

Süleyman Demirel Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Y.2008, C.13, S.1 s.229-237.

İŞLETMELERDE YAŞANAN YOLSUZLUKLARA (HATA ve HİLELER) KARŞI DENETİMDEN BEKLENTİLER

THE EXPECTATIONS FROM AUDITING AGAINST CORRUPTIONS(ERRORS AND TRICKS) IN THE ENTERPRISES

Yrd.Doç.Dr.Mikail EROL*

ÖZET

Günümüz dünyasında son dönemlerde çeşitli gelişmelerin yaşandığı herkes tarafından bilinmektedir. Küreselleşen dünyanın ekonomik şartları içerisinde bir ülkede meydana gelen gelişmeler yalnızca o ülkeyi değil, o ülkeyle bağlantılı olan tüm ülkelerin ekonomilerini de etkilemektedir.

Amerika Birleşik Devleti'nde bazı Avrupa ülkelerinde yaşanan küresel etkili skandallardan en son, Enron, Worldcom, Xerox ve Parmalat bunların başında gelmektedir. Ülkemizde ise; bazı bankaların dışında ciddi bir skandal yaşanmamıştır. Yaşanan bu küresel skandallara karşılık kurumsal yönetim gündeme getirilmiş ve skandallar kontrol altında tutulmaya çalışılmıştır. Muhasebe skandallarının ardından başta ABD olmak üzere çeşitli devletler gerekli önlemler almışlar ve yasal düzenlemeler geliştirmişlerdir.

ABSTRACT

In today's world, it is known by everybody that different developments were taken place in the last periods. In the economic conditions of global world, developments in any country in the world affect not only home country but also other related countries' economies.

U.S.A and some European countries based Enron, Worldcom, Xerox and Parmalat are well known examples of scandals effective at the global level. Our country has not been witnessed with serious scandals except for some banks. Organizational management was put on the agenda against these global scandals and scandals were tried to be gotten under control. After accounting scandals, different countries in particular the USA took necessary measures and made regulations.

İşletme, Yolsuzluk, Denetim
Enterprise, Corruption, Auditing

* Çanakkale Onsekiz Mart Üniv.Biga İ.İ.Bil.Fak.

1. GİRİŞ

2001 ve 2002 yıllarında, Enron, Worldcom ve diğer büyük şirketlerin çöküşü ile başlayan şirket skandallarından sonra muhasebe, denetim ve kurumsal yönetim gibi alanlarda peş peşe reformlar yapılmaya başlanmış ve yasal tedbirler geliştirilmiştir.(TORAMAN ve TUNÇSİPER,2007:164)

Bu tabirler iş dünyasının tüm katılımcılarına yeni etik ahlaki değerler getirmiş, kurumsal yönetim için daha iyi ve güçlü araçlar geliştirilmesini ve ortak sorumluluk duygusunu geliştirmeye yönelik tedbirlerden oluşmuştur.(EROL, 2005:228)

Çalışma üç bölüm halinde incelenmiştir. Birinci bölümde Yolsuzluk Hakkında Kavramsal çerçeve çizilmiş, ikinci bölümde yolsuzluğa neden olan risk faktörleri ele alınmış, üçüncü bölümde ise denetimden beklentiler konusu ele alınmıştır.

2. YOLSUZLUKLAR(HATAVE HİLE) HAKKINDA KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Yolsuzluklar hakkında kavramsal çerçeve çizilirken önce yolsuzluğun birkaç değişik şekilde açıklamaları yapılmış daha sonra da yolsuzluk çeşitleri üzerinde durulmuştur.

2.1. Yolsuzluk, Hata ve Hile Kavramı

Yolsuzluğun tanımından önce yolsuzluklar işletmelerde yaşandığı için işletmenin tanımını yapmak daha sonra da yolsuzluk üzerinde durmak faydalı olacaktır.

İşletme;“ekonomik değerlerin yaratıldığı organizasyon birimidir.”(MÜFTÜOĞLU,2003:3)

Diğer bir tanım ise; “esas olarak piyasa için bazı mal ya da hizmet üretimi amacı güden ve diğer organizmalardan finansal bakımdan bağımsız olan organizmaya işletme” denir.(TOSUN, 90:14)

Yolsuzluk; işletmelerde olması gerekenden farklı hareket edilerek değişik sonuçların ortaya çıkarılmasıdır.(KAVVAL,2005:63)

Hile ise; Türk Dil Kurumu Sözlüğü’nde şu şekilde tanımlanmıştır:“ Birini aldatmak, yanıltmak için yapılan düzen, dolap, oyun,desise ve entrikalardır.” IFAC ise hileyi şu şekilde tanımlamıştır: “ Yönetimin arasında bulunan yöneticisinden sorumlu, görevli memur veya üçüncü kişilerden olan, bir ya da daha fazla kişi tarafından yapılan kasti bir davranış, adil olmayan ve yasa dışı avantajlar sağlamaktır”, şeklinde tanımlanmıştır.(IFAC;2006:238)

Hile, “belli bir amaçla işletmenin işlem kayıt belgelerinin bilerek tahrip edilmesidir”. (<http://www.alomaliye.com/halil-soyler-isletmelerde-yap-hileler/1.htm/>)

Daha geniş olarak hilenin tanımı şu şekilde yapılabilir: “Muhasebe ile ilgili olayın oluşumu, belgelenmesi, kaydedilmesi ve işletme ile ilgili çıkar çevrelerine rapor edilmesi aşamasında kötü niyetle ilgili çıkar çevrelerinin bilgisi dışında maddi zarara uğrayacakları şekilde basılı ve dijital ortamda ulusal ve uluslar arası mevzuata aykırı davranmak, davranmaya teşvik etmek veya suça iştirak etmektir. (ÇALİYURT,2007:202)

Kasıt, failin hukuka aykırı bir fiil işlemekte olduğunu bilmesi ve bu fiili isteyerek işlemesidir. Bir başka deyişle, haksızlık sonucu fail tarafından istenmiş olması durumunda kasıt vardır. Kasıt bir irade bilincini içerir. Bilinç haksız sonucun tezahürü, irade ise sonucun düşünülen biçim ve kabulüdür.(ÖZBİRECİKLİ,2006:5)

2.1. Yolsuzluk Çeşitleri

Unutkanlık, dalgınlık, dikkatsizlik ve bilinçsizlik yönünden ortaya çıkan hataların yapılış şekline toplu olarak göz atılırsa aşağıdaki şekillerde gerçekleştiğine tanık olunabilir.(KAVVAL,2005:64)

Matematiksel Hatalar: Fiş girişi sırasında ek belgelerin toplamlarında, reeskont, faiz, karşılık gibi hesaplar nedeniyle muhasebe dışında yapılan matematiksel işlemlerde yapılan hatalardır.

Kayıt ve Nakil Hataları: Günümüzde muhasebeleştirme ağırlıklı olarak bilgisayar destekli olduğu için örneklerine sık rastlanmakla birlikte henüz manuel bir muhasebe uygulanıyor ise; herhangi bir maddenin borç ve alacağının birbirini tutmaması veya yevmiye defterinden defteri kebire nakil olurken başka hesaplara veya farklı rakamlara yanlış tutarların nakledilmesidir.

Unutma ve Tekrar Kaydetme: Herhangi bir muhasebe fişinin kasıtsız bir şekilde birden çok girilmesidir.

Muhasebe Hataları: Bilgi yetersizliğinden yanlış hesaplara kayıt yapılmasıdır.

Değerleme Hataları: Muhasebe bilgi yetersizliğinden aktif ve pasif hesapların yanlış esaslara göre değerlemeye tabi tutulmasıdır.

Genel incelendiğinde; hataların genellikle personel tarafından kasten yapıldığı görülmektedir. Ancak hileler ağırlıklı olarak şirketin üst yönetimi ve yönetici ortakları tarafından çeşitli nedenlerle yapılmaktadır. Gerçekleşme şekli de hilenin amacına göre değişir. Hilenin amacı vergi tasarrufu sağlamakla başlayıp öncelikle işletmenin durumu iyi olmadığı durumlarda kredi kaynaklarına daha iyi ulaşabilmek için şirketin olduğundan daha iyi gösterilmesine kadar uzanır.

3. YOLSUZLUKLARA NEDEN OLAN RİSK FAKTÖRLERİ

Şirket yönetimleri hata ve hilelere karşı gerekli sistemleri oluşturmak, bunları geliştirmek gibi bir yönetim sorumluluğuna sahiptirler. Bu amaçla kuracakları sistemler, iç kontrol sistemi olarak adlandırılmaktadır.

İyi bir iç kontrol sistemi ancak çalışmalar ve üçüncü kişiler tarafından yapılan hata ve hileleri engelleyebilir. Ancak bizzat üst yönetim tarafından yapılan hileler iç kontrol sistemi ile engellenemez. Bu tamamen denetçinin tecrübesine ve gösterdiği mesleki özen ve mesleki şüphecilik tutumu ile ortaya çıkabilir. Denetçi bu nedenle işletme üst yönetiminin içinde bulunduğu ortamı iyi algılamak zorundadır. Bu ortam üst yönetimi özellikle yolsuzluk yapmaya, hileli işlemlere sevk edebilir. Hileli işlem yapmaya üst yönetimi sevk eden ve yolsuzluk risk faktörleri şeklinde isimlendirilen nedenler farklı gruplar altında aşağıda sıralanmaktadır.(KAVVAL, 2005:71)

- Üst yönetimin dürüstlüğü ve yetersizliğinden kaynaklanan risk faktörleri
- Sektör koşullarından kaynaklanan risk faktörleri
- Sıra dışı(arizi)işlemlerden kaynaklanan risk faktörleri
- Yeterli ve uygun denetim kayıtları bulunmamasından kaynaklanan risk faktörleri

4. DENETİMDEN BEKLENTİLER

Konuya girmeden önce Denetim ve Muhasebe Denetimi hakkında bilgi vermek faydalı olacaktır.

Denetim, iktisadi faaliyet ve olaylarla ilgili iddiaların önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerlendiren sistematik bir süreçtir.(GÜREDİN,1975:5)

Denetim, en genel haliyle bir örgütün faaliyetlerine ve olgularına ilişkin açıklanan bilgilerin önceden belirlenen kriterlere uygunluk derecesini belirlemek ve raporlamak amacıyla bu ekonomik faaliyetlere ve olaylara ilişkin bilgilerle ilgili kayıtların toplanması, değerlendirilmesi ve sonucun bilgi kullanıcılarına raporlanması sürecidir.(ARENS ve LOEBBECKE,1991:3-4)

Muhasebe Denetimi ise; bir işletmenin finansal tablolarının genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine veya işletmelerin hukuki sisteminin gereği olarak başka bir muhasebe sistemine uygun düzenlenecek ise buna uygun düzenlendiğini belirlemeye ve raporlamaya yöneliktir. Mali tabloların ve bu tabloların dayanağını oluşturan kayıt, belge ve diğer ipuçları üzerinden yürütülen çalışmalara dayanan ve bulguları denetim raporunda özetleyen sistematik incelemedir.(KAYA,2005:10) Muhasebe Denetiminin amacı, işletme ilgililerine ilgilendikleri bilgilerin güvenilir olup olmadığı konusunda görüş bildirmektir.(BOZKURT,1999:27) Muhasebe denetiminin temel hareket noktası kamuyu aydınlatmaktır.(YEĞİNBOY,2001:295)

Denetim bir süreçtir, karşılaştırmaya dayanır. Karşılaştırmanın yapılabilmesi için önceden saptanmış kriterlerin bulunması gerekir. Muhasebe denetiminde kullanılacak kriterler genel kabul görmüş muhasebe ilkeleridir.(GÜCENME,2004:2)

Denetim konusunun düzenlenmesinde denetime ilişkin genel kabul görmüş standartların dikkate alınması ve uygulanması önem taşır.(SANLI,2005:60)

Denetim literatüründe konu ve amaçlarına göre denetim üçe ayrılır.(SANLI,2005:118) Muhasebe Denetimi, Mali Tablolar Denetimi ve Faaliyet denetimidir. Denetim bir başka açıdan bağımlı ve bağımsız denetim olarak ikiye ayrılır. Ayrıca uygunluk denetimi, doğruluk denetimi, iç denetim vb. çeşitli denetim şekilleri vardır.(ARENS ve LOEBBECKE,1991:45)

Yolsuzlukların(hata ve hileler) artması adli muhasebecilik mesleğinin önemini ön plana çıkarmıştır. Adli muhasebenin tanımı aşağıdaki gibi yapılabilir. Adli muhasebe “finansal olayların iş problemlerine uygulanmasında, uygula... ve ilişkileri hukuki açıdan yürütmek” şeklinde tanımlanabilir.(PETERSON ve REIDER,1986:24-43)

Adli muhasebe, “bir araştırma kapsamında muhasebe, denetim ve hukuki kavram, ilke ve tekniklerin yasal, finansal ve sosyal problemlerin çözümünde kullanılmasıyla ilgilenen bir hizmet türüdür.(REZAEI ve DİĞERLERİ,1997:146-163)

Adli muhasebe, “mevcut deliller kapsamında finansal konulardaki yeteneklerin ve araştırmacılık mantığının çözülmemiş sorunlara uygulanmasıdır.(CRUMBLEY ve APOSTOLOU,2002:15-21)

Yukarıdaki tanımlardan anlaşılacağı üzere, adli muhasebe sadece mahkemelerdeki olaylarla ilgilenen bir muhasebe uzmanlığı olmayıp aynı zamanda işletmelerdeki hile, yolsuzluk vb. sorunların tespiti ve çözümlerinde yakından ilgilenmektedir.(KAYA,2005:52)

Muhasebede hile konusunda ön plana çıkan en önemli kurum yolsuzluk inceleme uzmanları birliğidir. Türkiye’de son yıllarda özellikle bankalarda muhasebe hileleri içeren önemli skandallar yaşanmış olmasına rağmen muhasebe mesleği birkaç kayda değer düzenleme dışında etkilenmemiştir.(ÇALIYURT,2007:186)

Muhasebecilerin ne denetçilerin çalışmaları esasında hile konusuna daha fazla önem vermeleri için son yıllarda muhasebe ile ilgili taraflar tarafından değişik mevzuat çalışmaları yapılmıştır. Hile ve hile eğitimi üzerine uluslar arası düzenlemeler:

- Treadway Komisyonu
- Denetim Standartları
- Uluslar arası Denetim Standartı(ISA)
- Uluslar arası Muhasebeciler Birliği(IFAC)
- Amerikan Mali Müşavirler Odası Birliği(AICPA) gibi kuruluşlardır.

İşletmede hata ve hilelerin önlenmesi ve onların ortaya çıkarılması sorumluluğunu, Türk Ticaret Kanunu’na göre seçilen denetçiler, bağımsız dış denetçiler ve tasdikli görevli denetçilerdir.(KAVVAL,2005:67)

4.1. Türk Ticaret Kanunu'na Göre Seçilen Denetçilerin Sorumlulukları

TTK'da denetçilerin sorumlulukları ile ilgili hükümler yer almaktadır. Eğer şirketin kuruluşunda aynı sermaye konulmuş ve bu kapsamda bazı aylara fazla değer biçilerek kurucular tarafından hile yapılmış ise kurucular ile bu fiile iştirak edenlerin cezai sorumlulukları bulunmaktadır. Yönetim kurulu üyeleri ile denetçiler şirketin kuruluşunda bu tür hilelerin olup olmadığını incelemekle yükümlüdürler. Eğer bu konuda ihmalleri bulunursa ve bu doğan zarar kuruculardan alınmamış ise inceleme işini ihmal eden yönetim kurulu üyeleri ile birlikte denetçiler de müteselsil sorumlu olurlar ve kendilerine ceza davası açılır.(TTK,308)

Hata ve hileli işlemlerin ortaya çıkarılmasından şirket genel kurulunda seçilen denetçiler sorumludur.“Denetçiler kanun veya ana sözleşme ile kendilerine verilen görevleri layıkıyla yerine getirmemeleri halinde doğan zararlardan sorumlu olduklarına ilişkin aksi ispat edilmedikçe müteselsilen sorumludurlar.(TTK,359)

4.2. Yeminli Mali Müşavirlerin Sorumlulukları

Bilindiği gibi Yeminli Mali Müşavirler Mükelleflerin vergi matrahları ile ilgili konularda tasdik işlemleri yaparak adeta Maliye Bakanlığı'na mükelleflerin vergi matrahları ile ilgili olarak teminat vermektedirler. Yasanın 12/1'inci maddesi ise; aynen Yeminli Mali Müşavirler gerçek ve tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hükümleri muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğini tasdik ederler” demektedir. 12/4'üncü maddesi ise; Yeminli Mali Müşavirler yaptıkları tasdik doğruluğundan sorumludurlar. Yaptıkları tasdik doğru olmaması halinde, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilen cezalardan mükelleflerle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olurlar.

YMM'ler tasdik raporunda yaptığı tasdiklerin kapsamını yani “hangi denetim tekniklerini”, “hangi usul ve hesap incelemelerinde ” bulunduğunu açıklayacaktır.

YMM'ler, özellikle tam tasdik ve katma değer vergisi iadesine ilişkin tasdiklerde kullanılan belge ve faturaların gerçekliği ve bu belgelerde gösterilen KDV'nin vergi dairelerine yatırıldığına ilişkin olarak “karşıt inceleme” yapma zorunda bırakılmışlardır. Herhangi bir malın fiilen işletmeye girişi olsa ve bu fatura üzerinde gösterilen KDV'nin vergi dairelerine ödendiğine ilişkin araştırma yapmak zorunluluğunda bırakılmışlardır. Bu nedenle fatura düzenleyen işletmenin YMM'sinden bilgi almak durumunda kalmışlardır. Ancak zamanla vergi ve idare mahkemeleri YMM'lerin bilgi vermek zorunda olmadıklarına kanaat getirmiş ve bu devamlı bir hal almıştır. Bunun sonucu olarak YMM'ler mükelleflerinin aldıkları faturaların doğruluğunu ve bu malın işletmeye girdiğini araştırmak koşuluyla sorumluluktan kurtulabilmektedirler.

4.3. Bağımsız Denetçilerin Sorumlulukları

Bağımsız denetçinin sorumlulukları SPK, BDDK' nın yayınladığı denetim tebliğlerinde açıklanmaktadır. Bunlara kaynaklık eden standart ise Uluslar arası Denetim standartlarının 240 numarada “Yanılıcı Davalar ve Hileler” standardıdır.(GÖKÇEN ve DİĞERLERİ,2006:291)

Şirketin yönetim kurulu, denetimde hata ve hileleri önlemeye yönelik tedbirleri almakta ve mümkün hata ve hileleri ortaya çıkarmaktan sorumludur. Bunun için de işletmede iyi bir iç kontrol sisteminin tesis edilmesi yönetim kurulunun görevleri arasındadır. Ancak tesis edilen iç kontrol sisteminin yeterliliğinden ve geliştirilmesinden yönetim kurulu içindeki “Denetim Komiteleri” sorumludurlar.(SPK,md.28)

Denetçi, denetime başlamadan önce şirketin iç kontrol sistemini ve risk alanlarını araştırıp denetim plan ve programını buna göre yapacaktır. Özellikle yolsuzluk, hata ve hileler konusunda işletmenin zayıf yönlerini, muhtelif risk alanlarını belirleyecektir. Bu belirlemeler sonucunda denetim planını geliştirecektir. Denetim çalışmaları incelendikçe çıkan sonuçlara yeni elde ettiği bilgilere göre denetim planında gerekli değişiklikleri yerine getirecektir.

Bağımsız dış denetçinin sorumluluğu bağımsız denetimin ilke ve kurallarına uygun yapılmasına bağlanmaktadır. Eğer denetim şirketi ve denetçiler kendilerinden beklenen mesleki özen ve titizliği göstermişler ise, denetim işlemlerini denetim ilke ve standartlarına uygun şekilde yapmışlar ise sorumluluktan kurtulacaklardır. Eğer bu görevlerini yerine layıkıyla getirememişler ise denetlenen firma ile birlikte sorumlu olacaklardır.

Nitekim SPK' nın 16/4'üncü maddesi “bağımsız denetim kuruluşları yanlış, yanılıcı bilgi ve kanaatlerinden sorumludurlar” demektedir. SPK SeriX no:16 sayılı tebliğinin 45.maddesi “ Bağımsız denetimin, denetim ilke ve kurallarına uygun yapılmaması nedeniyle müşteriler veya üçüncü şahıslara karşı doğacak zararlardan genel hukuk hükümleri mahfuz kalmak şartıyla”, bağımsız denetim kuruluşu ile bağımsız denetim sözleşmesinde gösterilen ve bağımsız denetim sözleşmesini imzalayan sorumlu ortak baş denetçilerle birlikte sorumludurlar” şeklindedir. Bu hükümler bağımsız denetim şirketinin görevini denetim standartlarına uygun şekilde yerine getirmekle sınırlı olduğunu,eğer bu standartlara uygun davranmamaktan dolayı zarar görenler olursa hem denetlenen müşteriye hem de diğer üçüncü şahıslara karşı sorumlu olunabileceğini göstermektedir.

SONUÇ

İşletmelerde yaşanan yolsuzlukların çoğu eksik veya hileli finansal raporlamanın hazırlanmasından ya da gizlenmesinden kaynaklanmıştır. Yolsuzluklarla mücadele etmenin yolu kurumsal yönetimin etkin uygulanması ve denetimin şartlarının yerine getirilmesidir.

Finansal raporlama sürecini güvence altına almak için dürüst yöneticilere, yeterli bilgilerle donatılmış denetçilere, yeterli tekniğe sahip kullanıcılara ihtiyaç duyulmaktadır.

İşletmelerde yaşanan yolsuzluklara karşı üniversitelerde görev yapan akademisyenler olarak yapmamız gereken, özellikle şirket skandalları ve yolsuzlukları sonrası bozulan mali sistemin yeniden daha iyi bir şekilde nasıl kurulabileceği ve böylesi olayların bir daha yaşanmaması için neler yapılması gerektiğine yönelik çabalardan yoğunlaşmak şeklinde olmalıdır.

KAYNAKÇA

1. ARENS, Alvin, LOEBBECKE, James, “**Accounting:An Integrated A Approach**” Prentice Hall International Edition Inc.1991.
2. CRUMBLEY, Dllarry, APOSTOLOU, Nicholas, “**Forensic Accounting:A New Growth AreAccounting**”,Ohio CPA Journal,Vol:16 Issue:3,July-September, 2002.
3. BOZKURT, Nejat, “**Muhasebe Denetimi**”,Alfa BasımYayın Dağıtım A.Ş.,İstanbul, 1999.
4. ÇALDAĞ, Yurdakul, “**Denetim ve Raporlama**”, Türmob Yayınları, No:215, Ankara, 2002.
5. ÇALİYURT, Kıymet, “**Muhasebede Hile Eğitiminde Uluslar arası Gelişmeler Ve Türkiye Açısından Değerlendirme**”, XXVI. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Antalya, 2007.
6. EROL, Mikail, “**Muhasebe Skandalları ve Kurumsal Yönetim**”, Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, Ağustos, 2005, Sayı:20.
7. GÜCENME, Ümit, “**Muhasebe Denetimi**”, Aktüel Yayın Dağıtım, Bursa,2004
8. GÜREDİN, Ersin, “**Denetim**”, Avcıol Matbaası, İstanbul, 1975.
9. GÖKÇEN, Gürbüz, AKGÜL, Ataman Başak, “**Türkiye Muhasebe Standartları Uygulamaları**”, ÇAKICI, Cemal Beta Yayınları, İstanbul, 2006.
10. “**Handbook of International Auditing Assurance and Ethics Pronouncement**” 2006 Edition. International Federation of Accountants”
11. KAVAL, Hasan, “**Muhasebe Denetimi**”, Gazi Kitabevi, Ankara, 2005.
12. KAYA, Uğur, “**Muhasebe Mesleğinde Adli Muhasebe Uzmanlığı ve Türkiye Açısından Gerekliliği**”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:7, Sayı: 1 Mart.
13. MÜFTÜOĞLU, Tamer, “**İşletme Yönetimi**”, Gazi Kitabevi, Ankara, 2003.

14. ÖZBİRECİKLİ, Mehmet, “**Bağımsız Denetçinin Müşteri Firmanın Yolsuzluk Eylemi Karşısındaki Tutumu: Şirket Yolsuzluk Vakaları ve Yasal Düzenlemeler Çerçevesinde Bir İnceleme**”, Muhasebe Denetime Bakış Dergisi, Yıl:5, Sayı:18, Nisan 2006.
15. PENELOPE, Patsuris, “**The Corporate Sheet**”, forbes.com , August, 26, 2002.
16. PETERSON, Bonitta K., “**An Examination of Forensic Accounting: Courses, Conter REIDER, D. and Learning Activities**”, Journal of Forensic Accounting, 1986.
17. REZAAE, Zobihollah, LINDER, Gerald H., “**Integrating Forensic Accounting Into The Accounting REINSTEIN, Alon Curriculum**”, Accounting Education Vol:1, Issu:2.
18. SANLI, Nail, “**Ekonomik Kalkınma İçin Muhasebe Denetim Mesleği**”, İSMMMO. 1. Uluslar arası / VII.Türkiye Muhasebe Eğitim Sempozyumu, Antalya, 2005.
19. “**Sarbanes-Oxley Act of 2002** ” Public Law 107.204, 107th Congress, 116 STAT, 745, July, 30.2002.
20. “SPK, Seri X, No:16 Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim”, Md.45 04.03.1996 tarih 22570 Sayılı Resmi Gazete.
21. SPK, Seri X, No:16 Md.28.
22. TORAMAN, Cengiz, TUNÇSİPER, Bedriye, “**Şirket Skandalları ile Muhasebe Eğitimi Arasında İlişki ve Bu Skandalların Muhasebe Eğitim Sistemine Yansımaları XXVI.Türkiye Muhasebe Eğitim Sempozyumu, Antalya, 2007.**
23. TOSUN, Kemal, “**İşletme Yönetimi**”, İ.Ü.İşletme Fak.Yayı, No:226, İstanbul, 1990.
24. YEĞİNBOY, Yasemin, “**Küreselleşen Dünya’da Türkiye’deki Muhasebe Denetimi Gereği**”, V.Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, İSMMMO Yayınları, No:32, İstanbul, 2001.
25. Türk Dil Kurumu Sözlüğü
26. Türk Ticaret Kanunu
27. Bankalar Kanunu
28. <http://www.alomaliye.com/halil-soyler.isletmelerde-yap.hileler.1.htm> erişim tarihi:20.05.2007