

Bağımsız denetimde yetkilendirme ve kalite kontrol

Kadir DABBAĞOĞLU¹

Selda ÖZBEY²

Özet

Finansal tablo okuyucularına doğru ve analitik bilgi verebilmek için şirketlerin finansal tablolarına ve faaliyetlerine yönelik (uygunluk ve yönetim) denetim faaliyetleri için denetim yetkisinin tanımlanması ve bu alanda kamusal bir düzenlemeye gidilmesi şarttır. Bu konuda denetim ve denetleme yetkilerinin birbirlerinden ayrıştırılarak iki farklı düzenleyici kamusal otoritenin yetki alanına dâhil edilmesi verim ve etkinliği artıracaktır. Denetim yetkisinin bireysel bir yetki olduğundan ve muhasebe meslek mensuplarına, belirli düzenlemeler çerçevesinde, verilmesi gereğinden hareketle düzenleyici kamusal kurumun meslek örgütü olan TÜRMOB olması gerekir. Kurumsal nitelikteki denetleme yetkisinin ise TÜRMOB ile birlikte diğer piyasa düzenleyici kamusal kurumların temsilcilerinden oluşan bir kurul tarafından düzenlenmesi uygundur. Bu tür bir düzenleme denetimde kalite güvenliğine katkı sağlayacaktır. Bu çerçevede çalışma denetim, denetçi ve kalite kontrol kavramlarını açıklayarak Türkiye’deki mevcut durumu eleştirmekte ve gelecek yıl yürürlüğe girecek olan yeni Türk Ticaret Kanunu’nda getirilen denetim uygulamalarını desteklemek üzere pratik bir öneri sunmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Bağımsız denetim, bağımsız denetçi, kalite kontrol

Authorization and Quality Control on Audit

Abstract

In order to be able to give real and analytical knowledge to readers of financial statements, first, audit qualification for compliance and performance audit should be described within public arrangement. In this public arrangement, categorizing qualifications of auditors and audit firms and accordingly, determining two different regulatory and supervisory public boards are going to provide contribution for efficiency and effectiveness. Auditors are individuals who have audit qualification as members of accountancy profession. Therefore regulatory and supervisory public board should be TURMOB as profession chamber. However, qualification of audit firms should be performed by the board which consists of members of TURMOB and other regulatory and supervisory public boards, since the authorization is corporate action. This kind of application is going to be an important contribution for quality assurance in audit. In this context, the article, explaining audit, auditor and quality control concepts, criticises the current status in Turkey and

¹ Kadir Dabbağoğlu, Tel. 0212 425 61 51, kadirdabbagoglu@anadolubil.edu.tr,

² Selda Özbey, Tel. 0212 425 61 51, seldaosebey@hotmail.com

presents a practical proposal, in order to support audit applications within the new Turkish Commerce Code which will inure next year.

Key words: *audit, auditor, quality control*

Giriş

Denetim

Denetim Latince “audire”, İngilizce “audit” kelimesinin Türkçe karşılığıdır (Örenay, 2005, 1) ve duyma - dinleme faaliyeti ile ilgilidir (Taylor, Donald ve William Glezen 1997, 12). Bunun nedeni, eski tarihlere dayanan toplumlarda seçilmiş uzmanların, görevli kişilerin yaptıkları işleri dinleyerek, doğruları bulmaya çalışmalarıdır (Bozkurt, 2010, 17). Dinleme faaliyeti yapan kişilere “auditor” (denetçi, dinleyen), yapılan faaliyete de “audit” (denetim, dinleme) denilmiştir (Taylor, Donald ve William Glezen, 1997, 12).

Türk Dil Kurumu tarafından denetim, bir işin doğru ve yönetime uygun olarak yapılıp yapılmadığını incelemek, murakabe etmek, teftiş etmek, kontrol etmek olarak tanımlanmıştır (Örenay, 2005, 1).

Günlük konuşma dilinde denetim, olaylara, eylemlere, kişilere ve hatta kendine etki edebilme gücüne sahip olabilme anlamında kullanılmaktadır (Kepekçi, 1994, 1).

Modern anlamda ise denetim, olasılık (probability) ve görelilik (relativity) esaslarıyla belirlenmiş hedef ve standartlar doğrultusunda ortaya çıkan sonuçların verimlilik, etkinlik ve ekonomiklik derecelerini ölçmek, karşılaştırmak ve değerlendirmektir (Kenger, 2001, 1).

Aslında denetim onaylamanın, doğrulamanın bir çeşididir. Doğrulama ve onaylama ile kastedilen, bir uzman tarafından başka birinin iddiasının güvenilebilirliği hakkında bir sonuç bildirmektir (Konrath, 2002, 3).

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 değerleyen sistematik bir süreçtir (The AAA Committee on Basic Auditing Concepts, 1971).

Genel kabul görmüş bu tanımın unsurlarını şu başlıklar altında toplayabiliriz. “Denetim ile ilgili tüm tanımlamalarda denetimin bir süreç olduğu belirtilmektedir.” Bu yolla denetimin dinamik bir faaliyet olduğu ortaya konmaktadır. Bu süreç denetim faaliyeti için gerekli olan kanıt ve bilgilerin sağlanması, bunların işlenmesi ve değerlendirilmesi, değerlendirme sonuçlarına göre bir denetim görüşüne ulaşılması ve bu görüşün denetim raporu ile ilgili yerlere iletilmesi evrelerini içerir. Bu açıdan denetim süreci bir bilgi üretme ve karar verme süreci olarak düşünülmelidir.

Yukarıdaki tanımda en önemli husus denetimin sistematik bir süreç olduğudur. Bu sistematik süreç ussal bir biçimde birbirini izleyen düzenlenmiş evrelerden oluşmaktadır. Denetim süreci anlamlıdır, ussaldır, planlıdır ve bilimseldir (Güredin, 2008, 11).

Bu süreç, amaçlı, mantıklı ve karar verme yolunda disipline dayanan bir olgudur. Burada rastgelelik, plansızlık ve amaçsızlık söz konusu değildir, delillerin sistematik bir şekilde sağlanmasını ve değerlendirilmesini içerir (HUD, 2004, 6-7).

Yukarıda verilen tanımlarda vurgulanan unsurlar aşağıdaki gibi açıklanabilir:

- a) “İktisadi faaliyet ve olaylarla ilgili iddialar” işletmenin, iktisadi faaliyetleri ile ilgili olarak hazırladığı çeşitli raporlar ve beyanlar, işletme açısından bir iddia niteliğindedir. Söz konusu raporlar ve beyanlar işletme tarafından hazırlanmış ve menfaat gruplarına sunulmuştur. Denetim bu iddiaların doğruluğu ve güvenilirliğinin araştırılmasıdır (Kaval, 2008, 3).
- b) “Önceden saptanmış ölçütler” denetim sürecinde yapılan çalışmaların güvenilirliğini ve kalitesini sağlamak amacıyla düzenlenmiş olan mesleki standartlar ve uygulamalardır (Kavut, 2001, 1). Bilginin doğruluğu, bunların uyması gereken ölçütlerle mukayese edilmesi ile saptanabilir. Denetimde mukayese amaçlı kullanılan birçok ölçüt olabilir. Bu ölçütler, denetim sürecinde yapılan çalışmaların güvenilirliğini ve kalitesini sağlamak amacıyla gerek denetim firmaları gerekse denetçiler için düzenlenmiş olan mesleki standartlar ve uygulamalardır (Erdal, http://ydk.gov.tr/egitim_notlari/denetim.htm, 2010).
- c) “Uygunluk derecesi”, açıklanan bilgilerin elde edilmesinde ve raporlanmasında delillerin sağlanması ve değerlendirilmesindeki amaç, belirlenmiş kriterlere uygunluğun saptanması ve sonuçların ilgililere iletilmesidir. Uygunluk derecesi tutar, miktar ve kalite yönlerinden ölçülebilir (Kepekçi, 1996, 1).
- d) “Tarafsızca kanıt toplama ve kanıtları değerlendirme”, denetçi denetim çalışması sonunda belirteceği görüşünü yeterli miktarda ve kalitede kanıtla dayandırmak zorundadır. Denetim çalışmalarını yürütecek kişinin konusunda eğitimli ve tecrübeli olması gerekir. Denetçinin tüm çalışmalarını objektif, tarafsız ve şeffaf bir biçimde yürütmesi esastır. (Kavut vd, 2009, 17).
- e) “İlgi duyanlar” ilgili çıkar gruplarını ve genel anlamda kamuyu ifade etmektedir. Denetçinin bulgularını ve yargısını kullanan her birey ilgili taraf olmaktadır. Bu gruba ortaklar, işletmenin yöneticileri, kredi verenler, devlet kurumları ve kamuoyu dâhildir (Güredin, 2008, 12).
- f) “Sonuçları bildirme”, temelde onaylama işlemidir. Denetçi işletme yönetimince iddia ve bildirimlerin geçerliliğini ve güvenilirliğini inceleyerek bunları onaylar ya da reddeder (Güredin, 2008, 12).
- g) Denetçi ilgililere, işletmenin finansal bilgileri konusunda yaptığı denetim sonucunda ulaştığı sonucu yazılı bir raporla açıklar. Bu aşama denetimin son aşamasını oluşturur (Kaval, 2008, 4).

Bu unsurlardan yola çıkarak denetim:

- İki taraf arasında var olan hesap verme sorumluluğu ilişkisine dayanan

- Bu ilişkinin tarafı olmayan bir üçüncü yetkili kişi tarafından yapılan
- Temelde fiili durumla ilgili kanıtsal bilgi toplayan
- Oluşan kanıtları bir değerlendirme kriteri ile karşılaştıran ve yorumlayan

bağımsız ve sistematik faaliyet süreci olarak tanımlanabilir (Demirbaş, 2001, 29).

Denetçi

Denetçi, denetim faaliyetlerini yürüten, mesleki bilgi ve deneyime sahip, bağımsız davranabilen ve yüksek ahlaki nitelikleri taşıyan uzman bir kişidir (Güredin, 2008, 19).

Genel Kabul Görmüş Denetim Standartlarında ve yukarıdaki tanımda da belirtildiği gibi, bir denetim çalışmasının ve bunun sonucu hazırlanan denetim raporunun güvenilir olabilmesi için denetçinin şu nitelikleri taşıması gerekir (Gürbüz, 1995, 17):

- Denetçi, bağımsız olmalıdır.
- Denetçi, yeterli mesleki bilgi ve tecrübeye sahip olmalıdır.
- Denetçi, çalışmalarında mesleki özeni göstermelidir.
- Denetçi, yüksek kişisel ve ahlaki nitelikler taşımalıdır.

Finansal Tablo Denetimi

Denetim, işletme alanında, faaliyet ve uygunluk denetimi olarak iki ana grupta toplanır.

Faaliyet denetimi (yönetim denetimi) bir işletmenin amaçlarına ulaşip ulaşmadığını ve ekonomik işleyip işlemediğini tespit etmek amacıyla işletme politikalarını ve bunları uygulama sonuçlarını değerlendirme ve yönetime tavsiyede bulunma çalışmalarını kapsar. Faaliyet denetimi işletme faaliyetlerinin etkenlik ve etkinlik bakımından değerlendirme ve geliştirmeye yönelik bir süreçtir (Gürbüz, 1995, 14).

Uygunluk denetimi işletme personeli tarafından yapılan işlemlerin yetkili kişi ve/veya kurumlarca önceden belirlenen belirli usul ve esaslara uyulup uyulmadığının tespitine yönelik çalışmaları kapsar (Gürbüz, 1995, 14).

Bu kapsamda değerlendirildiğinde finansal tabloların denetimi bir uygunluk denetimi olmaktadır. Finansal tablolar denetimi bir şirketin belirli bir döneme ait finansal tablolarının muhasebe standartlarına uygunluk derecesini belirlemek ve bu konuda bir görüş bildirmek amacıyla bağımsız bir uzman tarafından delil toplama ve değerlendirme sürecidir (Gürbüz, 1995, 7).

Yatırım ve ticari/finansal nitelikteki bütün işlemlere yönelik kararlara dayanak teşkil eden finansal tabloların bağımsız denetim raporu olmaksızın okunabilirlik değerleri sıfırdır.

Denetimde Kalite Kontrol Standartları

Kalite kontrol standartları ilk defa 1978 yılında Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Odası (AICPA) tarafından oluşturularak yayınlanmış olup denetim firmalarının uyma zorunluluğunda olduğu standartlardır. Denetim açısından kalite kontrol standartları da genel kabul görmüş denetim standartları kadar büyük öneme sahiptir. Genel kabul görmüş denetim standartları denetim çalışmasının yapılmasıyla ilgili iken kalite kontrol standartları denetim firmasının denetim çalışmalarının bütününe içermektedir. Kalite kontrol standartları, yeni bir denetim işi üstlenilirken müşteri işletme ile ilgili incelemelerin, soruşturmaların yapılmasına ve denetimin etkinliğinin artırılmasına yönelik politika ve prosedürler bütünüdür.

Bunun yanı sıra halen denetim firmasının müşterisi durumunda olan işletme için ise denetim işine devam edilep edilmeyeceği kararının alınması konusunda da firmaya yardımcı olur. Kalite kontrol standartlarının yapılacak olan denetimin etkinliğini artırıcı yönde oynadığı rol küçümsenemez. Bu rolü genel kabul görmüş denetim standartlarının denetçi tarafından tam anlamıyla benimsenerek denetim çalışması süresince uygulanmasını sağlayarak yerine getirir. Denetim firmasında kalite kontrol standartları firma içinde oluşturulacak olan kalite kontrol sistemi ile uygulamaya konulabilir. Kalite kontrol sistemi, kalite kontrol standartlarının genel kabul görmüş denetim standartlarıyla bağdaştırılarak denetim firmasının yapısına, politika ve prosedürlerine uyumlaştırılmasıyla kurulan bir sistemdir (Selimoğlu vd, 2009, 22).

Denetim firmalarında kurulan kalite kontrol sistemleri firmaların yapılarından kaynaklanan farklılıklar bağlamında kendi içlerinde de farklılıklar göstermektedir. Kalite kontrol sistemleri her ne kadar farklılık gösterse de temelde şu beş unsuru bünyesinde bulundurmaktadır (Selimoğlu vd, 2009, 22-23):

- Bağımsızlık, Dürüstlük ve Objektiflik
- Personel Yönetimi
- Müşterinin Kabulü ve/veya Mevcut -Müşteri ile Olan Anlaşmalar
- Anlaşma Performansı
- Gözleme

Kalite kontrol sistemini oluşturan söz konusu beş temel unsur daima bir arada ve birbirleriyle ilişkilendirilerek ele alınmalıdır. Bu unsurlar tek tek ele alınacak olursa tek başlarına kalite kontrol sistemi için hiçbir şey ifade etmezler. *Bağımsızlık, Dürüstlük ve Objektiflik*; denetim firmasında görevli tüm personelin tamamen bağımsız olarak, mesleki sorumluluklarını tam anlamıyla algılayarak, mesleğin gerektirdiği dürüstlük ve objektif olma normlarına uyarak çalışmalarını sürdürmeleri gerekir. *Personel Yönetimi*; kalite kontrol sisteminin yapılandırılmasında denetim firması çalışanlarına yönelik olarak firma içinde yeterli güvenilirliği sağlayacak personel politikalarını geliştirmelidir. Söz konusu personel politikaları oluşturulurken şu noktaların göz önüne alınması gerekir (Selimoğlu vd, 2009, 23):

- Personelin mesleği yerine getirebilecek niteliklere sahip olması
- Personelin yeterli teknik eğitime sahip olması
- Personelin sürekli olarak bir hizmet içi eğitime tabi tutuluyor olması

- Gelecekteki ilerlemeler için personelin sorumluluklarını tam olarak yerine getirmesi

Müşteri kabulü ve/veya Mevcut Müşteri ile Olan Denetim Anlaşmaları; denetim firması ister yeni müşteri kabul etsin isterse mevcut müşterileri olsun denetim anlaşmalarını yapmaya karar verirken firma bünyesinde belirli politika ve prosedürler oluşturmak zorundadır. Söz konusu politika ve prosedürler müşteri işletmenin yapısından ortaya çıkabilecek riskleri minimize eder. *Anlaşma Performansı*; denetim firması bünyesinde, müşteri ile olan ilişkilerini düzenlemek amacıyla oluşturulan politika ve prosedürlerin denetim çalışması boyunca genel kabul görmüş denetim standartları ve yasal yükümlülükler ile birlikte ele alınarak tüm çalışma boyunca birbirleriyle uyumlaştırılarak kullanılmalıdır. *Gözleme*; denetim firması içinde kalite kontrolü amacıyla belirlenmiş politika ve prosedürlere tam olarak uyulup uyulmadığının gözlemlenmesi anlamına gelmektedir. Bu yolla denetim firması kendi kalite kontrol sisteminin daha etkin bir şekilde çalışmasını sağlamayı amaçlamaktadır.

Ayrıca denetim firmalarının bünyelerinde oluşturulan kalite kontrol sistemleri her üç yılda bir firma dışından “dış gözlemci” adı verilen birliğe bağlı bir bölüm tarafından incelemeye tabi tutularak problem yaratan alanların neler olduğu tespit edilerek sorunlar giderilmeye çalışılır (Selimoğlu vd, 2009, 23-24).

Sonuç

Günümüzde denetim faaliyetleri denetçilerin bir işletme ölçütünde örgütlenmesi ile ortaya çıkan denetim firmaları tarafından yürütülmektedir. Dolayısıyla denetim yetkisi ve denetim kalitesi iki ayrı ölçütte ele alınmalıdır. Bunlardan biri denetçi diğeri ise denetim firmalarıdır. Temelde denetim yetkisi denetçiye ve dolayısıyla muhasebe mesleği mensubuna aittir. Bu yetki, örgütlenerek, bir denetim firması aracılığı ile kullanılır. Başka bir ifadeyle denetim yetkisinin kullanımı (denetleme faaliyeti) tanımlanmış denetim kurumları aracılığı ile gerçekleştirilir. Denetleme (eylem) yetkisi bu tür denetim firmalarındadır. Olaya bu iki farklı pencereden bakıldığında doğal olarak, iki farklı piyasa düzenleyici kamusal kuruma gereksinim olacağı açıktır. Piyasa düzenleyici bu kamusal kurumlardan birinin denetim yetkisine sahip meslek mensuplarına yönelik düzenlemelerden, diğeri ise denetleme yetkisi olan denetim firmalarına yönelik düzenlemelerden sorumlu olacağı çok nettir. Yukarıda açıklanmaya çalışılan kalite ve kalite kontrolünde belirli bir seviye ancak bu kurumların tesisi ve birbirleri ile eşgüdüm içinde çalışması ile ulaşmak mümkündür. Çünkü esas olan, denetim firmalarının düzenleyici kamusal kurumlar tarafından kalite kontrol denetimine tabi tutulması ve böylece denetimde kalitenin sürekli iyileştirilerek artırılmasıdır.

Ülkemizde denetim yetkisi için gerek şart 3568 sayılı muhasebe meslek yasası kapsamında meslek mensubu olmaktır. Yeter şart ise meslek örgütü olarak (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) TURMOB’un belirlediği süreci geçerek denetçi unvanı almaktır. Dolayısıyla ve doğal olarak denetçilere yönelik düzenleyici kamusal kurum meslek örgütü olarak TURMOB’dur. Bu durumda, Sermaye Piyasası Kurumu’nun (SPK) denetim yetkisine yönelik lisans şartı maalesef mükerrer bir uygulama olmaktadır. Çünkü genel olarak tüm meslek mensupları denetime yetkili olmakla birlikte denetim firmalarına yönelik alt düzenlemeler meslek odası ve ilgili kamu kurumları ile birlikte yapılabilir. Çünkü hizmet bir meslek grubuna ait

ise ve bu mesleği düzenleyen bir kurumun mevcudiyet söz konusu ise bu durumda hizmete ilişkin yetki sadece o meslek kurumuna aittir. Zira meslekî tüm yaptırımlar bu kurumun uhdesindedir. Bu açıdan bakıldığında günümüzde SPK'nun uygulamalarında görülen sınav vs. gibi yetkilendirme aşamaları mesleği yok saymakla eş anlamlıdır. Bir kişi ya meslek mensubudur ve mesleğinin ona verdiği yetkilere haizdir veya değildir. Bu da meslek odası tarafından karara bağlanabilecek bir husustur. SPK, mesleği gereği ve doğal olarak denetime yetkili meslek mensuplarının örgütlenme, çalışma, vs. standartlarını belirleyebilir, bu kriterlere göre kalite kontrollerini yapabilir, yapılan denetim sözleşmelerini kabul etmeyip, re'sen atamalar yapabilir. Bu faaliyetler denetleme (eylem – denetim yetkisinin kullanımı) yetkisi vermek kapsamında değerlendirilmelidir. Denetim yetkisi vermek ise meslek kuruluşu olarak TURMOB'a ait olmalıdır.

Aksi durumda SPK gibi piyasa düzenleyici kamusal kurum niteliğindeki Enerji Piyasaları Düzenleme Kurulu (EPDK), Bankalar Düzenleme ve Denetleme Kurumu'nun da (BDDK) kendi denetçisini oluşturmak üzere düzenlemelere gitmesi söz konusu olabilecek ve bu da ayrı bir karmaşıklığa neden olabilecektir. Diğer bir husus da yakın bir gelecekte yürürlüğe girecek olan yeni Türk Ticaret Kanunu'nda genişletilen denetim kapsamıdır. Yeni düzenleme ile bütün şirketlere hem uygunluk denetimi kapsamında finansal tablo denetimi hem de faaliyet denetimi uygulaması getirilmektedir.

Bu durumda SPK, EPDK ve BDDK düzenlemelerine tabi olmayan birçok şirketi denetleme yetkisi nasıl verileceği de ayrı bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır.

Bu nedenledir ki önerimiz, başlangıçta denetim ve denetleme yetkilerinin birbirinden kesin hatlarla ayrılmasıdır. Buna göre denetim yetkisi sadece ve sadece 3568 sayılı yasa kapsamındaki meslek mensuplarına ait olmalıdır. Bu bir tür gerek şarttır. Bu durumda yeter şart ise meslek mensuplarının ayrıca bağımsız denetçi ünvanı almasıdır. Gerek ve yeter şartın yerine getirilmesine yönelik her türlü düzenleme ve denetleme faaliyetleri doğal olarak, meslek örgütü TÜRMOB bünyesinde yürütülmelidir. Buna karşılık denetim yetkisinin kullanılabilmesi anlamına gelen denetleme yetkisi sadece denetim firmalarında olmalıdır. Bu durumda denetim firmaları, denetim yetkisine haiz bağımsız denetçiler tarafından kurulmuş ve denetim yetkisine haiz bağımsız denetçiler ile bağımsız denetçi adaylarını istihdam eden mesleki örgütler olmaktadır. Bu tür mesleki organizasyonların kuruluş, çalışma ve yetkilendirilmelerine yönelik usul ve esaslar ise TURMOB, SPK, EPDK ve BDDK gibi düzenleyici ve denetleyici kamu kurumlar ile birlikte Hazine Müsteşarlığı, Sanayi ve Maliye bakanlıkları tarafından oluşturulacak olan **“Denetim Düzenleme ve Kontrol Kurulu”** tarafından ortaklaşa belirlenmelidir. Bu kurul öncelikle belirleyeceği kalite standartları kapsamında kontrolünü yapacaktır. Dolayısıyla meslek mensubunun yetkilendirilmesinden değil, denetim firmalarının yetkilendirilmesinden ve izlenmesinden sorumlu olacaktır. Denetim firmasının yetkilendirilmesinde ve izlenmesinde dikkate alınacak objektif ölçütler ise yine kendisi tarafından belirlenen kalite standartları olacaktır. Bu standartlardan en azından biri denetim firmasının TURMOB kapsamında bağımsız denetim yetkisi almış meslek mensubu çalıştırma şartı olmalıdır.

Sonuç itibariyle, bağımsız denetçiler için nihai yaptırım düzenleyici ve denetleyici nitelikteki kamusal kurum olarak TURMOB tarafından meslekten men edilmek, denetim firmaları için ise Denetim Düzenleme ve Kontrol Kurulu tarafından yetkili denetim listesinden çıkartılmak olacaktır. Dolayısıyla yetkiyi veren, izleyen, kontrol eden ve sonlandıran kurumlar birbirinden ayrılmış olacaktır.

Kaynaklar

Kitaplar

Bozkurt, N., (2010). Muhasebe Denetimi, Alfa Yayınları, İstanbul.

Demirbaş, T., (2001). Sayıştaylar Tarafından Gerçekleştirilen Performans Denetimleri ve Türk Sayıştayı Uygulaması, Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü, Araştırma / İnceleme / Çeviri Dizisi:17, Ankara.

Gürbüz, H., (1995). Muhasebe Denetimi, Bilim ve Teknik Yayınevi, Eskişehir.

Güredin, E., (2008). Denetim ve Güvence Hizmetleri, Arıkan Yayınları, İstanbul.

Kaval, H., (2008). Muhasebe Denetimi, Gazi Kitabevi, Ankara,

Kavut, L., Taş, O. ve Şavlı T., (2009). Uluslararası Denetim Standartları Kapsamında Bağımsız Denetim, İSMMO Yayın No:130, İstanbul.

Kepekçi, C., (1994). İç Kontrol Sistemi, TÜRMOB Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları, Yayın No:6, Ankara.

Kepekçi, C., (1996). Bağımsız Denetim, Siyasal Yayınevi, Ankara.

Konrath L. F., (2002). Auditing - A Risk Analysis Approach, Kanada.

Örenay, H., (2005). Kamuda Denetim, Maliye Bütçe Kontrolörleri Derneği Yayınları, Ankara.

Selimoğlu, S. K., Özbirecikli, M., Kurt, G., Uzay, Ş., Alagöz., A. ve Yanık S., (2009). Muhasebe Denetimi, Gazi Kitabevi. Ankara.

Taylor, D. H. ve Glezen, W., (1997). Auditing: An Assertions Approach, John Wily and Sons, New York.

Makaleler

Kavut, L., (2001). Bağımsız Denetçiler ile Denetim Hizmeti Alan İşletmelerin Yöneticilerinin Denetim Kalitesine İlişkin Görüş ve Tutumları, İMKB Dergisi, 20, 1.

Diğer Kaynaklar

Kenger, E., (2004). Eğitim Notları, http://www.ydk.gov.tr/egitim_notlari/denetim.htm (11.11.10)

Hesap Uzmanları Derneği., (2004). Denetim İlke ve Esasları, HUD Yayınları, İstanbul,

The American Accounting Association Committee on Basic Auditing Concepts, (1971)