

Kurumsallaşma Süreçlerinin, İşletmelerin İç Denetim Uygulamalarına Etkileri

The Effects of Institutionalisation Processes on Internal Audit Practices of Enterprises

Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Şirin Yakut

İstanbul Gelişim Üniversitesi, İktisadi İdari ve Sosyal Bilimler Fakültesi, İşleme Bölümü, İstanbul, Türkiye, msyakut@gelisim.edu.tr

ORCID: 0000-0003-1160-5956

ÖZET

Bu çalışmanın amacı, kurumsallaşma süreçlerinin, iç denetim uygulamalarına olan etkilerinin incelenmesidir. Bu kapsamda iç denetimin boyutlarından planlama, denetim, raporlama ve izleme uygulamaları incelenmiş, kurumsallaşmanın iç denetimin etkinliğine olan etkilerinin araştırması başlığı altında; iç denetimle kurumsallaşma arasındaki ilişkiler başlığı altında etkililik, tutarlılık, şeffaflık, adil olma çalışanların katılımı konularına yer verilmiştir. Üniversite-sanayi iş birliğini geliştirmek, kurumlara ve işletmelere destek olmak amacıyla kurumsallaşma ve iç denetim kapsamında çalışmaların yapılmasının yararlı olabileceği düşünülerek bu çalışmanın yapılması planlanmıştır. Çalışmanın hazırlanmasında yarı yapılandırılmış tümden-gelim yöntemi izlenmiş, içerik uygunluğu olan makaleler, kitaplar, tezler, raporlar ve ilgili kaynaklardan yararlanılmış, daha önce yapılan araştırmaların sonuçlarından faydalanarak karşılaştırmalar yapılmış; araştırmacılara, işletmelere, kurumlara ve ilgili tarafların bilgisine elde edilen sonuçlar sunulmuştur. Yarı yapılandırılmış tümden-gelim yöntemi kapsamında, çalışma ile ilgili kaynaklar belirlenmiş, bu kaynaklardan içerik benzerliği olan kısımlar alınmış, benzer konudaki diğer çalışmalardan da yararlanılarak karşılaştırmalar yapılmıştır. Bu çalışmada içerik benzerliği olan araştırmalardan yararlanılarak yapılan karşılaştırmaların farklı açılardan ele alınmasının; araştırmacılara, işletmelere, kamu kurumlarına ve ilgili taraflara fikir vermesi ve rehberlik etmesi beklenmektedir.

Anahtar Kelimeler: İç denetim, Etkililik, Tutarlılık, Şeffaflık, Katılımcılık.

ABSTRACT

The purpose of this study is to examine the effects of institutionalisation processes on internal audit practices. Within this scope, the dimensions of internal auditing, namely planning, auditing, reporting and monitoring practices, were examined, and under the heading of researching the effects of institutionalisation on the effectiveness of internal auditing, the relationship between internal auditing and institutionalisation was examined in terms of effectiveness, consistency, transparency, fairness and employee participation. Considering that conducting studies within the scope of institutionalisation and internal audit could be beneficial for developing university-industry collaboration and supporting institutions and businesses, this study was planned. In preparing this study, a semi-structured inductive approach was followed, utilising articles, books, theses, reports and other relevant sources with appropriate content. Comparisons were made based on the results of previous studies, and the findings were presented to researchers, businesses, institutions and other relevant parties. Within the scope of the semi-structured inductive method, sources related to the study were identified, sections with content similarity were extracted from these sources, and comparisons were made by utilising other studies on similar topics. It is expected that the comparisons made in this study by utilising research with similar content will provide insights and guidance to researchers, businesses, public institutions, and relevant parties from different perspectives.

Keywords: Internal Audit, Effectiveness, Consistency, Transparency, Participation.

1. GİRİŞ

Kurumsallaşma süreci ve denetim işletmelerin sürdürülebilirlikleri ve rekabet üstünlüğü sağlayabilmeleri açısından için büyük önem arz etmektedir. Çalışmanın kavramsal çerçevesi kapsamında, *İç denetim*, bir kuruluşun süreçlerini iyileştirmeyi ve katma değer yaratmayı amaçlayan bağımsız ve objektif bir danışmanlık ve denetim faaliyeti olarak nitelendirilmektedir. İç denetimler işletmelerin, faaliyet takibi, risk yönetimi, yönetim süreçlerinin etkinliğini geliştirmek ve değerlendirmek için sistematik ve disiplinli bir yaklaşım türüdür (Gleim 2004: 23). Bu nedenle iç denetim, yönetimin bir parçası olmasına rağmen işlevsel olarak bağımsız bir mekanizma olarak işlev

görmekte ve dolayısıyla kuruluşlarda yönetimin hesap verme sorumluluğunun oluşturulmasına önemli katkı sağlamaktadır (Baykara 2013: 114).

İç denetim planı, iç denetim faaliyetlerini en etkin şekilde yönetmesine, kuruluşların temel risklerinin belirlenmesine, faaliyet sonuçlarının analiz edilmesine ve olası risklerin önüne geçilmesine yardımcı olmaktadır (Şentürk, 2023: 74). İç denetim planı, iç denetim yetkilileri ile yönetim kurulu arasında yapılan bir sözleşme olup; güncellenmeyen iç denetim planları yetersiz kalmakta ve değişen rekabet koşullarına uyum sağlaması mümkün olmamaktadır. Yıllık iç denetim planının oluşturulmasında yararlanılan bilgi kaynaklarından bazıları; üst yönetimden, yönetim kurulundan ve denetleyici otoritelerden gelen taleplerdir. Bu bağlamda iç denetim planlarının içeriği her departmanın kendi kontrol riski öz değerlendirmesinin sonuçlarına göre belirlenmekte, böylece denetlenen kurumun kendi sorumluluk alanlarına ilişkin değerlendirmesi de dikkate alınmaktadır (Baloğlu, 2019: 40-41). Ayrıca yıllık planlarla yetinmek yerine, piyasadaki gelişmelere ve işletmelerin karşılaştığı yeni durumlara göre planlarda gerekli değişimler yapılmaktadır (Sutherland, 2017: 11).

İç kontrol sistemi, bir işletmede denetim sürecine ait tüm faaliyetlerin ve yönetim kademelerinin etkin bir şekilde yer aldığı bir yapıdır. Bu yapının temel amacı yönetime, faaliyetlerinin etkinliği, verimliliği, mali raporlamanın güvenilirliği, yürürlükteki yasa ve düzenlemelere uygunluk konusunda makul güvence sağlamaktır. İç kontrol faaliyetlere yönelik özel kontrol süreçlerini içerirken, aynı zamanda risk yönetimi, hataların önlenmesi, şeffaflık ve yeni stratejik kararların alınmasına yönelik faaliyetleri de kapsamaktadır (Türedi, vd., 2015: 17).

Kurumsallaşma ise kişilere bağımlı kalmadan, sistematik bir şekilde faaliyetleri yöneten, ilişkileri düzenleyen, işlemleri standardize eden ve yürüten bir mekanizmayı ifade etmektedir. Bu bağlamda kurumsallaşma uygulamaları, işletmelerin piyasada olan itibarını ve güvenini artırmakta; ayrıca işletmelerin hesap verebilir, tutarlı, şeffaf, adil, birlikte karar alan ve yaptıkları faaliyetlerde etkin olmalarını sağlamaktadır. Diğer taraftan işletmeler kurumsallıklarını sürdürebilmek için paydaşlarına, tüketicilerine, kamu kurumlarına, tedarikçilerine karşı şeffaf olmalı ve bu bağlamda iç denetimlerini de eksiksiz bir şekilde yerine getirmelidir (Karpuzoğlu, 2001: 71).

Bu çalışmanın giriş bölümünde, konunun kavramsal temelleri çerçevesinde iç denetim planı, iç kontrol sistemi ve kurumsallaşma kavramları ayrıntılı olarak ele alınmış ve açıklanmıştır. İkinci bölümde, iç denetimin boyutları başlığı altında; planlama, denetim, raporlama ve izleme konuları açıklanmıştır. Üçüncü bölümde ise kurumsallaşma ve iç denetim ilişkisi başlığı altında; hesap verebilirlik, işletme tutarlılığı, şeffaflık, adil olma ve işletme etkinliğinin iç denetime olan etkileri incelenmiştir. Dolayısıyla kurumsallaşma süreçlerinin, işletmelerin iç denetim uygulamalarına olan etkilerini etkilerinin incelemesi kapsamında bu çalışmanın problem cümleleri olan; işletmelerin kurumsallaşmasının; iç denetime olan etkileri nelerdir? Kurumsallaşma uygulamalarından hesap verebilirliğin, işletme tutarlılığının şeffaflığının, adil olmanın ve katılımcılığının iç denetime etkisi var mıdır? sorularına cevap aranmıştır. Bu çalışmada, kurumsallaşma süreçlerinin, iç denetim uygulamalarına olan etkileri incelenmiştir. Çalışma sonrasında elde edilen bulgu, sonuç ve önerilerin, araştırmacıların, işletmelerin ve kamu kurumlarının bilgisine sunulmasının alana önemli faydalar sağlayacağı düşünülmüştür.

2. İÇ DENETİMİN BOYUTLARI

İç denetimin amaçlarından biri, mali olmayan kontroller de dahil olmak üzere, yapılan işin verimliliğini, etkililiğini ve uygunluğunu incelemek ve değerlendirmektir (Uyar, 2009: 22). Muhasebe işletmelerinin belirledikleri amaçlara ulaşabilmeleri için, ticari faaliyetlerinde yasa ve düzenlemelere uygunluğu, finansal raporlamanın doğruluğunu, işlemlerin etkinliğini ve verimliliğini sağlayan güçlü bir iç kontrol sistemine sahip olmaları büyük önem arz etmektedir (Tuttle and Vandervelde, 2007). Bu nedenle denetim programının yeterliliği ve işletmelerin sürekliliklerini başarıyla sürdürebilmeleri için iç denetim faaliyetlerinin etkin bir biçimde gerçekleştirilmesi

gerekmektedir (Uslu vd., 2022: 76-77). Bu bağlamda 2003 yılında çıkarılan 5018 sayılı Kanun, iç denetim sisteminin etkinliğini artırmak üzere Türkiye'de kamu denetim sisteminde yeni bir yapılandırma oluşturulmuştur. İç denetimlerin düzenlenmesi iç denetçilerin gözden geçirilmesi ve atanması zorunlu olmakta ve bu zamanlarda uygun çözümler önerilmiştir (Uzun ve Usta, 2021). İç denetim, kaynakların ekonomiklik, etkinlik ve verimlilik ilkelerine göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik sağlamak amacıyla yapılan denetim faaliyetidir (Akmeşe, 2020: 108). İç denetimin süreçleri; planlama, denetim, raporlama ve izleme şeklinde sıralanmaktadır (Uyar, 2018: 770).

2.1. Planlama

Denetlenen işletmelerin organizasyon yapıları ve fonksiyonları farklı olduğundan her kuruluşun ayrı bir denetim programına ihtiyacı bulunmaktadır. Bu nedenle denetçiler, denetim planları oluşturmak için öncelikle işletmeler hakkında ayrıntılı bilgi çıkarmakta, çalışmalarını denetim alanlarına bölerek planlamakta; denetlenecek alanlar belirlenirken denetçiler öncelikle işletmenin hesap birimlerini mizan esasına göre incelemektedir. İkinci adım olarak bir denetim planı oluşturulmakta ve denetim takviminin içeriğinde bulunan öğelerin denetimin bütünlüğünü koruyacak denetim işlemleri yerine getirilmektedir (Yıldız, 2018: 123).

İç denetim planları, iç denetim önceliklerini uygulama konusunda iyi kararlar verilmesine ve ulaşılabilecek hedeflerin belirlenmesine yardımcı olmaktadır. Bu nedenle, iç denetim planlama aşamasında dijital teknolojilerin kullanılması, denetimin etkinliğini artırmakta, iş operasyonlarına ilişkin daha derin bir öngörü sağlamaktadır. İç denetim planı, işletme faaliyetlerinin özelliklerine ilişkin bilgilere dayanmakta ve gelecekteki faaliyet stratejilerinin belirlenmesine destek olmaktadır. Bu kapsamda iç denetçilerin yaralandıkları araç ve yeni dijital teknolojilerin denetim faaliyeti süreçlerine entegre edilmesi gerekmektedir (Selimoğlu, vd., 2021: 206). İç denetim süreçlerinin, etkin, verimli ve daha kısa sürede gerçekleştirilebilmesi için denetlenecek olan, birimler, faaliyetler, dokümantasyon ve ilgili birimlerin iç denetim planında önem sırasına göre yer alması sağlanır (Tutar ve Altınöz, 2017: 237). Dolayısıyla iç denetim sırasında uzmanlar tarafından görülen hatalar düzeltilir, verilir sistemli bir şekilde gözden geçirir, analizler yapılır ve gerekli görülen değişiklikler yapılır böylece yapılacak olan dış denetimlere işletmeler hazır hale gelir (Türedi, vd., 2015: 15).

İç denetim planlanması, faaliyet analizi, risk analizi, risk tahmini, kurumsal analiz, sektör analizi ve öngörülerine yönelik analizleri içermektedir (Dolinska, 2019: 21). Bu analizlerin geleneksel usullerle değil de, dijital yöntemlerle yapılması için denetime ilişkin süreçler, işlemler, analizlerin çok daha etkin ve kısa sürede yapılması gerekmektedir. Diğer taraftan yapay zeka ve otomasyon sistemlerine entegrasyon için sürekli ihtiyaç duyulan uygulamalara geçilmesi ve dijital okuryazarlığın geliştirilmesi gerekmektedir (Rezaee vd. 2001: 157). Bu bağlamda yeni teknolojilerin devreye girmesi sonucu akıllı yazılımlar iç denetçilerin işlerini devralmakta, iç denetçilerin işleri kolaylaşmakta, hızlanmakta, insan kaynaklı hatalar azalmakta ve sonuçta denetim raporlarının çok daha sağlıklı olmasına önemli katkılar sunulmaktadır. Piyasalarda meydana gelen hızlı değişimler ve gelişmelere bağlı olarak iç denetçilerin; çok daha fazla yeni teknolojilere, iletişim becerilerine, iş zekasına, daha fazla bilgiye ve yeterliliğe ihtiyaçları olacağı öngörülmektedir. Bu kapsamda bilgi teknolojisi, siber güvenlik, kurum kültürü, yönetim, veri analizi karar alma sürecinde yönetime destek olma gibi alanlarda öngörülerde bulunma gibi konularda iç denetim elemanlarının kişisel gelişimlerini sürekli hale getirmeleri gerekmektedir (Sabuncu, 2018: 788).

2.2. Denetim

İç denetçiler, denetime başlarken denetledikleri alanın yönetimi ve kilit personeliyle iletişim kurmaktadır. Bir sonraki adım, denetlenecek alan hakkında bilgi toplamak için bir ön araştırma yapmaktır (Gleim 2015: 96). Ön araştırmalar ile bir işletmenin prosedürlere ve yasal düzenlemelere uyup uymadığını kontrol edilmektedir. Daha sonra yıllık mali tablolar ve raporlar, yıllık bazda karşılaştırmalı olarak incelenmekte, şüpheli ve risk içeren durumlarda ileri düzey araştırmalar

yapılmakta ve risk odaklı mali denetimlerde risk önceliklerine göre ilgili konular olarak değerlendirilmektedir (Tiryaki, 2005: 16). İç denetçiler, değerlendirme faaliyetlerini gerçekleştirmek için denetim kılavuzlarını kullanmaktadır. Denetim sırasında kullanılan testler, iç kontrol uygulamalarının yeterliliğini değerlendirmeye yönelik tasarlanmakta ve en yüksek risk taşıyan alanlara öncelik verilmektedir. Bu kapsamda iç denetçi, özel denetim planı ve yıllık denetim programında belirlenen denetim amaçlarına ulaşmak için risk ve kontrol değerlendirmesinde belirlenen hususlara ilişkin yeterli ve güvenilir bilgi ve belgeleri elde etmekte ve değerlendirmektedir. Değerlendirmeler kapsamında, yapılan gözlemler, incelenen belgeler, görüşmeler ve diğer prosedürler bir "çalışma raporu" ile dosyalanmaktadır (Erkan, vd., 2010: 99-100).

2.3. Raporlama

İç denetçiler tarafından hazırlanan iç denetim raporları, idari makamlarca kanuna uygun olarak İç Denetim Koordinasyon Kurulu'na (İDKK) iletilmektedir. 5018 sayılı Kanun'un 67. maddesinin 1(a) bendi uyarınca kamu iç denetimine ilişkin standartlar İDKK tarafından oluşturulmaktadır. Standartlara ve yapılan denetimlere dayanılarak, iç denetçiler tarafından gerçekleştirilen her türlü uyum, performans, mali, bilgi teknolojileri ve sistem denetimi kapsayan çalışmaya "denetim raporu" denilmektedir (Parlak, 2016: 65). Dolayısıyla iç denetimde raporlamanın en temel amacı; işletme yöneticilerinin karar vermelerine yardımcı olacak finansal bilgiler sağlamaktır. Finansal bilgilerin kullanıcılara faydalı olması için ihtiyaca uygun, karşılaştırılabilir, güvenilir, anlaşılır olması ve zamanında sunulması gerekmektedir. İç denetim raporlarıyla, bir işletmenin iç ve dış paydaşları arasındaki bilgi paylaşımı sağlanmakta, sermaye kârlılığı, faaliyet performansı ve yatırım verimliliği hakkında paydaşların bilgi sahibi olması sağlanmaktadır (Önce ve Çavuş, 2019: 44).

İç denetimlerde işletmelerin planladıkları belirledikleri hedeflerine ulaşmaları için riskli görülen işlemlerin incelenmesi, hatalı işlemlerin düzeltilmesi, stok miktarlarının optimize edilmesi, tutarsız kalemlerin giderilmesi ve etkin bir denetime hazır olunması için raporlamaya ihtiyaç duyulmaktadır. Bu raporlama hizmetleri, işletme yönetimlerine ve denetim komitelerine; objektif, tarafsız ve güvenilir hizmetler sunulmasını sağlamakta; ayrıca sermaye getirisinin artmasını, sürdürülebilir büyümeyi, mali performansın atmasını ve işletmelere olan güvenin artmasını sağlamaktadır. Bu doğrultuda iç denetimin temele amacı, hazırlanan raporların doğru, açık, adil, kısa, zamanında ve eksiksiz olmasıdır (Almatari vd., 2014: 119). Çünkü muhasebe yolsuzlukları ve finansal krizler; finansal raporlamanın güvenilirliği ve işletmelerin güvenirliliği konusunda soru işaretlerine yol açmakta, bu durum, finansal raporlamanın kalitesinin artırılmasına yönelik; uluslararası ve ulusal düzeyde standardizasyon çalışmalarına ve denetim faaliyetlerinde dijital teknolojilere olan ihtiyacı artırmaktadır (Kargın vd., 2015: 506).

2.4. İzleme

İç kontrol planlarının ve fiili sonuçlarının düzenli olarak karşılaştırılmasına izleme faaliyetleri adı verilmektedir. İşletmenin iç kontrol yapısı; ekonomik hayattaki değişimlere, teknolojik gelişmelere, üretim süreçlerindeki değişimlere bağlı olarak bir işletmenin hedefleri zamanla değişmektedir. İç kontrol izleme faaliyetleri; gerektiğinde oluşturulan faaliyetler, sürekli izleme faaliyetleri, eksikliklerin değerlendirilmesi faaliyetleri, ilgili birimler ve paydaşlarla gerçekleştirilen iletişimleri kapsamaktadır (Türedi vd., 2015: 8). Bu bağlamda kontrollerin etkili bir şekilde uygulanmasını sağlamak ve dolandırıcılıkla mücadele programlarının faaliyetlerin izlenmesinde birincil sorumluluğa sahip olan iç denetim süreçleri sadece suistimalleri önlemekle kalmamakta, aynı zamanda bu tür sorunları da çözebilmektedir. Bu kapsamda iç denetim, kontrol sistemi faaliyetlerinin değerlendirilmesinde, faaliyetlerin denetlenmesinde ve iyileştirmeye yönelik bilgilerin sağlanmasında önemli bir rol oynamaktadır (Putra vd., 2022: 8). Ayrıca iç denetimlerde sürekli yapılan kontrol faaliyetleri; kurum içinde iş etiği kurallarının belirlenmesi, davranış standartlarının oluşturulması ve geliştirilmesi için etkili bir çalışma ortamı sağlanmaktadır (Çarıkçı ve Yıldırım,

2020: 311). İç denetim planları, organizasyon, yöntemler, süreçler ve iç denetimler dahil olmak üzere mali ve mali olmayan faaliyetlerin tamamını kapsamaktadır (Koç, 2022: 117). Bu nedenle, ihtiyaçlara göre güncellenen iç kontrol planları; iç denetçilerin işletmelerin mali yapısı ile ilgili her konuda, denetim kurumları ve denetçilerle iş birliği yapılmasını ve iletişimlerin sağlıklı bir sürdürmesini sağlamaktadır (Read ve Rama, 2003: 355).

3. KURUMSALLAŞMA VE İÇ DENETİM İLİŞKİSİ

Türkiye'de AB'ye katılım sürecinde başlatılan reform sürecini esas alan iç kontrol sistemi ilk kez 5018 sayılı Kanun'da yer almıştır. Kurumsal faaliyetlerinin etkinliğinin, hesap verebilirliğin ve yönetimin sağlanması amacıyla iç kontrol sistemlerinin kapsamı genişletilerek ikincil ve üçüncül düzenlemelerle birlikte işletme uygulamalarına entegre edilmesi planlanmıştır (Kırılmaz, 2014: 287). Kurumsallaşma düzeyi yüksek olan organizasyonlar çevresel koşullara uyum sağladıktan sonra kurumda yer etmiş olan vizyon, misyon, amaç, strateji, kural ve değerler ile çevrelerini etkileyerek, tutarlı, hesap verebilir, etkili, şeffaflık faktörlerine uygun bir şekilde faaliyetlerini yürütmektedirler (Bilgin, 2007: 28). Ancak kurumsallaşma süreçleri işletmelerde kısa zamanda gerçekleşmemekte ve bunun için belli bir süreç gerekmektedir. Bu nedenle kurumsallaşmış bir işletmenin çalışma hayatına uyum sağlayabilmesi için diğer işletmelerden farklı, kendi kural ve standartları ve kadrosuyla bütünsel bir yapısı olması gerekmektedir. Kurumsallaşma sonrası faaliyetler, kurallar, standartlar ortaya konulan sistem aracılığıyla yürütülmekte, bireysel kararlar yerine uzmanların yön verdiği bir yönetim şekline dönüşmektedir. Bu kapsamda işletme içerisindeki tüm faaliyet ve davranış biçimleri belirli standartlar içerisinde yürümekte, işletmenin çevresi ile olan ilişkileri belirli kurallar içerisinde ilerlemekte, ürün kalitesinde istikrar sağlanmakta ve işletmelerin paydaşlarına karşı güvenilirliği artmaktadır (Uluyol, 2004: 52).

3.1. Hesap Verebilirliğin İç Denetime Etkisi

Kurumsallaşmanın önemli bir boyutu olarak nitelendirilen hesap verebilirlik, ilgili kişi ve kuruluşların bir işletmenin faaliyetleri hakkında açık, doğru ve eksiksiz bilgi verebilme yeteneğini tanımlamaktadır (Zajac ve Westphal, 2004: 433). Hesap verebilirlik (Saydamlık), işletmenin üstlendiği faaliyetlerden dolayı iç ve dış paydaşlara karşı sorumlu olması ve üstlendiği faaliyetlerin tüm sorumluluğunu alabilmesi anlamına gelmektedir. Bu nedenle hesap verebilirlik işletmelerin sektörlerinde tüm paydaşlarına karşı itibarını artırmakta ve duyulan güvenin artmasına neden olmaktadır. İşletmeler faaliyetlerini tek başlarına yapmadıklarından, hesap verebilir olmaları, şeffaflıkları, bağlı bulundukları kurum ve kuruluşlara gerekli bilgileri eksiksiz verebilmeleri gerekmektedir (Apaydın, 2009: 15).

İşletmelerin hesap verebilirlikleri, iç denetim süreçlerinin etkinliği açısından önemli bir rol oynamaktadır. Bu nedenle iç denetim bağlamında, dış denetimler için yeterli ve güvenilir veri ulaşımı sağlandığında; bu durum işletmelere kurumsallığını sağlamada değer yaratmakta, risk yönetimi, adillik, kontrol edilebilirlik ve şeffaflık süreçlerinin etkinliğine katkıda bulunmaktadır (Koç, 2022: 107). İç denetim tepkisel kararlar almak yerine, geleceği tahmin ederek riskleri fırsatlara dönüştürmesini sağlayan uygulamaları da kapsamaktadır. Bu yaklaşım, rekabetin gittikçe arttığı piyasalarda, işletmelerin kurumsallaşma ve iç denetim uygulamalarının yapıcı ve geliştirici rolünün artmasına neden olmaktadır (Sabuncu, 2018: 780). İç denetim, faaliyetlerinin etkililiği, verimliliği; sorumlulukların yerine getirilmesi için hesap verebilirlik kültürünün işletmelerde oluşturulması gerekmektedir. Bu bağlamda iç denetim prosedürleri, kurum ve kuruluşların departmanlarına, yöneticilerine ve çalışanlarına karşı sorumluluklarının yerine getirilmesinde önemli bir rol oynamaktadır (Kükrer ve Kavak, 2020: 103-104). Kurumsal yönetim uygulamaları; yönetimin farkındalığını artırmakta ve kurumsal yönetim uygulamalarının şeffaflık, adillik ve hesap verebilirlik ilkelerine uygun hale getirilmesinde önemli bir rol oynamakta, işletmelerin iş sürekliliğini ve kurumsal itibarını artırmaktadır (Uzun, 1999: 1).

Kurumsal hesap verebilirlik aynı zamanda işletmelerin eylemlerinin çevre kurumlarının standartlarına uygun olarak belgelenmesi ve eylemlerinin ilgili sektör ve meslek kuruluşları tarafından onaylanması anlamına da gelmektedir. Bir işletme hakkındaki bilgilerin kamuya açıklanması hesap verebilirliği sağlar ve iş performansını iyileştirme etkisine sahiptir. Bunun nedeni bilgilerin olmasıdır. Bu sayede topluma ve iç paydaşlara bilgi akışının; eksiksiz, tarafsız ve doğru bir şekilde ulaşması sağlanmaktadır. İşletmeler hesap verebilirliğin her zaman doğru bir şekilde yerine getirilmesini sağlamak için kurumsal standardizasyon, kurumsal bilgi sistemi ve açıklık ilkesini benimsemektedirler (Dando ve Swift, 2003: 196). Hesap verebilme süreçlerinde bazı işletmeler başarılı olurken, bazıları gerçekleştirmesi gereken faaliyetleri zamanında yerine getiremedikleri için başarılı olamamaktadır. Bu nedenle, hesap verebilirliğin daha etkin bir şekilde gerçekleştirilmesi için işletmelerin kurumsallaşmaya önem vermesi, yeni teknolojilere entegre olması, çevresel faktörleri dikkate alması ve karar alma süreçlerinde çalışanların katılımlarını almaları gerekmektedir (Özdemir ve Polat, 2023: 45).

3.2. İşletme Tutarlılığın İç Denetime Etkisi

Tutarlılık; işletmelerin faaliyet gösterdiği sektörde farklı zamanlarda meydana gelen aynı olaylara istikrarlı ve ayırım gözetmeden verdikleri tepki olarak tanımlanmaktadır. İşletmelerin yaptıkları faaliyetlerde, sundukları ürünlerde aynı kaliteyi sağlamaları ve verdikleri taahhütleri değiştirmeden uygulamaları anlamına gelmektedir. Dolayısıyla tutarlılık davranışları işletmelerin hem kendi iç çevresinde hem de dış çevrede kurumsallığının artmasına neden olan güvenin oluşmasına önemli katkılar sağlamaktadır (Apaydın, 2009: 18). İşletmelerin diğer işletmelerle yaptıkları sözleşme şartlarını yerine getirmeleri, işletme amaçlarına uygun hareket etmeleri, faaliyetleri belirlenen kurallara göre yürütmeleri ve uygulamalarında belirli standartları değiştirmeden yerine getirmeleri; işletmelerin tutarlılıklarıyla doğrudan ilgili olup kurumsal kimlik ve kurumsal imajın oluşmasında önemli bir role sahiptir (Tourky vd., 2020: 696).

İç denetim, şirketlerde iç operasyonların arttığı bir ortamda gerçek gelirin belirlenmesine ve dosyalanmasına yardımcı olarak kayıpların ve vergi kaçakçılığının önlenmesine yardımcı olmakta, bu durum tutarlılığı sağlamakta ve işletmelere duyulan güvenin artarak devam etmesine destek olmaktadır (Aydoğan, 2016: 783). Bu nedenle iç denetim; işletme faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği, bütçelerin uygulanması, mali tablolara ilişkin raporlar ve diğer iç ve dış raporlar da dahil olmak üzere mali raporların güvenilirliği, yürürlükteki yasa ve düzenlemelere uygunluk ve hedeflere ulaşılacağına dair makul güvence sağlama; organizasyonel sürekliliğin uygun güvencesinin sağlanması, kurumsal yönetimin, kurumsal faaliyetlerin ve iç denetim uygulamalarının önemli bir parçasıdır (Özeren, 2002: 5).

3.3. İşletme Şeffaflığının İç Denetime Etkisi

Şeffaflık, bir işletmelerin performansı, mali durumu, ortaklık yapısı, yönetim tarzı vb. gibi özelliklerine; güvenilir, eksiksiz, anlaşılabilir, şeffaf ve yorumlanabilir bilgiye hızlı ve kolay şekilde ulaşılması anlamına gelmektedir (Ayboğa, 2021: 61). Bu bağlamda şeffaflık, ulusal ya da küresel piyasalarda faaliyetini sürdüren işletmelerin dinamik piyasa ortamlarında ayakta kalabilmeleri ve büyüebilmeleri için gerekli olan güven ortamını sağlamaktadır. Bir işletmenin güvenilirliği, paydaşlarının çıkarlarını koruma, faaliyetleri aracılığıyla ortak çıkar sağlama ve mali bilgileri kamuya açıklama becerisine bağlı olmaktadır. Bu kapsamda sağlanan bilgilerin tam ve doğru olduğundan, şeffaflık ilkelerine uygun olduğundan, herkes tarafından kolayca anlaşılabilir ve erişilebilir olduğundan emin olunması önem arz etmektedir (Pamukçu, 2011: 134).

Kurumsal işletmelerde şeffaflık ilkesine göre potansiyel ve mevcut hissedarlara ve şirkete bağlı tüm menfaat sahiplerine, işletmenin hak ve menfaatlerini koruyacak şekilde, eksiksiz, eş zamanlı, açık ve maliyet etkin bir şekilde bilgi sunulmaktadır. Bu kapsamda, kuruluşlarda şeffaf bilgilendirme politikalarının oluşturulması, mali tabloların ve işletmelere ait bilgilerin standart hale getirilmesi gerekmektedir (Öztürk ve Gümüş 2006: 553). Ayrıca periyodik mali tablo ve raporlarda

yer alan bilgilerin, işletmelerdeki meydana gelen değişimleri detaylarıyla ele alması, belirli standartlara uyulması ve şeffaflık ilkesine uygun olarak açıklamalarda bulunulmalıdır (Koç, 2015).

Şeffaflık prensibinin amacı, yetki ve kaynakları kullananların hukuka, etik kurallara ve mesleki normlara uygun hareket edip etmediklerini tespit etmektir. Şeffaflık, kurumsal etkililik ve verimlilik için yetki ve sorumluluğun temel yönetim araçları olarak kullanılması ve işletmelerin yaptığı veya yapmadığından sorumlu olduğu inancını ifade eden dinamik bir süreçtir. Hesap verebilirlik, gerçekleştirilen faaliyetler hakkında bilgi vermek, kayıt tutmak, sorumluları belirlemek, neyin yapılması gerektiği, zamanda yapılıp yapılmadığına ilişkin açıklamalarda bulunmak ve kişileri faaliyetlerinin sonuçlarından sorumlu tutmak anlamına gelmektedir. Kısaca yetki ve sorumluluğu kullananların, bu yetki ve sorumluluğu nasıl kullandıkları konusunda kendilerini hukuki olarak sorumlu hissetmeleri durumudur (Tutar ve Altınöz, 2017: 230).

3.4. Adil Olmanın İç Denetime Etkisi

Adil yöneticilerin liderliğindeki işletmeler, çalışan memnuniyetini, müşteri memnuniyetini, iç denetimlerin sürekliliğini ve kurumsallığı ön planda tutmaktadır. Ayrıca adil yönetim anlayışını benimseyen işletmelerin etkinlikleri, herkesin şiddet ve adaletsizlikten korunduğu, kendini değerli hissettiği bir organizasyon kültürü yaratmayı amaçlamaktadır (Zeynalova, 2022: 441). Çalışanlar arasında ayrımcılığa gidilmemesi, eşit işe eşit ücret ödenmesi, verilen sosyal haklarda adil davranılması; çalışanların güven duygusunu, aidiyet hissini, işletmeye olan bağlılığını, güven duygusunu ve sürekli çalışma isteğini artmasını sağlamaktadır. Dolayısıyla ayrımcı uygulamaların olumsuz etkilerinin yaşanmaması için işletme içerisinde ve işletme dışında yürütülen her türlü faaliyette adaletli davranma ilkesinin benimsenmesi gerekmektedir (Samur, 2019: 137). İşletme çalışanlarının gösterdikleri performans, başarıya, katılımcılığına, iletişim gücüne işletmeye olan bağlılıklarına göre ücretlendirilmeleri, ödüllendirilmeleri, terfi etmeleri ve takdir edilmeleri hem çalışanların motivasyonunu ve performansını hem de işletmelerin performansını olumlu yönde etkilemektedir. Bu nedenle işletmelerde kayırmacı davranışların olması durumunda adaletten, hukuktan, eşitlik ortamından ve liyakatten bahsetmek mümkün olamamaktadır (Nwobu, 2021: 135).

İç denetim sistemi her işletmenin kurumsallaşması yolunda önemli bir adım görülmektedir. Bu nedenle işletmelerinin kurumsallaşmaya yönelik iç kontrol sistemlerini sürekli olarak geliştirmeleri gerekmektedir (Polat ve Güneş, 2019: 555). Bu kapsamda iç denetim faaliyetlerinde etkinlik sağlayabilir ve adaletten sapmamak için işletmenin kural ve prosedürlerini iyi bilmek, açık fikirli olmak ve herkese eşit davranmak gerekmektedir. Dolayısıyla iç kontrol bölümünün görevi bu prosedürlerin takip edilmesini sağlamak ve yönetim kuruluna rapor vermektir (Sağlar ve Tanrısoatapan, 2023: 229). İç denetim sisteminden beklenen faydayı elde edebilmek için iç denetçilerin uzmanlaşmış deneyim ve bilgiye sahip olmaları, objektiflikten ve etik kurallardan dolayı taviz vermemeleri gerekmektedir. Adil olma ilkesi, bir kurum yönetiminin tüm hak ve menfaat sahiplerine eşit davranması, şeffaflık ilkesi ise bir kurumun kamuoyuna açık, doğru ve karşılaştırılabilir bilgiler sunması, hesap verebilirlik ilkesi ise bu bilgilerin ve finansal raporlamanın paylaşılması ve sağlanması anlamına gelmektedir (Bayrak, 2018: 978).

3.5. Çalışanların Katılımcılığının İç Denetime Etkisi

Kurumsal işletmelerde alınacak kararlarda, bu kararlardan etkilenen ve bu kararlar için uzmanlık bilgisine sahip olan çalışanların da dahil edilmesi işletmelerin sürekliliği açısından büyük önem arz etmektedir. Ayrıca işletmelerde alınacak kararla ilgisi olan herkesin görüşünün alınması kurumsal bir yapıyı ve katılımcı bir yönetimin varlığını ortaya koyan bir uygulamadır (Göktolga ve Tuncel, 2015: 195). İşletmelerin bireysel kararlardan çok kurumsal kararlar alabilmesi için katılımcı bir yönetim anlayışı içerisinde konuyla ilgili herkesin kararlara katılması ve sunulan bilgilere önem verilmesi gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle kararların sadece üst yönetim tarafından alınması, bu kararlardan etkilenen kesimlerin olumsuz düşünmesine neden olmaktadır. Dolayısıyla kurumsallaşma bireysellikten uzaklaşırken ortak kararların ve ilgili herkesin görüşlerini alındığı bir

yönetim şekli olarak kabul görmektedir (Okcu vd., 2020: 302). Bu kapsamda ayrıca katılımcı yönetim yaklaşımlarına ve yönetişim eksenlerine dayalı yeni bir yönetim anlayışının, çalışanların kuruma bağlılığına olumlu katkı sağlayacağına inanılmaktadır. Vizyoner ve yenilikçi kişiliğe sahip liderler aynı zamanda katılımcılığı benimseyen liderlik özelliklerini de bünyesinde barındırdıklarında; çalışanlarla işbirliğini artırmakta, iç iletişimi geliştirmektedir (Okcu vd., 2020: 307). Bu yönüyle iç kontrol sistemleri, işletmelerde mali yönetim ve raporlamadan sorumlu insan kaynaklarının geliştirilmesinde de son derece yararlı olmaktadır (Rae and Subramaniam, 2008: 105).

Mali rapor ve tabloların işletmelerin mali yönetiminin durumunu en açık şekilde yansıttığı dikkate alındığında bu durum daha da önem kazanmaktadır. Bu bakımdan iç kontrol sistemlerinin, bu konulardan sorumlu personelin, iç denetçilerin yetkilerinin geliştirilmesi ve kontrol mekanizmaları aracılığıyla daha doğru verilerin oluşturulması açısından gerekli olduğu düşünülmektedir (Dickins ve Fay, 2017). İç denetim yalnızca belirli bir süre boyunca uygulanan bir politika veya uygulama olmayıp; aynı zamanda işletmelerin tüm çalışanlarını kapsayan, organizasyonun her düzeyinde devam eden bir faaliyettir. İşletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi sürecinde, eş zamanlı olarak iç kontrollerin yapılması, kurumsallaşma açısından büyük önem arz etmektedir. Etkin ve özerk çalışan bir iç kontrol sisteminden bahsedilebilmek için tüm çalışanların iç kontrollerin önemini anlaması ve bu sürece aktif olarak katılması gerekmektedir (Yurtsever, 2015: 97).

3.6. İşletmenin Etkililiği ve İç Denetim İlişkisi

İç kontrol sistemi bir olay değil ardışık olaylar dizisi olup amaç ve hedeflere ulaşmak için yönetim faaliyetlerini kontrol eden genel sistemin ayrılmaz bir parçasıdır (Surbhi, 2017: 12). Diğer bir ifadeyle kontrol sistemi, süreklilik ve sürdürülebilirliği destekleyen bir iş yönetim sistemini ifade etmektedir. Bu bağlamda iç denetim sistemi, iç kontrol ve bilgisayar sistemlerinin yeterliliğini, verimliliğini ve etkinliğini değerlendirmeyi, iyileştirmeyi ve mali tabloların doğru, hatasız ve hilesiz sonuçların yansıtmasını sağlamayı amaçlamaktadır. Bu bağlamda bir iç kontrol sistemi, potansiyel veya mevcut risklere karşı niteliksel ve niceliksel tüm kontrol mekanizmalarını ifade etmektedir (Tüm ve Reyhanoğlu, 2015: 415). İşletmelerin etkili bir yönetim gerçekleştirilebilmesi için iç denetim uygulamalarında kurumsal ilkeler kapsamında hareket etmeleri gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle işletme içerisinde ve çevrede oluşan belirsizliklerin netleştirilmesi, yeni gelişmeler için öneriler oluşturulabilmesi ve işlemlerle ilgili tüm kayıtların etkin kontrolü için kurumsal ilkeler dahilinde etkili bir iç denetim uygulamasının gerçekleştirilmesine ihtiyaç duyulmaktadır (Leaptrott, 2005: 219). Dolayısıyla işletmeler kurumsallaşma alt yapısı sayesinde, değişen çevre koşullarına uyum göstermeyi, fırsatlardan yararlanmayı, faaliyetlerini sürdürmeyi ve iç denetim süreçlerini başarıyla sürdürmeleri mümkün olmaktadır (Gürültü vd., 2020). Ancak piyasadaki tüm bu gelişmelere rağmen hala bazı işletmelerin geleneksel iç denetim mantığı içerisinde faaliyet gösterdikleri, kurumsallaşmayı geciktirdikleri, iç denetim planlarını geliştirirken yeni bilgi teknolojilerini ve muhtemel riskleri dikkate almadıkları gözlemlenmektedir (Özkardeş, 2017: 194). Bu nedenle geleneksel iç denetim uygulamalarından vazgeçilerek, iç denetimlerin gelişmelere, iş gereksinimlerine göre tasarlanması ve iç denetimin etkinliğini artıracak “Risk Odaklı İç Denetim” gibi yeni yaklaşımların geliştirilmesi gerekmektedir (Kara ve Yereli, 2013: 44).

SONUÇ ve ÖNERİLER

Kurumsallaşma süreçlerinin işletmelerin iç denetim uygulamalarına olan etkileri ile ilgili sonuç ve öneriler;

Muhasebe kurumlarının iç denetimlere etkili bir hazır olabilmeleri için kurumsal yönetim anlayışını benimsemeleri gerekmektedir. Nwobu’ya göre (2021) ise kurumsallaşma kapsamında işletmeler, kayırmacı davranışlardan uzaklaşabilmek için kişilerin inisiyatifine bağlı yönetim yerine, kurumsallaşma standartlarının herkese ve aynı şekilde uygulandığı bir yönetim anlayışını tercih etmektedirler. Bu kapsamda öneri olarak kurumsallaşma uygulamasının sadece kuralların yazılmasından ibaret olmadığı gerçeğinden hareketle muhasebe işletmeleri, kurumsallaşmayla ilgili

uygulamalarını yerine getirmeli, çalışanlarla iletişimlerini en iyi seviyede geliştirmeli, mükellef memnuniyetini önemsemeli, açıklık ilkesine uymalı ve iç denetim uygulamalarında etkinliği sağlamalıdır.

Meslek mensuplarının gittikçe artan rekabet piyasasında, birçok alanda diğer işletmelere göre farklılık ortaya koymaları, müşteri taleplerini dikkate almaları ve denetimlere her an hazır olmaları gerekmektedir. Okçu vd.'ne (2010: 119) göre ise aynı doğrultuda kurumsallaşma ve rekabet üstünlüğünün sağlanması için işletmelerin; iş süreçlerini standart hale getirilmesini, hizmet kalitesini artırmalarını, çalışanlar arasında ilişkilerin geliştirilmesini, iç denetimlere hazır olunmasının, müşteri memnuniyetinin ve işletme olan güvenin artmasını önerilmiştir. Bu kapsamda öneri olarak, kurumsal yönetim anlayışında iç denetim yapan muhasebe işletmemeleri, bireysel kararlar almak yerine, geleceğini öngören, riskleri fırsata dönüştüren, ürünlerin kalitesini artıran, mükelleflerin taleplerine dikkate alan, paydaşların taleplerini karşılayan bir anlayış içerisinde faaliyetlerini sürdürmelidirler.

Kurumsallaşma işletmelerin faaliyetlerini aksatmadan yürütmelerine, hizmetlerini en iyi kalitede sunmalarına, çalışanların katılımcı olmalarına, tüm paydaşların şeffaf bir şekilde bilgi edinmelerine, çalışanlara adil davranılmasına, işletmelerin etkililiğine, tutarlılığa, güvenilirliğe ve iç denetimlerin sistemli bir şekilde yapılmasına neden olmaktadır. Koç, (2015: 21) göre ise mali müşavirlerin şeffaflık uygulamaları gereği, hissedarları bilgilendirmeleri, gelişmelerden haberdar etmeleri ve belirlenen kurallara uygun olarak bilgilendirme hizmetlerini sürekli olarak yerine getirmeleri gerekmektedir. Bu kapsamda öneri olarak muhasebe işletmeleri, iç denetimlerin kurumsal bir şekilde yönetebilmesi için, yaptıkları tüm işlemler ve aldıkları kararları açıkça mükellefleri ile ve denetimcilerle paylaşmalıdır. Diğer bir ifade ile muhasebe işletmeleri işletme faaliyet sonuçlarını, pay sahiplerine, paydaşlara, ilgili denetim kurumlarına açık ve şeffaf bir şekilde açık tutmalıdır.

Kurumsallaşma Ve İç Denetim, Sadece İşletmelerde Yasalar Veya İşletmelerin Politikaları Gereği Yapılan bir uygulama olmayıp, organizasyonların tüm faaliyetlerini etkileyen ve tüm çalışanların katılımını gerektiren bir faaliyettir. Apaydın'a göre, (2009) ise kurumsal olan işletmelerin hesap verebilir olması bu tür işletmelerin; sürekliliğinin artmasına, itibar kazanmasına ve rekabette başarılı olmalarına neden olmaktadır. Bu bağlamda öneri olarak, kurumsal yönetim anlayışında faaliyetlerini sürdüren muhasebe işletmelerinin iç denetim faaliyetlerini sadece yönetimin yerine getirmesi gereken bir görev gibi düşünmeyerek; geleceğin planlanması, müşteri memnuniyetinin artırılması, paydaşların beklentilerinin karşılanması, kamu kurumları ile iletişimlerin geliştirilmesi, çalışanların memnuniyetinin artırılması, ürün kalitesinin yükseltilmesi ve işletmenin piyasada olan rekabete başarısını en üst seviye getirilmesi fırsatı olarak düşünmesi gerekmektedir.

Kurumsallaşma faaliyetlerinin hızı ve yaygınlaşması; işletmelerin içerisinde bulunduğu piyasaya, çevre şartlarına, çalışanların düşünce yapısına, ortakların tercihlerine, işletmelerin büyüklüğüne, işletmelerin amaçlarına ve hedeflerine göre değişmektedir. Gürültü, vd.'ne göre (2020: 27) kurumsallaşma, bir işletmenin rekabet avantajını nasıl elde ettiğine, faaliyet gösterdiği çevre koşullarına ve karar alma sürecine odaklanmaktadır. Bu bağlamda öneri olarak, muhasebe işletmelerinin hayatta kalabilmesi ve çevre şartlarını uyum gösterebilmesi için kurumsallaşmaya gereken önemi verilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda işletmelerin kurumsallaşma faaliyetlerini geliştirebilmeleri için kamu kurumlarının, toplumun, çalışanların, üniversitelerin, STK'larının ilgili tüm kesimlerin birlikte hareket etmesi ve birbirini desteklemeleri sağlanmalıdır.

İç denetim faaliyetlerinin işletmelere, kamu kurumlarına, paydaşlara, çalışanlara, ülke ekonomisine faydalı sonuçlar oluşturabilmesi için kurumsallaşma ve iç denetim faaliyetlerinin sistemli, disiplinli, yüksek teknolojiye dayalı, tüm tarafların memnuniyetini sağlayan bir yapıda yürütülmesi gerekmektedir. Danziger ve Andersen'e (2002) göre ise teknolojiye gelişmeler, kamu hizmetlerinin nasıl sunulacağını etkileyen faktörler arasında yer almaktadır. Bilgi ve iletişim teknolojisinin gelişmesi, kurumsal yönetim üzerinde dönüştürücü bir etki yaratmakta, özellikle kurumsal yönetimin; etkililik, bilginin kalitesi ve verimlilik açısından olum yönde etkilemektedir.

Mali müşavirlerce yürütülen e-yönetişim, e-hizmetler, e-katılım, e-fatura, e-sözleşme ve e-toplantı gibi uygulamalar, işletmelerin iç denetimlerin etkililiğini artırmaktadır. Bu kapsamda öneri olarak, denetçiler iç denetim uygulamalarında analitik incelemeleri olanak veren dijital teknolojileri kullanmalı, diğer taraftan kamu kurumları bu tür çalışmaları desteklemeli, iç denetimlerin standartları oluşturulmalı, iç denetçiler için sürekli eğitim programları düzenlenmeli, iç denetimlerde şeffaf olunmalı, işletmelere teşvikler verilmeli, indirimler uygulanmalı bu sayede; denetçiler, denetlenen işletmeler, kamu kurumları, ülke ekonomisinde olumlu gelişmeler için zemin oluşturulmalıdır.

Kurumsallaşma ve iş denetim konusunda bundan sonra yapılacak çalışmalarda; çalışmanın kapsamına, kamu kurumları, bağımsız denetçiler, farklı ülkelerdeki uygulamalar dahil edilebilir. Ayrıca yapılacak olan araştırmalar bölgesel, ülke bazında veya ülkeler arası kapsamda yapılabilir.

KAYNAKLAR

- Akmeşe, S. (2020). Kamuda dijital dönüşümün siber güvenlik ve dijital güvence boyutları ve iç denetimin rolü. *Denetim*, (20), 108-119.
- Apaydın, F. (2009). Kurumsal teori ve işletmelerin kurumsallaşması. *Cumhuriyet University Journal of Economics & Administrative Sciences/Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 10(1), 1-22.
- Ayboğa, H. (2021). Kurumsal yönetim ve kurumsal yönetim endeksi. *Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi*, 5 (1), 35- 58.
- Aydoğan, S. D. (2016). Türkiye’de bağımsız denetimin yeni Türk ticaret kanunu çerçevesinde değerlendirilmesi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 12(12), 771-785.
- Baloğlu, G. (2019). İç denetim için çeviklik: Türk finans sektöründeki bir işletme üzerinde inceleme. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, (60), 37-46. <https://doi.org/10.26650/MED.2019490243>.
- Baykara, S. T. (2013). Denetimin ilişkili olduğu disiplinler üzerine bir değerlendirme. *Sayıştay Dergisi*, 90, 97-118.
- Bayrak, T. (2018). İç denetim felsefesi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20, 977-990.
- Bilgin, N. (2007). *Aile şirketleri kurumsallaşma eğilimleri: Ankara KOBİ örneği*, (Tez No. 208406) [Yüksek Lisans Tezi, Atılım Üniversitesi].
- Çarıkçı, O. & Yıldırım, A. (2020). Risk odaklı iç denetimin stratejik yönetim anlayışı açısından değerlendirilmesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, 11(26), 302-313. <https://doi.org/10.21076/vizyoner.635421>.
- Dando, N., & Swift, T. (2003). Transparency and assurance minding the credibility gap. *Journal of Business Ethics*, 44, 195-200. <https://doi.org/10.1023/A:1023351816790>.
- Danziger, J. N., & Andersen, K. V. (2002). The impacts of information technology on public administration: an analysis of empirical research from the “golden age” of transformation. *International journal of public administration*, 25(5), 591-627. <https://doi.org/10.1081/PAD-120003292>
- Dickins, D., & Fay, R. G. (2017). COSO 2013: Aligning Internal Controls and Principles. *The American Accounting Association*, 32(3), 117-127. <https://doi.org/10.2308/iace-51585>
- Dolinska, O. (2019). Improvement of the model of using analytical procedures at internal auditing of a bank. *EUREKA: Social and Humanities*, (4), 16-23.

- Erkan, M., Özdemir, S., & Karakoç, M. (2010). Avrupa Birliği sürecinde kamuda iç denetim: Pamukkale Üniversitesi örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12(1), 85-109.
- Gleim, I. N. (2004). *CIA Review: Part I; Internal Audit Role in Governance, Risk and Control*. 11. bs., Florida, Gleim Publications Inc.
- Gleim, I. N. (2015), *Internal audit practise*, USA, Gleim Publications. 1-216.
- Göktolga, O., & Tuncel, G. (2015). Stratejik plan ve performans programlarının belediyelerin kurumsallaşma sürecine etkisi. (içinde 188-202). *Kurumsallaşma, kurumsal kuram ve kurumsal yönetim: kavramlar arası farklılıklar ve biçimselleşme*. Editörler: Nişancı, Z. N., Oğrak, A., Özçelik, A. K. S., ve Düzgün, H. A., Turgut Özal Uluslararası Ekonomi ve Siyaset Kongresi - III 11-13 Haziran 2015 Malatya, Bildiriler Kitabı.
- Gürültü, E., Kayhan, E. & Karatas, H. (2020). Sürdürülebilirlik raporları kapsamında işletmelerde hizmet içi eğitim faaliyetleri: Türkiye örneği. *Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21(3), 21-40.
- Kargın, M., Aktaş, R., & Arıcı, N. (2015). Kurumsal Yönetimin Finansal Raporlama Kalitesindeki Rolü: Borsa İstanbul Üzerine Karşılaştırmalı Bir Uygulama& (The Role Of Corporate Governance On The Quality Of Financial Reporting: A Comparative Study On Borsa Istanbul). *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 22(2), 501-519. <https://doi.org/10.18657/yecbu.71297>
- Karpuzoğlu, E. (2001). *Büyüyen ve gelişen aile şirketlerinde kurumsallaşma*. Hayat Yayınları.
- Kırılmaz, M. (2014). Türk kamu yönetiminde stratejik yönetimin içselleştirilmesi sorunu: Stratejik plan model önerisi. *Türk İdare Dergisi*, (458), 285-321.
- Koç, Ö. İ. (2015). Kurumsal yönetim ve sigortacılık sektörü. 1. Basım, Yayın No: 1288, Nobel Akademik Yayıncılık.
- Koç, S. (2022). İşletmelerde iç denetim ve iç kontrol yapısı etkileşimi. *İşletme*, 3(1), 105-120.
- Kükrer, E., & Kavak, S. (2020). Kamu sektöründe iç denetimin etkinliğini olumsuz etkileyen faktörler. H. Kral içinde, *İç Denetim Kuruma Değer Katmak*, 79- 118. Seçkin Yayıncılık San. ve Tic. AŞ.
- Leaptrott, J. (2005). An institutional theory view of the family business. *Family Business Review*, 18(3), 215-228. <https://doi.org/10.1111/j.1741-6248.2005.00043.x>.
- Almatari, M., Mah'dalloubani, A., & Almukhtar, M. M. (2014). Effects of leadership styles on quality of services in healthcare. *European Scientific Journal*, 10(18). 118-129.
- Nwobu, O. A. (2021, Ocak 13). Corporate Social Responsibility and the Public Health Imperative: Accounting and Reporting on Public Health. 1-494. doi: DOI: 10.5772 / intechopen.94356
- Okcu, M., Usta, S., & Ceyhan, H. (2020). Değişen kamu yönetimi anlayışı ve bürokrasi kültürü. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 22(39), 291-311.
- Okçu, M., Akman, E. & Atatorun, M. (2010). “E-Devlet kamu yönetimini etkili ve etkin kılar mı?”, Selçuk Üniversitesi 5. Kamu Yönetimi Sempozyumu: Türk Kamu Yönetiminin Yapısal ve İşlevsel Sorunları, Ed., O. Gökçe ve M. A. Çukurçayır, Konya, 118-122.
- Önce, S., & Çavuş, G. (2019). Finansal raporlama kalitesini etkileyen faktörler ve finansal raporların kalitesinin ölçümüne ilişkin yaklaşımlar. *Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20(1), 30-51.

- Özdemir, L., & Polat, O. (2023). İşletmelerde etkinlik teorisi bağlamında yönetim etkinlik sisteminin oluşturulması1. Ergül, N. (ed), (2023). *İktisadi ve idari bilimlerde akademik analiz ve yorumlar*. Özgür Publications. DOI: <https://doi.org/10.58830/ozgur.pub196>. License: CC-BY-NC 4.0.
- Özeren, B. (2002). ABD Sayıştayı tarafından yayınlanan: Federal Devlette İç kontrol Standartları. *Sayıştay Araştırma ve Tasnif Grubu*, 1-23.
- Özkardeş, L. (2017). Kurumsal firmaların iç kontrol, iç denetim ve riske yaklaşımları. *Yaşar Üniversitesi E-Dergisi*, 12(47), 192-201.
- Öztürk, M., & Gümüş, U. (2006). Kurumsal yönetim ve Aydın ilindeki bazı işletmeler üzerine bir araştırma. 5. Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi: 15-17 Haziran 2006.
- Pamukçu, F. (2011). Finansal raporlama ile kamuyu aydınlatma ve şeffaflıkta kurumsal yönetimin önemi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (50), 133-148.
- Parlak, M. (2016). İç denetçi ile iç denetim raporları arasındaki ilişkinin ekonometrik analizi. *Denetim*, (6), 62-70.
- Polat, E., & Güneş, R. (2019). Aile şirketlerinin kurumsallaşmasında iç kontrol sisteminin aracı etkisi: TRC3 bölgesi araştırması. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi (AKAD)*, 11(21), 554-576. <https://doi.org/10.20990/kilisiibfakademik.542146>
- Putra, I., Sulistiyo, U., Diah, E., Rahayu, S. & Hidayat, S. (2022). The Influence of Internal audit, risk management, whistleblowing system and big data analytics on the financial crime behavior prevention. *Cogent Economics and Finance*, 10(1), 2148363, 1-27. <https://doi.org/10.1080/23322039.2022.2148363>.
- Rae, K., & Subramaniam, N. (2008). Quality of internal control procedures: Antecedents and moderating effect on organisational justice and employee fraud. *Managerial Auditing Journal*, 23(2), 104-124. <http://dx.doi.org/10.1108/02686900810839820>
- Read, W. J. & Rama, D. V. (2003). Whistle-Blowing to Internal Auditors. *Managerial Auditing Journal*, 18(5), 354-362. DOI: 10.1108/02686900310476828
- Rezaee, Z., Elam, R., & Sharbatoghlie, A. (2001). Continuous auditing: the audit of the future. *Managerial Auditing Journal*, 16(3), 150-158. <https://doi.org/10.1108/02686900110385605>
- Sabuncu, B. (2018). İç denetim anlayışındaki değişiklikler ve gelişmeler. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20, 779-789. <https://www.researchgate.net/publication/331481092>
- Sağlar, J., & Tanrısinatapan, B. (2023). Aile Şirketlerinde Denetim ve Aile Anayasasına Duyulan İhtiyaç Üzerine Bir İnceleme. *İşletme Akademisi Dergisi*, 4(3), 222-238. doi: <https://doi.org/10.26677/TR1010.2023.1279>
- Samur, M. (2019). Sosyal sorumluluk kavramına uygun oluşturulmayan muhasebe kayıt düzeni ve mali tabloların işletmelere getireceği riskler ve çözüm önerileri. *Mali Çözüm Dergisi*, 29(152), 133-137.
- Selimoğlu, S. K., Yeşilçelebi, G., & Altunel, M. (2021). İç denetim süreçlerini iyileştirme ve risk yönetimi araçları: Yalın altı sigma ve FMEA. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 201-218. <https://doi.org/10.25095/mufad.950760>.
- Surbhi, S. (2017). *Difference between cost control and cost reduction*. 1-55.
- Sutherland, J. (2017). *Scrum: İki katı işi yarı zamanda yapma sanatı*. Çeviren: A. Atav, 3. Baskı, Buzdağı Yayınevi.

- Şentürk, Ö. (2023). İç denetim faaliyetlerinde yapay zekadan beklentiler: CHATGPT uygulaması örneği. *TIDE AcademIA Research*, 4(2), 51-82.
- Tiryaki, F. M. (2005) *Risk Temelli Denetim, Yeterlilik Etüdü*, SPK. 1-60.
- Tourky, M., Kitchen, P., & Shaalan, A. (2020). The role of corporate identity in CSR implementation: An integrative framework. *Journal of Business Research*, 117, 694-706. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2019.02.046>
- Tutar, H., & Altınöz, M. (2017). Hesap verebilirlik bağlamında iç denetim ve sorun alanları: eleştirel bir analiz. *Bartın Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(15), 225-248.
- Tuttle, B., & Vandervelde, S. D. (2007). An empirical examination of CobiT as an internal control framework for information technology. *International Journal of Accounting information systems*, 8(4), 240-263. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2007.09.001>.
- Tüm, K., & Reyhanoğlu, M. (2015). İç kontrol sisteminin örgüt kültürünü belirlemesindeki rolü. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(31), 395-422.
- Türedi, H., Zor, Ü., & Gürbüz, F. (2015). Risk odaklı iç denetim. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (66), 1-20. <https://doi.org/10.25095/mufad.396528>.
- Uluçay, O. (2004). *Aile şirketlerinde çatışmanın boyutları, finansal yapıyı tehdit eden sorunları ve çözüm önerileri*. Atlas Yayınları.
- Uslu, M., Kestane, A., & Sezgin, R. (2022). İç denetimde kalite göstergeleri: Türkiye’de bir araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 25(1), 74-87. <https://doi.org/10.29249/selcuksbmyd.1060805>
- Uyar, M. (2018). Hata yönetim anlayışı, iç denetim etkinliği ve öz yetkinliğin muhasebecilerin hata işleme davranışına etkileri üzerine keşifsel bir inceleme. *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi*. 53(3). 759-776. doi: 10.15659/3.sektor-sosyal-ekonomi.18.09.977
- Uyar, S. (2009). *İç kontrol ve iç denetim: 5018 sayılı kanun açısından değerlendirme*. Gazi Kitabevi. 1-74.
- Uzun, A. K. (1999). Organizasyonlarda iç denetim fonksiyonu ve önemi. *Active Bankacılık ve Finans Dergisi*, 1(6), 1-4.
- Uzun, A., & Usta, H. (2021). Cumhurbaşkanlığı hükümet sisteminde iç denetim: sorunlar ve çözüm önerileri. *Denetim*, (23), 27-40.
- Yereli, A. N., & Kara, S. (2013). Risk odaklı iç denetim uygulamalarında yabancı ortaklığın etkisi: İMKB Uygulaması. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, (39), 41-64.
- Yıldız, B. (2018). *Muhasebe denetimi*. Editör: Melih Erdoğan, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını No: 3741, Açıköğretim Fakültesi Yayını No: 2556.
- Yurtsever, G. (2015). İç denetimin fonksiyonları ve katma değeri. *Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar*, (602), 89-101.
- Zajac, E. J., & Westphal, J. D. (2004). The social construction of market value: Institutionalization and learning perspectives on stock market reactions. *American Sociological Review*, 69(3), 433-457. <https://doi.org/10.1177/000312240406900306>.
- Zeynalova, T. (2022). X-XIII yüzyıllarda Azerbaycan'da siyasi ve hukuki düşünce tarihinde ütopyik fikirler. *4 th International CEO Communication, Economics, Organization & Social Sciences Congress*, 20-22 May, 438-443.