

# İÇ DENETİMİN ETKİNLİĞİNDE MESLEKİ ŞÜPHECİLİĞİN ROLÜ: KAMU ÜNİVERSİTELERİ UYGULAMA ÖRNEĞİ\*

Dr. Öğr. Üyesi Nurettin KOCA\*\*

Prof. Dr. Zeynep HATUNOĞLU\*\*\*

Araştırma Makalesi/Research Article

Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi  
Mart 2023, 25(1), 131-149

## ÖZ

Bu çalışma, kamu üniversitelerinde görevli iç denetçilerin denetim faaliyetinin etkinliğindeki mesleki şüpheciliğin rolünü tespit etmek amacıyla yapılmıştır. Anket yardımıyla elde edilen veriler SPSS for Windows 25.0 programında yararlanılarak analiz edilmiştir. Yapılan analiz sonucunda; mesleki şüpheciliğin iç denetimin etkinliği üzerine olumlu bir katkısının olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ancak, katılımcıların tanımlayıcı özelliklerine göre mesleki şüphecilik ve iç denetimin etkinliği algısında herhangi bir farklılaşmanın olmadığı yapılan analizler sonucunda tespit edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** İç Denetim, İç Denetimin Etkinliği, Mesleki Şüphecilik

**JEL Sınıflandırması:** M41, M42

\* Makale Geliş Tarihi (Date of Submission): 28.02.2022; Makale Kabul Tarihi (Date of Acceptance): 15.11.2022

\*\* Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Afşin Meslek Yüksekokulu, [kocanurettin417@gmail.com](mailto:kocanurettin417@gmail.com), [orcid.org/0000-0002-3309-9428](https://orcid.org/0000-0002-3309-9428)

\*\*\* Tarsus Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi, Gümrük İşletme Bölümü, [zhatunoglu@tarsus.edu.tr](mailto:zhatunoglu@tarsus.edu.tr), [orcid.org/0000-0002-9103-2766](https://orcid.org/0000-0002-9103-2766)

**Atf (Citation):** Koca, N. ve Hatunoğlu, Z. (2023). İç Denetimin Etkinliğinde Mesleki Şüpheciliğin Rolü: Kamu Üniversiteleri Uygulama Örneği. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 25(1), 131-149. <https://doi.org/10.31460/mbdd.1080171>

## **THE ROLE OF PROFESSIONAL SKEPTICISM IN INTERNAL AUDIT EFFECTIVENESS: AN APPLIED CASE STUDY ON PUBLIC UNIVERSITIES**

### **ABSTRACT**

The present study aims to determine the role of professional skepticism in effective internal audit activity in public universities in Turkey. The data obtained from a survey was analyzed using the SPSS for Windows 25.0 program. The analysis results suggest that professional skepticism contributes to internal audit effectiveness. However, it was also found that there are no statistically significant differences between the participants' perceptions of professional skepticism and internal audit effectiveness, in terms of their descriptive features.

**Keywords:** Internal Audit, Internal Audit Effectiveness, Professional Skepticism

**JEL Classification:** M41, M42

### **EXTENDED SUMMARY**

#### **PURPOSE AND MOTIVATION**

The main objective of the present study is to determine the role and the level of impact of professional skepticism on the effectiveness of internal audit activities in public universities in Turkey. Due to its emergence as a result of critical thinking, professional skepticism occupies an important position in internal audit activities and thus directly affects the collection of various audit evidence that affects audit results.

#### **METHODOLOGY**

A survey consisting of 47 statements is used for data collection in the present study. These statements address the participants' demographic features, a professional skepticism scale and an internal audit effectiveness scale. Developed by Hurt (2010), one of the professional skepticism scales used consists of 30 different items. It was adapted to Turkish by Yılmaz (2018) with a Cronbach alpha value of 0.784. Similarly, another internal audit effectiveness scale used is developed by Alzeban and Gwilliam (2014) and adapted to Turkish by Özer et al. (2018) with a Cronbach alpha value of 0.818. There are 13 items in this scale.

When the present study is initiated in 2020, it was observed that while the number of public universities is 129 in Turkey, according to the official web page of Turkish Higher Education Institution (YÖK), only 81 of them has an internal audit unit. An online survey is sent by e-mail to 90 internal

auditors in these 81 public universities, and 74 different responses are obtained at the end of the survey. Given the limitations of the present study, the participation rate can be considered sufficient.

SPSS 25.0 is used for data analysis in the present study. Non-parametric tests are used for statistical analysis for the data with a sample size lower than 30. Mann Whitney-U test is used to identify any statistically significant differences between variable scores for two independent samples. In addition, Kruskal Wallis H test is used to find any significant differences between mean sample scores for two independent samples. A “Reliability Analysis” is also performed to test the reliability of the two scales used in the study. Finally, simple linear regression analysis is used to test the impact of the independent variables on the dependent variable. The level of statistical significance is taken as  $p < 0.05$  for all tests mentioned above.

## RESULTS AND DISCUSSION

This section presents the data analysis results obtained from the online survey using SPSS 25 Statistics program.

Linear regression analysis is applied to determine whether professional skepticism affects internal audit effectiveness. The analysis results indicate that the model to test the impact of professional skepticism on internal audit effectiveness is statistically significant ( $F=31.986$ ;  $p < 0.05$ ). The  $\beta$  coefficient, t-value and level of significance ( $\beta = 0.253$ ), indicate that professional skepticism affects internal audit effectiveness significantly ( $p < 0.05$ ). Thus, it is evident that a higher professional skepticism is directly proportional to a higher internal audit effectiveness. It is observed that 29.8% of the changes in internal audit effectiveness can be explained (Adjusted  $R^2=0.298$ ) by the changes in professional skepticism. Therefore,

The analysis to determine whether mean professional skepticism scores display any statistically significant differences in terms of the participants’ descriptive features demonstrates that there are no statistically significant differences among the participants’ professional skepticism scores in terms of their descriptive features ( $p > 0.05$ ). Thus,  **$H_2$ : Professional skepticism displays significant differences in terms of participant auditors’ descriptive features,** is rejected.

Analysis results of the tests to determine whether mean internal audit effectiveness scores display any statistically significant differences in terms of the participants’ descriptive features indicate no statistically significant differences among the participants’ internal audit effectiveness scores in terms of their descriptive features ( $p > 0.05$ ). Therefore,  **$H_3$ : Internal audit effectiveness displays significant differences in terms of descriptive features,** is rejected.

## CONCLUSION AND IMPLICATIONS

The findings of the present study indicate that professional skepticism has a statistically significant impact on internal audit effectiveness. It can be thus concluded that a higher professional skepticism will increase an internal auditor's effectiveness.

In addition, an analysis is performed to find if there are statistically significant differences among the participants' professional skepticism and internal audit effectiveness scores, in terms of their descriptive features. The findings show that professional skepticism and internal audit effectiveness do not display any statistically significant differences. It can be concluded that professional skepticism of an internal auditor is not affected by explanatory variables such as the participants' gender, age, education and years of professional service.

Considering the impact of professional skepticism on internal audit effectiveness, it can be suggested that internal auditors must receive necessary training in order to increase and display their levels of professional skepticism.

## 1. GİRİŞ

İnsanlar kaliteli bir hayat sürdürebilmek adına, oluşturdukları ve işleyiş kurallarını belirledikleri örgütler içerisinde yaşamaktadırlar. Örgütler, mal ve hizmet arzında insan kaynakları, entelektüel sermaye, teknolojik kaynaklar ve bilgi, fiziki kaynaklar ve örgüt kültürü gibi birçok kaynağı kullanırlar (Özpeynirci & Hop, 2020, s. 102). Bu örgütler özel sektör ve kamu kurumları olarak faaliyet göstermektedirler. Yasalarla kendilerine verilen görevleri yerine getirmekle yükümlü olan kamu kurumlarının amacı, yürüttükleri faaliyetleri kanunlara göre, etkili ve verimli bir şekilde yerine getirmek ve bu kapsamda belirsizliklerden dolayı ortaya çıkabilecek riskleri tespit etmek ve bu risklere karşı gerekli önlemleri almaktır (Uğurlu & Çukacı, 2019, s. 13).

Zamanla kamu kaynaklarının bilinçsiz veya kötüye kullanılması sonucu ortaya çıkan ekonomik sıkıntılar ve küresel boyutta değişim ve gelişimin yaşanması toplumu etkilemiş ve buna bağlı olarak kurumlarda da değişimin yaşanmasını kaçınılmaz hale getirmiştir (Yaman, 2020, s. 69). Bu değişim sürecinde birçok ülkede, kaynak kullanımında verimliliği sağlayacak, finansal yönetimde şeffaflığa ve hesap verilebilirliğe dayalı bir bütçe anlayışını sağlayacak yasal ve kurumsal düzenlemelere gidilmiştir. Hedeflenen bu amaçların gerçekleştirilmesi için, kamu kurumlarında ön mali kontrolü ve iç denetimi de kapsayan etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması önerilmiştir (Gök, 2015, s. 483). Bu gelişmelerden hareketle ülkemizde de 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) 2003 yılında Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Ulusal ve uluslararası alanda en yaygın ağa sahip olan kamu kurumları arasında yer alan üniversiteler de bu düzenlemeyle birlikte bünyelerinde “iç denetim birimini” oluşturmuşlardır. 5018 sayılı KMYKK’da *“iç denetim”*; kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için var olan kaynakların gerektiği gibi yönetilip yönetilmediğinin ekonomiklik, etkililik ve verimlilik açılarından değerlendirilmesi ve gerektiğinde rehberlik etmek amacıyla tarafsız bir şekilde güvence sağlamak ve danışmanlık hizmeti sunma faaliyeti olarak ifade edilmektedir.

İç denetim, kurumun iç denetim biriminde görevlendirilmiş iç denetçiler tarafından yürütülür. 5018 sayılı kanun kapsamında iç denetçilerin görevleri aşağıda sıralanmıştır (madde 64):

- Tarafsızca yapılan risk analizlerine bağlı olarak kamu idarelerinin yönetim yapılarını ve kontrol sistemlerini değerlendirmek.
- Kamu idarelerinin sahip olduğu kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığını değerlendirmek için incelemeler yaparak gerektiğinde önerilerde bulunmak.
- Yapılan harcamaların yasalara uygun olup olmadığının denetimini yapmak.
- İdarenin yaptığı harcamaların, finansal işlemlere ilişkin alınan karar ve tasarrufların, kurumun amaç ve politikalarına, kalkınma planlarına, programlarına, idarenin stratejik planlarına ve performans programlarına uygun olup olmadığını denetlemek ve değerlendirmelerde bulunmak.
- Finansal yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yaparak gerektiğinde tavsiyelerde bulunmak.
- Denetim faaliyetinin sonuçlarına göre iyileştirmelere yönelik tavsiyelerde bulunmak.
- Denetimin yapıldığı süreçte ya da denetimin sonuçları kapsamında soruşturma açılmasını gerektirecek herhangi bir durum var ise, idarenin en üst yöneticisine bildirimde bulunmak.

İç denetçi yukarıda sıralanan görevlerini yaparken, iç denetim koordinasyon kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası genel kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uymak zorundadır. İç denetçi olarak görev alabilecek kişilerin 5018 sayılı kanununun 65’inci maddesinde yer alan niteliklere sahip olması gerekir. İlgili maddede belirtilen niteliklere sahip olan denetçinin denetim faaliyetini yerine getirirken mesleki şüpheyle hareket etmesi denetim faaliyetinin başarısını ve kalitesini artıracaktır.

Denetim faaliyetinin kalitesinde etkili olduğu düşünülen mesleki şüphecilik, sorgulayıcı bir şekilde hareket etmeyi, hata veya hile kaynaklı yanlışlığa işaret eden hususlara karşı dikkatli olmayı ve elde edilen denetim kanıtlarını titiz bir şekilde değerlendirmeyi içeren tutum (BDS 200, p. 13) olarak ifade edilmektedir. Görevini yerine getirirken mesleki şüpheyle hareket eden denetçi sorgulayıcı bir akıl, yargıyı erteleme, bilgi arayışı (merak), kişiler arası anlayış, özgüven ve bağımsızlık özelliklerini taşır (Hurt, 2010, s. 152). Denetçinin mesleki şüpheyle hareket etmesine katkı sağlayan bu özellikler aşağıdaki gibi tanımlanmaktadır (Hurt, 2010, s. 152-157):

**Sorgulayıcı akıl**, bir bireyin ilgisi ve merakıyla ilgili bir tutumunu açıklar. Mesleki şüphecilik bir yönünün de sorgulayıcı akıl olduğuna hiç şüphe yoktur. Hem 82 hem de 99 nolu Denetim Standartları açıklamaları (SAS) mesleki şüphecilik sorgulayıcı akıl içeren bir tutum olduğunu ifade etmektedir. Hatta 99 sayılı SAS mesleki şüphecilik, elde edilen bilgi ve kanıtların hile kaynaklı önemli bir yanlışlığın meydana gelip gelmediğine işaret edip etmediğinin sürekli olarak sorgulanması gerektiğini belirtmektedir.

**Yargıyı erteleme**, bir sonuca dayandırılacak uygun bir kanıt buluncaya kadar yargıda bulunmamayı ifade etmektedir. Özellikle denetim standartları, herhangi bir karar vermeden önce ikna edici kanıtlara ulaşmayı beklemek gerektiğini ifade etmiştir. Bu durum, denetçinin ikna edici kanıttan daha azıyla yetinmemesi gerektiğini ifade etmektedir.

**Bilgi arayışı**, sorgulayıcı akıl özelliğinden farklıdır. Sorgulayıcı akıl bir miktar inançsızlık veya şüphe duygusuna sahipken, bilgi arayışı daha çok genel bir merak veya ilgi duygusudur.

**Kişiler arası anlayış**, kanıt sağlayan kişilerin motivasyonunu ve güvenilirliğini anlamakla ilgilidir. 99 nolu SAS, müşteri personelinin yanıltıcı kanıtlar sunması veya hile yapması ile ilgili mevcut birçok teşvik ve fırsat tanımlar ve daha az doğru iletişimin olasılığının anlaşılmasına ilişkin tavsiyelerde bulunur.

**Özgüven**, kişinin kendi yeteneklerine güvenini ve onuru ile duygularını ifade eder. Bu özelliğe sahip olan denetçiler, denetim faaliyetlerini etkin bir şekilde yerine getirmede ve kendi kanıtlarını toplayıp kendi sonuçlarını çıkarmada kendilerine daha fazla güvenirliler (Yılmaz, 2018, s. 844).

**Karar verme yeteneği (bağımsızlık)**, denetçinin, kanıtların herhangi bir yargıda bulunmak için yeterli olup olmadığına objektif olarak karar verebilme yeteneği olarak ifade edilmektedir. Bağımsız davranabilen denetçiler, yapılan önerilere şüpheyle bakar ve başkalarının inanç ve yönlendirmelerinden etkilenmez (Yılmaz, 2018, s. 844)

İç denetimin tanımında belirtilen amaçlara ulaşılabilmesi için denetim faaliyetinin tüm aşamalarında iç denetçilerin yeteri kadar mesleki şüpheyle hareket etmesi gerekir. Doğal olarak denetçilerin bu şekilde hareket etmesi iç denetimin etkinliğini arttıracaktır. Bu sebeptir ki mesleki şüphecilik, kaynakların etkin ve verimli kullanılıp kullanılmadığının tespiti açısından büyük önem taşımaktadır.

Yapılan akademik çalışmalarda genel olarak mesleki şüphecilik ile bağımsız denetim arasındaki ilişki kalite yönünden ele alınmıştır. Bu çalışmada ise mesleki şüphecilik iç denetimin etkinliğindeki rolü incelenmiştir. Çalışma kamu üniversitelerinde görevli iç denetçilere anket yöntemiyle uygulanmış olup, kamu kurumlarında iç denetimin etkinliğinin tespiti için yapılması nedeniyle özgün bir değer taşımaktadır.

Bu kapsamda mesleki şüpheciliğin iç denetimin etkinliğindeki rolünü tespit etmek amacıyla yapılan bu çalışma; giriş, önceki çalışmaların yer aldığı literatür araştırması, yöntem ve uygulama ile sonuç ve öneriler başlıklı bölümlerden oluşmaktadır.

## 2. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Mesleki şüphecilik ve iç denetimin etkinliği konularını incelemeye yönelik yapılan ulusal ve uluslararası literatür araştırmasında birçok çalışmaya rastlamak mümkündür. Ancak, bahsedilen konularda bütünlük olarak ele alınarak yapılan çalışmalara rastlanılmamış olup mesleki şüphecilik ve iç denetim ile ilgili yapılmış olan ve çalışmanın teması kapsamında kabul edilebilen bazı çalışmalara aşağıda yer verilmiştir.

Kestane'nin (2021) denetim kalitesi üzerinde mesleki şüpheciliğin rolünü belirlemeye yönelik Gaziantep ilinde yaptığı çalışmada, denetçilerin mesleki şüphecilik tutumlarının yaş, eğitim ve pozisyonlarına göre denetim kalitesi algısı üzerinde etkili olduğu, cinsiyete göre ise herhangi bir etkisinin olmadığı tespit edilmiştir.

Özpeynirci ve Hop'un (2020) iç denetimin kuruluşların insan kaynakları, fiziki imkânları, bilgi ve teknolojik kaynakları gibi maddi ve maddi olmayan kaynakları üzerindeki etkisine ilişkin algıyı test etmek amacıyla Konya Ovası Projesi (KOP) bölgesi üniversiteler birliğinde yaptıkları çalışmada, yapılan iç denetimin örgüt kaynaklarının etkinliğinin artırılmasında olumlu yönde etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Erdoğan ve Azgın'ın (2019) mesleki şüpheciliğin denetim kalitesi üzerine etkisini tespit etmek amacıyla yaptıkları çalışmada, denetçinin mesleki şüpheciliği ile denetim kalitesi arasındaki ilişkinin anlamlı ve pozitif yönlü olduğu görülmüş ve denetçinin yeterince mesleki şüpheyle hareket etmesinin denetim kalitesini arttırdığı sonucuna ulaşılmıştır.

Karabiber ve Yaslıdağ'ın (2019) vakıf üniversitelerinin iç denetim sistemlerinin süreçleri, aksaklıkları ve faydalarının incelenmesi amacıyla yaptığı çalışmada, vakıf üniversitelerinde var olan iç denetim sisteminin belirli standartlara göre hareket ettiği, sorunların tespitinde etkili olduğu ve tespit edilen sorunların çözümüne yönelik analizleri raporladığı görülmüştür.

Yılmaz'ın (2018) Türkiye'deki Yeminli Mali Müşavirler (YMM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) ve akademisyenlerin mesleki şüphecilik düzeylerini ölçmek amacıyla yaptığı çalışmada, YMM'lerin mesleki şüphecilik düzeylerinin SMMM ve akademisyenlerin şüphecilik düzeylerine göre anlamlı düzeyde daha farklı olduğu ve yaşları büyük olan katılımcıların yaşları küçük olan katılımcılara göre daha yüksek düzeyde mesleki şüpheciliğe sahip oldukları tespit edilmiştir.

Uysal'ın (2018) Türkiye'de kamu kuruluşlarında görevli iç denetçilerin kurumsal risk yönetimi ve risk odaklı iç denetim uygulamalarındaki farklılıkların tespitini ortaya koymak amacıyla yaptığı çalışmada, kamuda görevli iç denetçilerin, denetimlerini risk odaklı olarak yaptıkları, risk yönetimi konusundaki görevleri hakkında yeteri kadar bilgiye sahip oldukları tespit edilmiştir. Ancak, kurumsal risk yönetimi hakkında kamu idarelerinde yeteri kadar olgunluk düzeyinin henüz yakalanamadığı anlaşılmıştır.

Gerekan'ın (2010) kamu kurumlarında iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesinde ve iç denetimin önemi konusunda kamuda görevli iç denetçilerin görüş ve önerilerini değerlendirmek amacıyla yaptığı çalışmada iç denetçiler; iç denetim farkındalığının artırılması, bağımsızlığın sağlanması, iç denetim kadrolarının doldurulması ve diğer denetim birimleri ve denetçiler ile görev sınırları belirlenmesi gibi konularda görüşlerini ortaya koymuşlardır.

### **3. YÖNTEM VE UYGULAMA**

Bu bölümde; araştırmanın amacı ve önemi, kapsamı ve kısıtı, verilerin elde edilmesi ve analizi, bulgular ve değerlendirme alt başlıkları bulunmaktadır.

#### **3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi**

Bu çalışmada hedeflenen amaç, kamu üniversitelerinde görev yapan iç denetçilerin denetim faaliyetlerinin etkili olmasında mesleki şüphecilik rolü ve etki düzeyini tespit etmektir. Mesleki şüphecilik, eleştirel düşüncenin bir sonucu olarak ortaya çıkması nedeniyle yürütülen denetim faaliyetinde sonuca doğrudan etki eden doğru kanıtların toplanmasındaki etkisi nedeniyle önemli bir yere sahiptir.

#### **3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtı**

Araştırmanın kapsamını çalışmanın tarihi itibarıyla Yükseköğretim Kurulu (YÖK)'ün internet sayfasından ulaşılan 129 kamu üniversitesi oluşturmaktadır. Ancak, çalışmanın amacı doğrultusunda sadece iç denetim birimi olan üniversiteler araştırmada kısıt olarak kabul edilmiştir.

#### **3.3. Verilerin Elde Edilmesi ve Analizi**

Araştırmada verilerin elde edilmesinde anket yöntemi kullanılmıştır<sup>1</sup>. Uygulanan ankette kırk yedi ifade yer almaktadır. Ankette yer alan kırk yedi ifade demografik özellikler, mesleki şüphecilik ölçeği ve iç denetimin etkinliği ölçeğinden oluşmaktadır. Mesleki şüphecilik ölçeği Hurt (2010) tarafından geliştirilmiştir. Ölçeğin her biri beş maddeden oluşan altı alt boyutu bulunmaktadır. Boyutlar;

---

<sup>1</sup> Anket uygulamasının yapılabilmesi için KSÜ Sosyal ve Beşerî Bilimler Etik Kurulu'ndan (11.08.2020 tarih 2020/21sayı) izin alınmıştır.



sorgulayıcı akıl, yargının askıya alınması, bilgi arayışı, kişiler arası anlayış, özgüven ve karar verme yeteneğidir. Otuz maddeden oluşan ölçeğin Türkçe'ye uyarlanması Yılmaz (2018) tarafından yapılmıştır. Ölçeğin cronbach alfa değeri: 0,784'tür. İç denetimin etkinliği ölçeği, Alzeban ve Gwilliam (2014) tarafından geliştirilmiştir. Ölçeğin Türkçe'ye uyarlaması Özer ve diğerleri (2018) tarafından yapılmıştır. Tek boyutlu ölçekte on üç madde yer almaktadır. Ölçeğin cronbach alfa değeri 0,818'dir.

Araştırmanın yapıldığı tarihte (2020) YÖK'ün web sayfasında 129 kamu üniversitesinin eğitim-öğretim faaliyetinde bulunduğu ve bu üniversitelerin sadece 81'inde iç denetim birimi olduğu tespit edilmiştir. İç denetim birimi olan 81 üniversitenin iç denetim biriminde görevli 90 iç denetçinin tamamına e-posta yoluyla online anket ulaştırılmış ve sadece 74 ankete geri dönüş sağlanmıştır. Geri dönüşü sağlanan anket sayısının, araştırmanın kısıtı dikkate alındığında, çalışma için yeterli olduğu görülmektedir.

Araştırmada elde edilen verilerin analizinde SPSS 25.0 programı kullanılmıştır. Katılımcılardan toplanan verilerin analizinde tanımlayıcı istatistiklerde frekans, yüzde değerleri, ortalama ve standart sapmadan yararlanılmıştır. Normal dağılıma uygunluk Q-Q Plot çizimi ile incelenebilmektedir (Chan, 2003, ss. 280-285). Ayrıca, kullanılan verilerin normal dağılım göstermesi çarpıklık ve basıklık değerlerinin  $\pm 3$  arasında olması kabul edilir (Seçer, 2017, s. 33). Ölçeklerin normal dağılım gösterdiği görülmüştür. Örneklem hacmi 30'dan küçük olup ana kütle dağılımı için normallik varsayımı yapılamıyorsa non parametrik çalışmalar gündeme gelmektedir (Armutlu, 2008). Parametrik ve non parametrik testlerin seçiminde; gruptaki örnek sayısı 30'un üzerindeyse, verilerin normal dağıldığı varsayımına göre parametrik testler uygulanır; örnek sayısı 30'un altında ise non parametrik testler kullanılabilir (Kul, 2014, ss. 26-28).

Bu çalışmada örneklem hacmi 30'dan küçük olan durumlar için istatistik değerlendirmelerde non parametrik testler kullanılmıştır. Nicel değişkenlerin iki ilişkisiz örneklemden elde edilen puanlarının birbirinden anlamlı bir şekilde farklılık gösterip göstermediğini test etmek için Mann Whitney-U, ilişkisiz ikiden çok örneklem ortalamasının birbirinden anlamlı bir şekilde farklılık gösterip göstermediğini test etmek için Kruskal Wallis H testi yapılmıştır. Bağımsız değişkenin bağımlı değişken üzerindeki etkisini test etmek için basit doğrusal regresyon analizi yapılmıştır. Yapılan bütün testlerde hata oranı belirlenip  $p < 0.05$  olduğu durumlarda gruplar arası farkın istatistiksel olarak anlamlı olduğu kabul edilmiştir.

Ölçeklerin güvenilirliğini test etmek amacıyla "Güvenilirlik Analizi" yapılmıştır. Analiz sonucunda araştırmada kullanılan ölçeklere ait güvenilirlik katsayılarının mesleki şüphecilik için 0,899, iç denetim etkinliği için 0,902 değerini aldığı tespit edilmiştir. Cronbach's Alpha ( $\alpha$ ) katsayı değeri; 0.60 altı kabul edilemez olduğu; 0.60-0,65 arasında ise istenilir düzeyde olmadığı, 0.65-0,70 arasında ise kabul edilebilir düzeyde güvenilir olduğu ve 0.70-0.80 arasında ise iyi derecede güvenilir, 0,80 ve üzeri ise

yüksek düzeyde güvenilir bir ölçek olduğu şeklinde değerlendirilmektedir (Devellis, 2017, s. 109). Bu bağlamda kullanılan ölçeklerin yüksek derecede güvenilir olduğu görülmüştür.

### 3.4. Araştırmanın Hipotezleri ve Modeli

İç denetçilerin mesleki şüpheciliklerinin iç denetimin etkinliğinde olumlu bir etkisinin olduğu düşünülmektedir. Bu bağlamda çalışmanın amacı doğrultusunda kurulan hipotez ve araştırma modeli aşağıdaki gibidir:

$H_1$ : Mesleki şüphecilik iç denetimin etkinliğini pozitif ve olumlu yönde etkiler

$H_{1a}$ : Sorgulayıcı akıl iç denetimin etkinliğini pozitif ve olumlu yönde etkiler

$H_{1b}$ : Yargının askıya alınması iç denetimin etkinliğini pozitif ve olumlu yönde etkiler

$H_{1c}$ : Bilgi arayışı iç denetimin etkinliğini pozitif ve olumlu yönde etkiler

$H_{1d}$ : Kişiler arası anlayış iç denetimin etkinliğini pozitif ve olumlu yönde etkiler

$H_{1e}$ : Özgüven iç denetimin etkinliğini pozitif ve olumlu yönde etkiler

$H_{1f}$ : Karar verme yeteneği iç denetimin etkinliğini pozitif ve olumlu yönde etkiler

Araştırmanın modeli



### Şekil 1. Araştırmanın Modeli

Ayrıca, katılımcıların tanımlayıcı bilgilerine göre mesleki şüphecilik ve iç denetimin etkinliğinin farklılaşıp farklılaşmadığını tespit etmek amacıyla aşağıdaki hipotezler oluşturulmuştur:

$H_2$ : Mesleki şüphecilik ve alt boyutları tanımlayıcı (cinsiyet, yaş, eğitim seviyesi ve meslekteki çalışma süresi) bilgilere göre farklılık göstermektedir

$H_3$ : İç denetimin etkinliği tanımlayıcı (cinsiyet, yaş, eğitim seviyesi ve meslekteki çalışma süresi) bilgilere göre farklılık göstermektedir

### 3.5. Bulgular ve Değerlendirme

Çalışmanın bu bölümünde, anket yöntemiyle elde edilen verilerin SPSS 25.0 programı aracılığıyla yapılan analiz sonuçları yer almaktadır.

Araştırmaya katılanların tanımlayıcı bilgilerine göre dağılımı aşağıdaki tabloda verilmiştir (Tablo 1).

**Tablo 1. Katılımcıların Tanımlayıcı Bilgilerine Göre Dağılımı**

Özellikler	Sayı	%
<b>Cinsiyet</b>		
Erkek	62	83,8
Kadın	12	16,2
<b>Yaş</b>		
34-37	6	8,1
38-41	12	16,2
41-45	26	35,1
45 ve üzeri	30	40,5
<b>Eğitim durumu</b>		
Lisans	36	48,6
Yüksek Lisans	34	45,9
Doktora	4	5,4
<b>Meslekteki çalışma süresi</b>		
1-5 yıl	11	14,9
6-10 yıl	19	25,7
11-15 yıl	16	21,6
16-20 yıl	13	17,6
21 yıl ve üzeri	15	20,3

Araştırmaya katılan erkeklerin oranı %83,8 ve araştırmaya katılan kadınların oranı ise %16,2'dir. Ayrıca araştırmaya katılanların %40,5'inin 45 yaş ve üzeri, %48,6'sının yüksek lisans mezunu, %25,7'sinin 6-10 yıl mesleki çalışma süresinin olduğu tespit edilmiştir.

Ölçeklere ait ortalama değerler aşağıdaki tabloda verilmiştir (Tablo 2).

**Tablo 2. Ölçeklere İlişkin Ortalama Değerler**

Ölçekler	Min-max	$\bar{x}$	SS	Çarpıklık	Basıklık
Sorgulayıcı akıl	11-25	20,09	2,60	-0,681	0,979
Yargının askıya alınması	15-25	20,51	2,42	-0,109	-0,598
Bilgi arayışı	15-25	22,39	2,49	-0,582	-0,422
Kişiler arası anlayış	11-25	19,38	3,07	-0,579	0,344
Özgüven	10-25	21,11	3,13	-1,105	2,415
Karar verme yeteneği	5-25	18,95	3,67	-0,962	1,833
Mesleki şüphecilik	88-122	122,43	12,44	-0,518	-0,084
İç denetim etkinliği	46-65	57,97	5,67	-0,446	-1,204

Tablo 2’de görüldüğü üzere –ortalama değerlerinin mesleki şüphecilikte 122,43, iç denetim etkinliğinde 57,97 olup çarpıklık ve basıklık değerlerinin  $\pm 3$  arasında olduğu tespit edilmiştir.

Mesleki şüphecilik ile iç denetimin etkinliği arasındaki ilişkinin tespit edilmesi amacıyla yapılan korelasyon analiz sonuçları aşağıda yer almaktadır (Tablo 3).

**Tablo 3. Mesleki Şüphecilik İç Denetim Etkinliği İlişkisi**

Değişkenler	1	2	3	4	5	6	7	8
1.Sorgulayıcı akıl	-							
2.Yargının askıya alınması	0,630**	-						
3.Bilgi arayışı	0,669**	0,572**	-					
4.Kişiler arası anlayış	0,487**	0,372**	0,584**	-				
5.Özgüven	0,466**	0,327**	0,599**	0,356**	-			
6.Karar verme yeteneği	0,456**	0,240**	0,221	0,211	0,312**	-		
7.Mesleki şüphecilik	0,837**	0,685**	0,811**	0,689**	0,712**	0,612**	-	
8.İç denetim etkinliği	<b>0,506**</b>	<b>0,388**</b>	<b>0,575**</b>	<b>0,256*</b>	<b>0,538**</b>	<b>0,204</b>	<b>0,555**</b>	-

\* $p < 0.05$ ; \*\* $p < 0.01$

Tablo 3’te sunulan korelasyon analizi sonuçları incelendiğinde, iç denetim etkinliği ile sorgulayıcı akıl arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü ( $r=0,506$ ,  $p < 0,05$ ), iç denetim etkinliği ile yargının askıya alınması arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü ( $r=0,388$ ,  $p < 0,05$ ), iç denetim etkinliği ile bilgi arayışı arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü ( $r=0,575$ ,  $p < 0,05$ ), iç denetim etkinliği ile kişiler arası anlayış arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü ( $r=0,256$ ,  $p < 0,05$ ), iç denetim etkinliği ile özgüven arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü ( $r=0,538$ ,

$p < 0,05$ ), iç denetim etkinliği ile mesleki şüphencilik arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü ( $r = 0,555$ ,  $p < 0,05$ ) bir ilişki tespit edilmiştir.

Ancak, iç denetim etkinliği ile karar verme yeteneği arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin olmadığı görülmüştür ( $p > 0,05$ ). Bu nedenle, regresyon analizi yapılırken “karar verme yeteneği” boyutu dikkate alınmamıştır.

Mesleki şüphencilik için iç denetimin etkinliği üzerinde herhangi bir etkisinin var olup olmadığını test etmek için doğrusal regresyon analizi uygulanmıştır. Analize ait sonuçlar Tablo 4’de verilmiştir.

**Tablo 4. Mesleki Şüphencilik İç Denetim Etkinliği Üzerine Etkisi**

Bağımlı Değişken	Bağımsız Değişken	$\beta$	t	P	VIF	Beta	F	Model (p)	Adjusted R2
İç denetim etkinliği	Sabit	24,930	4,715	0,000*			9,987	0,000*	0,381
	Sorgulayıcı akıl	0,434	1,438	0,155	2,256	0,199			
	Yargının askıya alınması	0,071	0,246	0,806	1,789	0,030			
	Bilgi arayışı	0,783	2,253	0,028*	2,760	0,345			
	Kişiler arası anlayış	-0,285	-1,343	0,184	1,557	0,154			
	Özgüven	0,514	2,442	0,017*	1,588	0,283			

*Durbin Watson test istatistiği=1,945*

\* $p < 0,05$

Tablo 4’de yer alan analiz sonuçlarına bakıldığında; F değerine karşılık gelen anlamlılık seviyesine göre kurulan modelin istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmektedir ( $F = 9,987$ ;  $p < 0,05$ ). Bağımsız değişkenlere ait  $\beta$  katsayılarına t değeri ve anlamlılık seviyelerine bakıldığında; bilgi arayışı ( $t = 2,253$ ;  $\beta = 0,783$ ), özgüvenin ( $t = 2,442$ ;  $\beta = 0,514$ ) iç denetim etkinliği üzerinde istatistiksel olarak anlamlı bir etkisinin olduğu görülmektedir ( $p < 0,05$ ). Bu durumda bilgi arayışı ve özgüven arttıkça iç denetim etkinliğinin artacağı söylenebilir. İç denetim üzerindeki değişimin %38,1’inin bağımsız değişkenlerce açıklandığı görülmektedir (Düzenlenmiş  $R^2 = 0,381$ ). Durbin Watson değeri 1,5 ile 2,5 arasındadır ve kurulan modelin otokorelasyon sorunu olmadığı görülmektedir ( $DW = 1,945$ ). Bağımsız değişkenler arasındaki çoklu doğrusal bağlantının olup olmadığını gösteren VIF değerleri incelendiğinde, değerler 10’dan küçük olduğu için çoklu doğrusal bağlantının olmadığı görülmektedir. İç denetim etkinliğini en çok etkileyen değişkenin bilgi arayışı olma durumu olduğu da görülmektedir ( $Beta = -0,345$ ).

Bu sonuçlara göre;  $H_1$ : Mesleki şüphencilik için denetimin etkinliğini pozitif ve olumlu yönde etkiler hipotezi kabul edilmiştir. Ancak alt boyutlarda  $H_{1a}$ ,  $H_{1b}$ ,  $H_{1d}$ ,  $H_{1f}$  hipotezleri ret,  $H_{1c}$ : Bilgi

arayışı iç denetimin etkinliğini pozitif ve olumlu yönde etkiler ve  $H_{1e}$ : Özgüven iç denetimin etkinliğini pozitif ve olumlu yönde etkiler hipotezleri ise kabul edilmiştir.

Ayrıca ankette yer alan ölçek maddelerine verilen cevapların katılımcıların tanımlayıcı bilgilerine göre farklılık oluşturup oluşturmadığını tespit etmek amacıyla Whitney U ve Kruskal Wallis H testleri uygulanmıştır. Her iki ölçüğe ait analiz sonuçları aşağıda yer almaktadır.

Mesleki şüphencilik puan sıra ortalamasının tanımlayıcı bilgilere göre herhangi bir farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek amacıyla yapılan testlerin analiz sonuçlarına ait bilgiler Tablo 5’de verilmiştir.

**Tablo 5. Kişilerin Tanımlayıcı Bilgilerine Göre Mesleki Şüphencilik Ölçeğinin Farklılaşp Farklılaşmadığını Gösteren Test Sonuçları**

Tanımlayıcı Bilgiler	Sorgulayıcı akıl	Yargının askıya alınması	Bilgi arayışı	Kişiler arası anlayış	Özgüven	Karar verme yeteneği	Mesleki Şüphencilik
	Sıra Ort.	Sıra Ort.	Sıra Ort.	Sıra Ort.	Sıra Ort.	Sıra Ort.	Sıra Ort.
<b>Cinsiyet</b>							
Erkek	37,02	36,98	37,60	37,07	36,99	36,99	36,68
Kadın	39,96	40,21	39,71	39,71	40,13	40,13	41,75
Z*	-0,436	-0,483	-0,098	-0,392	-0,468	-1,230	-0,748
p	0,663	0,629	0,922	0,695	0,640	0,219	0,454
<b>Yaş</b>							
34-37 (1)	36,08	37,42	38,75	55,42	39,00	45,25	39,83
38-41 (2)	38,17	33,58	41,29	26,83	39,00	39,21	36,71
41-45 (3)	29,79	36,83	30,94	29,88	31,40	34,96	30,31
45 ve üzeri (4)	44,20	39,67	41,42	44,78	41,88	37,47	43,58
KW**	6,393	0,748	4,040	14,057	3,519	1,229	5,402
p	0,094	0,862	0,257	0,003*	0,318	0,746	0,145
Bonferroni	-	-	-	2<1; 3<1	-	-	-
<b>Eğitim Seviyesi</b>							
Lisans	34,89	38,57	34,10	37,72	33,21	36,68	35,53
Yüksek lisans	39,93	36,84	41,41	35,38	42,79	36,99	39,06
Doktora	40,38	33,50	34,88	53,50	31,13	49,25	42,00
KW**	1,052	0,267	2,214	2,592	3,953	1,278	0,657
p	0,591	0,875	0,331	0,274	0,139	0,528	0,720
<b>Meslekteki Çalışma Süresi</b>							
1-5	39,32	38,36	44,55	34,14	41,68	39,55	40,91
6-10	35,13	35,66	32,82	34,68	33,50	38,32	33,71
11-15	32,25	30,38	35,13	41,34	34,47	28,00	31,41
16-20	33,85	46,65	33,19	26,31	32,77	38,46	34,42
21 ve üzeri	47,93	38,87	44,53	49,13	46,83	44,27	48,97
KW**	5,251	4,450	4,674	9,173	4,981	4,806	6,690
p	0,262	0,349	0,322	0,057	0,289	0,308	0,153

\* Whitney-U

\*\* Kruskal Wallis H

Katılımcıların tanımlayıcı özelliklerden cinsiyet, eğitim seviyesi, mesleki çalışma süresine göre mesleki şüphecilik ve alt boyutları puan sıra ortalamasının istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermediği tespit edilmiştir ( $p>0.05$ ). Araştırmada katılımcıların yaşa göre mesleki şüphecilik ölçeği alt boyutlarından kişiler arası anlayış boyutu puan sıra ortalamasının istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık gösterdiği görülmüştür ( $p<0,05$ ). Buna göre 34-37 yaş aralığında olan kişiler arası anlayış puan sıra ortalaması diğer gruplara göre daha yüksektir. Farkın hangi gruptan kaynaklandığını görebilmek için yapılan çoklu karşılaştırma testi sonucuna göre 34-37 yaş aralığında olan grubun 38-41 ve 41-45 yaş aralığında olan gruplardan kişiler arası anlayış puan sıra ortalaması daha yüksektir.

Yapılan test sonuçlarına bakıldığında katılımcıların tanımlayıcı özelliklere göre mesleki şüphecilik puan sıra ortalamasının istatistiki açıdan anlamlı herhangi bir farklılık göstermediği görülmüştür ( $p>0.05$ ). Analiz sonuçlarına göre,  **$H_2$ : Mesleki şüphecilik ve alt boyutları tanımlayıcı (cinsiyet, yaş, eğitim seviyesi ve meslekteki çalışma süresi) bilgilere göre farklılık göstermektedir** hipotezi reddedilmiştir.

İç denetim etkinliği puan sıra ortalamasının tanımlayıcı bilgilere göre herhangi bir farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek amacıyla yapılan testlerin analiz sonuçlarına ait bilgiler Tablo 6'da verilmiştir.

Katılımcıların tanımlayıcı özelliklere göre iç denetim etkinliği puan sıra ortalamasının istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermediği tespit edilmiştir ( $p>0.05$ ).

Tablo incelendiğinde katılımcıların tanımlayıcı özelliklere göre iç denetim etkinliği puan sıra ortalamasının istatistiki olarak bir farklılık göstermediği görülmektedir ( $p>0.05$ ). Bu durumda  **$H_3$ : İç denetimin etkinliği tanımlayıcı (cinsiyet, yaş, eğitim seviyesi ve meslekteki çalışma süresi) bilgilere göre farklılık göstermektedir** hipotezi reddedilmiştir.

**Tablo 6. Kişilerin Tanımlayıcı Bilgilerine Göre İç Denetim Etkinliği Ölçeğinin Farklılaşp Farklılaşmadığını Gösteren Test Sonuçları**

Tanımlayıcı Bilgiler	İç Denetim Etkinliği
	Sıra Ort.
<b>Cinsiyet</b>	
Erkek	35,47
Kadın	48,00
Z*	-1,854
P	0,064
<b>Yaş</b>	
34-37	35,67
38-41	37,04
41-45	33,88
45 ve üzeri	41,18
KW**	1,674
p	0,643
<b>Eğitim Seviyesi</b>	
Lisans	36,81
Yüksek lisans	38,35
Doktora	36,50
KW**	0,100
p	0,951
<b>Meslekteki Çalışma Süresi</b>	
1-5	47,82
6-10	31,63
11-15	29,84
16-20	36,77
21 ve üzeri	46,17
KW**	8,479
p	0,076

\* Whitney-U

\*\* Kruskal Wallis H

#### 4. SONUÇ VE ÖNERİLER

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî şeffaflığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemeyi amaçlamıştır. Kanun kapsamında kamu kurumlarında denetim faaliyetini iç denetim birimlerinde görevli denetçiler yapar. Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında şeffaflığın oluşturulması ve bilgilendirmenin zamanında yapılması için denetçi, 5018 sayılı kanununun 64'üncü maddesine istinaden



kendine verilen görevleri özenli ve dikkatli bir şekilde yerine getirir. Denetçinin görevini etkin bir şekilde yerine getirebilmesi için sorgulayıcı akıl, merak ve bağımsızlık gibi özellikleri beraberinde getiren mesleki şüpheyle hareket etmesi iç denetimin kalitesini ve etkinliğini arttıracaktır.

Çalışmada elde edilen verilerin analizleri sonucunda; mesleki şüphencilik iç denetimin etkinliği üzerinde anlamlı bir etkisinin olduğu tespit edilmiştir. Bu etkide en büyük katkının bilgi arayışı ve özgüven alt boyutlarından kaynaklandığı görülmektedir. Bu durumda iç denetçinin bilgi arayışı ve özgüven özellikleri arttıkça iç denetimin etkinliği de artmaktadır. Bu sonuçlar dikkate alındığında **H<sub>1</sub> Mesleki şüphencilik iç denetimin etkinliğini pozitif ve olumlu yönde etkiler** hipotezi kabul edilmiştir. Erdoğan ve Azgın (2019) ise, mesleki şüphencilik bağımsız denetim kalitesi üzerine etkisini tespit etmek amacıyla yaptıkları çalışmada mesleki şüphencilik bağımsız denetim kalitesi üzerinde pozitif yönlü olumlu bir etkisinin olduğu sonucunu ortaya koymuşlardır. Mesleki şüphencilik ile ilgili yapılan çalışmalardan hareketle hem bağımsız denetim hem de iç denetimde etkinliğin ve kalitenin artırılmasında mesleki şüphencilik önemli bir etkisinin olduğu ifade edilebilir.

Ayrıca, katılımcıların tanımlayıcı (cinsiyet, yaş, eğitim seviyesi ve meslekte çalışma süresi) özelliklerine göre mesleki şüphencilik ve iç denetimin etkinliği ile ilgili sorulara verdikleri cevaplarda herhangi bir farklılaşmanın olup olmadığını tespit etmek amacıyla yapılan analizlerde de hem mesleki şüphencilik hem de iç denetimin etkinliğinin istatistikî açıdan anlamlı bir farkının oluşmadığı anlaşılmıştır. Analiz sonuçlarına göre, **H<sub>2</sub>** ve **H<sub>3</sub>** hipotezleri reddedilmiştir. Bu durumda, iç denetçilerin mesleki şüphenciliklerine cinsiyet, yaş, eğitim ve meslekteki çalışma süresi gibi özelliklerinin herhangi bir etkisinin olmadığı görülmektedir. Kestane'nin (2021) mesleki şüphencilik denetim kalitesi üzerindeki rolünü belirlemek için yaptığı çalışmada ise; cinsiyete göre herhangi bir etkinin olmadığı, ancak yaş, eğitim seviyesi ve pozisyona göre etkili olduğu görülmektedir. Bu çalışma her ne kadar bağımsız denetim ile ilgili bir çalışma olsa da bu yönüyle farklılık göstermektedir.

Mesleki şüphencilik iç denetimin etkinliğindeki katkısı düşünüldüğünde iç denetçilere; sorgulayıcı akıl, yargının askıya alınması, bilgi arayışı, kişiler arası anlayış ve özgüven özelliklerini artırıcı gerekli eğitimler verilerek mesleki şüphencilik düzeylerinin istenilen noktaya getirilmesi sağlanmalıdır.

---

## YAZARIN BEYANI

Bu çalışmada, Araştırma ve Yayın Etiğine uyulmuştur, çıkar çatışması bulunmamaktadır ve de finansal destek alınmamıştır.

## AUTHOR'S DECLARATION

This paper complies with Research and Publication Ethics, has no conflict of interest to declare, and has received no financial support.

## YAZARLARIN KATKILARI

Çalışma Konsepti/Tasarım- NK, ZH; Yazı Taslağı- NK, ZH; İçeriğin Eleştirel İncelenmesi- NK, ZH; Son Onay ve Sorumluluk- NK, ZH.

## AUTHORS' CONTRIBUTIONS

Conception/Design of Study- NK, ZH; Drafting Manuscript- NK, ZH; Critical Revision of Manuscript- NK, ZH; Final Approval and Accountability- NK, ZH.

---

## KAYNAKÇA

- Alzeban, A., & Gwilliam, D., (2014), 'Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74-86. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2014.06.001>
- Armutlu, İ.H. (2008). İşletmelerde uygulamalı istatistik, İstanbul, Alfa.
- Chan, D.W. (2003). Hardiness and its role in the stres-burnout relationship among prospective Chinese teachers in Hong Kong, *Teaching and Teacher Education*, 19(4), 381-395. [https://doi.org/10.1016/S0742-051X\(03\)00023-4](https://doi.org/10.1016/S0742-051X(03)00023-4)
- Devellis, R.F., (Çeviri Editörü: Totan, T.). (2017). *Ölçek geliştirme kuram ve uygulamalar*, Nobel, Ankara.
- Erdoğan, N., & Azgın, N. (2019). Denetçinin Mesleki Şüphencilüğünün Denetim Kalitesine Etkisi, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21(1), 27-54. <https://doi.org/10.31460/mbdd.453610>
- Gerekan, B. (2010). Kamu Kurumlarında İç Denetim Faaliyetlerinin Yerine Getirilmesine ve Önemine İlişkin Kamu İç Denetçilerine Yönelik Bir Durum Değerlendirme Çalışması, *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi*, 1, 1-17.
- Gök, M. (2015). Türkiye’de Kamu İç Denetim Sistemi: Yapı ve Performans Açısından Bir Değerlendirme, *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 13(3), 482-502. <http://dx.doi.org/10.11611/JMER763>
- Hurt, R.K. (2010). Development of a Scale to Measure Professional Skepticism, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), 149-171. <https://doi.org/10.2308/aud.2010.29.1.149>
- Karabiber, U., & Yaslıdağ, B. (2019). Vakıf Üniversitelerinde İç Denetim Mekanizmasının İncelenmesi, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 12(62), 1412-1425. <http://dx.doi.org/10.17719/jisr.2019.3149>

- Kestane, A. (2021). Denetim Kalitesi Üzerinde Mesleki Şüphencilik Rolü: Gaziantep İlinde Bir Uygulama, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 68, 38-48.  
<https://doi.org/10.51290/dpusbe.819375>
- Kul, S. (2014). Uygun istatistiksel test seçim kılavuzu/guideline for suitable statistical test selection. *Plevra Bülteni*, 8(2), 26-29.
- KMYKK, <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf> (Erişim Tarihi: 13.12.2021)
- Özer, G., Günlük, M., & Okutan, K. (2018). İç ve Bağımsız Denetçiler Arasındaki İlişkilerin, Üst Yönetim Desteğinin ve İç Denetimin Bağımsızlığının İç Denetimin Etkinliği Üzerindeki Etkileri, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20, 590-613.
- Özpeynirci, R., & Hop, O. (2020). Örgütlerde İç Denetim Algısı: Kop Bölgesi Üniversiteler Birliği (ÜNİKOP) Uygulaması, *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 22(38), 101-130.
- Seçer, İ. (2017). SPSS ve LISREL ile pratik veri analizi analiz ve raporlaştırma, Ankara.
- Uğurlu, F., & Çukacı, Y.C. (2019). Kamu Kurumlarında İç Kontrol Sisteminin Yapısı, İşleyişi: Üniversitelere Yönelik Bir Araştırma, *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, 10(1), 13-38.
- Uysal, M.C. (2018). Kamu Kurumlarında Kurumsal Risk Yönetimi ve Risk Odaklı İç Denetim: İç Denetçiler Üzerine Bir Araştırma, *Denetişim*, 18, 35-44.
- Yılmaz, E. (2018). Bağımsız Denetimde Mesleki Şüphencilik, Mesleki Şüphencilik Ölçülmesi ve Meslek Mensupları Üzerinde Bir Araştırma, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20, 838-858.
- Yaman, A. (2020). Türkiye’de Üniversite Yönetiminin Performans Saydamlığının Sağlanmasında Denetim Uygulamalarının Değerlendirilmesi, *Denetişim*, 20, 69-77.  
[https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/BDS/BDS%20200\(1\).pdf](https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/BDS/BDS%20200(1).pdf) (Erişim Tarihi: 13.12.2021)