

TÜRLERİ VE FONKSİYONLARI BAKIMINDAN "DENETİM" KAVRAMI

H. Serdar ÖZDEMİR*

I. DENETİMİN TANIMI VE ÖNEMİ

Dünya'da, her alanda olduğu gibi, ekonomik alanda da büyük gelişmeler olmaktadır. Birbiri ardına yapılan teknolojik buluşlar, insanların refah düzeyini yükseltmekte, ticaret hacmini, şirket sayısını ve de şirketlerin büyüklüklerini daha da genişletmektedir.

Bu durumun, bir takım olumsuzlukları da beraberinde getirmesi doğaldır. Sonuçta insanlar, ihtiyaçlarını giderecek olan bu kurumlar içerisinde en güvenli ve en verimli olanlarını öğrenmek ve ona göre bir davranış biçimi geliştirmek isteyeceklerdir. İnsanların kendilerini tatmin edecek bilgileri edinmeleri zordur. Bu durumda, bizzat şirket tarafından açıklanan bilgilerin incelenmesi ile yetinilmek durumunda kalınacak, bu ise kamuoyunu tatmin etmeyecektir.

İşte ekonomik anlamda denetim müessesesi, kamuoyunun güvenilir bilgi edinmesini ve kendi çıkarlarına uygun kararlar verebilmesini sağlamak açısından, önemli bir görev üstlenmektedir. Zira ekonomik anlamda denetim, hiç kimseye bağlı olmadan tarafsız kişi ya da kişilerce yapılmakta ve ancak bu sayede söz konusu bilgilerin güvenilirlikleri tescil edilmektedir.

"Denetim" ve "Denetleme" sözcüklerinin İngilizce'deki karşılıkları "Audit" ve "Auditing"dir. "Audit" sözcüğünün kökü, Latince "Audire" fiiliinden gelmekte olup, anlamı "Dinlemek"tir. İşte, görevleri incelemek olan ve "Muhasiplerin verdiği hesapları dinleyen" kimselere daha sonraları "Denetçi (Auditor)" ve yapılan işe de "Denetleme (Auditing)" denilmeye başlanmıştır. (1)

Bu açıklamalardan sonra Denetim; "Olması gerekenle olanın, belirli ölçütler dahilinde tarafsızca karşılaştırılarak değerlendirilmesi ve sonuçlarının ilgi duyanlara sunulması" şeklinde tanımlanabilir. (2)

Yine çok yaygın olarak kullanılan bir tanımda ise, denetim şu şekilde açıklanmaktadır. "Denetim, iktisadi faaliyet ve olaylarla ilgili iddiaların; ön-

(*) Vergi Denetmen Yardımcısı

(1) Selahattin TUNCER, "Bankaların Denetimi", İktisat ve Maliye Dergisi, Ağustos Sayısı, 1988, s. 204.

(2) K. Mehmet GÜLBURUN, "KİT'nin Dış Denetim Sistemleri ve Etkinliği", Yayınlanmamış Master Tezi, G.Ü.S.B.E., Ankara, 1993, s. 9.

ceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçlarını ilgi duyanlara bildirmek amacıyla, tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreçtir." (3)

Tüm bu açıklamalar, denetimin, insanların doğru ve güvenilir bilgiye olan ihtiyaçlarından doğduğunu göstermektedir. Yani denetim; firmaların kendi faaliyetleri ile ilgili bilgilerini içeren verilerin, önceden belirlenmiş bir takım standartlara olan uygunluk derecelerinin, tarafsız bir şekilde ve çeşitli tekniklerle araştırılmasını, elde edilen bulguların, kanıtlarla desteklenmesi suretiyle ilgi duyanlara bildirilmesini sağlamak suretiyle, çok önemli bir görev üstlenmektedir.

2- DENETİMİN TÜRLERİ VE FONKSİYONLARI

Denetim, bir çok eserde değişik ayırmalara tabi tutulmuştur. Fakat temelde, denetim türleri aşağı yukarı aynı kavramları içermektedir. İncelenen tüm eserlerde, denetimin türü olarak gösterilenler içerisinde hep ortak kavramlar göze çarpmaktadır. Dolayısıyla bu çalışmada da, bu denetim türleri daha öncelikli olarak incelenmiştir.

Buna göre, denetimi değişik yönlerden, değişik türlere ayırmak mümkündür.

2.1- DENETİMİN AMACI YÖNÜNDEN

2.1.1- Muhasebe Denetimi

Ekonomide faaliyet gösteren ikisadi kuruluşlar, kendileri ile çeşitli açılardan ilgilenen kişilere-ki bu kişiler, kuruluşun kendi çalışanları ve yöneticileri olabileceği gibi, dışarıdaki yatırımcılar, kredi verenler ve müşteriler de olabilir- kendi finansal durumları hakkında bilgi vermelidirler. Bu bilgi ise, genellikle çeşitli finansal tablolardan oluşur. İşte bu kişiler, söz konusu tablolara bakarak ilgili kuruluş hakkında bir yargıya ulaşırlar ve gelecekle ilgili planlarını ona göre yaparlar. Tahmin edileceği gibi bu bilgiler çok önemlidir. Eğer bu bilgilerde, gerek hata gerekse hile sonucu yapılan yanlışlıklar söz konusu olursa, çok sayıda kişi bu durumdan olumsuz bir biçimde etkilenecektir.

Bu sebeplerle finansal tabloların, belirlenen muhasebe ilkelerine göre düzenlenmeleri gerekmektedir. Bu ilkelere uyulduğunda, bu olumsuzluklar bir nebze azalacaktır. Bundan sonra yapılacak iş, kurumun açıkladığı finansal tabloların, önceden açıklanmış muhasebe ilkelerine göre düzenlenip düzenlenmediğinin araştırılmasıdır. Bu araştırmanın objektif olabilmesi ve işletme ile ilgilenenleri tatmin edebilmesi için, tarafsız kişilerce yapılması gerekecektir.

(3) Ersin ÜREDİN, "Denetim", Muhasebe Enstitüsü Yayınları, No: 62, 4. Baskı, s. 5.

Yukarıdaki açıklamalar, muhasebe denetiminin ortaya çıkış nedenini yansıtmaktadır. Bu açıklamalardan anlaşılacağı üzere Muhasebe Denetimi; finansal tabloların, işletmenin finansal durumu ve faaliyet sonuçlarını, öngörülmüş muhasebe standartlarına uyacak bir şekilde doğru olarak yansıtip yansıtmadığını belirlemek amacıyla, söz konusu tabloların ve bulunan kanıtların incelenmesi sonucu elde edilen verilerin, bir denetim raporunda özetlenmesini sağlayan sistematik bir incelemedir. Nihai amacı ise, finansal tabloların güvenilirliğini sağlamaktır. (4)

Muhasebe denetimi, kanıtlara dayandırılmalıdır. Zira, incelenmekte olan finansal tablolara ilişkin temel bir görüşe ulaşmak bakımından bu çok gereklidir. (5)

Muhasebe denetiminin belli başlı özellikleri ise şöyle sıralanabilir: (6)

(i) Muhasebe denetiminin amacı, finansal tablolardaki hataların nelerden kaynaklandığını değil, o hatanın kendisini bulmaktır.

(ii) Muhasebe denetimi, incelenen iktisadi kurumun yönetim politikalarının verimliliğini, doğruluğunu

yanlışlığını değil, o kurumun finansal fotoğrafını önemsemektedir.

(iii) Muhasebe denetimi esnasında, denetimi yapan denetçiler bağımsızdır.

(iv) Bağımsız denetçi, muhasebe denetimini yaparken, finansal tabloların her kalemini değil, bazı özellikle kalemlerini, örnekleme yolu ile incelemektedir.

(v) Muhasebe denetçileri, finansal tabloları bir bütün halinde rapor etmektedirler.

Bütün bu açıklamalardan sonra muhasebe denetiminin, aşağıda belirtilen olumlu sonuçları doğurduğu söylenebilir: (7)

(i) Finansal tabloların; iş sahiplerine, yönetime ve diğer şahıslara, bağımsız kişilerce sağlanması,

(ii) Borç verenlere gerekli bilgilerin sağlanması,

(iii) Yangın, hırsızlık, hile gibi olumsuzlukların azaltılması,

(iv) İç kontrol sistemleri kurmak, geliştirmek ve vergi beyannamelerinin hazırlanmasını sağlamak,

- (4) Musa KOÇ, "İşletmelerde Muhasebe Denetimi ve Bir Uygulamanın Değerlendirilmesi", Yayınlanmamış Master Tezi, Ankara, 1993, s. 34.
- (5) Seval KARDEŞ, "Denetimin Etkinliğinin Araştırılmasında Analitik İnceleme Prosedürlerinin Kullanımı ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma", Sermaye Piyasası Kurumu Yayınları, No: 29, 1. Baskı, 1996, Ankara, s. 81.
- (6) İbrahim HASELÇİN, "ABD'de Muhasebe Denetimi Kurumuna Dair İnceleme Raporu", Yayınlanmamış SPK Araştırma Raporu, 1985, s. 4.
- (7) Arthur W. HOLMES and Wayne S. OWERMEYER, "Muhasebe Denetimi Standartları ve Yöntemleri", Çev. Oğuz GÖKTÜRK, Bilimsel Yayınlar Derneği Yayını, No: 5, 8. Baskı, 1975, ss. 28-29.

(v) Muhasebe ve iş uygulamalarının değiştirilmesine dayanak sağlamak,

(vi) Finansal yapının değiştirilmesi için gerekli verileri sağlamak,

(vii) Bir iş yerinin alınması, satılması ya da başka bir iş yeri ile birleşme hallerinde, alıcı ve satıcıya, doğru finansal verileri sağlamak,

(viii) Menkul kıymetler ve borsa komisyonunun, kayıt ve bildiri koşullarına uymak suretiyle halk yararını korumak,

(ix) Müşterinin genel finansal tutumunu belirtmek.

2.1.2- Uygunluk Denetimi

Denetime konu olan iktisadi kuruluşlar, belirlenmiş bir takım kurallara uymak durumundadırlar. Bu kuralların bir kısmı, bizzat işletmenin kendi yöneticileri tarafından, diğer kısmı da, egemen güç olan Devlet tarafından konulmuştur.

İktisadi kuruluşların belirlenmiş kurallara ne derece uyduklarını incelemeye; "Uygunluk Denetimi" denir. Uygunluk denetimi, bağımsız denetim kuruluşları ve kamu denetçileri tarafından yapılabileceği gibi, işletmenin kendi iç denetçileri tarafından da yapılabilir.

2.1.3- Yönetim Denetimi

Yönetim denetimi, iktisadi kuruluşların muhasebesel fa-

aliyetlerinden ziyade, yönetsel faaliyetlerinin denetimini içermektedir. Buradaki amaç; yönetimin etkin bir şekilde yapılıp yapılmadığı, işletmeyi tehlikeli durumlara getirip getirmediği ve yönetimin yetkilerinin işletme faaliyetiyle uyumlu olup olmadığı gibi hallerin saptanmasıdır. Bu tür bir denetimde de, bağımsız denetim kuruluşları ve/veya iç denetçileri kullanmak söz konusu olabilmektedir. (8)

2.2- DENETÇİ İLE İŞLETME ARASINDAKİ ÖRGÜTSEL İLİŞKİ YÖNÜNDEN

2.2.1- İç Denetim

Ekonomilerde faaliyet gösteren her iktisadi kuruluşun bir amacı vardır. Normal olarak bu amacın; kâr elde etmek ve istikrarlı bir biçimde büyümek olduğu açıktır. Fakat iktisadi malların kıt olması nedeniyle, işletmelerin büyümesiyle beraber - Diğer şartlar sabit kabul edildiği takdirde- Azalan Verimler Kanunu uyarınca verimlilik azalacaktır. Dolayısıyla, "Yönetim" de bir iktisadi girdi olarak kabul edilebileceği için, işletmeler büyüdükçe yönetimin verimliliği de azalacaktır.

İşletmeler, bu verimlilik azalmalarını en aza indirmek için, işletmenin iç faaliyetlerini mümkün olduğunca bir düzene sokmak isteyecekler ve verimliliği azaltacak olan bazı olayların önüne geçmeyi

(8) Denetim İske ve Hesapları, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Cilt : I 1996, İstanbul, s. 15.

hedefleyeceklerdir. İşte bu durumda; "İç Denetim" denilen kavram devreye girmektedir. İç denetim: Bizzat işletmenin kendi elemanlarınca, yönetim birimlerine rapor vermek suretiyle, işletmedeki finansal ve yönetsel işlemlerin belirlenmiş politikalar ışığında yapılıp yapılmadığının araştırılması ve kontrol edilmesi olarak tanımlanabilir. İç denetimin asıl amacı ise; işletme varlıklarının verimsiz kullanılmasının önlenmesi, işlerin düzenli ve etkin yürütülmesi, hata, hile ve usulsüzlüklerin belirlenmesi ve önlenmesi, finansal bilgilerin zamanında ve doğru olarak değerlendirilmesinin sağlanması olarak belirtilebilir.

ABD'de, İç Muhasebe Denetmenleri Enstitüsü'nün, iç denetim ile ilgili olarak yayınladığı tebliğde, iç denetimin işletme yönetimine olan yararları ve yardımları şöyle sıralanmıştır. (9)

(i) Var olan noksanlıkları, bunları düzelterek olan işlemleri sağlamak suretiyle belirterek, kuruluşun çıkarlarını korumak: Bunun için de; kuruluşta üretilen istatistiki verilerin ve muhasebenin güvenilirlik derecesinin saptanması, varlıkların doğru bir şekilde muhasebeleştirilmesi ve her türlü zararlardan korunma yollarının bulunması ve ayrıca, saptanmış plan, politika ve yöntemlere ne ölçüde

uyulduğunun araştırılması gerekmektedir.

(ii) Faaliyetlerin çeşitli aşamalarını geliştirecek değişiklik önerilerini de içeren incelemeler yardımıyla, kuruluşun çıkarlarını korumak : Bunun için de; kuruluşun plan ve politikalarını, ilgili veriler ve diğer deliller ışığında araştırmak ve incelemek, kuruluşun iç hesaplarını ve yöntemlerini etkinlik ve yeterlilik yönlerinden araştırarak gözden geçirmek ve de uygulamaları; politikalar, planlar, ve yöntemler bakımından araştırmak ve incelemek gerekmektedir.

İç denetimin, yukarıda belirtilen amaçları gerçekleştirebilmesi ve işletme lehine sonuçlar doğurabilmesi için, etkin bir biçimde sistematize edilmiş olması gerekir. Bunun için ise, şu özelliklerin bulunması şarttır. (10)

(i) İşletmenin iyi bir organizasyon planına sahip olması,

(ii) Yetki ve sorumlulukların, fonksiyonel bir dağılıma uygun bir şekilde ve açık olarak belirlenmesi,

(iii) Paranın yönetilmesini ve muhasebeleştirilmesini yürütenlerin birbirinden ayrılması,

(iv) Şirket yöneticilerinin, iç denetim sisteminde meydana gelebilecek değişikliklere karşı gerekli önlemleri alıp almadıklarının kontrol edilmesi,

(9) Arthur W. HOLMES and Wayne S. OWMERMEYER, a.g.e., s. 120.

(10) Nuri UMAN, "Bağımsız İşletme Dışı Denetimin Ekonomilerdeki ve Sermaye Piyasalarındaki Rolü ve Önemi", Sermaye Piyasası Kurulu İşletmelerde Bağımsız Dış Denetim Semineri, Ankara, 1985, ss. 24-25.

(v) Şirket yöneticilerinin yayınladıkları muhasebe bilgilerinin, doğru ve güvenilir olması için elerinden gelen her şeyi yapmaları,

(vi) İşletmedeki personelin, gerek mesleki gerekse ahlaki açıdan yeterli olması,

(vii) Belgelerin yetkili kişilerce onaylanması, işletmenin iyi bir hesap planına ve anlaşılır bir muhasebe yönetmeliğine sahip olması,

(viii) Departmanların, görev ve fonksiyonlarını yerine getirmeleri esnasında izlenecek metot ve prosedürlerin güncelliğini koruması,

(ix) Gerekli yetkiyle donatılmış, bilgili, ehliyetli ve dürüst kişilerden oluşan bir iç denetim departmanının mevcut olması, v.b.

Bu özelliklere sahip olan bir iç denetim sistemi, etkin bir şekilde çalışır ve işletmenin daha verimli bir biçimde faaliyet göstermesini sağlar.

2.2.2- Dış Denetim

2.2.2.1- Bağımsız Dış Denetim

İktisadi kuruluşların her geçen gün artması, genişlemesi ve fonksiyonlarının genişlemesi, bu kuruluşların kendi iç denetim sistemlerini de etkilemekte ve karmaşıktırmaktadır. Bu ise, bu sistemden elde edilmesi umulan yararları azaltmaktadır. Ayrıca iktisadi kuruluşlar, sadece kendileri ile ilgili değildirler. Çeşitli açılardan; devlete, ortaklarına, kreditorlere, müşterilere, çalışanlarına vs. gibi gruplara karşı

sorumludurlar. Bu yüzden de, belli dönemleri ilgilendiren faaliyetleri hakkındaki bilgileri, finansal tablolar aracılığı ile ilgili grupların bilgisine sunmaları gerekmektedir. Zira bu bilgiler, ilgili grupların işletme hakkında alacakları kararlara etki edecektir. Fakat finansal tablolar, işletmenin kendisi tarafından hazırlandığı için, güvenilir olup olmadıkları hakkında devamlı olarak soru işaretleri bilecektir. Bu soru işaretlerinin giderilebilmesi için, finansal tabloların, konusunda uzman ve bağımsız profesyonellerce incelenmesi ve sonuçların bir rapor halinde ilgililere aktarılması gerekmektedir. İşte bu profesyonellere; "Bağımsız Dış Denetçi", yaptıkları işe ise; "Bağımsız Dış Denetim" denmektedir. Buradan da anlaşılacağı üzere bağımsız dış denetim müessesesi, doğru ve güvenilir bilgi arayışı sonucunda ortaya çıkmıştır.

Tüm bu açıklamaların ışığı altında "Bağımsız Dış Denetim" kavramı; iktisadi kuruluşlarca açıklanan finansal tabloların, bağımsız ve tarafsız uzman kuruluşlarca, öngörülen standartlara uygun olup olmadığının ve dolayısıyla da güvenilir olup olmadığının belirlenmesi amacıyla yapılan incelemeler, olarak tanımlanabilir.

Bu açıklamalardan sonra, bağımsız dış denetimin yararlarını şu şekilde sıralamak mümkündür. (11)

(11) E. GÜREDİN, a.g.e., s. 8.

a) Denetlenen İşletmeye Sağ- lanan Yararlar

(i) Her şeyden önce bağımsız dış denetim, finansal tabloların güvenilirliklerini artırır. Bu ise, kredi olanaklarının genişletilmesine ve işletme yöneticisinin daha sağlıklı ve doğru karar verebilmesine imkan verir.

(ii) Vergi denetimi için ayrıca bir kamu denetiminin yapılması olasılığının azalmasına sebep olur.

(iii) İşletme yönetiminin ve çalışanlarının, görevlerini kötüye kullanmalarını önler.

(iv) İşletmenin muhasebe kayıtlarının hatalı olmasını önleyerek gelir ve giderlerin doğru olarak gösterilmesine yardımcı olur.

(v) Özellikle holding kuruluşlarda, işletme politikalarına tüm topluluk içinde uyulup uyulmadığı konusunda bilgi verir.

b) İş Hayatının Diğer Üyelerine Sağlanan Yararlar

(i) Denetlenmiş finansal tablolar; denetlenen firmaya kredi verme durumunda olan kuruluşlara, kredi verip vermeme konusundaki kararlarında yardımcı olur, küçük tasarruf sahibi yatırımcılara yatırım kararlarında ışık tutar, iş verene ve işçi sendikalarına, ücretlerin ve sosyal yardımların pazarlığında nesnel bilgiler sağlar.

(ii) Denetlenmiş finansal tablolar; firmanın verimliliği, karlılığı ve gü-

venilirliği hakkında, denetlenen firmanın müşterilerine bilgi sağlar.

(iii) Bir firmanın alınması, satılması ya da diğer bir firmayla birleşmesi hallerinde, her iki tarafa da güvenilir bilgiler sağlar.

c) Kamu Kuruluşları Açısından Sağlanan Yararlar

(i) Kamu yararına çalışan kuruluşların, bağımsız dış denetim şirketlerince denetlenmeleri halinde, resmi kuruluşların özel ve ayrıntılı denetim yapmalarına gerek kalmaz.

(ii) Denetlenmiş finansal tablolar; borçluluk ve iflas hallerinde, vekalet ve ortaklık sözleşmelerinin düzenlenmesinde adli mercilere bağımsız ve güvenilir bilgi sağlar.

Görüldüğü üzere, bağımsız dış denetim çok önemlidir. Gelişmiş ülkelerde öteden beri uygulanmakta ve bu ülkelerin gelişmelerine pek çok açıdan katkı sağlamaktadır.

Bu olgular çerçevesinde ülkemizde de bağımsız dış denetim kuruluşlarının faaliyette bulunmaları bir zorunluluk olmuş ve bununla ilgili yasal düzenlemeler oluşturularak, bağımsız dış denetim müessesesinin yerleştirilmesine çalışılmıştır.

2.2.2.2- Kamu Denetimi

Devlete bağlı olan ve yetkilerini kanunlardan alan kişiler ve/veya kuruluşlarca yapılan denetime "Kamu Denetimi" denir.

Kamu denetimi; yasama, yargı, idari ve mali denetimleri kapsar.

Bağımsız dış denetimden farklı olarak, kamu denetiminin amacı; ilgili kuruluşların vergi ziyaına neden olup olmadıklarını veya tabi oldukları mevzuata aykırı uygulamaların ve suistimallerin var olup olmadığını araştırmak ve bunlara karşı işlem yapmaktır (12). Örneğin, Bankacılık Denetleme Kurulu bünyesinde konuşlandırılan Bankalar Yeminli Muhakıpları'nın yapmış oldukları banka denetimleri, kamu denetimine örnek teşkil edebilir.

Anlaşılabacağı üzere kamu denetimi, daha çok kamu yararını ve yasalara uygunluğu baz almakta ve işlerini ona göre yapmaktadır.

2.3. DİĞER DENETİM TÜRLERİ

Diğer denetim türleri ise, başlıklar halinde şu şekilde belirtilebilir. (13)

(i) Kapsamına göre denetim : Genel ve özel denetim, şeklinde bir ayırıma tabi tutulur.

(ii) Yapılış nedenine göre denetim : Zorunlu ve isteğe bağlı denetim, şeklinde bir ayırıma tabi tutulur.

(iii) Uygulama zamanına göre denetim : Devamlı, ara ve son denetim, şeklinde bir ayırıma tabi tutulur.

3- SONUÇ

Denetim, çok önemli ve gerekli bir

olgu olup, amacı; yapılan işlemlerin, belirlenen standartlara uygun olup olmadığının araştırılmasıdır.

Böylelikle, söz konusu işlemleri yapanlar, her an denetleneceklerini bildikleri için, yaptıkları işlerin mümkün olduğunca, belirlenen standartlara uygun olması yönünde gayret gösterecekler ve bu suretle verimlilik artacaktır.

Bunun olabilmesi için; Kamuoyunun güvenilir bilgi edinmesi ve kendi çıkarlarına uygun kararlar verebilmesini sağlamak açısından, Türkiye'nin ekonomik anlamda gelişmesi paralelinde, denetim müessesesinin gelişmesine de gereken önem verilmelidir.

Bu yüzdendir ki, gelişmiş tüm ülkelerde denetime çok büyük önem verilmiş ve verilmektedir.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- Arthur W. HOLMES and Wayne S. OWMERMEYER, "Muhasebe Denetimi Standartları ve Yöntemleri", Çev. Oğuz GÖKTÜRK, Bilimsel Yayınlar Derneği Yayını, No:5, 8. Baskı, 1975.
- Denetim İke ve Hesapları, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Cilt: I 1996, İstanbul.
- Ersin GÜREDİN, "Denetim", Muhasebe Enstitüsü Yayınları, No: 62, h 4. Baskı.
- İbrahim HASELÇİN, "ABD'de Muhasebe Denetimi Kurumuna Dair İnceleme

(12) Sedat Nuri AYANLAR, "Bağımsız Dış Denetim", Kalkınma Dergisi, Sayı: 42, 1993, h s. 27

(13) K. Mehmet GÜLBURUN, Adi Geçen Master Tezi.

- Raporu", Yayınlanmamış SPK Araştırma Raporu, 1985.
- K. Mehmet GÜLBURUN, "KİT'nin Dış Denetim Sistemleri ve Etkinliği", Yayınlanmamış Master Tezi, G.Ü.S.B.E., Ankara, 1993.
- Musa KOÇ, "İşletmelerde Muhasebe Denetimi ve Bir Uygulamanının Değerlendirilmesi", Yayınlanmamış Master Tezi, Ankara, 1993.
- Nuri UMAN, "Bağımsız İşletme Dışı Denetimin Ekonomilerdeki ve Sermaye Piyasalarındaki Rolü ve Önemi", Sermaye Piyasası Kurulu-İşletmelerde Bağımsız Dış Denetim Semineri, Ankara, 1985.
- Sedat Nuri AYANLAR, "Bağımsız Dış Denetim", Kalkınma Dergisi, Sayı: 42, 1993.
- Selahattin TUNCER, "Bankaların Denetimi", İktisat ve Maliye Dergisi, Ağustos Sayısı, 1988.
- Seval KARDEŞ, "Denetimin Etkinliğinin Araştırılmasında Analitik İnceleme Prosedürlerinin Kullanımı ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma", Sermaye Piyasası Kurumu Yayınları, No: 29, 1. Baskı, 1996, Ankara.