



T.C.

**SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

**ANONİM ŞİRKETLERDE KURUMSAL YÖNETİM ALGISI:
ISPARTA'DAKİ ANONİM ŞİRKETLER ÜZERİNE BİR
ARAŞTIRMA**

Mustafa Mohammed FAHMI

1430201926

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN

Yrd. Doç. Dr. Mehmet Akif ALTUNAY

ISPARTA, 2018



SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



YÜKSEK LİSANS TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI

Tez Savunma Tutanağı 2

Öğrencinin Adı Soyadı	Mustafa Mohammed Fahmı ALOBAIDI	
Anabilim Dalı	İşletme	
Tez Başlığı	İÇ DENETİMİN KURUMSAL YÖNETİMDEKİ ROLÜ	
Yeni Tez Başlığı ¹ (Eğer değişmesi önerildi ise)	ANONİM ŞİRKETLERDE KURUMSAL YÖNETİM ALGISI: ISPARTA'DAKİ ANONİM ŞİRKETLER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA	
Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği hükümleri uyarınca yapılan Yüksek Lisans Tez Savunma Sınavında Jürimiz 29/01/2018 tarihinde toplanmış ve yukarıda adı geçen öğrencinin Yüksek Lisans tezi için; ☒ OY BİRLİĞİ ☐ OY ÇOKLUĞU² ile aşağıdaki kararı almıştır. ☒ Yapılan savunma sınavı sonucunda aday başarılı bulunmuş ve tez KABUL edilmiştir. ☐ Yapılan savunma sınavı sonucunda tezin DÜZELTİLMESİ³ kararlaştırılmıştır. ☐ Yapılan savunma sınavı sonucunda aday başarısız bulunmuş ve tezinin REDDEDİLMESİ⁴ kararlaştırılmıştır.		
TEZ SINAV JÜRİSİ	Adı Soyadı/Üniversitesi	İmza
Danışman	Yrd. Doç. Dr. Mehmet ALTUNAY/ Süleyman Demirel Üniversitesi	
Jüri Üyesi	Yrd. Doç. Dr. Mahmut ÖZTÜRK/Süleyman Demirel Üniversitesi	
Jüri Üyesi	Doç. Dr. Ali ALPARSLAN/ Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi	
Jüri Üyesi		
Jüri Üyesi		

¹ Tez başlığının DEĞİŞTİRİLMESİ ÖNERİLDİ ise yeni tez başlığı ilgili alana yazılacaktır. Değişme yoksa çizgi (-) konacaktır.

² OY ÇOKLUĞU ile alınan karar için muhalefet gerekçesi raporu eklenmelidir.

³ DÜZELTME kararı için gerekçeli jüri raporu eklenmeli ve raporu tüm üyeler imzalamalıdır.

LİSANSÜSTÜ EĞİTİM-ÖĞRETİM VE SINAV YÖNETMELİĞİ Madde 28-(4) Tezi hakkında DÜZELTME kararı verilen öğrenci sınav tarihinden itibaren en geç üç ay içinde gereğini yaparak tezini aynı jüri önünde yeniden savunur.

⁴ Tezi REDDEDİLEN öğrenciler için gerekçeli jüri raporu eklenmeli ve raporu tüm üyeler imzalamalıdır. Tezi reddedilen öğrenci, yeni tez konusu belirler.



T.C.

SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



YEMİN METNİ

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “*Anonim Şirketlerde Kurumsal Yönetim Algısı: Isparta'daki Anonim Şirketler Üzerine Bir Araştırma*” adlı çalışmanın, tezin proje safhasından sonuçlanmasına kadar ki bütün süreçlerde bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurulmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin Bibliyografya’da gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve onurumla beyan ederim.

Mustafa Mohammed FAHMI

31 Ocak 2018

TEŞEKKÜR

Bu çalışmanın gerçekleştirilmesinde, değerli bilgilerini benimle paylaşan, kendisine ne zaman danışsam bana kıymetli zamanını ayırıp sabırla ve büyük bir ilgiyle bana faydalı olabilmek için elinden gelenin fazlasını sunan, her sorun yaşadığımda yanına çekinmeden gidebildiğim, güler yüzünü ve samimiyetini benden esirgemeyen ve gelecekteki mesleki hayatımda da bana verdiği değerli bilgilerden faydalanacağımı düşündüğüm kıymetli ve danışman hoca statüsünü hakkıyla yerine getiren Yrd. Doç. Dr. Mehmet Akif ALTUNAY'na teşekkürü bir borç biliyor ve şükranlarımı sunuyorum. Yine çalışmamda konu, kaynak ve yöntem açısından bana sürekli yardımda bulunarak yol gösteren ve gelecekteki hayatında çok daha başarılı olacağına inandığım kıymetli Yrd. Doç. Dr. Ayhan GÖLCÜKCÜ'e de sonsuz teşekkürlerimi sunarım. Ayrıca çalışmalarım boyunca her türlü destekleriyle beni hiçbir zaman yalnız bırakmayan eşim Sarah WALİD'e sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

(FAHMI, Mustafa Mohammed, *Anonim Şirketlerde Kurumsal Yönetim Algısı: Isparta'daki Anonim Şirketler Üzerine Bir Araştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Isparta, 2018)

ÖZET

Son yıllarda ortaya çıkan işletme skandalları ve iflaslar işletmelerin yönetimlerinin ve kontrol süreçlerinin daha fazla gündeme gelmesine neden olmuştur. İster ulusal ister küresel yatırımcılar yatırım yaparken işletmelerin sadece finansal raporlarını esas almamaktadır. İşletmelerin karlılığı kadar kurumsallaşmaları da yatırımcılar açısından önem taşımaktadır.

Yapılan araştırmalar işletmelerin yaşadıkları olumsuz durumların daha çok kurumsal yönetim uygulamamalarından kaynaklandığını göstermiştir. Çünkü işletmeler kurumsal yönetim sayesinde daha şeffaf, adil, sosyal sorumluluğu özümsemiş ve hesap verebilir olabilmektedirler. Kurumsal yönetim, yatırımcılara işletme varlıklarının korunması, verimli kullanılması ve işletme faaliyetleri sonucu ortaya çıkan katma değer hissedarlar tarafından paylaşımına ilişkin işletmelerin hissedarlarına verdiği garantileri ve bu garantilerin işlerliğini sağlayacak mevzuatı, etik kuralları kapsayan çağdaş bir yaklaşımdır. Kurumsal yönetim, iç denetim ve iç kontrol süreçleri ile birlikte işletme kaynaklarının verimli bir şekilde kullanılabilmesini sağlayarak işletmelerin sürdürülebilir hale getirmektedir. Kurumsal yönetim sadece işletmeler için değil içinde bulunulan makro ekonomiyi hatta küresel ekonomiyi de etkilemektedir. Kurumsal yönetim işletmelerin belli kurallar çerçevesinde işletilmesini garanti ederek etik ve kural dışı müdahalelere karşı işletmeyi koruyan bir kalkan olarak da görülebilir.

Bu çalışmada anonim şirketlerin yönetim, muhasebe birimi ile iç denetim birimi çalışanlarının yukarıda önemi ortaya konulan kurumsal yönetime yönelik görüş ve algıları tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu amaçla Isparta'daki Anonim Şirketler üzerine anket yapılmıştır. Anket sonucuna göre kurumsal yönetimin hayata geçirilmesinde iç denetimin önemli olduğu, yönetim tarafından desteklenen iç denetim faaliyetlerinin işletmelerin kurumsal yönetim uygulamasına katkıda bulunduğu ortaya çıkmıştır.

Anahtar Kelimeler: *İç Denetim, Kurumsal Yönetim, Isparta Anonim Şirketleri*

(FAHMI, Mustafa Mohammed, *The Perception of Corporate Governance in Joint Stock Companies: A Research on Joint Stock Companies in Isparta*, Master's Thesis, Isparta, 2018)

ABSTRACT

The business scandals and bankruptcies that have emerged in recent years have caused the management and control processes of enterprises to come to more agenda. Whether national or global investors are investing, they are not based solely on financial reports of businesses. Institutionalization as much as the profitability of the business is important for the investors.

Investigations have shown that businesses are more likely to suffer from negative corporate governance practices. Because businesses can become more transparent, fair, and accountable with social responsibility through corporate governance. Corporate governance is a contemporary approach that encompasses the safeguards given to the shareholders of the enterprises for the protection of the investor assets, efficient use and the share of the emerging value added by the shareholders, and the legislation to ensure the operation of these guarantees. Corporate governance, internal audit and internal control processes, together with the efficient use of business resources, make businesses sustainable. Corporate governance not only affects businesses but also the macro economy and even the global economy. Corporate governance can also be seen as a shield that protects operations against ethical and illegal interventions by ensuring that businesses operate within the framework of certain rules.

In this study, it was tried to determine the views and perceptions of the management, accounting department and internal audit unit of joint stock companies regarding the above mentioned institutional management. For this purpose, a questionnaire was made on the companies in Isparta. According to the results of the survey, it is found that internal audit is important for corporate governance, and internal audit activities supported by management have contributed to enterprise management application.

Keywords: *Internal Audit, Corporate Governance, Isparta Joint Stock Companies*

İÇİNDEKİLER

TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI	i
YEMİN METNİ	ii
TEŞEKKÜR	iii
ÖZET.....	iv
ABSTRACT	v
İÇİNDEKİLER	vi
TABLolar DİZİNİ	viii
KISALTMALAR	x
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM KURUMSAL YÖNETİM

1.1. Kurumsal Yönetime Duyulan İhtiyaç	3
1.2. Kurumsal Yönetimin Önemi Ve Amaçları	4
1.3. Kurumsal Yönetim Konusunda Dünyadaki Ve Türkiye’deki Durum	8
1.3.1. Kurumsal Yönetim Konusunda Dünyada Yaşanan Gelişmeler	8
1.3.2. Kurumsal Yönetim Konusunda Türkiye’deki Durum ve Yaşanan Gelişmeler	10
1.4. Kurumsal Yönetimin Tanımı	11
1.5. Kurumsal Yönetimin Unsurları.....	13
1.6. Kurumsal Yönetimin İlkeleri	13
1.7. Kurumsal Yönetim Uygulaması Ve İlgili Taraflar	16
1.8. Kurumsal Yönetim Mekanizması	19
1.8.1. İç Mekanizma	19
1.8.1.1. Yönetim Kurulu Mekanizması.....	20
1.8.1.2. Mülkiyetin Odaklanma Mekanizması.....	20
1.8.1.3. Müdürlerin Tazminat Mekanizması.....	21
1.8.1.4. Açıklama Ve Şeffaflık Mekanizması.....	21
1.8.2. Dış Mekanizmalar	21
1.9. Kurumsal Yönetimin Etkinliği İçin Öneriler	21

İKİNCİ BÖLÜM İÇ DENETİM

2.1. Genel Olarak Denetim Ve Türleri.....	23
2.1.1. Bağımsız denetim	24
2.1.2. İç denetim	25
2.1.3. Kamu denetimi	25
2.2. İç Denetim.....	25
2.2.1. İç Denetime Duyulan İhtiyaç	25
2.2.2. İç Denetimin Tarihsel Gelişimi	27
2.2.3. İç Denetimin Tanımı	30
2.2.4. İç Denetimin Önemi	32

2.2.5. İç Denetimin Kapsamı Ve Amaçları	34
2.2.6. İç Denetim Faaliyetleri	36
2.2.7. İç Denetimin Unsurları	40
2.2.8. İç Denetim Ve İç Kontrol İlişkisi	42
2.3. Kurumsal Yönetim - İç Denetim Arasındaki İlişki	44
2.3.1. Kurumsal Yönetiminin Uygulanması Açısından İç Denetimin Önemi.....	46
2.3.2. Kurumsal Yönetim Kapsamında Yapılan İç Denetimin Faaliyetleri	47
2.3.3. İç Denetimin Kurumsal Yönetime Olan Etkisi	47

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ISPARTA'DAKİ ANONİM ŞİRKETLERDE KURUMSAL YÖNETİM ALGISI ARAŞTIRMASI

3.1. Genel Açıklama.....	49
3.2. Literatür Taraması	49
3.3. Araştırma İle İlgili Bilgiler	57
3.3.1. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi	57
3.3.2. Araştırmanın Kısıtları.....	59
3.3.3. Anket Sorularının Oluşturulması.....	59
3.3.4. Araştırmanın Alt Boyutları.....	60
3.3.5. Araştırma Verilerinin Analiz Yöntemleri.....	61
3.4. Araştırma Sonuçları Ve Sonuçların Değerlendirilmesi.....	61
3.4.1. Anketin Güvenilirliği	61
3.4.2 Demografik Faktörler	62
3.4.3. Normallik Testi ve Belirtici İstatistikler.....	64
3.4.4. Demografik Değişkenlere Göre Karşılaştırma	68
3.4.4.1 Ankete Katılanların İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Göre Anket Sorularına Verdikleri Cevaplarda Fark Olup Olmadığının Analizi.....	69
3.4.4.2 Ankete Katılanların İşletmelerinde İç Denetim Birimi Bulunup Bulunmadığına Göre Anket Sorularına Verdikleri Cevaplarda Fark Olup Olmadığının Analizi	72
3.4.4.3. Ankete Katılanların İşletmelerinde İç Deneçi Bulunup Bulunmadığına Göre Anket Sorularına Verdikleri Cevaplarda Fark Olup Olmadığının Analizi	76
3.4.4.4 Ankete Katılanların Çalıştıkları İşletmedeki Denetçi Sayısına Göre Anket Sorularına Verdikleri Cevaplarda Fark Olup Olmadığının Analizi.....	80
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	87
KAYNAKLAR	89
EKLER.....	94
Ek- 1 : Anket Formu.....	94
ÖZGEÇMİŞ.....	96

TABLÖLAR DİZİNİ

Tablo 1. Kurumsal Yönetimin Kriterleri.....	14
Tablo 2. Geçerlilik Güvenilirlik Analizi Sonucu	61
Tablo 3. Ankete Katılanların Cinsiyetlerine Göre Frekans Ve Yüzde Dağılımı	62
Tablo 4. Ankete Katılanların İşletmedeki Görevine Göre Frekans Ve Yüzde Dağılımı	62
Tablo 5. Ankete Katılanların Eğitim Düzeyine Göre Frakans Ve Yüzde Dağılımı.....	63
Tablo 6. Ankete Katılanların İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Frakans Ve Yüzde Dağılımı	63
Tablo 7. Ankete Katılanların Sektörüne Göre Frakans Ve Yüzde Dağılımı.....	63
Tablo 8. Ankete Katılanların İşletmenizde İç Denetim Birimi Bulunmasına Göre Frakans Ve Yüzde Dağılımı.....	63
Tablo 9. Ankete Katılanların Ankete Katılanların İşletmenizde İç Denetçi Varlığına Göre Frakans Ve Yüzde Dağılımı.....	64
Tablo 10. Ankete Katılanların Ankete Katılanların Denetçi Sayısına Göre Frakans Ve Yüzde Dağılımı.....	64
Tablo 11. Her Bir Anket Sorusu İçin Medyan Testi Sonucuna Göre Medyanlar	65
Tablo 12. Ankete Verilen Cevapların Frekans Ve Yüzde (%) Dağılımı	67
Tablo 13. Ankete Katılanların İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Anketin 11. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	69
Tablo 14. Faaliyet Alanına Göre Anketin 11. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı	70
Tablo 15. Ankete Katılanların İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Anketin 17. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	70
Tablo 16. Faaliyet Alanına Göre Anketin 17. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı	71
Tablo 17. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetim Birimi Olup Olmamasına Göre Anketin 2. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	72
Tablo 18. İşletmede İç Denetim Birimi Olup Olmamasına Göre Anketin 2. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı	73
Tablo 19. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetim Birimi Olup Olmamasına Göre Anketin 17. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	73
Tablo 20. İşletmede İç Denetim Birimi Olup Olmamasına Göre Anketin 17. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı	74
Tablo 21. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetim Birimi Olup Olmamasına Göre Anketin 35. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	75
Tablo 22. İşletmede İç Denetim Birimi Olup Olmamasına Göre Anketin 35. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı	75
Tablo 23. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Olup Olmamasına Göre Anketin 2. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	76
Tablo 24. İşletmede İç Denetçi Olup Olmamasına Göre Anketin 2. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı	77
Tablo 25. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Olup Olmamasına Göre Anketin 17. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	77
Tablo 26. İşletmede İç Denetçi Olup Olmamasına Göre Anketin 17. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı	78

Tablo 27. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Olup Olmamasına Göre Anketin 35. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	79
Tablo 28. İşletmede İç Denetçi Olup Olmamasına Göre Anketin 35. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı	79
Tablo 29. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 2. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	80
Tablo 30. İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 2. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı	81
Tablo 31. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 10. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	81
Tablo 32. İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 10. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı	82
Tablo 33. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 35. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	83
Tablo 34. İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 35. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı	83
Tablo 35. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 36. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	84
Tablo 36. İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 36. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı	85

KISALTMALAR

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
C	: Cilt
ECIIA	: European Confederation of Institutes of Internal Auditing
G20	: Gelişmiş Yirmi
IIA	: İç Denetçiler Enstitüsü
İMKB	: İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
OECD	: The Organisation for Economic Co-operation and Development
S	: Sayı
s.	: Sayfa
ss.	: Sayfa sayısı
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TÜSİAD	: Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği
Y	: Yıl

GİRİŞ

Son yıllarda yaşanan muhasebe kaynaklı işletme skandalları ve iflaslar işletmelerin yönetimlerinin ve kontrol süreçlerini daha önemli hale getirmiştir. Gerek ulusal gerekse uluslararası yatırımcılar yatırım kararı verirken yatırım yapacakları işletmelerin sadece finansal raporlarına bakmamakta; aynı zamanda işletmelerin yönetim yapılarını da dikkate almaktadırlar.

Hissedarlar adına işletmede işlerin olması gereken şekilde yapıldığını, işletme varlıklarının ve kaynaklarının muhafaza edildiğini öngörebilmek için işletme faaliyetlerinin bağımsızlığı olan uzman kişilerce denetlenmesi gereklidir. Bunun içinde mevcut kontrol ve denetim uygulamalarının kurumsal yönetim ilkelerine göre yeniden kurgulanması gerekmektedir (Tolkun, 2014: 61).

Yapılan araştırmalar işletmelerin yaşadıkları olumsuz durumların daha çok kurumsal yönetim uygulamamalarından kaynaklandığını göstermiştir. Çünkü işletmeler kurumsal yönetim sayesinde daha şeffaf, adil, sosyal sorumluluğu özümsemiş ve hesap verebilir olabilmektedirler. Kurumsal yönetim, yatırımcılara işletme varlıklarının korunması, verimli kullanılması ve işletme faaliyetleri sonucu ortaya çıkan katma değer hissedarlar tarafından paylaşımına ilişkin işletmelerin hissedarlarına verdiği garantileri ve bu garantilerin işlerliğini sağlayacak mevzuatı, etik kuralları kapsayan çağdaş bir yaklaşımdır. Kurumsal yönetim, iç denetim ve iç kontrol süreçleri ile birlikte işletme kaynaklarının verimli bir şekilde kullanılabilmesini sağlayarak işletmelerin sürdürülebilir hale getirmektedir. Kurumsal yönetim sadece işletmeler için değil içinde bulunulan makro ekonomiyi hatta küresel ekonomiyi de etkilemektedir. Kurumsal yönetim işletmelerin belli kurallar çerçevesinde işletilmesini garanti ederek etik ve kural dışı müdahalelere karşı işletmeyi koruyan bir kalkan olarak da görülebilir.

Kurumsal yönetim çerçevesinde iç denetimin rolünün incelendiği bu çalışma, üç bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde, kurumsal yönetim anlayışı, kurumsal yönetimin amaçları, önemi ve işlevselliğine yer verilmiştir.

İkinci bölümde, iç denetim ve iç kontrol kavramları üzerinde durulmuştur.

Üçüncü bölüm ise, kurumsal yönetim ilkeleri ve iç denetimin rolünü kapsamaktadır. İşletmelerde iç denetimin, kurumsal yönetim ilkeleri kapsamında rolü ortaya konmuştur. İlgili tarafları, diğer fonksiyonel birimleri hatta kurumsal yönetimle ilişkili tarafları tümüyle dikkate almak güçtür. Bu nedenle, iç denetimin rolünün önemli olduğundan hareketle, iç denetimi icra eden kişilerle sınırlı bir araştırma ortaya konmuştur. Yapılan teorik açıklamalara ışık tutması amacıyla, farklı sektörlerde faaliyet gösteren iç denetim çalışanlarına ve kurumsal yönetim ilkelerine yönelik bir araştırma gerçekleştirilmiş ve analiz sonuçlarına yer verilmiştir.



BİRİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL YÖNETİM

1.1. Kurumsal Yönetime Duyulan İhtiyaç

Kurumsal yönetimin tarihsel gelişimi içerisinde büyük ölçekli işletmelere ait kaynakların ve varlıkların kötüye kullanılmasından dolayı bazı ülke yönetimleri, ulusal ve uluslararası kuruluşları harekete geçirmiştir. Bu duruma çözüm olarak taraflara güvence sağlayacak bir ilke ve standartlar çerçevesi belirleyen kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması öngörülmüştür. Kurumsal yönetim ilkeleri, sorumluluk, hesap verilebilirlik, adillik ve şeffaflık olmak üzere 4 ana başlık altında toplanmıştır. Bu bağlamda öncelikle işletme, iç ve dış denetim yoluyla faaliyetlerinin değerlendirilmesi ve işletme amaçlarına uygun bir şekilde hareket edilmesinin sağlanması amaçlanmıştır. Kurumsal yönetim ilkelerinin hayata geçirilmesi ile bağımsız denetim organlarınca gerçekleştirilen dış denetim sonuçları ile yetinilmeyip, doğrudan işletme yönetiminde söz sahibi olmayan ortakların da işletme faaliyetleri hakkında yeterli ve güvenilir bilgiye sahip olmaları için gerekli tedbirler alınmıştır. Pay sahipleri adına işletmede herşeyin yolunda gittiği, kaynakların ve varlıkların korunduğunu bilebilmek için faaliyetlerin çeşitli boyutlarda sorgulanması, bir bakıma mercek altına alınması gereklidir. Bunun içinde mevcut kontrol ve denetim uygulamalarının kurumsal yönetim ilkelerini işletme yönetimine hâkim kılınması için kurgulanması gerekmektedir (Tolkun, 2014: 61).

Kurumsal yönetimin önem kazanmasında çeşitli nedenler bulunmakla birlikte, 1990'lı yılların başlarından itibaren gelişmekte olan ülkelerde yaşanan finansal krizler ve 2000'li yıllarda ABD'de ve Avrupa'da yaşanan büyük işletme skandalları kavramın küresel düzeyde gelişmesinde başat rol oynamıştır (Kayahan,2013: 96).

Kurumsal yönetim, gerek ulusal gerekse küresel piyasalarda yönetsel yetersizlik nedeniyle işletmelerde ortaya çıkan iflas, yolsuzluk, hile gibi olumsuzluklar nedeniyle önemli hale gelmiştir (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 58). Birçok ülkeyi etkileyen bu

olumsuzluklar sonucunda işletme yönetimleri tarafından yapılan hatalardan yatırımcıların nasıl korunabileceğini düşünölmeye başlanmıştır. (Süleyman, 2006: 12).

Yaşanan bu olumsuzlukların nedenleri arasında ölkelerin ve işletmelerin kurumsal yönetim politikalarının yetersizliği (Gürbüz ve Ergincan, 2004: 3) ve son yıllarda gerek küresel düzeyde gerekse gelişmekte olan ölkelerde meydana gelen işletme birleşmeleri (Sakarya ve Özmen, 2008: 104) sayılabilir.

Küresel düzeyde meydana gelen finansal sorunlar ve bu sorunların sonucu olarak ortaya çıkan çeşitli iflas vakıalarının engellenememesi mali piyasalarda kuralların yeniden belirlenmesini gerektirmiştir (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 58).

Yaşanan olumsuzlukların nedenleri arasında sayılan kurumsal yönetim kavramı, gerek işletmeler gerekse yatırımcılar açısından bu olumsuzlukların yinelenmemesi için bir yönetim ilkesi olarak kabul görmüştür (Sait, Ali, ve Yunus, 2013: 221). Çünkü hem işletmeler ve hem de yatırımcılar kurumsal yönetim ilkelerine bağlı, şeffaf, hesap verebilen, finansal performansı ölçölebilen, adil, katılımcı işletmelerin daha değerli ve karlı olduğunu düşünmektedirler (Sakarya ve Özmen, 2008: 104). Böylece yatırımcılar da, bir ölkeye veya bir işletmeye yatırım yapmadan önce, finansal performans kadar önemli buldukları kurumsal yönetimin düzeyini sorgulamaya başlamışlardır (Gürbüz ve Ergincan, 2004: 3).

Bunun sonucunda kurumsal yönetim kavramının işletmenin siyasetine ve denetim işlemlerindeki rolüne önemi verilmiş olup yatırımların cezbetmeye ve devlet ekonomisine verdiği katkıların önemine dikkat çekmiştir. Bunu da yönetim kurulu ve müdürler ile yatırımcılar ve çıkar sahipleri arasında belirli temeller koyarak bu taraflar arasındaki işlemlerde şeffaflık bulunmasını sağlayarak ve gelecekte oluşabilecek finansal erimeyi engeller (Süleyman, 2006: 12).

1.2. Kurumsal Yönetimin Önemi Ve Amaçları

Kurumsal yönetim kavramının önemini belirten bir çok neden vardır. Bu nedenler şunlardır (Elcemal, 2014: 495):

- a) Performans üzerindeki mülkiyet, yönetim ve denetimi ayırmak,
- b) Yönetim kurulu ile müdürlerin sorumluluğunu ayırmak,
- c) İç denetimdeki ekonomik değeri arttırmak,

- d) Mali ve mali olmayan asimetrik bilgi ihtiyacı,
- e) Mali yapılardaki sorunları çözme ihtiyacı,
- f) Muhasebe işlemlerini açıklama ihtiyacı,
- g) İşlevsel ve stratejik performansın denetim dairesini geliştirmektir.

Kurumsal yönetimi daha iyi tanımak için bir anonim ortaklığın işleyişini etkileyen karmaşık faktörlerin ortaya konması gerekmektedir. Bu faktörler şunlardır (Gürbüz ve Ergincan, 2004: 9):

- a) Hissedar Yapısı Ve Kurumsal Yönetim: Kurumsal yönetimin amacı sahiplik ve kontrolün ayrılmasıyla ortaya çıkan sorunları çözmek olduğu için, sahipliğin yoğunlaşması ile kurumsal yönetim yapısının birbirleriyle yakın ilişkisi özellikle dikkate alınmalıdır.
- b) Yayılmış Sahiplik Yapısı ve Yönetim Modeli: Yasal anlamda yatırımcıların korunmasının güçlendirilmesi halinde, yatırımcılar servetlerinin büyük bölümünü çeşitli işletmelerde tutmayı akılcı bulmayabilirler. Bu varsayım, küçük ortaklar ve işletmeler üzerinde kontrolü olmayan hissedarların varlığı ile “yayılmış sahipliği” yol açar. Yasal koruma, azınlık hissedarlarını haklarının kötüye kullanılmasından koruduğundan kurumsal yönetimin başlıca kaygısı yönetimin aşırı derecede hissedarlar ve çıkar grupları arasındaki ilişkileri şekillendiren başlıca etken “yasal ortam”dır. Bir sonraki dış etken dizisi muhasebeciler, hukukçular ve medya gibi katılımcılardan oluşur. Kurumsal yönetim yapısı ve uygulamalarını etkileyen faktörlerin içsel grubu sahiplik yoğunlaşmasını, yöneticilerin inisiyatiflerini ve hissedar faaliyetlerini içerir.

Araştırmalar işletmelerin kurumsal yönetiminin işletme için bir çok önemi olduğunu göstermektedir. Bunlar şunlardır:

- a) **İşletme yönünden:** Kurumsal yönetim rekabetçi performansı iyileştirir ve sermayelerin bulunmasındaki giderleri azaltır. Bunun yanında finansal piyasalardaki hisselerini arttırır ve riskleri azaltır (Elmeşhadani ve Elfatlavi, 2012: 35).

- b) **Hisse üzerinden:** Uygun bir aitlik sağlar ve değerlerini artırır ve haklarını korur (Elmeşhadani ve Elfatlavi, 2012: 35). Kurumsal yönetim, yönetim kurulu gücünü kullanarak hisse sahiplerinin çıkarlarına zarar vermeyi engeller (Kruş, Kuhayili, 2013: 4).
- c) **Finansal piyasalar açısından** ise, kurumsal yönetim yatırımları cezp etme yeteneğini, açıklama ve şeffaflığı artırır. Bunun yanında yolsuzluk ve sahtekârlık durumlarını açığa çıkarır (Elmeşhadani ve Elfatlavi, 2012: 35).
- d) **Tüm ekonomik düzeyinde** ise, işletmeler kurumsal yönetim ile işletme değerini arttırmak için çaba gösterir ve rekabet yerine desteklemeyi amaçlarlar. Aynı biçimde, finansal piyasalarda istikrarını destekleyerek yeterlilik ve istenilen ekonomik değerini gerçekleştirmeyi amaçlarlar (Sait, Ali, Yunus, 2013: 222). Kurumsal yönetim, yönetimin güncelleştirilmesi ve geliştirilmesi için sorumlu muhasebe ilkesini uygulamak için iyi bir araç sayılır (Kruş, Kuhayili, 2013: 4). Mali ve muhasebe sorunlarına kaymayı önlemek ve farklı ekonomik alanlarda çalışan işletmelerin istikrarını desteklemek. Aynı biçimde, işletme hisselerinin finansal değerlerini arttırmak, bu durum kuruma pozitif şekilde yansımaktadır. Yerel ve uluslararası piyasalarda rekabet gücünü desteklemeyi amaçlar (Cemil, 2015: 159).
- e) **Yasal kurumsal yönetimin önemi** ise, yararlan tarafların haklarını ifa etmeyi garantiler ve yapılmış olan sözleşmelerin uygulanmasından doğan olumsuzluklar ile yönetimde doğru olmayan işlevleri ortadan kaldırmaktır (Elmeşhadani, Elfatlavi, 2012: 35). Kurumsal yönetimin gerçekleşmesi için genel olarak kabul edilen açıklama, şeffaflık ve muhasebecilik standartlarına uyulması gerekir (Sait, Ali ve Yunus, 2013: 222).
- f) **Toplumsal olarak kurumsal yönetimin önemi** ise, bütün çıkar sahiplerinin haklarının korumayı garanti etmek ve toplumsal sorumluluğa vurgu yapmaktır (Elmeşhadani ve Elfatlavi, 2012: 35). Kurumsal yönetim bu alanda işletmenin toplumun refahı ve gelişmesi için yükümlülüğünü sorgular (Sait, Ali ve Yunus, 2013: 222).
- g) **Teorik düşüncede,** girişimci üretimin her alanında sermaye ve emek kullanılır. Böylece, sermaye gerektiği kadar sağlanmış olur ve sermaye koyanlar rantı kısa sürede almak ister. Oysa gerçek hayatta süreç böyle değildir. Üretim maliyetleri

çoğu zaman bankalardır ve sermayedarlar girişimciye sermaye sağladıktan sonra, bu parayı geri alma şansına sahip değildir. Üretimde kullanılan kaynaklara sahip olanlar tüm kontrolü girişimciye devrettikten sonra, artık yönetim için yararsız duruma gelir ve yöneticilere göre gelecekteki nakit akımlarını kaynak sahiplerine aktarmak için hiçbir zorunluluğu kalmaz. İşletmenin varlıklar üzerindeki kontrolü yöneticinin elinde olduğu için, yönetici kolaylıkla bütün nakit akımlarına el koyabilir veya maaştan ayın gelir ve yüksek ücret temin ederek kontrol erkinin özel faydalarından yararlanabilir. Bu durum birçok araştırmacı ve uygulayıcı tarafından literatürde temsil edilme sorunu olarak adlandırılmıştır. Eğer yatırımcılar korunmuyor ve işletmeyi kontrol edemiyorsa, onların izlemeleri gereken yol hiç yatırım yapmamaktır. Bu durum, işletmeler için özellikle dışarıdan finansmanı (external equity financing) olanaksız kılabilir. Ancak yaygın olarak hisseleri halka açık anonim ortaklıkların baskın olduğu gelişmiş ülkelerde ve hatta kimi geri kalmış ülkelerde bile böyle bir durum genel olarak yaşanmamaktadır (Gürbüz ve Ergincan, 2004: 6).

Kurumsal yönetimin amaçları aşağıdaki şekilde sıralanabilir:

- a) İşletme sürekliliğini gözeterek, işletmenin hedeflerine ulaşabilmesini sağlamaktır. Bu süreklilik sadece kurumsal yönetim ilkelerine bağlı olmakla sağlanabilir. Kurumsal yönetim işletmelerde en yüksek karar mekanizmasından en küçük hissedarına kadar herkesi ilgilendiren bir yapıdadır. Kurumsal yönetim, işletmenin yönetim kademelerinin faaliyetlerini denetlerken, herbir hissedarın dahi hak ve menfaatlerini gözetmeyi hedefleyen bir sistemdir. Kurumsal yönetim bu yönüyle klasik yönetim yaklaşımlarından farklılaşmaktadır (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 61).
- b) Performans üzerindeki mülkiyet, yönetim ve denetimi ayırmak ve işletmelerin ekonomik yeterliliklerini iyileştirmektir (Sait, Ali ve Yunus, 2013: 222).
- c) İşletmelerin paydaşlarıyla ilişkilerini iyileştirmektir. İşletmelerde kurumsal yönetimin uygulanması performansını artırır, riskleri azaltır ve mali pazarlara daha kolay ulaşım imkanı sunar (Elmeşhadani ve Elfatlavi, 2012: 34).

- d) İşletmelerin kurumsal yönetimlerinin bir kaç hedefi gerçekleştirme amaçları vardır. O hedefler ise, şeffaflık, adalet, işletmelerdeki hisse sahiplerinin haklarının korumasını gerçekleştirmek. Aynı biçimde, hisse sahipleri önünde yönetimi sorgulamak yoluyla yatırımların kalkınması ve akışını gerçekleştirmektir. Ekonomik birimleri üzerine iyi denetim göstermesi rekabet gücünü geliştirir ve iyileştirir (Kruş, Kuhayili, 2013: 4).
- e) İşletmenin rekabet gücünü artırmaktır. Bu sayede finansal piyasadaki yatırımcıların güvenini kazanan işletmenin değeri artar ve işletmenin işlevsel ve nakit performanslarının da iyileşmesi sağlanabilir (Talep, 2015: 390).
- f) İşletmelerdeki güç üzerinden ticaret yapmayı engellemek. Bunu da hisse sahipleri önünde sorgulanmak üzere idari yapıların bulunmasıyla sağlayacaktır (İbrahim, 2014: 224),
- g) İşletmenin toplumsal sorumluluğuna dikkat etmek. Bunu da topluma karşı hizmet ve çevresel faaliyetlerine uygun işlemleri koyarak sağlamak (Cemil, 2015: 161),
- h) Kurumsal yönetim sonucunda bilgi, deneyim ve becerileri artırmaktır (Haddad, 2008: 10).

1.3. Kurumsal Yönetim Konusunda Dünyadaki Ve Türkiye’deki Durum

Bu başlığın alt başlıklarında kurumsal yönetim konusunda dünyada ve Türkiye’de yaşanan gelişmeler kronolojik olarak verilecektir.

1.3.1. Kurumsal Yönetim Konusunda Dünyada Yaşanan Gelişmeler

Kurumsal yönetim öncelikle Amerika Birleşik Devletleri (ABD)’nde ortaya çıkmış ve sonrasında Kıta Avrupa’sına yayılmıştır. Kuru bir kavram olmaktan çok bir yönetim anlayışı ve olgusu olarak kabul gören kurumsal yönetim gittikçe önemi artan bir konu haline gelmiştir. Ancak ekonomik sistemlerin gün geçtikçe çeşitlenmesinin kurumsal yönetim anlayışına farklı bir bakış getirmesinden dolayı bu kavramın gelişimini tamamladığından söz edemeyiz (Türedi, Karakaya, İldem, 2015: 61).

Günümüzde kullanılan “kurumsal yönetim” ifadesi, Sir Adrian Cadbury başkanlığındaki bir komite tarafından hazırlanan ve kısaca “Cadbury Raporu” olarak

adlandırılan 1992 tarihli raporda (The Cadbury Committee Report: Financial Aspect of Corporate Governance) ele alınmıştır. Bu raporun yayınlanmasını takiben kurumsal yönetim alanında tartışma ve çalışmalar büyük ivme kazanmıştır. Kurumsal yönetim düzenlemelerinin sayısı Avrupa Birliği'nde 45, Dünya genelinde ise 100 civarındadır (Çetinkaya,2014: 15) 1995 yılında yayımlanan halka açık işletme yöneticilerinin ücretlendirilmesine yönelik “Greenbury Raporu” ile 1998 yılında yayımlanan işletmelerin yönetim kurulu üyelerinin taşıdıkları sorumlulukları artıran ”Hampel Raporu” yine bu alanda yaşanan önemli gelişmelerdendir (Yazgan, 2017: 5).

2002 yılında ABD’de yayımlanan Sarbanes Oxley Kanunu, kamuya açık işletmelerde mali raporlamanın niteliğinin ve şeffaflığının artırılmasına yönelik pek çok kuralı barındırmaktadır. Yeni bir açıklama sorumluluğu rejiminin çerçevesini kurduğu düşünülen Sarbanes Oxley Kanunu, hem işletmelerin sorumluluğu hem de mesleki düzeydeki kurumsal sorumluluk açısından önemli dönüşümler gerçekleştirecek niteliktedir. Sarbanes Oxley Kanunu’nun amacı; sermaye piyasası mevzuatına göre açıklanan işletmelere ilişkin kurumsal bilgilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini artırarak yatırımcıları korumaktır (Cengiz, 2013: 411).

Yaşanan finansal krizler neticesinde Worldcom, Enron gibi birçok kurumsal skandal meydana gelmiştir. 1997 yılında Güney Kore’de başlayan ve 1998 yılında birçok Asya ülkesini etkileyen Asya krizi sırasında, birçok kuruluş kapanmıştır. Krizlerin “Yayılma (Contagion) Etkisi” sonucunda birçok ülke makro ekonomik ve finansal olarak bu krizlerden etkilenmiştir. Almanya’da Holtzman, Berliner Bank, Babcock, HHH, Avustralya’da Ansett Airlines, One Tel, Fransa’da Credit Lyonnaise ve Vivendi, İsviçre’de Swissair, ABD’de WorldCom ve Tyco, Japonya’da birçok finansal kuruluş ve finans dışı kuruluş krizlerden olumsuz şekilde etkilenmişlerdir. Krize giren bu işletmelerin , başlıca krize girme nedenleri kötü iş planları, kötü risk yönetimi ve kötü yönetimdir. En önemli faktör de, zayıf kurumsal yönetimdir (Abdioğlu, 2007: 58).

Dünya genelinde kurumsal yönetimin sistematik bir yapıya kavuşması ve bir standart halini alması için çeşitli kurumlar aracılığıyla bir takım çalışmalar yapılmıştır. Kurumsal yönetim anlayışının “kurumsal” bir kimlik haline gelmesine Amerika Birleşik Devletleri (ABD) öncülük etmiştir. Daha sonra Kıta Avrupa’sına yayılan ve bir kavram olmaktan ziyade bir anlayış ve yönetsel olgu halini alan kurumsal yönetim artık

günden güne üzerinde daha çok durulan bir konu haline gelmiştir. Ancak mevcut hali ile bu kavramın gelişimini tamamladığından söz etmek mümkün olmamaktadır. Çünkü iktisadi sistemler gün geçtikçe farklı ihtiyaçları doğurmakta, bu durum da kurumsal yönetim anlayışına farklı bir bakış açısı kazandırmaktadır. Kurumsal yönetim anlayışının dünyadaki gelişmesini incelerken temelde işlenmesi gereken konu OECD (Ekonomik İş Birliği ve Kalkınma Örgütü)’nin 1999 yılında yayımladığı kurumsal yönetim ilkeleridir. Bundan sonraki tüm akademik ve bilimsel çalışmalarda söz konusu ilkeler temel alınmış ve değerlendirmeler bu istikamette yapılmıştır (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 61).

1.3.2. Kurumsal Yönetim Konusunda Türkiye’deki Durum ve Yaşanan Gelişmeler

Küresel gelişmelere paralel olarak Türkiye’de de kurumsal yönetim yaklaşımının önemi gittikçe artmaktadır. Küresel yatırımcıların bir ülkedeki yatırım yapma kararları, ülke yönetimindeki istikrar kadar, işletme yönetimlerinin öngörülebilir ve doğru kararlar alabilmesinden de etkilenmektedir. Kurumsal yönetim yaklaşımı gerek ülkelere gerekse işletmelere bu konularda olumlu katkı sunmaktadır. Küresel ekonomik gelişmelerin oluşturduğu değişim ve dönüşümlerden kaynaklanan olumsuz durumların öngörülebilmesi, sezilebilmesi ve risklerin azaltılabilmesi için de önleyici politikaların hayata geçirilmesi de zaruri olmaktadır (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 62).

Türkiye kurumsal yönetim konusunda erken davranan ülkeler arasında yer almaktadır. Türkiye’de kurumsal yönetim alanındaki ilk araştırma, Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği (TÜSİAD) tarafından Kurumsal Yönetim Çalışma Grubunca 2002 yılında hazırlanmış ve yayımlanmıştır (Karatekin, 2017: 9). Ardından, 2003 yılında hazırlanan SPK Kurumsal Yönetim ilkeleri ile halka açık işletmeler için tavsiye niteliğinde olan ilkeler açıklanmıştır. 2004 yılında Sermaye Piyasası Kurulu’nun Uyum Beyanı düzenlemesi ile halka açık işletmeler, bu ilkelere ne ölçüde uymakta olduklarını ve uymadıkları hususlar ile ilgili gerekçelerinin neler olduğunu faaliyet raporlarında açıklamakla yükümlü tutulmuştur. “Uy ya da açıkla” olarak adlandırılan bu yaklaşım, halka açık işletmelerin kurumsal yönetim ilkelerini uygulama konusunda teşviki açısından oldukça önemli bir gelişmedir (Sakarya ve Özmen, 2008: 111).

1.4. Kurumsal Yönetimin Tanımı

Kurumsal yönetimin net ve açık bir tanımını vermek kolay değildir. Farklı kurumlar ve araştırmacılar tarafından kurumsal yönetime ilişkin olarak yapılan geliştirilen çok sayıda tanım birbirleriyle örtüşse de, kurumsal yönetimin somut tanımının şekillendirme konusunun gelecekteki araştırmacılara bıraktığı düşünülmektedir (Gürbüz ve Ergincan, 2004: 5).

Kurumsal yönetim, işletmenin tüm tarafları arasındaki ilişkiyi düzenleyen bir grup kanun, talimat ve kararlardır. İşletmede çıkar sahip olanların korunması amaçlanmıştır. Yani denetim, disiplin, yönlendirme ve düzenleme aracıdır. Buda işletme yönetimlerinin iyi performans göstermesini ve hisse sahibi olanların haklarını koruma işlevini yüklemiştir. Böylece bu işletmelerin bilgileri şeffaf ve net bir şekilde açıklanacaktır (Elmeşhadani ve Elfatlavi, 2012: 34).

Kurumsal yönetim sorumluluk, hesap verebilirlik, şeffaflık ve adil olmak gibi etik kavramları öne çıkaran bir yönetim biçimidir. Tüm çıkar gruplarına eşit muamele yapılması, tüm bilgilerin hissedarlarla ve ortaklarla eşit olarak paylaşılması, yürütülen faaliyetlerin hesabının verilebilmesi ve toplum değerlerini yansıtan kurallara saygılı olunması kurumsal yönetimin temel prensipleri olarak sıralanmaktadır. Bu özellikleri ile kurumsal yönetim anlayışı, işletmelerin sermaye maliyetinin düşmesini, finansman olanaklarının ve likiditelerinin artmasını sağlarken bir yandan da işletmelerin ve finansal piyasaların yeniden yapılanmasında, gelişiminde ve denetiminde önemli bir rol üstlenmektedir. Son dönemlerde uluslararası fon yöneticileri gelişmekte olan ülkelere veya bu ülkelerde faaliyet gösteren işletmelere ve yatırım fonlarına yatırım yaparken, finansal performans kadar kurumsal yönetim uygulamalarını ve bu uygulamaların kalitesini de gözetir hale gelmişlerdir (Öztürk ve Demirgüneş, 397).

Ekonomik işbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) Kurumsal Yönetim Komitesi'ne göre kurumsal yönetim, *“işletmenin yönetimi ile yönetim kurulu, katılımcılar ve işletme içindeki çıkar tarafları arasındaki ilişkilerdir. Bu ilişkiler işletme tarafından konulmuş olan amaçlar ile o amaçları gerçekleştirme araçları ve performansı için belirlenmiş olan sürekli bir denetimdir”* olarak tanımlamıştır (Elcemal, 2014: 491).

Gadbury Komitesi, kurumsal yönetimi “*mali ve diğer yönleri de içeren denetim sistemidir. Bunu uygulamak belirli bir şekilde işletmeyi yönetmek ve işlemlerini denetlemeyi sağlar*” diye tanımlamıştır (Elcemal, 2014: 491).

Uluslararası Finans Kurumu (IFC) kurumsal yönetimi “*işletmenin yönetilmesini ve işlerinin kontrol etmesini sağlayan sistem*” olarak tanımlamıştır (Kruş ve Kuhaili, 2012: 3).

Birleşik Arap Emirlikleri’nde ise kurumsal yönetimin kuralları ve standartları “*Kurumsal yönetim işletme yönetimindeki kurumsal disiplini gerçekleştiren bir grup kurallar, standartlar işlemlerdir. Bunlar küresel standartlar ve yöntemler gereğince yapılır. Yönetim kurulu üyelerinin sorumluluklarını ve görevlerini belirlemek, işletmenin yürütme kurulu ile katılımcılar ve çıkar sahiplerinin haklarını korunması göz önünde bulundurmasıdır*” şeklinde tanımlanmıştır (Elcezari ve Maruf, 2009: 5).

Hudayir ve Elcezravi (2014: 333) kurumsal yönetimi “*işletmelerin kurumsal yönetim kurallarının doğru bir şekilde uygulanmasındaki doğrudan veya dolaylı olarak katkıda bulunan işlemler gurubudur. Bunlar hisse sahipleri ile ve tüm çıkar sahipleri arasındaki ilişkinin işleyişini belirler ve işletmenin doğru ve istikrarlı bir şekilde yönetilmesini ve işler ortamında kalmasını sağlar*” şeklinde tanımlamıştır.

Hızır (2008: 183) kurumsal yönetimi “*yönetim kurulu ile hisse sahipleri arasındaki hesap verilebilirlik ve şeffaflığı gerçekleştirme yönelimidir. Bu durum hesaplarda yapılan gölgeleme ve oynama işlemlerini ile şahsi çıkarları gözetmek gibi finansal erimeye yol açan nedenlerin yok olması sonucunda hak ve sorumlulukların dağılımını temin eder*” şeklinde tanımlanmıştır.

Dağır (2012: 138) kurumsal yönetimi “*işletmenin yönetimi gereğince yapılan bir grup idari, muhasebe, mali ve yasal sistemlerdir. İşletme yönetimi, işletmenin idaresi ile işletmede çıkar sahibi olanları bağlayan sözleşmeli ilişkiler çerçevesinde açıklama, denetleme ve şeffaflık işlevlerini garanti eden yeni sistemler*” şeklinde tanımlamıştır.

Tanımlardaki farklılıkları bir tarafa atarsak yazarların üzerinde uzlaştıkları nokta kurumsal yönetimin, işletmenin üst yönetiminin denetimi, yönlendirilmesi ve işletme üzerinde hak iddia eden grupların üst yönetimle olan ilişkilerinin bütünüdür. Dolayısıyla kurumsal yönetim, üst yönetimin, yönetim kurulunun faaliyetleri ile yakından ilgili bir kavramdır (Sakarya ve Özmen, 2008: 108).

1.5. Kurumsal Yönetimin Unsurları

İşletmelerin kurumsal yönetim ilkelerini uygulama derecesi yatırımcıların yatırım kararı almalarındaki temel standartlardan biri olmuştur. Özellikle yaşadığımız küresel ekonomik sistem içerisinde işletmeler arasındaki rekabet artmış olduğu için daha da önem kazanmıştır. Bu nedenle kurumsal yönetimin uygulanması yolsuzlukla mücadele ederek ekonomik yatırım ve kalkınma fırsatlarını arttırabilir. İşletmeler içinde kurumsal yönetimin doğru bir şekilde uygulanması için bulunması gereken bir kaç temel unsur vardır. Bunları da şöyle sıralayabiliriz (İbrahim, 2014: 224):

- a) **Stratejik hedefler ile herkes tarafından bilinen bir grup ilkelerin koyulması:** Yönetim kurulu, faaliyeti yöneten ve ilkeleri geliştirmesini yönlendirmesi için gereken bazı stratejileri koyması gerekir. Bu durum iç veya dış işlemler açısından yolsuzluğun ve rüşveti engellemesini sağlar. Bunun yanında yönetim kurulu yüksek idarenin siyasetler uygulayarak kurumsal yönetimin uygulanmasındaki yeterliliği ve ilişkileri zayıflatan durumlarını engelleyebilir.
- b) **İşletmelerdeki sorumluluk için açık siyasetin koyulması ve uygulanması:** Kurul ve yüksek idarenin temel sorumlulukları ve güçleri belirlenmek yoluyla olur. Bunun yanında yüksek idare, görevlerine göre düzeleme yapısı içerisinde çalışanların farklı sorumluluklarının belirlenmesinde sorumlu olur.
- c) **Kurum yönetim işleminde yönetim kurulu üyelerinin yeterliliğinden emin olmak ve rollerini idrak etmek:** Üyelerin, idareyi kontrollü altına alabilmesi için sorunları tespit için yeterli ve anlık bilgilere sahip olması gerekir. Böylece uygun düzeltme işlemlerinin uygulamasını sağlar. Bunun yanında üyelerin bağımsızlığını destekler ve stratejileri geliştirmek için başkalarının deneyimlerinden faydalanmaya da önem verilmesi gerektiğini vurgular.

1.6. Kurumsal Yönetimin İlkeleri

Aşağıda sayılan kriterler işletmeler için kurumsal yönetimin hedeflerini gerçekleştirebilmesi için bir araç sayılır. Bu araçlar mali ve idari yönlerden denetimi etkin kılarak performansın iyileştirmesini amaçlar. Bu kriterler aşağıdakileri içermektedir (Elcemal, 2014: 493):

Tablo 1. Kurumsal Yönetimin Kriterleri

KRİTERLER	İÇERİĞİ
Ahlaki davranış kriterleri	Mesleki davranış kurallarına uygun davranmak.
	Kuruma bağlı olan tarafların çıkarlarını gerçekleştirmek için uygun davranmak.
	Bilgileri sunma sırasında şeffaflık göstermek.
	Toplumsal sorumluluğu ifa etmek.
Denetim ve sorgulama kriterleri	Direkt olarak denetim makamları bulunması örneğin hisse sahipleri, denetim komitesi, iç denetçiler ve dış denetçiler gibi.
	Başka makamların da bulunması örneğin ithalatçılar ve müşteriler ile dağıtımçılar gibi.
Riskleri yönetmek kriterleri	Riskleri yönetmek için sistem koymak.
	Riskleri açıklamak ve sonuçlarını kullanıcılar veya çıkar sahiplerine ulaştırmak.
Çıkar sahiplerinin rolü kriterleri	Yönetim kurulu,
	İç denetim,
	Dış denetim,

Tablo 1’deki kriterler kurumsal yönetim uygulayan bir işletmenin stratejilerini belirlerken uyması gereken kriterlerdir.

İyi kurumsal yönetim kendi başına bir amaç değildir. Uzun dönemli yatırım için özsermayeye erişime ihtiyaç duyan işletmeler için gerekli olan piyasa güveninin ve iş dürüstlüğüne yaratılması için bir araçtır. İlkeler kapsayıcılıkla da ilgilidir. Bugün dünyada milyonlarca hanehalkının tasarrufları doğrudan veya dolaylı olarak hisse senedi piyasalarında. Bunun yanında, halka açık işletmeler 200 milyondan fazla istihdam sağlamaktadırlar. İlkeler ayrıca bu menfaat sahiplerinin haklarını ve işletmelerin servet yaratmasına katılımlarını ele almaktadır. İlkeler ayrıca uygulama için uluslararası referans noktası ve etkin bir araç olarak kanıtlanmış bir geçmişe sahiptir: İlkeler OECD tarafından 1999 yılında geliştirilmiş ve ilk defa 2004 yılında güncellenmiştir. İlkelerin gözden geçirilmesi tüm G20 ülkelerinin OECD üyesi ülkeler ile eşit düzeyde katılım için davet edildikleri OECD Kurumsal Yönetim Komitesi himayesinde gerçekleştirilmiştir. Başta Basel Komitesi, Finansal İstikrar Kurulu ve Dünya Bankası Grubu olmak üzere önemli uluslararası kuruluşların uzmanları da gözden geçirme çalışmasına etkin bir biçimde katılmışlardır. Gözden geçirilmiş İlkeler önceki baskılarında yer alan çoğu tavsiyeyi etkin bir kurumsal yönetim çerçevesinin zorunlu birer ögesi olarak korumaktadır. Ayrıca bazı yeni hususları geliştirmekte ve

diğer bazılarını ise daha fazla vurgulamakta veya ek açıklık getirmektedir. Her ne kadar bazı İlkeler küçüklerden ziyade büyük işletmeler için daha uygun olabileceksede, politika yapıcılarının küçük ve halka açık olmayan işletmeler de dâhil olmak üzere iyi kurumsal yönetimin farkındalığını artırmak isteyebilecekleri tavsiye edilmektedir (OECD, 2015: 4).

İlkeler rehberliğini 6 bölümde yer alan tavsiyeler ve açıklamalar yoluyla yapmaktadırlar (OECD, 2015: 4):

- a) Etkin Kurumsal Yönetim Çerçevesinin Temelinin Sağlanması,** Bu bölüm kurumsal yönetim çerçevesinin şeffaf ve adil piyasaların teşviki ile kaynakların etkin bir şekilde dağılımındaki rolünü vurgulamaktadır. Otoriteler arasındaki görev dağılımının kalitesine, tutarlılığına ve düzenlemelerin kurumsal yönetim uygulamalarını etkileyen farklı öğelerine odaklanmaktadır. Özellikle, denetim ve yaptırımın kalitesine yeni bir vurgu yapılmaktadır. Bu bölüm borsaların iyi kurumsal yönetimi desteklemedeki rollerine ilişkin bir yeni ilke içermekte ve esnekliğe imkân vermek için, örneğin işletme büyüklükleri veya ülkeye özgü koşullarla ilgili olarak, düzenlemelerin esnek hukuk unsurları ile faydalı bir şekilde tamamlanabileceğinin altını çizmektedir.
- b) Pay Sahiplerinin Hakları Ve Adil Muamele Görmeleri İle Temel Ortaklık İşlevleri,** Bu bölüm, bilgiye erişme ve ortaklar genel kurulu yoluyla önemli işletme kararlarına katılmayı da içeren, temel ortaklık haklarını belirlemektedir. Bu bölüm ayrıca farklı oy kullanma hakları gibi işletmelerin kontrol yapılarına ilişkin kamuya açıklamaları da ele almaktadır. Bu bölümdeki yeni konulara ortaklar genel kurullarında bilgi teknolojilerinin kullanılması, ilişkili taraf işlemlerinin onay süreçleri ve pay sahiplerinin üst yönetimin ücretlerine ilişkin kararlara katılımları dâhildir.
- c) Kurumsal Yatırımcılar, Pay Senedi Piyasaları Ve Diğer Aracılar,** Bu yeni bir bölümdür ve vekil sıfatıyla hareket eden kurumsal yatırımcılara özel bir vurgu yapmak suretiyle, yatırım zinciri boyunca sağlıklı teşviklerin olması ihtiyacını ele almaktadır. Ayrıca oy kullanma danışmanlığı hizmeti sunan işletmelerin , analistlerin, aracı kuruluşların, derecelendirme kuruluşlarının ve yatırımcılara analiz ve tavsiye sunan diğer işletmelerin dürüstlüğüne zarar verebilecek çıkar çatışmalarının açıklanması ve en aza indirilmesi ihtiyacına dikkat çekmektedir.

Ayrıca işletmelerin farklı ülkelerde halka açılmalarına ve pay senedi piyasalarında adil ve etkin fiyat oluşumunun önemine ilişkin de yeni ilkeler içermektedir.

- d) Menfaat Sahiplerinin Rolü,** İlkeler işletmeler ile menfaat sahiplerinin etkin işbirliğini cesaretlendirmekte ve yasalar ve karşılıklı anlaşmalar ile tesis edilen menfaat sahibi haklarının tanınmasının önemini vurgulamaktadır. Bu bölüm ayrıca menfaat sahiplerinin bilgiye zamanında ve düzenli olarak ulaşmalarını ve haklarına hâle geldiği durumlarda telafi elde etme haklarını desteklemektedir.
- e) Kamuyu Aydınlatma Ve Şeffaflık,** Bu bölüm kamuya yapılacak açıklamaların temel alanlarını belirlemektedir, örneğin; finansal ve faaliyet sonuçları, işletme hedefleri, büyük pay sahipliği, ücretlendirme, ilişkili taraf işlemleri, risk faktörleri ve yönetim kurulu üyeleri. Bu bölümdeki yeni konular işletmelerin gönüllülük esasına dayalı olarak, örneğin yönetim raporlarına, dâhil edebilecekleri finansal olmayan bilgilere ilişkin yeni eğilimlerin tanınmasını içermektedir.
- f) Yönetim Kurulunun Sorumlulukları,** Bu bölüm kurumsal stratejinin gözden geçirilmesi, üst yönetimin seçilmesi ve ücretlendirilmesi, önemli işletme elde etmeleri ile bölünmelerin gözetimi, işletmenin muhasebe ve finansal raporlama sisteminin dürüstlüğünün sağlanması gibi hususların dâhil olduğu yönetim kurullarının esas işlevleri ile ilgili rehberlik sunmaktadır. Bu bölümdeki yeni konular yönetim kurullarının risk planlaması, vergi planlaması ve iç denetimdeki rolleridir. Ayrıca yönetim kurullarının eğitimini ve değerlendirilmelerini tavsiye eden bir ilke ile ücretlendirme, denetim ve risk yönetimi alanlarında uzmanlaşmış yönetim kurulu komitelerinin kurulmasına ilişkin bir tavsiye yer almaktadır.

1.7. Kurumsal Yönetim Uygulaması Ve İlgili Taraflar

Kurumsal yönetim kurallarının doğru bir şekilde uygulanmasında etkili olan dört ana taraf bulunmaktadır. Bu taraflar aşağıdaki şekilde açıklanabilir (Süleyman, 2006: 17):

- a) Hisse Sahipleri:** Hisse mülkiyetleri yoluyla işletme sermayesini oluşturanlardır. Bunu da yatırımlarının karşılığında uygun kar elde etmeleri için yaparlar. Haklarını savunmak için uygun yönetim kurulu üyelerini seçme imkânları vardır.
- b) Yönetim kurulu:** Bunlar hisse sahiplerini ve örneğin çıkar sahipleri gibi diğer tarafları temsil eder. Yönetim kurulu üyeleri yürütme müdürlerini seçer ve

işletmenin günlük işlerini idare etmek için yetkiler vekâlet eder ve bunun yanında performanslarını denetler. Bununla birlikte işletmenin genel siyasetini belirler ve hisse sahiplerinin haklarını koruma yönetimini belirler.

- c) **Yönetim:** Fiili olarak işletmenin yönetiminden sorumlu olup performans ile ilgili olan raporları yönetim kuruluna sunar. İşletmenin yönetimi hisse sahiplerine bilgileri ilan etmekle sorumlu olup bunun yanında açıklama ve şeffaflık yönünden sorumluluğu da bulunmaktadır.
- d) **Çıkar sahipleri:** İşletmenin içinde çıkarları bulunan örneğin alacaklılar, ithalatçılar, işçi ve memurlar gibi bir grup taraftır. Sadece çıkarı bulunan tarafların bazen karşıt ve farklı çıkarları bulunabilir. Örneğin, alacaklılar işletmenin ödeme yapabilmesi ile ilgilenirken işçi ve personeller işletmenin ne kadar devam edebileceği ile.

İşletmelerin Kurumsal Yönetimi İle İlgili Olan Cadbury Raporunun Bentleri İşletmelerin kurumsal yönetim kavramını ele alan önemli raporlardan biri sayılır. Bu rapor 19 bentten oluşur ve işletmeleri kurumsal yönetim kavramını doğru bir şekilde uygulanması için talimatlardan sayılır. Bu talimatlar şöyle sıralanır (Süleyman, 2006, 76):

- a) Yönetim kurulunun düzenli bir şekilde toplanması gerekir ve işletmeyi her açıdan çok iyi bir şekilde denetlemesi gerekir. Bunun yanında yürütme idarenin işlerini de takip etmesi gerekir.
- b) Yönetim kurulunun karar alması için ilgili konularda resmi bir listesinin bulunması gerekir ve yönetim tarafından işletmenin talimatlarını ve denetimini garantilemiş olur.
- c) Yönetim kurulunun başvuru sahipleri ile ilgili olarak konu ve meslek açısından ilişkinin var olduğundan emin olması gerekir.
- d) Yönetim kurulu her açıdan dengeli olan ve işletmenin piyasadaki durumunu açıkça belirleyen bir rapor sunması gerekir.
- e) Mali raporların düzenlemesi sırasında üyelerin sorumluluğunu açıklamaları gerekir.
- f) Müdürlerin hizmet sözleşmeleri üç yıl süreyi geçmemesi gerekir. Süreyi geçmesi durumunda hisse sahiplerinin onayının alınması gerekir.

- g) Sunulan raporlarda işletmede uygulanan iç denetim sistemin etkinlik oranının müdürler tarafından açıklanması gerekir.
- h) Yönetim kurulu, yürütme kurulunda olmayan ve en üç üyeden oluşan tetkik komitesinin bulunmasından emin olacak ve görevlerini açık ve net bir şekilde belirten bir temel sistem koyması gerekir.
- i) Yönetim kurulu üyeleri görev raporunda oy birliğiyle onaylanan bir işlemin bulunması gerekir. O işlem gerektiği zaman işletme hesabına bağımsız mesleki danışmaya başvurma işlemidir.
- j) İşletmenin başkanlığında açık bir dağılımın bulunması ve görevlerin yazıldı bir yazı bulunması gerekir. Bu durum güç dengesini korur ve karar alma sırasında bir şahsın üstün kılınmasını sağlar.
- k) Yönetim kurulu kurucu ve kurucu olamayan üyelerden oluşması gerekir. Böylece sorumluluklar açısından bir denge oluşmuş olur.
- l) Kurulunun her üyesinin yeterli bilgiye sahip olması gerekir. Bu durum kurulun işlemlerinin yapıldığını ve uygulanan talimatlar üzerine mutabakat sağlandığını gösterir.
- m) İşletmenin stratejisi ile ilgili olan konularında, denetim komitesi üyelerinin herkes tarafından kabul edilen bağımsız bir hükmünün olması gerekir. Bunun yanında işletmenin performansı, gelirleri ve temel atamalar ile mesleki davranış standartlarına uyumluluğa ile de hükümlerinin olması gerekir.
- n) Denetim komitesi üyelerinin yönetimden ayrı ve bağımsız olması gerekir. Komite üyelerinin denetim işlerini etkilememek adına başka bir iş veya bağlantılarının bulunmaması gerekir.
- o) Denetim komite üyelerinin belirli bir süre için atanmaları gerekir ve bu sürelerin kendiliğine yenilenmemesi gerekir.
- p) Denetim komitesi üyelerinin seçilmesi resmi bir işlem ile ve yönetim kurulunun denetimi altında yapılır.
- q) Tüm üyeler ile yönetim kurulu başkanın almış oldukları tüm ikramiyelerin açıklanması gerekir.
- r) Kurucu müdürlerin tüm ödenekleri bu amaç için oluşan ücret komitesi veya temel sıfatla denetim komitesi üyelerinin tavsiyeleri gereğince yapılması gerekir.

- s) Kurul üyelerinin işlerin devan ettiğine dair rapor sunması ve kurumsal yönetim rehberliği içerisinde güçlendirilmiş varsayımlarla desteklenmesi gerekir. Kurumsal yönetim rehberliği şunları kapsamaktadır:
- t) Kurul üyelerinin özelliklerinin ve ücret ile ilgili özgürlüğün kötü şekilde kullanılmasını engellemesine ihtiyaç duymak.
- u) İşletmenin üzerine iyi denetim bulunmasında ihtiyaç duymak.
- v) Denetim garanti bir şekilde işlemesi için temel görevler arasında ayırım yapılmasına ihtiyaç duymak.
- w) Denetim komitesi açısından daha iyi denetim yapılmasına ihtiyaç duymak.

1.8. Kurumsal Yönetim Mekanizması

İşletmelerin kurumsal yönetim mekanizmasını şöyle tanımlanabilir (Hudayir ve Elcezravi, 2014: 333):

İşletmelerin kurumsal yönetim kurallarının doğru bir şekilde uygulanmasında doğrudan veya dolaylı katkı yapan işlemler grubudur. Bu işlemler işletmelerdeki hisse sahipleri ile tüm çıkar sahipleri arasındaki ilişkileri belirler ve işletme için doğru yönetilmek ve işler ortamında istikrarlı bir şekilde kalmayı sağlar. İşletmelerin kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasını garanti altına almak için işletme tarafından belirlenen ve onaylanan bazı mekanizmaların bulunması gerekir.

Bu mekanizmaları performansları kontrol altına almak, mali ve idari yolsuzlukları engellemek, işletmenin ideal yöntemlerin kullandığından emin olmayı hedeflemek amacıyla kullanılır. Böylece, işletmelerin kurumsal yönetim mekanizmalarının iç mekanizma ile dış mekanizma olarak ikiye ayırmakta tüm araştırmacılar hemfikirdir denebilir (Cemil, 2015: 162).

1.8.1. İç Mekanizma

İç (dahili) belirleyiciler işletme içerisinde genel kurul, yönetim kurulu ve müdürler arasındaki kararları alma ve güç dağılımı şeklini belirleyen kurallar ve temellere işaret eder. Bu durum bir yandan bunların bulunmasını diğer yandan da uygulanması sağlar ve böylece bu üç taraf arasındaki çatışmayı azaltır (Kruş ve Kuhayili, 2013: 5).

İç mekazizma şunları kapsamaktadır:

1.8.1.1. Yönetim Kurulu Mekanizması

Yönetim kurulu, işletmelerdeki hisse sahipleri tarafından seçilen bir grup bireylerden oluşmaktadır. Görevleri ise, yürütme idarenin performansını denetleyerek hisse sahiplerinin çıkarları için çalışmaktır. Yönetim kurulun komiteleri ise şunlardır (Talep, 2015: 390):

a) Denetim Komitesi

Denetim komitesinin görevi mali raporların hazırlanması ve denetimi olarak belirlenmiş olup iç ve dış denetçileri destekleme rolü de vardır ve işletmenin kurumsal yönetim ilkelerini uygulandığından emin olmaktır. Denetim komitesi ve üye sayısı işletmenin büyüklüğüne göre belirlenir. Bunun yanında her işletmenin farklı seçim standartları vardır (Talep, 2015: 390).

b) Tazminat Ve Ödüllendirme Komitesi

Ödüllerin hisse sahipleri (Mülkiyet Sahipleri) ile yönetim arasındaki bağda büyük etkisi vardır. Bu durum işletmenin değerini arttırmak için yönetim için teşvik edici sayılır. Bu nedenle komite kurula yardımcı olur ve müdürler için uygun ödül ile ilgili öneriler sunar. Bunu da performans, teşvik ve piyasa durumuna göre belirler (Hudayir ve Elcezravi, 2014: 335).

c) Adaylık Komitesi Ve Kurumsal Yönetim

En az üç adayı bağımsızdır. Görevleri ise işletmeye müdür adayı göstermek ve seçilmeleri için gerekli olan standartları koymak ile yönetim kurulunun bağımsızlığından emin olmaktır. Bunun yanında kurumsal yönetim ile ilgili olan mekanizmaları inşa eder (Talep, 2015: 391).

1.8.1.2. Mülkiyetin Odaklanma Mekanizması

Hisse sahiplerinin sahip olduğu hisse sayısı belirler ve idari kararları kontrol etmek için önemli mekanizmalardan biri sayılır. İki tür mülkiyet yapısı vardır biri odaklı mülkiyet diğeri ise dağınık mülkiyet. Odaklı mülkiyet, hisedarlardan işletme hisselerinin en az % 5 oranında hisse sahiplerini kapsar. Dağınık mülkiyet yapıları ise

odaklı mülkiyetin alternatifi sayılır ve çok sayıda insanın işletme payından az oranda hisse sahipleri olanları kapsar. Bu nedenle işletme işlerini yakından takip etmek için etkili bir sebepleri bulunmamaktadır (Talep, 2015: 391).

1.8.1.3. Müdürlerin Tazminat Mekanizması

İşletmenin yönetim kuruluna ve müdürlerle vermiş olduğu bazı çıkarlardır. Bu çıkarlar işletme içerisinde kendilerine verilmiş olan görevleri ifa etmek için gösterdikleri çabaların karşılığı olarak verilmiştir (Hudayir ve Elcezravi, 2014: 338).

1.8.1.4. Açıklama Ve Şeffaflık Mekanizması

Kurumsal yönetimin uygulanmasında bu mekanizmanın çok büyük önemi vardır. İşletmeye ait olan tüm mali ve mali olmayan tüm bilgilerin açıklanmasını gerektirir. Bu kararların işletmelerdeki durum, kararlar ve tasarruflar ile ilgili olmasını şart koşmuş ve anlaşılabilir olması gerekir. Böylece iç sistemlerin düzenlenmesi, sorgulama ve kurumsal yönetimin güçlendirilmesi için bir araç sayılabilir (Talep, 2015: 391).

1.8.2. Dış Mekanizmalar

Dış denetim mekanizması, dış denetimin rolü kurumsal yönetim alanında etkin olmuştur. Çünkü hisse sahipleri ile işletmeyi yönetimi arasındaki muhalefeti azaltır. Denetimin, bağımsızlığı olan dış denetçi tarafından yapılması mali bilgilerin kalitesini garantileyen en önemli araçlardan biri sayılır (Hasan, 2016: 490).

1.9. Kurumsal Yönetimin Etkinliği İçin Öneriler

Kurumsal yönetimin iyileştirilmesi için işletme yönetimlerinin kurullara önerileri, işletmelerin çevresel ve ekonomik durumlarına göre kurumsal yönetimlerini iyileştirmesi amacıyla sunulmuştur (Eldoğçi, 2010: 257):

- a) Yönetim kurulu tarafından sağlıklı kararlar alınabilmesi ve denetimlerin daha bağımsız yapılabilmesi için bağımsız ve tarafsız kişilerin kurullara eklenmesinin düşünülmesi,

- b) İşletmenin insan unsurlarının denetimi, yetiştirilmesi ve ücretlendirilmesini kontrol edecek sürekli bir komite oluşturmak,
- c) İşletmenin stratejik planlaması ile gerçekleştirdiği faaliyetler arasında denge kurarak verimliliği artırmak,
- d) Yönetim kurulunun aldığı kararların uygulamaya geçirilmesine yönelik sağlam mekanizmaların kurulması ve bu mekanizmanın etkinliğinden emin olması,
- e) Yönetim kurulu için yeni üyeler araması sırasında işletmenin faaliyet alanında gerekli olan deneyim ve yeterliliğe sahip olan adayları almak için çaba gösterilmesi,
- f) İşletmelerin yönetim kurulunun çalışma takviminin olması ve bu takvime uyumun gözetilmesi,
- g) Gerekli hallerde yönetim kurulunun toplantı sıklığını artırmak ve toplantılar için yeterli zamanın ayrılmasını gözetmek,
- h) İşletme faaliyetlerinin yanısıra yönetim kurulunun çalışma mekanizmaları ve yapılarına da odaklanmak,
- i) Yönetim kurulu üyelerinin işletmede en az düzeyde hisse sahibi olmaları, işletmenin çıkarları ile hisse sahiplerinin çıkarları arasındaki dengeyi işletme lehine çevirerek toplam faydayı artırmak açısından tavsiye olunur.

Kurumsal yönetim faaliyetinin neden gerekli olduğunu anlayabilmek için, gerek yerel gerekse de uluslararası piyasalarda baş gösteren yönetsel etkinsizliğe bağlı olarak ortaya çıkan, işletme iflaslarına, yolsuzluk iddialarına bakmanın faydalı olacağı düşünülmektedir. Dünya genelinde özellikle de Avrupa’da mali bunalımların meydana gelmesi ve buna bağlı olarak da çeşitli iflas olaylarının önlenememesi artık yeni düzenlemeler yapılmasını zorunlu hale getirmiştir (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 58).

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ DENETİM

2.1. Genel Olarak Denetim Ve Türleri

Denetim, farklı hedeflere sahip faaliyetlerin büyük bir kısmını kapsamaktadır. Geleneksel olarak denetim, kamu kaynaklarının ilgili yasalara uygun olarak tahsis edilmesi ve harcanması (uygunluk denetimi); ödeneklerin adil ve doğru bir şekilde kullanıldığını mali durumunu gösterecek şekilde rapor etmesi (mali denetim) unsurlarından oluşur. Eğer bu denetim, yönetim tarafından yapılırsa iç denetim; yasama organı adına yapılırsa, dış denetim adını alır (Gürkan,2005: 10).

İç denetim ve dış denetim konuları tartışılırken, genellikle dış denetime daha çok dikkat edilmiştir. Ancak son yıllarda, iç denetim işlevine duyulan ilgide bir artış olmuş ve bu işleve daha fazla vurgu yapılmıştır. Bunun birçok nedeni olmuştur. OECD ülkelerinde, Devlet içinde gelişmiş hesap verebilirlik ve daha fazla şeffaflık talebi, hükümet programları ve hizmetleri hakkında daha fazla bilgi isteği iç denetime olan ihtiyacı artırmıştır. Dış denetim, kanıtı elde etme ve değerlendirmedeki süreçleriyle, yönetimin sunduğu veya yönetimden elde ettiği raporla, bilgiye ulaşmaya olanak sağlamaktadır Ayrıca, dış denetimin varlığı, genellikle düşük performansın “caydırıcısı” görevini gören olumsuz bir denetim raporuyla, mali raporlamayı ve performansı genişletmektedir Sonuçta, hesap verebilirlik üzerindeki artan vurgu ve gelişen kamu sektörü performansı, bu dış talepleri karşılayan asgari güvenceleri temin eden ve olumsuz denetim raporlarından kaçınmayı sağlayan iç denetim prosedürleri ile yöneticilerin kendilerini korumalarına yol açmıştır. Son yıllarda, yönetimlerin karşılaması gereken iç denetim standartları üzerinde bir konsensüse varabilmek yönünde ilerleme kaydedilmiştir Gerek Uluslararası Üst Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI) gerekse İç Denetçiler Enstitüsü, denetime ve muhasebe yetkililerine rehberlik etmek üzere iç denetim standartlarını geliştirmişlerdir Söz konusu standartlar geliştirilmeye açık olup ülkeler, kendi kamu sektörlerinin denetim standartlarını geliştirebilecek ve onları genel itibarıyla uluslararası standartlarla uyum içerisinde tutabileceklerdir (Gürkan,2005: 10).

Denetim, Türk Dil Kurumu tarafından, bir işin doğru ve yönetime uygun olarak yapılıp yapılmadığını incelemek, murakabe etmek, teftiş etmek, kontrol etmek olarak tanımlanmıştır. Denetim kelimesi Latince kökenli olup, "duymak, işitmek" anlamına gelen Latince "auditus", Fransızca "audire", İngilizce "audit" kelimesinin Türkçe karşılığıdır. Eski tarihlerde Roma'da; seçilmiş uzmanlar tarafından görevli kişilerin yaptıkları işler dinlenerek hatalar bulunmaya çalışıldığından denetim kelimesinin kökeni dinlemek eylemine dayanmaktadır. Örneğin, eski Mısır ve Roma'da bir kurumda yapılan tahsilat ve ödemeler, bir uzmana okunmuş, uzman okunanları dinleyerek yapılan tahsilat ve ödemelerin uygun olup olmadığına karar vermiştir (Adiloğlu,2011: 3).

İşletme içinde tesis edilecek kontrol noktalarında görevli kişilerin yapacakları kontrol ve belirli dönemlerde yapılan denetimler son derece önemli olmakla birlikte, bilginin üretimi ve kontrolü aynı kurum çatısı altında bulunan kişi veya birimlerce gerçekleştirildiğinde, bu kişi ve birimlerin birbirlerinden etkilenmeleri ya da yeterince hassas şekilde görevlerini yerine getirememeleri söz konusu olabilmektedir. Bu nedenle işletme dışı birimlerin gerçekleştirecekleri denetimin daha bağımsız ve güvenilir olabileceği ya da farklı bir pencereden konulara yaklaşılabilceği düşünülerek bağımsız/dış denetim olgusu geliştirilmiş ve geniş uygulama alanı bulmuştur. Bağımsız denetim işletme tarafından düzenlenen finansal tabloların içerdiği verilere ilişkin güvence sunan bir hizmet niteliğindedir. Ancak bağımsız denetimin özü itibariyle işletme faaliyetlerinden uzak olduğu, bilgi üretim noktalarına yabancı kalabileceği, dolayısıyla bu denetimin neticede işletme tarafından sunulan bilgilere bağımlılığı nedeniyle şekilsel olabileceği yönünde eleştiriler mevcuttur (Kartal,2013: 17).

2.1.1. Bağımsız denetim

Bağımsız denetim şirketlerince yapılan denetimlerde, kamuya açıklanacak ya da SPK'na gönderilecek olan mali tabloların uluslararası muhasebe ilke ve standartlarına uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı incelenir. Diğer bir deyişle, söz konusu tablolarda yer alan bilgilerin doğruluğu ve gerçeğe dürüstçe yansıtıp yansıtmadığı araştırılır. Bağımsız denetimin geçerli olması için, denetim ilke ve kurallarına uyulması zorunludur (Erdoğan,2002: 59).

2.1.2. İç denetim

İç denetim, kurumsal yönetim yapısı içerisinde; risk yönetimin uygulamaya koyma, değerlendirme, kavramlaştırma ve şirket içi denetim süreçlerini gözetilmesinde en temel aktör olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu bakımdan iç denetim üst yönetime yönetim sürecinin etkinliği konusunda yardımcı olmaya çalışır. İç denetimin, kurumsal yönetim içerisinde oynadığı rol bir sonraki başlıkta ele alındığı için burada daha fazla ayrıntıya girilmemiştir (Tüm,2013: 102).

2.1.3. Kamu denetimi

Kamu denetimi, yürütme organına bağlı kurumların, kanunun verdiği görev yetki kapsamında kamuya ve özel sektöre yönelik yaptığı denetimdir (Altunay, 2014: 67).

2.2. İç Denetim

Piyasalarının serbestleşmesi ve teknolojik alanda meydana gelen gelişmeler global çerçevede işletme yönetiminden daha şeffaf ve sorumlu bir davranış içinde olması, işletmeyi tehdit eden olası risklere karşı tedbirli olması yönündeki beklentiler işletme yönetimi ve iç denetim alanında yeni yaklaşımları gündeme getirmiştir. Denetçilerin ilgi alanını oluşturan kontrol ve yönetim dünyasında yaşanan anlayış ve kültür değişikliği, uluslararası alanda yapılan yasal düzenlemeler, iç kontrol, iç denetim, denetim yaklaşımı ve iç denetçinin profili üzerinde etkili olmaktadır (Cengiz,2013: 419).

2.2.1. İç Denetime Duyulan İhtiyaç

Küreselleşmenin sonucu olarak işletmeler, hedeflerini gerçekleştirmek ve kurumsal yönetim kalitesini artırmak gayesiyle iç denetime ihtiyaç duymaktadırlar. Geleneksel işletmelerdeki yöneticiler işletme faaliyetlerini ve çalışanlarını yönlendirebilecek yetkinliktedir. Ancak işletme boyutunun büyümesi, değişen koşullar, kompleks hale gelen işlemler, değişen risk unsurları ve işletmeyi yakından ilgilendiren diğer birçok gelişme, işletmenin etkin yönetilmesi bakımından işletmede tüm faaliyetlerin kontrol edilmesi ihtiyacını ortaya çıkarır. Bu durumda işletme yönetimi için

işletme bünyesinde iç kontrol yapısının kurulması ve işlerliğinin sağlanması önemli bir sorumluluk olmaktadır. Bu ihtiyaçlar yöneticileri, işletmenin ölçek ve faaliyetlerinin türü, sermaye yapısı ve kaynakları ile risk faktörlerini dikkate alarak iç denetim faaliyetinin nasıl uygulanacağına dair karar vermeye zorlamaktadır. (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 66).

Genellikle iç denetim sürecinde informal kontrolleri ve risk yönetimi kavramı göz önüne almadan formal kontrol mekanizmaları incelenmektedir. Uygulama tavsiyeleri ile ilgili mali veya diğer etkiler dikkate alınmadan ve işletmeyi etkilemesi olası riskler gerektiği şekilde algılanmadan süreç tamamlanmaktadır. Böyle bir yaklaşım yönetici ile iç denetim elemanı arasındaki ilişkinin daralması, sınırlanması anlamına gelmektedir. Bu durum zamanla kriz yaratabilmekte, iç denetimin potansiyelini tam anlamıyla gerçekleştirmesini zorlaştırmaktadır. Bu gelişmeler sonucunda iç denetçiler işletmede değişen çalışma ortamını ve anlayışını dikkate alarak geleneksel denetim yaklaşımının fonksiyonel olmadığını fark etmişler ve iç denetim alanında yeni yaklaşımlar zorunlu hale gelmiştir (Uyar, 2003: 140).

İç denetim departmanının görev ve sorumluluklarının yazılı olarak belirlendiği uluslararası iç denetim standartlarıyla uyumlu “iç denetim tüzüğü” hazırlanması, işletmeler açısından yetki ve sorumlulukların tespiti ve uygunluğu açısından önem taşımaktadır (Keskin, 2006: 11).

İç denetim, mali tablolar denetimi, yasa ve düzenlemelere uygunluk denetimi ve işletme faaliyetlerinin etkinlik ve verimliliğinin denetimi olan faaliyet denetimini kapsamaktadır. Ancak, günümüzde iç denetimin kapsamı genişlemiş, bu üç denetim türünün yanında bilgi teknolojileri denetimi, kurumsal yönetim gibi çeşitli yönetim sistemlerinin denetimi de modern yaklaşımda yer almaktadır. İç denetçiler, işletmeye katma değer sağlaması ve işlerin doğru yapılıp yapılmadığının kontrolü yanında, işlerin nitelik olarak doğru yapılması konusunda görüş ve öneri bildiren danışmanlık faaliyetlerini de üstlenmiştir (Öztürk, 2013: 54).

Esasen iç denetim faaliyeti kapsamındaki danışmanlık hizmetleri, bilinen denetim tanımlamaları kapsamında olmayan faaliyetler olarak düşünülebilirse de, değişimin çok hızlı gerçekleştiği günümüzde, örgütlerin gelecekte karşılaşılması muhtemel riskleri proaktif olarak önleyebilmeleri için, belirsizliklerle dolu gelecekte

örgütün bulunacağı pozisyonun belirlenmesi, rakiplerin değerlendirilmesi, yeniliklerin takip edilmesi, örgüt politikalarının dinamik tutulması gibi rekabet üstünlüğü sağlayacak durumların uzman kişilerce değerlendirilmesi ve buna uygun stratejilerin belirlenmesi de yönetimin bir fonksiyonu olan denetim faaliyeti kapsamında düşünülmelidir (Aslan, 2010: 68).

2.2.2. İç Denetimin Tarihsel Gelişimi

İlk olarak 1947'de yayınladığı "İç Denetçilerin Sorumlulukları Bildirgesi (Statement of Responsibilities of the Internal Auditor)" ile iç denetim bölümlerinin yapısını, amaçlarını ve çalışma alanlarını belirlemiştir. Bildirge, 1956 yılında, Enstitü tarafından revize edilerek tekrar yayınlanmıştır; iç denetim bölümlerinin ve iç denetçilerin faaliyetleri ve sorumlulukları ile ilgili daha kapsamlı açıklamalar yapılmıştır. Bununla beraber iç denetim ile ilgili uluslararası birçok hukuki düzenleme yapılmış ve işletmelerde iç denetim bölümlerinin görev, yetki ve sorumlulukları bu düzenlemelerle şekillendirilmiştir (Adiloğlu, 2011: 16).

1999 yılının Haziran ayında IIA Yönetim Kurulu tarafından kabul edilen Meslekî Uygulama Çerçevesi, bir disiplin ve meslek olarak bütünlük ve uyum içerisinde faaliyet gösteren iç denetim sistemi için faydalı olan kavramların, yöntemlerin ve tekniklerin geliştirilmesi, yorumu ve uygulanmasını kolaylaştıran yapısal bir taslaktır. Meslekî Uygulama Çerçevesi'nin esas amacı, mevcut ve geliştirilmekte olan uygulama kılavuzunu bütün yönleriyle, iç denetçilerin anında ve kolayca ulaşabileceği bir tarzda düzenlemektir. Ayrıca, mevcut ve gelecekteki iç denetim uygulamalarını kuşatmak suretiyle, uygulayıcıların, gittikçe artan yüksek kaliteli iç denetim hizmet talebini karşılayabilmelerine yardımcı olmak amacındadır. Meslekî Uygulama Çerçevesi, üç bölümden oluşur. Birinci bölüm (Zorunlu Kılavuz) işin özünü oluşturan konulardan oluşmaktadır. Bunlar; Etik Kuralları ve Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartları (Standartlar)'dır. Zorunlu Kılavuz, taslak oluşturma sürecinde iç denetim dünyasının değerlendirme ve tartışmasına açılmış olup bugün iç denetimin meslekî uygulamasında temel kabul edilmektedir. Tüm iç denetçiler, çalışmalarını Standartlara uygun olarak yapmakla yükümlüdür. İkinci bölümdeki kılavuz (Uygulama Önerileri), IIA tarafından şiddetle tavsiye edilmekte ve desteklenmektedir; ancak uyulması zorunlu değildir. Uygulama Önerileri, Standartların yorumlanmasında veya belirli iç denetim

ortamlarında uygulanmasında yardımcı olabilir. Kılavuzun üçüncü bölümü (Geliştirme ve Uygulama Yardımları) IIA tarafından geliştirilen ve/veya desteklenen birçok maddeyi kapsamaktadır. Bu bölüm Zorunlu Kılavuz veya Uygulama Önerileri'nde yer alma kriterini sağlayamayan ancak iç denetim meslekî uygulamaları ile ilgili olan araştırma çalışmalarını, kitapları, seminerleri, konferansları ve diğer ürün ve hizmetleri kapsamaktadır (Aslan,2010: 81).

Türkiye'de iç denetim olgusu oldukça yeni sayılır. Özel sektör açısından Türk Ticaret Kanunu'nda öngörülen bir denetim komitesi söz konusu olsa da, bu kapsamda yapılan denetimleri modern anlamdaki iç denetim kapsamında değerlendirmek pek mümkün değildir. Ancak, her ne kadar yasal bir zorunluluk olmasa da, piyasada faaliyet gösteren büyük ölçekli pek çok işletme kendi bünyesinde modern anlamdaki iç denetim sistemini kurmuş bulunmaktadır. Ancak her iki komite aynı komitede de birleştirilebilecektir. 2000'li yıllara doğru bankacılık alanında yaşanan iflas ve el koymalar sonrasında bu sektöre ait iç denetimle ilgili bazı düzenlemelerin yapılmasının bir zorunluluk arz etmesi karşısında, mevcut Bankalar Kanunu yürürlükten kaldırılmış ve yerine 4389 sayılı Bankalar Kanunu yürürlüğe konmuştur. Bu kanun ile ilk defa bankalar için iç denetim konusunda yasal bir zorunluluk getirilmiş ve "Bankaların İç Denetim ve Risk Yönetimi Sistemleri Hakkında Yönetmelik" çıkarılmıştır (Aslan,2010: 77).

Türkiye'de iç denetim reel sektör kuruluşları açısından, öncelikle büyük faaliyet hacmi bulunan ve üretim-satış-dağıtım ağı geniş bir coğrafyaya yayılan, kurumsal kimliğe sahip özel sektör kuruluşlarında ve uluslararası işletmelerin iştirakleri veya ortaklıklarında uygulanmaya başlanmıştır. Türkiye ekonomisinin tarihi krizleri arasında gösterilen 2000-2001 krizi sonrasında yaşanan yeniden yapılanma ve bu sürece paralel olarak Avrupa Birliği uyum süreci, öncelikle ve ağırlıklı olarak finans sektöründe, daha yavaş ve sınırlı olarak ise reel sektörde risk yönetimi ve iç denetim konularının uluslararası standartlara uygun şekilde ele alınmasının önünü açmıştır. Türkiye, çok sayıda ülkede olduğu gibi, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Uluslararası Denetim Standartları'nı kabul etmiştir. Finansal tabloların ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olması amacıyla, ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlayacak muhasebe standartlarını saptamak ve yayımlamak görev ve yetkilerine sahip olan Türkiye Muhasebe Standartları

Kurumu 2002 yılında kurulmuş ve 2011 yılına kadar görevine devam etmiştir. Bu kurumun yetkilerinin devredildiği, muhasebe ve bağımsız denetim alanında yetkiye sahip yeni bir yapı 2 Kasım 2011 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanan kanun hükmünde kararname ile oluşturulmuştur. Uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye muhasebe standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek, bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak yetkisini haiz Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu 2011 yılında kurulmuştur (Kartal,2013: 21).

İç denetimin tarihi çok öncelere dayanmakla birlikte, modern anlamda iç denetim faaliyetleri 20. yüzyılın ilk yarısından itibaren yürütülmeye başlanmıştır. İç denetim kavramının neyi ifade ettiği veya iç denetim faaliyetinin neleri kapsadığı konusunda çeşitli yaklaşımlar bulunmaktadır. Öncelikle iç denetim faaliyeti, mevcut örgüt faaliyetlerinin değerlendirilmesinin bizzat örgüt içerisinde yer alan belli niteliklere sahip uzman kişilerce yapılması ve buna uygun bir takım çözüm önerilerinin sunulması örgüt yönetimine alacakları kararlarda yardımcı olunması şeklinde tanımlanabilir (Aslan,2010: 66).

II. Dünya Savaşından itibaren uluslararası ilişkilerin özellikle de para, mal ve hizmet sirkülasyonu kapsamında hızlı bir gelişme kaydetmesi sonucu meydana gelen küreselleşme, beraberinde bazı risklerin oluşmasına neden olmuştur. Günümüz dünyasında ülkelerin kendi iç riskleri yanında, katlanmak durumunda kaldıkları çok sayıda uluslararası riskler de bulunmaktadır. Belirli bir amaç doğrultusunda faaliyet gösteren örgütler/işletmeler, karşı karşıya bulundukları riskleri en aza indirmek zorundadırlar. Bu bağlamda, ileriye dönük kararlarda etkili olması için, genellikle geriye dönük mali tablolar üzerinde duran dış denetimin yanında muhtemel risklerin önüne geçilmesini sağlayacak farklı bir denetim anlayışı gereklidir. Örgüt faaliyetleri yerine daha çok finansal tablolar üzerinde yapılan dış denetimin örgütlerin karşılaştıkları çeşitli risklerden korunmalarına istenilen ölçüde cevap vermesi beklenemez. Bu nedenle, örgüt faaliyetlerinin bizzat örgüt içerisinde incelenmesi ve değerlendirilmesine duyulan ihtiyaç artmıştır. Bu ihtiyaç, bilimsel bir çerçeveye sahip ve uluslararası standartlarla ortaya konulan belirli bir sistematik içerisinde işleyen iç

denetim birimlerinin kurulmasını zorunlu kılmıştır. Diğer taraftan, özellikle son yıllarda batı dünyasında ortaya çıkan muhasebe hileleri, mali raporlamanın güvenilirliğini sağlama konusunda iç kontrol sisteminin ve denetim sürecinin yeniden sorgulanmasına neden olduğu bilinmektedir. Bu da, hızlı bir değişimin yaşandığı günümüzde rekabet üstünlüğü sağlaması bakımından gelecekte karşılaşılabilecek risklerin tahmin edilmesi ve buna uygun yeni kararların alınmasında iç denetimi zorunlu kılmaktadır (Aslan,2010: 65).

2.2.3. İç Denetimin Tanımı

İç denetim, yönetimin faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek için tasarlanan, bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışma faaliyetidir. Yönetime; risk yönetimi, kontrol ve yönetişim süreçlerinde sistematik, disiplinli bir yaklaşım sağlayarak hedeflerin gerçekleştirilmesi için yardım eder. Bütçe ile ödenek tahsis edilen harcamacı kuruluşlarda, iç kontrol sisteminin objektif değerlendirilmesi amacıyla idareyi desteklemek için fonksiyonel olarak bağımsız iç denetçilerin görevlendirilmesi gerekmektedir. İç denetim, iç kontrol sisteminin kalitesini bağımsız olarak değerlendiren ve sistemin iyileştirilmesi yönünde yönetime öneri ve tavsiyeler sunan bir mekanizmadır. (Özer,2010: 38).

İç denetim ve kamu denetimi arasında da bağ bulunmaktadır. Tarihsel veriler ve yasal mevzuata uygunluk üzerine yoğunlaşan kamu denetimi, resmi finansal tabloların hazırlanması ve bu tablolara kaynaklık eden verilerin sağlıklı olması konusunda iç denetim çalışmalarından yararlanabilmektedir (Kartal,2013: 18).

İç denetim, esas itibariyle, organizasyonun kabul edilmiş hedeflerinin gerçekleşmesindeki etkinliği ölçmek ve değerlendirmek suretiyle risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim hakkında kurum başkanına bağımsız ve tarafsız bir görüş sunar. Risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim hedeflerinin gerçekleşmesini, uygun risk değerlendirmesini, iç ve dış raporlamadaki ve hesap verme sorumluluk süreçlerindeki güvenilirliği, yürürlükteki yasalara ve yönetmeliklere uyumu, organizasyon için saptanan davranışsal ve ahlaki standartlara uymayı sağlamak üzere belirlenmiş politikaları, prosedürleri ve faaliyetleri kapsar (Hasan,2007 : 104).

Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonuna (ECIA - European Confederation of Institutes of Internal Auditing) göre iç denetim, içsel sınırlamalara veya coğrafi kısıtlamalara bakmaksızın bir kurumun bütün faaliyetlerini kapsar. Bununla beraber yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol süreçleri, kurumun karşı karşıya olduğu bütün risklerin belirlenmesi, tanımlanması ve giderilmesi konusundaki yeterliliği ve etkililiğini de iç denetim kapsamına girer. Böylece, esas olarak geçmiş finansal verileri değerlendirmek üzerine odaklanan dış denetimin tersine iç denetimin kapsamına; operasyonların etkililiği, yönetim bilgi sistemleri ile etik ve sosyal süreçlerin devamlı olarak detaylı bir biçimde incelenmesi girmektedir (Özer,2010: 40).

İç denetim, işletme ile ilgili her faaliyeti ve herkesi ilgilendiren işletme yönetiminin kontrol aracı, işletmenin değerini artıran önemli bir yönetim faaliyetidir (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 63).

İç denetim, Kurumsal yönetim anlayışı çerçevesinde işletmenin risk yönetimini ve faaliyetlerin kontrolünü değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek işletmenin amaçlarına ulaşmasında yardımcı olmaktadır. Ayrıca iç denetim, sağladığı güvence ve danışmanlık faaliyetlerini bir arada yürütmesi bakımından diğer denetim faaliyetlerinden ve özellikle bağımsız denetimden büyük farklılığa sahiptir (Ergüden, 2012: 60).

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) tarafından yapılan tanıma göre: “İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur” (Öztürk,2013: 49).

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tarafından yapılan iç denetim tanımı incelenecek olunursa; iç denetimin, güvence ve danışmanlık faaliyetlerinin fonksiyonel anlamda bağımsız ve tarafsız yürütülmesi gereken ve sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla işletmenin hedef ve amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir faaliyet olduğu sonucuna varılır (Adiloğlu,2011: 9).

2.2.4. İç Denetimin Önemi

İç denetim faaliyetleri bir bütün olarak ve tüm detayları ile incelendiğinde bu konuda yapılan raporlamalarda (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 68):

- a) İşletme üst yönetiminin politikaları ve talimatları doğrultusunda gerçekleşen ekonomik faaliyetlerin etraflı bir şekilde değerlendirildiği görülmektedir. Bu değerlendirmeler yönetim kurulunun hesap verebilmesini kolaylaştırır.
- b) İşletme pay sahipleri, işletme çalışanları ve diğer paydaşların hakları ve sorumlulukları işletmenin faaliyetleri kapsamında değerlendirildiğinden muhtemel çıkar çatışmaları ve haksızlıklar görülebilmektedir. Bu değerlendirmelerden hareket edilerek zedelenen eşitlik ve adalet ilkeleri onarılmaya çalışılır.
- c) İşletmenin karşı karşıya kaldığı riskler ve bu risklerin yol açtığı olumsuz sonuçlar etraflıca değerlendirilmektedir. Bu değerlendirmeler rehber alınarak sorumlu olanlar hakkında işlem yapılabilir.
- d) İşletmenin mali ve mali olmayan tüm faaliyetleri, taraflarca anlaşılabilir şekilde, zamanında, tam ve doğru olarak aktarıldığından işletme faaliyetlerinde şeffaflık ve saydamlık sağlanmış olur.

İç denetçiler, organizasyonu içerden tanımak gibi büyük bir güce sahiptir. İç denetim, kapsamına ve varlığının sürekliliğine bağlı olarak kuruluşun faaliyetleriyle ilgili hatırı sayılır bilgi ve anlayışa sahip olmaktadır. Bu da, iç denetçilere mesleki bilgi ve becerilerini, kuruluşun kısa ve uzun dönem amaçlarıyla, kontrol kültürüyle, çalışanlar ve sistemlere ilişkin edindiği bilgilerle ve anlayışla birleştirebilme şansı vermektedir. Dolayısıyla, kuruluştaki sürekli izleme faaliyetinde bulunan bir iç denetim biriminin olması yönetim kurulu için önemli bir güvencedir (Erdoğan,2009: 61).

İç denetim, örgütsel olarak işletmeyi oluşturan tüm birimleri, fonksiyonel olarak yalnızca mali işlemleri değil, işletmenin bütün faaliyet, işlem ve süreçlerini kapsar. İç denetim, kamu veya özel nitelikli bir işletmenin kurumsal yönetim, risk yönetim ve iç kontrol yapısını esas alan bir güvence ve yönetim danışmanlığı faaliyetidir. İşletmenin iç ve dış çevresindeki gelişmeler, işletmelerin yönetim anlayışlarındaki değişim ve iç denetimden beklenen faydaların artması iç denetimin kapsamını genişletmiştir. İç denetim faaliyetinin kapsamı bundan başka, gerektiğinde öngörülerde bulunularak işletmenin karşı karşıya kalabileceği muhtemel risklerin ve fırsatların ortaya

konulmasını esas alan klasik teftiş anlayışından sıyrılarak, değer katma, danışmanlık yapma, analiz etme işlevleri ön plana çıkarılarak kapsamı genişletilmiştir. Bu nedenlerle iç denetim faaliyetlerinin kapsamı; işletmenin hedeflerine ulaşabilmesi için; işletme bünyesinde kurumsal yönetimin oluşturularak kalitesinin sağlanması ve işletmenin karşılaşılabileceği muhtemel risklerin yönetilmesine yardımcı olan iç kontrol yapısını sürekli kılacak bağımsız ve tarafsız güvence sağlayacak birçok alt iç denetim eylemini barındırmaktadır. Kurumsal yönetimin uygulandığı işletmelerde şeffaflık ve hesap verilebilirliğin gereği olarak işletme iç denetim faaliyetlerinin yürütüldüğü birim ve bu birim faaliyetlerinin kapsamının ayrıntılı bir şekilde yazılı olarak açıklandığı bir “iç denetim yönetmeliği/yönergesi” nin varlığı zorunluluk arz etmektedir. Söz konusu bu yönetmeliğin/yönergenin sürekli olarak gözden geçirilerek güncellenmesi son derecede önemlidir (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 65).

İç denetim elemanları, kuruluşun iç kontrol sisteminin etkinliği ve yeterliliği ile performans kalitesi hakkında yönetime bilgi sağlanması hususunda sorumluluklar üstlenmektedirler. Her bir alandan belirlenen politika, prosedür ve kuralların uygulanması ile ilgili elde edilen bilgiler, kurulun ve yönetimin taleplerine ve ihtiyaçlarına bağlı olarak detayda ve biçimde farklılık gösterebilmektedir .Birçok orta ve büyük ölçekli işletme bir iç denetim sistemine sahiptir. İtibara dayalı sorumlulukları olan borsaya kote işletmeler, bankalar ve diğer finansal kurumlarda iç denetim bir gerekliliktir. Diğer işletmeler de ihtiyaçlarına uygun olarak oluşturdukları iç denetim sistemine sahiptirler. İç denetim sistemi, denetim komitesi ve yönetime güvence sağlayan yönetsel kontrolün değerli bir parçası olarak algılanmakta ve yatırımcılar ile kreditorler için işletmenin kredibilitesine değer katmaktadır (Keskin,2006: 10).

Günümüzün gelişen iş dünyasında etkili bir denetim sistemi olmayan organizasyonlar için sürdürülebilir büyüme ve gelişme artık mümkün olmamakla beraber; iç denetim, her işletmenin öncelikli hedefi olan varlığın sürdürülebilmesi açısından en önemli unsurlardan biri haline gelmiştir. İç denetim, başta hissedarlar olmak üzere tüm menfaat sahiplerini ilgilendirmekte ve onların çıkarlarını korumaktadır. İç denetim işletme için işlerin doğru yapılmasının yanı sıra doğru işin yapılması için de stratejik kılavuzluk yapmaktadır. İç denetim, ilgili yasal düzenlemelere uygunluğun sağlanması, işlemlerin yasalara, işletme prosedürlerine ve politikalarına uygun olarak yürütülüp yürütülmediğinin takibi, kontrollerin sağlıklı

işleyip işlemediğinin izlenmesi, işletmeye saygınlık ve işletmenin finansal tablolarına güven sağlama, periyodik ve habersiz incelemeler ile suistimalleri ortaya çıkartması, plan ve bütçe hedeflerine ulaşılmasına yardımcı olması, iç ve dış risklere karşı koruma, önlem alma ve öneri geliştirilmesi, bulgular ve tavsiyeleriyle yönetim etkinliğinin artırılması, yönetime doğruluğu denetlenmiş bilgiler sunarak daha sağlıklı kararlar alınmasına yardımcı olunması açısından günümüzde işletmelerin bugünü ve geleceği açısından hayati öneme sahiptir (Öztürk,2013: 55).

Küreselleşmenin sonucu gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde ekonomik, politik, kültürel, toplumsal, teknolojik ve özellikle bilişim alanlarında meydana gelen gelişmeler, işletme yönetimleri için yeni bir risk yönetimi anlayışını getirmiş, bu durum da iç denetimin rolünü değiştirmiştir. İç denetim konusunda meydana gelen değişim, dünyada son yıllarda ortaya çıkan muhasebe skandalları ve hileleri konularında finansal piyasalara karşı sarsılan güvenin tekrar kazanılması amacıyla, işletme verimliliğinin artırılmasından başlayarak, işletme faaliyetleriyle birlikte işletmenin tüm çıkar gruplarına danışmanlık hizmeti sunulması açısından üzerinde durulması gereken bir konu olmuştur (Köroğlu Ve Aktaş,2014: 276).

2.2.5. İç Denetimin Kapsamı Ve Amaçları

İç denetim amaç olarak; işletme çalışmalarını geliştirmeyi ve değerlendirmeyi, idarenin hedeflerine ulaşmasını, faaliyetlerin çeşitli aşamalarında gerekli değişiklikleri önermeyi, yönetim tarafından ortaya konulan politikalar arasında koordinasyonu sağlamayı amaçlamaktadır. Bir başka açıdan iç denetim; faaliyetlerin amaç ve politikalara, stratejik planlara, performans programlarına ve mevzuata uygun olarak yürütülmesini; bilgilerin güvenilirliğini ve zamanında elde edilebilirliğini sağlamaya yöneliktir. Öncelikli amaç; idareyi geliştirmektir (Çevikbaş,2011: 51).

İç denetim faaliyetinin en önemli amacı örgüt yönetimine verdiği güvence ve danışmanlık hizmeti sayesinde örgütte hem mali bakımdan hem de yönetim bakımından katma değer meydana getirmek ve bu yolla örgüt amaçlarına ulaşılmasına yardımcı olmaktır (Aslan,2010: 72).

Kamu kurum ve kuruluşlarının; yurt dışı dâhil olmak üzere, merkez ve taşra dâhil tüm birimlerinin mali ve mali olmayan işlem ve faaliyetleri iç denetim kapsamındadır (Çevikbaş,2011: 51).

İç denetim faaliyetleriyle ulaşılmak istenen belli başlı amaçları sıralayacak olursak (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 64):

- a) İşletme yönetiminde, kontrol ve yönetim aracı olarak kullanılmak için, bir takım kontrol ve yönetim standartlarını araştırarak yönetime sunmak,
- b) İşletme yönetimince kabul edilip uygulanması istenen standart ve düzenlemelerin işletmede uygulanıp uygulanmadığını, uygulanıyorsa uygulanma derecesini tespit edip raporlamak,
- c) İşletmeyi yasal mevzuat gereği ilgilendiren ve uyulması istenen düzenlemelerin, işletmede uygulanıp uygulanmadığını tespit edip raporlamak,
- d) İşletme faaliyetlerinin etkin ve verimli bir biçimde yürütülmesi hususunda işletmenin üst yönetimine yardımcı olarak danışmanlık yapmak,
- e) İşletmenin faaliyet sonuçlarının doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak,
- f) İşletme personelinin kurumsal yapıya uygun bir biçimde çalışmasını sağlama ve sorumluluklarını yerine getirirken onları yönlendirip danışmanlık hizmeti vermek,
- g) İşletmenin varlıklarını her türlü riske karşı korumak, mevcut riskleri kurumsal seviyede tespit edip tanımlayarak işletme kurumsal yönetim politikaları kapsamında izlemek,
- h) İşletmenin veri ve kayıtlarını gözleme ve koruma,
- i) İşletmenin yönetsel kontrol ve başarısını gözlemek,
- j) İşletmenin kurumsallaşma kalitesini artırmak,
- k) Hata ve hileler varsa ortaya çıkarılmasını sağlayarak, bunların en aza indirildiği bir çalışma ortamını işletmeye sağlamak,
- l) İşletme ve işletmenin faaliyetleri konusunda, bilgi edinmek isteyenlerin güvenilir bilgiye ulaşmasını kolaylaştırarak, işletme hakkında ulaştıkları bilgiye dair makul güvence vermek, diyebiliriz.

İç denetimin amacı, gözden geçirilen faaliyetlerle ilgili analizler, değerlendirmeler, tavsiyeler ve yorumlar yaparak, işletme sorumluluklarının etkili bir biçimde yerine getirilmesine yardımcı olmaktır. İç denetim yönetsel bir kontroldür; işletmedeki diğer kontrollerin etkinliğini ölçer ve değerlendirir. İç denetim yönetim hedeflerinin gerçekleşme yolunda olduğu konusunda yeterli güvence sağlamada yararlanılan bir yönetim aracıdır. Bu nedenle iç denetim yapısının yeterliliğinden ve etkinliğinden yönetim sorumludur (Adiloğlu,2011: 12).

İç denetim birimlerinin temel amacı aşağıda yer verilen konularda yöneticileri bilgilendirmek ve onlara yardımcı olmaktır. Bu konular (Öztürk,2013: 54);

- a) Finansal ve operasyonel bilgilerin doğru ve güvenilir olması, kontrollerin tutarlılığı, yeterliliği, uygulamasının gözden geçirilmesi ve değerlendirilmesi,
- b) Üst yönetimce konulan politikalara, planlara, ve prosedürlere ne ölçüde uyulduğunun araştırılması,
- c) İşletmenin aktiflerinin varlığının her çeşit zarar ve kayba karşı ne derecede korunduğunun araştırılması,
- d) İşletme kaynaklarının ekonomik ve verimli bir biçimde kullanılması,
- e) Yüklenilen sorumlulukların yerine getirilmesinde performans kalitesinin değerlendirilmesi, şeklinde özetlenebilir.

2.2.6. İç Denetim Faaliyetleri

İç denetim departmanının denetim komitesi ve bağımsız denetçi ile ilişkilerini kurumsal yönetim penceresinden incelemek hem iç denetim biriminin etkinliği hem de İç denetim biriminin bağımsızlığını tespit açısından önemlidir. İç denetim birimi ve denetim komitesine ait yönetmelikler ve raporlar işletme içi ve dışındaki ilgililerin bilgi ihtiyacını karşılayacak ve bu birimleri geride kalan faaliyet dönemine ilişkin hesap vermeye zorlayacaktır (Pehlivanlı, 2010: 101).

Kurumsal Yönetim anlayışıyla birlikte, iç denetimlerin uygulama sürecindeki başarı faktörleri aşağıdaki gibi sıralanabilir (Cengiz, 2013: 423):

- a) İç denetim, yönetimin amaçları, öncelikleri ve stratejik yaklaşımları üzerine odaklanmalıdır.
- b) Denetim enerjisi geçmişten ziyade geleceğe odaklanmalıdır.

- c) Sorunların çözümünde katma değer yaratan danışman yaklaşımı ve denetlenen alandaki gelişim ihtiyaçları ön plana çıkarılmalıdır.
- d) Kilit iş riskleri için iç kontrol sistemi değerlemesi tasarlanmalıdır.
- e) Faaliyetlerin etkinlik, verimlilik ve ekonomikliğı değerlendirilir.
- f) İç denetim fonksiyonu, kurumun yönetimini, faaliyetlerini ve bilgi sistemlerini kapsayan kontrollerin yeterliliğini ve etkinliğini değerlendirir.

Kapsamlı bir denetimde iç denetçiler, kendilerini, reklam, tarım, gümrük vergisi, mühendislik, uluslararası ticaret, ulaştırma gibi teknik bilgilerinin dışındaki alanlarda bulurlar. Bu durumda kilit nokta kontroldür. Bir organizasyondaki tüm faaliyetlerin iki seviyede ve iki sistem içinde çalıştığı söylenebilir. Birincisi, maliyet, kalite ve takvim gibi standartları karşılayarak 100 birim ürün üretmek şeklinde belirlenmiş amaçlara ulaşmak için tasarlanmış olan işletim sistemidir. Diğeri ise, işletim sistemlerini kapsayan kontrol sistemidir. Kontrol sistemleri, işletim sistemlerinin amaçlarına ulaşmasını güvence altına almak amacıyla tasarlanmış olan prosedürler, kurallar ve yönergelerden meydana gelir. İç denetçiler, işletim sistemlerini bütünüyle kavrayamayabilirler ve objektif bir değerlendirme yapamayabilirler. Ancak, kontrol sistemlerini objektif bir şekilde değerlendirmek üzere eğitilmişlerdir. Şöyle ki, bir iç denetçi, 100 adet ürünün üretilmesinde kullanılan ve işletim süreçlerinin bir parçası olan yöntemleri değerlendiremezken üretimin belirlenen hedefleri karşılayıp karşılamadığını ölçmek üzere tasarlanmış olan üretim kontrol sistemini objektif bir şekilde değerlendirebilir. Makinelerin uygun bir şekilde konumlandırılması, ürünlerin verimli şekilde üretilmesi veya üretim sürecinde minimum miktarda hurda çıkarılması gibi farklı uzmanlık alanlarını içeren işletim sistemlerini değerlendirmek denetçiler için imkânsızdır. Ancak, denetçiler, makinelerin uygun şekilde ayarlandığına, verimli çıktı seviyesinin ve üretim sürecinde ortaya çıkan hurda miktarının normal seviyesinde olduğuna dair makul güvence sağlayan üretim kontrollerinin görevlerini ne ölçüde yerine getirdiğini tespit edebilirler (Erdoğan,2009: 59).

İç Denetçiler Enstitüsü iç denetimi, bir kurumun faaliyetlerine değer katmak ve faaliyetleri geliştirmek için tasarlanmış bağımsız, tarafsız güvence ve danışma faaliyeti olarak tanımlar. İç denetim, risk yönetiminin etkinliğini, kontrol ve yönetim süreçlerini değerlendirmeye ve iyileştirmeye yönelik sistematik, disiplinli bir yaklaşım getirerek bir kurumun amaçlarına ulaşmasına yardım eder. İç denetimin görev ve sorumlulukları

bağlamında iç denetimde uygulanması gereken bazı genel ilkelere aşağıda yer verilmiştir (INTOSAI GOV 9100) (Akyel,2010: 5):

- a) İç denetim, değerlendirmeleri ve tavsiyeleri yoluyla iç kontrol yapısının devam eden etkinliği ve verimliliğini inceler ve katkı sağlar; böylece etkin bir iç kontrolde önemli bir rol oynarlar.
- b) Yönetim, genellikle iç denetim fonksiyonunu, iç kontrol çerçevesinin bir parçası olarak kurar. İç denetçilerin görevleri kurumun iç kontrol yapısının çok önemlibir parçasıdır. Ancak, iç denetim fonksiyonu, görev ve yetkisi, kurum içinde spesifik iç kontrol prosedürlerinin uygulanmasını içermez. Bu, idarenin kendi sorumluluğundadır.
- c) Etkin bir iç denetim fonksiyonu, iç kontrol sisteminin geliştirilmesine katkı sağlamak için kontrollerin yeterliliğinin araştırılması, değerlendirilmesi ve raporlanmasını içerir.
- d) İç denetim fonksiyonu, yönetim kurulu ve idarece oluşturulan risk kriterlerini dikkate alması gereken sürekli, risk tabanlı bir yaklaşımdan yararlanmalıdır.

İç denetim, mali nitelikte faaliyetler ile mali nitelikte olmayan faaliyetlerin gözden geçirilerek değerlemesinin yapıldığı bir denetim türüdür. İç denetim, örgüte hizmet etmek üzere onun faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek için örgüt içerisinde oluşturulmuş bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur. Amacı, işletme varlıklarının her türlü zarara karşı korunup korunmadığını, faaliyetlerin saptanmış politikalarla uyum içinde yürütülüp yürütülmediğini araştırmaktır. İç denetim bir işletmedeki (Adiloğlu,2011: 5);

- a) Finansal ve operasyonel bilginin doğru ve güvenilir olup olmadığı,
- b) İşletmenin risklerinin tanımlanmış ve asgariye indirilmiş olup olmadığı,
- c) Dış düzenlemelerin ve kabul edilen iç politikaların ve usullerin izlenip izlenmediği
- d) Tatmin edici standartların oluşturulup oluşturulmadığı,
- e) Kaynakların etkin ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı,
- f) İşletmenin hedeflerine etkin bir biçimde ulaşıp ulaşılmadığını araştırır.

İç denetimin fonksiyonel bağımsızlığının güvence altına alınması söz konusu olduğunda, merkezi bir iç denetim birimi ya da bir merkezi uyumlaştırma biriminin

varlığı aranmaktadır. İç denetimin merkezi bir sistemle yürütüldüğü ülke örneklerinde, Maliye Bakanlığı ya da özerk bir kurul gibi merkezi bir iç denetim birimi iç denetim faaliyetlerini yürütmekte ve denetlenecek idarelerde görev yapmak üzere doğrudan iç denetçi görevlendirmektedir. Bu durumda iç denetim birimi idarenin dışında Örgütlendiğinden bağımsızlığı ile ilgili bir risk oluşmamaktadır. Diğer iç denetim türünde ise denetim, bakanlıklar ve diğer harcamacı kuruluşların her birinde bulunan, uzmanlaşmış iç denetim birimleri tarafından gerçekleştirilmektedir. İç denetimin fonksiyonel bağımsızlığının sağlanması sorunu daha çok bu tür denetimin uygulandığı ülkelerde ortaya çıkmaktadır. Bu tür ülkeler için iç denetçinin, idare içindeki konumunun güçlendirilmesi ve etkin görev yapabilmesinin sağlanması bakımından, bir merkezi uyumlaştırma biriminin varlığına ihtiyaç bulunmaktadır. Söz konusu birimden; iç denetim faaliyetlerinin tümünü koordine etmesi, ortak denetim standartlarını belirlemesi, iç denetimin bağımsızlığına ilişkin hususları izlemesi, denetim bulgularının gereğinin yapılmadığı durumlarda denetçilere destek sağlaması, genel olarak iç denetim sistemine gerekli müdahaleleri yaparak, sistemin kalitesini yükseltmesi ve koruması beklenmektedir (Özer,2010: 43).

İç denetim faaliyeti, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla, risk yönetimi, kontrol ve yönetim sistemlerini değerlendirmeli ve bu sistemlerin iyileştirilmesine katkıda bulunmalıdır. Bu bağlamda, gelişen teknolojileri değerlendirmek, analiz etmek, kurum amaçlarını incelemek, kurum risklerini, iç kontrol sistemlerini, etkinlik ve verimliliği değerlendirmek gibi fonksiyonları iç denetim faaliyetine geniş bir bakış açısı vermektedir. Bu bakış açısı, iç denetim faaliyetini, kurumun hedeflerine ulaşmada hem de iç mali kontrol ve kurumsal yönetimini güçlendirmekte değerli bir kaynak haline getirmektedir (Gürkan,2005: 11).

İç denetimin kapsamından da anlaşıldığı üzere, iç denetçiler içinde yer aldıkları kuruluşların ihtiyaçlarına ve tercihlerine bağlı olarak çok çeşitli alanlarda, hem finansal nitelikte olan hem de finansal nitelikte olmayan alanlarda, faaliyet göstermektedir. İç denetçiler tarafından yürütülen denetim faaliyetlerini üç ana başlık altında inceleyebiliriz (Erdoğan,2009: 57):

- a) **Uygunluk denetimi**, kuruluş faaliyetlerinin yasalara ve yönetim politikalarına, planlarına ve programlarına uygunluğunun ölçülmesi ve iç kontrol sisteminin tasarlandığı gibi işletilip işletilmediğinin değerlendirilmesidir.

- b) **Finansal denetim**, mali tabloların doğruluğunun araştırılmasından çok mali tablolara temel oluşturan muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğinin araştırılması ve bu bilgilerin elde edildiği kayıt ortamının ve raporlama sisteminin incelenmesidir. Ayrıca, hile, yolsuzluk ve benzer usulsüzlüklerin keşfedilmesi de finansal denetimin kapsamına girer.
- c) **Faaliyet denetimi**, kuruluş kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılıp kullanılmadığının değerlendirilmesidir. Faaliyetler düzeyinde ve kurumsal bazda riskleri analiz etmek, ölçmek ve raporlamak da faaliyet denetimleri kapsamındadır. Ayrıca, iç denetçi, iç kontrol sisteminin etkinliğini ve yeterliliğini gözden geçirerek kuruluşun amaçlarına ve hedeflerine ekonomik ve verimli bir şekilde ulaşması hususunda iç kontrol sisteminin yeterli olup olmadığını belirler.

2.2.7. İç Denetimin Unsurları

İç denetim faaliyetini oluşturan temel unsurlar aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Adiloğlu, 2011: 9; Türedi, Karakaya ve İldem, 2015):

- a) **Bağımsız ve Tarafsız Bir Faaliyet Olması:** Bağımsızlık, iç denetim bölümünün sahip olması gereken bir niteliktir. Uluslararası İç Denetim Standartlarına göre; iç denetim bölümü; diğer işletme faaliyetlerinden tamamen bağımsız olmalı, faaliyetlerini bağımsız olarak yürütebilecek derecede yeterli yetkiye sahip bir kişiye bağlı olmalı ve görevini engellenmeden yapabilmelidir. Tarafsızlık; ise iç denetçilerin faaliyetlerini yürütürken Ön yargısız ve çıkar çatışmalarından uzak bir şekilde davranmalarını ifade etmektedir. İç denetim faaliyeti, iç denetimin kapsamının tayin edilmesi, iç denetimin yürütülmesi ve sonuçların raporlanması konularında her türlü müdahaleden uzak ve serbest olmalıdır. Aynı şekilde iç denetçilerin tarafsız ve önyargısız bir şekilde davranması ve her türlü çıkar çatışmasından kaçınması gerekir.
- b) **Güvence ve Danışmanlık Fonksiyonu Olması:** "Güvence sağlama" fonksiyonu, iç denetim faaliyetinin en temel unsurlarından biridir. Güvence hizmetleri (Assurance Services), kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerine dair bağımsız bir değerlendirme sağlamak amacıyla bulguların objektif bir şekilde incelenmesidir. İç denetim, işletme amaçları, faaliyetleri ve kaynakların

etkileyebilecek risk unsurları ile ilgili kontrollerin yeterliliği ve etkinliği hakkında incelemeler yaparak güvence verir, ancak tam bir garanti veremez. Yapılan bu tanımdan da anlaşılacağı üzere; iç denetimin "tam güvence" değil, ancak "makul ölçüde güvence" sağlayabileceği göz önünde bulundurulmuştur. İç denetimin güvence fonksiyonu kapsamında; işletmeyi büyük zararlara uğratabilecek risklerin tespit edilmesi, bu risklerin engellenmesi mümkün olabilecektir. Özellikle finansal ve operasyonel riskler konusunda, işletmenin yönetimine yapılan raporlamalar bu tür risklerin azaltılması bakımından büyük önem taşımaktadır. Danışmanlık unsuru, üst yönetimin ihtiyaçları doğrultusunda ve işletme faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek için öneri ve tavsiyelerde bulunmaktır. Bu yolla iç denetim; üst yönetime sorumluluklarını yerine getirmelerinde yardımcı olmaktadır. Danışmanlık hizmetleri, iç denetimin katma değer sağlayıcı yönünü zenginleştirir. Danışmanlık hizmeti genellikle güvence hizmetlerinin doğrudan sonucu olmakla birlikte, güvence işlevinin danışmanlık görevlerinden çıkabileceği de kabul edilmelidir. İç denetim, denetim sonucunda elde ettiği verilerle, işletme yönetimine, işletme amaç ve hedeflerine uygun olarak ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı, faaliyetlerinin mevzuata uygunluğu, işletme varlıklarının korunması, işletme içinde var olan iç kontrollerin yeterli olup olmadığı, işletme içinde üretilen bilgilerin güvenilirliği konularında güvence ve danışmanlık hizmeti verir.

- c) **İşletmeyi Bir Bütün Olarak Ele Alması:** İç denetim; işletme faaliyetlerinin etkinliğinin değerlendirilmesinin yanı sıra kurumun risk yönetim, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini de değerlendirerek ve geliştirerek işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olmaktadır. Bu noktada iç denetimin asıl amacı, tüm işletme faaliyet ve süreçlerini dikkate alarak işletmenin amaç ve hedeflerine ulaşması için işletmeye katma değer sağlamaktır. Bu amaçla işletmenin amaçlarına yönelik yeni hedefler belirlemede ve geliştirmede yardımcı olur. İç denetçiler, işletme hedef ve amaçları hakkında bilgi sahibi olmalı ve işletmenin ihtiyaçları doğrultusunda faaliyetlerini sürdürmeli ve yönetimine danışmanlık yapmak amacıyla, düzenlediği raporlarda iyileştirici ve geliştirici önerilere yer vermelidir.

- d) **Sistemantik ve Disiplinli Bir Yaklaşım Olması:** İç denetim, sürekli ve disiplinli, risk değerlemesine dayanan bir denetim anlayışını benimsediğinden işletmede etkin bir risk yönetiminin kurulmasına yardımcı olur. Denetim sürecinde iç denetçiye, yönetime ve çalışanlara düşen birçok yükümlülük bulunmaktadır. Bu hususlar Uluslararası İç Denetim Standartlarında detaylı olarak belirlenmiştir. İç denetçiler, iç denetim faaliyetlerini, İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına uygun olarak sistemantik ve disiplinli bir şekilde yürütmekle yükümlüdürler.

2.2.8. İç Denetim Ve İç Kontrol İlişkisi

Bir kurumdaki iç kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik hizmetleri gerçekleştirmektedir. İç denetim bir ölçüde iç kontrol kapsamında değerlendirilirken, bir ölçüde ise iç kontrolün dışında bir fonksiyon olduğu da Kabul edilmektedir. Önemli ayırt edici bir özellik ise, iç kontrol süreçlerine ilişkin standartlar Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenmektedir. İç kontrol sistemi aynı zamanda faaliyetlerin gerçekleştirilebilmesi için yol gösterici bir sistemdir. Ayrıca; iç denetim fonksiyonunun sağlıklı, kendisinden beklenenleri uygun şekilde yerine getirebilmesi ve kişiden kişiye farklılık göstermemesi için, yasa ve düzenleyici işlemlere gerek duyulmaktadır. Bu durum iç denetimin gerekliliğini yasa ve düzenleyici işlemler doğrultusunda ortaya koymaktadır (Çevikbaş,2011: 52).

İç denetim ile iç kontrol arasında güçlü ve karşılıklı bir ilişki söz konusudur. Bu nedenle, iç denetimin doğru değerlendirilebilmesi bakımından iç kontrol kavramı üzerinde kısaca durmak faydalı olacaktır. Söz konusu bu amaçların yerine getirilmesi bakımından dikkat edilecek en önemli unsur, kuşkusuz örgüt içindeki iç kontrol sisteminin güvenilirliğidir. Bunu tespit etmenin yolu ise iç kontrol sisteminin bir kritiğe tabi tutularak gözden geçirilmesidir. Gözden geçirme durumu bizi denetim yapmaya götürecektir. Bu bakımdan iç denetim, esasında iç kontrolün daha etkin ve verimli işlemesine katkı sağlayan etkili bir iç kontrol aracıdır denilebilir. Esas itibarıyla örgüt işleyişi içerisinde hata, yanlış, düzensizlik ve suistimalin önüne geçmek için oluşturulan iç kontrol sisteminin, işleyen bir süreç içerisinde kendisinden beklenenleri verip vermediği, ancak geçmişe doğru sistem üzerinde yapılacak bir iç denetimle mümkün

olacaktır. Bu itibarla iç denetim, dinamik bir yapı olan iç kontrol sisteminin sigortası işlevini görebilecek bir unsur ve etkili bir araçtır (Aslan,2010: 70).

İç kontrol ve iç denetim birbirleri ile yakından ilişkili fakat ayrı iki kavramdır. İç denetim faaliyeti risk yönetimi ile kontrol süreçleri ve yönetsel süreçlerin denetimini kapsayacak şekilde yapılmalıdır. İç kontrol sistemi, örgütsel hedeflerin gerçekleşip gerçekleşmediği hususunda ve ilgili hususlarda makul güvence sağlamak üzere örgüt bünyesinde tesis edilmiş sistemler ağıının bütünüdür. İç kontrol, yöneticilerin kurumu çalıştırmalarına, amaçlarını süreklilik temelinde gerçekleştirmelerine yardımcı olmak üzere alt yapının bir parçası olarak inşa edilen bir yönetim kontrolüdür. Yönetimden bağımsız ve organizasyonun bünyesindeki en üst seviyedeki yetkiliye rapor veren bir iç denetim birimi organizasyonel yapıya dahil edilmelidir. İç denetim birimleri bir organizasyonun faaliyetlerinin geliştirilmesi bakımından sürekli imkanlar sağlamak suretiyle iç kontrolün önemli bir unsurunu oluşturur. İç denetim, değerlendirmeleri ve tavsiyeleri aracılığı ile iç kontrol sisteminin etkinliğini süreklilik temelinde inceleyip ona katkıda bulunurlar ve böylece, iç kontrolün etkinleşmesinde önemli rol oynarlar. Bununla birlikte, iç denetim iç kontrolün tasarlanması, uygulanması, sürdürülmesi ve dokümante edilmesi bakımlarından yönetimin öncelikli sorumluluğuna sahip değildir (Akyel,2010: 7).

İç denetim, iç kontrol yapısının etkinliğini ölçer, denetler, değerlendirir; varsa sistemdeki aksaklıkları tespit eder ve kontrollerin iyileştirilmesi için önerilerde bulunur. İç denetim, iç kontrolün etkinliğine katkıda bulunur ve bu anlamda işletmeye değer katmaktadır. İç kontrol sisteminin nasıl işlediği, çalışma kalitesinin belirlenmesi iç denetim tarafından yapılmaktadır. Etkin iç kontrol ve iç denetim ilişkisi yönetimin yükünü azaltmakta ve işletmeye büyük faydalar sağlamaktadır (Öztürk,2013: 68).

İç kontrol mali tabloların güvenilirliği, faaliyet ve işlemlerin etkinliği ve verimliliği, faaliyetlerin yasa ve politikalara uygunluğunu sağlama konusunda sınırlı bir güvence veren işletme üst yönetimi veya yönetim kurulları tarafından oluşturulan ve kontrol edilen bir yöntemler bütünüdür. Güçlü bir kontrol sistemi herhangi bir organizasyonun etkin işleminin temel unsurudur. Yöneticilerin yönettikleri işlerin zamanlılığından ve kalitesinden sorumlu olmaları, kullanılan kaynakların maliyetini kontrol etmeleri, yapılan işlerle yürütülen programların düzenlemelere uygun biçimde

yerine getirilmesi beklentisi etkin bir kontrol sistemi oluşturmanın başlangıç noktasıdır. Etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması, bu sistemin gerektiği şekilde işletilmesi ve izlenmesi yönetimin sorumluluğundadır. Ne kadar ayrıntılı ve özenli bir biçimde tasarlanmış olursa olsunlar, iç kontrol sistemleri hataların ortaya çıkarılması ve önlenmesi açısından yüzde yüz güvence sağlayamaz. Bu nedenle, yönetimin iç kontrol yapısının etkinliğini, düzenli bir biçimde izlemesi ve gözden geçirmesi gerekir (Adiloğlu,2011: 25).

2.3. Kurumsal Yönetim - İç Denetim Arasındaki İlişi

Kurumsal yönetim yapısı içerisinde; risk yönetimini uygulamaya koyma, değerlendirme, kavramlaştırma ve işletme içi denetim süreçlerini gözetilmesinde en temel aktör olarak i denetim karşımıza çıkmaktadır. Böylece, iç denetim st yönetime yönetim sürecinin etkinliği konusunda yardımcı olmaya çalışmaktadır (Kayahan, 2013: 102).

Denetim yönetimi kavramı üzerinde durulması, kamu kaynağı kullanan idarelerin iş ve eylemlerinin hukuken ve fiilen denetime açılması kadar önem taşımaktadır. Hukuki ve fiili imkânları pratiğe dönüştürecek olan araç, denetim yönetimidir. Denetimin kapsama alanının genişletilmesi ile birlikte bu denetimlerle elde edilen sonuçların olması gerekenle mukayesesi, denetim yönetimi anlayışının geldiği noktayı belirleme adına önem arz etmektedir (Kuluçlu,63: 9).

İç denetim, günümüzde kurumsal yönetimin temel unsurlarından bir tanesidir. İlk dönemlerde işletmenin geçmişe dönük işlemlerinin kontrolünden ibaret olan i denetim fonksiyonu, son yıllarda yaşanan işletme skandallarından sonra finansal raporlama, iş süreçlerinin kontrolü, risklerin yönetilmesi gibi konularda işletmeye katma değer yaratması beklenen bir unsur haline gelmiştir. Nitekim Uluslararası İ Denetçiler Enstitüsü (IIA) yukarıda belirtilen konuları göz önünde bulundurarak iç denetimi yeniden tanımlama yoluna gitmiştir (Kayahan,2013: 103).

Kurumsal yönetimin sözü edilen faydaları sağlayabilmesi sistemin etkin işlerliği ile ilgilidir. Bu bağlamda i denetim yönetmeliği ve raporu ile bağımsız denetim raporu kurum dışı ilgililerin tarafsız ve doğru bilgi alabilmeleri için temel araçlardır (Pehlivanlı, 2010: 101).

Bir işletmenin faaliyetlerini belirli kişilerin varlığına bağlı olmadan sürdürebilmesini ve geliştirebilmesini sağlayan bir yönetim ve organizasyon yapısı oluşturması olarak tanımlanan kurumsallaşmanın en önemli göstergesi iç denetimin önceden belirlenmiş normlarla yapılmasıdır. Kurumsallaşma ve kurumsal yönetimin öneminin artmasıyla iç denetime olan ilgi her geçen gün artmaktadır. Eğer bir işletme iç denetim bölümünü organize etmiş ve çağdaş normlarıyla çalışmasını sağlamış ise, bu durum kurumsallaşmanın ve kurumsal yönetimin önemli bir göstergesidir (Cengiz, 2013: 423).

İç denetim, günümüzde kurumsal yönetimin temel unsurlarından bir tanesidir. İlk dönemlerde işletmenin geçmişe dönük işlemlerinin kontrolünden ibaret olan iç denetim fonksiyonu, son yıllarda yaşanan işletme skandallarından sonra finansal raporlama, iş süreçlerinin kontrolü, risklerin yönetilmesi gibi konularda işletmeye katma değer yaratması beklenen bir unsur haline gelmiştir. Nitekim Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) yukarıda belirtilen konuları göz önünde bulundurarak iç denetimi yeniden tanımlama yoluna gitmiştir (Kayahan, 2013: 103).

Kurumsal yönetim anlayışı ile iç denetim arasındaki ilişkinin ortaya konulmasında iki temel unsur söz konusudur. Bunlar;

- a) risklerin yönetilmesini kapsayan danışmanlık faaliyeti ile işletme faaliyetlerinin kontrolünü kapsayan güvence sağlama faaliyetidir. İç denetim, risk yönetim sürecinde, sistemin etkinliğini değerlendirme ve geliştirme de amaca yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım oluşturarak işletme hedeflerine ulaşılması amaçlanır. Böylece, daha önceleri eksiklik ve hile bulmaya odaklanan, işlem odaklı iç denetim anlayışı yerini süreç ve verimlilik odaklı bir danışmanlık anlayışına bırakarak risklerin yönetilmesi konusunda Kurumsal yönetim anlayışı içerisinde önemli bir yer edinmiştir (Güneş ve Teker, 2010: 65).
- b) Organizasyonlarda uygulanan kontroller ile ilgili güvence sağlama faaliyeti, Kurumsal yönetim anlayışı ile iç denetim arasındaki ilişkinin ikinci temel unsurudur. İşletmeye güven esasının temelinde sağlam bir iç kontrol sistemi yatmaktadır. Finansal raporlamanın güvenilirliği, işletme faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği, yasalara ve diğer düzenlemelere uygunluk, iç kontrol sisteminin amaçlarını oluşturur. Bu amaçların başarılmasına yönelik olarak yeterli ölçüde

güvence sağlamak üzere oluşturulan ve işletmenin yönetim kurulu, yönetici ve personeli tarafından etkilenen bir süreç olarak tanımlanan iç kontrol sistemi, bir işletmede uygulanan tüm yöntem ve politikaları içine alan bir kavramdır (Doyrangöl, 2002: 22).

İç denetim kurumsal yönetimden sorumlu olanlara, faydalı olabileceği iki tür katkısı vardır. Bunlar, güvence ve danışmanlık hizmetidir. Güvence hizmeti konusunda, bir mesleki iç denetim faaliyeti, iyi kurumsal yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol sağlamak amacına yönelik süreçlerin etkinliği ve amaca uygunluğu konusunda objektif bir güvence sağlayarak yönetim güvencesine destek sağlamaktır. Yaptığı çalışmanın bir bölümünde, bu alanlardaki gelişmeler konusunda önerilerde bulunur, bu gelişmelere olanak sağlar ve danışmanlık hizmetleri verir (Cengiz, 2013: 425).

2.3.1. Kurumsal Yönetiminin Uygulanması Açısından İç Denetimin Önemi

İç denetim faaliyetinin merkezinde yer alan iç denetçiler, işletmede risk yönetimi, iç kontrol, yönetim ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirerek ve geliştirerek işletmenin amacına ulaşmasına yardımcı olur. Kurumsal yönetimin etkililiğini belirleyen en önemli unsurlardan birisi de sıkı, dikkatli ve sağlam bir risk yönetimi ve kontrol süreçleri ile desteklenmesidir. Böylece karar alma esnasında yönetime daha kapsamlı ve çok boyutlu bilgilendirme sağlanarak, faaliyetlerin ve stratejik hedeflerin elde edilmesi amacı ile uygunluk düzeyi sürekli değerlendirilebilmekte, yönetimin hareket kabiliyeti ve kararlarının isabeti artmaktadır (Abdioğlu, 2008: 193).

Kurumsal yönetim; hissedarlar, yatırımcılar, kredi verenler, üst yönetim, çalışanlar, müşteriler, tedarikçiler, kamu idareleri ve diğerlerinden oluşan işletmenin paydaşlarının işletme üzerindeki hak ve sorumluluklarını birbirlerine karşı uyumlu hale getirilmeye çalışan bir işletme yönetimi biçimidir. İç denetim, söz konusu uyumun geçerli olup olmadığını ortaya koyar ve aslında bu uyumu güvence altına alır. Başka bir ifade ile iç denetim, kurumsal yönetimin sigortasıdır. Kurumsal yönetim; şeffaflık, hesap verebilirlik, adillik ve sorumluluk ilkeleri üzerine kurulmuştur. İşletme bünyesinde gerçekleştirilen iç denetim faaliyetleri kurumsal yönetimin bu temel ilkelerinin işletme bünyesinde özümsemesine, kabul görmesine, uygulanmasına ve

kurum kültürü haline gelmesine yardımcı olmaktadır (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 67).

2.3.2. Kurumsal Yönetim Kapsamında Yapılan İç Denetimin Faaliyetleri

İşletme bünyesinde iç denetim biriminin bulunması ve bu birimin iç denetim standartlarına uygun bir şekilde iç denetim faaliyetlerini yürütmesi, işletme yönetimini kurumsallaşmaya veya kurumsal işletmelerin kurumsal yönetim kalitesini artırmaya yol açmaktadır. İşletmenin kurumsal yönetim kimliğinin ön plana çıkması ve bu kimliğin gereğinin yerine getirilmesi, beraberinde iç denetimden beklenen faydaları ve rolleri artırmaktadır. Kısaca kurumsal yönetim iç denetimi, iç denetim de kurumsal yönetimi gerekli kılmaktadır. Karşılıklı bu geliştirici nitelikteki ilişki, kurumsal yönetim ilkelerinin her biri açısından açıklanabilir (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 68).

2.3.3. İç Denetimin Kurumsal Yönetime Olan Etkisi

İşletmenin varlığının sürdürülebilirliğinin güvencesi kurumsal yönetimdir. Kurumsal yönetimin uygulama etkinliği, yönetim kurulunun liderliği, denetim komitesinin etkin gözetimi, kurumsa risk yönetim, uluslararası standartlarda iç ve dış denetimin rol ve sorumlulukları bulunmaktadır. Kurumsal yönetim içerisinde iç denetimin etkinliği ise, süreçlerin iyileştirilmesi, insan kaynağının gelişimi, kurumsal performans ve verimlilik yönetimi, iç iletişim, iyi uygulamaların paylaşılması, katma değer yaratılmasında rolü bulunmaktadır. İç denetim faaliyetleri esas olarak risk odaklı yürütülmektedir. İşletmelerin maruz kalabileceği risklerin tespit edilerek ölçülmesi ve değerlendirilmesiyle risk odaklı olan iç denetim programı hazırlanır. İç denetim yapılan bu plan ve programa uygun olarak yapılır. Risk odaklı iç denetim, risk yönetimi ve kurumsal yönetim anlayışının ayrılmaz bir parçası durumundadır. İç denetim kurumsal yönetim uygulamasına katkıda bulunmaktadır. İç denetim işletmenin kurumsal yönetim uygulamalarına yönelik olarak yaptığı etkinlik ve verimlilik değerlendirmeleriyle bu uygulamalardaki eksikliklerin giderilmesi, yönetimin bilinçlendirilmesini, kurumsal yönetime uygun yönetim uygulamalarının geliştirilmesi ve böylece işletmenin kurumsal devamlılığını ve itibarını arttırmasında önemli bir üstlenmektedir. Etkin bir iç denetim sayesinde işletmenin iç kontrol ve risk yönetimi

sistemleri ile kurumsal yönetim süreçlerini iyileştirerek etkinliklerini arttırarak amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesinin mümkün olduğunu göstermektedir (Erkan, 2012: 163).

İç denetim faaliyetinden beklenen faydalar ile kurumsal yönetimin amaçları örtüşmektedir. Kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ve hesap verilebilirlik kavramlarının, işletme bünyesinde hayat bulması için olmazsa olmaz süreçlerden biri etkin bir iç kontrol yapısıdır. Oluşturulması, geliştirilmesi ve doğru yapılandırılması yönetimin sorumluluğunda olan iç kontrol yapısının etkinliği ve verimliliğini değerlendirme görevi ise iç denetim fonksiyonuna aittir. Bu nedenledir ki kurumsal yönetim ilkelerinin kabul görmesi ve gelişmesi paralelinde iç denetime olan ihtiyaç her geçen gün daha da belirginleşmektedir. Özetlemek gerekirse; iç denetim, tarafsız ve bağımsız iç denetim faaliyetleri ile bir taraftan işletme yönetiminde kurumsal yönetimin uygulanmasını sağlarken diğer taraftan da ilgililere mevcut kurumsal yönetim hakkında değerlendirmelerde bulunarak kurumsal yönetimin kalitesinin ve dolayısıyla etkinliğinin artırılmasına katkıda bulunur (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 70).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ISPARTA'DAKİ ANONİM ŞİRKETLERDE KURUMSAL YÖNETİM ALGISI ARAŞTIRMASI

3.1. Genel Açıklama

Üçüncü bölüm olan bu bölümde, Isparta Anonim Şirketlerinde kurumsal yönetim algısının araştırılması amaçlanmıştır. Bu doğrultuda anonim şirket yöneticileri, muhasebe meslek elemanları ve iç denetçilerin kurumsal yönetim algılarını tespit etmeye yönelik, Isparta'da anonim işletmeler üzerinde anket çalışması yapılmıştır.

Öncelikle araştırmanın amacı ve önemi, yöntemi ve araştırmanın kapsamı açıklanmıştır. Daha sonra, elde edilen bulgular ışığında analiz sonuçları sunulmuştur.

3.2. Literatür Taraması

Abdioğlu (2007) çalışmasında, Borsa İstanbul (BİST)'te faaliyette bulunan ve halka açık işletmelerde, kurumsal yönetim anlayışı kapsamında, iç denetimin rolünü ortaya koymak ve bu anlayışa etki eden iç denetim uygulamalarının ilgili olduğu unsurları belirlemek amacıyla, bir ana hipotez ve onun destekleyicisi niteliğinde on adet hipotez belirlemiştir. Yapılan çalışma bir bütün olarak değerlendirildiğinde, işletmelerde kurumsal yönetim anlayışı ve uygulamalarının oluşması, değerinin artırılması ve kalitesinin sürdürülebilmesi için iç denetim sistemin bütünleyici bir parçası olduğu anlaşılmıştır. Ayrıca iç denetim aracılığı ile kurumsal yönetim anlayışı ve uygulamalarının hayata geçirilmesi ile işletmelere duyulan güven artacağı ve işletmelerin risk primleri azalacağı, para ve sermaye piyasalarından daha kolay ve ucuz borçlanma imkânları doğabileceği belirtilmiştir. Kurumsal yönetim anlayışı kapsamında iç denetçilerin küreselleşen dünyada değişen ihtiyaçlara cevap verebilmeleri ancak belirli niteliklere sahip olmaları ile mümkün olacağı da belirtilmiştir.

Eliuz (2007) çalışmasında, kurumsal yönetimin ilkeleri, iç denetimin kurumsal yönetimdeki rolü ve kurumsal yönetim ile iç denetimin ilişki içinde bulunduğu en önemli unsurlardan biri olan denetim komitesi kavramının etkinliği ortaya koymak

amacıyla, İMKB-100 endeksinde yer alan işletmeler seçilmiş ve bu işletmeler üzerinde yapılan araştırmada veri toplama tekniği olarak da anket yöntemi kullanılmıştır. Sonuç olarak, faaliyet süresi ile komitenin iç denetimin etkinliğini sağlaması arasında bir ilişki çıkmamıştır. Ki-Kare testine göre halka açıklık oranı ile de bir ilişki kurulamamıştır.

Ibrahim Isaac (2009) çalışmasında, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasında iç denetim birimlerinin rolünü araştırmıştır. Çalışma sonucunda Filistin'de faaliyet işletmelerin kurumsal yönetim bileşenlerinin en önemlisinin iç denetim olduğu, ancak çalışanların kurumsal yönetim ilkelerine ve iç denetime ilişkin bilgilerinin yetersiz olduğu ortaya çıkmıştır. Ayrıca iç denetimin performansı ile iç denetçinin bağımsızlığı arasında güçlü bir bağ bulunduğu, iç denetçilerin uzmanlığının ve tarafsızlığının da kurumsal yönetime etkisi olduğu görülmüştür.

Karagiorgos, Drogalas, Gotzamanis (2010) çalışmasında, iç denetim sürecini ele almıştır. Buna göre, küresel ekonomide, iç denetim, herhangi bir iş ekonomisi kaynağının tam yönetimi için vazgeçilmez bir araç olarak kurulmuştur. Aynı zamanda, kurumsal yönetim, önemli muhasebe skandalları ve büyük çaplı kurumsal başarısızlıklar nedeniyle hem pratikte hem de akademik araştırmalarda son yıllarda büyük ilgi görmüştür. Bu konseptte, bu çalışmanın temel amacı teorik düzeyde kurumsal denetime iç denetimin katkısını incelemektir. Ayrıca bu yazıda, yönetim kurulu, denetim komitesi ve dış denetçi gibi çeşitli kurumsal yönetim faktörleri ile iç denetim süreci arasındaki etkileşimi incelemeyi amaçlamaktadır. Geniş kapsamlı bir literatür taraması yoluyla, araştırmanın özgünlüğü, iç denetim ve iş kurumsal yönetimi ile ilgili bütünlük bir kavramsal çerçeve sağlanmasıdır. Bu literatür taramasının sonuçları, iç denetimin etkin kurumsal yönetimde hayati bir rol oynadığını göstermektedir.

Küpçü (2011) çalışmasında, iç denetim ve kurumsal yönetimin önemini, iç denetimin kurumsal yönetimdeki rolünü ve iç denetim sisteminin işletmelerin kurumsal yapıya geçişlerinde yaptığı katkıları açıklamıştır. İç denetim faaliyetinin, kurumsal yönetim anlayışının etkin bir şekilde gerçekleştirilmesi için gerekli en önemli kaynaktır. Yeterli bir kontrol ortamının oluşturulması kurumsal yönetim için önemli bir kaynak olması nedeniyle kontrol ortamının verimliliğini ve etkinliğini değerlendiren iç denetim fonksiyonunun öneminin de gelecekte daha fazla artacağı sonucuna ulaşılabilir.

Neculai, Ungureanu (2012) çalışmasında, kurumsal yönetişimi ele almıştır. Buna göre, kurumsal yönetişim, yönetim kurulunun yönlendirme ve izleme rolünden idari ve operasyonel yöneticilere ve i  ve dış denetçiler sertifikasyon rolüne kadar uzanan bir döngüyü ima eder. Bir kurumsal yönetişim sisteminin uygulanması, farklı katılımcılar arasındaki ilişkilere yol açan temel ilkeleri içerir, sorumlulukları tanımlar ve karar verme sürecinin doğru şekilde çalışmasını sağlar. İyi bir bilgi sistemi, kuruluşların en iyi şekilde çalışması için değil, gelecekteki gelişmeleri için de gereklidir.

Sarı (2013)  alışmasında, Türkiye’de k r amacı güden işletmelerde kurumsal yönetim açısından i  kontrol ve iç denetimin önemi araştırılmış ve kurumsal yönetimin iç kontrol ve i  denetimle ilişkisini tartışmıştır. Tartışma sonucunda; kurumsal yönetim, iç kontrol ve i  denetim işletmenin vazgeçilmez unsurlarındandır. Etkin bir kurumsal yönetim sisteminin oluşturulması için etkin ve verimli bir iç kontrol yapısının oluşturulması ve oluşturulan bu i  kontrol yapısının etkinliğinin ve verimliliğinin ölçülmesi içinde iç denetimin olması şarttır. Yeni rol ve sorumluluklarıyla iç denetim hem kurumsal yönetimin etkin bir şekilde gerçekleştirildiğine ilişkin bir garantidir hem de iç kontrol yapısının etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesine katkı sağlamakta olduğu sonucuna varmıştır.

Hutabarat, Rudito (2013)  alışmasında kurumsal yönetişimi ele almıştır. Buna göre i  denetim birimi kurumsal yönetimin etkinliğini artırmaya yardımcı olan bir meslektir. Bu  alışma, i  denetim biriminin, iyi kurumsal yönetim uygulamalarının işlevlerinden biri olarak rolünü belirlemeyi amaçlamıştır. Bu çalışmanın amacı, iç denetim biriminin iyi kurumsal yönetişim uygulamasının bir fonksiyonu olarak rolüdür. Bu araştırma PT Timah (Persero) TBK  zerine yapılmıştır. Çalışmada alan araştırması, birincil verilerin doğrudan gözlem ile toplanması ve literatürdeki veya kütüphane / arşivdeki materyalleri bulup inceleyerek ikinci bir veri toplamanın yapıldığı kütüphane araştırmasından ve bulguların analizinden oluşmuştur.

Öztürk (2013)  alışmasında, kurumsal yönetim ilkeleri ve i  denetim konularını açıklanmış olup, farklı sektörlerdeki i  denetçilerin kurumsal yönetim ilkeleri hakkındaki görüşleri üzerinde uygulama yapılarak kurumsal yönetim ilkelerinde iç denetimin rolü anlatılmaya çalışılmıştır. Bu çalışmada i  denetçilere anket uygulanmış ve anket sonuçlarına göre, i  denetim fonksiyonu ile kurumsal yönetim ilkelerinin

ölçümlemesinde, iç denetim meslek mensuplarının görüşlerinin etkili olduğu gözlenmiştir. Kurumsal yönetim ilkelerine karşı kayıtsız kalmayan ve destekleyen iç denetimin, işletmelerde kurumsal yönetim anlayışı uygulamalarının hayata geçirilmesinde çok önemli bir rolü bulunmakta olduğu görülmüştür.

Tüm (2013) çalışmasında, kurumsal yönetim, iç denetim ve iç denetimin kalitesini ele almıştır. Bu çalışmanın amacı İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları kapsamında yer alan “1300-Kalite Güvence ve Geliştirme Programı Standardı ile Kurumsal Yönetim arasındaki ilişkiyi teorik olarak incelemektir. Yapılan literatür incelemesi sonucunda Kalite Güvence ve Geliştirme Programı ve bu program çerçevesinde gerçekleştirilen dış değerlendirme sürecinin şirketlerin kurumsal yönetim uygulamalarına önemli katkılar sağladığı gözlenmiştir. Özellikle dış değerlendirme sürecinin; iç denetim biriminin mevcut durumun ortaya koyulmasında, şirket faaliyetleriyle ilgili şirket paydaşlarına güvence verilmesinde ve iç denetim biriminin mesleki yetkinliğinin artırılmasında önemli katkı sağladığı tespit edilmiştir.

Öztürk (2013) çalışmasında, kurumsal yönetim ilkelerini ve iç denetimin rolünü ele almıştır. Buna göre, son yıllarda küreselleşme hareketleriyle, dünya sınırlarının kalkması ve durmaksızın gelişen ve karmaşıklaşan iş ortamının yarattığı etkiyle kurumsal yönetim ve iç denetim konularının; işletmeler, ülkeler ve bütün işletme ilgilileri açısından hayati önem taşıdığı anlaşılmıştır. Bu çalışma ile, Kurumsal Yönetim İlkeleri ve iç denetim konuları açıklanmış olup, farklı sektörlerdeki iç denetçilerin kurumsal yönetim ilkeleri hakkındaki görüşleri üzerinde uygulama yapılarak kurumsal yönetim ilkelerinde iç denetimin rolü anlatılmaya çalışılmıştır. İşletmelerde kurumsal yönetim ilkelerinin süreklilik temelinde uygulanmasında, sahip olduğu özellikleri ile iç denetim, ilkelerin uygulanması için, en etkin araç niteliği taşımaktadır. Kurumsal yönetim ilkelerine karşı kayıtsız kalmayan ve destekleyen iç denetimin, işletmelerde kurumsal yönetim anlayışı uygulamalarının hayata geçirilmesi açısından, önemli bir rolünün bulunduğu görülmüştür.

Cengiz (2013) çalışmasında, Son yıllarda yaşanan işletme skandallarından sonra, kurumsal yönetim ve buna benzer bazı kavramların önemi gitgide artmaktadır. Bu yeni anlayışlardan en çok etkilenenlerden birisi hiç şüphesiz iç denetimdir. Bu kapsamda çalışmanın amacı, işletmelerin kurumsal yönetim kapsamında iç denetimin yerini ve

önemini belirlemektir. Bu amaç kapsamında kurumsal yönetim ve iç denetim arasında nasıl bir ilişki olduğu da belirlenmeye çalışılacaktır. Çalışmada ilk olarak kurumsal yönetim ve iç denetim kavramları geniş bir yerli ve yabancı literatür yardımıyla açıklanmıştır. Uygulamada bölümünde ise örneklem gurubu olarak BİST–100 endeksinde yer alan işletmeler seçilmiştir. Uygulama kapsamındaki işletmelere anket uygulanmıştır. Sonuçlar spss programı yardımıyla yorumlanmıştır. Sonuç olarak ise, kurumsal yönetim ve iç denetim birbirinden ayrılamayacak kadar yakın ilikide oldukları belirlenmiştir.

Abdulhay Tolkun (2014) çalışmasında, Bu çalışma dört bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde KİT’ler, sürdürülebilirlik, kurumsal yönetim, denetim konuları ile ilgili kavramsal ve genel bilgiler anlatılmıştır. İkinci bölümde Türkiye’deki kamu iktisadi teşebbüslerinde kurumsal yapı ve denetim fonksiyonu hakkında bilgi verilmiştir. Üçüncü bölümde KİT’lerde etkin sürdürülebilirlik için kurumsal yönetim ve iç denetim yapılması anlatılmıştır. Dördüncü bölümde Türkiye’de ulaştırma sektöründe yer alan KİT’lerde sürdürülebilirlik açısından kurumsal yönetim ve iç denetim uygulamalarına yönelik (nitel ve nicel yöntemlerden oluşan karma bir araştırma yöntemi izlenerek) bir araştırma yapılmıştır.

Alıu Momodu, Unuigbokhai, Ihimekpen (2014) çalışmasında, iç denetim ve kurumsal yönetim ilişkisini ele almıştır. Çalışmaya göre küresel ekonomide, iç denetim, herhangi bir iş ekonomisi kaynağının tam yönetimi için vazgeçilmez bir araç olarak kurulmuştur. Kurumsal yönetim, bir işletmenin yönetimi, yönetim kurulu, hissedarları ve diğer menfaat sahipleri arasında bir dizi ilişki içeriyor. Kurumsal yönetim aynı zamanda işletme amaçlarının belirlendiği yapıyı da sağlar ve bu hedeflere ulaşma ve performansı izleme araçları belirlenir. Aynı zamanda, kurumsal yönetim, önemli muhasebe skandalları ve büyük çaplı kurumsal başarısızlıklar nedeniyle hem pratikte hem de akademik araştırmalarda son yıllarda büyük ilgi görmüştür. Bu konseptte, bu çalışmanın temel amacı teorik düzeyde kurumsal denetime iç denetimin katkısını incelemektir. Ayrıca bu yazıda, yönetim kurulu, denetim komitesi ve dış denetçi gibi çeşitli kurumsal yönetişim faktörleri ile iç denetim süreci arasındaki etkileşimi incelemeyi amaçlamaktadır. Geniş kapsamlı bir literatür taraması yoluyla, araştırmanın özgünlüğü, iç denetim ve iş kurumsal yönetişimi ile ilgili bütünlük bir kavramsal

çerçeve sağlanmasıdır. Bu literatür taramasının sonuçları, iç denetimin etkin kurumsal yönetişimde hayati bir rol oynadığını göstermektedir.

Fredrick, Gedion (2014) çalışmasında, Kenya'nın mevcut kurumsal yönetim sisteminde işletme yöneticilerinin görüşlerini aramak suretiyle iç denetimin rolünü incelemiştir. Dahili denetimin kuruluşların iş hedeflerine ulaşması için gerekli katkı sağlanmış olmasına rağmen, kurum yöneticilerinin kurumsal yönetim bağlamında iç denetimin pratik işlevleri konusunda algılamaları çok az bilinmektedir. Yakın tarihli olaylar ve araştırmalar, yönetişime bakış açısının faydalarının kurumsal çöküşün ötesine geçtiğini ortaya koyuyor. Kurumsal yönetişim, yönetim kurullarının bir işletmenin yöneticilerinin yöneticilerini denetleme biçimiyle ilgilidir. Çalışma, aşağıdaki hedefleri ele almıştır: Denetçinin kurumsal yönetişimdeki rolünü değerlendirmek, iç denetim kapasitesini hedeflerine ulaştıracak şekilde değerlendirmek, iç denetçilerin bağımsızlığının nasıl sağlanabileceğini önermek. Kullanılan araştırma tasarımı betimsel tasarım ve veri toplama aracı anket formudur. Hedef kitle, Nairobi Securities Exchange (NSE)'de listelenen tüm işletmelerdeki iç denetçiler olarak belirlenmiştir. Çalışma, nüfusun% 50'sini temsil etmek üzere 30 işletmeden oluşan bir örneklemin seçildiği tabakalı ve sistematik rastgele örnekleme prosedürlerini kullandı. Denetim hedefleri / işlevleri, hesap verebilirlik, kapasite ve çerçeve hakkında bilgi elde edildi. Kurumsal yönetim ve iç denetim faaliyetleri ile NSE'de yer alan işletmeler arasındaki ilgili konular ve uygulamalar incelenmiştir. Birçok işletmenin dahili kontrolleri en önemli denetim hedefi olarak gördüğü ve dahili denetim süresinin en yüksek olduğu görev olduğu tespit edildi. Çalışmada, katılımcıların iç denetimin yönetişim sürecine değer katmak için iyi bir çalışma ilişkisi, bağımsızlık, farkındalık, kapasite ve profesyonellik olması konusunda kesinlikle hemfikir oldukları bulundu.

Köroğlu Ve Aktaş (2014) çalışmasında, marmaris bölgesinde birge yaptığı turizm sektöründe kurumsal yönetim anlayışı ve iç denetim ilişkisi çalışmasında alınan sonuçlara bakarsak rekabetin acımasız olduğu günümüz ticaret ortamında işletmelerin ayakta kalabilmeleri için kurumsal yönetim anlayışına ve bu anlayışın etkili bir biçimde uygulanabilmesinde önemli bir unsur olan iç denetime önem vermeleri gerekmektedir. Kurumsal yönetim anlayışının eşitlik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri ile iç denetimin danışmanlık ve güvence sağlama faaliyetlerinin bir bütün olarak

uygulamaya konması, işletmelerin, aynı sektörde faaliyette bulunan diğer işletmelere karşı rekabet üstünlüğü elde etmesinde en temel unsur olarak gözükecektir.

Tolkun (2014) çalışmasında, kurumsal yönetim ilkeleri, KİT'lerin etkin sürdürülebilirliği açısından ele alınmış ve süreçlerde standartlaşma sağlamak amacıyla iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyeti bütünleşik bir yapıyla incelemek amacıyla KİT'lere anket çalışması uygulanmıştır. Anket sonuçlarına göre, Türkiye'deki KİT'lerin sürdürülebilirliklerini etkin kılabilmek için kurumsal yönetim ilkelerinin tam ve eksiksiz olarak uygulanması, bu bağlamda KİT'lerde iç kontrol sistemlerinin ve iç denetim faaliyetlerinin uluslararası standartların gerektirdiği şekilde yapılandırılması ve kurumsal yönetim felsefesi ile bütünleştirilerek hayata geçirilmesinin ön şart olduğu ortaya çıkmıştır. Türkiye'de bu üç ana konuda KİT'lerde öncelikle yasal mevzuat uluslararası boyutta entegrasyonda büyük eksiklikler tespit olduğu tespit edilmiştir.

Hassan, York (2015) çalışmasında, İç Denetim Fonksiyonu, iç denetim faaliyeti olarak önemli bir kurumsal yönetim mekanizması olup, Yönetim Kurulu ve Denetim Komitesi, yönetimin etkin gözetim faaliyetleri hakkında daha net bilgi sahibi olur. İç Denetim Fonksiyonu, tecrübe, sertifikalar, devam eden mesleki gelişim ve eğitimler, iç denetim boyutu, mali işe ilişkin İç Denetim Fonksiyonunun odağının derecesi ve bağımsızlık ile ölçülen kalite, yani yeterlilik, nesnellik ve güvenilirlik unsurlarına sahip olmalıdır İç Denetim Fonksiyonu. Tüm bunlar mali raporlamanın kalitesini etkiler. Bu yazıda Nijerya Menkul Kıymetler Borsası'nda yer alan işletmelerdeki iç denetim fonksiyonunun kalitesi niteliksel bir yaklaşımla incelenmektedir. Sonuçlar, Nijeryalı listede yer alan işletmelerdeki iç denetim fonksiyonunun, mevcut literatürde belgelenen kalitenin içeriklerine sahip olduğunu göstermektedir.

Karacalar (2015) çalışmasında, modern yönetim anlayışı olan kurumsal yönetim anlayışı ve bu anlayışın destekçisi olan iç denetim sistemleri ele almıştır. Çalışma sonucunda, kurumsal yönetim anlayışı çerçevesinde etkin bir iç denetim sisteminin oluşturulması ve iç denetçiler aracılığıyla bu sistemin işleyişi mali tablolar, faaliyet, bilgi sistemi, sözleşme, uygunluk ve çevre denetimi ile danışmanlık hizmetlerinin en etkin şekilde ve etik ilkelerini benimseyerek yapılmasını sağlamaktadır.

Türedi, Karakaya ve İldem (2015) çalışmasında, kurumsal yönetim ve iç denetim ilişkisini ele almışlardır. Çalışmaya göre ekonomik, sosyal, çevresel ve benzeri

ihtiyaçların karşılanması amacıyla kurulmakta olan şletmelerin kurucu ve hissedarlarından bağımsız bir kişilikleri bulunmaktadır. şletme tüzeli kişiliğinin varlığını devam ettirmesi ve belirlenmiş kuruluş amaçlarına ulaşması için şletme faaliyetlerine devam edilebilmesi adına herhangi bir kişi ya da kişilere mutlak surette bağıllık duyulmaması büyük önem arz etmektedir. Bu nedenle günümüzde şletmeler, kurucu gerçek kişilerin, çoğunlukla aile şletmelerin deki aile bireylerinin, sınırlandırıcı ve tehdit edici etkilerinden kurtularak kurumsallaşmaya yönelmektedirler ve iç denetim, şletme ile ilgili her şeyi ve herkesi ilgilendiren şletme kurumsal yönetiminin vazgeçilmez kontrol aracı, şletmenin değeriini artıran önemli bir yönetim faaliyeti olduğu varsayılmıştır.

Ben Dawood (2015) çalışmasında, kurumsal yönetişimi harekete geçirirken iç denetimin rolünü ele almıştır. Çalışmada aynı zamanda, iç denetimin kurumsal yönetişim kavramını gerçekleştirmenin ana direklerinden biri olduğu ve iç denetimin kurumsal yönetişim uygulamaları ve bunların Cezayir'de geliştirme yolları olarak incelenmiştir. Çalışma, iç denetimin işlevi ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında, Yönetim Kurulunun sorumluluk ilkesi dışında herhangi bir ilişki bulunmadığı sonucuna varmıştır.

Seria (2016) çalışmasında, etik, ticaret, kültür, kurumsal yönetim ve iç denetim gibi güncel kavramları bir arada incelemiştir. Bu unsurlar arasındaki bağılantılar, bu çalışmanın temelini oluşturmaktadır. Bu çalışma, etik bir kültürün gelişmesi ve teşvik edilmesi için tasarlanmış bir etik kurallarının varlığı göz önüne alındığında, iç denetimin etik savunucusu rolündedir. Çalışma sonucuna göre iç denetçiler, çalışmalarını gerçekleştirirken İç Denetim Enstitüsünün Davranış Kurallarının dört ilkesini temsil eden bütünlük, nesnellik, yetki ve gizlilik gibi ilkelere saygı göstermelidir.

Emel Karatekin (2017) çalışmasında, kurumsal yönetimi ele almıştır. Çalışmaya göre bu kavram son yıllarda önemi giderek artan bir olgu haline dönüşmüştür. şletmeler bu yapıya kavuşmak için bir takım çalışmalar üzerinde yoğunlaşmakta bunun içinde kurumsal yönetim sürecinin planlanması, anlaşılması ve uygulanması gerekmektedir. Kurumsal yönetimin sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi için bu sürecin iç

denetimle desteklenmesi yararlı olacaktır. Çalışma sonucuna göre bu iki kavram birbirleriyle ilişkili kavramlardır.

3.3. Araştırma İle İlgili Bilgiler

Çalışmanın amacı; araştırma yapılan işletme bünyesinde çalışan iç denetçilerin, mali müşaver, yönetçi, muhasebeci, diğer, kurumsal yönetim ilkelerine verdikleri önem ve kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması hakkındaki inançlarının araştırılmasıdır. kurumsal yönetim ilkeleri ve iç denetimin önemi, iç denetçilerin kurumsal yönetim ilkeleri'ne olan inancı ve kurumsal yönetim ilkelerinde iç denetimin etkisinin ölçülmesi amaçlanmıştır. İç denetçilerin, uygulamada ilkelere ne derece katıldıkları belirlenmeye çalışılmıştır.

Kurumsal yönetim ilkelerinin etkinleştirilmesinde iç denetimin rolünün nasıl etkili olduğunu ortaya çıkarmak için bu araştırmanın önemli ilkelerindedir. Son yıllarda Isparta ilinde büyük kapsamlı değişimler, kentleşme ve yerli üretimin artması araştırmanın işletmelerde nasıl bir denetim yolu izlediğini öne çıkararak gelecekteki araştırmalara fayda olması önemli hale gelecektir. Anket çalışmasına başlamadan önce üniversitenin iç denetim biriminde test yapılarak konuyu seçme nedenlerimi aşağıdakilerdir.

- a) Küresel ekonominin değişimi ve dünya pazarlarına açılmasından dolayı,
- b) Kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasından dolayı yolsuzluk ve dev işletmelerin çöküşü,
- c) İç denetim ilkelerinin kurumsal yönetim üzerindeki etkisi,
- d) Anonim işletmelerin , kurumsal yönetim ilkelelerini harekete geçirirken iç denetim rolünün önemi hakkında bir örneklem araştırma anket çalışması yoluyla performanslarını geliştirmek için kurumsal yönetim ilkelerini ne ölçüde uyguladığını ölçmek için yapılan bir araştırmadır.

3.3.1. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

Araştırmanın anakütlesini Isparta Ticaret ve Sanayi Odasına kayıtlı Anonim İşletmeler oluşturmaktadır. Öncelikle işletmelerin isim ve adreslerine ulaşabilmek için Isparta Ticaret ve Sanayi Odası Başkanlığı'na gidilmiştir. Oda Başkanlığı işletme

listesinin web sayfasında sunulduğunu ifade ettiği için işletme listesine web sayfasından ulaşılmıştır. Isparta Ticaret ve Sanayii Odası web sayfasında Isparta’da 301 adet Anonim İşletme bulunduğu belirtilmektedir. Ancak bunlardan 167 tanesi şube veya merkezi Isparta’da bulunmayan işletme şeklinde olduğu tespit edilmiştir. Geriye kalan 134 işletmenin sadece 96 tanesinin adresi veya web sayfası bulunmaktadır.

Anket soruları oluşturulmuş ve basılı şekilde araştırmanın kapsamı başlığında da değinildiği üzere adresi veya web sayfası olan 96 işletme merkezine bizzat gidilerek yüzyüze anket yapılmak istenmiştir. İşletme bürolarına veya işyerlerine bizzat gidilmesine rağmen ilk defada bu işletmelerden sadece yaklaşık $\frac{1}{4}$ ’ü çalışanlarının ankete katılmasına izin vermiştir. Örneklem sayısının artırılması için yeniden Oda Başkanlığı’ndan yardım istenmiştir. Başkanlığın teşviki sayesinde örneklem sayısı artırılmıştır. Bazı çalışanlar vakitleri olmadığı gerekçesiyle eposta adreslerini vermişler ve internet üzerinden oluşturulacak ankete katılabileceklerini ifade etmişlerdir. Bu işletmelerin adreslerine gidilmiş ve toplamda 76 tanesinin çalışanları ankete katılmaya razı olmuştur. Yapılan ankete işletmelerden farklı farklı meslek mensuplarının katılımları görülmüştür. Isparta’daki çalışmanın alanına giren faal ve ulaşılabilir durumdaki tüm anonim işletmelere gidilerek bu anket çalışması yapılmıştır. Çalışmamız kapsamındaki 76 anonim işletmede yönetici, iç denetçi, mali müşavir, muhasebeci ve yönetici pozisyonlarda bulunan toplam 200 adet anonim işletme çalışanına şahsen gidilerek uygulanmış ve tam sayım hedeflenmiştir. Bazı çalışanların anket formunu almasına rağmen zaman darlığını ifade ederek, anketin internet üzerinden kendilerine ulaştırılmasını istemesi ve eposta adreslerini vermeleri üzerine, internet üzerinden anket oluşturulmuş ve anketin adresi eposta adresini veren çalışanlara gönderilmiştir. Bu sayede 14 cevap alınmıştır. Daha sonra cevap vereceklerini ifade etmeleri üzerine kendilerine bırakılan anketlerden (60 anket) daha sonra gidildiğinde hiçbir cevap alınamamıştır. Genel toplamda 140 tane ankete zamanında cevap alınabilmiş bunlardan bir tanesi çok az soruya cevap verdiği için analiz dışı tutulmuş ve analiz bu 139 anket üzerinden yapılmıştır.

Çalışma için, veri toplama aracı olarak, anket tekniği kullanılmıştır. Anket yapılacak evren olarak Isparta’da faaliyet gösteren anonim işletmeler seçilmiş, tamsayım hedeflenmiştir.

Sonuçlar %93.5 güven seviyesinde farklı istatistik ve veri analiz paket programları kullanılarak (Microsoft Excel, Minitab, SPSS 22) değerlendirilmiştir.

3.3.2. Araştırmanın Kısıtları

Araştırmanın kısıtları aşağıdaki şekildedir:

- Araştırmanın sadece Isparta ilinde yapılmış olması,
- Yarıya yakın anonim işletmenin merkezlerinin başka şehirlerde olması,
- Çoğu işletmede iç denetim ve iç denetçi kavramının yeterince anlaşılmamış olmasıdır.

3.3.3. Anket Sorularının Oluşturulması

Anketin içeriği, araştırma konusunu oluşturan değişkenleri ölçmek üzere literatürde geçerliliği ve güvenilirliği test edilmiş ölçeklerden yararlanılarak hazırlanmıştır. Anket soruları hazırlanırken, her sorunun araştırmanın konusu veya hipotezi ile doğrudan ilişkili olması ve soru kağıdının, bir iç bütünlüğe sahip olması gerekmektedir. Bu nedenle konu ile ilgili deneyimli kişilerin fikirleri alınmış, ilgisiz sorulardan kaçınılmış ve gruplandırma yapılarak sorular bir bütünlük oluşturacak şekilde sunulmuştur.

Anket sorularının hazırlanmasında; Cezayir¹² ve Filistin³'deki araştırmalardan yararlanılmıştır. Yararlanılan çalışmalardaki anket sorularından bazıları anketin amaçları doğrultusunda değiştirilmiş, eklenmiş veya çıkarılmıştır. Yapılan saha araştırmasında veri toplarken yüz yüze anket tekniği uygulanmış ve anket içeriği yapılandırılmış sorulardan oluşturulmuştur. Anket sorularının geçerliliğini sağlamak için Süleyman Demirel Üniversitesi iç denetçileri ile anket sorularının değerlendirilmesi yapılmış ve sorular yeniden değerlendirilmiştir.

¹ Bu tez çalışmasının ilk hedefi Irak'taki işletmeler olduğu için araştırmanın amacına uygun arapça ölçek arayışına girilmiş ve aşağıdaki dipnotlarda sunulan iki çalışma temel alınarak bir ölçek hazırlanmıştır. Ancak sürenin az kalması ve Irak'ta araştırma imkanının ortadan kalkması nedeniyle ölçek gözden geçirilerek Isparta'daki Anonim şirketlere yönelik uygulanmıştır.

² Ben Dawood, *Kurumsal Yönetimin Etkinleştirilmesinde İç Denetimin Rolü*, Ouargla eyaletindeki işletmelerin bir örneği üzerinde çalışma, Qasdi Marbah Üniversitesi, Tergla, 2015, s.57.

³ İshak İbrahim, *Kurumsal Yönetim İlkelerinin Etkinleştirilmesinde İç Denetim Bölümlerinin Rolü*, İslam Üniversitesi, Gazze, 2009, s.121.

Anket formu demografik bilgiler ve kurumsal yönetim ilkelerinin etkinleştirilmesinde iç denetimin rolünü ölçmeye yönelik sorulardan oluşmaktadır.

Araştırmaya esas teşkil eden anket formu, anketi cevaplayacak kişilere hitaben yazılmış bir ön bilgilendirme yazısı ile başlamakta ve iki bölümde toplam 41 sorudan oluşmaktadır.

Anket formunun birinci bölümünü demografik sorular oluşturmaktadır. Bilindiği gibi anket tekniğinin en güçlü yönü araştırmanın amacına uygun durumlarda geniş bir gruptan, çok sayıda veriyi ekonomik ve kolay bir şekilde ve çok kısa bir sürede toplama olanağı sunmasıdır.

Anket formunun ikinci bölümünde, kurumsal yönetim ilkelerini içeren faktörlerin anketin katılımcıları olan iç denetçilerin, ilkelere ve katkısına ne derece katıldıklarını 5'li Likert ölçeği yardımıyla belirtilmesi istenilen sorular sorulmuştur.

3.3.4. Araştırmanın Alt Boyutları

Araştırmada kurumsal yönetim iç denetimin rolünü ölçmeye yönelik konularda anketimize kaynak olan çalışmalarda alt boyutlar birer faktör olarak çeşitli hipotezler ile sınanmıştır (Ben Dawood 2015: 57; İshak İbrahim 2009: 121). Bu Araştırmalarda ölçümlenen altı temel alt boyut (A) şunlardır:

A₁: İç denetim ile etkin kurumsal yönetim çerçevesinin temelini sağlanması arasında fark vardır.

A₂: İç denetim ile pay sahiplerinin hakları ve adil muamele görmeleri ile temel ortaklık işlevleri arasında fark vardır.

A₃: İç denetim ile kurumsal yatırımcılar, pay senedi piyasaları ve diğer araçlar arasında fark vardır.

A₄: İç denetim ile menfaat sahiplerinin rolü arasında fark vardır.

A₅: İç denetim ile kamuyu aydınlatma ve şeffaflık arasında fark vardır.

A₆: İç denetim ile yönetim kurulunun sorumlulukları arasında fark vardır.

Bu çalışmada da bu alt boyutlar korunmaya çalışılarak, sınanmaya çalışılacaktır.

3.3.5. Araştırma Verilerinin Analiz Yöntemleri

Sonuçlar %93.5 güven seviyesinde farklı istatistik ve veri analiz paket programları kullanılarak (Microsoft Excel, Minitab, SPSS 22) değerlendirilmiştir. Öncelikli olarak anketimizin geçerlilik ve güvenilirliğinin ortaya konması amacıyla Cronbach's Alpha katsayısı hesap edilmiştir. Genel görünüm için frekans analizleri ve tanımlayıcı istatistikler kullanılmıştır. Kolmogorov Smirnov istatistiği kullanılarak verilerin normallik testi gerçekleştirilmiştir. 5'li Likert ölçeğinde toplanan verilerin hiçbirisinde normal dağılım elde edilmemiştir. Dolayısıyla tüm analizlerde parametrik olmayan testler kullanılmıştır. Daha sonra literatür ile uyum sağlanması ve anket sorularına verilen cevapların alt boyutlarda farklı olup olmadığının bulunması amacıyla Kruskal-Wallis testi yapılmış ve fark bulunamamıştır. Bu çalışmada kaynak literatüre tezat olarak farklı alt boyutlar da ortaya çıkmamıştır. Bunun yerine anket sorularının demografik değişkenler dağılımı ortaya konulmuş ve yorumlanmış; aralarındaki ilişki ki-kare testi ile incelenmiştir. İlişki var olan değişkenler için Cramer-V ve Eta katsayısı hesap edilmiştir.

3.4. Araştırma Sonuçları Ve Sonuçların Değerlendirilmesi

3.4.1. Anketin Güvenilirliği

Araştırmada kullanılan ölçeğin (anketin) ölçülmek istenen davranışı ne düzeyde ölçtüğünü gösteren bir analiz yöntemi olan güvenilirlik analizinde, anketi cevaplayanların verdikleri cevaplar arasındaki tutarlılık incelenmiştir. Güvenilirlik testinin sonucunda Cronbach's Alpha katsayısının genellikle, 0.70 sınırının üstünde çıkması istenir. Bu oran, testin güvenilir olduğunun göstergesidir (Özdamar 1999: 63).

Tablo 2. Geçerlilik Güvenilirlik Analizi Sonucu

N	Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha (Standardlaştırılmış)
41	,935	,935

İç denetimin kurumsal yönetimdeki rolü Isparta anonim işletmeleri üzerine bir araştırma konulu anketin geçerlilik güvenilirliği %93,5 bulunmuş olup, anket yüksek derecede güvenilir (Özdamar, 2004: 633).

3.4.2 Demografik Faktörler

Genel olarak baktığımızda tüm sorularda katılma düzeyleri yüksek çıkmaktadır. Bu da çalışanların denetçiler hakkında bilgilerinin olması, iç denetçinin nasıl iş yaptıklarını bildiğini göstermektedir. Kadın ve erkek katılımcıların eşit olması araştırmanın daha da verimliliğini göstermektedir. Katılımcıların genelde yönetici, muhasebeci ve diğer meslek mensuplarından oluştuğu görülmektedir. Bu da eğitilmiş insanların katılımcı olduğunu göstererek çalışmanın daha da verimli olduğunu göstermektedir.

Tablo 3. Ankete Katılanların Cinsiyetlerine Göre Frekans Ve Yüzde Dağılımı

Toplam	Kadın	Erkek
139	61 (%43,88)	78 (%56,12)

Katılımcıların %43,88'i kadın, kalanı %56,12'si erkektir.

Tablo 4. Ankete Katılanların İşletmedeki Görevine Göre Frekans Ve Yüzde Dağılımı

Toplam	İç Denetçi	Yönetici	Muhasebeci / Mali Müşavir
139	9 (%6,47)	55 (%39,57)	75 (%53,96)

Araştırma iç denetim, yönetim ve muhasebe birimi elemanlarına yönelik olduğundan ankete katılanların %6,47'si iç denetçi, %39,57'si yönetici, %53,96'sı muhasebeci ya da mali müşavirdir. Anket formunda muhasebeci ve mali müşavir ayrımı yapılmıştır. Ancak gerek katılanların ifadesi gerekse anketin uygulanması sırasındaki gözlemler sonucunda bu ayrımın bu çalışma için doğru olmadığı değerlendirilmiş; muhasebeci ve mali müşavir verileri birleştirilerek analiz edilmiştir.

Tablo 5. Ankete Katılanların Eğitim Düzeyine Göre Frakans Ve Yüzde Dağılımı

Toplam	Lise	Ön Lisans	Lisans	Yüksek Lisans
139	8 (%5,76)	15 (%10,79)	96 (%69,06)	20 (%14,39)

Katılımcıların %90'ın üzerinde bir kısmı üniversite mezunu iken sadece %5,76'sına karşılık gelen 8'i lise mezunudur.

Tablo 6. Ankete Katılanların İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Frakans Ve Yüzde Dağılımı

Toplam	Üretim	Hizmet
139	99 (%71,22)	40 (%28,78)

Ankete katılanların çalıştığı firmalar çoğunlukla üretim (%71,22) alanındadır.

Tablo 7. Ankete Katılanların Sektörüne Göre Frakans Ve Yüzde Dağılımı

Toplam	Özel
139	139 (%100)

Araştırma yapılan işletmeler tamamen özel işletmelerdir. Bu nedenle kamu işletmeleri çalışmamızın kapsamı dışındadır.

Tablo 8. Ankete Katılanların İşletmenizde İç Denetim Birimi Bulunmasına Göre Frakans Ve Yüzde Dağılımı

Toplam	Evet Bulunmaktadır	Hayır Bulunmamaktadır
139	113 (%81,29)	26 (%18,71)

Araştırma sonuçlarına baktığımızda Tablo 8.'den de anlaşılacağı üzere araştırmaya katkı sağlayan katılımcılar büyük ölçüde (%81,29) iç denetçi birimleri bulunan işletmelerde çalışmaktadır.

Tablo 9. Ankete Katılanların Ankete Katılanların İşletmenizde İç Denetçi Varlığına Göre Frakans Ve Yüzde Dağılımı

Toplam	Evet Bulunmaktadır	Hayır Bulunmamaktadır
139	113 (%81,29)	26 (%18,71)

Yukarıdaki tabloda olduğu gibi iç denetçi birimi olan işletmelerde tabii ki iç denetçilerin olması beklenen bir olaydır.

Tablo 10. Ankete Katılanların Ankete Katılanların Denetçi Sayısına Göre Frakans Ve Yüzde Dağılımı

Toplam	1	2	3	4	5
107	28 (%26,17)	47 (%43,93)	18 (%16,82)	6 (%5,61)	8 (%7,48)

Özel olan işletmelerde çalışan denetçiler genelde katılımcıların belirttiği gibi 1 ve 3 aralığında değişmektedir. Bu da genelde işletmenin büyüklüğünden ve işletmede üretim çeşidinden kaynaklanmaktadır.

3.4.3. Normallik Testi ve Belirtici İstatistikler

Öncelikli olarak likert tipindeki sorulara verilen cevapların normal dağılıp dağılmadığı incelendi. Burada hipotezlerimiz aşağıdaki şekildedir (Gamgam, H., Altunkaynak, B., 2012:68, 73-77):

Ho: i. soruya verilen cevapların dağılımı (verinin dağılımı), ortalaması ve varyansı bilinmeyen bir normal dağılım fonksiyonudur.

Ha: i.soruya verilen cevapların dağılımı (Verinin dağılımı), ortalaması ve varyansı bilinmeyen bir normal dağılım fonksiyonu değildir.

Bu hipotezler likert tipindeki her bir soru için ayrı ayrı kurulup ayrı ayrı test edildi, verilen cevapların dağılımının normal olmadığı görüldü. Bu nedenle her bir anket sorusu için medyanlar hesap edildi. Öncelikle 5’li Likert tipi soruların medyanı olan 3 değeri H_0 için test değeri olarak alındı. H_1 ise büyüktür şeklinde kurularak SPSS paket programı kullanılarak Medyan Testi yapıldı. (Gamgam, H., Altunkaynak, B., 2012:149) Tüm sorularda H_0 : i. Sorunun medyanı 3’tür hipotezi reddedildiği için, sonrasında ise

H₀'ın reddedilemediği ilk değere kadar H₀ değeri kademeli olarak artırıldı. Elde edilen sonuçlar Tablo 11'da verilmiştir. Tablo 11'da ayrıca paket programlar (Excel) yardımıyla hesaplanan medyanlar da bir sütun olarak verilmiştir.

Tablo 11. Her Bir Anket Sorusu İçin Medyan Testi Sonucuna Göre Medyanlar

Hipotezler		Test of median = 3,000 versus median > 3,000		Test of median = 3,500 versus median > 3,500		Test of median = 3,750 versus median > 3,750		Test of median = 4,000 versus median > 4,000		Test of median = 4,250 versus median > 4,250		Medyan		Ortalama Memnuniyet
Sorular	N	Wilcoxon Statistic	p	Wilcoxon Statistic	p	Wilcoxon Statistic	p	Wilcoxon Statistic	p	Wilcoxon Statistic	p	test sonucunda elde edilen	Tahmini	
1	139	6543	0	7892	0	6933	0	1080	0,482			4	4	4,01
2	139	5812	0	7232	0	6081	0,005	586,5	0,982			4	4	3,83
3	138	5727,5	0	7495,5	0	6458	0	1292	0,627			4	4	3,97
4	139	5755	0	7810	0	6632	0	976,5	0,666			4	4	3,96
5	139	5787	0	7923,5	0	6898	0	1612,5	0,287			4	4	4,04
6	139	6208,5	0	7774,5	0	6645	0	650	0,844			4	4	3,93
7	139	4880	0	7323	0	5953	0,011	1065	0,919			4	4	3,9
8	139	5547	0	7533	0	6405	0,001	1242	0,725			4	4	3,95
9	139	6798	0	8409	0	7611	0	1704	0,026	4344	0,864	4,25	4	4,14
10	139	5533	0	7382,5	0	6298	0,001	1276,5	0,784			4	4	3,93
11	138	5204,5	0	7057	0	5874	0,011	1007,5	0,94			4	4	3,87
12	139	4161	0	6714	0	5082	0,324					3,75	4	3,78
13	139	4185	0	6871,5	0	5462	0,105					3,75	4	3,84
14	138	5170,5	0	7366,5	0	6210	0,001	1296	0,753			4	4	3,94
15	139	5380,5	0	7589,5	0	6477	0	1443	0,618			4	4	3,97
16	139	5268,5	0	7647	0	6369	0,001	1054	0,767			4	4	3,94
17	138	5451	0	6640,5	0	5631	0,038	1665	0,938			4	4	3,86
18	139	6581	0	7982,5	0	7021	0	1032,5	0,435			4	4	4,01
19	139	6165,5	0	7789	0	6818	0	1340	0,443			4	4	4,01
20	138	5907	0	7664,5	0	6753	0	1584	0,339			4	4	4,02
21	139	5988	0	7647	0	6573	0	1170	0,665			4	4	3,97
22	138	5883	0	7540,5	0	6537	0	1152	0,631			4	4	3,96
23	139	6360	0	7912,5	0	6920	0	1165,5	0,435			4	4	4,01
24	139	7188	0	8578	0	8010	0	2958	0	5610	0,059	4,25	4,5	4,28
25	139	6526	0	8153,5	0	7317	0	1440,5	0,124			4	4	4,07
26	139	5353,5	0	7564,5	0	6341	0,001	1190	0,758			4	4	3,95
27	139	6944,5	0	8649,5	0	8126	0	2948	0	5561	0,072	4,25	4,5	4,28
28	139	4696	0	7444	0	6296	0,001	1640	0,681			4	4	3,95
29	139	4481,5	0	7259	0	5917	0,014	1287	0,897			4	4	3,9
30	138	5678,5	0	7356	0	6136	0,002	741	0,93			4	4	3,9
31	139	5235	0	7184	0	5936	0,012	928	0,953			4	4	3,86
32	139	4920	0	7296	0	6083	0,005	1295	0,853			4	4	3,91
33	139	6132,5	0	7618,5	0	6532	0	812	0,832			4	4	3,93
34	139	5687	0	7292	0	6181	0,003	992	0,902			4	4	3,89
35	139	4626	0	6477	0	4980	0,405					3,75	4	3,72
36	139	5152	0	6942	0	5671	0,045	837	0,987			4	4	3,82
37	139	5838,5	0	7917	0	6901	0	1476	0,318			4	4	4,03
38	139	6286	0	8096	0	7238	0	2054	0,079			4	4	4,12
39	139	4344,5	0	6420,5	0,001	5209	0,235					3,75	4	3,78
40	139	6921	0	7962	0	7068	0	634,5	0,692			4	4	3,96
41	139	5458	0	7241,5	0	6081	0,005	930	0,932			4	4	3,87

Ağırlıklı ortalamalar ile medyanların karşılaştırılması amacıyla Mann-Whitney Testi Minitab Paket programı ile aşağıdaki hipotezler test edildi (Gamgam, H., Altunkaynak, B., 2012:156):

H_0 : Hipotez testi sonucu kabul edilen medyanlar ile hesaplanan ortalamalar arasında fark yoktur.

H_1 : Hipotez testi sonucu kabul edilen medyanlar ile hesaplanan ortalamalar arasında fark vardır

Minitab sonucu:

Mann-Whitney Test and CI: Achieved test result; Ortalama Memnuniyet

N Median

Achieved test result 41 4,0000

Ortalama Memnuniyet 41 3,9500

Point estimate for $\eta_1 - \eta_2$ is 0,0500

95,1 Percent CI for $\eta_1 - \eta_2$ is (0,0300;0,0700)

W = 1968,0

Test of $\eta_1 = \eta_2$ vs $\eta_1 \neq \eta_2$ is significant at 0,0136

The test is significant at 0,0105 (adjusted for ties)

H_0 reddedilememektedir. Buna göre ortalamalar ile kabul edilen medyanlar arasındaki fark istatistik olarak anlamlıdır. Dağılım da normal olmadığından parametrik analizler yerine parametrik olmayan analizler yapılmıştır

Tablo 12. Ankete Verilen Cevapların Frekans Ve Yüzde (%) Dağılımı

Soru No	n	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1	139	0 (%0)	6 (%4,32)	23 (%16,55)	74 (%53,24)	36 (%25,9)
2	139	3 (%2,16)	5 (%3,6)	27 (%19,42)	81 (%58,27)	23 (%16,55)
3	138	1 (%0,72)	5 (%3,62)	29 (%21,01)	65 (%47,1)	38 (%27,54)
4	139	1 (%0,72)	1 (%0,72)	31 (%22,3)	75 (%53,96)	31 (%22,3)
5	139	0 (%0)	3 (%2,16)	31 (%22,3)	62 (%44,6)	43 (%30,94)
6	139	1 (%0,72)	3 (%2,16)	26 (%18,71)	84 (%60,43)	25 (%17,99)
7	139	0 (%0)	2 (%1,44)	40 (%28,78)	67 (%48,2)	30 (%21,58)
8	139	1 (%0,72)	4 (%2,88)	32 (%23,02)	66 (%47,48)	36 (%25,9)
9	139	0 (%0)	3 (%2,16)	22 (%15,83)	66 (%47,48)	48 (%34,53)
10	139	2 (%1,44)	5 (%3,6)	31 (%22,3)	64 (%46,04)	37 (%26,62)
11	138	2 (%1,45)	5 (%3,62)	33 (%23,91)	67 (%48,55)	31 (%22,46)
12	139	1 (%0,72)	1 (%0,72)	47 (%33,81)	69 (%49,64)	21 (%15,11)
13	139	0 (%0)	3 (%2,16)	47 (%33,81)	58 (%41,73)	31 (%22,3)
14	138	1 (%0,72)	3 (%2,17)	35 (%25,36)	63 (%45,65)	36 (%26,09)
15	139	1 (%0,72)	3 (%2,16)	34 (%24,46)	62 (%44,6)	39 (%28,06)
16	139	1 (%0,72)	0 (%0)	36 (%25,9)	71 (%51,08)	31 (%22,3)
17	138	2 (%1,45)	15 (%10,87)	28 (%20,29)	48 (%34,78)	45 (%32,61)
18	139	0 (%0)	5 (%3,6)	23 (%16,55)	76 (%54,68)	35 (%25,18)
19	139	1 (%0,72)	5 (%3,6)	26 (%18,71)	67 (%48,2)	40 (%28,78)
20	138	2 (%1,45)	4 (%2,9)	27 (%19,57)	61 (%44,2)	44 (%31,88)
21	139	0 (%0)	6 (%4,32)	28 (%20,14)	69 (%49,64)	36 (%25,9)
22	138	2 (%1,45)	4 (%2,9)	27 (%19,57)	69 (%50)	36 (%26,09)
23	139	0 (%0)	5 (%3,6)	25 (%17,99)	72 (%51,8)	37 (%26,62)
24	139	1 (%0,72)	4 (%2,88)	18 (%12,95)	48 (%34,53)	68 (%48,92)
25	139	2 (%1,44)	2 (%1,44)	23 (%16,55)	69 (%49,64)	43 (%30,94)
26	139	0 (%0)	3 (%2,16)	35 (%25,18)	67 (%48,2)	34 (%24,46)
27	139	2 (%1,44)	1 (%0,72)	20 (%14,39)	49 (%35,25)	67 (%48,2)
28	139	2 (%1,44)	0 (%0)	41 (%29,5)	56 (%40,29)	40 (%28,78)
29	139	1 (%0,72)	0 (%0)	44 (%31,65)	61 (%43,88)	33 (%23,74)
30	138	0 (%0)	5 (%3,62)	30 (%21,74)	77 (%55,8)	26 (%18,84)
31	139	2 (%1,44)	4 (%2,88)	34 (%24,46)	70 (%50,36)	29 (%20,86)
32	139	2 (%1,44)	2 (%1,44)	38 (%27,34)	62 (%44,6)	35 (%25,18)
33	139	1 (%0,72)	5 (%3,6)	26 (%18,71)	78 (%56,12)	29 (%20,86)
34	139	2 (%1,44)	6 (%4,32)	29 (%20,86)	70 (%50,36)	32 (%23,02)
35	139	2 (%1,44)	6 (%4,32)	39 (%28,06)	74 (%53,24)	18 (%12,95)
36	139	2 (%1,44)	6 (%4,32)	34 (%24,46)	70 (%50,36)	27 (%19,42)
37	139	1 (%0,72)	2 (%1,44)	30 (%21,58)	65 (%46,76)	41 (%29,5)
38	139	0 (%0)	5 (%3,6)	26 (%18,71)	56 (%40,29)	52 (%37,41)
39	139	1 (%0,72)	11 (%7,91)	42 (%30,22)	48 (%34,53)	37 (%26,62)
40	139	1 (%0,72)	5 (%3,6)	19 (%13,67)	87 (%62,59)	27 (%19,42)
41	139	3 (%2,16)	4 (%2,88)	31 (%22,3)	71 (%51,08)	30 (%21,58)

Tablo 12.'de ankete verilen cevapların frekans ve yüzde (%) dağılımı verilmektedir. Bu tabloda genellikle katılma düzeyleri yüksek çıkan veriler gösterilmektedir. Medyanların 4 ve 4'e yakın olması, bu verilerin araştırmada etkili olarak katılım sağlandığını göstermektedir. Anketin 3, 11, 14, 15, 17, 18, 19, 20, numaralı soruları bazı katılımcılar tarafından cevaplanmadığı için tabloda eksik veri

olarak belirlenmiştir. Ama genel sonuçlara hiçbir etki etmediği için analizler tam geçerli ve güvenilirlerdir.

3.4.4. Demografik Değişkenlere Göre Karşılaştırma

Hipotez olarak kullanılan alt boyutları oluşturan sorulara verilen cevaplar kaynak olarak kullanılan çalışmalara tezat olarak ayırıcı bir faktör oluşturmadığından anket sorularına verilen cevapların demografik değişkenlere göre değişip değişmediği kontrol edilmiştir. Bu amaçla her bir demografik değişkenin her bir anket sorusu ile ilişkisine bakılmıştır. Burada beklenen frekansların belli bir oranda 5'ten büyük olması gerektiğinden Kesinlikle Katılmıyorum ve Katılmıyorum vevapları olumsuzluk manasında birleştirilirken, Katılıyorum ve Kesinlikle Katılıyorum vevapları da olumlu manada birleştirilmiştir. Kısmen katılıyorum cevabı çekimser manada olduğu gibi bırakılmıştır. Benzer bir birleştirme aynı görevi yaptıkları için muhasebeci ve mali müşavirler için de yapılmıştır. Bunun dışında denetçi sayısı da “1 yada 2” ve “3 veya daha fazla” şeklinde 2 grupta analiz edilmiştir.

Bu ilişkilerin araştırmasında kullandığımız hipotezlerimiz (Gamgam, H., Altunkaynak, B., 2012:68, 243-258):

H_0 : i. Likert tipindeki soruya verilen cevaplar j. Demografik değişkenine verilen cevaplar birbirinden bağımsızdır.(Anket sorularına verilen cevaplarda demografik değişkenler arasında ilişki yoktur)

H_a : i. Likert tipindeki soruya verilen cevaplar j. Demografik değişkenine verilen cevaplar birbirinden bağımsızdır değildir. (Anket sorularına verilen cevaplarda demografik değişkenler arasında ilişki vardır)

Aralarında ilişki bulunan demografik değişkenler ve anket soruları Tablo 13. – Tablo 36.'da gösterildi. Likert ölçeği sıralama düzeyinde ölçüldüğünden ve demografik sorular kategorik olduğundan aralarındaki fark Ki-Kare analizi ile araştırılmıştır. İlişki var olan alanlarda yani demografik değişkenlerin düzeyleri arasında fark olan sorularda ilişki düzeyi Phi ve Cramer-V ilişki katsayıları ile hesaplanmıştır. Ayrıca bu farkın işletmedeki görevden kaynaklanıp kaynaklanmadığı her bir analiz için ek bir tablo ile irdelenmiş ve bu değerler de ilgili tablolarda gösterilmiştir.

3.4.4.1 Ankete Katılanların İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Anket Sorularına Verdikleri Cevaplarda Fark Olup Olmadığının Analizi

Ankete katılanların verdikleri cevapların işletmenin faaliyet alanına göre değişip değişmediği her bir anket sorusu bazında analiz edilmiş olup, verilen cevapların işletmedeki görevle ilişkili olan sorular yani faaliyet alanına göre ankete verilen cevaplarda fark bulunan sorular ve ilişki düzeylerini gösterir Phi ve Cramers V katsayıları tablolar halinde sunulmuştur. Ayrıca bu farkın kaynağının işletmedeki görevden kaynaklanıp kaynaklanmadığı ayrı bir tablo ile de irdelenmiştir.

Tablo 13. Ankete Katılanların İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Anketin 11. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

Şirketinizin Faaliyet Alanı?	11. İç denetçi, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasını takip etmek için kayıtlara ve ilgili kişilere kayıtsız şartsız ulaşabilir.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum		Asymp. Sig. (2-sided)	Phi	Cramer's V
Üretim	2	22	74	98	,025	,231	,231
Hizmet	5	11	24	40			
Toplam	7	33	98	138			

a. 2 cells (33,3%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,03.

İç denetçi, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasını takip etmek için kayıtlara ve ilgili kişilere kayıtsız şartsız ulaşabilir şeklindeki 11. Soruya Üretim sektöründe çalışanlar büyük çoğunlukla olumlu vevap verirken hizmet sektöründe çalışanlar oransal olarak daha yüksek bir olumsuzlukta cevap vermişlerdir. Bunun işletmedeki göreve göre dağılımı Tablo 14.'de verilmiştir.

Tablo 14. Faaliyet Alanına Göre Anketin 11. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı

Şirketinizin Faaliyet Alanı?	İşletmedeki Göreviniz	11. İç denetçi, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasını takip etmek için kayıtlara ve ilgili kişilere kayıtsız şartsız ulaşabilir.			Toplam
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum	
Üretim	İç Denetçi	0	0	8	8
	Yönetici	0	10	27	37
	Mali Müşavir/Muhasebeci	2	12	39	53
	Toplam	2	22	74	98
Hizmet	İç Denetçi	0	0	1	1
	Yönetici	2	5	10	17
	Mali Müşavir/Muhasebeci	3	6	13	22
	Toplam	5	11	24	40
Total	İç Denetçi	0	0	9	9
	Yönetici	2	15	37	54
	Mali Müşavir/Muhasebeci	5	18	52	75
	Toplam	7	33	98	138

Tablo 14 incelendiğinde bu sektörde çalışan sadece 1 iç denetçinin olumlu cevap vermesi haricinde Yöneticiler ile Mali Müşavir/Muhasebecilerin verdiği cevapların dağılımı arasında göze çarpan belirgin bir fark görülemedi. Tablo 13.'de gözlenen fark tamamen sektörel kaynaklıdır.

Tablo 15. Ankete Katılanların İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Anketin 17. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

	17. İç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum		Asymp. Sig. (2-sided)	Phi	Cramer's V
Üretim	8	14	76	98	,000	,340	,340
Hizmet	9	14	17	40			
Toplam	17	28	93	138			

a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 4,93.

İç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar şeklindeki 17. Soruya üretim sektöründe çalışanlar büyük çoğunlukla olumlu vevap verirken hizmet sektöründe çalışanlar oransal olarak daha yüksek bir olumsuzlukta cevap vermişlerdir. Bunun işletmedeki göreve göre dağılımı Tablo 16.'da verilmiştir.

Tablo 16. Faaliyet Alanına Göre Anketin 17. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı

Şirketinizin Faaliyet Alanı?	İşletmedeki Göreviniz	17. İç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar			Toplam
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum	
Üretim	İç Denetçi	0	0	8	8
	Yönetici	4	4	29	37
	Mali Müşavir/Muhasebeci	4	10	39	53
	Toplam	8	14	76	98
Hizmet	İç Denetçi	0	0	1	1
	Yönetici	6	7	4	17
	Mali Müşavir/Muhasebeci	3	7	12	22
	Toplam	9	14	17	40
Total	İç Denetçi	0	0	9	9
	Yönetici	10	11	33	54
	Mali Müşavir/Muhasebeci	7	17	51	75
	Toplam	17	28	93	138

Tablo 16 incelendiğinde hizmet sektöründe 17. Soruya olumsuz vevap verenlerin 6 kişi ile yöneticiler olduğu, yine kısmen katılıyorum diyen yönetici sayısının oransal olarak mali müşavir/Muhasebecilerden daha yüksek olduğu gözlemlenmektedir. Bu soruda üretim ve hizmet sektörleri arasındaki farkın ilgili sektörün yöneticilerinden kaynaklandığı sezgisel olarak söylenebilir.

İşletmenin faaliyet alanı verilen vevaplar ilişkisi genel olarak incelendiğinde bu ilişkinin düşük olduğu hesap edilen Phi ve Cramer's V karsayıllarından (en yüksek %34,0 ile 17. Soru) anlaşılmıştır. İç denetçiler genel olarak anket sorularına olumlu vevap verirken, olumsuz cevaplar genelde bazı yöneticilerden gelmiştir.

3.4.4.2 Ankete Katılanların İşletmelerinde İç Denetim Birimi Bulunup Bulunmadığına Göre Anket Sorularına Verdikleri Cevaplarda Fark Olup Olmadığının Analizi

Ankete katılanların verdikleri cevapların işletmede iç denetim birimi olup olmamasına göre değişip değişmediği her bir anket sorusu bazında analiz edilmiş olup, verilen ilişki düzeylerini gösterir Phi ve Cramers V katsayıları tablolar halinde sunulmuştur. Ayrıca cevapların işletmedeki görevden etkilenip etkilenmediği ayrıca bir tablo ile irdelenmiştir.

Tablo 17. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetim Birimi Olup Olmamasına Göre Anketin 2. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

İşletmenizde iç denetim birimi bulunmakta mıdır?	2. İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum			Phi	Cramer's V
Evet Bulunmaktadır	8	26	79	113	,020	,237	,237
Hayır Bulunmamaktadır	0	1	25	26			
Toplam	8	27	104	139			

a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 1,50.

İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır şeklindeki anketin 2. Sorusuna işletmede iç denetim birimi bulunan 8 kişi olumsuz vevap verirken, işletmesinde iç denetim birimi bulunmayan hiçkimse bu soruya olumsuz cevap vermemiştir. Benzer durum kısmen katılıyorum cevabı için de geçerlidir. Tablo 18’de bu cevapların işletmedeki göreve göre dağılımı verilmiştir.

Tablo 18. İşletmede İç Denetim Birimi Olup Olmamasına Göre Anketin 2. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı

İşletmenizde iç denetim birimi bulunmakta mıdır?	İşletmedeki Göreviniz	2. İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır.			Toplam
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum	
Evet Bulunmaktadır	İç Denetçi	0	3	5	8
	Yönetici	6	9	35	50
	Mali Müşavir/Muhasebeci	2	14	39	55
	Toplam	8	26	79	113
Hayır Bulunmamaktadır	İç Denetçi		0	1	1
	Yönetici		0	5	5
	Mali Müşavir/Muhasebeci		1	19	20
	Toplam		1	25	26
	İç Denetçi	0	3	6	9
	Yönetici	6	9	40	55
	Mali Müşavir/Muhasebeci	2	15	58	75
	Toplam	8	27	104	139

Tablo 18 incelendiğinde olumlu cevap verme oranının her üç meslek grubu için de birbirine yakın olduğu, farkın kısmen katılıyorum ile olumsuz (katılmıyorum / kesinlikle katılmıyorum) cevaplar arasındaki dağılımdan kaynaklandığı, burada yöneticilerin daha kararlı bir şekilde sonuç odaklı olarak olumsuz cevap verdikleri görülmektedir.

Tablo 19. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetim Birimi Olup Olmamasına Göre Anketin 17. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

İşletmenizde iç denetim birimi bulunmakta mıdır?	17. İç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum			Phi	Cramer's V
Evet Bulunmaktadır	17	18	77	112	,009	,260	,260
Hayır Bulunmamaktadır	0	10	16	26			
Toplam	17	28	93	138			

a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 3,20.

İç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar şeklindeki 17. Soruya iç denetim birimi bulunan 17 kişi olumsuz vevap verirken, işletmesinde iç denetim birimi bulunmayan hiçkimse bu soruya olumsuz cevap vermemiştir. Kısmen katılıyorum cevabı ise sayısal olarak iç denetim birimi bulunan işletmelerde daha fazla verilde de oransal olarak iç denetim birimi bulunmayan işletmelerde daha fazladır. Tablo 20’de bu cevapların işletmedeki göreve göre dağılımı verilmiştir.

Tablo 20. İşletmede İç Denetim Birimi Olup Olmamasına Göre Anketin 17. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı

İşletmenizde iç denetim birimi bulunmakta mıdır?	İşletmedeki Göreviniz	17. İç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar			Toplam
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum	
Evet Bulunmaktadır	İç Denetçi	0	0	8	8
	Yönetici	10	10	29	49
	Mali Müşavir/Muhasebeci	7	8	40	55
	Toplam	17	18	77	112
Hayır Bulunmamaktadır	İç Denetçi		0	1	1
	Yönetici		1	4	5
	Mali Müşavir/Muhasebeci		9	11	20
	Toplam		10	16	26
Total	İç Denetçi	0	0	9	9
	Yönetici	10	11	33	54
	Mali Müşavir/Muhasebeci	7	17	51	75
	Toplam	17	28	93	138

Tablo 20. İncelendiğinde iç denetçilerin 17. Soruya ittifakla olumlu cevap verirken, bu soruya olumsuz vevap verenlerin yöneticiler olduğu, yine iç denetim birimi bulunan işletmelerde yöneticilerin hem sayısal hemde oransal olarak daha fazla kısmen katılıyorum eğiliminde olduğu, İç denetim birimi bulunmayan işletmelerde ise mali müşavir ve muhasebecilerin yöneticilere nispeten oldukça yüksek bir seviyede kısmen katılıyorum cevabı verme eğiliminde oldukları görülmektedir. Tabloda göze çarpan bir diğer husus ise bir işletme çalışanının işletmesinde iç denetim birimi olmamasına rağmen iç denetçi olduğu cevabını vermesidir.

Tablo 21. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetim Birimi Olup Olmamasına Göre Anketin 35. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

İşletmenizde iç denetim birimi bulunmakta mıdır?	35. İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum		Asymp. Sig. (2-sided)	Phi	Cramer's V
Evet Bulunmaktadır	7	37	69	113	,026	,230	,230
Hayır Bulunmamaktadır	1	2	23	26			
Toplam	8	39	92	139			

a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 1,50.

İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar şeklindeki 35. Soruya iç denetim birimi bulunan 7 kişi olumsuz vevap verirken, 37 kişi de kısmen katılıyorum vevabı vermiştir. İç denetim birimi bulunmayan işletmelerde ise sadece 1 kişi olumsuz cevap verirken 2 kişi de kısmen katılıyorum cevabı vermiştir. Tablo 22’de bu cevapların işletmedeki göreve göre dağılımı verilmiştir.

Tablo 22. İşletmede İç Denetim Birimi Olup Olmamasına Göre Anketin 35. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı

İşletmenizde iç denetim birimi bulunmakta mıdır?	İşletmedeki Göreviniz	35. İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar.			Toplam
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum	
Evet Bulunmaktadır	İç Denetçi	0	6	2	8
	Yönetici	6	11	33	50
	Mali Müşavir/Muhasebeci	1	20	34	55
	Toplam	7	37	69	113
Hayır Bulunmamaktadır	İç Denetçi	0	0	1	1
	Yönetici	1	0	4	5
	Mali Müşavir/Muhasebeci	0	2	18	20
	Toplam	1	2	23	26
Total	İç Denetçi	0	6	3	9
	Yönetici	7	11	37	55
	Mali Müşavir/Muhasebeci	1	22	52	75
	Toplam	8	39	92	139

Tablo 22. incelendiğinde iç denetçilerin 17. Soruya büyük ölçüde kısmen katılıyorum şeklinde cevap verirken (6/8=%75) , bu soruya olumsuz vevap verenlerin 6 kişi ile yöneticiler olduğu, yine iç denetim birimi bulunmayan işletmelerde de bu soruya olumsuz vevap veren tek kişinin yine bir yönetici olduğu, kısmen katılıyorum diyen 2 kişinin de mali müşavir/muhasebeci olduğu görülür.

3.4.4.3. Ankete Katılanların İşletmelerinde İç Deneçi Bulunup Bulunmadığına Göre Anket Sorularına Verdikleri Cevaplarda Fark Olup Olmadığının Analizi

Ankete katılanların verdikleri cevapların işletmede iç denetçi olup olmamasına göre değişip değişmediği her bir anket sorusu bazında analiz edilmiş olup, verilen ilişki düzeylerini gösterir Phi ve Cramers V katsayıları tablolar halinde sunulmuştur. Ayrıca cevapların işletmedeki görevden etkilenip etkilenmediği ayrıca bir tablo ile irdelenmiştir.

Tablo 23. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Olup Olmamasına Göre Anketin 2. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

İşletmenizde iç denetçi bulunmakta mıdır?	2. İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum		Asymp. Sig. (2-sided)	Phi	Cramer's V
Evet Bulunmaktadır	8	26	79	113	,020	,237	,237
Hayır Bulunmamaktadır	0	1	25	26			
Toplam	8	27	104	139			

a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 1,50.

İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır şeklindeki soruya işletmesinde iç denetçi bulunan 8 kişi olumsuz vevap verirken, 26 kişi de kısmen katılıyorum vevabı vermiştir. İç denetim birimi bulunmayan işletmelerde ise hiçbir kimse olumsuz cevap vermezken, sadece 1 kişi de kısmen katılıyorum cevabı vermiştir. Tablo 24’de bu cevapların işletmedeki göreve göre dağılımı verilmiştir.

Tablo 24. İşletmede İç Denetçi Olup Olmamasına Göre Anketin 2. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı

İşletmenizde iç denetçi bulunmakta mıdır?	İşletmedeki Göreviniz	2. İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır.			Toplam
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılmıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum	
Evet Bulunmaktadır	İç Denetçi	0	3	5	8
	Yönetici	6	9	35	50
	Mali Müşavir/Muhasebeci	2	14	39	55
		8	26	79	113
Hayır Bulunmamaktadır	İç Denetçi		0	1	1
	Yönetici		0	5	5
	Mali Müşavir/Muhasebeci		1	19	20
			1	25	26
Total	İç Denetçi	0	3	6	9
	Yönetici	6	9	40	55
	Mali Müşavir/Muhasebeci	2	15	58	75
	Toplam	8	27	104	139

Tablo 24. incelendiğinde iç denetçilerin 2. Soruya büyük ölçüde olumlu cevap verirken cevap verirken (5/8=%62,5) , bu soruya olumsuz vevap verenlerin çoğunlukla yöneticiler olduğu (6 kişi), yine iç denetim birimi bulunmayan işletmelerde de bu soruya olumsuz vevap veren bulunmadığı, kısmen katılıyorum diyen 1 kişinin de mali müşavir/muhasebeci olduğu görülür. Burada ilginç olan işletmesinde iç denetçi bulunmayan 1 kişinin iç denetçi olduğunu söylemesidir.

Tablo 25. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Olup Olmamasına Göre Anketin 17. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

İşletmenizde iç denetçi bulunmakta mıdır?	17. İç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılmıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum			Phi	Cramer's V
Evet Bulunmaktadır	17	18	77	112	,009	,260	,260
Hayır Bulunmamaktadır	0	10	16	26			
Toplam	17	28	93	138			

a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 3,20.

İç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar şeklinde ki 17. Soruya işletmesinde iç denetçi bulunan 17 kişi olumsuz cevap vermiş olup, bu azımsanamayacak bir miktardır. Buna karşılık iç denetçi bulunmayan işletmelerde olumsuz cevap veren bulunmamakla birlikte kısmen katılıyorum cevabı verenler sayısal olarak az olsada oransal olarak iç denetçi bulunan işletmelere göre fazladır (10/26=%38,5). Tablo 26’da bu cevapların işletmedeki göreve göre dağılımı verilmiştir.

Tablo 26. İşletmede İç Denetçi Olup Olmamasına Göre Anketin 17. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı

İşletmenizde iç denetçi bulunmakta mıdır?	İşletmedeki Göreviniz	17. İç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar			Toplam
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum	
Evet Bulunmaktadır	İç Denetçi	0	0	8	8
	Yönetici	10	10	29	49
	Mali Müşavir/Muhasebeci	7	8	40	55
	Toplam	17	18	77	112
Hayır Bulunmamaktadır	İç Denetçi		0	1	1
	Yönetici		1	4	5
	Mali Müşavir/Muhasebeci		9	11	20
	Toplam		10	16	26
Total	İç Denetçi	0	0	9	9
	Yönetici	10	11	33	54
	Mali Müşavir/Muhasebeci	7	17	51	75
	Toplam	17	28	93	138

Tablo 26. incelendiğinde bu tablonun Tablo 20 ile birebir aynı olduğu görülür. Buradan ankete katılanlar iç denetim birimi ile iç denetçiyi bir tuttuğu sonucuna varılabilir.

Tablo 27. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Olup Olmamasına Göre Anketin 35. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

İşletmenizde iç denetçi bulunmakta mıdır?	35. İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum		Asymp. Sig. (2-sided)	Phi	Cramer's V
Evet Bulunmaktadır	7	37	69	113	,026	,230	,230
Hayır Bulunmamaktadır	1	2	23	26			
Toplam	8	39	92	139			

a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 1,50.

İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar şeklindeki 35. Soruya verilen cevaplar Tablo 21. ile aynı olup, ankete katılanlar iç denetçi ile iç denetşm birimi arasında ayırım yapmamıştır. Benzer durum aşağıdaki Tablo 28. için de geçerlidir.

Tablo 28. İşletmede İç Denetçi Olup Olmamasına Göre Anketin 35. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı

Denetçi Sayısı	İşletmedeki Göreviniz	35. İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar.			Toplam
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum	
Evet Bulunmaktadır	İç Denetçi	0	6	2	8
	Yönetici	6	11	33	50
	Mali Müşavir/Muhasebeci	1	20	34	55
	Toplam	7	37	69	113
Hayır Bulunmamaktadır	İç Denetçi	0	0	1	1
	Yönetici	1	0	4	5
	Mali Müşavir/Muhasebeci	0	2	18	20
	Toplam	1	2	23	26
Total	İç Denetçi	0	6	3	9
	Yönetici	7	11	37	55
	Mali Müşavir/Muhasebeci	1	22	52	75
	Toplam	8	39	92	139

3.4.4.4 Ankete Katılanların Çalıştıkları İşletmedeki Denetçi Sayısına Göre Anket Sorularına Verdikleri Cevaplarda Fark Olup Olmadığının Analizi

Ankete katılanların verdikleri cevapların işletmedeki denetçi sayısına göre değişip değişmediği her bir anket sorusu bazında ki-kare analizi ile test edilmiştir. Lakin bu yapılırken beklenen frekansların 5'ten fazla olması beklentisi nedeniyle denetçi sayısı “1 yada 2” ve “3 ve daha fazla” şeklinde gruplanmıştır, verilen cevapların işletmedeki görevle ilişkili olan sorular ve ilişki düzeylerini gösterir Phi ve Cramer's V katsayıları tablolar halinde sunulmuştur.

Tablo 29. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 2. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

Denetçi Sayısı	2. İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır.			Total	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katlıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum		Asymp. Sig. (2-sided)	Phi	Cramer's V
1 yada 2	5	11	59	75	,008	,299	,299
3 ve daha fazla	3	13	16	32			
Toplam	8	24	75	107			

a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,39.

İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır şeklindeki 2. Soruya 3 ve daha fazla denetçi bulunduğu ifade edilen işletmelerde çekimser cevap veren yani “kısmen katılıyorum” diyenler hem sayısal (13 kişi) hemde oransal olarak ($13/32=40,6\%$) fazladır. Tablo 30'da bu cevapların işletmedeki göreve göre dağılımı verilmiştir.

Tablo 30. İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 2. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı

		2. İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır.			Toplam
Denetçi Sayısı	İşletmedeki Göreviniz	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum	
1 yada 2	İç Denetçi	0	0	2	2
	Yönetici	4	7	30	41
	Mali Müşavir/Muhasebeci	1	4	27	32
	Toplam	5	11	59	75
3 ve daha fazla	İç Denetçi	0	3	3	6
	Yönetici	2		5	9
	Mali Müşavir/Muhasebeci	1	8	8	17
	Toplam	3	13	16	32
Total	İç Denetçi	0	3	5	8
	Yönetici	6	9	35	50
	Mali Müşavir/Muhasebeci	2	12	35	49
	Toplam	8	24	75	107

Tablo 30. incelendiğinde bu soruya olumsuz cevap verenlerin ağırlıklı olarak yöneticiler olduğu, 1 yada 2 denetçi buluna işletmelerde olumsuz cevap veren 5 kişinin 4'ünün, 3 ve daha fazla denetçi buluna işletmelerde 3 kişiden 2'sinin yönetici olduğu görülür. 3 ve daha fazla denetçi buluna işletmelerde çekimser cevap veren yani “kısmen katılıyorum” diyenler ise oransal olarak neredeyse eşit şekilde iç denetçiler ve mali müşavir/Muhasebecilerdir.

Tablo 31. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 10. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

		10. İç denetim faaliyetleri işletme kararlarının alınmasında ve stratejilerinin belirlenmesinde katkı sağlamaktadır.			Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
Denetçi Sayısı		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum		Phi	Cramer's V
1 yada 2	2	15	58	75	,030	,256	,256
3 ve daha fazla	5	8	19	32			
Toplam	7	23	77	107			

a. 2 cells (33,3%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,09.

İç denetim faaliyetleri işletme kararlarının alınmasında ve stratejilerinin belirlenmesinde katkı sağlamaktadır şeklindeki 10. soruya sayısal ve oransal olarak 3 ve daha fazla denetçi bulunan işletmelerdekiler olumsuz cevap verirken. Kısmen katılıyorum şeklinde cevap verenler sayısal olarak 1 yada 2 denetçi buluna işletmelerde daha fazla iken (15 kişi) oransal olarak ise 3 ve daha fazla işletme buluna işletmelerde daha fazladır ($8/32=25\%$). Tablo 32’de bu cevapların işletmedeki göreve göre dağılımı verilmiştir.

Tablo 32. İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 10. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı

		10. İç denetim faaliyetleri işletme kararlarının alınmasında ve stratejilerinin belirlenmesinde katkı sağlamaktadır.			Toplam
Denetçi Sayısı	İşletmedeki Göreviniz	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum	
1 yada 2	İç Denetçi	0	0	2	2
	Yönetici	1	7	33	41
	Mali Müşavir/Muhasebeci	1	8	23	32
	Toplam	2	15	58	75
3 ve daha fazla	İç Denetçi	1	0	5	6
	Yönetici	1	1	7	9
	Mali Müşavir/Muhasebeci	3	7	7	17
	Toplam	5	8	19	32
Total	İç Denetçi	1	0	7	8
	Yönetici	2	8	40	50
	Mali Müşavir/Muhasebeci	4	15	30	49
	Toplam	7	23	77	107

Tablo 32. incelendiğinde 3 ve daha fazla denetçi buluna işletmelerde olumsuz cevap verenler sırasıyla 3 mali müşavir 1 yönetici ve 1 iç denetçidir. Bu soruya 5 iç denetçi ise olumlu cevap vermiştir. Kısmen katılıyorum diyenler ise bu cevabı veren 1 yönetici hariç mali müşavir/muhasebecilerdir.

Tablo 33. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 35. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

Denetçi Sayısı	35. İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum		Asymp. Sig. (2-sided)	Phi	Cramer's V
1 yada 2	6	19	50	75	,019	,272	,272
3 ve daha fazla	1	17	14	32			
Toplam	7	36	64	107			

a. 2 cells (33,3%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,09.

İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar şeklindeki 35. soruya olumsuz cevap verenler hem oransal hemde sayısal olarak 1 veya 2 denetçi bulunan işletmelerde çalışanlar olup, 3 ve daha fazla denetçi bulunan işletmelerde çalışanlar ise ağırlıklı olarak (17/32=%53,1) bu soruya “kısmen katılıyorum” şeklinde cevap verme eğilimindedirler. Tablo 34’te bu cevapların işletmedeki göreve göre dağılımı verilmiştir.

Tablo 34. İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 35. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı

Denetçi Sayısı	İşletmedeki Göreviniz	35. İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar.			Toplam
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum	
1 yada 2	İç Denetçi	0	1	1	2
	Yönetici	5	8	28	41
	Mali Müşavir/Muhasebeci	1	10	21	32
	Toplam	6	19	50	75
3 ve daha fazla	İç Denetçi	0	5	1	6
	Yönetici	1	3	5	9
	Mali Müşavir/Muhasebeci	0	9	8	17
	Toplam	1	17	14	32
Total	İç Denetçi	0	6	2	8
	Yönetici	6	11	33	50
	Mali Müşavir/Muhasebeci	1	19	29	49
	Toplam	7	36	64	107

Tablo 34. incelendiğinde bu soruya olumsuz cevap verenlerin 1 mali müşavir/muhasebeci hariç yöneticiler olduğu, 3 ve daha fazla denetçi bulunan işletmelerde verilen kısmen katılıyorum cevabının ise oransal olarak ezici bir şekilde iç denetçilerin çoğunluğu tarafından verildiği ($5/6=83,3$) bunu mali müşavir/muhasebecilerin takip ettiği ($9/17=52,9$) görülür.

Tablo 35. Ankete Katılanların İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 36. Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

Denetçi Sayısı	36. İç denetim, ilişkili taraf açıklamalarının kamuoyuna sunulmasını sağlar.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
	Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum		Asymp. Sig. (2-sided)	Phi	Cramer's V
1 yada 2	6	17	52	75	,038	,247	,247
3 ve daha fazla	1	15	16	32			
Toplam	7	32	68	107			

a. 2 cells (33,3%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,09.

İç denetim, ilişkili taraf açıklamalarının kamuoyuna sunulmasını sağlar şeklindeki 36. soruya sayısal ve oransal olarak olumsuz cevaplar en fazla 1 yada 2 denetçi bulunan işletmelerde çalışanlarca verilirken, kısmen katılıyorum cevabı sayısal olarak 1 yada 2 denetçi bulunan işletmelerde (17 kişi) oransal olarak ise 3 ve daha fazla denetçi bulunan işletmelerde ($15/32=46,9$) verildiği görülmektedir. Tablo 36'da bu cevapların işletmedeki göreve göre dağılımı verilmiştir.

Tablo 36. İşletmede İç Denetçi Sayısına Göre Anketin 36. Sorusuna Verilen Cevapların İşletmedeki Göreve Göre Dağılımı

Denetçi Sayısı	İşletmedeki Göreviniz	36. İç denetim, ilişkili taraf açıklamalarının kamuoyuna sunulmasını sağlar.			Toplam
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum	
1 yada 2	İç Denetçi	0	0	2	2
	Yönetici	5	10	26	41
	Mali Müşavir/Muhasebeci	1	7	24	32
	Toplam	6	17	52	75
3 ve daha fazla	İç Denetçi	0	0	6	6
	Yönetici	1	6	2	9
	Mali Müşavir/Muhasebeci	0	9	8	17
	Toplam	1	15	16	32
Toplam	İç Denetçi	0	0	8	8
	Yönetici	6	16	28	50
	Mali Müşavir/Muhasebeci	1	16	32	49
	Toplam	7	32	68	107

Tablo 36. incelendiğinde bu soruya iç denetçilerin her iki grupta da ittifakla olumlu cevap verdiği, olumsuz cevap verenlerin 1 mali müşavir hariç, yöneticiler olduğu, toplamda yöneticilerin ve mali müşavir/muhasebecilerin hem sayısal hemde oransal olarak eşit oranda kısmen katılıyorum cevabı verdikleri, bu eşitliğin 1 veya 2 denetçi bulunan işletmelerde yöneticiler, 3 ve daha fazla denetçi bulunan işletmelerde mali müşavir/muhasebeciler lehine bozulduğu görülmektedir.

İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır, iç denetçinin ekonomik ve idari alanlardaki önerilerinin işletme yönetimi tarafından dikkate alınması gerekir, iç denetçiler, gerektiğinde denetlenenlerin kayıt tutma yeterliliğini kontrol eder, iç denetçiler, kurumsal amaçların ve hedeflerin başarısını değerlendirir sorularındaki denetçi sayısının 1 ve 3 arasında olması katılımcıların istekleri esasında katılım sağlamaları söz konusu olmuştur. İşletmelerin kapsamları ve üretim hizmet çeşitliliği denetçi sayısını belirlemektedir.

Çalışmasının geneli değerlendirildiğinde iç denetçiler ile kritik görev yapan mali hizmet çalışanları arasında bir çekişmenin varlığına dair emarelere rastlandı. Bunun muhasebecilerin yöneticileri ile birlikte veya münferiden bağımsız bir takım muhasebe

hileleri içinde olup olmadıklarının göstergesi sayılıp sayılamayacağı bu tezin kapsamı dışındadır. Bunun dışında finans sektörü çalışanları kendi mevzuatlarından ve sektörel geleneklerinden kaynaklanan sıkı denetim dolayısıyla ayrıca bir iç denetime menfi bakmaktadırlar. Yönetcilerin ise bu noktada tavrı ortadadır. Yani resmen tavşana kaç tazıya tut demektedirler.



SONUÇ VE ÖNERİLER

Küresel ölçekte yaşanan muhasebe skandallarının sebebinin işletmelerde kurumsal yönetim ilkelerinin yeterince uygulamamasından kaynaklandığı yapılan çalışmalarla ortaya konmuştur.

İç denetim, şirketlerin kurumsal yönetim uygulamalarının en önemli bileşenlerinden biridir. İç denetim standartlarının gelişmesiyle birlikte işletmeler kurumsal yönetim uygulamalarında daha başarılı olmaya başlamıştır. Ancak çalışmada da görüldüğü üzere Isparta'daki Anonim Şirketlerin çoğu çalışanı, kurumsal yönetim ilkeleri, kuralları ve şirketlerdeki başvurularının temelleri hakkındaki bilgilerinde eksiklikler bulunmaktadır.

Bu çalışmada ise kurumsal yönetim uygulamalarında iç denetimin ilkelerinin ve yönetimin bu konulardaki tavrının da belirleyici olduğu ortaya çıkmıştır. Araştırma bulguları Isparta'daki anonim şirketlerin iç denetim ve kurumsal yönetime yönelik eksiklikleri olduğunu göstermiştir. Özellikle yöneticilerin kurumsal yönetim ilkelerine bağlı olması ve kurumsal yönetimi garanti edecek olan iç denetçilerin faaliyetlerini bağımsız, tarafsız bir ortamda gerçekleştirebilmeleri için imkan sağlamaları son derece önemlidir. Profesyonel yöneticiler yerinde daha çok aile bireyleri tarafından yönetilen işletmelerde kurumsal yönetimin uygulanabilmesi için uzman iç denetçilerin faaliyetlerinin önemi daha da fazla olmaktadır.

Kurumsal yönetimin ve iç denetimin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için öncelikle işletmede bir farkındalık yaratılmalı ve bu çerçevede çalışanlara eğitim verilmelidir. Çalışanların iç denetimi bir eksik bulucudan ziyade paydaş olarak görmesi ve gerekli durumlarda iç denetime danışabilmesi gerekmektedir. İşletmenin içinde bulunmasına rağmen işletme dışından bir göz gibi yatırımcılar adına işletmenin kurumsal yönetim ve iç kontrol uygulamalarını denetleyen iç denetçilerin öneminin yönetim kademesi tarafından da kabul edilmesi önemli olmaktadır.

İç denetimin ilkelerine uygun şekilde işletmede bulunması durumunda işletmenin dış çevreyle olan ilişkileri daha sağlıklı hale gelmekte ve işletme dışı kişi veya kurumlara işletme faaliyetleriyle ilgili garantiler verilebilmektedir. İç denetim faaliyetinin işlevi gereği kurumsal yönetim uygulayan şirketlerde iç denetçiler tarafından ortakların şirketlerdeki hakları korunur. Şirketlerin sürekliliğini sağlamak

için şeffaflık, hesap verebilirlik, sorumluluk, adalet ve yıllık raporlarda çalışmalar temel kurallar içerisinde yapılmalıdır.

Araştırmanın sonucunda görüldüğü üzere, Isparta'daki anonim işletmelerin örneklem alındığı bu çalışmada, iç denetim fonksiyonu ile kurumsal yönetim ilkelerinin ölçümlenmesinde, iç denetim mali müşavir ve muhasebe meslek mensuplarının görüşlerinin etkili olduğu gözlenmiştir. Kurumsal yönetim ilkelerine karşı kayıtsız kalmayan ve destekleyen iç denetimin, işletmelerde kurumsal yönetim anlayışı uygulamalarının hayata geçirilmesinde çok önemli bir rolü bulunmaktadır.

Bundan sonra yapılacak çalışmalarda anonim şirketlerin kurumsal yönetim uygulamalarındaki eksiklikler tespit edilerek, bu eksiklikleri giderici eğitim ve reorganizasyon gibi faaliyetlerin tespit edilmesi gerekmektedir. Özellikle yöneticilerin ve iç denetim biriminde çalışanların kurumsal yönetim, iç denetim ve iç kontrol gibi alanlarda bilgi düzeyleri de ölçülerek yanlış ve eksik bilgilenmenin çareleri aranmalıdır. Çünkü insan unsurunun eğitim dışında bir değişim güdüleyicisi maalesef bulunmamaktadır. Bu çalışmalar sayesinde kurumsal yönetim uygulayamamanın olumsuz yanlarını yaşayan ancak bu olumsuzluğun nedenlerini ve çözüm yollarını bulmaya çalışan anonim şirketlere katkıda bulunulabilir.

KAYNAKLAR

KİTAPLAR:

Adiloğlu Burcu, *İç Denetim Süreci Ve Kontrol Prosedürleri*, İstanbul, 2011.

Elcemal Ceyhan, *Denetim Ve İşletmelerin Kurumsal Yönetimi*, Birinci Baskı, Beyrut 2014.

Gamgam Hamza, Altunkaynak Bülent, *Parametrik Olmayan Yöntemler*, 4. Baskı, Ankara, 2012.

Gürkan Nazmi Zarifi, *İç Denetim*, Ankara, 2005.

Özdamar Kazım, *Paket Programlar İle İstatistiksel Veri Analizi*, 5. Baskı, Eskişehir, 2004.

Özer Akif, *İç Denetime Yönelik “Etkin Kontrol Ve Yönetim Sistemi İçin”*, 1. Baskı, Ankara, 2010.

Pehlivanlı Davut, *Modern İç Denetim Güncel İç Denetim Uygulamaları*, 1. Baskı, İstanbul, 2010.

Süleyman Mustafa, *İşletmelerin Kurumsal Yönetimi Ve Mali Ve İdari Yolsuzluğu Düzeltmek*, Birinci Baskı, Eliskenderiye, 2006.

MAKALELER:

Aslan Bayram, *Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim*, Sayıştay Dergisi, S:77, 2010, (ss. 63-86).

Çevikbaş Rafet, *Türkiye’de İç Denetim Kurumu*, Türk İdare Dergisi S:471-472, 2011, (ss. 47-67).

Cemil Alaa, *Toplumsal Sorumluluk Giderleri Üzerindeki Denetimde Kurumsal Yönetim Mekanizmasının Rolü*, Bağdat İktisadi Bilimler Fakültesi Dergisi, S:1, 2015, (ss. 152-180).

- Cengiz Selim**, *İşletmelerde Kurumsal Yönetim Kapsamında İç Denetimin Yeri Ve Önemi: Borsa İstanbul'da Bir Araştırma*, Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi, C:XV, S:II, 2013, (ss. 403-448).
- Dağır Münzür**, *Muhasebe Standartları Ve İşletmelerin Kurumsal Yönetimin Güçlendirmesindeki Rolü*, Irak'ın Durumu Eliktisadielhalici Dergisi, Sayı, 21, 2012, (ss. 116-159).
- Elcezairi Haşim**, *Maruf Hüseyin*, *İşletmelerin Kurumsal Yönetim Vasfı*, Elulumeliktisidaye Dergisi, S:25, 2009, (ss. 1-32).
- Eldoğçi Ali**, *İç Denetçinin Ahlaki Karar Almasında Etkili Olan İşletmelerin Kurumsal Yönetim Mekanizmaları*, İdare Ve İktisat Dergisi. S:16, 2010, (ss. 192-221).
- Elmeşhadani Büşra**, **Elfetlavi Leyla**, *İşletmelerin Kar Yönetimi Ölçümünde Temel Alınan Girişimler Ve Kurumsal Yönetim Mekanizmasının Azaltılmasındaki Etkiler*, İdare ve İktisat Dergisi, S:93, 2013, Bağdat, Irak, (ss. 26-56).
- Hızır Sami**, *Küresel Kriz Döneminde Kurumsal Yönetimin Açıklık Ve Şeffaflığı Gerçekleştirmedeki Rolü: Teorik Çalışma*, Buhus Dergisi, S:24, 2008, (ss. 163-205).
- Hudayir Fazıl**, **Elcezravi İbrahim**, *İşletmelerin Kurumsal Yönetimin Açıklanmasının Öneri Numunesi Ve İç Mekanizmaları*, S:39, 2014, (ss. 217-232).
- Hüseyin İmat**, **Talat Haşim**, *İşletmelerin Kurumsal Yönetimi Ve Normal Hisselerin Adaletli Bir Şekilde Değerlendirilmesindeki Rolü*, İdare Ve İktisat Dergisi. S:77, 2009, (ss. 43-60).
- İbarhim Halil**, *Hesap Verebilirlik Görüşü Açısından Kurumsal Yönetimin Yolsuzlukla Mücadeledeki Rolü*, Bağdat Üniversitesi, İktisadi Bilimler Fakültesi Dergisi, S:38, 2014, (ss. 156-184).
- Kartal Fikret**, *Türkiye'de Kamu Ve Özel Sektörde İç Denetim Uygulamaları*, Maliye Finans Yazıları, Y:27, S:99, 2013, (ss. 8-36)
- Kruş Radiye Ve Kuhyili Selma**, *İşletmelerin Kurumsal Yönetim Kurallarının Uygulanmasının Muhasebe Bilgileri Üzerindeki Etkisi Ve Muhasebe Açıklama: Endüstriyel Kurumların Gurup Durumları, Uluslararası Bilim*

Buluşması: Kurumsal Yönetim Mekanizmalar Ve Kalkındırmayı Gerçekleştirmenin Gereksinimleri, Bağdat Üniversitesi, İktisadi Bilimler Fakültesi Dergisi, S:36, 2013, (ss. 1-20).

Kuluçlu Erdal, *Yönetimin Denetiminden Denetimin Yönetimine*, Sayıştay Dergisi, S:63, 2006, (ss. 3-37).

Köroğlu Çağrı ve Aktaş Rafet, *Turizm Sektöründe Kurumsal Yönetim Anlayışı Ve İç Denetim İlişkisi: Marmaris Bölgesinde Bir Uygulama*, Journal Of Business Research-Türk, 2014, (ss. 273-290).

Meyyade Bilayeş, *Kurumsal Yönetim Sisteminin Doğru Bir Şekilde Uygulanmasındaki Yardımcı Faktörler Ve İdari Ve Mali Yolsuzlukları Engellemesindeki Rolü*, Ruaaeliktisidaye Dergisi, S:3, 2012, (ss. 103-129).

Sait Sevsen, Ali Mukbil, Yunus Salih, *İşletmelerin Kurumsal Yönetimi Altında Kapsamlı Kalite Yönetiminin Entegre Olmasının Ve Koşullar Teorisi*, İdare Ve İktisat Dergisi, S:94, 2013, (ss. 2-76).

Talep Ragib, *Kurumsal Yönetim Mekanizmasının Adaletli Değerlendirme Üzerindeki Tahmin Boşluğunun Azaltmasındaki Etkisi*, Bağdat Üniversitesi, İktisadi Bilimler Fakültesi Dergisi, 2015, (ss. 381-412).

Tüm Kayahan, *Kurumsal Yönetim, İç Denetim Ve İç Denetimin Kalitesi: Kalite Güvence Ve Geliştirme Programı*, Çukurova Üniversitesi, İİBF Dergisi, C:17, S:2, Aralık 2013, (ss. 93-112).

Türedi Hasan, Karakaya Gencay, İldem Mehmet, *Kurumsal Yönetim Ve İç Denetim İlişkisi*, Sayıştay Dergisi, S:96, Ocak-Mart 2015, (ss. 55-74).

TEZLER:

Abdioğlu Hasan, *İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü Ve İMKB – 100 Örneği*, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, 2007.

Akyel Recai, *Yönetimde İç Kontrol, İç Denetim Ve Dış Denetim Fonksiyonlarının Birbirleri İle İlişkileri Ve Türk Kamu Yönetiminde Uygulanmalarının Değerlendirilmesi*, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, S:3, 2010, (ss. 1-22).

Altunay M.Akif, *Türkiye'deki Adli Muhasebeciliğin Hakimlerin Ve Avukatların Bakış Açıları Bağlamında Analizi*, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, 2014.

Ben Dawood Muhammet, *Kurumsal Yönetimin Etkinleştirilmesinde İç Denetimin Rolü: Ouargla Eyaletindeki İşletmelerin Bir Örneği Üzerinde Çalışma*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Qasdi Marbah Üniversitesi, Tergla, 2015.

Erdoğan Simay, *İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi*, Yayınlanmamış Planlama Uzmanlığı Tezi, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Yıllık Programlar Ve Konjonktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü, Ankara, 2009.

Hadda Munaver, *Ekonomik Kalkınmada İşletmelerin Kurumsal Yönetimin Rolü, İşletmelerin Kurumsal Yönetimi Ve Ekonomik Reformdaki Rolü*, Şam Üniversitesi, 2008.

İshak İbrahim, *Kurumsal Yönetim İlkelerinin Etkinleştirilmesinde İç Denetim Bölümlerinin Rolü*, İslam Üniversitesi, Gazze, 2009.

Karatekin Emel, *Kurumsal Yönetim Uygulamaları Ve İç Denetimin Rolü: Borsa İstanbul'da Faaliyet Gösteren İşletmeler Üzerine Bir Araştırma*, Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2017.

Öztürk Fahriye, *Kurumsal Yönetim İlkeleri Ve İç Denetimin Rolü*, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2013.

İNTERNET KAYNAKLARI:

Oecd, G20/Oecd Kurumsal Yönetim İlkeleri, Eylül 2015, (ss. 1-62).



EKLER

Ek- 1 : Anket Formu



TC.
SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
Yüksek Lisans Tezi Araştırma Anketi



İŞLETMELERDE KURUMSAL YÖNETİM İLKELERİNİN UYGULANMASINDA İÇ DENETİMİN ROLÜ

Değerli Katılımcı,

Yüksek lisans tezimin uygulamasını oluşturacak bu çalışma günümüz işletmeleri için önemli hale gelen kurumsal yönetim anlayışının uygulanmasında iç denetimin katkısını tespit etmek amacıyla yapılmaktadır. Bu amaç doğrultusunda değerli görüşlerinizle katkıda bulunduğunuz ve zaman ayırdığınız için çok teşekkür ederiz. Yapılan bu çalışma bilimsel amaçlara uygun olarak hazırlanmış olup, elde edilecek verilerin analizinde hiçbir şekilde kişi ve işletme adı yer almayacak, veriler gizli tutulacaktır. Araştırmada yer alan sorulara verilecek cevapların tam ve eksiksiz olması araştırma sonuçları açısından önem taşımaktadır. Saygılarımızla...

Mustafa Mohammed Fahmi AL-OBAIDI
Öğrenci

Yrd. Doç. Dr. Mehmet Akif ALTUNAY
Danışman

Sorularınız ve görüşleriniz için e-posta: mustafamuh27@gmail.com Telefon: 0551 182 67 11

TANIM:

Kurumsal yönetimden kastımız, bir şirketin, yönetim kurulu, ortaklar, çalışanlar, tedarikçiler ve toplumla, bir başka ifade ile tüm paydaşları ile olan ilişkilerini, eşitlik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri çerçevesinde yürütmesidir. İç denetimden kastımız, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim hizmeti şirket çalışanı iç denetçi tarafından sağlanır.

BİRİNCİ BÖLÜM

Cinsiyetiniz	() Kadın () Erkek
İşletmedeki göreviniz	() İç denetçi () Mali müşavir () Yönetici () Muhasebeci () Diğer
Eğitim düzeyiniz	() Lise () Ön lisans () Lisans () YL () Doktora
Şirketinizin faaliyet alanı	() Üretim () Hizmet () Finans () Diğer
Sektörünüz	() Özel () Kamu
İşletmenizde iç denetim birimi bulunmakta mıdır?	() Evet bulunmaktadır () Hayır bulunmamaktadır
İşletmenizde iç denetçi bulunmaktadır?	() Evet bulunmaktadır () Hayır bulunmamaktadır
Bulunmaktaysa iç denetçi sayısı :	
İşletme yönetim kurulumuz ne sıklıkla toplantı yapmaktadır?	

İKİNCİ BÖLÜM

Bu bölümde kurumsal yönetim ve iç denetime ilişkin görüşlerinizi öğrenmek amacıyla çeşitli sorular verilmiştir. Lütfen bu soruları kendi düşünceleriniz doğrultusunda;

1-Kesinlikle Katılmıyorum 2-Katılmıyorum 3-Kısmen Katılıyorum 4-Katılıyorum 5-Kesinlikle Katılıyorum seçeneklerinden birini tik (X) koyarak cevaplandırınız.

SORU NO	SORULAR	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1	İç denetimin amaçları, görevleri ve yetkileri açık ve ayrıntılı bir şekilde yazılı olarak yönetim kurulu tarafından tespit edilir.	()	()	()	()	()
2	İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır.	()	()	()	()	()
3	İç denetçi etki altında kalabileceği konularda hiç bir baskı altında kalmadan karar alabilir.	()	()	()	()	()
4	Kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasında iç denetimin ve şirket yönetiminin beklentileri uyumludur.	()	()	()	()	()

Lütfen arka sayfaya geçiniz...

SORU NO	SORULAR	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kısmen Katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
5	İç denetim sürecine yön veren mesleki ve uygulama esaslarına ilişkin standartlar mevcuttur.	()	()	()	()	()
6	İç denetçinin ekonomik ve idari alanlardaki her türlü önerisi işletme yönetimi tarafından dikkate alınır.	()	()	()	()	()
7	İç denetçinin ekonomik ve idari alanlardaki önerilerinin işletme yönetimi tarafından dikkate alınması gerekir.	()	()	()	()	()
8	İç denetim faaliyetleri işletme kararlarının alınmasında ve stratejilerinin belirlenmesinde katkı sağlamaktadır.	()	()	()	()	()
9	İç denetçi, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasını takip etmek için kayıtlara ve ilgili kişilere kayıtsız şartsız ulaşabilir.	()	()	()	()	()
10	İç denetçiler denetlenen kişilerden tam işbirliği görmektedir	()	()	()	()	()
11	Denetleneler, iç denetimi katma değerli bir hizmet olarak görmektedir	()	()	()	()	()
12	İşletmemizde iç kontrol sistemi yeterli düzeyde uygulanmaktadır.	()	()	()	()	()
13	İşletmemizde iç denetçilerin mesleki yeterlilikleri tamdır.	()	()	()	()	()
14	Dış denetçiler, denetimlerini yürütürken iç denetim raporlarını kullanır.	()	()	()	()	()
15	İç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar	()	()	()	()	()
16	İç denetçiler, gerektiğinde denetlenenlerin kayıt tutma yeterliliğini kontrol eder	()	()	()	()	()
17	İç denetçiler, kurumsal amaçların ve hedeflerin başarısını değerlendirir	()	()	()	()	()
18	İç denetçiler, işletme süreçlerin operasyonel hedeflerle uyumlu olduğunu araştırır	()	()	()	()	()
19	İç denetçiler, denetim bulguları ile ilgili düzeltici önlemlerin uygulanmasını izlerler.	()	()	()	()	()
20	İç denetim, şirket faaliyetlerinin yürürlükteki mevzuata uygunluğunu denetler.	()	()	()	()	()
21	İç denetçiler, yerli ve yabancı şirket ortaklarının eşit muamele görmelerini sağlamaktadır.	()	()	()	()	()
22	İç denetim, şirket ortaklarının haklarını korumaya çalışır.	()	()	()	()	()
23	İç denetim, şirketteki köklü değişikliklerde şirket ortaklarının karar alma sürecine katılım ve değişikliklerden bilgi edinme haklarını garanti altına alır.	()	()	()	()	()
24	İç denetim faaliyetleri, yönetim hataları, hile ve suiistimal gibi sorunların önlenmesinde üst yönetime güvence sağlar.	()	()	()	()	()
25	İşletmemizde herkesin görev, yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde tanımlanmıştır.	()	()	()	()	()
26	İç denetçiler, işletme faaliyet sonuçlarının etkinliğini ve etkililiğini kontrol eder	()	()	()	()	()
27	İç denetim, şirketin performansının iyileştirilmesi için menfaat sahiplerinin şirketteki karar süreçlerine katılımını temin eder.	()	()	()	()	()
28	İç denetçiye işini gerektiği şekilde yapabilmesi için gerekli tüm imkânlar sağlanmalıdır.	()	()	()	()	()
29	İç denetçi, işletmede kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasıyla ilgili yönetim kurulu ile denetim komitesine belli sürelerde raporlar sunar.	()	()	()	()	()
30	İç denetim, şirketin dış paydaşlarına yönelik bir yönetim politikası belirlemesini sağlar.	()	()	()	()	()
31	İç denetim, şirketin yatırımcı kararlarını etkileyebilecek, mali veya mali olmayan durumlarına ait bilgileri elektronik ortamda sunmasını sağlar.	()	()	()	()	()
32	İç denetçiler, yüksek etik standartlar uygulamakta ve menfaat sahiplerinin çıkarlarını göz önünde bulundurmaktadır.	()	()	()	()	()
33	İç denetim, şirketin açıklanacak mali raporlarını denetleyerek, raporların yeterli düzeyde açık ve doğru olmasını sağlar.	()	()	()	()	()
34	İç denetim, yönetim kuruluna sağlanan mali hakların şirket ortakları tarafından bilinmesini sağlar.	()	()	()	()	()
35	İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar.	()	()	()	()	()
36	İç denetim, ilişkili taraf açıklamalarının kamuoyuna sunulmasını sağlar.	()	()	()	()	()
37	İç denetçiler işletmenin operasyonel ve finansal performansını gözden geçirir.	()	()	()	()	()
38	İç denetim şirketin çalışanlarının çıkarlarının korunmasına yönelik politikalarıyla ilgili yönetim kuruluna değerlendirme ve tavsiyelerde bulunur.	()	()	()	()	()
39	İç denetim, yönetim kurulu üyelerinin seçimine yönelik şeffaflığın sağlanmasını garanti eder.	()	()	()	()	()
40	İç denetim, risk yönetimi ve iç kontrol ile ilgili yönetim kuruluna değerlendirme ve tavsiyelerde bulunur.	()	()	()	()	()
41	İşletmemizde yöneticiler, yayınlanan faaliyet sonuçlarından şirket ortaklarına karşı sorumlu tutulmaktadır.	()	()	()	()	()

anketimiz tamamlanmıştır katkılarınız için çok teşekkür ederiz...

ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı : Mustafa Mohammed Fahmi AL-OBAIDI

Doğum Yeri ve Yılı : Bağdat 1987

Medeni Hali : Evli

E-posta : mustafamuh27@gmail

Eğitim Durumu :

Lisans : Bağdat Üniversitesi, Muhasebe Bölümü