

Sanayi İşletmelerinde İç Denetimin İşletme Performansına Olan Etkisi ve Bir Anket Çalışması*

The Effect of Internal Audit on Business Performance in Industrial Enterprises and a Survey Study

Yılmaz Uzun¹ , Sinan Aslan² 

¹Dr. Çiğli Rotary Mesleki ve Teknik Anadolu Lisesi, Muhasebe ve Finansman Öğretmeni, İzmir, Türkiye. E-posta: yilmazuzun2206@gmail.com.
²Prof. Dr., Marmara Üniversitesi İşletme Fakültesi, İşletme Bölümü, İstanbul, Türkiye. E-posta: saslan@marmara.edu.tr.

ORCID: Y.U. 0000-0002-4751-6288; S.A. 0000-0002-4245-142X

ÖZ

İşletme faaliyetlerini incelemek ve geliştirmek suretiyle kuruma katma değer sağlamaya odaklanan iç denetimin birincil hedefi işletme amaçlarına ulaşılmasına yardımcı olmaktır. İşletme performansı ise genel olarak amaçlara ulaşmada gösterilen başarı düzeyi olarak ifade edilmektedir. Bu doğrultuda, çalışmanın temel amacı sanayi işletmelerinde iç denetim ile işletme performansı arasındaki ilişkiyi tespit etmektir. Bu çerçevede; üst yönetim desteğinin, iç denetimin bağımsızlığının, iç denetçilerin mesleki yeterliliklerinin ve iç kontrol sisteminin finansal performans (aktif karlılığı, öz kaynak karlılığı ve net kar marjı) üzerinde bir etkisinin olup olmadığı incelenmiştir. Çalışmada, Borsa İstanbul'da yer alan imalat sanayi işletmelerine bir anket uygulanarak elde edilen veriler SPSS (Versiyon 26) aracılığı ile parametrik olmayan yöntemlerden Kruskal-Wallis H Testi ile analiz edilmiştir. Analiz sonucunda, aktif karlılığı ile üst yönetim desteği, mesleki yeterlilik ve iç kontrol sistemi arasında anlamlı; iç denetimin bağımsızlığı ile anlamlı olmayan bir ilişki tespit edilmiştir. Öz kaynak karlılığı ile üst yönetim desteği, mesleki yeterlilik ve iç kontrol sistemi arasında anlamlı; iç denetimin bağımsızlığı ile anlamlı olmayan bir ilişki tespit edilmiştir. Net kar marjı oranı ile üst yönetim desteği, mesleki yeterlilik, iç kontrol sistemi ve iç denetimin bağımsızlığı arasında anlamlı olmayan bir ilişki tespit edilmiştir.

Anahtar kelimeler: İç Denetim, İşletme Performansı, Performans Ölçümü

JEL Kod: M41, M42

ABSTRACT

Focusing on providing added value to the organization by examining and improving business operations, the primary goal of internal audit is to help achieve business objectives. Business performance is generally expressed as the level of success shown in reaching the goals. In this direction, the main purpose of the study is to determine the relationship between internal audit and business performance in industrial enterprises. In this context, it was examined whether the senior management's support, the internal audit's independence, the internal auditors' professional competencies and the internal control system have an effect on the financial performance (return on assets, return on equity and net profit margin). In the study, the data obtained through application of a questionnaire on the manufacturing industrial enterprises in Borsa İstanbul were analyzed with Kruskal-Wallis H Test, a non-parametric method via SPSS (Version 26). As a result of the analysis; it has been determined that the return of assets had a significant relationship with senior management support, professional competence and internal control system; and a non-significant relationship with the independence of internal audit. It has also been determined that the return on equity had a significant relationship with senior management support, professional competence and internal control system; and a non-significant relationship with the independence of internal audit. Also, a non-significant relationship was detected between net profit margin and senior management support, professional competence, internal control system and the independence of internal audit.

Keywords: Internal Audit, Business Performance, Performance Measurement

JEL Code: M41, M42

*Bu makale, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı'nda, Prof. Dr. Sinan ASLAN danışmanlığında Yılmaz UZUN tarafından yazılan ve Marmara Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi tarafından desteklenen "Sanayi İşletmelerinde İç Denetimin İşletme Performansına Olan Etkisi ve Bir Anket Çalışması" isimli doktora tezinden türetilmiştir.

Başvuru/Submitted: 26.07.2022 **Revizyon Talebi/Revision Requested:** 06.11.2022 **Son Revizyon/Last Revision Received:** 11.11.2022 **Kabul/Accepted:** 30.01.2023



Sorumlu yazar/Corresponding author: Yılmaz Uzun / yilmazuzun2206@gmail.com

Atıf/Citation: Uzun, Y. & Aslan, S. (2023). Sanayi işletmelerinde iç denetimin işletme performansına olan etkisi ve bir anket çalışması. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi - Journal of Accounting Institute*, 68, 1-14. <https://doi.org/10.26650/MED.1149150>

Extended Abstract

The environment in which businesses operate is dynamic and ever-evolving (Bititci, Turner, & Begemann, 2000, s. 695-696). Businesses that are unable to adapt to change and innovation will inevitably face a variety of risks and threats (Yadav, Sushil, & Sagar, 2014, s. 88). A failure to establish a healthy control mechanism and not being able to provide necessary improvements in business processes in enterprises which alteration is ignored cause facing many problems varying from taking wrong decisions to several economic losses. Internal audit reviews business processes independently and objectively offer solutions to make required updates and improvements (TÜSİAD, 2008, s. 7), provides a positive contribution to the development of performance and achievement of determined business goals (Irwansyah, Malik, Kusumawardani, Kusumah, & Dewa Brata, 2020, s. 463).

In small-scale enterprises, employees, activities, and transactions can be easily monitored and controlled. However, with the growth of enterprises and the increase in transactions, it becomes difficult to control all activities by managers. In order to be managed effectively, it has emerged that the enterprise should establish and operate an effective internal control system. Since the examination and evaluation of the internal control system are among the main duties of an internal audit, an internal audit function is needed in enterprises (TÜSİAD, 2008, s. 6).

According to Abbott, Daugherty, Parker, and Peters (2016), an effective internal audit function increases the effectiveness of corporate governance practices, provides the audit committee and other stakeholders with crucial information about the risks and internal controls of the enterprise, and examines organizational processes to make these procedures more efficient. Financial scandals in large-scale enterprises around the world also reveal the importance of the role of internal audits in preventing fraud and corruption (Krichene & Baklouti, 2021, s. 28).

As can be seen from the IIA's definition of internal audit in 1999, the ultimate goal of internal auditing is to "help the organization achieve its goals" (The Institute of Internal Auditors, 2021). The internal audit identifies and analyzes the reasons that prevent the enterprise from achieving its goals, in other words, causing the enterprise to exhibit poor performance, offers solutions for the improvement of weak or problematic areas, and ensures that necessary interventions are made in these areas. Thus, it contributes to the improvement of business performance by increasing effectiveness and productivity in business activities (Irwansyah ve ark., 2020, s. 465).

On the other hand, performance measurement is of great importance in terms of efficient and effective management of enterprises (Kennerley & Neely, 2002, s. 1222). To improve it, business performance must be measured (Ahmed, Lim, & Zairi, 1999, s. 305). Therefore, business performance needs to be monitored and assessed regularly to maintain a competitive advantage (Sangwa & Sangwan, 2018, s. 42).

The industrial sector is important because of its contribution to the economy of countries. The manufacturing industry is the most important sub-sector of the industry. It is the sector with the largest share in the world in terms of both production value and employment volume (Koç & Şenel, 2018, s. 2). According to the Gross Domestic Product and total exports of our nation, the percentage of businesses in the manufacturing industry sector is quite high (TC Cumhurbaşkanlığı, 2020, s. 103). For this reason, these enterprises are of great importance in terms of the country's economy and are expressed as the locomotive of the economy (Mercan & Kızılkaya, 2014, s. 141). Therefore, it is crucial to examine the relationship between internal audits and business performance in manufacturing industry enterprises.

The main purpose of the present study is to determine the relationship between internal audits and business performance in industrial enterprises. In this context, it was examined whether the senior management's support, the internal audit's independence, the internal auditors' professional competencies, and the internal control system affect the financial performance (return on assets, return on equity, and net profit margin). In the study, the data obtained through the application of a questionnaire on the manufacturing industrial enterprises in Borsa Istanbul were analyzed with Kruskal-Wallis H Test, a non-parametric method via SPSS (Version 26). As a result of the analysis; it has been determined that there exists a significant relationship between senior management support, professional competence, or internal control system and the

return on assets and the return on equity; and that there exists no significant relationship between the independence of the internal audit and the rates mentioned. Furthermore, it has been found that there is no significant correlation between net profit margin rate and senior management support, internal control framework, or internal audit independence.

1. Giriş

İşletmelerin faaliyette buldukları ortam durağan olmayıp sürekli olarak değişmektedir(Bititci, Turner, & Begemann, 2000). Yaşanan değişime ayak uyduramayan ve yeniliklere uyum sağlayamayan işletmelerin, çeşitli risk ve tehlikelerle karşı karşıya kalmaları kaçınılmazdır(Yadav, Sushil, & Sagar, 2014). Değişimin göz ardı edildiği işletmelerde sağlıklı bir kontrol mekanizmasının oluşturulmaması, iş süreçlerinde gerekli iyileştirmelerin sağlanamaması, hatalı kararların alınmasından çeşitli ekonomik kayıplara kadar işletmeleri pek çok sorunla karşı karşıya bırakmaktadır. İç denetim, iş süreçlerini bağımsız ve tarafsız bir şekilde gözden geçirmekte, gerekli güncelleştirmelerin ve iyileştirmelerin yapılması yönünde çözüm önerileri sunmakta(TÜSİAD, 2008) ve belirlenen işletme hedeflerine ulaşmada katkıda bulunmaktadır(Irwansyah, Malik, Kusumawardani, Kusumah, & Dewa Brata, 2020).

Öte yandan işletmelerin verimli ve etkili bir şekilde yönetilmeleri bakımından performans ölçümünün önemi kabul edilmektedir(Kennerley & Neely, 2002). Zira bilginin ölçülmesi, işletmelerin hedeflerine ulaşmaları açısından hayati önem taşımaktadır. Ölçüm yapmak, mevcut performansı değerlendirmek, kontrol etmek ve iyileştirmek için önemli bir mekanizma sağlamaktadır(Ahmed Pervaiz, Lim Kwang, & Zairi, 1999).

Mevcut çalışmada, iç denetim ile işletme performansı arasındaki ilişki incelenmektedir. Bu çerçevede, üst yönetim desteğinin, iç denetimin bağımsızlığının, iç denetçilerin mesleki yeterliliklerinin ve iç kontrol sisteminin finansal performans (aktif karlılığı, öz kaynak karlılığı ve net kar marjı) üzerinde bir etkisinin olup olmadığı araştırılmıştır. Çalışmada, Borsa İstanbul'da yer alan imalat sanayi işletmelerine bir anket uygulanarak elde edilen veriler SPSS aracılığı ile parametrik olmayan yöntemlerden Kruskal-Wallis H Testi ile analiz edilmiştir.

2. İç Denetim Kavramı

İç denetimin tarihi eski çağlara dayanmakta(Chun, 1997), bir meslek olarak ortaya çıkışı ise 1900'lü yılların başına rastlamaktadır (Pehlivanlı, 2014). Bu yıllarda işletmelerde etkin kontrol süreçlerine duyulan ihtiyaç iç denetim kavramının ortaya çıkmasında etkili olmuştur. 1930'lu yıllara kadar önemli bir faaliyet olarak kabul görmeyen iç denetim (Moeller, 2015), 1940'lı yıllardan itibaren istikrarlı bir şekilde gelişme göstererek iş hayatına yerleşmiştir(Castanheira, Lima Rodrigues, & Craig, 2009). Bahsi geçen tarihlerde iç denetimin rolü, muhasebe kayıtlarının doğruluğunu kontrol etmek ve tespit edilen hataları düzeltmek olduğundan, iç denetimin performansı da bir bakıma belirlenen hatalı kayıtların miktarı ile ölçülmekteydi. Denetim faaliyeti sonucunda tespit edilen hata miktarı ne denli fazlaysa iç denetim o kadar başarılı kabul edilmekteydi(Munteanu & Zaharia, 2014).

1940'lı yıllardan sonra işletmelerin büyümesi, karmaşıklaşması, işletme bölümleri arasındaki koordinasyonun zorlaşması, ticari faaliyetlerdeki gelişmeler ve işletme yönetimlerinin profesyonellere bırakılması vb. olaylar yönetimin iç denetim hizmetlerinden yararlanma ihtiyacını artmıştır (Aslan, 2003; Korkmaz, 2007). Yaşanan gelişmeler yeni risklerin ortaya çıkmasına yol açmış bu durum ise işletmeleri, stratejilerini yeniden belirlemeye ve iç denetimin örgütsel konumunu yükseltmeye zorlamıştır(Castanheira et al., 2009). Dolayısıyla başlangıçta muhasebe kayıtlarının doğruluğu ile ilgilenen iç denetim, özellikle 1990'lı yıllardan itibaren temel işletme risklerinin tanımlanmasına ve faaliyetlerin geliştirilmesine yönelmiştir(Munteanu & Zaharia, 2014).

İşletmelerde uygulanan diğer kontrollerin etkinliğini ve yeterliliğini inceleyip değerlendiren kurumsal kontrol mekanizması olarak ifade edilen iç denetimin (Moeller, 2015) temel hedefi, belirlenen işletme amaçlarına ulaşılmasını sağlamaktadır(The Institute of Internal Auditors, 2021). Bu açıdan iç denetim, yönetim tarafından bir kontrol mekanizması olarak kullanılmakla beraber işletmeye değer katan önemli bir yönetim faaliyeti olarak da işlev görmektedir(Türedi, Karakaya, & İldem, 2015).

2.1. İç Denetimin Tanımı

IIA tarafından 1999 yılında yapılan son tanıma göre, "iç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir

yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur”(The Institute of Internal Auditors, 2021). Bu tanım, iç denetimin müşteri odaklı bir anlayışla tasarlandığını, güvence ve danışmanlık hizmetlerini kapsadığını vurgulamakta(Ramamoorthi, 2003), iç denetimin dayandığı temel ilkeleri belirtmektedir (Pickett, 2010). Tanım, iç denetimin rolünün değiştiğini, kapsamının kurumsal yönetim ve risk yönetimi süreçlerini de içerecek şekilde genişlediğini göstermektedir. Ayrıca söz konusu tanım, bugüne kadar yapılan en kapsamlı ve en proaktif iç denetim tanımıdır. İç denetimin kurumun faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek için tasarlandığını özellikle belirtmektedir (Hass, Abdolmohammadi Mohammad, & Burnaby, 2006). İç denetimin proaktif yönü, kurumsal amaçlara ulaşmayı engelleyecek tüm risklerin henüz meydana gelmeden önlenmesini ifade etmektedir(Şimşek & Ataman, 2020). Önceki tanımlarda bulunan “*kurum bünyesinde oluşturulan*” ifadesi yeni tanımda yer almamıştır. Bunun nedeni, günümüzde iç denetim hizmetinin kısmen veya tamamen kurum dışından karşılanabilmesidir(Ramamoorthi, 2003; Yılandı, 2015).

2.2. İç Denetimin Önemi ve Gerekliliği

Günümüz piyasa koşullarında varlıkları sürdürmek ve büyüme isteyen işletmeler, kurumsal yönetimin kalitesinin sağlanması amacıyla iç denetime faaliyetlerine gereksinim duymaktadırlar (TÜSİAD, 2008). Dünya genelinde büyük ölçekli işletmelerde yaşanan mali skandallar da hile ve yolsuzluğun önlenmesinde iç denetimin üstlendiği rolün önemini ortaya koymaktadır(Krichene & Baklouti).

Küçük ölçekli işletmelerde çalışanlar, faaliyetler, işlemler kolaylıkla izlenip kontrol edilebilir. Ancak işletmelerin büyümesi ve işlemlerin artmasıyla beraber tüm faaliyetlerin yöneticiler tarafından kontrol edilebilmesi zorlaşır. İşletmenin etkili bir şekilde yönetilebilmesi için etkin iç kontrol sisteminin kurulması ve işletilmesi gerekliliği doğar. İç kontrol sisteminin incelenip değerlendirilmesi iç denetimin başlıca görevleri arasında yer aldığından işletmelerde iç denetim fonksiyonuna ihtiyaç duyulur(TÜSİAD, 2008).

Etkin bir iç denetim fonksiyonu, denetim komitesine ve kurumun diğer paydaşlarına işletmenin riskleri ve iç kontrolleriyle ilgili kritik bilgiler sağlar(Abbott, Daugherty, Parker, & Peters, 2016), kurumsal yönetim uygulamalarının etkinliğini artırır(Ramamoorthi, 2003), organizasyonel süreçleri inceler ve bu süreçlerin verimliliğinin artırılmasına katkıda bulunur(Krichene & Baklouti).

IIA'nın yaptığı iç denetim tanımından da anlaşılacağı üzere, iç denetimin nihai hedefi, “*kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olmaktır*”(The Institute of Internal Auditors, 2021). İç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasını engelleyen, diğer bir ifadeyle, işletmenin düşük performans sergilemesine yol açan nedenleri belirler ve analiz eder, zayıf veya sorunlu alanların iyileştirmesine yönelik çözüm önerileri sunarak bu alanlara gerekli müdahalelerin yapılmasını sağlar. Böylece işletme faaliyetlerinde etkinliğin ve verimliliğin artırılması suretiyle işletme performansının geliştirilmesine katkıda bulunur(Irwansyah et al., 2020). Bu nedenler çerçevesinde değerlendirildiğinde, iç denetimin kurumlar için ihtiyaçtan öte bir gereklilik olduğunu söylemek mümkündür(Iovu, 2017).

3. Performans ve İşletme Performansı Kavramları

Fransızca bir sözcük olan performans dilimizde “başarım” olarak ifade edilmektedir. “Başarım” ise, “elde edilen bir başarı, herhangi bir olayı veya durumu başarma isteği ve gücü” anlamlarına gelmektedir(TDK, 2021).

İşletme performansı kavramı ile ilgili literatürde net ve kesin bir tanım bulunmamaktadır(Koralun-Bereznicka, 2013). Söz konusu kavram, işletmenin belirli bir dönemde ulaştığı üretim hacmi veya fiili üretimin planlanan üretime oranı (Akal, 1998) veya belirli bir süreç sonunda işletmenin elde ettiği sonuçlar (Öztek, 2005) ya da işletmenin kaynaklarını kullanarak hedeflerine etkili ve verimli bir şekilde ulaşma yeteneği (Shahzad, Luqman, Khan, & Shabbir, 2012) olarak değişik biçimlerde tanımlanmaktadır. Karlılık, büyüme, üretim hacmi (Daft, 2009), verimlilik, etkinlik ve iyileştirme vb. pek çok kavram işletmeler performansını ifade etmek için bir gösterge olarak kullanılmaktadır(Heffernan & Flood, 2000).

İşletme performansı sonucu elde edilen bilgiler, işletmenin cari durumu (Şimdi Neredeyiz?), potansiyelinden yararlanma derecesi (Daha Ne Kadar İyi Olabilirdik?) ve nerede bulunması gerektiği (Nerede Olmalıyız?) konularında yararlı bilgiler

sağlamaktadır(Akal, 1998). Dolayısıyla, işletme performansı ile ilgili bilgiler geçmiş ve mevcut verilerin birlikte analiz edilerek geleceğe yönelik planlamaların yapılmasına, kaynakların etkin kullanılmasına, rekabette üstünlüğün sağlanmasına ve en nihayetinde işletmenin gelecekte de var olabilme amaçlarına hizmet etmektedir.

3.1. İşletme Performansının Ölçümü ve Önemi

Performans ölçümü, önceden belirlenen amaçlarla, belirli bir sürecin sonunda elde edilen sonuçların (ürünlerin, hizmetlerin veya çıktılarının) birlikte değerlendirilmesine yönelik analitik bir süreç olarak tanımlanmaktadır(İlhan & Şener, 2013). Bu noktadan hareketle performans ölçümünü, belirli bir sürecin sonunda, üst yönetim tarafından belirlenen işletme amaçlarına ne derece ulaşıldığının belirli yöntemlerle saptanması şeklinde tanımlamak mümkündür. Diğer bir ifadeyle, ulaşılmak istenen hedef (veya sonuç) ile ulaşılan hedefin (veya sonucun) karşılaştırılarak ortaya çıkan olumlu veya olumsuz durumun saptanması performans ölçümü olarak adlandırılmaktadır.

Performans ölçümü işletmeler açısından, daima önemli bir konu olmuştur(Amaratunga, 2000). Bunun nedeni şiddetli rekabet koşullarının işletmeler üzerinde oluşturduğu baskılardır. Bu durum işletmeleri, hayatta kalmak ve amaçlarını gerçekleştirmek için performanslarını geliştirmeye zorlamaktadır(Hussain & Hoque, 2002). Ölçülemeyen bir şeyin geliştirilebilmesi mümkün olmadığından(Bayyurt, 2007), performansın geliştirilebilmesi için öncelikle ölçülmesi gerekmektedir. İşletme yönetimleri tarafından yaygın bir şekilde kullanılan “ölçemediğiniz şeyi yönetemezsiniz” ve “ölçülen yapılmıştır” ifadeleri de performans ölçümünün önemini göstermektedir(Amaratunga, 2000). Bu bağlamda, işletmelerin belirlediklere amaçlara ulaşabilmeleri için performanslarını ölçmeleri gerekmektedir. Ölçüm yapmak, işletmelere iş süreçlerini kontrol etmek, değerlendirmek ve bu süreçleri iyileştirmek için bir fırsat sağlaması nedeniyle büyük önem taşımakta (Ahmed Pervaiz et al., 1999), aynı zamanda işletmelerin uzun vadeli amaçlarına ulaşmalarında anahtar görevi görmektedir(Hussain, 2005).

Performans ölçümü, yöneticilerin karar verme sürecinde daha uygun ve güvenilir bilgiler elde etmek amacıyla yararlandıkları bir süreçtir(Özeren & Aral, 2002). İşletme performansının ölçümü ve değerlendirilmesi, geçmiş dönemlerdeki eksikliklerin ve yapılan hataların belirlenmesi bunların düzeltilmesi, kaynak ve yatırımların rasyonel bir şekilde yönetilmesi, işletmenin geleceğe ilişkin planlarının sağlam temeller üzerine inşa edilmesi açısından büyük önem taşımaktadır(Bayyurt, 2007). Aynı zamanda performans ölçümü, gerçekleştirilen faaliyetlerin işletmenin stratejileriyle ve hedefleriyle ne derece uyumlu olduğunun belirlenmesinde faydalı bilgiler sağlamaktadır(Abdel-Maksoud, 2007). Bu sebeple performans ölçümünden elde edilen bilgiler, yöneticilerin alacakları kararların doğruluk derecesini artırmakta, işletme performansını geliştirmekte ve işletmenin amaçlara ulaşabilme yeteneğini olumlu etkilemektedir(Bayyurt, 2007).

3.2. İşletme Performansı Ölçüm Yöntemleri

İşletme performansını farklı şekillerde ölçmek mümkündür(Cristian & Monica, 2017). Farklı bir ifadeyle, performans ölçümünde kullanılan yöntemler; finansal yöntemler, finansal olmayan yöntemler ve bu iki yöntemin bir arada kullanıldığı bütünlük (entegre) yöntemler şeklinde üç başlıkta ele alınabilir(Çanakçıoğlu & Demirbaş, 2009).

Mali kaynakların etkili ve verimli kullanımını esas alan finansal yöntemler(Otley, 2007), uzun yıllar kurumsal performansın değerlendirilmesinde işletmeler tarafından kullanılmıştır (Kennerley & Neely, 2002). Bu yöntemler, finansal muhasebenin çıktıları olan gelir tablosu, bilanço ve nakit akış tablosunda yer alan bilgilere dayanmakta, işletme performansının ölçümünde; yatırımın karlılığı, aktif karlılığı, satışların karlılığı vb. karlılık oranlarının yanı sıra (Ghalayini, Noble, & Crowe, 1997), büyüme oranları, likidite oranları, kaldıraç oranları, verimlilik oranları gibi finansal ölçütleri esas almaktadır(Choe, 2004; Çanakçıoğlu & Demirbaş, 2009; Otley, 2007; Parker, 2000).

Niteliksel performans sonuçlarını yansıtan finansal olmayan yöntemler, işletmenin sosyal, beşeri ve finansal olmayan diğer kaynaklarını kapsamaktadır(Alpkan, Ergün, Bulut, & Yılmaz, 2005). Diğer bir ifadeyle finansal olmayan performans, müşteri memnuniyeti, işbirliği, ürün kalitesi, vb. parasal olmayan, kalitatif performansı ifade etmektedir (Choe, 2004).

Bütünleşik yöntemler, finansal ve finansal olmayan ölçütleri birlikte ve dengeli bir şekilde dikkate alan, işletmeyi çok boyutlu olarak değerlendirmeyi amaçlayan yöntemlerdir (Buhovac & Groff, 2012; Kennerley & Neely, 2002). Söz konusu yöntemlere Performans Piramidi (Performance Pyramid-Lynch and Cross, 1991), Dengeli Performans Karnesi (Balanced Scorecard-Kaplan and Norton, 1992), Performans Prizması (Performance Prism-Neely et al., 2001) vb. yöntemler örnek verilebilir (Yadav et al., 2014).

4. Uygulama

4.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın amacı, Borsa İstanbul'da yer alan imalat işletmelerinde, iç denetim ile finansal performans arasındaki ilişkiyi incelemektir. Bu kapsamda üst yönetimin iç denetim birimine sağladığı destek, iç denetimin bağımsızlığı, iç denetçilerin mesleki yeterlilikleri ve iç kontrol sistemi ile finansal performans ölçütleri olan aktif karlılığı, özkaynak karlılığı ve net kar marjı oranları arasında bir ilişkinin olup olmadığı araştırılmaktadır.

4.2. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları

Borsa İstanbul'da yer alan imalat sektöründe faaliyet gösteren işletmeler mevcut araştırmanın kapsamını oluşturmaktadır. Söz konusu işletmelerin sayısı ve faaliyette buldukları alt sektörler Tablo 1'de verilmiştir:

Tablo 1: İmalat Sanayinin Alt Sektörleri	
İmalat Sanayinin Alt Sektörleri	İşletme Sayısı
Gıda İçecek ve Tütün	27
Tekstil, Giyim Eşyası ve Deri	23
Orman Ürünleri ve Mobilya	5
Kağıt ve Kağıt Ürünleri, Basım Ve Yayın	13
Kimya İlaç Petrol Lastik ve Plastik Ürünler	33
Taş ve Toprağa Dayalı	22
Ana Metal Sanayi	18
Metal Eşya Makine Elektrikli Cihazlar ve Ulaşım Araçları	33
Diğer İmalat Sanayi	1
Toplam	175

Araştırma söz konusu işletmelerin 2015-2019 dönemlerine ilişkin 5 yıllık süreyi kapsamaktadır. Mevcut çalışma, anket formunda yer alan ifadeler ve katılımcıların verdikleri cevaplar ile sınırlı kalmaktadır. Katılımcıların verdikleri cevapların doğru olduğu varsayılmaktadır.

4.3. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın amacı çerçevesinde oluşturulan on iki adet hipotez aşağıda belirtilmiştir:

H₁: Üst yönetimin iç denetim birimine sağladığı destek ile aktif karlılığı arasında anlamlı bir ilişki vardır,

H₂: İç denetimin bağımsızlığı ile aktif karlılığı arasında anlamlı bir ilişki vardır,

H₃: İç denetçilerin mesleki yeterlilikleri ile aktif karlılığı arasında anlamlı bir ilişki vardır,

H₄: İç kontrol sistemi ile aktif karlılığı arasında anlamlı bir ilişki vardır,

H₅: Üst yönetimin iç denetim birimine sağladığı destek ile özkaynak karlılığı arasında anlamlı bir ilişki vardır,

H₆: İç denetimin bağımsızlığı ile özkaynak karlılığı arasında anlamlı bir ilişki vardır,

H₇: İç denetçilerin mesleki yeterlilikleri ile özkaynak karlılığı arasında anlamlı bir ilişki vardır,

H₈: İç kontrol sistemi ile özkaynak karlılığı arasında anlamlı bir ilişki vardır,

H_9 : Üst yönetimin iç denetim birimine sağladığı destek ile net kar marjı arasında anlamlı bir ilişki vardır,

H_{10} : İç denetimin bağımsızlığı ile net kar marjı arasında anlamlı bir ilişki vardır,

H_{11} : İç denetçilerin mesleki yeterlilikleri ile net kar marjı arasında anlamlı bir ilişki vardır,

H_{12} : İç kontrol sistemi ile net kar marjı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

4.4. Veri Toplama Yöntemi

Bu araştırmada amaçlarına ulaşılabilme üzere gereksinim duyulan veriler anket yöntemi kullanılarak elde edilmiştir. Ayrıca çalışmada herhangi bir örnekleme yöntemi kullanılmamış, tam sayım yoluyla 175 işletmenin tümüne ulaşılmaya çalışılmıştır.

Araştırma kapsamındaki işletmelerin kurumsal e posta adreslerine, iç denetim birimleri tarafından cevaplandırılmak üzere on-line anket linki gönderilmiştir. Araştırma süreci tamamlandığında 67 adet anket formunun işletmeler tarafından doldurularak geri gönderildiği belirlenmiş ancak bunlardan 5 adet formun analize uygun görülmemesi nedeniyle (iç denetçilerin/katılımcıların işletmede çalıştığı sürenin 5 yılın altında olmasından) analize dahil edilmeyerek toplamda 62 adet anket formu SPSS (Versiyon 26) ile analiz edilmiştir.

4.5. Araştırmanın Bulguları

4.5.1. İç Denetim Ölçeğinin Güvenilirlik Analizi

Tabloda 2’de iç denetim ölçeğinin alt boyutları olan üst yönetim desteği, iç denetimin bağımsızlığı ve mesleki yeterlilik ile iç kontrol sisteminin etkinliğine ilişkin güvenilirlik analizi sonuçları yer almaktadır. Her bir boyut için maddelerin iç tutarlılığını ölçmek amacıyla güvenilirlik analizi yapılmış ve Cronbach Alpha değerleri hesaplanmıştır.

İç Denetim Ölçeğinin Alt Boyutları	Cronbach Alpha (α)
Üst Yönetim Desteği	0,78
İç Denetimin Bağımsızlığı	0,91
Mesleki Yeterlilik	0,82
İç Kontrol Sistemi	0,91

Tablo 2’de yer alan Cronbach Alpha değerleri incelendiğinde, tüm alt boyutlar için ölçeğin güvenilir olduğu görülmektedir.

4.5.2. Hipotez Testlerine İlişkin Bulgular

Araştırmada finansal performans ölçütü olarak kullanılan aktif karlılığı, öz kaynak karlılığı ve net kar marjı oranları ile iç denetim ölçeğinde yer alan alt boyutlar (üst yönetim desteği, iç denetimin bağımsızlığı, mesleki yeterlilik ve iç kontrol sistemi) arasındaki ilişkileri tespit etmek üzere, ilk olarak iç denetim ölçeğinde yer alan alt boyutlara ait değerlerin normal dağılıp dağılmadığı Kolmogorov-Smirnov Testi ile araştırılmış ve dağılımların normal olmadığı görülmüştür. Bu nedenle hipotezler Sosyal Bilimler İçin İstatistik Programı (Statistical Package for the Social Sciences-SPSS) Versiyon 26’da, parametrik olmayan yöntemlerden **Kruskal-Wallis H Testi** ile test edilmiştir. Testler %5 anlamlılık, %95 güven düzeyinde yapılmıştır. Finansal ölçütlerin her biri ordinal ölçekli, dolayısıyla kategoriktir. İç denetim ölçeğinin alt boyutları ise oransal ölçekli (nicel)’dir.

İç Denetim ile Aktif Karlılığı Arasındaki İlişkinin Belirlenmesine Yönelik Hipotez Testi Sonuçları

Tablo 3’te mevcut araştırmanın amaçları doğrultusunda, iç denetim ile aktif karlılığı arasındaki ilişkinin belirlenmesine yönelik oluşturulan hipotezlere (H_1 , H_2 , H_3 , H_4) ilişkin analiz sonuçlarına yer verilmiştir.

Tablo 3: İç Denetim İle Aktif Karlılığı Arasındaki İlişkinin Belirlenmesine Yönelik Hipotez Testi Sonuçları					
İç Denetim Ölçeğinde Yer Alan Alt Boyutlar	Aktif Karlılığı (Net Kar/Toplam Varlıklar)	N	Sıra Ortalaması	Kruskal Wallis H	P
Üst Yönetim Desteği	Önemli Ölçüde Azaldı	1	1,00	10,915	0,028
	Azaldı	8	37,56		
	Değişmedi	18	22,39		
	Arttı	30	34,90		
	Önemli Ölçüde Arttı	5	40,30		
	Toplam	62			
İç Denetimin Bağımsızlığı	Önemli Ölçüde Azaldı	1	1,50	5,579	0,233
	Azaldı	8	36,31		
	Değişmedi	18	26,75		
	Arttı	30	33,03		
	Önemli Ölçüde Arttı	5	37,70		
	Toplam	62			
Mesleki Yeterlilik	Önemli Ölçüde Azaldı	1	1,50	11,027	0,026
	Azaldı	8	39,56		
	Değişmedi	18	22,78		
	Arttı	30	33,83		
	Önemli Ölçüde Arttı	5	42,00		
	Toplam	62			
İç Kontrol Sistemi	Önemli Ölçüde Azaldı	1	1,00	9,987	0,041
	Azaldı	8	39,25		
	Değişmedi	18	24,56		
	Arttı	30	32,50		
	Önemli Ölçüde Arttı	5	44,20		
	Toplam	62			

Tablo 3 incelendiğinde, üst yönetim desteği ile aktif karlılığı oranı arasında anlamlı bir ilişkinin olduğu görülmektedir ($p=0,028<0,05$). **H1 kabul edilmiştir.** Üst yönetim desteği puanının, aktif karlılığı önemli ölçüde artan işletmelerde daha fazla olduğu dikkat çekmektedir. İç denetimin bağımsızlığı ile aktif karlılığı oranı arasında anlamlı ilişki bulunmamıştır ($p=0,233<0,05$). **H2 reddedilmiştir.** Mesleki yeterlilik ile aktif karlılığı oranı arasında anlamlı bir ilişkinin olduğu görülmektedir ($p=0,026<0,05$). **H3 kabul edilmiştir.** Mesleki yeterlilik puanının da aktif karlılığı önemli ölçüde artan işletmelerde en yüksek olduğu anlaşılmaktadır. İç kontrol sistemi ile aktif karlılığı oranı arasındaki ilişki de anlamlıdır ($p=0,041<0,05$). **H4 kabul edilmiştir.** Burada da en yüksek iç kontrol sistemi puanının aktif karlılığı önemli ölçüde artan işletmelere ait olduğu görülmektedir.

İç Denetim İle Öz Kaynak Karlılığı Arasındaki İlişkinin Belirlenmesine Yönelik Hipotez Testi Sonuçları

Tablo 4'te iç denetim ile öz kaynak karlılığı arasındaki ilişkinin belirlenmesine yönelik olarak oluşturulan hipotezlere (H_5 , H_6 , H_7 , H_8) ilişkin analiz sonuçlarına yer verilmiştir.

Tablo 4: İç Denetim İle Öz Kaynak Karlılığı Arasındaki İlişkinin Belirlenmesine Yönelik Hipotez Testi Sonuçları					
İç Denetimin Alt Boyutları	Öz Kaynak Karlılığı (Net Kar/ Toplam Öz kaynaklar)	N	Sıra Ortalaması	Kruskal-Wallis H	P
Üst Yönetim Desteği	Önemli ölçüde azaldı	1	1,00	9,667	0,046
	Azaldı	8	37,56		
	Değişmedi	19	23,42		
	Arttı	29	34,97		
	Önemli ölçüde arttı	5	38,50		
	Toplam	62			
İç Denetimin Bağımsızlığı	Önemli ölçüde azaldı	1	1,50	5,819	0,213
	Azaldı	8	36,31		
	Değişmedi	19	26,82		
	Arttı	29	33,03		
	Önemli ölçüde arttı	5	38,70		
	Toplam	62			
Mesleki Yeterlilik	Önemli ölçüde azaldı	1	1,50	12,602	0,013
	Azaldı	8	39,56		
	Değişmedi	19	22,42		
	Arttı	29	34,03		
	Önemli ölçüde arttı	5	44,40		
	Toplam	62			
İç Kontrol Sistemi	Önemli ölçüde azaldı	1	1,00	9,692	0,046
	Azaldı	8	39,25		
	Değişmedi	19	24,24		
	Arttı	29	33,45		
	Önemli ölçüde arttı	5	41,50		
	Toplam	62			

Tablo 4 incelendiğinde üst yönetim desteği ile öz kaynak karlılığı arasında anlamlı bir ilişki olduğu görülmektedir ($p=0,046<0,05$). **H₅ kabul edilmiştir.** En yüksek üst yönetim desteği puanı, öz kaynak karlılık oranı önemli ölçüde artan işletmelere aittir. İç denetimin bağımsızlığı ile öz kaynak karlılığı arasında anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır ($p=0,213>0,05$). **H₆ reddedilmiştir.** Mesleki yeterlilik ile öz kaynak karlılığı oranı arasında anlamlı ilişki vardır ($p=0,013<0,05$). **H₇ kabul edilmiştir.** En yüksek mesleki yeterlilik puanı öz kaynak karlılığı önemli ölçüde artan işletmelere aittir. İç kontrol sistemi ile öz kaynak karlılığı oranı arasında da anlamlı ilişki vardır ($p=0,046<0,05$). **H₈ kabul edilmiştir.** İç kontrol sistemi puanı en yüksek işletmeler, öz kaynak karlılığı oranının da önemli ölçüde arttığı işletmelerdir.

İç Denetim İle Net Kar Marjı Arasındaki İlişkinin Belirlenmesine Yönelik Hipotez Testi Sonuçları

Tablo 5'te, iç denetim ile net kar marjı arasındaki ilişkinin belirlenmesine yönelik olarak oluşturulan hipotezlere ($H_9, H_{10}, H_{11}, H_{12}$) ilişkin analiz sonuçlarına yer verilmiştir.

Tablo 5: İç Denetim İle Net Kar Marjı Arasındaki İlişkinin Belirlenmesine Yönelik Hipotez Testi Sonuçları					
İç Denetimin Alt Boyutları	Net Kar Marjı Oranı:(Dönem Net Karı/ Net Satışlar)	N	Sıra Ortalaması	Kruskal-Wallis H	P
Üst Yönetim Desteği	Önemli ölçüde azaldı	1	47,50	4,991	0,288
	Azaldı	9	28,89		
	Değişmedi	23	26,13		
	Arttı	28	35,93		
	Önemli ölçüde arttı	1	38,50		
	Toplam	62			
İç Denetimin Bağımsızlığı	Önemli ölçüde azaldı	1	32,50	1,111	0,892
	Azaldı	9	29,28		
	Değişmedi	23	29,48		
	Arttı	28	33,48		
	Önemli ölçüde arttı	1	41,50		
	Toplam	62			
Mesleki Yeterlilik	Önemli ölçüde azaldı	1	32,50	4,075	0,396
	Azaldı	9	32,06		
	Değişmedi	23	26,22		
	Arttı	28	35,00		
	Önemli ölçüde arttı	1	49,00		
	Toplam	62			
İç Kontrol Sistemi	Önemli ölçüde azaldı	1	24,50	2,836	0,586
	Azaldı	9	33,39		
	Değişmedi	23	26,91		
	Arttı	28	34,71		
	Önemli ölçüde arttı	1	37,00		
	Toplam	62			

Tablo 5 incelendiğinde tüm p değerleri 0,05'ten büyük olduğundan H_9 , H_{10} , H_{11} ve H_{12} reddedilmiştir. Net kar marjı oranındaki değişim ile üst yönetim desteği, iç denetimin bağımsızlığı, mesleki yeterlilik ve iç kontrol sistemi arasında anlamlı bir ilişki bulunmamıştır.

5. Sonuç

İşletmelerin belirledikleri amaçlara ulaşmada gösterdikleri başarı düzeyi olarak ifade edilen işletme performansı, kurum kaynaklarının ekonomik kullanılıp kullanılmadığına, faaliyetlerde verimliliğin sağlanıp sağlanmadığına, hata, hile ve yolsuzlukların engellenip engellenmediğine, mevcut ve olası risklere karşı etkin bir risk yönetim sürecinin işletilip işletilmediğine yani kurumsal düzeyde etkin bir kontrol mekanizmasının mevcut olup olmadığına bağlıdır. Bu noktada hem işletme amaçlarına ulaşmayı temel hedef olarak benimseyen hem de işletmedeki iç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendiren bir fonksiyon olarak iç denetimin varlığı, işletme performansının artırılmasında büyük önem taşımaktadır.

Bir işletmenin geleceğe yönelik başarılı bir planlama yapabilmesi, her şeyden önce mevcut durumunu doğru analiz edebilmesine ve değerlendirebilmesine bağlıdır. Bu ise işletme performansının doğru bir şekilde ölçülmesini gerektirmektedir.

Bu araştırmada BİST imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren işletmelerde iç denetim ile işletme performansı arasında herhangi bir ilişkinin bulunup bulunmadığını tespit etmek amacıyla; üst yönetim tarafından iç denetime sağlanan desteğin, iç denetim biriminin bağımsızlığının, iç denetçilerin mesleki yeterliliklerinin ve iç kontrol sisteminin sırasıyla aktif karlılığı, öz kaynak karlılığı ve net kar marjı üzerindeki etkisi araştırılmıştır. Bu çerçevede anketlerden elde edilen veriler SPSS (Versiyon 26) programında parametrik olmayan testlerden Kruskal-Wallis H Testi ile (%5 anlamlılık, %95 güven düzeyinde) analiz edilmiştir. Üst yönetim desteği, mesleki yeterlilik ve iç kontrol sistemi ile aktif karlılığı ve öz kaynak karlılığı oranları arasında anlamlı bir ilişkinin olduğu, fakat iç denetimin bağımsızlığı ile söz konusu oranlar (aktif karlılığı ve öz kaynak karlılığı) arasında anlamlı ilişkinin bulunmadığı; net kar marjı oranındaki değişim ile üst yönetim desteği, iç denetimin bağımsızlığı, mesleki yeterlilik ve iç kontrol sistemi arasında anlamlı bir ilişkinin bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Yazar Katkıları: Çalışma Konsepti/Tasarım- Y.U., S.A.; Veri Toplama- Y.U.; Veri Analizi/Yorumlama- Y.U., S.A.; Yazı Taslağı- Y.U., S.A.; İçeriğin Eleştirel İncelemesi- Y.U., S.A.; Son Onay ve Sorumluluk- Y.U., S.A.

Çıkar Çatışması: Yazarlar çıkar çatışması beyan etmemişlerdir.

Finansal Destek: Yazarlar finansal destek beyan etmemişlerdir.

Peer Review: Externally peer-reviewed.

Author Contributions: Conception/Design of Study- Y.U., S.A.; Data Acquisition- Y.U.; Data Analysis/Interpretation- Y.U., S.A.; Drafting Manuscript- Y.U., S.A.; Critical Revision of Manuscript- Y.U., S.A.; Final Approval and Accountability- Y.U., S.A.

Conflict of Interest: Authors declared no conflict of interest.

Financial Disclosure: Authors declared no financial support.

Kaynaklar

- Abbott, L. J., Daugherty, B., Parker, S., & Peters, G. F. (2016). Internal Audit Quality and Financial Reporting Quality: The Joint Importance of Independence and Competence. *Journal of Accounting Research*, 54(1), 3-40. doi:https://doi.org/10.1111/1475-679X.12099
- Abdel-Maksoud, A. B. (2007). Performance Measurement Systems At Operational Level. In A. B. Abdel-Maksoud & M. G. Abdel-Kader (Eds.), *Non-financial performance measurement and management practices in manufacturing firms: a comparative international analysis* (Vol. 17, pp. 13-34). Amsterdam; Oxford: Elsevier JAI.
- Ahmed Pervaiz, K., Lim Kwang, K., & Zairi, M. (1999). Measurement practice for knowledge management. *Journal of Workplace Learning*, 11(8), 304-311. doi:10.1108/13665629910300478
- Akal, Z. (1998). *İşletmelerde Performans Ölçüm ve Denetimi Çok Yönlü Performans Göstergeleri* (3 ed.). Ankara: Milli Prodüktivite Merkezi Yayınları No:473.
- Alpkan, L., Ergün, E., Bulut, Ç., & Yılmaz, C. (2005). Şirket Girişimciliğinin Şirket Performansına Etkileri. *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 2(6), 175-189. doi:10.31671/dogus.2019.270
- Amaratunga, D. (2000). Assessment of facilities management performance. *Property Management*, 18(4), 258-266. doi:10.1108/02637470010348816
- Aslan, S. (2003). *Türk Bankacılık Sektöründe İç Denetim* (1. Baskı ed.). İstanbul: Avcıol Basım-Yayın.
- Bayyurt, N. (2007). İşletmelerde performans değerlendirmenin önemi ve performans göstergeleri arasındaki ilişkiler. *Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi*(53), 577-592.
- Bititci, U. S., Turner, U., & Begemann, C. (2000). Dynamics of performance measurement systems. *International journal of operations & production management*.
- Buhovac, A. R., & Groff, M. Z. (2012). Contemporary performance measurement systems in Central and Eastern Europe: a synthesis of the empirical literature. *Journal of East European Management Studies*, 17(1), 68-103. Retrieved from http://www.jstor.org/stable/23281744
- Castanheira, N., Lima Rodrigues, L., & Craig, R. (2009). Factors associated with the adoption of risk-based internal auditing. *Managerial Auditing Journal*, 25(1), 79-98. doi:10.1108/02686901011007315
- Choe, J.-M. (2004). The relationships among management accounting information, organizational learning and production performance. *The Journal of Strategic Information Systems*, 13(1), 61-85.
- Chun, C. (1997). On the functions and objectives of internal audit and their underlying conditions. *Managerial Auditing Journal*, 12(4/5), 247-250. doi:10.1108/02686909710173966
- Cristian, Ş., & Monica, L. (2017). Measuring performance in organizations from multi-dimensional perspective. *Annals-Economy Series*, 4, 217-223.
- Çanakçıoğlu, M., & Demirbaş, M. (2009). Performans ölçüm yöntemleri ile kurumsal karne yaklaşımı. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası*, 59(2), 213-238.
- Daft, R. L. (2009). *Organization theory & design* (10 ed.). Ohio: South-Western College Pub.

- Ghalayini, A. M., Noble, J. S., & Crowe, T. J. (1997). An integrated dynamic performance measurement system for improving manufacturing competitiveness. *International Journal of production economics*, 48(3), 207-225.
- Hass, S., Abdolmohammadi Mohammad, J., & Burnaby, P. (2006). The Americas literature review on internal auditing. *Managerial Auditing Journal*, 21(8), 835-844. doi:10.1108/02686900610703778
- Heffernan, M. M., & Flood, P. C. (2000). An exploration of the relationships between the adoption of managerial competencies, organisational characteristics, human resource sophistication and performance in Irish organisations. *Journal of European Industrial Training*.
- Hussain, M. (2005). Management accounting performance measurement systems in Swedish banks. *European Business Review*.
- Hussain, M., & Hoque, Z. (2002). Understanding non-financial performance measurement practices in Japanese banks: A new institutional sociology perspective. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- İlhan, E., & Şener, Z. (2013). Performans ölçümünde kullanılan yöntemler: performans karnesi ve kumanda paneli karşılaştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(57), 107-120.
- Iovu, C. (2017). Aspects concerning the internal audit of inventories. *Audit Financiar*, 15(146). doi:10.20869/auditf/2017/146/276
- Irwansyah, Malik, S. A., Kusumawardani, Y. P., Kusumah, M., & Dewa Brata, I. O. (2020). The Role Of Internal Audit On The Performance Effectiveness Of Public Sector Organizations. *PalArch's Journal of Archaeology of Egypt/Egyptology*, 17(5), 462-476. Retrieved from <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=asn&AN=147767257&lang=tr&site=ehost-live>
- Kennerley, M., & Neely, A. (2002). A framework of the factors affecting the evolution of performance measurement systems. *International journal of operations & production management*.
- Koralun-Bereznicka, J. (2013). *Corporate Performance: A Ratio-Based Approach to Country and Industry Analyses* (1 ed.): Springer International Publishing.
- Korkmaz, U. (2007). Kamuda iç denetim. *Bütçe Dünyası Dergisi*, 2(25), 4-15.
- Krichene, A., & Baklouti, E. Internal audit quality: perceptions of Tunisian internal auditors an explanatory research. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 27. doi:10.1108/jfra-01-2020-0010
- Moeller, R. R. (2015). *Brink's modern internal auditing: a common body of knowledge* (Eighth ed.). Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.,.
- Munteanu, V., & Zaharia, D. L. (2014). Current Trends in Internal Audit. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 116, 2239-2242. doi:<https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.01.551>
- Otley, D. (2007). Accounting performance measurement: a review of its purposes and practices. In A. Neely (Ed.), *Business Performance Measurement: Unifying Theory and Integrating Practice* (2 ed., pp. 11-35). Cambridge: Cambridge University Press.
- Özeren, B., & Aral, C. S. (2002). Yönetim ve Hesapverme Sorumluluğu u Amaçları Bakımından Performans Bilgisi. In: Ankara.
- Öztek, M. Y. (2005). Performans Ölçümünde Esas Alınan Ölçütler. *Öneri Dergisi*, 6(23), 19-22.
- Parker, C. (2000). Performance measurement. *Work study*.
- Pehlivanlı, D. (2014). *Modern İç Denetim Güncel İç Denetim Uygulamaları* (2 ed.). İstanbul: Beta Basım A.Ş.
- Pickett, K. H. S. (2010). *The Internal Auditing Handbook* (3 ed.). United Kingdom.: John Wiley & Sons Ltd.
- Ramamoorthi, S. (2003). Internal Auditing : History Evolution and Prospects. In A. D. J. Bailey, A. A. Gramling, & S. Ramamoorthi (Eds.), *Research opportunities in internal auditing* (First ed., pp. 1-23). Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Shahzad, F., Luqman, R. A., Khan, A. R., & Shabbir, L. (2012). Impact of organizational culture on organizational performance: An overview. *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*, 3(9), 975-985.
- Şimşek, K., & Ataman, B. (2020). Uluslararası İç Denetim Standartları Kapsamında Yürütülen İç Denetim Faaliyetlerinin Kurumsal Yönetim Kalitesi Üzerindeki Rolünün Çoklu Regresyon Analizi İle Değerlendirilmesi. *M U İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 42(2), 386-409. doi:10.14780/muiibd.854540

TDK. (2021). Performans. Retrieved from <https://sozluk.gov.tr/>

The Institute of Internal Auditors. (2021). Definition of Internal Auditing. Retrieved from <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/pages/definition-of-internal-auditing.aspx>.

Türedi, H., Karakaya, G., & İldem, M. (2015). Kurumsal yönetim ve iç denetim ilişkisi. *Sayıştay Dergisi*, 96, 55-74.

TÜSİAD. (2008). *Yönetim Kurulları'nda İç Denetim Hakkında Sorulması Gereken 12 Soru*. Retrieved from Graphis Matbaa: İstanbul: <https://tusiad.org/tr/yayinlar/raporlar/item/3661-yonetim-kurullarinda-ic-denetim-hakkinda-sorulmasi-gereken-12-soru>

Yadav, N., Sushil, & Sagar, M. (2014). Revisiting performance measurement and management: deriving linkages with strategic management theories. *International Journal of Business Performance Management*, 15(2), 87-105.

Yılancı, M. (2015). *İç Denetim ve İç Kontrol Değerleme Rehberi* (Genişletilmiş 3. Baskı ed.). Ankara: Detay Yayıncılık.