

DENETİM KALİTESİ KONUSUNDA SSCI KAPSAMINDAKİ DERGİLERDE YAYIMLANMIŞ MAKALELER İLE TÜRKİYE’DE YAPILAN LİSANSÜSTÜ TEZLERİN BİBLİYOMETRİK AÇIDAN KARŞILAŞTIRMALI ANALİZİ

Makale Bilgileri

Makale Geliş Tarihi : 01.11.2021
Makale Kabul Tarihi : 25.05.2022
Makale Türü : Araştırma
DOI Numarası : 10.55322/mbakis.1017688

Öğr. Gör. Erol GEÇİCİ*
Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN**

Bibliyografik Bilgiler

Geçici, E. & Can, A.V., (2022). “Denetim kalitesi konusunda ssci kapsamındaki dergilerde yayımlanmış makaleler ile Türkiye’de yapılan lisansüstü tezlerin bibliyometrik açıdan karşılaştırmalı analizi” *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi* (Yıl: 2022, Sayı : 67, Sayfa : 129-158) <https://doi.org/10.55322/mbakis.1017688>

ÖZ

Dünyada yaşanan finansal skandallar ve krizler sonrasında denetim kalitesi konusunun önem kazandığı görülmektedir. Muhasebe ve denetim alanında yapılan çalışmalar geniş anlamda denetim kalitesine hizmet edebilmektedir. Bu çalışmada özellikle denetim kalitesi konulu çalışmalar araştırılmak istenmiştir. Bu amaçla önce Web of Science (WoS) veri tabanında yer alan Social Sciences Citation Index (SSCI) kapsamındaki dergiler taranmış ve 290 makale bibliyometrik açıdan analiz edilmiştir. Ardından, uluslararası alandaki bu çalışmaların Türkiye’ye nasıl yansıdığını görmek için YÖK Ulusal Tez Merkezi veri tabanında yer alan tezler taranmış ve denetim kalitesi konusunda yazıldığı tespit edilen erişime açık 73 lisansüstü tez de aynı düşünceyle analiz edilerek bazı karşılaştırmalar yapılmıştır. Söz konusu makaleler yıl, dergi, atıf ve anahtar kelime sıklığı değişkenine göre ele alınırken lisansüstü tezler ise konu, cinsiyet, yıl, üniversite/enstitü, yazar, danışman, dil, tür, kapsam, yöntem, sayfa sayısı, anahtar kelime sayısı ve sıklığı değişkenine göre incelenmiştir.

* Doktora Öğrencisi, Sakarya Üniversitesi, İşletme Enstitüsü, (Öğr. Gör. Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi) erol.gecici@ibu.edu.tr ORCID: 0000-0002-3511-0176.

** Sakarya Üniversitesi, İşletme Fakültesi, MUFAM Müdürü, e-posta: acan@sakarya.edu.tr ORCID: 0000-0002-1105-144X.

Araştırma sonucunda en fazla makalenin 2019 yılında, “Auditing-A Journal of Praticce & Theory” isimle dergide (yüzde 17) yayımlandığı ve denetim kalitesinin (189 kez) en çok tekrar eden anahtar kelime olduğu görülmüştür. Türkiye’deki lisansüstü tezlerin de aynı şekilde en fazla 2019 yılında yazıldığı ve “denetim kalitesi”nin (40 kez) en çok tekrar eden anahtar kelime olduğu görülmüştür. Tezlerin daha çok Marmara Üniversitesi’nde (yüzde 12,3) ve Profesör unvanlı danışmanların (yüzde 53,4) yönetiminde tamamlandığı; tezlerin yüzde 41,1’inin kapsamına denetçileri aldığı ve büyük çoğunluğunun (yüzde 75,3) “dış denetim” konusuna odaklandığı anlaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Denetim Kalitesi, Bibliyometrik Analiz, WoS, SSCI, YÖKTEZ, Lisansüstü Tez

JEL Kodları: M42, I23

A BIBLIOMETRIC COMPARATIVE ANALYSIS OF AUDIT QUALITY ARTICLES PUBLISHED IN JOURNALS WITHIN THE SCOPE OF SSCI AND GRADUATE THESIS MADE IN TÜRKİYE

ABSTRACT

It is seen that the issue of audit quality has gained importance after the financial scandals and crises in the world. Studies in the field of accounting and auditing serve the audit quality in a broad sense. In particular, in this study, it was desired to investigate studies on audit quality. For this purpose, first of all, articles in the journals within the scope of the Social Sciences Citation Index (SSCI) in the Web of Science (WoS) database were scanned and 290 articles were analyzed bibliometrically. Then, in order to see how these international studies are reflected in Turkey, the theses available in the database of CoHE National Thesis Center were scanned and 73 graduate theses that were determined to be written on audit quality were analyzed with the same thought and some comparisons were made. While the articles in question are handled according to the variable of year, journal, citation and keyword frequency, graduate theses are based on the variable of subject, gender, year, university/institute, author, advisor, language, genre, scope, method, number of pages, number of keywords and frequency analyzed accordingly.

As a result of the research, it was seen that the most articles were published in the journal with the name “Auditing-A Journal of Practice & Theory” (17 percent) in 2019, and audit quality (189 times) was the most repeated keyword. It has been seen that the most graduate theses in Turkey were written in 2019 and “audit quality” (40 times) was the most repeated keyword. The theses were mostly completed at Marmara University (12.3 percent) and under the supervision of professors (53.4 percent); It was understood that 41.1 percent of the theses included auditors and the vast majority (75.3 percent) focused on “external audit”.

Keywords: Audit Quality, Bibliometric Analysis, WoS, SSCI, CoHE, Graduate Theses

JEL Codes: M42, I23

1. GİRİŞ

Finansal bilgiler, kullanıcılarına fayda sağlayabilmesi için ihtiyaca ve gerçeğe uygun olmalıdır. Yalnızca geçmişi dürüstçe açıklaması yetmez geleceğe ilişkin güçlü ve isabetli tahminler yapılmasına da olanak sağlamalıdır. İhtiyaç anında hazır, eksiksiz, hatasız ve teyit edilebilir olmalıdır. Zamanında sunulmalı, anlaşılabilir, karşılaştırılabilir ve güvenilir olmalıdır. İşletmelere ilişkin bu finansal bilgileri üreten sistemin adı muhasebe, üretilen bilgilerinin uygun ve güvenilir olmasını sağlayan sistemin adı ise denetimdir.

Muhasebenin işletmelere ilişkin üretmiş olduğu dönemsel finansal bilgiler esasında geçmiş ve geleceğe yönelik iddialardır. Bu iddiaların denetimden geçmiş olması geçerliliklerini ve güvenilirliklerini artırır. Denetim bir bakıma muhasebenin kalite kontrolüdür. Muhasebede kalite güvencesi denetim ile sağlanır. Ancak denetimin de kalitesi bu noktada özel bir öneme sahiptir. Zira denetimden geçmemiş finansal raporlara muhtemelen daha ihtiyatlı yaklaşılabilir iken özellikle bağımsız denetimden geçmiş olan raporlar makul güvence verdiği için kullanıcılarını yanıltma riski bağlamında denetim kalitesi konusu kritik hale gelebilmektedir. Nitekim finansal skandallar tarihi bu tür örneklerle doludur.

Muhasebe ve denetim ilişkisi kalite açısından döngüseldir. Muhasebe kalitesi denetim kalitesini etkilerken denetim kalitesi de muhasebe kalitesini etkileyebilmektedir. Muhasebe ve denetim birbirinin tamamlayıcısı, birbirinin bütünleyicisidir. Bu iki alan sürekli etkileşim halindedir. Biri olmadan diğeri anlamını yitirmektedir. Denetim olmaksızın muhasebe döngüsü kapatılamaz, yaptım oldu denemez, olmuş mu olmamış mı diye bağımsız bir göz ile işin uzmanı tarafından mutlaka incelenmesi, teyit edilmesi ve görüş verilmesi gerekir. Paydaşları korumanın en etkili yolu budur. Dolayısıyla muhasebe için denetim, daha doğrusu kaliteli denetim şarttır.

Denetim kalitesi bu nedenle çalışmada araştırma konusu yapılmıştır. Muhasebe kalitesi varsayımıyla denetim kalitesi araştırma probleminin merkezine alınmıştır. Denetim kalitesi konusunda dünyada hangi çalışmalar yapıldığı, bu çalışmaları kimlerin nerelerde yaptığı, bu çalışmalarda hangi tartışmalara girildiği, hangi konuların ve boyutların ortaya çıkarıldığı, bu çalışmaların hangi yöntemler ile nasıl analiz edildiği ve hangi anahtar kelimelere indirgendiği gibi sorulara öncelikle cevap aranmıştır. Ardından bu çalışmaların Türkiye'ye nasıl yansıdığı merak konusu olmuş ve Türkiye'de yazılan lisansüstü tezler üzerinden bir değerlendirme yapılmak istenmiştir. Kapsamın Türkiye'de yazılan yüksek lisans ve doktora tezleri ile sınırlı tutulmuş olmasının nedeni ulusal makale çalışmalarının analizler için yeterli sayıda olmayışı ve birçoğunun tezlerden türetilmiş olduğunun farkına varılmış olmasıdır. Ayrıca lisansüstü tezler belirli bilimsel koşulları sağlayan, benzer zorlu süreçlerden geçerek tamamlanan, akademik açıdan tescillenmiş çalışmalardır ve bu çalışmalara Türkiye'de YÖK Ulusal Tez Merkezi veri tabanından kolaylıkla ulaşılabilmektedir. Benzer şekilde üniversitelerin internet ağlarından WoS veri tabanındaki bilimsel makalelere de kolaylıkla erişilebilmektedir ve bu makaleler kör hakem değerlendirmelerinden geçerek yüksek etki faktörüne sahip, yoğun atıf alan, akademik açıdan yüksek kalite standartlarını sağladığı bilinen indeksli dergilerde yayımlanmaktadır. Çalışmanın kapsamı belirtilen nedenlerden dolayı WoS'daki makaleler ve Türkiye'deki üniversitelerde tamamlanmış lisansüstü tezler ile sınırlı tutulmuştur.

Dolayısıyla bu çerçevede çalışmanın amacı WoS ve YÖKTEZ veri tabanlarında denetim kalitesi konusunda biriken çalışmalarını tespit etmek, bunlara ilişkin değişkenleri nicel verilere dönüştürerek yönelimlerine ve aralarındaki etkileşime dair ipuçlarından hareketle bazı önemli görülen değerlendirmelerde bulunmaktadır. Denetim kalitesi konusunda yapılmış mevcut çalışmaların durumunu ve gidişatını değerlendirmenin yanı sıra gelecekteki çalışmalara yön vermesi bakımından bibliyometrik analizler araştırmacılara fikir verebilmekte ve katkı sağlayabilmektedir. Türkiye’de denetim kalitesini bibliyometrik açıdan inceleyen az sayıda makaleye rastlanılmış ancak lisansüstü tezlerle ilgili herhangi bir çalışmaya şimdiye kadar rastlanılmamıştır. Bu nedenle çalışmada denetim kalitesi konusunda Türkiye’deki yükseköğretim kurumlarında yapılmış olan lisansüstü tezler ve WoS veri tabanındaki uluslararası makaleler bibliyometrik analiz yöntemiyle incelenmiştir.

2. LİTERATÜR

Denetim kalitesi konusunda yazılan uluslararası makaleler ve lisansüstü tezlerin bibliyometrik analizine geçmeden önce aşağıda denetim kalitesi kavramı ve bibliyometrik analiz yöntemi açıklanmış ve literatürde bu konularda yapılan çalışmalar incelenmiştir.

2.1. Denetim Kalitesi

Denetim kalitesi yaklaşık otuz yıldan beri literatürde tartışılmaktadır. Buna rağmen denetim kalitesinin tanımlanmasında ve ölçülmesinde fikir birliğinin sağlandığını söylemek henüz mümkün değildir (Francis, 2011; ICAEW, 2021: 10; Knechel vd., 2013: 385). Bunun başlıca nedeni denetçi, düzenleyici kurum, denetim firması, toplum olmak üzere tüm paydaşların beklentilerinin farklılaşmasıdır. Bu farklılaşmalar doğal olarak beklenti boşluğu oluşturabilmektedir. Denetim kalitesine ilişkin algılar paydaşlar arasındaki çıkar çatışmaları, birleşmeleri veya çakışmalarından etkilenebilmektedir. Denetim kalitesi, denetim firmasına göre çalışmanın teftiş/inceleme veya mahkeme aşamasında savunabileceği bir denetim olarak değerlendirilmektedir. Düzenleyici kurumlar ise kaliteli denetimi muhasebe/denetim standartlarına uygun bir denetim olarak görebilmektedir (Knechel vd., 2013).

Günümüzde birçok işletmenin, bilgi kullanıcılarının ihtiyacını karşılayacak finansal bilgilerinin ulusal/uluslararası yasalar ve düzenlemeler çerçevesinde özellikle bağımsız denetimden geçmesi gerekmektedir. Bağımsız denetim kapsamı giderek genişletilme eğilimindedir. Zira bu denetimler, muhasebe bilgi kalitesine olan inancı, finansal raporların kalitesine olan güveni artırmaya yardımcı olabilmektedir. Ancak bu denetimi yapan denetçilerin, teknik bilgisi yani uzmanlığı ve bağımsız hareket edebilme yeteneği denetim kalitesi açısından son derece önemlidir (DeAngelo, 1981: 186; FRC, 2018).

Denetim kalitesi, denetimin merkezinde yer alır. Denetimin merkezinde ise denetçi yer alır. Denetçinin bilgi ve tecrübesi ile bağımsız ve tarafsızlığı elbette denetim kalitesini etkiler. Ancak denetim kalitesinden yalnızca denetçiler sorumlu tutulamaz. Denetim ortamı, bu ortamı etkileyen makro ve mikro unsurlar ile paydaşlar da son derece önemlidir. Enron, WorldCom, Parmalat, Toshiba, Danske Bank gibi büyük finansal skandalların sayısını azaltmak ve finansal tablolara güveni yeniden tesis etmek için tüm paydaşlarla birlikte hareket edilmelidir (ICAEW, 2021). Denetimin kalitesinde, şirket kurullarının, denetim komitelerinin, denetim düzenleyicilerinin ve diğer paydaşların üzerine düşen önemli görev ve sorumluluklar bulunmaktadır.

Kaliteli denetim, işletmenin finansal tablolarının doğru ve adil bir görüntü vermesini sağlamakta, dolayısıyla yatırımcılara ve diğer paydaşlara karar alırken güvenilir bir ortam hazırlamaktadır. Denetim kalitesi, paydaşlara beklenen yüksek düzeydeki güvencenin verilebilmesidir (FRC, 2018: 6). Denetimin asıl amacı finansal tablolara ilişkin güvence vermek olduğundan, Palmrose (1988) denetim kalitesini, finansal tabloların önemli yanlışlık içermeme olasılığı olarak ifade etmiştir. Aghaei'e göre de yüksek kaliteli denetim, finansal bilgilerin yanlışlık, eksiklik veya önyargı olmaksızın üretilmesiyle ilgilidir (Aghaei, 2011: 312).

Kısa adı IAASB olan Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu ise denetim kalitesini daha geniş bir çerçeveden, denetim hizmetinin tutarlı bir temelde gerçekleşmesine ortam yaratan unsurların tümü olarak ele almakta ve denetim kalitesini etkileyen faktörleri aşağıda belirtilen boyut veya açılardan değerlendirmektedir (IAASB, 2014: 5; ICAEW, 2021: 10):

- **Girdiler açısından;** etik, değerler, tutumlar, bilgiler, beceriler, yetkinlikler, deneyim ve zaman vb.
- **Süreç açısından;** titizlik, özen, yasalara, yönetmeliklere, geçerli standartlara, diğer düzenleme ve ilkelere uygunluk vb.
- **Çıktılar açısından;** denetçi, firma, kurum ve düzenleyiciler için faydalı ve zamanında olan denetim raporları vb.
- **Etkileşimler açısından;** finansal raporlama zincirindeki birimlerinin desteği vb.
- **Bağlamsal faktörler açısından;** finansal raporlama ve muhasebe çerçeveleri, kurumsal yönetim gereklilikleri, kültür, finansal raporlama takvimi, yetenekli kişileri çekme becerisi, dava ortamı, iş uygulamaları ve ticaret hukuku vb.

Muhasebe Gözetim Kurulu da (PCAOB) benzer şekilde, denetim kalitesi açısından 28 potansiyel denetim kalitesi göstergesini ortaya koymuş ve bu göstergeleri **denetim uzmanları**, **denetim süreci** ve **denetim sonuçları** olmak üzere üç ana kategoride sınıflandırmıştır (PCAOB, 2015: 13). Francis (2011) ise, denetim kalitesinin karmaşık bir kavram olduğunu ve bir süreç içinde denetim kalitesinin sıralı bir sisteme dayandığını belirtmektedir. Denetim kalitesi sürecini, (1) **denetim girdileri**, (2) **denetim süreci**, (3) **muhasebe firmaları**, (4) **denetim endüstrisi** ve **denetim piyasaları**, (5) **kurumlar** ve (6) **denetim çıktısının ekonomik sonuçları** olmak üzere altı analizden oluşan bir yapıda ele almaktadır (Francis, 2011: 126).

Denetim kalitesi, her ne kadar genel kabul görmüş bir tanım bulunmasa da, DeAngelo'ya göre, denetçinin önemli yanlışlıkları tespit etme (**teknik yetenekler**) ve hataları raporlama yeteneğinin (**denetçi bağımsızlığı**) bir fonksiyonu olarak ifade edilebilir (DeAngelo, 1981: 186). Ancak burada ifade edilen bu teknik yetenekler ve denetçi bağımsızlığına ilişkin unsurlar doğrudan gözlemlenemediğinden, literatürde yer alan çalışmalarda denetim kalitesinin genellikle dolaylı olarak ölçülmeye çalışıldığı görülmektedir. Bu bağlamda denetim kalitesi genellikle **4 büyük denetim şirketi (Big 4)** (Akçay & Bilen, 2019; Becker, Defond, Jiambalvo, & Subramanyam, 1998; Cengiz & Gör, 2016; Jere R. Francis, 2004; Saidu & Law, 2020; Shan, Troshani, & Tarca, 2019; Tendeloo & Vanstraelen, 2008); **denetim ücreti** (Akçay & Bilen, 2019; Antle, Gordon, Narayanamoorthy, & Zhou, 2006; Asthana & Boone, 2012; Choi, Kim, & Zang, 2010; DeAngelo, 1981; Deis Jr & Giroux, 1996; Hribar, Kravet, & Wilson, 2014; Shan vd.,

2019; Srinidhi & Gul, 2007); **denetim dışı ücret (NAS)** (Antle vd., 2006; DeFond, Raghunandan, & Subramanyam, 2002; Frankel, Marilyn F. Johnson, & Nelson, 2002; Hohenfels & Quick, 2020; Singh, Singh, & Sultana, 2019); **kâr yönetimi** (Hohenfels & Quick, 2020); **isteğe bağlı tahakkuklar** (Asthana & Boone, 2012; Choi vd., 2010; Gaver & Utke, 2019); **denetçi değişikliği ve saati** (Deis Jr & Giroux, 1996); **denetçi görev süresi** (Singh vd., 2019) gibi değişkenlerle ölçülmektedir. Yapılan bu çalışmalarda denetim kalitesiyle ilgili olarak ortaya çıkan belli başlı konular ve ulaşılan sonuçlar şöyledir:

- Büyük denetim firmaları tarafından yapılan denetimlerin kalitesi genellikle daha yüksek bulunmuştur (DeAngelo, 1981).
- Yaşanan finansal skandallara rağmen, Big 4 denetimlerinin genel olarak daha yüksek kalitede olduğu gözlemlenmiştir (Francis, 2004: 353) mainly from the United States, in order to assess what we currently know about audit quality with respect to publicly listed companies. The evidence indicates that outright audit failure rates are infrequent, far less than 1% annually, and audit fees are quite small, less than 0.1% of aggregate client sales. This suggests there may be an acceptable level of audit quality at a relatively low cost. There is also evidence of voluntary differential audit quality (above the legal minimum).
- Big 4 denetçilerinin çalıştığı işletmelerde daha az kâr yönetimi ile karşılaştığı sonucuna ulaşılmıştır (Tendeloo & Vanstraelen, 2008).
- 1988-2006 yılları arasında yapılan bir çalışmada, Big 4 ve diğer denetim firmaları arasındaki farklılıklar, denetim kalitesini temsil eden (ihtiyari tahakkuklar, öz sermaye maliyeti ve analist tahmin doğruluğu) değişkenler aracılığıyla incelenmiştir. Big 4 denetçilerinin etkilerinin, üç denetim kalitesi temsilcisine göre Big 4 olmayan denetçilerin etkilerinden önemsiz düzeyde farklı olduğu bulunmuştur (Lawrence vd., 2011).
- Borsa İstanbul'da yapılan bir çalışmada 2012-2016 yılları arasında BIST100 endeksinde yer alan 96 şirketin bağımsız denetim kalitesi ile finansal performansları arasındaki ilişki panel veri analizi ile test edilmiştir. Denetim kalitesinin, 4 Büyükler (Big 4) ve denetçi görüşleri ile ölçüldüğü çalışmada, aktif kârlılık oranı (ROA) ile Big 4 arasında istatistiki olarak anlamlı ve pozitif bir ilişkiye ulaşılmıştır (Önder & İrkörücü, 2020: 141).
- Denetçi ile müşteri firma arasındaki ekonomik bağ arttıkça denetçi bağımsızlığının zarar gördüğü saptanmıştır (Ashbaugh-Skaife vd., 2006; DeAngelo, 1981).
- Denetçilerine nispeten daha fazla NAS ödeyen şirketlerin daha büyük anormal (isteğe bağlı) tahakkuklara sahip olduğuna ve analistlerin tahmin edilen kazançlarını karşılama veya aşma olasılıklarının daha yüksek olduğuna dair kanıtlara ulaşılmıştır (Frankel vd., 2002).
- Almanya'da yapılan bir çalışmada, 2006-2013 yılları arasında borsada işlem gören şirketlerin, 2567 şirket yılı gözleminde oluşan örnekleme, denetim dışı ücret (NAS) düzeyi ve türü ile denetim kalitesi arasındaki ilişki test edilmiştir. Denetim dışı hizmetlerin, denetim kalitesi üzerindeki etkisinin incelendiği çalışmada, kâr yönetimi denetim kalitesinin bir temsilcisi (proxy) olarak kullanılmıştır. Buna göre yüksek NAS'ların denetim kalitesini olumsuz yönde etkilediği sonucuna ulaşılmıştır (Hohenfels & Quick, 2020: 959).

- DeFond vd.'nin (2002) çalışmasında ise denetim görüşünün, NAS seviyesinden etkilendiğini gösteren bir bulguya rastlanmamıştır. Ancak kanıtlar yetersiz olduğu için böyle bir sonuca ulaşıldığı düşünülmektedir. Bununla birlikte yüksek oranda gerçekleşen denetim dışı hizmetlerin, denetim kalitesini bozma olasılığının bulunduğu genel olarak kabul edilmektedir (DeFond vd., 2002).
- Normalden çok daha yüksek denetim ücretleri, bir firma için finansal raporlama sorunlarının göstergesi olabilmektedir (Hribar vd., 2014).
- Çin'de yapılan bir çalışmada 2006-2010 yılları arasındaki 6341 şirket gözlem yılı incelenmiştir. Denetim ortaklarının zorunlu rotasyonunun, rotasyonu kapsayan yıllarda daha kaliteli denetimlerle sonuçlandırıldığı tespit edilmiştir (Lennox vd., 2014: 1775).
- Birleşik Krallık'da (UK) yapılan bir çalışmada, 1998-2008 yıllarında halka arz edilen şirketlerin (IPO) kâr yönetimi ve denetim kalitesi arasındaki ilişki incelenmiştir. Buna göre, yüksek kaliteli denetçilerin isteğe bağlı tahakkukların manipülasyonunu kısıtladığına dair önceki araştırmalarla tutarlı kanıtlar bulunmuştur (Alhadab & Clacher, 2018: 442).
- Selimoğlu & Yeşilçelebi (2014) tarafından yapılan bir çalışmada, bağımsız denetim kalitesi anketi, mesleki aidiyet (bağlılık) ölçeği ve kişisel bilgiler anketi 103 bağımsız denetçiye uygulanmıştır. Denetçi görüşüne göre, mesleki aidiyetin bağımsız denetim kalitesini olumlu yönde etkilediği bulunmuştur (Selimoğlu & Yeşilçelebi, 2014:27).
- Erdoğan ve Azgın (2019) tarafından yapılan bir çalışmada denetçinin mesleki şüpheciliğinin denetim kalitesine etkisini ölçen 60 soruluk anket, 197 denetçiye uygulanmıştır. Buna göre denetçinin mesleki şüpheciliği ile denetim kalitesi arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif bir ilişki bulunmuştur (Erdoğan & Azgın, 2019: 27).

Literatürde denetim kalitesini etkileyen hususların bu şekilde tespit edilmeye ve buna bağlı olarak öneriler geliştirilmeye çalışıldığı, uygulamada ise denetim kalitesini azaltan konularda önlemler alınmaya başlandığı görülmektedir. Örneğin denetim kalitesinin artırılmasına yönelik olarak İngiltere'nin düzenleyici kurumu olan FRC, büyük bağımsız denetim şirketlerinin (Big 4) denetim ve danışmanlık işlerinin 30 Haziran 2024 tarihine kadar birbirinden ayrılması için karar almıştır (FRC, 2020).

2.2. Bibliyometrik Analiz

Bibliyometri terimi yaklaşık 50 yıl önce ilk defa “matematiksel ve istatistiksel yöntemlerin kitaplara ve diğer iletişim araçlarına uygulanması” şeklinde tanımlanmıştır (Pritchard, 1969: 349). Zaman içinde özellikle daha genç araştırmacılara da rehberlik edecek şekilde gelecekteki araştırma yönelimlerini belirlemeyi amaçlayan yaygın bir sistematik analiz tekniği haline gelmiştir (Fu vd., 2010; Kent Baker vd., 2020). Bibliyometrik analiz, bugün tüm bilim dallarına ve disiplinlere yayılmış ve belirli bir konunun araştırılma durumunu ve eğilimlerini değerlendirmenin önemli bir aracı olmuştur.

Bibliyometrik yöntemler, yayınlanmış araştırmaların tanımlanması, değerlendirilmesi ve izlenmesi için nicel bir yaklaşım sergilerler (Merigó & Yang, 2017; Zhong vd., 2016). Sistematik, şeffaf ve tekrarlanabilir bir inceleme süreci sunduklarından inceleme ve değerlendirmelerin kalitesini artırma potansiyeline sahiptirler. Bibliyometrik yöntemler, literatür incelemelerinde çok faydalı bir yardımcı olma özelliği-

ne sahip olup araştırma alanını öznel önyargı olmadan haritalayarak daha okumaya başlamadan önce araştırmacıyı en etkili eserlere yönlendirirler (Zupic & Čater, 2015: 429). Bibliyometrik yaklaşım aynı zamanda farklı dergileri, ülkeleri, kurumları, yazarları, atıfları vb. incelemekte ve daha çok içerik analizi ile araştırmaların gelişimine odaklanmaktadır (Zhong vd., 2016:123). Bu sayede, en etkili araştırma alanını ve zaman içindeki eğilimleri belirleyerek genel bir resim ortaya konulmuş olmaktadır (Merigó & Yang, 2017: 72). Bibliyometri alanında öne çıkan bazı uluslararası makaleler araştırdıkları konular itibariyle Tablo 1’de görülmektedir.

Tablo 1: Bibliyometri Alanında Öne Çıkan Başlıca Uluslararası Makaleler

Yazar	Konu
Donohue (1972)	“A Bibliometric Analysis of Certain Information Science Literature” başlıklı çalışmada, makaleler (a) Bradford analiz, (b) salgın (epidemic) analiz, (c) araştırma cephesinin belirlenmesi ve (d) bibliyografik birleştirme (bibliographic coupling) açısından incelenmiştir.
Kalyane & Sen (1995)	Journal of Oilseeds Research dergisinde 1984-1992 yılları arasındaki 498 adet çalışma 18 konu (yazar verimliliği, atf türü, atf sayısı, anahtar kelime sıklığı, literatür eskimesi, makale gönderilmesi ve yayınlanması arasındaki zaman farkı vb.) çerçevesinde incelenmiştir.
Melin & Persson (1996)	İşbirliği ve ortak yazarlık (co-authorship) arasındaki ilişki bibliyometrik veriler kapsamında analiz edilmiştir.
Uysal (2010)	1988-2007 yılları arasında iş etiği konusundaki makaleler bibliyometrik analiz yöntemiyle incelenmiştir.
Huang & Ho (2011)	Kurumsal yönetim konusunda 1992-2008 yılları arasında SSCI (Social Sciences Citation Index) indeksinde yer alan çalışmaların bibliyometrik analizi yapılmıştır.
Pinto, Escalona-Fernández, & Pulgarin (2013)	Web of Science ve Scopus veri tabanlarında yer alan bilimsel makalelerin bibliyometrik analizine dayanarak, 1974-2011 yıllarında bilgi okuryazarlığı konusundaki uluslararası bilimsel üretkenlik incelenmiştir.

Kaynak: (Geçici & Can, 2022)

Bibliyometrik analizler için gerekli verilerin nereden temin edileceği hususu önemlidir. Bunun için basılı ve süreli yayınların bulunduğu kütüphanelerden faydalanılabilir. Ancak analizler için gerekli verilerin çeşit, sayı, hacim ve büyüklüğündeki artışlar özellikle el yordamıyla yapılacak veri toplama çalışmalarını uzun zaman alıcı, zor, zahmetli ve maliyetli hale getirmektedir. Bilimsel araştırmalarda veriye daha ekonomik, hızlı ve etkili ulaşım yollarının bulunması ve kullanılması artık zorunluluk arz etmektedir. Bu noktada dijital veri tabanları araştırmacılara önemli imkan ve fırsatlar sunmaktadır.

Bilimsel verilerin toplanmasında Clarivate Analytics Web of Science (WoS, <http://www.webofknowledge.com>), Scopus (<http://www.scopus.com>), Google Akademik (<http://scholar.google.com>) ve Science Direct (<http://www.sciencedirect.com>) gibi birçok çevrim içi (online) veri tabanları bulunmaktadır (Aria & Cuccurullo, 2017: 960; Cobo ve diğ. 2011: 1383). Tablo 2’de yukarıda adı geçen bu uluslararası veri tabanları ve bunların bazı önemli özelliklerine ilişkin bilgiler yer almaktadır.

Tablo 2: Bazı Veri Tabanlarının Özellikleri

Veri Tabanı	Abonelik	Veri İndirme	Kayıt Sınırı	API	Formatlar
<i>WoS</i>	Evet	Evet	Sorgu başına toplam 100.000 olmak üzere 500 kayıt	Evet	Plain text ve tab-delimited
<i>Scopus</i>	Evet	Evet	İlk 2.000 kayıt	Evet	RIS ve CSV
<i>Google Scholar (GS)</i>	Ücretsiz	Hayır	Yok	Hayır	Yok
<i>Microsoft Academic (MA)</i>	Ücretsiz	API kullanarak	Yok	Evet	Yok
<i>Dimensions</i>	Ücretsiz (ticari olmayan kullanım için)	Evet	50.000	Evet	CSV ya da Excel

Kaynak: (Moral Muñoz vd., 2020)

Bu çalışmada uluslararası makaleler ilişkin verilerin toplanmasında WoS veri tabanından yararlanılmıştır. Türkiye’de yapılan lisansüstü tez çalışmaları için ise YÖKTEZ veri tabanından yararlanılmıştır.

2.3. Muhasebe ve Denetim Alanında Yapılan Bibliyometrik Nitelikli Çalışmalar

Muhasebe ve denetim alanında bibliyometrik nitelikli uluslararası birçok çalışma yapılmıştır. Bu çalışmalar içinde öne çıkan başlıca uluslararası makaleler yazar(ları), yayım yılı ve konuları itibarıyla Tablo 3’de yer almaktadır.

Tablo 3: Muhasebe ve Denetim Alanında Öne Çıkan Başlıca Uluslararası Bibliyometrik Makaleler

Yazar(Yıl)	Konu
Prather-Kinsey & Rueschhoff (2004)	1981-2000 yılları arasında ABD ve ABD merkezli olmayan 41 akademik dergide yayınlanan muhasebe araştırmaları nicelik, uluslararası olma, konu, yöntem ve yazar açısından karşılaştırılarak analizi yapılmıştır.
Bonner, Hesford, Van der Stede, & Young (2006)	Literatürde sürekli olarak en iyi beş muhasebe dergisinde ("Accounting, Organisations and Society", "Contemporary Accounting Research", "Journal of Accounting and Economics", "Journal of Accounting Research" ve "The Accounting Review") yer alan makaleler 1984-2003 yılları arasında denetim, finansal muhasebe, yönetim muhasebesi ve vergi gibi alanlarına göre incelenmiştir.
Baker & Barbu (2007)	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na (IFRS) uyum kapsamında tematik ve metodolojik eğilimleri izlemek için 1965-2004 yıllarında İngilizce olarak yayınlanan muhasebe dergileri analiz edilmiştir.
Oler, Oler, & Skousen (2010)	1960-2007 yılları arasında en iyi altı muhasebe dergisinde yayınlanan makalelerin alıntı, konu ve metodolojideki eğilimler bibliyometrik açıdan incelenmiştir.
Coyne vd., (2010)	Muhasebeyi konulara ve metodolojiye göre sınıflandırarak incelemiştir.
Erkens, Paugam, & Stolowy (2015)	Finansal olmayan bilgi konusunda, 1973-2013 yılları arasında araştırma yapılmıştır. Bu konuda uluslararası 53 dergideki 787 makale araştırma metodolojisi, konusu, dergi türü, ülkesi, yazarları ve anahtar kelimeleri bibliyometrik olarak analiz edilmiştir.
Zhong vd., (2016)	Doğal kaynak muhasebesi konusunda 1995-2014 döneminde araştırma yöntemleri, yayınların performansları, ilgili dergilerin özellikleri, ülkeleri, kurumları, yazarları ve anahtar kelimeleri kapsayan bibliyometrik analiz ve sosyal ağ analizi yapılmıştır.
Merigó & Yang (2017)	Web of Science (WoS) veri tabanındaki muhasebe çalışmaları yayın türü, yazarı, dergisi, kurumu ve ülkesi bibliyometrik bakışıyla incelenmiştir.
Zyznarska-Dworczak (2018)	1945-2017 yıllarında Orta ve Doğu Avrupa ülkelerindeki yönetim muhasebesindeki temel eğilimler analiz edilmiştir.
Behrend & Eulerich (2019)	İç denetim konusunda, 1926-2016 yılları arasında önde gelen beş muhasebe dergisinde yayınlanan 170 araştırma makalesi ortak alıntı ve sosyal ağ analizi ile birleştirilerek analiz yapılmıştır.
Zeff & Dyckman (2020)	Accounting and Business Research (ABR) dergisinin ilk 50 yılında (1970-2019) görev yapan editör sınıflandırması altında makale ve yazarların incelenmesi ve muhasebe araştırmalarındaki değişimin ortaya konulması amaçlanmıştır.
Kumar ve diğ. (2021)	The Managerial Auditing Journal (MAJ) dergisinin 1986-2019 yılları arasındaki makaleleri, ana eğilim ve temaya göre bibliyometrik açıdan incelenmiştir.
Secinaro ve diğ. (2021)	Muhasebe, denetim ve hesap verebilirlik (accountability) alanlarında yayınlanan 93 blockchain makale, kitap bölümü ve konferans bildirisi bibliyometrik analiz yöntemiyle incelenmiştir.

Kaynak: Geçici & Can (2022: 23)'den alıntılanarak güncellenmiştir.

Türkiye’de muhasebe ve denetim alanında yapılan bibliyometrik nitelikli çalışmaların başlıcaları ise şunlardır: **muhasebe** (Yüce & Muğan, 1996; Önce & Başar, 2010; Kurt & Uçma, 2011; Hotamışlı & Erem, 2014; Alkan, 2014; Nalçın & Can, 2016; Kıymetli Şen, Hatunoğlu, & Terzi, 2017; Yeşil & Akyüz, 2018; Çil Koçyiğit & Şenay, 2018; Güleç & Öztürk, 2019); **muhasebe ve finansal raporlama standartları** (Yücel, Öncü & Kartal, 2015; Durgut & Pehlivan, 2018); **muhasebe kongre bildirileri** (Can, Küçükler, & Özkan, 2020); **denetim** (Selimoğlu & Uzay, 2007; Dinç & Atabay, 2018; Kaya, 2019; (Ceylan, 2021); **denetim ve adli muhasebe** (Öztürk & Yılmaz, 2018); **bağımsız denetim** (Bulut & Göksu, 2021); **muhasebe ve denetim** (Bircan, 2021).

Özellikle muhasebe ve denetim kalitesi alanında yapılan bibliyometrik nitelikli çalışmaların bazıları ise şunlardır: **muhasebe kalitesi** (Geçici & Can, 2022); **denetim kalitesi** (Ciger, 2020); **bağımsız denetim kalitesi** (Dönmez, Tosunoğlu & Cengiz, 2020) which is one of the rapidly changing and developing subjects in the accounting literature in recent years. Although this issue is frequently addressed, it is seen that a common point is not reached on the definition of the concept. In this direction, the aim of the study is to generally evaluate the studies on audit quality between 2016-2020 published in national and international journals in the field of accounting and auditing. Journal of Accounting, Auditing and Finance, Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies (JAFAS). Bu çalışmada ise yalnızca denetim kalitesi konusunda yapılan akademik yayınlar inceleme kapsamına alınmıştır.

3. DENETİM KALİTESİ KONUSUNDA YAZILAN ULUSLARARASI MAKALELER ve LİSANSÜSTÜ TEZLERİN BİBLİYOMETRİK ANALİZİ

Araştırmanın amacı ve önemi, kapsamı ve yöntemi, araştırma soruları, bulgular ve yorumu aşağıda yer almaktadır.

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Yaşanan bilgi çağının belki de en önemli özelliği kaliteli bilgiye olan ihtiyacı her zamankinden daha fazla hissettirmesidir. Veri ve bilgi yokluğunda nicelik önemli hale gelirken, bolluğunda nitelik önemli hale gelmektedir. Bir bilgi sistemi olarak muhasebenin ürettiği finansal bilgilerin faydalı olabilmesi için niteliksel özellikleri taşıyor olması gerekir. Bunu teyit etmenin en önemli aracı denetimdir. Denetim muhasebenin ürettiği bilgilerin kalitesini yükseltmek ve bunu güvence altına almak amacıdadır. Denetim kalitesi konusunda yapılan çalışmalar bu amaca hizmet etmektedir.

Bu araştırmanın da temel amacı denetim kalitesi konusunda yapılan bilimsel çalışmaları analiz ederek literatürdeki durumu, yönelimi ve boşlukları görmek ve böylece yeni araştırmalara ufuk açmaktır. Yanı sıra bu alandaki uluslararası yayınların Türkiye’deki denetim kalitesi araştırmalarını nasıl etkilediğini, ulusal bilimsel çalışmaların uluslararası yayınları hangi yakınlıkta ve yoğunlukta izlediğini değerlendirmektedir.

3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

Araştırmada tarama modeli ile doküman analizi yapılmıştır. Dokümanlar, araştırmalarda önemli bir veri kaynağı olup hem özel hem de resmi dokümanları içerebilir (Creswell, 2015: 221). Çalışma kapsamında incelenen dokümanlar araştırmanın amacına uygun olarak denetim kalitesi konusunda yazılan ulusla-

rarası makaleler ve ulusal lisansüstü tezlerdir. Burada tündengelim yaklaşımıyla önce WoS veri tabanından SSCI kapsamındaki uluslararası makaleler, ardından da YÖK Ulusal Tez Merkezindeki (YÖK-TEZ) lisansüstü tezler taranmıştır. 1985-2020 yılları arasında SSCI kapsamında yayımlanan ve başlığı (title) “audit quality” olan 290 makale ile aynı dönemde başlığı “denetim kalitesi” olan erişime açık 73 lisansüstü tez¹ yazıldığı tespit edilmiştir. Makaleler yıl, dergi, atıf ve anahtar kelime sıklığı değişkeni açısından; tezler ise konu, cinsiyet, yıl, kurum, dil, araştırma türü, araştırma kapsamı, kullanılan istatistiksel program, sayfa sayısı, danışman unvanı, anahtar kelime sıklığı ve sayısı değişkenleri açısından incelenmiştir. Belge incelemesi yöntemi ile elde edilen veriler Microsoft Office Excel ve SPSS paket programları aracılığıyla analiz edilmiştir.

3.3. Araştırma Soruları

Denetim kalitesi konusunda uluslararası ve ulusal literatürde ilk çalışmanın hangi yıl yapıldığı ve bugüne kadar toplam kaç adet çalışma yapıldığı tespit edildikten sonra inceleme kapsamına alınan bu çalışmaların bibliyometrik analizleri yapılarak aşağıdaki sorulara cevap aranmıştır:

- 1) Tezlerin konulara ve cinsiyete göre dağılımı nasıldır?
- 2) Tezlerin ve makalelerin yıllara göre dağılımı nasıldır?
- 3) Tezlerin yazıldığı üniversitelere ve makalelerin yayımlandığı dergiye göre dağılımı nasıldır?
- 4) Tezlerin enstitü, anabilim ve bilim dallarına göre dağılımı nasıldır?
- 5) Tezlerin yazım diline göre dağılımı nasıldır?
- 6) Tezlerin araştırma türüne göre dağılımı nasıldır?
- 7) Tezlerin araştırma kapsamına göre dağılımı nasıldır?
- 8) Tezlerin kullanılan istatistiksel programa göre dağılımı nasıldır?
- 9) Tezlerin sayfa sayısına göre dağılımı nasıldır?
- 10) Tezlerin danışman unvanlarına göre dağılımı nasıldır?
- 11) Tezlerin anahtar kelime sayısına göre dağılımı nasıldır?
- 12) Tezlerin ve makalelerin anahtar kelimelerinin sıklık sayısına göre dağılımı nasıldır?
- 13) Makalelerin atıf sayıları kaçtır?

Bu sorulara verilecek cevapların denetim kalitesi konusunda yapılacak akademik çalışmalara ilham vermesi ve rehber olması bakımından önemli olduğu düşünülmektedir.

1 YÖKTEZ sayfasında tez adında “denetim kalitesi” terimiyle tarama (basit arama) yapıldığında 43 tez listelenmektedir. Gerçekleşmiş aramada ise (işletme ve maliye konu filtresinde) “denetim” ve “kalite” kelimelerini içeren 79 teze ulaşılmıştır. Fakat bu çalışmanın evren ve örneklemini oluşturan 79 tezin, ancak 73’üne erişim sağlanabilmiştir.

3.4. Araştırmanın Bulguları

SSCI kapsamındaki dergilerde “denetim kalitesi” konusundaki ilk makalenin 1985 yılında yayımlandığı görülmüştür. Türkiye’de ise bu konudaki erişime açık ilk lisansüstü tez² 2000 tarihlidir. Yani ilk uluslararası makale 36 yıl önce yazılırken ilk ulusal tez yaklaşık 21 yıl önce yazılmıştır. İlk uluslararası makaleye göre, denetim kalitesi konusunun Türkiye’deki üniversitelerin gündemine yaklaşık 10-15 yıl sonra girdiği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla bu alandaki ulusal araştırmaların dünyayı oldukça geç takip etmeye başladığı değerlendirilmektedir.

Araştırmanın kapsam ve kısıtları içerisinde toplam yayın sayıları açısından bakıldığında 36 yıl içinde 290 uluslararası makaleye karşılık 21 yıl içinde 73 tez yazılmıştır. Yıllık ortalamalara bakıldığında uluslararası makalelerin ortalaması yaklaşık 8 iken tezlerin ortalaması ise yaklaşık 3,5 çıkmıştır. Buna göre, SSCI kapsamında yapılan her 4 makaleye karşılık Türkiye’de 1 lisansüstü tez çalışması yapıldığı söylenebilir.

3.4.1. Lisansüstü Tez Türünün Konulara ve Cinsiyete Göre Dağılımı

Türkiye’de denetim kalitesi konusunda yazılan lisansüstü tez türlerinin cinsiyete ve konularına göre dağılımı Tablo 4’de görülmektedir. Yazılan tezlerin yüzde 56’sı yüksek lisans (YL), yüzde 44’ü ise doktora (DR) tezinden oluşmaktadır. Bu tezlerin yüzde 75’i dış denetim konusuna odaklanırken, yaklaşık yüzde 25’i iç denetim ile ilgilidir. Doktora tezlerinin yüzde 88’i dış denetim, yüzde 12’si iç denetim kalitesi konusunda yazılmıştır. Yüksek lisans tezlerinin ise yüzde 66’sı dış denetim, yüzde 34’ü iç denetim kalitesi konusuna ilgilidir. Dış denetim kalitesini konu alan doktora (28) ve yüksek lisans (27) tezleri neredeyse aynı sayıda iken iç denetim kalitesi konusunda yazılan en fazla tez yüksek lisans tezidir.

Tablo 4: Konulara Göre Dağılım

KONULAR	YL			DR			TOPLAM	
	K	E	Top	K	E	Top		
Dış Denetim	18	9	27	15	13	28	55	%75,3
İç Denetim	5	9	14	2	2	4	18	%24,7
TOPLAM	23	18	41	17	15	32	73	%100

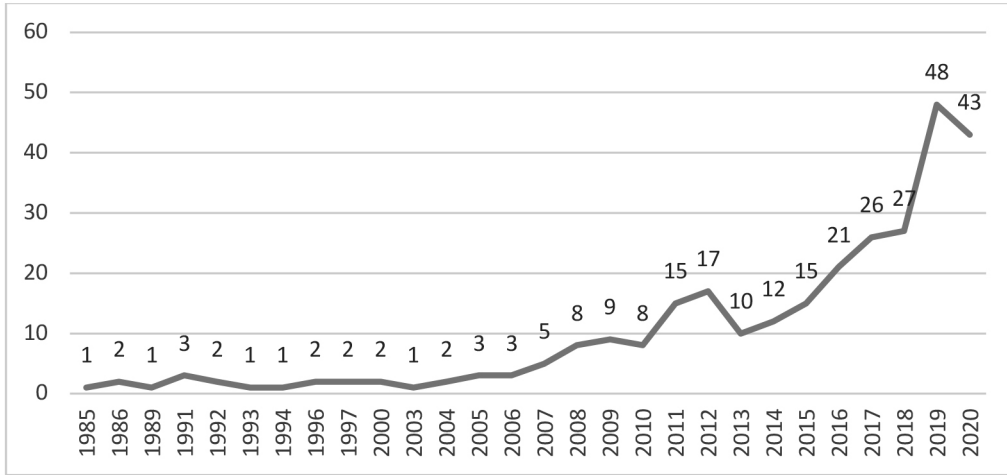
Lisansüstü tez yazarların cinsiyetine göre toplam tezlerin yüzde 55’inin kadınlar (K), yüzde 45’inin ise erkekler (E) tarafından yazıldığı anlaşılmıştır. Kadınların hem yüksek lisans hem de doktora düzeyinde erkeklerden daha çok tez yazdığı bu tezlerin de çoğunlukla (yüzde 60) dış denetim ile ilgili olduğu görülmüştür.

2 YÖK Ulusal Tez Merkezi’nde denetim kalitesi konusundaki ilk tezin aslında 1995 yılında yazıldığı görülmüştür. Ancak bu teze erişim sağlanamamıştır.

3.4.2. Makale ve Lisansüstü Tezlerin Yıllara Göre Dağılımı

Araştırma kapsamında denetim kalitesi konusunda yazılan uluslararası makale ve ulusal lisansüstü tezlerin yıllara göre dağılımı incelenmiştir. Şekil 1’den de görüleceği üzere SSCI kapsamındaki uluslararası dergilerde denetim kalitesi konusundaki ilk makale 1985 yılında yayınlanmıştır. Bu yıldan itibaren (1987, 1988, 1990, 1995, 1998 ve 1999 yılları hariç) yayımlanan makale sayılarının 2007 yılına kadar 1-3 arasında, 2011 yılına kadar 5-9 arasında, 2016 yılına kadar 10-20 arasında, 2019 yılına kadar 20-30 arasında değiştiği, 2019 yılında ise 48 adet ile en yüksek seviyeye ulaştığı görülmüştür.

Genellikle finansal kriz (örneğin 2008) dönemlerinde yaşanan muhasebe ve denetim skandallarının ardından yazılan makale sayılarındaki artışlar dikkat çekicidir. Şekil 1’de 2010 yılından itibaren iki haneli sayılara çıkan ve özellikle 2013 yılından itibaren sürekli artarak devam eden uluslararası makale sayılarının muhtemelen yaşanan salgın (Kovid-19) nedeniyle 2020 yılına gelindiğinde ilk defa düşüşe geçtiği görülmektedir.



Şekil 1: Yıllara Göre Makale Sayısı

Diğer yandan Türkiye’de iç ve dış denetim kalitesi konusunda yazılan lisansüstü tezlerin 2000 başından 2021 Nisan sonuna kadar konularına göre dağılımı Tablo 5’de verilmiştir. Ancak 2002, 2007, 2009, 2013 ve 2021 (Nisan sonuna kadar) yıllarında bu konuda tez yazılmadığı tespit edildiğinden belirtilen yıllar tablodan çıkartılmıştır.

Tablo 5: Yıllara Göre Dağılım

KONULAR/ YILLAR	2000	2001	2003	2004	2005	2006	2008	2010	2011	2012	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	TOP
Dış Denetim	0	0	2	2	0	1	1	2	5	1	3	5	5	5	4	15	4	55
İç Denetim	1	2	0	0	1	0	2	0	1	0	1	0	1	1	2	6	0	18
TOPLAM	1	2	2	2	1	1	3	2	6	1	4	5	6	6	21	4	73	

Tablo 5 incelendiğinde denetim kalitesi konulu ilk tezin 2000 yılında iç denetim alanında yazılmış olduğu görülmektedir. Dış denetim alanında ise ilk defa 2003 yılında iki tez yazılmıştır. Hem iç denetim (6 tez) hem de dış denetim (15 tez) alanında en fazla tezin ise 21 tez ile 2019 yılında yazıldığı görülmektedir. 2019 yılı yalnızca ulusal lisansüstü tezlerin değil aynı zamanda uluslararası makale sayısının da (48 makale) en fazla sayıya ulaştığı ortak yıl olmuştur. İlginç biçimde, 2003 yılı lisansüstü tez sayısının bu alandaki uluslararası makale sayısını geçtiği tek yıl olurken, 2004 yılı ise aynı sayıda çalışmanın yapıldığı tek yıl olmuştur.

2020 yılında denetim kalitesi konusunda yazılan makale ve tez sayıları bir önceki yıla göre düşüş göstermiştir. Ancak ulusal tez sayılarındaki düşüş çok daha keskin olmuştur. Bu dönemde YÖK Tez Merkezi veri tabanına eklenen tezlerin sayısına bakıldığında oradaki azalma ile paralellik gösterdiği anlaşılmıştır. Nitekim 2019 yılında YÖKTEZ sistemine yeni eklenen tez sayısı 74 bin iken, 2020’de bu sayı yüzde 32 azalış ile 50 bin civarında olmuştur (YÖK, 2020). Tez sayılarındaki bu anormal düşüşlerde yaşanan salgın (pandemi) sürecinin etkili olduğu düşünülmektedir. Dünyanın genelinde hayatın hemen her alanını etkilediği gibi akademik alanı da etkisi altına alan küresel salgının bilimsel bilgi üretimini bir süre yavaşlattığı anlaşılmaktadır.

3.4.3. Çalışmaların Üniversitelere ve Dergilere Göre Dağılımı

SSCI kapsamındaki dergilerde denetim kalitesi konusunda yazılan makalelerin yüzde 66’sı (190 makale) Tablo 6’da sıralanan ilk 10 dergide, geriye kalan yüzde 34’ü (100 makale) ise diğer 45 dergide yayınlanmıştır. Bu konuda 49 makale ile en fazla makale yayınlayan dergi adıyla da uyumlu olarak ilk sıradaki “*Auditing-A Journal of Praticce & Theory*” adlı dergidir. SSCI kapsamındaki 55 dergi içinde denetim kalitesi konusunda dünyadaki toplam yayınların yaklaşık yüzde 17’si bu dergide yayınlanmıştır. Bu dergiyi sırasıyla, 38 makale ile “*Accounting Review*” (yüzde 13) ve 24 makale ile “*Contemporary Accounting Research*” (yüzde 8) adlı dergiler izlemiştir. İlk üçteki bu dergilerden sonraki sırayı 16’şar makale ile takip eden “*European Accounting Review*” ve “*Journal of Accounting and Public Policy*” adlı dergiler paylaşmaktadır.

Tablo 6: İlk 10 Dergideki Makale Sayısı ve Makalelerin Ortalama Sayfa Sayısı

Sıra	Dergi Adı	Dergi Etki Faktörü (2020)	Makale Sayısı	Yüzdesi	Ortalama Sayfa Sayısı
1	Auditing-A Journal of Praticce & Theory	2.864	49	%17	22
2	Accounting Review	4.301	38	%13	26
3	Contemporary Accounting Research	3.543	24	%8	33
4	European Accounting Review	3.208	16	%6	28
5	Journal of Accounting and Public Policy	2.815	16	%6	20
6	Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics	1.384	11	%4	22
7	Managerial Auditing Journal	1.905	10	%3	27
8	Accounting and Business Research	3.063	9	%3	24
9	Journal of Accounting Research	4.364	9	%3	39
10	Journal of Accounting & Economics	5.817	8	%3	27

Diğer yandan bu tabloda yer alan ilk 10 derginin adlarından hareketle yalnızca ikisinin (1. ve 7. sıradaki dergiler) doğrudan denetim alanına odaklanmış dergiler olduğu anlaşılmaktadır. Bu dergilerden biri beklediği gibi birinci sıradayken burada ilginç olan “*Managerial Auditing Journal*” adlı derginin adında denetim sözcüğü geçmesine rağmen denetim kalitesi konusunda yayımladığı 10 makale ile kendisine ancak 7.sırada yer bulmuş olabilmektedir.

Tablo 6’da ayrıca en popüler dergilerdeki makalelerin ortalama sayfa sayısı da yer almaktadır. Buna göre, 20 sayfa ile yayımlanan makalelerdeki en düşük ortalama sayfa sayısı “*Journal of Accounting and Public Policy*” adlı dergiye ait iken, 39 sayfa ile en yüksek ortalama sayfa sayısı ise “*Journal of Accounting Research*” adlı dergiye aittir.

Tablo 7’de ise tezlerin üniversitelere ve program düzeylerine göre dağılımı gösterilmiştir. Yapılan incelemede denetim kalitesi kapsamında yazılan 73 lisansüstü tezin, 39 farklı üniversitede yapıldığı belirlenmiştir. Tabloda birden fazla tez çıkaran yalnızca 18 üniversitenin ismine yer verilmiş, birer tezi bulunan 21 üniversite ise diğer üniversiteler başlığı altında toplanmıştır.

Tablo 7: Lisansüstü Tezlerin Üniversitelere Göre Dağılımı

ÜNİVERSİTELER	Marmara	İstanbul	Dumlupınar	Kahramanmaraş	İnönü	Çukurova	İstanbul Ticaret	Uludağ	Gaziantep	Galatasaray	Nevşehir Hacı Bektaş Veli	Süleyman Demirel	Kırıkkale	Anadolu	Osmaniye	Başkent	Dokuz Eylül	Sakarya	Diğer Üniversiteler*	Toplam
YL	5	3	4	1	0	1	3	1	1	2	1	0	0	1	0	1	1	1	15	41
DR	4	2	0	2	3	2	0	1	1	0	1	2	2	1	2	1	1	1	6	32
Top.	9	5	4	3	3	3	3	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	21	73
(%)	12,3	6,8	5,5	4,1	4,1	4,1	4,1	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	28,8	100

* Atatürk, Atılım, Balıkesir, Burdur, Celal Bayar, Çanakkale, Dicle, Erbakan, Fırat, Gazi, Gebze Teknik, Hacettepe, Hitit, İstanbul Teknik, Karadeniz Teknik, Kastamonu, Mersin, Selçuk, THK, Trakya ve Yaşar üniversitelerinin her birinin birer tezi bulunmaktadır.

Tablo 7 incelendiğinde denetim kalitesi konusundaki en fazla tezin hem yüksek lisans düzeyinde hem de doktora düzeyinde Marmara Üniversitesi'nde yapıldığı görülmektedir. Bu üniversiteyi beş tez ile İstanbul, dört tez ile Dumlupınar üniversitesi izlemektedir. Dumlupınar Üniversitesi'ndeki tezlerin tamamı yüksek lisans tezi olup Marmara Üniversitesi'nden sonra en çok yüksek lisans tezi çıkaran ikinci üniversitedir. İnönü Üniversitesi'ndeki tezlerin tamamı ise doktora tezi olup yine Marmara Üniversitesi'nden sonra en çok doktora tezi çıkaran ikinci üniversitedir.

3.4.4. Lisansüstü Tezlerin Enstitü, Anabilim ve Bilim Dallarına Göre Dağılım

Araştırma kapsamında lisansüstü tezlerin, tamamlandığı enstitü, anabilim ve bilim dalına göre nasıl bir dağılım gösterdiğine bakılmıştır. Yapılan incelemede bu tezlerin tümünün üniversitelerin sosyal bilimler enstitülerinde; anabilim dalı olarak 69 tezin işletme, iki tezin muhasebe ve finansman, birer tezin ise muhasebe denetim ve maliye; bilim dalında ise 16 tezin muhasebe ve finansman, yedişer tezin ise işletme ve muhasebe, beş tezin muhasebe ve denetim de yazıldığı görülmüştür.

Açıkçası burada denetim kalitesi konusunda özellikle muhasebe ve denetim anabilim/bilim dalında daha fazla tezin yazılmış olması beklenebilirdi. Ancak denetim alanının ayrı bir anabilim/bilim dalı ve lisansüstü program olma geçmişi ve eğilimi Türkiye'de görece yenidir. Denetim alanı ulusal lisansüstü programlar düzeyinde benimsenip yaygınlaştıkça ve öğrenci – mezun sayıları arttıkça bu konularda daha fazla lisansüstü tez ve bilimsel yayın yapılacağı tahmin edilmektedir.

3.4.5. Lisansüstü Tezlerin Yazım Dili

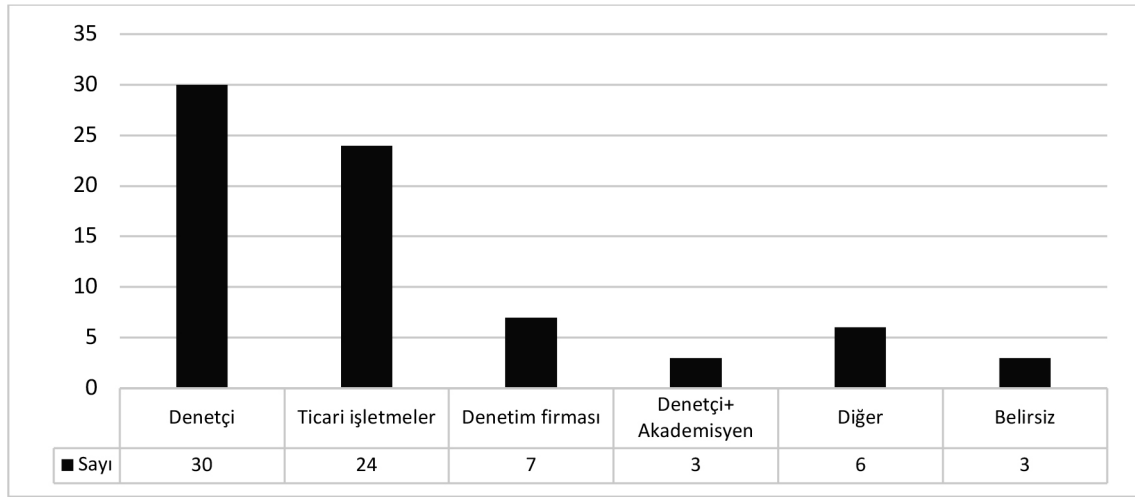
Türkiye'deki lisansüstü tezlerin yabancı dilde öğretim yapan veya yabancı dillerde tez yazılma şartı bulunan lisansüstü programlar dışında doğal olarak Türkçe yazılması beklenir. Ancak özellikle yabancı uyruklu öğrenci sayısı fazla olan birçok enstitünün yabancı dille tez yazılmasına müsaade ettiği bilin-

mektedir. Uluslararası literatüre girişi ve katkısı açısından avantajlı gibi görünen özellikle İngilizce kaleme alınmış lisansüstü tezlerin ulusal alandaki yansımaları ve katkısı sınırlı veya dezavantajlı olabilir.

Türkiye’de ise muhasebe ve denetim alanındaki tezlerin genellikle Türkçe yazıldığı bilinmektedir. Nitekim araştırma kapsamında incelenen 73 tezin yalnızca 3’ü İngilizce olarak kaleme alınmıştır. İngilizce tezlerin ikisi yüksek lisans tezi olup iç denetim kalitesiyle, biri doktora tezi olup dış denetim kalitesiyle ilgili olarak yazılmıştır. İngilizce yazılan iki yüksek lisans tezinin ise yabancı uyruklu öğrenciler tarafından yazıldığı anlaşılmıştır.

3.4.6. Lisansüstü Tezlerin Araştırma Türü ve Kapsamına Göre Dağılımı

İncelenen 73 lisansüstü tezin yüzde 74’ünde nicel, yüzde 26’sında ise nitel araştırma yapıldığı belirlenmiştir. Şekil 2’de bu tezlerin araştırma kapsamına göre dağılımı gösterilmiştir. Yazılan tezlerin yüzde 41,1’i araştırma kapsamına denetçileri almıştır. Bunu sırasıyla ticari işletmeler (yüzde 32,9) ve denetim firmaları (yüzde 7) izlemiştir.



Şekil 2: Araştırma Kapsamı

Denetçi ve akademisyen, denetim firması birlikte düşünüldüğünde yazılan lisansüstü tezlerin yarısından fazlasının denetçiler üzerine yoğunlaştığı söylenebilir. Araştırma kapsamına daha çok denetçilerin alınması denetim kalitesinin, denetimi yapan kişilerin demografik özelliklerinde, mesleki bilgi ve tecrübelerinde, bağımsızlık ve tarafsızlık niteliklerinde arandığını göstermektedir.

3.4.7. Lisansüstü Tezlerin İstatistiksel Programa Göre Dağılımı

Çoğunluğunda nicel araştırma yapıldığı belirlenen lisansüstü tezlerde en çok kullanılan istatistiksel program (yüzde 35,6) SPSS’dir. Bu programı sırasıyla Stata (yüzde 5,5) ve E-views (yüzde 4,1) programları izlemektedir. Dokuz tezde diğer farklı programlar kullanılmış 31 tezde ise hangi istatistiksel programın kullanıldığı tespit edilememiştir.

3.4.8. Lisansüstü Tezlerin Sayfa Sayısına Göre Dağılımı

Tablo 8’de lisansüstü tezlerin sayfa sayısına göre dağılımı gösterilmiştir. Bu dağılımda tezlerin en çok 151-200 sayfa arasında yazıldığı görülmektedir. Tez sayfa sayısı en az 68, en fazla ise 438’dir. Denetim kalitesi konusunda 100 sayfanın altında doktora tezi; 300 sayfanın üzerinde ise yüksek lisans tezi bulunmaktadır. Ortalama tez sayfa sayısı yüksek lisans da 137, doktora da ise 220’dir.

Tablo 8: Tez Sayfa Sayısına Göre Dağılımı

SAYFA SAYISI	YL	%	DR	%	Frekans	%
0-100 arası	7	%17	0	%0	7	%10
101-150 arası	18	%44	5	%16	23	%32
151-200 arası	14	%34	10	%31	24	%33
201-250 arası	1	%2	8	%25	9	%12
251-300 arası	1	%2	6	%19	7	%10
301’den fazla	0	%0	3	%9	3	%4
TOPLAM	41		32		73	

Lisansüstü tezlerde sayfa sayısının çokluğundan ziyade içerik kalitesinin yüksek olması makbuldür. İçerik kalitesinde ise tezin amacı, kapsamı, yöntemi, bulguları, uygulamaya ve literatüre katkısı önemli bir yere sahiptir.

3.4.9. Lisansüstü Tezlerin Danışman Unvanlarına Göre Dağılımı

Lisansüstü tezler enstitülerde mutlaka en az doktoralı bir akademisyen danışman yönetiminde tamamlanmaktadır. Tablo 9’da lisansüstü tezlerin danışman unvanlarına göre dağılımı gösterilmiştir. Denetim kalitesi konulu lisansüstü tezlerin yarısından fazlasında Prof. Dr. unvanlı akademisyenlerin danışmanlık yaptığı, bunu sırasıyla Doç. Dr. ve Dr. Öğr. Üyesi unvanlarının takip ettiği belirlenmiştir. Sonuçların bu şekilde dağılmasında üniversitelerin muhasebe ve denetim alandaki unvanlı akademisyen sayısı, öğrenci tercihlerinden ziyade danışmanın ilgi alanı, bilgi ve tecrübesinin önemli bir yere sahip olduğu düşünülmektedir.

Tablo 9: Danışman Unvanlarına Göre Dağılımı

KONULAR	Prof.Dr.		Doç.Dr.		Dr.Öğr.Ü.		Toplam
	YL	DR	YL	DR	YL	DR	
Dış Denetim	15	19	9	4	3	5	55
İç Denetim	3	2	4	2	7	0	18
Toplam	18	21	13	6	10	5	73

mıştır. Ancak bunu izleyen anahtar kelimelerin makalelerdeki farklılaştığı görülmüştür. Tezlerde “denetim kalitesini” sırasıyla “dış denetim” (yüzde 32), “kalite kontrol” ve “denetçi” (yüzde 21) anahtar kelimelerinin izlediği belirlenmiştir. “Denetçi” anahtar kelimesi ilginç biçimde her iki grupta da 15 kez tekrar eden ortak anahtar kelime çıkmıştır. Bununla beraber bu anahtar kelime makalelerde en az (yüzde 5) kullanılan anahtar kelime olurken tezlerde ise “tahakkuklar”, “rotasyon” ve “kalite güvence” en az (yüzde 5’er) kullanılan anahtar kelime olmuş; “denetim ücreti” ve “denetçi görev süresi”nin ise anahtar kelimeler arasında hiç yer almadığı görülmüştür.

Tablo 10: Anahtar Kelimelerin Sıklık Sayısına Göre Dağılımı

Makale Anahtar Kelimeleri	Frekans	%	Tez Anahtar Kelimeleri	Frekans	%
<i>Denetim Kalitesi</i>	189	%65	<i>Denetim Kalitesi</i>	40	%55
<i>Denetim Ücreti</i>	35	%12	<i>Dış Denetim</i>	23	%32
<i>Tahakkuklar</i>	28	%10	<i>Kalite Kontrol</i>	17	%23
<i>Kar yönetimi</i>	24	%8	<i>Denetçi</i>	15	%21
<i>Denetçi görev süresi</i>	17	%6	<i>Denetim</i>	12	%16
<i>Rotasyon</i>	17	%6	<i>Mesleki Davranış</i>	11	%15
<i>PCAOB</i>	16	%6	<i>Denetim Firması</i>	9	%12
<i>BIG 4</i>	16	%6	<i>Kurumsal Yönetim</i>	8	%11
<i>Denetim</i>	16	%6	<i>İç Denetim</i>	7	%10
<i>Denetçi</i>	15	%5	<i>Tahakkuklar</i>	4	%5

Makale ve tezlerde kullanılan anahtar kelimelerin sıklığı veya yoğunluğu açısından ortaya çıkan bu farkların başlıca nedenleri şöyle izah edilebilir:

- Uluslararası (SSCI) makalelerde denetim ücreti, tazminat, ikramiye gibi ödemelerin denetim kalitesine etkisi uzun zamandır çalışılmaktadır. Türkiye’de denetim ücreti vb. bazı bilgilerin kamuya açıklanması sınırlı olduğu için veriye erişim zorluğu daha az çalışma yapılmasına neden olmuş olabilir.
- Uluslararası (SSCI) makalelerde denetim kalitesi ölçümünde kar yönetimi, tahakkuklar gibi doğrudan sayısal veriler kullanırken, Türkiye’deki tezlerde ise denetim kalitesinin daha çok anket yoluyla toplanan veriler ile ölçülmeye çalışıldığı görülmektedir. Ulusal tezlerde “dış denetim” anahtar kelimesi önemli bir yere sahipken, uluslararası makalelerde “iç/dış denetim” anahtar kelimesi çok daha az kullanılmaktadır.
- Türkiye’deki araştırmalar dünyadaki araştırmaları özellikle muhasebe, finans ve denetim alanında geriden takip etmektedir. Bu alanlarda öncü ve özgün araştırmaların yapılması oldukça zordur. Dolayısıyla uluslararası (SSCI) makaleler doğal olarak Türkiye’deki tezleri gecikmeli olarak etkilemektedir. Öncü ve özgün araştırmaların yapılabilmesi ve bu gecikme süresinin azaltılabilmesi için

başta Maliye Bakanlığı olmak üzere ilgili resmi kurum ve kuruluşlar (KGK, TÜRMOB, SPK, BİST vb.) ile işletmelerin gerekli bilgileri zamanında kamuoyuyla paylaşması önem arz etmektedir.

- Denetim kalitesi üzerine ABD (42 makale), Çin (55 makale) ve Avustralya'da (30 makale) daha fazla uluslararası çalışma yapılmıştır. Bu konuda Türkiye adresli uluslararası dergi, makale ve Türk araştırmacı/yazar çok az sayıdadır. Nitekim incelenen 290 makalenin yalnızca ikisi (Goodwin vd., 2016; Ocak & Can, 2019) Türkiye adresli olup bunlardan da yalnızca birinin yazarlarının Türk ismi taşıdığı görülmüştür. Referans, atıf sayısı vb. açılardan bu alana yön verebilecek uluslararası Türk araştırmacı/yazar sayısının artmasına ihtiyaç bulunmaktadır.

Tablo 10, yukarıda yer alan izahlar çerçevesinde literatürdeki boşluğun keşfedilmesi bakımından genç araştırmacılar için önemli ipuçlarını barındırmaktadır.

3.4.11. Uluslararası Makalelerin Atıf Sayısına Göre Dağılımı

Bilimsel bilgi üretiminde en önemli konulardan biri de referans kaynakları ve atıftır. Kaynak gösterme ve atıf konusu bir hakkın teslim edilmesi, akademik itibar ve nezaketin ötesinde bilimsel etik ihlalin önlenmesidir. Akademik çalışmalarda yararlanılan kaynakların mutlaka açıkça belirtilmesi gerekir. Tez, makale, kitap vb. eserlerin yapılan çalışmaların içinde ve en sonunda refere edilmesine kısaca atıf ve kaynak gösterme denir. Yükseköğretim kurumlarının ve birimlerinin, akademisyenlerin, bilimsel yayınların performansının ölçülmesinde sıkça atıf sayılarına başvurulur. Özellikle bilimsel makalelerin ve dergilerin kalitesinin değerlendirilmesinde daha çok atıf sayısı ve buna bağlı göstergelere bakılır. En fazla atıf alan bilimsel makaleler ve en yüksek etki değerine sahip dergiler genellikle daha nitelikli olarak kabul edilir. Burada da denetim kalitesi konusunda yayımlanan uluslararası makaleler atıf sayıları açısından aşağıda incelenmiştir.

Tablo 11: En Fazla Atıf Alan Yazarlar

Yazar	Dergi	Atıf Sayısı
Lawrence vd. (2011)	The Accounting Review	382
Gul, Kim, & Qiu (2010)	Journal of Financial Economics	378
Reichelt & Wang (2010)	Journal of Accounting Research	374
Francis & Yu (2009)	The Accounting Review	362
Carey & Simnett (2006)	The Accounting Review	357
Francis (2011)	Auditing: A Journal of Practice & Theory	278
Ghosh ve Moon (2005)	The Accounting Review	273
Chen et al. (2011)	Contemporary Accounting Research	228
Behn et al. (2008)	The Accounting Review	213
Prawitt et al. (2009)	The Accounting Review	201

Tablo 11’de SSCI indeksinde, atıf sayısına göre ilk 10’da yer alan yazarlara yer verilmiştir. Buna göre, Lawrence vd. (2011) tarafından denetim firması büyüklüğüne (Big 4) göre denetim kalitesinin farklılaşp farklılaşmadığına yönelik çalışması 382 atıf ile en fazla atıf alan makale olarak bu alanda ilk sıraya yerleşmiştir. Bu çalışmayı Gul, Kim, & Qiu (2010)’un sahiplik yapısı, denetim kalitesi ve hisse senedi fiyatı ilişkisi (378 atıf); Reichelt & Wang (2010)’un denetçi sektör uzmanlığının denetim kalitesine etkisi (374 atıf); Francis & Yu (2009)’un Big 4 ofis büyüklüğü ve denetim kalitesi ilişkisi (362 atıf) ve Carey & Simnett (2006)’in denetim ortağı görev süresi ve denetim kalitesi (357 atıf) arasındaki ilişkiyi konu alan çalışmaları izlemektedir. Dolayısıyla Tablo 11, aynı zamanda denetim kalitesi konusunda bilimsel araştırma ve yayın yapmayı planlayanlar için hazır bir okuma listesi özelliği taşımaktadır.

SONUÇ

Bu çalışmada denetim kalitesini konusunda WoS veri tabanından ulaşılan SSCI indeksli 290 makale ile YÖKTEZ veri tabanı üzerinden ulaşılan 73 lisansüstü tez bibliyografik açıdan karşılaştırmalı olarak incelenmiştir. Uluslararası makalelerin yıl, dergi, atıf ve anahtar kelime sıklığı açısından, ulusal lisansüstü tezler ise konularına, yazar cinsiyetine, yıllarına, üniversite/enstitü, diline, araştırma türüne, araştırma kapsamına, istatistiksel programa, sayfa sayısına, danışman unvanına, anahtar kelime sayısı ve sıklığına ilişkin değişkenler kullanılarak bibliyometrik analizleri yapılmıştır. Amaç denetim kalitesi konusunda dünyada yapılan çalışmaların Türkiye’de yapılan çalışmaları nasıl yönlendirdiğini ana hatlarıyla değerlendirmektir.

Araştırma sonucuna göre denetim kalitesi konusunda dünyadaki çalışmaların yaklaşık 36 yıl önce başladığı ve Türkiye’ye 15 yıllık bir gecikme ile yansıdığı tespit edilmiştir. İlk yıllarda az sayıda ve aralıklı olan çalışmaların özellikle finansal skandallar ve krizler sonrasında arttığı ve salgın sürecine kadar artarak devam ettiği, salgın süreciyle birlikte düşüşe geçtiği belirlenmiştir. En fazla makale ve tezin 2019 yılında yazıldığı görülmüştür. Bu konuda en fazla makale, “Auditing-A Journal of Practice & Theory” dergisinde yayınlanmıştır. SSCI indeksli makaleler arasında Lawrence vd. (2011)’in çalışması 382 atıf sayısı ile denetim kalitesi konusunda ilk sırada yer almaktadır.

Türkiye’de ise bu konuda pek fazla makale yayımlanmadığı, daha çok lisansüstü tez yapıldığı, yazılan ulusal makalelerin de genellikle bu tezlerden türetildiği anlaşılmıştır. Denetim kalitesini konu alan lisansüstü tezler en çok Marmara Üniversitesi’nde yazılmış, bunu İstanbul ve Dumlupınar Üniversitesi izlemiştir. Yüksek lisans ve doktora düzeyinde en fazla tez “dış denetim” konusunda ve daha çok kadınlar tarafından yazılmıştır. Tezlerin tamamına yakını Türkçe olup, çoğunda nicel araştırma yapıldığı, yarıya yakınının da ise denetçilerin araştırıldığı görülmüştür. Denetim kalitesi ölçümünde genellikle denetçilerin demografik ve mesleki bilgi, tutum ve davranışlarının ele alındığı görüldüğünden dolayı denetim kalitesinin tezlerde daha çok denetçi kalitesinde arandığı anlaşılmıştır. İncelenen lisansüstü tezlerde sırasıyla en çok SPSS, State ve E-views istatistiksel programları kullanılmıştır. Tezlerin sayfa sayısı 151-200 arasında olup, ortalamasının yüksek lisans da 137, doktora da ise 220 olduğu görülmüştür. Tezler daha çok Prof. Dr. unvanlı akademisyenler tarafından yönetilmiştir. Tezlerde genellikle 4 veya 3 anahtar kelime kullanılmıştır.

Gerek tezlerde gerekse makalelerde en çok tekrar eden ortak anahtar kelime beklendiği gibi “denetim kalitesi”dir. Bunun dışında makalelerde en çok tekrar eden anahtar kelimeler sırasıyla “denetim ücreti”,

“tahakkuklar” ve “kar yönetimi”dir. Tezlerde ise “dış denetim”, “kalite kontrolü” ve “denetçi” en çok kullanılan anahtar kelimelerdir. Denetim kalitesi dışında kullanılan anahtar kelimelerde farklı konulara odaklanıldığı, veri toplama sıkıntısının Türkiye’deki tezlere yansıdığı ve konuların bu yüzden sayısal veri ağırlıklı uluslararası makalelerden farklılaştığı anlaşılmıştır.

Bu çalışmanın literatüre, araştırmacılara ve ilgili otoritelere çeşitli faydalar sağlayacağı umulmaktadır. Özellikle ulusal literatürdeki boşluğa ve yönelime ilişkin tespitlerin önemli ipuçları içerdiği düşünülmektedir. Denetim kalitesinin boyutları, bu konuda yapılan araştırmaların türü, kapsamı, yöntemi, bulguları ve kısıtları gibi ayrıntılar genç araştırmacılara motivasyon sağlayabilirken diğer kullanıcılara da önemli mesajlar verebilir. Türkiye’de denetim kalitesi konusunda nicelik ve nitelik itibarıyla daha fazla akademik çalışma yapılmasına ihtiyaç olduğu değerlendirilmektedir. Yapılan ulusal çalışmaların Türkiye’de denetimin uygulama kalitesi üzerinde henüz önemli etki yaratacak sayı ve yeterlilikte olmadığı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Aghaei, A. (2011). Review of studies on audit quality. *International Conference on Humanities, Society and Culture*, 20, 312–317.
- Akçay, A. Ö., & Bilen, A. (2019). Denetim Kalitesinin Kar Yönetimi Üzerine Etkisi: Bist-100 Firmaları Üzerine Bir Uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 579646(83), 25–44. <https://doi.org/10.25095/mufad.579646>
- Alhadab, M., & Clacher, I. (2018). The impact of audit quality on real and accrual earnings management around IPOs. *The British Accounting Review*, 50(4), 442–461. <https://doi.org/10.1016/J.BAR.2017.12.003>
- Alkan, G. (2014). Türkiye’de Muhasebe Alanında Yapılan Lisansüstü Tez Çalışmaları Üzerine Bir Araştırma (1984-2012). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (61), 41–52. <https://doi.org/10.25095/mufad.396448>
- Antle, R., Gordon, E., Narayanamoorthy, G., & Zhou, L. (2006). The joint determination of audit fees, non-audit fees, and abnormal accruals. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 27(3), 235–266. <https://doi.org/10.1007/s11156-006-9430-y>
- Aria, M., & Cuccurullo, C. (2017). bibliometrix: An R-tool for comprehensive science mapping analysis. *Journal of Informetrics*, 11(4), 959–975.
- Ashbaugh-Skaife, H., Collins, D. W., & LaFond, R. (2006). The effects of corporate governance on firms’ credit ratings. *Journal of Accounting and Economics*, 42(1–2), 203–243. <https://doi.org/10.1016/J.JACCECO.2006.02.003>
- Asthana, S. C., & Boone, J. P. (2012). Abnormal audit fee and audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(3), 1–22.
- Baker, C. R., & Barbu, E. M. (2007). Trends in research on international accounting harmonization. *The International Journal of Accounting*, 42(3), 272–304. <https://doi.org/10.1016/J.INTACC.2007.06.003>
- Becker, C. L., Defond, M. L., Jiambalvo, J., & Subramanyam, K. R. (1998). The effect of audit quality on earnings management. *Contemporary Accounting Research*, 15(1), 1–24. <https://doi.org/10.1111/J.1911-3846.1998.TB00547.X>
- Behrend, J., & Eulerich, M. (2019). The evolution of internal audit research: a bibliometric analysis of published documents (1926–2016). *Accounting History Review*, 29(1), 103–139. <https://doi.org/10.1080/21552851.2019.1606721>
- Bircan, N. G. (2021). Mali Çözüm Dergisinde Yayınlanmış Muhasebe ve Denetim Makalelerin İçerik Analizi: 2010-2020. *Mali Çözüm Dergisi*, 31(165), 187–204.
- Bonner, S. E., Hesford, J. W., Van der Stede, W. A., & Young, S. M. (2006). The most influential journals in academic accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 31(7), 663–685. <https://doi.org/10.1016/J.AOS.2005.06.003>
- Bulut, N., & Göksu, M. (2021). Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisinde 2006-2020 Yılları Arasında Yayınlanan Bağımsız Denetim ile ilgili Makalelerin İçerik Analizi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 21(63), 249–274.
- Can, A. V., Küçüker, M., & Özkan, İ. (2020). 2016-2019 Yılları Arasında Düzenlenen Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Kongrelerinde Sunulan Bildirilerin Analizi. *Muhasebe ve Finans İncelemeleri Dergisi*, 3(1), 65–77. <https://doi.org/10.32951/mufider.703665>
- Carey, P., & Simnett, R. (2006). Audit partner tenure and audit quality. *The Accounting Review*, 81(3), 653–676.
- Cengiz, S., & Gör, Y. (2016). Kurumsal Yönetim Uygulamaları ve Denetim Kalitesi Arasındaki İlişki: Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksinde Bir Araştırma. *Mali Çözüm Dergisi*, 26, 59–82.
- Choi, J.-H., Kim, J.-B., & Zang, Y. (2010). Do Abnormally High Audit Fees Impair Audit Quality? *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 29(2), 115–140. <https://doi.org/10.2308/AUD.2010.29.2.115>

- Ciger, A. (2020). Audit Quality: A Bibliometric Analysis (1981-2020). *Scientific Annals of Economics and Business*, 67(4), 473-494.
- Çil Koçyiğit, S., & Şenay, F. (2018). 1978-2018 Yılları Arasında Türkiye’de Sağlık Yönetimi Anabilim Dalı/Bilim Dalında Muhasebe ve Finansman Alanında Yazılan Lisansüstü Tezlerin Değerlendirilmesi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 21(2), 303-312. <https://doi.org/10.29249/selcuksbmyd.467473>
- Cobo, M., López-Herrera, A. G., Herrera-Viedma, E., & Herrera, F. (2011). Science mapping software tools: Review, analysis, and cooperative study among tools. *Journal of the American Society for Information Science and Technology*, 62(7), 1382-1402. <https://doi.org/10.1002/asi.21525>
- Coyne, J., Summers, S. L., Williams, B., & Wood, D. A. (2010). Accounting program research rankings by topical area and methodology. *Issues in Accounting Education*, 25(4), 631-654.
- Creswell, J. (2015). *Educational research: Planning, conducting, and evaluating quantitative* (5. baskı). Pearson.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3), 183-199. Tarihinde adresinden erişildi <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/0165410181900021>
- DeFond, M. L., Raghunandan, K., & Subramanyam, K. R. (2002). Do non-audit service fees impair auditor independence? Evidence from going concern audit opinions. *Journal of Accounting Research*, 40(4), 1247-1274. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.00088>
- Deis Jr, D. R., & Giroux, G. (1996). The effect of auditor changes on audit fees, audit hours, and audit quality. *Accounting and Public Policy*, 15(1), 55-76.
- Dinç, E., & Atabay, E. (2018). Türkiye’deki Denetim Literatürünün İçerik Analizi (2007-2016). *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 0(53), 101-114.
- Dönmez, G., Tosunoğlu, B., & Cengiz, D. D. S. (2020). A Bibliometric Research On National and International Journals On Audit Quality. *The Journal of International Scientific Researches*, 5(Ek), 78-86. <https://doi.org/10.23834/isrjournal.839005>
- Donohue, J. C. (1972). A bibliometric analysis of certain information science literature. *Journal of the American Society for Information Science*, 23(5), 313-317. <https://doi.org/10.1002/ASI.4630230506>
- Durgut, M., & Pehlivan, A. (2018). Muhasebe (Finansal Raporlama) Standartlarına Yönelik Türkiye’de Hazırlanan Lisansüstü Tez Çalışmaları Üzerine Bir Araştırma: 1987-2017 Dönemi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, Özel(Nisan)*, 1-23.
- Erdoğan, N., & Azgın, N. (2019). Denetçinin Mesleki Şüphencilikinin Denetim Kalitesine Etkisi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21(1), 27-54. <https://doi.org/10.31460/MBDD.453610>
- Erkens, M., Paugam, L., & Stolowy, H. (2015). Non-financial information: State of the art and research perspectives based on a bibliometric study. *Comptabilite Controle Audit*, 21(3), 15-92.
- Francis, J. R., & Yu, M. D. (2009). Big 4 office size and audit quality. *The accounting review*, 84(5), 1521-1552.
- Francis, Jere R. (2004). What do we know about audit quality? *The British Accounting Review*, 36(4), 345-368. <https://doi.org/10.1016/J.BAR.2004.09.003>
- Francis, Jere R. (2011). A Framework for Understanding and Researching Audit Quality, 30(2), 125-152. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50006>
- Frankel, R. M., Marilyn F. Johnson, & Nelson, K. K. (2002). The relation between auditors’ fees for nonaudit services and earnings management. *The accounting review*, 77(1), 71-105.
- FRC. (2018). *Developments In Audit- Audit Quality*. London. Tarihinde adresinden erişildi <https://www.frc.org.uk/auditors/report-on-developments-in-audit>

- FRC. (2020). FRC principles for operational separation of audit practices. Tarihinde adresinden erişildi <https://www.frc.org.uk/news/july-2020/frc-principles-for-operational-separation-of-a-1>
- Fu, H. Z., Ho, Y. S., Sui, Y. M., & Li, Z. S. (2010). A bibliometric analysis of solid waste research during the period 1993-2008. *Waste Management*, 30(12), 2410–2417. <https://doi.org/10.1016/j.wasman.2010.06.008>
- Gaver, J. J., & Utke, S. (2019). Audit Quality and Specialist Tenure. *The Accounting Review*, 94(3), 113–147. <https://doi.org/10.2308/ACCR-52206>
- Geçici, E., & Can, A. V. (2022). Muhasebe kalitesi konusu kapsamında Türkiye’de yazılan lisansüstü tezlerin bibliyometrik analizi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi.*, 15(2), 213–245.
- Goodwin, J., Wu, D., Akdo Gu, E., Alp, A., Aragon, G., Bayazit, M., ... Wei, S. (2016). What is the relationship between audit partner busyness and audit quality? *Wiley Online Library*, 33(1), 341–377. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12129>
- Gul, F. A., Kim, J. B., & Qiu, A. A. (2010). Ownership concentration, foreign shareholding, audit quality, and stock price synchronicity: Evidence from China. *Journal of Financial Economics*, 95(3), 425–442.
- Güleç, Ö. F., & Öztürk, E. (2019). Muhasebe Alanında Türkiye’deki Tezlerle Uluslararası Alan Endekslerinde Taranan Dergilerde Yayınlanan Makalelerin Karşılaştırılması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 12(2), 215–236. <https://doi.org/10.29067/muvu.430404>
- Hohenfels, D., & Quick, R. (2020). Non-audit services and audit quality: evidence from Germany. *Review of Managerial Science*, 14(5), 959–1007. <https://doi.org/10.1007/S11846-018-0306-Z>
- Hotamışlı, M., & Erem, I. (2014). Muhasebe ve Finansman Dergisi’nde Yayınlanan Makalelerin Bibliyometrik Analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (63), 1–20. <https://doi.org/10.25095/mufad.396474>
- Hribar, P., Kravet, T., & Wilson, R. (2014). A new measure of accounting quality. *Review of Accounting Studies*, 19(1), 506–538. <https://doi.org/10.1007/s11142-013-9253-8>
- Huang, C. ., & Ho, Y. . (2011). Historical research on corporate governance: A bibliometric analysis. *African Journal of Business Management*, 5(2), 276–284.
- IAASB. (2014). *A Framework For Audit Quality- Key Elements That Create An Environment For Audit Quality*. Tarihinde adresinden erişildi <https://www.iaasb.org/publications/framework-audit-quality-key-elements-create-environment-audit-quality-3>
- ICAEW. (2021). *Audit quality: how to raise the bar*.
- Kalyane, V. L., & Sen, B. K. (1995). Bibliometric study of the Journal of Oilseeds Research. *Annals of Library Science and Documentation*, 42(4), 121–141.
- Kaya, H. P. (2019). Türkiye’de Denetim Alanında Yazılmış Olan Doktora Tezlerinin Değerlendirilmesi (1995-2018). *Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(2), 556–576. Tarihinde adresinden erişildi <https://dergipark.org.tr/tr/pub/joiss/629439>
- Kent Baker, H., Pandey, N., Kumar, S., & Haldar, A. (2020). A bibliometric analysis of board diversity: Current status, development, and future research directions. *Journal of Business Research*, 108(November 2019), 232–246. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2019.11.025>
- Kıymetli Şen, İ., Hatunoğlu, Z., & Terzi, S. (2017). Muhasebe Araştırmalarında Muhasebe Eğitiminin Yeri ve Önemi: Muhasebe Dergileri Üzerinde Bibliyometrik Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19(1), 247–291.
- Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B., & Velury, U. K. (2013). Audit quality: Insights from the academic literature. *Auditing*, 32(SUPPL.1), 385–421. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50350>

- Kumar, S., Pandey, N., Burton, B., & Sureka, R. (2021). Research patterns and intellectual structure of Managerial Auditing Journal: a retrospective using bibliometric analysis during 1986-2019. *Managerial Auditing Journal*, 36(2), 280–313. <https://doi.org/10.1108/MAJ-12-2019-2517/FULL/HTML>
- Kurt, G., & Uçma, T. (2011). Türkiye'deki Muhasebe Araştırmaları Yazımı. *World of Accounting Science*, 4, 69–95.
- Lawrence, A., Minutti-Meza, M., & Zhang, P. (2011). Can Big 4 versus non-Big 4 differences in audit-quality proxies be attributed to client characteristics? *The accounting review*, 86(1), 259–286.
- Lennox, C. S., Wu, X., & Zhang, T. (2014). Does Mandatory Rotation of Audit Partners Improve Audit Quality? *The Accounting Review*, 89(5), 1775–1803. <https://doi.org/10.2308/ACCR-50800>
- Melin, G., & Persson, O. (1996). Studying research collaboration using co-authorships. *akjournals.com*, 36(3), 363–377.
- Merigó, J. M., & Yang, J. B. (2017). Accounting Research: A Bibliometric Analysis. *Australian Accounting Review*, 27(1), 71–100. <https://doi.org/10.1111/auar.12109>
- Moral Muñoz, J. M., Herrera Viedma, E., Santisteban Espejo, A., & Cobo, M. . (2020). Software tools for conducting bibliometric analysis in science: An up-to-date review. *El profesional de la información*, 29(1), 1699–2407.
- Nalçın, K., & Can, A. V. (2016). Bilgi Felsefesi Temelinde Muhasebe Araştırmalarının Yönelimi: 2006-2012 Yılları Arasında Türkiye'de Yapılan Doktora Tezlerinin Analizi. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(4), 2006–2012.
- Ocak, M., & Can, G. (2019). Do government-experienced auditors reduce audit quality? *Managerial Auditing Journal*, 34(6), 722–748. <https://doi.org/10.1108/MAJ-12-2017-1756/FULL/HTML>
- Oler, D. K., Oler, M. J., & Skousen, C. J. (2010). Characterizing accounting research. *Accounting Horizons*, 24(4), 635–670.
- Önce, S., & Başar, B. (2010). Türkiye'deki akademik araştırma dergilerinde muhasebe alanında yazılmış makalelerin analizi: 2000-2008. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 55–69.
- Önder, Ş., & İrkörücü, İ. E. (2020). Bağımsız Denetim Kalitesi İle Finansal Performans Arasındaki İlişki: BIST 100 Endeksinde Yer Alan Şirketler Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 710350(86), 183–194. <https://doi.org/10.25095/mufad.710350>
- Öztürk, S., & Yılmaz, C. (2018). DENETİM VeAdli MuhasebeAlanındaki ÇalışmalarBibliyometri'kAnaliz-Tekniği İncelenmesi'. *Dergi Karadeniz*, 39(39), 173–188. <https://doi.org/10.17498/kdeniz.406270>
- Palmrose, Z.-V. (1988). 1987 competitive manuscript co-winner: an analysis of auditor litigation and audit service quality. *Accounting review*, 63(1), 55–73. Tarihinde adresinden erişildi <https://www.jstor.org/stable/247679>
- PCAOB. (2015). *PCAOB Concept Release On Audit Indicators*. Tarihinde adresinden erişildi <https://pcaobus.org/Rulemaking/Pages/Docket041.aspx>
- Pinto, M., Escalona-Fernández, M. I., & Pulgarin, A. (2013). Information literacy in social sciences and health sciences: a bibliometric study (1974–2011). *Springer*, 95(3), 1071–1094. <https://doi.org/10.1007/s11192-012-0899-y>
- Prather-Kinsey, J. J., & Rueschhoff, N. G. (2004). An analysis of international accounting research in US-and non-US-based academic accounting journals. *Journal of International Accounting Research*, 3(1), 63–81.
- Pritchard, A. (1969). Statistical bibliography or bibliometrics. *Journal of documentation*, 4(25), 348–349.
- Reichelt, K. J., & Wang, D. (2010). No TitleNational and office-specific measures of auditor industry expertise and effects on audit quality. *Journal of Accounting Research*, 48(3), 647–686.

- Saidu, M., & Law, H. A.-. (2020). Board characteristics and audit quality: The moderating role of gender diversity. *International Journal of Business & Law Research*, 8(1), 144–155.
- Secinaro, S., Dal Mas, F., Brescia, V., & Calandra, D. (2021). Blockchain in the accounting, auditing and accountability fields: a bibliometric and coding analysis. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2020-4987/FULL/HTML>
- Selimoğlu, S. K., & Uzay, Ş. (2007). Türkiye’de Son 10 Yılda Bağımsız Denetim Alanında Yapılan Araştırmalar: Literatür Taraması. *Mali Çözüm Dergisi*, 83(Eylül-Ekim), 39–52.
- Selimoğlu, S. K., & Yeşilçelebi, G. (2014). Mesleki Aidiyetin Bağımsız Denetim Kalitesi Üzerine Etkisi: Bağımsız Denetçiler Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (64), 27–52. <https://doi.org/10.25095/mufad.396489>
- Shan, Y. G., Troshani, I., & Tarca, A. (2019). Managerial ownership, audit firm size, and audit fees: Australian evidence. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 35, 18–36.
- Singh, A., Singh, H., & Sultana, N. (2019). Independent and joint effects of audit partner tenure and non-audit fees on audit quality. *Contemporary Accounting & Economics*, 15(2), 186–205.
- Srinidhi, B. N., & Gul, F. A. (2007). The differential effects of auditors’ nonaudit and audit fees on accrual quality. *Contemporary Accounting Research*, 24(2), 595–629. <https://doi.org/10.1506/ARJ4-20P3-201K-3752>
- Tendeloo, B. Van, & Vanstraelen, A. (2008). Earnings management and audit quality in Europe: Evidence from the private client segment market. *European accounting review*, 17(3), 447–469. <https://doi.org/10.1080/09638180802016684>
- Uysal, Ö. Ö. (2010). Business Ethics Research with an Accounting Focus: A Bibliometric Analysis from 1988 to 2007. *Journal of Business Ethics*, 93(1), 137–160. <https://doi.org/10.1007/S10551-009-0187-9>
- Yeşil, T., & Akyüz, F. (2018). Muhasebe Alanındaki Ulusal Doktora Tezlerinin Bibliyometrik Analizi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20(Özel), 440–472.
- YÖK. (2020). 2020 Yılında YÖK Ulusal Tez Merkezindeki Tez Sayısı 645 Bine Ulaştı. Tarihinde adresinden erişildi <https://www.yok.gov.tr/Sayfalar/Haberler/2021/yok-un-tez-merkezinden-faydalanan-kullanici-sayisi-6-milyona-ulasti.aspx>
- Yüce, A., & Muğan, C. Ş. (1996). Dünyada ve Türkiye’de 1990 – 1995 Arası Yapılan Muhasebe Doktora Tezlerinin Analizi ve Öneriler. İçinde *Türkiye XV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*.
- Yücel, S., Öncü, M. A., & Kartal, O. (2015). Türkiye ’ de Muhasebe Ve Finansal Raporlama Standartları Konularında Yayınlanmış Akademik Çalışmalar (2007- 2014 Arası Literatür Taraması). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (Ekim), 39–66.
- Zeff, S. A., & Dyckman, T. R. (2020). Accounting and Business Research: the first 50 years, 1970–2019. *Accounting and Business Research*, 50(4), 360–395.
- Zhong, S., Geng, Y., Liu, W., Gao, C., & Chen, W. (2016). A bibliometric review on natural resource accounting during 1995–2014. *Journal of Cleaner Production*, 139, 122–132. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.08.039>
- Zupic, I., & Čater, C. (2015). Bibliometric methods in management and organization. *Organizational research methods*, 18(3), 429–472. <https://doi.org/10.1177/1094428114562629>
- Zyznarska-Dworczak, B. (2018). The development perspectives of sustainable management accounting in Central and Eastern European countries. *Sustainability*, 10(5), 1445. <https://doi.org/10.3390/su10051445>

