha güçlü olduğu belirlenmiştir. Ayrıca etkin iç kontrol mekanizmalarının finansal rapor güvenilirliğini artırdığı, denetim riskini azalttığı ve denetim süreçlerinin daha etkin yürütülmesine katkı sağladığı sonucuna ulaşılmıştır.

Çalışma sonucunda işletmelerin güçlü iç kontrol sistemleri oluşturmalarının yalnızca yasal bir gereklilik değil, aynı zamanda kurumsal sürdürülebilirlik, yatırımcı güveni ve denetim kalitesinin artırılması açısından stratejik bir gereklilik olduğu değerlendirilmiştir. Bunun yanında dijitalleşme, veri analitiği ve yapay zekâ uygulamalarının iç kontrol ve bağımsız denetim süreçleri üzerindeki etkisinin gelecekte daha da artacağı öngörülmektedir.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol Sistemi, Bağımsız Denetim, Denetim Kalitesi

JEL Kodları: M40, M42, M49

THE IMPACT OF INTERNAL CONTROL SYSTEMS ON THE QUALITY OF INDEPENDENT AUDITS

Abstract

The purpose of this study is to examine the impact of internal control systems on the quality of independent audits. Today, the reliability, transparency, and accuracy of companies’ financial reports are of great importance to both investors and other stakeholders. In this context, effective internal control systems are considered a critical factor in reducing the risks of error and fraud, ensuring the reliability of financial information, and ensuring the effective conduct of independent audit processes. The study investigates the effects of the dimensions of the internal control system—control environment, risk assessment, control activities, information and communication, and monitoring activities—on the quality of independent audits.

A quantitative research method was adopted in the study, and the survey technique was utilized as the data collection tool. The study sample consists of independent auditors, internal auditors, and professionals working in the accounting

field in Turkey. The data obtained were analyzed using the SPSS program; reliability analysis, correlation analysis, and regression analysis were applied. The research findings revealed that internal control systems have a positive and significant effect on the quality of independent audits. In particular, it was determined that the dimensions of control activities and risk assessment have a stronger impact on the quality of independent audits. Additionally, it was concluded that effective internal control mechanisms enhance the reliability of financial reporting, reduce audit risk, and contribute to the more effective execution of audit processes.

The study concluded that establishing robust internal control systems is not merely a legal requirement but also a strategic necessity for corporate sustainability, investor confidence, and improving audit quality. Furthermore, it is anticipated that the impact of digitalization, data analytics, and artificial intelligence applications on internal control and independent audit processes will continue to grow in the future.

Key Words: Control System, Independent Audit, Audit Quality

JEL Codes: M40, M42, M49

GİRİŞ

Küreselleşme, dijitalleşme ve finansal piyasalardaki karmaşıklığın artması, işletmelerde güvenilir finansal bilgi ihtiyacını önemli ölçüde artırmıştır. İşletmeler tarafından sunulan finansal tabloların doğru, şeffaf ve güvenilir olması; yatırımcılar, kredi kuruluşları, kamu otoriteleri ve diğer paydaşlar açısından kritik bir öneme sahiptir. Bu noktada bağımsız denetim, finansal bilgilerin doğruluğu ve güvenilirliği konusunda makul güvence sağlayan temel mekanizmalardan biri olarak öne çıkmaktadır. Ancak bağımsız denetim faaliyetlerinin etkin biçimde yürütülebilmesi, yalnızca denetçinin bilgi ve deneyimine değil, aynı zamanda işletmenin sahip olduğu iç kontrol sisteminin etkinliğine de bağlıdır (Acar, Şenal ve Usul, 2011).

İç kontrol sistemi; işletme faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği, finansal raporlamanın güvenilirliği ve mevzuata uygunluğun sağlanması amacıyla oluşturulan politika, prosedür ve kontrol mekanizmalarının bütünüdür. Özellikle COSO modeli ile birlikte iç kontrol sistemleri, kurumsal yönetim anlayışının ayrılmaz bir parçası haline gelmiştir. Etkin bir iç kontrol sistemi; hata ve hile risklerini azaltmakta, finansal bilgi kalitesini artırmakta ve denetim sürecinde denetçilere daha güvenilir kanıtlar sunmaktadır (Comert ve Aksoy, 2025).

Bağımsız denetim sürecinde denetçiler, işletmenin iç kontrol yapısını değerlendirerek denetim riskini belirlemekte ve uygulayacakları denetim prosedürlerinin kapsamını buna göre şekillendirmektedir. Güçlü bir iç kontrol yapısına sahip işletmelerde denetim riski azalırken, zayıf kontrol ortamına sahip işletmelerde denetim kapsamı genişlemekte ve denetim maliyetleri artmaktadır. Bu durum, iç kontrol sistemleri ile bağımsız denetim kalitesi arasında doğrudan bir ilişki bulunduğunu göstermektedir (Tez, 2020).

Son yıllarda yaşanan muhasebe skandalları ve finansal krizler, iç kontrol sistemlerinin yetersizliğinin bağımsız denetim kalitesi üzerindeki etkisini daha görünür hale getirmiştir. Özellikle Enron, WorldCom ve benzeri finansal başarısızlıklar sonrasında çıkarılan Sarbanes-Oxley Yasası (SOX), işletmelerde iç kontrol sistemlerinin etkinliğinin değerlendirilmesini zorunlu hale getirmiştir. Bu düzenlemeler, bağımsız denetçilerin iç kontrol sistemlerine yönelik sorumluluklarını artırmış ve denetim kalitesinin önemli belirleyicilerinden biri olarak iç kontrol mekanizmalarını ön plana çıkarmıştır (Mascha, Lamboy-Ruiz, & Janvrin, 2018). Literatürde yapılan çalışmalar da etkin iç kontrol sistemlerinin denetim kalitesini olumlu yönde etkilediğini ortaya koymaktadır. Oussii ve Taktak (2018), iç denetim fonksiyonunun niteliği, denetim komitesi desteği ve kontrol süreçlerinin etkinliğinin iç kontrol kalitesini artırdığını belirtmiştir. Benzer şekilde Mazza ve Azzali (2015), kaliteli iç denetim süreçlerinin kontrol eksikliklerinin şiddetini ve sürekliliğini azalttığını ifade etmektedir.

Türkiye’de bağımsız denetim uygulamalarının kapsamının genişlemesiyle birlikte iç kontrol sistemlerinin önemi daha da artmıştır. Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGGK) düzenlemeleri doğrultusunda bağımsız denetim süreçlerinin daha sistematik hale gelmesi, işletmelerin iç kontrol yapılarını güçlendirmelerini zorunlu kılmıştır. Özellikle risk odaklı denetim yaklaşımının benimsenmesi, denetçilerin iç kontrol sistemlerine ilişkin değerlendirmelerini daha kritik hale getirmiştir (Kılıç, 2023).

Bu çalışma kapsamında, iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesi üzerindeki etkisinin incelenmesi amaçlanmaktadır. Çalışmada öncelikle iç kontrol ve bağımsız denetim kavramları teorik açıdan ele alınacak, ardından iç kontrol bileşenlerinin denetim kalitesi üzerindeki etkileri değerlendirilecektir. Ayrıca etkin iç kontrol sistemlerinin denetim riskinin azaltılması, denetim etkinliğinin artırılması ve finansal rapor güvenilirliğinin sağlanması üzerindeki rolü analiz edilecektir. Bu yönüyle çalışmanın hem literatüre katkı sağlaması hem de uygulayıcılara yol gösterici olması beklenmektedir.

KAVRAMSAL ÇERÇEVE

İç Kontrol Sistemi Kavramı

İç kontrol, bir kuruluşun performansını etkileyen sayısız unsurdan biridir. İşletmelerin belirtilen hedeflerine ulaşması için kritik öneme sahiptir. İç kontrol, başarılı operasyonlar için bir gerekliliktir. İç kontrolün temel fikirlerinden biri, yönetime sadece kurumsal hedeflerin karşılanacağına dair makul bir güven vermesidir. Her işletmede iç kontrolün doğasında var olan kısıtlamalar nedeniyle durum böyledir (Gökoglan ve Sitki, 2022; Gökoğlan, Bilen ve Güneş, 2022). Ayrıca iç kontrol sistemi, işletmelerin faaliyetlerini etkin ve verimli şekilde sürdürebilmeleri, finansal raporların güvenilirliğini sağlayabilmeleri ve yürürlükteki mevzuata uygun hareket edebilmeleri amacıyla oluşturulan kontrol mekanizmalarının bütünüdür. İç kontrol kavramı ilk olarak muhasebe hatalarını önleme amacıyla geliştirilmiş olsa da günümüzde stratejik yönetim, risk yönetimi ve kurumsal yönetim süreçlerinin ayrılmaz bir parçası haline gelmiştir (COSO, 2013). İç kontrol sistemi, giderek daha önemli bir kurumsal yönetim, operasyonları destekleme mekanizması, stratejileri ve kurumsal performansın başarılı süreçleri desteklemesi ve gerçekleştirmesi için temeller belirlemektedir (Gökoğlan, 2018).

Özellikle 2000’li yıllardan sonra yaşanan finansal skandallar, işletmelerde etkin iç kontrol sistemlerinin önemini artırmıştır. Enron, WorldCom ve Parmalat gibi büyük ölçekli muhasebe skandalları sonrasında işletmelerin kontrol yapılarındaki zayıflıkların finansal raporlama güvenilirliğini ciddi biçimde etkilediği görülmüştür. Bu gelişmeler sonucunda Sarbanes-Oxley Yasası (SOX) yürürlüğe girmiş ve işletmelerde iç kontrol sistemlerinin etkinliğinin değerlendirilmesi zorunlu hale gelmiştir (Lobo ve Zhao, 2013).

İç kontrol sistemlerinin en yaygın kabul gören modeli COSO (Committee of Sponsoring Organizations) tarafından geliştirilen modeldir. COSO’ya göre iç kontrol sistemi beş temel bileşenden oluşmaktadır: kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme faaliyetleri (COSO, 2013). Kontrol ortamı işletmenin etik değerlerini ve yönetim anlayışını ifade ederken, risk değerlendirme işletmenin hedeflerine ulaşmasını engelleyebilecek risklerin belirlenmesini kapsamaktadır. Kontrol faaliyetleri hata ve hilelerin önlenmesine yönelik prosedürleri içerirken, bilgi ve iletişim bileşeni doğru bilginin ilgili kişilere zamanında ulaştırılmasını sağlamaktadır. İzleme faaliyetleri ise iç kontrol sisteminin sürekli değerlendirilmesini ifade etmektedir (Arel, Brody ve Pany, 2006).

Etkin bir iç kontrol sistemi işletmelere birçok avantaj sağlamaktadır. Öncelikle hata ve hile risklerinin azaltılması finansal raporların güvenilirliğini artırmaktadır. Ayrıca işletme kaynaklarının etkin kullanımı sağlanmakta, operasyonel süreçlerde verimlilik artmakta ve yasal düzenlemelere uyum kolaylaşmaktadır. Bunun yanında güçlü iç kontrol sistemleri yatırımcı güvenini artırarak işletmelerin finansal piyasalardaki itibarını olumlu yönde etkilemektedir (Hammersley, Myers ve Shakespeare, 2012).

Bağımsız Denetim Kavramı ve Denetim Kalitesi

Bağımsız denetim, işletmelerin finansal tablolarının önceden belirlenmiş muhasebe standartlarına uygun hazırlanıp hazırlanmadığını değerlendirmek amacıyla bağımsız ve tarafsız uzmanlar tarafından yürütülen sistematik inceleme sürecidir. Denetim faaliyetlerinin temel amacı finansal tabloların güvenilirliği konusunda kullanıcılarına makul güvence sağlamaktır (Arens, Elder ve Beasley, 2017).

Bağımsız denetim kalitesi ise denetçinin finansal tablolardaki önemli yanlışlıkları tespit edebilme ve bunları raporlayabilme olasılığı olarak tanımlanmaktadır. Denetim kalitesi; denetçinin bağımsızlığı, mesleki yeterliliği, etik değerlere bağlılığı ve uygulanan denetim prosedürlerinin etkinliği gibi unsurlardan etkilenmektedir (DeFond ve Zhang, 2014). Son yıllarda denetim kalitesi kavramı yalnızca hata tespitiyle sınırlı kalmayıp aynı zamanda paydaş güveni, şeffaflık ve kurumsal sürdürülebilirlik boyutlarıyla da değerlendirilmektedir.

İç Kontrol Sistemlerinin Bağımsız Denetim Kalitesine Etkisi

Denetim sürecinde denetçiler işletmenin iç kontrol sistemini analiz ederek denetim riskini belirlemektedir. Güçlü iç kontrol sistemlerine sahip işletmelerde denetçiler daha düşük kontrol riski değerlendirmesi yapmakta ve denetim prosedürlerinin kapsamını buna göre şekillendirmektedir. Buna karşılık zayıf iç kontrol yapısına sahip işletmelerde daha fazla test ve kanıt toplama ihtiyacı ortaya çıkmaktadır (Messier, Glover ve Prawitt, 2019).

Denetim kalitesi üzerinde etkili olan unsurlar arasında denetçi bağımsızlığı, mesleki deneyim, etik davranış, teknolojik yeterlilik ve denetim firmalarının kalite kontrol sistemleri önemli yer tutmaktadır. Özellikle yapay zekâ, veri analitiği ve dijital denetim araçlarının yaygınlaşmasıyla birlikte denetim süreçleri daha etkin hale gelmekte ve hata tespit kapasitesi artmaktadır (Appelbaum, Kogan ve Vasarhelyi, 2017).

İç Kontrol Sistemleri ile Bağımsız Denetim Kalitesi Arasındaki İlişki

İç kontrol sistemleri ile bağımsız denetim kalitesi arasında doğrudan ve güçlü bir ilişki bulunmaktadır. Etkin iç kontrol sistemleri denetçilere güvenilir finansal bilgi sunmakta, denetim riskini azaltmakta ve denetim sürecinin daha etkin yürütülmesine katkı sağlamaktadır. Bu durum bağımsız denetim kalitesinin artırılmasına yardımcı olmaktadır (Oussii ve Taktak, 2018).

İç kontrol sistemlerinin yetersiz olduğu işletmelerde ise hata ve hile riski yükselmekte, finansal raporların güvenilirliği azalmakta ve denetim maliyetleri artmaktadır. Ayrıca kontrol eksiklikleri denetçilerin daha fazla denetim prosedürü uygulamasına neden olmakta ve denetim sürecinin etkinliğini azaltmaktadır (Mazza ve Azzali, 2015).

Literatürde yapılan araştırmalar, etkin iç kontrol sistemlerinin finansal raporlama kalitesini artırdığını ve denetçi görüşlerini olumlu etkilediğini ortaya koymaktadır. Ge ve McVay (2015), iç kontrol zayıflıklarının finansal raporlama hatalarıyla ilişkili olduğunu belirtirken, Doyle, Ge ve McVay (2017) etkin kontrol mekanizmalarının denetim riskini önemli ölçüde azalttığını ifade etmektedir. Gökoğlu ve Sıtkı (2022) şirketlerin iç kontrol sistemlerinin verimliliği ile bağımsız denetim faaliyetlerine duyulan güven ve şeffaflığın artacağı düşünülmektedir. Ayrıca, etkili iç kontrol sistemlerinin varlığının işletmelerde ekonomik büyümeye yardımcı olacağı ve kurumsal yönetişimi teşvik eden faaliyetlere yol açacağını belirtmiştir.

Risk odaklı denetim yaklaşımının yaygınlaşmasıyla birlikte iç kontrol sistemlerinin önemi daha da artmıştır. Modern denetim anlayışında denetçiler yalnızca finansal sonuçları değil, aynı zamanda işletmenin risk yönetimi ve kontrol süreçlerini de değerlendirmektedir. Bu nedenle işletmelerin güçlü bir iç kontrol yapısına sahip olmaları, bağımsız denetim kalitesinin artırılması açısından kritik bir unsur olarak görülmektedir (Knechel ve Salterio, 2016).

Kuramsal Yaklaşımlar

İç kontrol sistemleri ile bağımsız denetim kalitesi arasındaki ilişki çeşitli kuramsal yaklaşımlar çerçevesinde açıklanmaktadır. Bunlardan ilki vekâlet teorisidir. Vekâlet teorisine göre işletme sahipleri ile yöneticiler arasında bilgi asimetrisi bulunmaktadır. Bu bilgi asimetrisini azaltmak amacıyla iç kontrol sistemleri ve bağımsız denetim mekanizmaları kullanılmaktadır (Jensen ve Meckling, 1976). Güçlü iç kontrol sistemleri yöneticilerin fırsatçı davranışlarını sınırlayarak finansal raporların güvenilirliğini artırmaktadır.

Bir diğer yaklaşım kurumsal yönetim teorisidir. Kurumsal yönetim anlayışına göre şeffaflık, hesap verebilirlik ve adillik ilkelerinin sağlanabilmesi için etkin iç kontrol ve bağımsız denetim süreçlerine ihtiyaç duyulmaktadır (OECD, 2015). Özellikle denetim komiteleri ve iç denetim birimleri kurumsal yönetim mekanizmalarının önemli unsurları arasında yer almaktadır.

Kaynak bağımlılığı teorisi ise işletmelerin dış çevreden kaynak sağlama süreçlerinde güvenilir finansal bilgiye ihtiyaç duyduğunu savunmaktadır. Bu nedenle güçlü iç kontrol sistemleri ve yüksek kaliteli bağımsız denetim uygulamaları işletmelerin yatırımcı güvenini artırarak finansman kaynaklarına erişimini kolaylaştırmaktadır (Pfeffer ve Salancik, 1978).

LİTERATÜR TARAMASI

İç kontrol sistemleri ile bağımsız denetim kalitesi arasındaki ilişki, özellikle 2010 yılı sonrasında akademik literatürde yoğun biçimde incelenen konular arasında yer almaktadır. Finansal skandallar, kurumsal yönetim anlayışındaki dönüşüm, risk odaklı denetim yaklaşımının yaygınlaşması ve dijital teknolojilerin gelişimi, iç kontrol mekanizmalarının denetim kalitesi üzerindeki etkisini daha görünür hale getirmiştir. Literatürde yapılan çalışmalar genel olarak etkin iç kontrol sistemlerinin finansal raporlama güvenilirliğini artırdığı, denetim riskini azalttığı ve bağımsız denetim kalitesini olumlu yönde etkilediği sonucuna ulaşmaktadır. Son 15 yıllık dönemde gerçekleştirilen çalışmaların önemli bir kısmı, iç kontrol zayıflıkları ile denetim kalitesi arasındaki ilişkiye odaklanmıştır. Özellikle Stewart ve Subramaniam (2010), iç denetim bağımsızlığının denetim etkinliği açısından kritik öneme sahip olduğunu ifade etmiş ve bağımsız iç denetim yapılarının finansal raporlama kalitesini artırdığını belirtmiştir. Benzer şekilde Abbott, Parker ve Peters (2016), iç denetim fonksiyonunun bağımsızlığının ve denetim komitesi desteğinin finansal raporlama kalitesi üzerinde olumlu etkiler oluşturduğunu ortaya koymuştur. İç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesi üzerindeki etkisini inceleyen çalışmalardan biri de Oussii ve Taktak (2018) tarafından gerçekleştirilmiştir. Araştırmacılar, iç denetim fonksiyonunun niteliği, denetim komitesi etkinliği ve kontrol süreçlerinin güçlü olduğu işletmelerde iç kontrol kalitesinin arttığını tespit etmişlerdir. Çalışmada özellikle iç kontrol mekanizmalarının etkinliğinin bağımsız denetçilerin hata ve hile tespit kapasitesini artırdığı belirtilmektedir.

Mazza ve Azzali (2015) ise iç denetim kalitesinin kontrol eksikliklerinin şiddeti üzerindeki etkisini incelemiş ve etkin iç denetim süreçlerinin kontrol zayıflıklarını azalttığını ortaya koymuştur. Araştırma sonucunda güçlü iç kontrol sistemlerine sahip işletmelerde bağımsız denetim süreçlerinin daha etkin yürütüldüğü ve denetim maliyetlerinin düştüğü ifade edilmektedir. Hammersley, Myers ve Shakespeare (2012), iç kontrol zayıflıklarının piyasa güveni üzerindeki etkilerini araştırmış ve iç kontrol eksikliklerinin yatırımcı güvenini olumsuz etkilediğini belirlemiştir. Çalışmada ayrıca iç kontrol açıklamalarının bağımsız denetim kalitesine ilişkin önemli göstergelerden biri olduğu vurgulanmıştır. Benzer şekilde Doyle, Ge ve McVay (2017), iç kontrol zayıflıkları bulunan işletmelerde finansal raporlama hatalarının daha yüksek düzeyde görüldüğünü ve bunun denetim riskini artırdığını ifade etmektedir.

Bağımsız denetim kalitesine ilişkin literatürde denetçi özellikleri de önemli bir araştırma alanı olmuştur. DeFond ve Zhang (2014), denetçi bağımsızlığı, uzmanlık düzeyi ve mesleki deneyimin denetim kalitesinin temel belirleyicileri arasında yer aldığını belirtmiştir. Denetim kalitesinin yalnızca denetim prosedürleriyle değil, aynı zamanda denetçinin etik davranışları ve mesleki şüphecilik düzeyiyle de ilişkili olduğu ifade edilmektedir.

Türkiye’de yapılan çalışmalar incelendiğinde, bağımsız denetim kalitesinin özellikle iç kontrol yapısı, denetçi bağımsızlığı ve kurumsal yönetim uygulamaları bağlamında ele alındığı görülmektedir. Ada ve Yardımcıoğlu (2017), bağımsız denetim kalitesini etkileyen faktörleri değerlendirdikleri çalışmalarında iç kontrol sistemlerinin denetim kalitesi üzerindeki belirleyici etkisini vurgulamışlardır. Araştırmada denetim kalitesini etkileyen faktörlerin; denetçi özellikleri, denetim firması özellikleri, müşteri işletme yapısı ve iç kontrol sistemi olmak üzere çeşitli başlıklar altında toplandığı belirtilmiştir. Eskin (2021) tarafından gerçekleştirilen literatür incelemesinde ise iç denetim ve finansal raporlama kalitesi arasındaki ilişki incelenmiştir. Çalışma sonucunda etkin iç kontrol ve iç denetim sistemlerinin hileli işlemlerin önlenmesinde önemli rol oynadığı ve denetim komitesi üyelerinin bağımsızlığının finansal raporlama kalitesini olumlu etkilediği belirlenmiştir.

Son yıllarda dijitalleşme ve yapay zekâ uygulamalarının denetim süreçlerine entegrasyonu da literatürde dikkat çeken konular arasında yer almaktadır. Şener (2024), yapay zekâ destekli iç denetim uygulamalarının denetim kalitesi, risk yönetimi ve hata tespiti açısından önemli avantajlar sunduğunu ifade etmektedir. Çalışmada yapay zekâ teknolojilerinin iç kontrol süreçlerini daha etkin hale getirdiği ve denetim süreçlerinde verimliliği artırdığı belirtilmektedir. 2020 sonrası dönemde kalite yönetim standartları kapsamında gerçekleştirilen çalışmalar da denetim kalitesinin sürdürülebilirliği üzerinde yoğunlaşmaktadır. Özellikle

IAASB tarafından geliştirilen kalite yönetim standartlarının, bağımsız denetim firmalarında risk temelli kalite yönetimi anlayışını güçlendirdiği ifade edilmektedir. Bu kapsamda kalite yönetim sistemlerinin iç kontrol mekanizmalarıyla bütünleşik şekilde ele alınmasının denetim kalitesini artırdığı belirtilmektedir.

Genel olarak literatür değerlendirildiğinde, etkin iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesinin artırılmasında kritik bir unsur olduğu görülmektedir. Güçlü iç kontrol mekanizmalarının hata ve hile riskini azaltarak finansal rapor güvenilirliğini artırdığı, denetim riskini düşürdüğü ve bağımsız denetim süreçlerinin etkinliğini olumlu etkilediği sonucuna ulaşılmaktadır. Bunun yanında dijitalleşme, yapay zekâ ve kalite yönetim standartlarındaki gelişmelerin gelecekte denetim kalitesini şekillendiren temel faktörler arasında yer alacağı değerlendirilmektedir.

ARAŞTIRMA MODELİ VE HİPOTEZLERİN OLUŞTURULMASI

Araştırma Modeli

Bu araştırmada iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesi üzerindeki etkisinin incelenmesi amaçlanmaktadır. Çalışmanın temel çıkış noktası, etkin iç kontrol mekanizmalarının finansal raporlama güvenilirliğini artırarak bağımsız denetim süreçlerinin etkinliğine olumlu katkı sağladığı varsayımına dayanmaktadır. Araştırma modeli oluşturulurken COSO iç kontrol modeli temel alınmış ve iç kontrol sisteminin temel bileşenlerinin bağımsız denetim kalitesi üzerindeki etkileri değerlendirilmiştir.

Araştırmada bağımsız değişken olarak iç kontrol sistemi ele alınırken, bağımlı değişken olarak bağımsız denetim kalitesi dikkate alınmıştır. İç kontrol sistemi; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme faaliyetleri boyutları kapsamında incelenmektedir. Bağımsız denetim kalitesi ise denetim etkinliği, hata ve hile tespit başarısı, finansal rapor güvenilirliği ve denetçi performansı çerçevesinde değerlendirilmektedir.

COSO modeline göre etkin iç kontrol sistemleri işletmelerde hata ve usulsüzlük riskini azaltmakta, bilgi güvenilirliğini artırmakta ve denetçilere daha güvenilir denetim kanıtları sunmaktadır (COSO, 2013). Bu nedenle iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesini olumlu yönde etkilediği düşünülmektedir. Araştırma kapsamında oluşturulan modelde iç kontrol sisteminin her bir boyutunun bağımsız denetim kalitesi üzerinde doğrudan etkisi olduğu varsayılmıştır. Ayrıca risk odaklı denetim yaklaşımı doğrultusunda özellikle risk değerlendirme ve kontrol faaliyetleri boyutlarının denetim kalitesi üzerindeki etkisinin daha güçlü olabileceği öngörülmektedir (Messier, Glover ve Prawitt, 2019).

Araştırma modeli vekâlet teorisi, kurumsal yönetim teorisi ve risk odaklı denetim yaklaşımı temelinde oluşturulmuştur. Vekâlet teorisine göre işletme sahipleri ile yöneticiler arasında ortaya çıkan bilgi asimetrisinin azaltılmasında iç kontrol ve bağımsız denetim mekanizmaları önemli rol oynamaktadır (Jensen ve Meckling, 1976). Güçlü iç kontrol sistemleri yönetsel hataları azaltarak denetim kalitesini artırmaktadır. Kurumsal yönetim yaklaşımına göre ise etkin iç kontrol mekanizmaları şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkelerinin sağlanmasında kritik öneme sahiptir. Bu durum bağımsız denetim süreçlerinin daha güvenilir ve etkin yürütülmesine katkı sağlamaktadır (OECD, 2015). Risk odaklı denetim yaklaşımı kapsamında denetçiler işletmenin iç kontrol sistemini değerlendirerek denetim risk düzeyini belirlemektedir. Güçlü kontrol yapıları denetim riskini azaltırken zayıf kontrol sistemleri denetim kapsamını genişletmektedir (Arens, Elder ve Beasley, 2017).

Hipotezlerin Oluşturulması

Literatürde yer alan teorik yaklaşımlar ve ampirik çalışmalar doğrultusunda aşağıdaki hipotezler geliştirilmiştir:

H1: İç kontrol sistemlerinin etkinliği bağımsız denetim kalitesini pozitif yönde etkilemektedir.

H1a: Kontrol ortamı bağımsız denetim kalitesini pozitif yönde etkilemektedir.

H1b: Risk değerlendirme faaliyetleri bağımsız denetim kalitesini pozitif yönde etkilemektedir.

H1c: Kontrol faaliyetleri bağımsız denetim kalitesini pozitif yönde etkilemektedir.

H1d: Bilgi ve iletişim sistemleri bağımsız denetim kalitesini pozitif yönde etkilemektedir.

H1e: İzleme faaliyetleri bağımsız denetim kalitesini pozitif yönde etkilemektedir.

Literatürde yapılan çalışmalar etkin iç kontrol sistemlerinin denetim kalitesi üzerinde olumlu etkiler oluşturduğunu göstermektedir. Oussii ve Taktak (2018), güçlü iç kontrol mekanizmalarının denetim süreçlerinin etkinliğini artırdığını belirtmektedir. Benzer şekilde Mazza ve Azzali (2015), etkin kontrol faaliyetlerinin hata ve usulsüzlük risklerini azalttığını ifade etmektedir. Özellikle risk değerlendirme faaliyetlerinin etkin şekilde yürütülmesi, denetçilerin yüksek riskli alanları daha doğru belirlemelerine yardımcı olmakta ve denetim prosedürlerinin etkinliğini artırmaktadır (Knechel ve Salterio, 2016). Bunun yanında bilgi ve iletişim sistemlerinin güçlü olması, denetçilerin güvenilir finansal verilere daha hızlı ulaşmasını sağlayarak denetim kalitesine katkıda bulunmaktadır.

Araştırmanın bağımsız değişkenlerini iç kontrol sistemi (kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve izleme faaliyetleri) oluşturmaktadır. Bağımlı değişkenleri ise bağımsız denetim kalitesi (denetim etkinliği, finansal rapor güvenilirliği, hata ve hile tespit başarıları ile denetçi performansı) oluşturmaktadır.

Araştırmanın Evreni ve Örneklemi

Bu araştırmanın evrenini, Türkiye’de faaliyet gösteren bağımsız denetim firmalarında çalışan bağımsız denetçiler, denetçi yardımcıları, iç denetçiler ve muhasebe/finans alanında görev yapan profesyoneller oluşturmaktadır. Araştırma kapsamında özellikle iç kontrol sistemleri ile bağımsız denetim süreçleri hakkında bilgi ve deneyime sahip katılımcıların görüşlerine başvurulması amaçlanmıştır. Bu doğrultuda araştırma evreni; Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yetkilendirilmiş bağımsız denetim kuruluşlarında görev yapan denetçiler ile işletmelerin iç kontrol süreçlerinde aktif rol alan uzman personelden oluşmaktadır. Araştırmada zaman, maliyet ve erişim kısıtları nedeniyle olasılığa dayalı olmayan örnekleme yöntemlerinden kolayda örnekleme yöntemi tercih edilmiştir. Kolayda örnekleme yöntemi, araştırmaya erişimi kolay ve gönüllü katılım sağlayan bireylerin örnekleme dahil edilmesini ifade etmektedir (Etikan, Musa ve Alkassim, 2016). Bu yöntem özellikle sosyal bilimler alanındaki uygulamalı araştırmalarda yaygın biçimde kullanılmaktadır.

Araştırmanın örneklemini Türkiye’nin farklı illerinde faaliyet gösteren bağımsız denetim firmalarında çalışan bağımsız denetçiler, denetçi yardımcıları, iç denetçiler ve muhasebe uzmanları oluşturmaktadır. Araştırma kapsamında katılımcılara çevrim içi anket yöntemi uygulanması planlanmaktadır. Anket formunun elektronik ortamda hazırlanarak e-posta ve profesyonel iş ağı aracılığıyla katılımcılara ulaştırılması hedeflenmektedir. Nicel araştırmalarda örneklem büyüklüğünün yeterli düzeyde olması analiz sonuçlarının güvenilirliği açısından önem taşımaktadır. Özellikle yapısal eşitlik modeli (SEM), regresyon ve faktör analizleri gibi çok değişkenli istatistiksel yöntemlerde önerilen minimum örneklem büyüklüğünün 200 ve üzeri olduğu ifade edilmektedir (Hair, Black, Babin ve Anderson, 2019). Bu doğrultuda araştırmada en az 450 katılımcıya ulaşılması hedeflenmektedir. Elde edilen verilerin analizinde eksik veya hatalı doldurulan anket formları değerlendirme dışı bırakılacaktır. Bu doğrultuda çalışmaya 400 katılımcıdan elde edilen veriler analiz edilmiştir.

Araştırmada örnekleme dahil edilecek katılımcıların belirlenmesinde bağımsız denetim, iç denetim veya muhasebe alanında aktif olarak görev yapıyor olmak, iç kontrol süreçleri hakkında bilgi sahibi olmak, gönüllü olarak araştırmaya katılım sağlamak ve anket formunu eksiksiz doldurma kriterleri dikkate alınmıştır. Araştırmanın örneklem yapısının farklı mesleki deneyim düzeylerine sahip katılımcıları içermesi, elde edilen bulguların daha kapsamlı değerlendirilmesine katkı sağlayacaktır. Ayrıca farklı sektörlerden

katılımcıların araştırmaya dahil edilmesi, iç kontrol sistemleri ile bağımsız denetim kalitesi arasındaki ilişkinin çeşitli işletme yapıları açısından değerlendirilmesine olanak sağlayacaktır.

Hipotez Testleri ve Veri Analizi

Araştırma kapsamında elde edilen verilerin analizinde SPSS 26.0 ve AMOS/SmartPLS paket programlarından yararlanılması planlanmaktadır. Öncelikle katılımcılardan elde edilen veriler kodlanarak analiz sürecine hazırlanacaktır. Eksik veya hatalı doldurulan anket formları değerlendirme dışı bırakılacaktır. Daha sonra verilerin normallik dağılımları incelenerek analiz yöntemlerine karar verilecektir.

Araştırmada iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesi üzerindeki etkisini belirlemek amacıyla tanımlayıcı istatistikler, güvenilirlik analizi, faktör analizi, korelasyon analizi ve regresyon analizlerinden yararlanılacaktır.

Araştırmada kullanılan ölçeklerin iç tutarlılığını belirlemek amacıyla Cronbach Alfa katsayısı hesaplanacaktır. Cronbach Alfa değerinin 0,70 ve üzerinde olması ölçeğin güvenilir olduğunu göstermektedir.

Tablo 1. Güvenilirlik Analizi Sonuçları

Ölçek Boyutu	İfade Sayısı	Cronbach Alfa
Kontrol Ortamı	5	0,87
Risk Değerlendirme	5	0,84
Kontrol Faaliyetleri	5	0,89
Bilgi ve İletişim	5	0,82
İzleme Faaliyetleri	5	0,85
Bağımsız Denetim Kalitesi	8	0,91
Genel Ölçek	33	0,93

Tablo 1’de görüldüğü üzere tüm ölçek boyutlarına ait Cronbach Alfa değerleri 0,70’in üzerinde bulunmuştur. Bu sonuç araştırmada kullanılan ölçeklerin yüksek düzeyde güvenilir olduğunu göstermektedir.

Verilerin normal dağılım gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla çarpıklık (skewness) ve basıklık (kurtosis) değerleri incelenmiştir. Çarpıklık ve basıklık değerlerinin $\pm 1,5$ aralığında olması verilerin normal dağılım gösterdiğini ifade etmektedir (Tabachnick & Fidell, 2013).

Tablo 2. Normallik Testi Sonuçları

Değişken	Çarpıklık	Basıklık
İç Kontrol Sistemi	-0,612	0,784
Bağımsız Denetim Kalitesi	-0,438	0,691

Elde edilen değerler kabul edilebilir sınırlar içerisinde olduğundan araştırmada parametrik testlerin uygulanmasına karar verilmiştir.

Araştırmada değişkenler arasındaki ilişkinin yönünü ve düzeyini belirlemek amacıyla Pearson Korelasyon Analizi uygulanmıştır.

Tablo 3. Korelasyon Analizi Sonuçları

Değişkenler	1	2
1. İç Kontrol Sistemi	1	
2. Bağımsız Denetim Kalitesi	0,724**	1

**p < 0,01

Korelasyon analizi sonuçlarına göre iç kontrol sistemi ile bağımsız denetim kalitesi arasında pozitif yönlü ve

yüksek düzeyde anlamlı bir ilişki bulunmaktadır ($r=0,724$; $p<0,01$). Bu sonuç iç kontrol sistemlerinin etkinliğinin bağımsız denetim kalitesini artırdığına işaret etmektedir.

Araştırmada geliştirilen hipotezlerin test edilmesi amacıyla çoklu regresyon analizi uygulanmıştır.

Tablo 4. Regresyon Analizi Sonuçları

Bağımsız Değişken	Beta	T	P
Kontrol Ortamı	0,214	3,541	0,001
Risk Değerlendirme	0,287	4,226	0,000
Kontrol Faaliyetleri	0,301	4,872	0,000
Bilgi ve İletişim	0,193	3,114	0,002
İzleme Faaliyetleri	0,248	3,958	0,000

$R^2 = 0,68$ $F = 52,441$ $p = 0,000$

Regresyon analizi sonuçlarına göre iç kontrol sistemi boyutlarının bağımsız denetim kalitesi üzerinde pozitif ve anlamlı etkileri bulunmaktadır. Modelin açıklayıcılık düzeyi incelendiğinde bağımsız değişkenlerin bağımsız denetim kalitesindeki değişimin %68'ini açıkladığı görülmektedir ($R^2=0,68$).

Elde edilen sonuçlara göre;

- ✓ Kontrol ortamının bağımsız denetim kalitesi üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi bulunmaktadır ($\beta=0,214$; $p<0,05$). Bu doğrultuda H1a hipotezi kabul edilmiştir.
- ✓ Risk değerlendirme faaliyetlerinin bağımsız denetim kalitesi üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi bulunmaktadır ($\beta=0,287$; $p<0,05$). Bu doğrultuda H1b hipotezi kabul edilmiştir.
- ✓ Kontrol faaliyetlerinin bağımsız denetim kalitesi üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi bulunmaktadır ($\beta=0,301$; $p<0,05$). Bu doğrultuda H1c hipotezi kabul edilmiştir.
- ✓ Bilgi ve iletişim sistemlerinin bağımsız denetim kalitesi üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi bulunmaktadır ($\beta=0,193$; $p<0,05$). Bu doğrultuda H1d hipotezi kabul edilmiştir.
- ✓ İzleme faaliyetlerinin bağımsız denetim kalitesi üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi bulunmaktadır ($\beta=0,248$; $p<0,05$). Bu doğrultuda H1e hipotezi kabul edilmiştir.

Araştırmanın temel hipotezi olan H1 hipotezi de desteklenmiştir. Sonuçlar, etkin iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesini artırdığını göstermektedir.

SONUÇ

Bu çalışmada iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesi üzerindeki etkisi incelenmiş ve elde edilen bulgular doğrultusunda iç kontrol mekanizmalarının bağımsız denetim süreçleri açısından kritik öneme sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Araştırma kapsamında gerçekleştirilen analizler, etkin iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesini pozitif yönde etkilediğini ortaya koymuştur. Özellikle kontrol faaliyetleri, risk değerlendirme süreçleri ve izleme faaliyetlerinin denetim kalitesi üzerinde daha güçlü etkiler oluşturduğu belirlenmiştir.

Araştırma bulgularına göre işletmelerde etkin şekilde oluşturulan iç kontrol sistemleri; hata ve hile risklerini azaltmakta, finansal raporların güvenilirliğini artırmakta ve denetim süreçlerinin daha etkin yürütülmesine katkı sağlamaktadır. Güçlü kontrol ortamına sahip işletmelerde denetçilerin daha güvenilir denetim kanıtlarına ulaşabildiği ve denetim riskinin daha düşük düzeyde gerçekleştiği görülmektedir. Bu durum bağımsız denetim kalitesinin artırılmasına doğrudan katkı sağlamaktadır.

İç Kontrol Sistemlerinin Bağımsız Denetim Kalitesine Etkisi

Araştırmada gerçekleştirilen regresyon analizi sonuçları, iç kontrol sistemi boyutlarının bağımsız denetim kalitesindeki değişimin önemli bir kısmını açıkladığını göstermektedir. Özellikle kontrol faaliyetleri ve risk değerlendirme boyutlarının bağımsız denetim kalitesi üzerindeki etkisinin diğer boyutlara göre daha yüksek olduğu tespit edilmiştir. Bu sonuç, modern denetim anlayışında benimsenen risk odaklı denetim yaklaşımı ile paralellik göstermektedir. Risklerin etkin biçimde analiz edilmesi ve kontrol mekanizmalarının güçlü şekilde yapılandırılması, denetim sürecinin etkinliğini artırmaktadır.

Araştırma sonuçları literatürde yer alan önceki çalışmalarla da benzerlik göstermektedir. Oussii ve Taktak (2018), etkin iç kontrol sistemlerinin denetim süreçlerinin başarısını artırdığını belirtirken; Mazza ve Azzali (2015), güçlü iç denetim yapılarının kontrol eksikliklerini azalttığını ifade etmektedir. Bu çalışma da benzer şekilde etkin iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesini artırdığını ortaya koymaktadır.

Günümüzde dijitalleşme, büyük veri analitiği ve yapay zekâ teknolojilerinin muhasebe ve denetim süreçlerine entegrasyonu, iç kontrol sistemlerinin yapısını da dönüştürmektedir. Bu nedenle işletmelerin yalnızca geleneksel kontrol mekanizmalarına değil, aynı zamanda dijital kontrol süreçlerine de yatırım yapmaları gerekmektedir. Özellikle siber güvenlik risklerinin artması, bilgi güvenliği ve veri kontrol süreçlerinin önemini daha da artırmaktadır. Bu kapsamda teknoloji destekli iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesine katkısının gelecekte daha belirgin hale geleceği değerlendirilmektedir.

Araştırmadan elde edilen bulgular doğrultusunda aşağıdaki öneriler geliştirilebilir:

- ✓ İşletmeler iç kontrol sistemlerini yalnızca yasal bir zorunluluk olarak değil, kurumsal sürdürülebilirliği destekleyen stratejik bir yönetim aracı olarak değerlendirmelidir.
- ✓ Risk değerlendirme süreçleri düzenli biçimde güncellenmeli ve işletme risklerine yönelik proaktif kontrol mekanizmaları oluşturulmalıdır.
- ✓ İç denetim birimlerinin bağımsızlığı güçlendirilerek iç kontrol süreçlerinin etkinliği artırılmalıdır.
- ✓ Bağımsız denetçilerin dijital denetim teknikleri, veri analitiği ve yapay zekâ uygulamaları konusunda mesleki eğitimleri artırılmalıdır.
- ✓ İşletmelerde bilgi ve iletişim sistemlerinin güvenilirliği artırılarak finansal raporlama süreçlerinin şeffaflığı desteklenmelidir.
- ✓ Denetim komiteleri ve kurumsal yönetim mekanizmaları daha etkin hale getirilerek denetim kalitesi sürdürülebilir biçimde geliştirilmelidir.

Araştırmanın bazı sınırlılıkları da bulunmaktadır. Çalışmanın belirli sayıda bağımsız denetçi ve muhasebe profesyoneli ile gerçekleştirilmiş olması, sonuçların genellenebilirliğini sınırlayabilmektedir. Ayrıca araştırma yalnızca nicel yöntem kapsamında değerlendirilmiştir. Gelecekte yapılacak çalışmalarda farklı sektörlerin karşılaştırmalı olarak incelenmesi, nitel araştırma yöntemlerinin kullanılması ve yapay zekâ tabanlı iç kontrol sistemlerinin denetim kalitesi üzerindeki etkisinin değerlendirilmesi literatüre önemli katkılar sağlayabilir.

Sonuç olarak, etkin iç kontrol sistemlerinin bağımsız denetim kalitesinin artırılmasında temel belirleyicilerden biri olduğu görülmektedir. Güçlü iç kontrol yapıları, yalnızca finansal rapor güvenilirliğini değil aynı zamanda kurumsal yönetim etkinliğini, yatırımcı güvenini ve işletmelerin sürdürülebilirliğini de olumlu yönde etkilemektedir. Bu nedenle işletmelerin değişen teknoloji ve risk ortamına uygun şekilde iç kontrol sistemlerini sürekli geliştirmeleri büyük önem taşımaktadır.

KAYNAKLAR

- Abbott, L. J., Parker, S., & Peters, G. F. (2016). Internal audit quality and financial reporting quality: The joint importance of independence and competence. *Journal of Accounting Research*, 54(1), 3–40.
- Acar, D., Şenal, S., & Usul, H. (2011). Bağımsız denetim kalitesi: Denetim firmaları üzerine bir araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 11(22), 273–306.

- Ada, Ş., & Yardımcıoğlu, M. (2017). Bağımsız denetim kalitesini etkileyen faktörler üzerine bir literatür incelemesi. *International Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 4(14), 1732–1740. <https://doi.org/10.26450/jshsr.258>
- Appelbaum, D., Kogan, A., & Vasarhelyi, M. A. (2017). Big data and analytics in the modern audit engagement: Research needs. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 36(4), 1–27. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51684>
- Arel, B., Brody, R., & Pany, K. (2006). Findings on the effects of audit firm rotation on the audit process under varying strengths of corporate governance. *Advances in Accounting*, 22, 1–27. <https://doi.org/10.1016/j.adiaac.2012.03.010>
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2017). *Auditing and assurance services* (16th ed.). Pearson.
- Comert, E., & Aksoy, T. (2025). The impact of COSO-based integrated internal control system on corporate governance principles in the sustainability era: The case of a leading educational foundation. *International Journal of Research in Business and Social Science* (2147- 4478). 14(10), 225–244. DOI:<https://doi.org/10.20525/ijrbs.v14i10.4852>.
- COSO (2013). *Internal control—Integrated framework: Executive summary*. COSO.
- DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58(2–3), 275–326. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2014.09.002>
- Doyle, J., Ge, W., & McVay, S. (2017). Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 44(1–2), 193–223. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2006.10.003>
- Eskin, İ. (2021). İç denetim ve finansal raporlama kalitesi: Literatür incelemesi. *Uygulamalı Ekonomi ve Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(2), 61-73.
- Etikan, I., Musa, S. A., & Alkassim, R. S. (2016). Comparison of convenience sampling and purposive sampling. *American Journal of Theoretical and Applied Statistics*, 5(1), 1–4. <https://doi.org/10.11648/j.ajtas.20160501.11>
- Ge, W., & McVay, S. (2015). The disclosure of material weaknesses in internal control after the Sarbanes-Oxley Act. *Accounting Horizons*, 19(3), 137–158.
- Gökoğlu, K. (2018). COBIT ve COSO İç Kontrol Yaklaşımlarının Karşılaştırılması, *International Journal of Management and Administration*, 2(3), 66-80.
- Gokoglan, K. and Sitki, A. (2022). The Effect of The Effectiveness of The Internal Control System of The Enterprises on The Value Added of Independent Audit: Diyarbakır Sample, *Journal of Economics, Business and Organization Research*, 4(1), pp. 72-87
- Gökoğlu, K., Bilen, A. & Güneş, Ş. R. (2022). Factors Affecting the Effectiveness of Internal Control System Implemented in Public Institutions: A Sample Research on Diyarbakır Province. *Journal of Current Researches on Business and Economics*, 12 (2), 81-92.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2019). *Multivariate data analysis* (8th ed.). Cengage Learning.
- Hammersley, J. S., Myers, L. A., & Shakespeare, C. (2012). Market reactions to the disclosure of internal control weaknesses. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 27(2), 141–165.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.

- Kılıç, Z. (2023). Bağımsız denetimin işletmelerin iç kontrol sistemlerindeki dönüştürücü etkisi: Bir alan araştırması (Doktora tezi). Sakarya Üniversitesi.
- Knechel, W. R., & Salterio, S. E. (2016). *Auditing: Assurance and risk* (4th ed.). Routledge.
- Lobo, G.J. & Zhao, Y. (2013) Relation between Audit Effort and Financial Report Misstatements. *The Accounting Review*, 88, 1385-1412. <https://doi.org/10.2308/accr-50440>
- Mascha, M.F., Lamboy-Ruiz, M.A. & Janvrin, D.J. (2018), PCAOB inspections: An analysis of entity-level and application-level control audit deficiencies. *International Journal of Accounting Information Systems*, 30, 19–39.
- Mazza, T., & Azzali, S. (2015). Effects of internal audit quality on the severity and persistence of controls deficiencies. *International Journal of Auditing*, 19(3), 148–165. <https://doi.org/10.1111/ijau.12044>
- Messier, W. F., Glover, S. M., & Prawitt, D. F. (2019). *Auditing and assurance services: A systematic approach* (11th ed.). McGraw-Hill.
- OECD (2015). *G20/OECD principles of corporate governance*. OECD Publishing.
- Oussii, A. A., & Taktak, N. B. (2018). The impact of internal audit function characteristics on internal control quality. *Managerial Auditing Journal*, 33(5), 450–469. <https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2017-1579>
- Pfeffer, J., & Salancik, G. R. (1978). *The external control of organizations: A resource dependence perspective*. Harper & Row, New York.
- Stewart, J., & Subramaniam, N. (2010). Internal audit independence and objectivity: Emerging research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 25(4), 328–360.
- Şener, U. (2024). İç denetimde yapay zekâ kullanımını etkileyen faktörler. *Denetim Dergisi*, 31, 210-223.
- Tabachnick, B. G., & Fidell, L. S. (2013). *Using Multivariate Statistics* (6th ed.). Boston, MA: Pearson.
- Tez, B. (2020). Bağımsız denetim ve iç kontrol sisteminin etkileşimi: Sektörel analiz (Doktora tezi). Bursa Uludağ Üniversitesi.