

**KURUMSAL YÖNETİM ÇERÇEVESİNDE
ETKİN BİR İÇ DENETİM İÇİN DENETİM
KOMİTESİNİN ROLÜ
VE İMKB-100 ŞİRKETLERİ ÜZERİNE BİR
ARAŞTIRMA**

(Yüksek Lisans Tezi)

Ayşenur ELİUZ

Kütahya - 2007

T. C.
DUMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

KURUMSAL YÖNETİM ÇERÇEVESİNDE ETKİN BİR İÇ DENETİM
İÇİN DENETİM KOMİTESİNİN ROLÜ VE
İMKB-100 ŞİRKETLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Danışman

PROF. DR. HÜSEYİN ERGİN

Hazırlayan

Ayşenur ELİUZ

200491011112

Kütahya – 2007

Kabul ve Onay

Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe-Finansman dalı öğrencisi Ayşenur Eliuz'un hazırladığı "Kurumsal Yönetim Çerçevesinde Etkin Bir İç Denetim İçin Denetim Komitesinin Rolü ve İMKB-100 Şirketleri Üzerine Bir Araştırma" başlıklı Yüksek Lisans tez çalışması, jüri tarafından lisansüstü yönetmeliğin ilgili maddelerine göre değerlendirilip kabul edilmiştir.

... / ... /2007

Tez Jürisi

Prof. Dr. Hüseyin ERGİN (Danışman)	
Prof. Dr. Şerafettin SEVİM	
Yrd. Doç. Dr. Rafet AKTAŞ	

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü
Prof. Dr. Ahmet KARAASLAN

Yemin Metni

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “Kurumsal Yönetim Çerçevesinde Etkin Bir İç Denetim İçin Denetim Komitesinin Rolü ve İMKB-100 Şirketleri Üzerine Bir Araştırma” adlı çalışmamın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım kaynakların kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılanlardan yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

10 / 05 / 2007

Ayşenur ELİUZ

ÖZGEÇMİŞ

01.01.1982 Kütahya’da doğdu. İlkokulu Kütahya Atatürk İlköğretim Okulu’nda, ortaokulu Kütahya Kılıçarslan Lisesi’nde, liseyi de Kütahya Kılıçarslan Yabancı Dil Ağırlıklı Lisesi’nde tamamladı. 25.06.2004 yılında Kütahya Dumlupınar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümünden mezun oldu. 2004 yılında Kütahya Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme (Muhasebe-Finansman) Ana Bilim Dalı’nda yüksek lisans eğitimine başladı.

ÖZET

Son yıllarda halka açık büyük şirketlerde yaşanan muhasebe skandalları, finansal tablolarda ortaya çıkan hata ve hileler, iş başarısızlıkları ve yasal olmayan faaliyetler finansal raporların kalitesini ve denetim sürecini sorgulamayı gündeme getirmiştir. Yaşanan ve bedeli çok pahalı olan bu deneyimler sonucu, şirket ve kurumların kurumsal varlık ve itibarlarının sürdürülebilirliği için kurumsal yönetim anlayışına sahip olmanın hayati bir önem taşıdığı anlaşılmıştır. Kurumsal varlığın sürdürülebilirliğinin güvencesi olan kurumsal yönetimin uygulama etkinliğinde; denetim komitesinin etkin gözetimi ile iç denetimin rol ve sorumlulukları da bulunmaktadır. Bu çerçevede kurumsal yönetim ve iç denetimin rolü değerlendirildiğinde; şirket ve kurumların risk yönetimi, iç kontrol ve kurumsal yönetim süreçleri ile ilgili bağımsız ve tarafsız güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetinin “iç denetim” olarak tanımlanıp kurumsal yönetim, iç denetim ve denetim komitesi kavramlarının etkinlik sağlamada birbirleriyle iç içe ayrılmaz kavramlar olduğu görülmektedir.

Etkin bir kurumsal yönetim, etkin bir iç denetimi gerektirir. Etkin bir iç denetim ise denetim komitesinin doğru olarak yapılandırılması ve tarafsız görev yapmasıyla mümkündür. Bu komite iç denetim bölümünün görev tanımı, şirket içi ilişkileri, yetki ve sorumlulukları, süreçleri, kaynakları ve iç denetim fonksiyonunun da değerlendirilmesi konularından sorumludur. Çalışmamızda 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 konulmaya çalışılacak ve İstanbul Menkul Kıymetler Borsası 100 Endeksinde hisse senetleri işlem gören şirketlerin, kurumsal yönetim çerçevesinde oluşturmuş oldukları denetim komitelerinin yapı ve işleyişi açısından mevcut durumlarını belirlemek ve komitenin iç denetimin etkinliğine katkısı olup olmadığı tespit edilmeye çalışılacaktır.

ABSTRACT

The accountancy scandals at big companies open to society, mistakes and tricks at the financial tables, business failures and illegal activities, caused a questioning of the financial reports, and the auditing period. As a result of these lived and paid for experiences, it is understood that it has vital importance that the companies should have corporate governance to maintain the corporate position and its prestige. In the application of corporate governance that is the insurance of the corporate's being, there is the efficient supervision of auditing committee and the role and responsibilities of internal audit. If the corporate governance and internal audit roles are evaluated; risk management of companies and corporates, providing an independent and neutral assurance related with internal audit and corporate governance process and counseling activities are called as "internal audit" and the expressions ; corporate governance, internal audit and auditing committee are seen as inseparable expressions staying together in realizing activities.

An efficient corporate governance needs an efficient internal audit. The success of internal audit depends on the construction of the auditing committee and its neutral functioning. This committee is responsible for the job definition, inside corporate relations, authority and responsibilities, the processes, evaluating of the resources and the internal audit functions. In our work it is tried to introduce the corporate governance principles, the role of internal audit in corporate governance, and the efficiency of auditing committee term which is one of the main elements where the corporate governance and internal audit are in relation and to determine in view of structure and function, the state of the auditing committee established around the corporate governance of the corporations whose shares are among the İstanbul Stock Exchange first 100 list, and also to determine whether the auditing committee has an effect on the efficiency of internal audit.

İÇİNDEKİLER

Sayfa:

ÖZET	v
ABSTRACT	vi
İÇİNDEKİLER	vii
TABLOLAR LİSTESİ	xii
ŞEKİL VE GRAFİKLER LİSTESİ	xiv
KISALTMALAR	xvi
TEZ HAKKINDA	xvii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL YÖNETİM, MUHASEBE DENETİMİ VE DENETİM KOMİTESİ İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR

1.1.Kurumsal Yönetim Kavramı	4
1.1.1.Kurumsal Yönetimin Tanımı	4
1.1.2.Kurumsal Yönetimin Önemi ve Amacı	5
1.1.3.Kurumsal Yönetimin İlkeleri	8
1.1.3.1.Şeffaflık İlkesi	8
1.1.3.2.Hesap Verilebilirlik İlkesi	10
1.1.3.3.Sorumluluk İlkesi	11
1.1.3.4.Eşitlik İlkesi	12
1.1.4.Kurumsal Yönetimin Sağladığı Yararlar	13
1.1.5.OECD ve SPK Kurumsal Yönetim İlkelerine Bakış	14
1.2.Muhasebe Denetimi ve İç Denetim	18
1.2.1.Denetim ve Muhasebe Denetimi Kavramları	18
1.2.2.Denetime İhtiyaç Duyulmasının Nedenleri	19
1.2.3. Denetim Türleri	20
1.2.3.1.Amaçlarına Göre Denetim Türleri	20
1.2.3.2.Yapılış Zamanına Göre Denetim Türleri	22
1.2.3.3.Denetçi Statüsüne Göre Denetim Türleri	24

1.2.4.İç Denetim Kavramı	25
1.2.4.1.İç Denetimin Tanımı.....	25
1.2.4.2.İç Denetimin Amacı ve Kapsamı	26
1.2.4.3.İç Denetim-İç Kontrol İlişkisi	27
1.2.5.Denetçi Türleri	28
1.3.Denetim Komitesi Kavramı.....	29
1.3.1.Denetim Komitesinin Tanımı	29
1.3.2. Denetim Komitesinin Şirket Örgüt Yapısı İçindeki Yeri	30
1.3.3.Denetim Komitesi Üyelerinin Nitelikleri ve Komitenin Büyüklüğü	31
1.3.4. Denetim Komitesinin Görevleri	33
1.3.5.Denetim Komitesinin Temel İşlevleri	34
1.3.5.1.Planlama İşlevi	35
1.3.5.2.İzleme İşlevi	35
1.3.5.3.Raporlama İşlevi.....	35
1.3.6.Denetim Komitesinin Yararları	36
1.3.7.Denetim Komitesinin Diğer Denetçiler İle Karşılaştırılması	37

İKİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL YÖNETİMDE İÇ DENETİMİN ROLÜ

2.1.Kurumsal Yönetimin Ortaya Çıkış Nedenleri	42
2.2.İç Denetimde Değişime Neden Olan Faktörler	48
2.2.1.Çokuluslu Şirketler.....	48
2.2.2.Risk Yönetiminin Artan Önemi	49
2.2.3.Bilgi ve Teknoloji Üretimindeki Artış	50
2.2.4.Küreselleşme ve Şeffaflaşma İhtiyacı	51
2.2.5.Kurumsallaşma ve Kurumsal Yönetimin Artan Önemi	52
2.2.6.İçsel Ekonominin Ön Plana Çıkması.....	52
2.2.7.Yasal Düzenlemeler.....	52
2.3.Kurumsal Yönetim Çerçevesinde İç Denetimin Önemi ve Uygulanma Nedenleri...55	
2.3.1.Yönetime Danışmanlık ve Yardım.....	56
2.3.2.Sorumluluk ve Hesap Verebilme.....	57
2.3.3.Tasarruf İhtiyacı	58

2.3.4.Vekalet Teorisi	58
2.3.5.Hileli İşlemlere Karşı Korunma İhtiyacı	59
2.4.İç Denetimin Kurumsal Yönetimin Katılımcıları İle İlişkisi.....	59
2.4.1.Yönetim Kurulu ve Üst Yönetimle İlişkiler	60
2.4.2.Denetim Komitesi İle İlişkiler	61
2.4.3.Bağımsız Denetçilerle İlişkiler	63
2.4.4.Yasal Düzenleyici Kurumlarla İlişkiler.....	64
2.5.Kurumsal Yönetim ve İç Denetim İçin Yönetim Kurulunun Sorumlulukları	65
2.6.İç Denetim İçin Etkili Raporlama	67

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

DENETİM KOMİTESİ İLE İLGİLİ YASAL DÜZENLEMELER

VE

İÇ DENETİMİN ETKİNLİĞİ EKSENİNDE DENETİM KOMİTESİNİN ROLÜ

3.1.Denetim Komitesi Oluşumunu Etkileyen Düzenlemeler	71
3.1.1.McKesson Robbins Olayı.....	71
3.1.2.Cohen Komisyonu Raporu	72
3.1.3.Treadway Komisyonu Raporu (The Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission,COSO).....	73
3.1.4.Cadbury Komitesi Raporu.....	74
3.1.5.Public Oversight Board Raporu (Kirk Panel).....	75
3.1.6.Blue Ribbon Komisyonu Tavsiyeleri	76
3.1.7.Sarbanes Oxley Yasası	78
3.2. Denetim Komitesi İle İlgili Türkiye’deki Yasal Düzenlemeler	81
3.2.1. SPK Mevzuatına Göre Denetim Komitesi	81
3.2.2.Kurumsal Yönetim İlkeleri’ ne Göre Denetim Komitesi	82
3.2.3.BDDK Mevzuatına Göre Denetim Komitesi	84
3.2.3.1. 5411 Sayılı Bankacılık Kanunu’ na Göre Denetim Komitesi	84
3.2.3.2. 01.11.2006 Tarihli Bankaların İç Sistemleri Hakkındaki Yönetmeliğe Göre Denetim Komitesi.....	85
3.2.3.3. 1918 Sayılı 4/7/2006 Tarihli BDDK Kararı’na Göre Denetim Komitesi.....	90

3.3.Etkin İç Kontrol ve İç Denetim Kavramları	92
3.3.1.Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin Unsurları.....	92
3.3.2.İç Kontrol Sisteminin Amaçları	98
3.3.2.1.Muhasebe Kontrolü	98
3.3.2.2.Yönetmelik Kontrol	99
3.4. İç Denetim Sürecinde Denetim Komitesinin Rolü.....	101
3.5. Denetim Komitesinin Etkinliğinin Artırılması.....	104
3.5.1.Bağımsızlık.....	104
3.5.2.Uzmanlık	105
3.5.3.Denetim Komitesi Yönetmeliği.....	106
3.5.4.Üyelerin Eğitimi	107
3.5.5.Denetim Komitesinin İç Denetçilerle, Bağımsız Denetçiyle ve Yönetim Kurulu İle İlişkisi	108
3.5.5.1.Denetim Komitesinin İç Denetçilerle İlişkisi.....	109
3.5.5.2.Denetim Komitesinin Bağımsız Denetçilerle İlişkisi	111
3.5.5.3.Denetim Komitesinin Yönetim Kurulu ile İlişkisi	113

IV.BÖLÜM

İMKB-100 ŞİRKETLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

4.1. Araştırmanın Amacı , Kapsamı Ve Yöntemi	115
4.1.1. Araştırmanın Amacı	115
4.1.2.Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları	115
4.1.3.Araştırmanın Yöntemi ve Anket Sorularının Hazırlanması	115
4.2.Araştırmanın Sonuçlarının Değerlendirilmesi.....	117
4.2.1.Şirketin ve Anketi Cevaplayanların Profili	117
4.2.2.Denetim Komitesinin Yapısı ve İşleyişi.....	121
4.2.3.Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliği Üzerindeki Roller.....	137
4.2.4. İMKB-100 Şirketlerinin Sektörleri, Faaliyet Süreleri, Halka Açıklık Oranları İle Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyi Arasındaki İlişkinin Anova ve Ki-Kare Yöntemleri İle Analiz Edilmesi	145
4.2.4.1.İMKB-100’ deki Sektörlere Göre Denetim Komitesinin, İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyinin Anova Analiz Sonuçları.....	146

4.2.4.2.Faaliyet Süresi İle Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyi Arasındaki İlişkinin Ki-Kare Analiz Sonuçları	149
4.2.4.3.Halka Açıklık Oranı İle Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyi Arasında İlişkinin Ki-Kare Analiz Sonuçları.....	151
SONUÇ VE ÖNERİLER	153
EKLER	159
KAYNAKÇA	171
DİZİN	184

TABLOLAR LİSTESİ

Sayfa:

Tablo:1.1:OECD ve SPK Kurumsal Yönetim İlkeleri'nin Genel İçeriği.....	17
Tablo:2.1:Denetim Komitesi İle İç Denetçi ve Bağımsız Denetçinin Karşılaştırılması..	38
Tablo: 4.1: Anketi Cevaplayanların Pozisyonları.....	117
Tablo:4.2: Şirketlerin Yer Aldıkları Sektör.....	118
Tablo:4.3: Şirketlerin Faaliyet Süreleri.....	119
Tablo:4.4:Şirketlerin Halka Açıklık Oranı.....	120
Tablo:4.5: Denetim Komitesinin Varlığına İlişkin Cevaplar	121
Tablo:4.6: Denetim Komitesinin Üye Sayısına Ait Cevaplar	122
Tablo:4.7:Denetim Komitesinin İçerisinde Muhasebe-Finans-Denetim Eğitimi Alan veya Deneyimi Olan Üyenin Varlığına Ait Cevaplar.....	122
Tablo:4.8: Denetim Komitesi İçerisinde Deneyim veya Eğitime Sahip Olan Üye Sayısına Ait Cevaplar.....	123
Tablo:4.9: Denetim Komitesinin Sorumluluğu, Yapısı, Üyelik Şartları ve Çalışma Şeklinin Yazılı Olduğu Bir Metnin Varlığına Ait Cevaplar.....	124
Tablo:4.10: Denetim Komitesi İçerisinde Muhasebe Denetimi İle İlgili Sertifikaya Sahip Üyelerin Varlığına Ait Cevaplar.....	125
Tablo:4.11: Denetim Komitesi Üyelerinin Danışman, Muhasebeci veya Diğer Danışmanlardan Yararlanabilmesi Fikrine Ait Cevaplar.....	126
Tablo:4.12: Denetim Komitesi İçerisinde Bağımsız Üyenin Varlığına Ait Cevaplar.....	127
Tablo:4.13: Denetim Komitesi Üyelerinin , Şirket Çalışanları, Müdürleri, Dış Denetçiler ve Dış Danışmanlarıyla Gerekli Gördüklerinde Toplantı Yapabildiği Fikrine Ait Cevaplar.....	128
Tablo:4.14: Denetim Komitesi Üyelerinin İç ve Dış Denetçiler İle Ayrı Ayrı Toplantı Yapabildiği Fikrine Ait Cevaplar.....	129
Tablo:4.15: Toplantı Sıklığına Ait Cevaplar	130
Tablo:4.16:Denetim Komitesi İçin Eğitim Programı Düzenlendiğine Ait Cevaplar.....	131
Tablo:4.17: Eğitim Programının Yeterliliğine Ait Cevaplar.....	131
Tablo:4.18: Komite Bağımsız En Az İki Üyeden Oluşmalıdır Fikrine Ait Cevaplar.....	132

Tablo:4.19: Denetim Komitesi Üyeleri Mali, Hukuki ya da Teknik Alanlarda Yetişmiş Kişilerden Oluşmalıdır Fikrine Ait Cevaplar.....	133
Tablo:4.20: Denetim Komitesi Üyeleri Danışman, Muhasebeci veya Diğer Danışmanlardan Yeterince Yararlanabilmelidir Fikrine Ait Cevaplar.....	134
Tablo:4.21: Denetim Komitesi Üyeleri Şirket Çalışanları, Müdürleri, Dış Denetçiler ve Dış Danışmanlarıyla Gerekli Gördüklerinde Toplantı Yapabilmelidir Fikrine Ait Cevaplar.....	135
Tablo:4.22: Denetim Komitesi Etkin İç Kontrol Sisteminin Önemli Bir Unsuru Haline Gelmiştir Fikrine Ait Cevaplar.....	136
Tablo:4.23: Denetim Komitesinin Şirket Karını Artırdığına Yönelik Cevaplar	138
Tablo:4.24: Denetim Komitesinin Verimliliği Artırdığına Yönelik Cevaplar	139
Tablo:4.25:Denetim Komitesinin Hata ve Yolsuzlukları Önlediğine Yönelik Cevaplar.....	140
Tablo:4.26: Denetim Komitesinin Yönetim Politikalarına Bağlılığı Artırdığına Yönelik Cevaplar.....	141
Tablo:4.27: Denetim Komitesinin Bütçe Hedefleri Tutturduğuna Yönelik Cevaplar.....	142
Tablo:4.28: Denetim Komitesinin Vergi Cezası Sayısını Azalttığına Yönelik Cevaplar.....	143
Tablo:4.29: Denetim Komitesi Kurulduktan Sonra Dış Denetçilerden Şartlı veya Olumsuz Görüş Alındığına Yönelik Cevaplar.....	144
Tablo:4.30:Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliği Üzerindeki Rollerinin Değerlendirilmesi.....	145
Tablo:4.31:İMKB-100’ deki Sektörlere Göre Denetim Komitesinin, İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyinin Anova Analiz Sonuçları.....	147
Tablo:4.32: Sektörler İle Denetim Komitesinin Bütçe Hedeflerini Tutturma Düzeyi Arasındaki İlişkinin Scheffe Testi Sonuçları.....	148
Tablo:4.33: Faaliyet Süresi İle Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyi Arasındaki İlişkinin Ki-Kare Analiz Sonuçları.....	150
Tablo:4.34:Halka Açıklık Oranı İle Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyi Arasındaki İlişkinin Ki-Kare Analiz Sonuçları.....	152

ŞEKİL VE GRAFİKLER LİSTESİ

Sayfa:

Şekil:1.1.Denetim Komitesinin Örgüt Yapısı İçindeki Yeri.....	30
Şekil:2.1:İç Denetimin Yönetime Sağladığı Yararlar.....	61
Şekil:3.1:Denetim Komitesinin İç Denetçilerle, Bağımsız Denetçilerle ve Yönetim Kurulu İle Olan İlişkisi.....	109
Grafik:4.1: Anketi Cevaplayanların Pozisyonları.....	117
Grafik:4.2: Şirketlerin Yer Aldıkları Sektör.....	118
Grafik:4.3: Şirketlerin Faaliyet Süreleri.....	119
Grafik:4.4:Şirketlerin Halka Açıklık Oranı.....	120
Grafik:4.5: Denetim Komitesinin Varlığına İlişkin Cevaplar	121
Grafik:4.6: Denetim Komitesinin Üye Sayısına Ait Cevaplar	122
Grafik:4.7: Denetim Komitesinin İçerisinde Muhasebe-Finans-Denetim Eğitimi Alan veya Deneyimi Olan Üyenin Varlığına Ait Cevaplar.....	123
Grafik:4.8: Denetim Komitesi İçerisinde Deneyim veya Eğitime Sahip Olan Üye Sayısına Ait Cevaplar.....	123
Grafik:4.9:Denetim Komitesinin Sorumluluğu, Yapısı, Üyelik Şartları ve Çalışma Şeklinin Yazılı Olduğu Bir Metnin Varlığına Ait Cevaplar.....	124
Grafik:4.10:Denetim Komitesi İçerisinde Muhasebe Denetimi İle İlgili Sertifikaya Sahip Üyelerin Varlığına Ait Cevaplar.....	125
Grafik:4.11:Denetim Komitesi Üyelerinin Danışman, Muhasebeci veya Diğer Danışmanlardan Yararlanabilmesi Fikrine Ait Cevaplar.....	126
Grafik:4.12:Denetim Komitesi İçerisinde Bağımsız Üyenin Varlığına Ait Cevaplar.....	127
Grafik:4.13: Denetim Komitesi Üyelerinin , Şirket Çalışanları, Müdürleri, Dış Denetçiler ve Dış Danışmanlarıyla Gerekli Gördüklerinde Toplantı Yapabildiği Fikrine Ait Cevaplar.....	128
Grafik:4.14: Denetim Komitesi Üyelerinin İç ve Dış Denetçiler İle Ayrı Ayrı Toplantı Yapabildiği Fikrine Ait Cevaplar.....	129
Grafik:4.15: Toplantı Sıklığına Ait Cevaplar	130
Grafik:4.16: Denetim Komitesi İçin Eğitim Programı Düzenlendiğine Ait Cevaplar..	131

Grafik:4.17: Eğitim Programının Yeterliliğine Ait Cevaplar	132
Grafik:4.18: Komite Bağımsız En Az İki Üyeden Oluşmalıdır Fikrine Ait Cevaplar.....	133
Grafik:4.19: Denetim Komitesi Üyeleri Mali, Hukuki ya da Teknik Alanlarda Yetişmiş Kişilerden Oluşmalıdır Fikrine Ait Cevaplar.....	134
Grafik:4.20: Denetim Komitesi Üyeleri Danışman, Muhasebeci veya Diğer Danışmanlardan Yeterince Yararlanabilmelidir Fikrine Ait Cevaplar.....	135
Grafik:4.21: Denetim Komitesi Üyeleri Şirket Çalışanları, Müdürleri, Dış Denetçiler ve Dış Danışmanlarıyla Gerekli Gördüklerinde Toplantı Yapabilmelidir Fikrine Ait Cevaplar.....	136
Grafik:4.22: Denetim Komitesi Etkin İç Kontrol Sisteminin Önemli Bir Unsuru Haline Gelmiştir Fikrine Ait Cevaplar.....	137
Grafik:4.23: Denetim Komitesinin Şirket Karını Artırdığına Yönelik Cevaplar.....	138
Grafik:4.24: Denetim Komitesinin Verimliliği Artırdığına Yönelik Cevaplar.....	139
Grafik:4.25: Denetim Komitesinin Hata ve Yolsuzlukları Önlediğine Yönelik Cevaplar.....	140
Grafik:4.26: Denetim Komitesinin Yönetim Politikalarına Bağlılığı Artırdığına Yönelik Cevaplar.....	141
Grafik:4.27: Denetim Komitesinin Bütçe Hedefleri Tutturduğuna Yönelik Cevaplar.....	142
Grafik:4.28: Denetim Komitesinin Vergi Cezası Sayısını Azalttığına Yönelik Cevaplar	143
Grafik:4.29: Denetim Komitesi Kurulduktan Sonra Dış Denetçilerden Şartlı veya Olumsuz Görüş Alındığına Yönelik Cevaplar.....	144

KISALTMALAR

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	: (American Institute of Certified Public Accountants) Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü
A.g.e	: Adı geçen eser
BDDK	: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
COSO	: (The Committee of Sponsoring Organisations of The Treadway Commision) Treadway Komisyonunu Destekleyen Kurullar Komitesi
İMKB	: İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
KİT	: Kamu İktisadi Teşebbüsleri
NASD	: (National Association of Securities Dealers) Ulusal Aracı Kurumlar Birliği
NYSE	: (New York Stock Exchange) New York Borsası
OECD	: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü
s	: Sayfa
SEC	: (Securities and Exchange Commission) Menkul Kıymetler Komisyonu
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TÜSİAD	: Türkiye Sanayiciler ve İş Adamları Derneği

TEZ HAKKINDA

Araştırmanın Problemi

İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nda hisse senetleri işlem gören şirketler, 2003 yılından itibaren kurumsal yönetim çerçevesinde denetim komitesi kurmak zorundadırlar. Bu tarihten günümüze kadar komitenin etkin çalışıp çalışmadığı tartışma konusu olmakla beraber, çalışmada aşağıdaki soruların cevabı araştırılmıştır:

- Acaba kurulan komite sadece şekil şartını yerine getirmek için mi oluşturulmuştur?
- Yoksa komitenin iç denetimin etkinliğinde bir rolü var mıdır?
- Komitenin iç denetimin etkinliğine olan katkısının artırılması için neler yapılabilir?
- Şirketlerin faaliyette bulundukları sektör, faaliyet süresi ve halka açıklık oranı ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında ilişki var mıdır?

Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın ana amacı, İstanbul Menkul Kıymetler Borsası 100 Endeksinde hisse senetleri işlem gören şirketlerin, kurumsal yönetim çerçevesinde oluşturdukları denetim komitelerinin iç denetimin etkinliğine katkıları olup olmadığını tespit etmektir. Bu ana amaç doğrultusunda alt amaçlar ise; denetim komitelerinin yapı ve işleyişi açısından mevcut durumlarını belirlemek, eksik oldukları noktaları görmek, bu eksik noktaları gidermek suretiyle komitenin iç denetimin etkinliğine olan katkılarını artırmak için öneriler geliştirmektir.

Araştırmanın Önemi

Çok yankı uyandıran Enron, Worldcom gibi şirket skandallarından sonra gerek iş gerekse finans dünyası kurumsal yönetime odaklanmışlar ve iç denetimin rolü ön plana çıkmıştır. Kısa bir süre öncesine kadar iç denetim, gerçekleşen riskleri ve risklerin etkilerini azaltmaya yönelik iyileştirme politikalarının uygulanmasını amaçlamakta

iken, bugün gerçekleşmesi öngörülen risklerin önceden belirlenip, önleyici kontrollerin organizasyon içinde yerleştirilmesini hedeflemektedir. Günümüzde buna paralel olarak iç denetimin önemi bağımsız bir güvence veren birim olarak artmıştır. Ülkemizde yaşanan krizler de ve özellikle 2001 krizi şirketlerin kendi iç dünyalarına daha farklı bakma ihtiyacını ortaya koymuştur. Krizden en derin etkilenen firmaların iç kontrol ortamlarının zayıflığı ve iç denetim fonksiyonunun olmaması ön plana çıkmaktadır.

Kurumsal yönetim; şirketlerin, yatırımcılara ve diğer çıkar gruplarına karşı olan sorumlulukları ve kamuyu aydınlatma esasları çerçevesinde, etkin yönetimi ve kontrolünü sağlayan bir ilkeler bütünüdür. Şeffaflık, açıklık ve hesap verilebilirlik kavramları ile ifade edilebilen kurumsal yönetimin olmazsa olmaz unsurlarından biri güçlü bir iç kontrol sistemidir.

Oluşturulması ve doğru yapılandırılması yönetimin sorumluluğunda olan iç kontrol sisteminin etkinliği ve verimliliğini değerlendirme görevi ise denetim komitelerine aittir. Denetim komiteleri, iç ve dış mali tablo kullanıcıları tarafından kullanılan finansal bilginin kalitesi ve güvenilirliği hakkında yönetim kurulu çalışmalarına destek olmak amacıyla kurulmaktadır. Ülkemizde kurumsal yönetim ilkelerinin gerçekleşmesi paralelinde iç denetime olan ihtiyaç her geçen gün daha da belirginleşmektedir ve iç denetimin etkinliğini sağlayacak olan birim denetim komitesidir. Denetim komitesi iç denetimin etkinliğini sağlamakta mıdır? Eğer etkinliği sağlamıyorsa neler yapılabilir? Yapılan çalışma ile bu sorulara cevap bulmak hedeflenmektedir. Hem bu sorulara cevap aranması ile hem de Türkiye’de bugüne kadar yapılmamış bir konunun incelenmesi iç denetim açısından önemli bir adımdır.

Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmada aşağıdaki hipotezler araştırılacaktır:

Hipotez 1: Denetim komitesi iç denetimin etkinliğini artırmıştır.

Hipotez 2: İMKB-100 de yer alan mali,sınai,hizmetler sektöründe faaliyet gösteren şirketlerdeki denetim komitesinin, iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi farklılık göstermektedir.

Hipotez 3: Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 4: Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında ilişki vardır.

Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları

Ana kütle; 01.10.2006-31.12.2006 döneminde İMKB'ye kayıtlı tüm şirketleri kapsamaktadır. Araştırmanın İMKB'ye kayıtlı tüm şirketlerde uygulanmasının zaman alması ve maliyetinin yüksek olmasından dolayı uygulama 01.10.2006-31.12.2006 döneminde İMKB-100 endeksinde yer alan şirketleri üzerinde yapılmıştır. Örneklem olarak İMKB-100' e kayıtlı şirketlerin seçilmesinin bir nedeni de bu şirketlerin kurumsal yönetim uygulamalarını benimsemeleri ve bu doğrultuda denetim komitesi oluşturma ihtimallerinin daha yüksek olduğunun düşünülmesidir.

Araştırmanın Yöntemi

Çalışmanın başlangıcını ve en önemli kısmını literatür incelemesi oluşturmaktadır.Bu nedenle kütüphanelerden, internetten ve çeşitli kuruluşlardan kaynak incelemesi yapılmıştır. Kütüphane olarak Dumlupınar Üniversitesi, Anadolu Üniversitesi, Orta Doğu Teknik Üniversitesi, Gazi Üniversitesi kütüphanelerinden yararlanılmıştır.

Uygulamada ise örneklem olarak İMKB-100 endeksinde yer alan şirketler seçilmiştir. Bu şirketler üzerinde yapılan araştırmada veri toplama tekniği olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Anket yönteminin kullanılmasının nedeni ise, niteliksel ve niceliksel verilerin toplanmasında etkinliği çok yüksek bir yöntem olmasıdır. İMKB-100 endeksinde yer alan şirketlerdeki denetim komitesinin iç denetimin etkinliğine katkısı olup olmadığını tespit etmek ve araştırma hipotezlerini test

etmek amacıyla Anova Analizi, Ki-Kare Analizi, Frekans Testleri, Yüzde Analizleri, Standart Sapma ile Ortalama Analizleri yapılmıştır. Bu istatistiksel analizlerde SPSS 10.0 programı ve Microsoft Excel kullanılarak sonuçlar yorumlanmıştır.

TEZ METNİ

GİRİŞ

Özünde şirketlerin hissedarlarına ve diğer menfaat sahiplerine en yüksek yarar sağlayacak biçimde yönetilmelerini amaçlayan “Kurumsal Yönetim” veya İngilizce deyiimi ile “Corporate Governance”, özel sektörün, hükümetlerin , uluslararası kuruluşların ve de akademisyenlerin son yıllarda en çok tartıştıkları konulardan biridir.

Enron skandalı, ardından Worldcom gibi dev şirketlerin bir gecede yok olup gitmesiyle bu gelişmeler konuya olan ilgiyi üst seviyeye çıkarmış; sonucunda şirketlerdeki yönetim aksaklıkları ve denetim eksiklikleri gündeme gelmiştir. Şeffaflık, eşitlik, hesap verilebilirlik ilkeleri ile ifade edilebilen kurumsal yönetimin ayrılmaz unsurlarından biri de güçlü bir iç denetim olmuştur. Kurumsal yönetim ve iç denetimle ortaya çıkan diğer önemli bir kavramda denetim komitesidir. Denetim komitesi birçok ülkede şirketlerin organizasyon şemalarında yer almakta ve etkin şekilde faaliyetlerini sürdürmektedir. Denetim komitesinin klasik fonksiyonu; yönetime yardımcı olmak, finansal raporlama sürecini izlemek ve böylece doğru finansal raporların üretilmesine imkan sağlamak, olası hata ve hilelere, yönetim başarısızlıklarına engel olmak suretiyle ortakların çıkarlarını korumak, bağımsız dış denetim ve iç denetim çalışmalarını gözlemleyerek onlara yardımcı olmaktır. Denetim komitesinin Türkiye’deki halka açık şirketler için oluşturulması iç denetimin etkinliğini artıracaktır. Çalışmamızın özünü de bu konu oluşturmaktadır.

Çalışmanın ilk bölümünde; kurumsal yönetim kavramına, kurumsal yönetimin ilkelerine, önemine, amacına ve sağladığı yararlara değinilmiştir. Muhasebe denetiminin türlerinden olan iç denetim, kurumsal yönetimin güvencesidir. Bu bağlamda iç denetimden ayrıntılı olarak bahsedilmiştir. Yeni düzenlemelerle oluşturulması zorunlu olan denetim komitesinin tanımı, görevleri, işlevleri, avantajları anlatılarak diğer denetçilerle karşılaştırılması yapılmıştır. Ayrıca OECD ve SPK’ nın kurumsal yönetim ilkeleri arasındaki benzerlikler vurgulanmıştır.

Çalışmanın ikinci bölümünde kurumsal yönetimin önemi ve iç denetimle olan ilişkisi incelenmiştir. Çünkü kurumsal yönetim, önemi gittikçe artan bir kavram olarak yükselmekte ve ortaya çıkış nedenleri denetim kavramının gelişimiyle paralel olmakla

beraber, kurumların amaçlarına ulaşmasında en önemli etkenlerden biridir. Kurumsal yönetimin şirketlerde yerleşip uygulanmasını sağlayan en önemli araç da iç denetimdir. Kurumsallaşma ve kurumsal yönetime verilen değerin artması, çok uluslu şirketler ve büyük ölçekli kurumların sayısının artması, risk yönetiminin önemi, bilgi ve teknoloji artışı, küreselleşme ve şeffaflaşma ihtiyacı, içsel ekonominin ön plana çıkması ve yasal düzenlemeler iç denetime farklı bir boyut katmıştır. İkinci bölümde bu unsurlara değinilerek İç denetimin kurumsal yönetimdeki önemi vurgulanmıştır. İç denetimin kurumsal yönetimin katılımcıları ile ilişkisi, yönetim kurulunun sorumlulukları anlatılmıştır.

Üçüncü bölümde; denetim komitesi oluşumunu etkileyen düzenlemelerden bahsedilmiştir. En önemli düzenlemelerden biri olan Sarbanes Oxley Yasası ülkemiz düzenlemelerine örnek teşkil etmektedir. Özünde bu yasayı barındıran SPK ve BDDK'nın denetim komitesine yönelik mevzuatlarına yer verilmiştir. İç denetimin etkinliğinin ne olduğu, denetim komitesinin iç denetim sürecindeki rolü anlatılmıştır. Denetim komitesinin etkinliğini artırabilmek için yapılması gerekenlerden bahsedilerek üçüncü bölüm tamamlanmıştır.

Son bölümde ise İMKB-100 şirketleri üzerine anket çalışması yapılmıştır. Gelen cevaplar analiz edilmiş, denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlayıp sağlamadığı belirlenmiştir. Hipotezler test edilerek sonuçlar yorumlanmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL YÖNETİM, MUHASEBE DENETİMİ VE DENETİM KOMİTESİ İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR

1.1.KURUMSAL YÖNETİM KAVRAMI

Yakın tarihte yaşanan Enron, WorldCom, Parmalat gibi şirket skandalları finans dünyasını sarsmıştır.Bu şirket çöküşlerinde saptandığı gibi, şirketlerde güvenilirlik ve verimlilik açısından ortaya çıkan sorunların kaynağında büyük ve yaygın ortaklıklar içinde hakim gücü elinde tutan kimi ortak ve/veya profesyonel yöneticilerin, yönetim ve denetim mekanizmalarının eksikliklerinden yararlanmak suretiyle, bu gücü diğer ortak ve menfaat sahiplerinin aleyhine olarak kullanmaları yatmaktadır.¹Yaşanan şirket skandalları, kanun koyucuların ve şirket yöneticilerinin iş süreçlerini yeniden gözden geçirmesine neden olmuş ve “kurumsal yönetim” kavramının evrensel çapta ivme kazanmasına yol açmıştır.

1.1.1.Kurumsal Yönetimin Tanımı

Kurumsal yönetim kavramı ile gündeme gelen, anonim ortaklıklarda “iyi” yönetim olgusunun yerleşmesidir. "İyi" yönetim olgusu; şirket yöneticisinin doğru kararlar alabilmesi, demokratik katılım kanallarının açık olması, şirket yöneticilerinin aldığı kararlardan hissedarlar başta olmak üzere çıkarları etkilenebilecek herkesin şirket yönetimini denetleyebilmesi, şirketin keyfilikten uzak, hukuk ve kurallara bağlı, şeffaf yönetilmesi olarak değerlendirilmektedir.²

İngilizcesi “Corporate Governance” olan “kurumsal yönetim” in literatürde birçok tanımı yapılmıştır.Bu tanımlardan bazıları şöyledir:

Kurumsal yönetim dar ve geniş olmak üzere iki açıdan ele alınabilir. Bu terim geniş açıdan, anonim ortaklığın kendisine dışarıdan sermaye çekmesine ve faaliyetlerini verimli bir şekilde icra etmesine imkan veren ve böylelikle pay sahipleri dışındaki ilgililerin ve genel olarak toplumun menfaatlerine de saygı gösterirken uzun dönemde ortaklık paylarının artmasını sağlayan kanun, tüzük ve ihtiyari özel sektör

¹ Reha Tanör, “**Kurumsal Yönetim Arayışları Doğrultusunda Banka Yönetim Kurulunda Bağımsız Üyelik**”, http://www.finanskulup.org.tr/html/makale/reha_tanor.html (Erişim Tarihi:06.04.2005).

² Hakan Akbulut, “Küreselleşme ve Kurumsal Yönetim”, **Ekonomik Sorunlar Dergisi**, , Dışişleri Bakanlığı Yayınları, Sayı:4, Ankara,Ocak 2002,s.1.

uygulamalarının karışımını ifade etmektedir. Dar açıdan ise bu kavram, yönetim kurulunun, müdürlerin ve pay sahiplerinin rollerini ve icraatlarını açıklamaktadır.³

OECD, kurumsal yönetimi; şirketlerin sermayelerini verimli bir şekilde kullanmayı garanti eden, şirketlerin ait oldukları toplumun menfaatlerini dikkate almalarını sağlayan, yönetim kurullarına, menfaat sahiplerine karşı hesap verme sorumluluğu getiren ve bu yolla şirketin toplum yararına faaliyet göstermelerini garanti altına alan, yerli ve yabancı yatırımcıların güvenini sağlayarak uzun vadeli sermayeyi çekmeyi kolaylaştıran bir rejim olarak tanımlamaktadır.⁴

Diğer bir tanıma göre ise; kurumsal yönetim, anonim ortaklıkların idaresinde ve faaliyetlerinde kar elde etme ve pay sahiplerine dağıtma ana unsuru ve amacını taşıyan geleneksel yapıların yanında, hissedarlar ve yöneticiler de dahil olmak üzere tüm menfaat gruplarının haklarının korunması ve bu çerçevede söz konusu menfaat grupları arasındaki ilişkilerin düzenlenmesini hedefleyen bir anlayıştır.⁵

Tanımlarda menfaat sahipleri kavramına değinilmektedir. Bu kavram ile kastedilen şirketin ana sahip ve yöneticileri, yönetim kurulu, hissedarlar, kurumsal yatırımcılar, yabancı ortaklar, çalışanlar, müşteriler, rakipler, tedarikçiler, toplum ve devlettir. Kurumsal yönetim ile amaçlanan menfaat sahipleri arasındaki çıkar çatışmalarının önlenmesi, ilgili tarafların karşılıklı hak ve yükümlülüklerin belirlenmesi, yatırımcı güveninin sağlanmasıdır.

1.1.2. Kurumsal Yönetimin Önemi ve Amacı

Kurumsal yönetim hem iş dünyasının, hem düzenleyici otoritelerin hem de akademisyenlerin ilgisini çeken bir konu haline gelmiştir. Bunun nedeni anonim ortaklıkların yönetiminde karşı karşıya kalınan başarısızlıklar ile ortaya çıkan şirket skandallarıdır.

³Holly J.Gregory; Jason R.Lillien, **Corporate Governance And Role Of The Board Of Directors**, Great Britain, Egon Zehnder International, 2000, s.11.

⁴ **Tüsiad Kurumsal Yönetim İlkeleri**, Tüsiad-T/2000-06-285, 2000, s.9.

⁵Kübra Şehirli, **Kurumsal Yönetim**, Sermaye Piyasası Kurulu Araştırma Raporu, Ankara, 1999, s.8.

Anonim ortaklıklar, Türk Ticaret Kanunu'nun 269. maddesinde “bir ünvana sahip, ana sermayesi belli ve paylara bölünmüş olan ve borçlarından dolayı yalnız varlıklarıyla sorumlu bulunan bir şirket” olarak tanımlanmaktadır. Anonim ortaklıklar Ticaret bakanlığının izniyle en az beş ortağın bir araya gelmesi ve esas sermaye miktarının 5.000 YTL’ den az olmaması kaydı ile kurulabilirler.⁶

Anonim ortaklıklar, ilk ortaya çıktıkları andan itibaren özellikle tüzel kişilik, sınırlı sorumluluk ve şirkette devamlılık ilkeleri sayesinde iktisadi ve sosyal hayata çok önemli etkilerde bulunan, büyük başarılarla imza atan ancak bunun yanında birçok sorunu da içinde barındıran kuruluşlar olmuşlardır. Anonim ortaklıklarla ilgili olarak ortaya çıkabilecek herhangi bir olumsuzluk yöneticileri, yönetim kurulunu, hissedarları, çalışanları, toplum ve devlet olmak üzere tüm menfaat sahiplerini yakından etkileyecektir.⁷

Anonim ortaklıkların ekonomideki yeri ve önemi, dağınık durumda bulunan atıl ve üretime elverişli olmayan küçük tasarrufları bir araya getirmek suretiyle değerlendirmek, bunları şirket sermayesine dönüştürerek yaratıcı ve büyük kaynağa ihtiyaç duyan yatırımlara kanallandırmada yatmaktadır. Böylece kişisel sermayelerle girişilemeyecek büyük yatırımlar anonim ortaklıklar aracılığıyla gerçekleştirilebilir. Bu durum iş sahalarının gelişmesini ve gelir miktarının yükselmesini sağlayacaktır. Fertler açısından olaya bakılacak olursa, elinde küçük sermayesi bulunan, ancak bilgisi ve tecrübesi olmayan yatırımcılara sonsuz seçenekler sunmaktadır.⁸

Anonim ortaklıklar, üretim giderlerini düşürmek suretiyle piyasaya benzerlerine oranla daha ucuz ve daha iyi nitelikte emtia arz etmeye ve böylece sürümünü artırmaya gayret ederek, sonuçta tüketicilere de yararlı olurlar, onların çıkarlarına da hizmet ederler. Ayrıca anonim ortaklıklar, büyük oranlarda vergi vermeleri, geniş bir mal ve

⁶ Türk Ticaret Kanunu (6762 S.K), **Resmi Gazete**, 9353; 29.06.1956.

⁷ Ali Paslı , “**Kurumsal Yönetim**” , Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi SBE, İstanbul, 2002, s.3.

⁸ Arcan Tuzcu, “**Halka Açık Şirketlerde Kurumsal Yönetim Anlayışı İMKB-100 Anlayışı**”,Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi SBE, Ankara, 2003, s.37.

hizmet piyasası oluşturmaları gibi işlevleriyle de ekonominin lokomotif konumundadırlar.⁹

Sayılan bu işlevler, anonim ortaklıklara büyük sorumluluklar yüklemektedir. Dolayısıyla anonim ortaklıklarda iyi yönetim olgusunun yerleşmesi gerekmektedir. Başarılı bir kurumsal yönetim anonim ortaklıkların performansını etkileyecektir ve böylelikle ekonomik kalkınmayı sağlayacaktır.

Şirketlerin yönetilmesi, ülkelerin yönetilmesi kadar önemlidir. Eğer bir ülkede şirketlerin kötü yönetildiğine dair bir kanı varsa sermaye başka ülkelere kaçar, eğer yatırımcılar, o ülkedeki şirket yönetimini yeterince şeffaf bulmuyorlarsa sermaye başka ülkeye kaçar, eğer bir ülkede doğru muhasebe standartları ve şeffaf raporlama yoksa, sermaye başka ülkelere kaçar, dolayısıyla şirketlerin tek başına iyi olması yeterli değildir, çünkü sonuçlar bütün şirketleri etkiler.¹⁰

Kurumsal yönetimin amaçları, kurumsal yönetim ilkelerine dayanılarak aşağıdaki şekilde açıklanabilir:¹¹

- Şirket üst yönetiminin sahip olduğu güç ve yetkilerin keyfi kullanımının engellenmesi; bir başka ifadeyle yönetimin güç ve yetkilerini kötüye kullanarak kendilerine özel menfaatler sağlamalarının ortadan kaldırılması,
- Yatırımcı haklarının korunması,
- Şirket hissedarlarının adil ve eşit muameleye tabi tutulmasının sağlanması,
- Şirketle doğrudan ilişki içerisinde bulunan menfaat sahiplerinin haklarının korunması ve güvence altına alınması, bu çerçevede örneğin, azınlık haklarının korunması,
- Şirket faaliyetleri ve finansal durumu ile ilgili olarak kamuyunun aydınlatılması ve şeffaflığın sağlanması, bu çerçevede hisse senetleri borsada işlem gören

⁹ Şehirli, a.g.e., s.13.

¹⁰ Güler Manisalı Darman, “Kurumsal Yönetimin Uluslararası Finansal Piyasalar ve Kurumsal Yatırımcılar Açısından Önemi”, **Geleneksel Finans Sempozyumu-2004 Bildirileri Kitabı**, Marmara Üniversitesi, Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü & Bankacılık ve Sigortacılık Yüksekokulu, İstanbul, 27-28 Mayıs 2004, s.203.

¹¹ <http://www.canaktan.org/yonetim/kurumsal-yonetim/amaclar.htm>(Erişim Tarihi: 15.12.2005).

şirketlerin şeffaf olmaları ve kurumsal yatırımcılar ve diğer menfaat sahipleri için önem taşıyan bilgiyi zamanında ve eksiksiz kamuoyuna açıklamaları,

- Yönetim kurulunun sorumluluklarının açık olarak belirlenmesi,
- Şirket üst yönetiminin karar ve eylemleri dolayısıyla hissedarlara ve diğer menfaat sahiplerine hesap verme yükümlülüğünün temin edilmesi,
- Şirket kazancının pay sahiplerine ve daha genel olarak tüm menfaat sahiplerine hakları oranında geri dönüşümünün sağlanması,
- Büyük hissedarların azınlık hisselerine el koyma tehlikesinin önüne geçilmesi,
- Uzun vadeli yatırım yapan kurumsal yatırımcılar açısından güven tesis edilmesi ve sermaye maliyetinin düşürülmesi, şirketin hisse senedi ihracı yoluyla finansman kaynaklarına kolay erişim imkanlarını artırmaktır.

Bu amaçlar aynı zamanda kurumsal yönetimin önemini ve gerekliliğini de ortaya çıkarmaktadır.

1.1.3.Kurumsal Yönetimin İlkeleri

Etkili bir kurumsal yönetim anlayışının oluşturulabilmesi için, yönetim anlayışının birtakım kriterleri yerine getirmesi gerekmektedir. Bu ilkeler aşağıda sıralanmaktadır:¹²

- Şeffaflık İlkesi,
- Hesap Verilebilirlik İlkesi,
- Sorumluluk İlkesi,
- Eşitlik İlkesidir.

1.1.3.1.Şeffaflık İlkesi

Kurumsal yönetimin dayandığı temel ilkelerden biri kamuyu aydınlatma ve şeffaflık ilkesidir. Şeffaflık kavramı, kredilerin yatırımcılarca kullanımı, kredi

¹² İbrahim Kurban, “Kurumsal Yönetim Güvencesi İçin Denetim Komitesi”, Deloitte Touch&Denetim Komitesi Sempozyumu, 20.05.2003.s.1.

kullanıcıların kredibilitesi, hükümetin kamu hizmetlerini sunumu (örneğin; eğitim, sağlık, para ve maliye politikaları vb.) ve uluslararası kuruluşların faaliyetleri hakkında doğru zamanlı ve güvenilir, ekonomik, sosyal ve politik bilginin artan biçimde akışının sağlanması olarak tanımlanmaktadır.¹³

Kurumsal yönetim felsefesi; finansal durum, performans, mülkiyet ve şirketin yönetimi dahil, şirketle ilgili bütün konularda doğru ve zamanında açıklama yapılmasının gereği ve önemi üzerinde durmaktadır. İşte bu ilke ile de, ortaklığın finansal durumu, performansı, mülkiyet ve yönetim yapıları gibi temel konuları ile ilgili gerçek, yeterli, açık ve karşılaştırılabilir bilgilerin, olması gereken zamanda kamuya açıklanması sağlanmaya çalışılmaktadır. Böylelikle ortaklık işleyişinin mevcut ve muhtemel tüm ilgililerin bilgisi dahilinde gerçekleşmesi mümkün olur. Bu da hem pay sahiplerinin hem diğer ilgililerin hem de potansiyel yatırımcıların ortaklığa güven duymalarını sağlar. Gerçekten de şeffaf bir yönetim, ortaklığa sermaye çekmenin en önemli şartı olan yatırımcının kendini güvende hissetmesi gerekliliğinin esasını teşkil etmektedir. Zira yatırımcılar, ortaklıkları gerçek anlamda inceleyebilme, hakiki piyasa değerlerini anlayabilme, performanslarını karşılaştırabilme ve kendisi için en doğru yatırım kararını verebilme imkanını ancak bu ilkenin hayata geçirilmesi ile bulabilirler.¹⁴

Şeffaflığın hayata geçirilip, etkin olabilmesi için öncelikle iki koşulun bulunması gerekmektedir:¹⁵

1. Şeffaflıklarını artırmaları beklenen hedef gruplar (bankalar, şirketler, hükümetler vs.) talep edilen bilgiyi verme yetisine ve istekliliğine sahip olmalıdır.
2. Bilgiyi kullanacak olanlar ise kabul görmüş standartlara göre bilgiyi sağlayanları değerlendirmek üzere sunulan bilgiyi kullanabilme yetisine sahip olmalıdır.

¹³ D. Kaufmann, T. Vishwanath , “Towards Transparency In Finance And Governance”, **The World Bank Policy Research Working Paper**, 1999, s.23.

¹⁴ Pash, **a.g.e.**, s.53-54.

¹⁵ Türkiye Bankalar Birliği, “Şeffaflığın Önemi Üzerine Bir Değerlendirme” **Türkiye Bankalar Birliği Bankacılık Ve Araştırma Grubu Çalışma Raporları**, Ocak 2002, s.3.

Şeffaflığın temeli, ilgili olan herkesin gereksinim duyduğu bilgiye erişiminin sağlanmasıdır. Kamunun zamanında aydınlatılması, açıklanan bilgilerin eksiksiz, güvenilir, anlaşılabilir ve yorumlanabilir olması, açıklanan bilgilere kolay ve mümkün olan en düşük maliyetle erişimin sağlanması son derece önemlidir. Bu açıklamalar çerçevesinde kamuoyuna açıklanacak bilgilerin şu özelliklerde olması gerekir:¹⁶

- Bilgi açık ve anlaşılır olmalıdır,
- Açıklanan bilgi doğru olmalıdır,
- Bilginin tam bir tarafsızlık içerisinde sunulması ve bu bilgileri kullanacakları yanıltmaması gerekir,
- Bilgi eksiksiz sunulmalıdır,
- Bilgi kullanıcılar tarafından analizler yapmaya imkan sağlamalıdır,
- Bilgi, düşük bir maliyetle sunulmalıdır,
- Bilgiye erişim kolay olmalıdır,
- Bilgiye zamanında erişim imkanları olmalıdır.

1.1.3.2.Hesap Verilebilirlik İlkesi

Kurumsal yönetimin hesap verilebilirlik ilkesi, karar veren ve faaliyette bulunan tüm kişilerin, verdikleri kararlar ve yaptıkları faaliyetlerden sorumlu olmalarını ve hesap verme zorunluluğunu içerir.¹⁷

Hesap verilebilirlik, kısaca bir kimsenin yaptıklarından dolayı başka bir otoriteye açıklamada bulunması olarak da tanımlanabilir. Hesap verme sorumluluğu, kendilerine kaynak tahsis edilenlerin ya da yetki verilenlerin bu kaynakları ve yetkileri ne kadar iyi kullandıklarını sergileme sorumluluğunu ifade eder.

İyi bir şirket yönetiminde, yönetimin şirket hissedarları ve tüm menfaat sahiplerine karşı hesap verme sorumlulukları bulunmaktadır. Hesap verme sorumluluğundan bahsedebilmek için gerekli bazı şartlar bulunmaktadır: Birincisi,

¹⁶ <http://www.canaktan.org/yonetim/kurumsal-yonetim/ilkeleri.htm> (Erişim Tarihi: 12.12.2006)

¹⁷ Tuzcu, **a.g.e.**, s.35.

hesap verme sorumluluğu dışsaldır. Yani, başka bir dış otoriteye karşı yapılır. İkincisi, sosyal bir etkileşim ve karşılıklılık içerir, yani taraflardan biri cevap ve düzeltim ister, diğeri ise buna karşılık verir ve yaptırımları kabul eder. Üçüncü olarak, otoritenin haklarının kabulü anlamına gelir, yani üst makamların astları üzerindeki haklarını kapsar.¹⁸

Hesap verilebilirlik ilkesi, hem sorumluluk hem de şeffaflık ilkeleri ile iç içe olmalıdır. Bu ilke, pay sahiplerinin ve şirketin faaliyetleriyle ilgili tüm kesimlerin şirket yönetiminin aldığı kararları ve yapılan uygulamaları sorgulamasını ve yargılamasını sağlar. Hesap verilebilirlik, alınan kararların doğruluğunu kanıtlama ve sorumluluğunu kabullenme gerekliliğine işaret etmektedir. Hesap verilebilirliğinin artmasıyla birlikte şirket yöneticilerinin beklenmedik kararlar alma eğilimleri sınırlanacak ve bu sayede alınan kararlara taraf olanların güvenleri zedelenmeyecektir. Böylece, şirket ile ilgili karar verecek olan taraflar daha etkili karar alabileceklerdir.¹⁹

1.1.3.3. Sorumluluk İlkesi

Sorumluluk, doğruları teşvik eden ve yanlışları cezalandıran bir kontrol yöntemidir. Şirket faaliyetlerinden , karar ve tercihlerinden birinci derecede yönetim kurulu sorumludur. Bu bakımdan, iyi bir şirket yönetimi için yönetim kurulunun sorumluluklarının doğru şekilde belirlenmesi önem taşımaktadır. Yönetimin temel sorumluluğu, kuruma doğru hedefler koymak ve bunları uygulamaktır.²⁰ Sorumluluk ilkesi, şirketin kanunlara ve toplumsal değerleri yansıtan düzenlemelere uygunluğunu güvence altına almaktır.²¹

Şirketle ilgili olarak alınan kararlar ve gerçekleştirilen uygulamalar hakkında kamunun aydınlatılması kadar, yapılanların sorumluluğunun da üstlenilmesi

¹⁸ Asım Balcı, **Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar**, Seçkin Yayıncılık, 2003, s.116.

¹⁹ Tuzcu, **a.g.e.** , s.35.

²⁰ “Enhancing Democracy: A White Paper On Governance In The European Union”, **White Paper**, 2003, s.12.

²¹ Ira Millstein, **Corporate Governance-Improving Competitiveness And Access To Capital In Global Markets**, OECD Observer, Summer, (221/222), s.3.

gerekmektedir.Yaptıklarından dolayı sorumlu tutulmayacak bir şirket yönetiminin tüm kişi ve grupların beklentilerini dengeleyecek bir biçimde davranması beklenemez.²²

Sorumluluk ve hesap verilebilirlik ilkelerinin ayrımının doğru yapılması gerekir.Bu iki kavramın unsurları önemli ölçüde kesişmektedir.İki ilke arasındaki çizgi, hesap verilebilirlik ilkesinin temelde şirketin hissedar ve menfaat sahiplerine karşı hesap verebilme kavramını irdelemektedir.Öte yandan, sorumluluk, kurumun ilgili kanun ve düzenlemelere uygun olarak faaliyetleri sürdürmesi gereğini destekler.²³

1.1.3.4.Eşitlik İlkesi

Eşitlik ilkesi, azınlık ve yabancı pay sahipleri de dahil olmak üzere tüm pay sahiplerinin kanunen veya esas sözleşme ile tanınan haklarının gerekli ve yeterli bir şekilde korunmasının ve ortaklığa herhangi bir yoldan kaynak sağlayanlar ile ortaklık arasındaki sözleşmelerin hukuka uygun bir şekilde uygulanmasının sağlanmasını ifade eder.²⁴

Bu ilke, şirket yönetiminin aldığı kararlarda yalnızca mülkiyet hakkı bulunan hissedarları değil, aynı zamanda şirketin uzun dönemde karlılığını ve varlığını sürdürmesine yardımcı olacak tüm tarafları dikkate alması anlamına gelmektedir.Şirket yöneticileri, faaliyetlerini yerine getirirken alınan kararlardan etkilenen tüm kesimlere karşı eşit uzaklıkta olmalıdır.Bu adil bir yönetim anlayışına sahip olmanın bir gereğidir. Başka bir deyişle yönetimin yapmış olduğu eylemlerle ilgili olarak, konuyla ilgili tüm taraflara açıklanabilecek taraftaki bilginin eş zamanlı ve eşit bir biçimde paylaşılması gerekmektedir.İhtiyaç duyulan bilginin bu bilgiyi kullanacak olan şirket içi ve şirket dışı gruplara farklılık yaratmayacak şekilde iletilmesi adil bir yönetim göstermenin koşuludur.Üstelik kamuoyunun kullanımına sunulan bilginin herkes tarafından anlaşılır bir nitelikte olması gerekmektedir.Aksi takdirde bilginin değerlendirilmesi konusunda eşitsizlik yaratılmış olur.²⁵

²² Tuzcu , **a.g.e.**, s.36.

²³ Ümit Hergüner , “Kurumsal Yönetim ve Türkiye’deki Hukuki Boyutu”, **7.Türkiye İç Denetim Sempozyumu**, İstanbul, 29-30 Mayıs 2003, CD-Room, s.6.

²⁴ Paşlı, **a.g.e.** , s.52.

²⁵ Tuzcu, **a.g.e.** , s.36.

Pay sahiplerinin korunmasına yönelik olarak ortaklık yönetiminde bulunan, yani içeride bulunan kişilerin yolsuz işlemlerinin, piyasalardaki fırsat eşitliğini bozucu eylemlerin yasaklanması, tüm pay sahiplerine makul sınırlar içinde zararlarını telafi edebilme imkanının verilmesi, yatırımcıların aktif bir şekilde ortaklık yönetimine katılmalarını sağlayıcı düzenlemeler yapılması ve özellikle ortaklık işleyişi içinde belli kişilerin menfaatlerinin ön plana alınmasının önlenmesine yönelik girişimler, bu ilkenin yerleşmesi için gereken başlıca etmenlerdir.²⁶

1.1.4.Kurumsal Yönetimin Sağladığı Yararlar

Kurumsal yönetimin etkin bir şekilde uygulanması hem bu yönetim anlayışı ile yönetilen şirketler hem de doğrudan ve/ veya dolaylı bir ilişki içerisinde olan tüm menfaat sahipleri açısından yararlı sonuçlar ortaya çıkarır. Başka bir ifadeyle, kurumsal yönetimin, bu ilkeleri uygulayan şirkete, hissedarlara, çalışanlara, müşterilere, kurumsal yatırımcılara, tüm topluma ve devlete sağlayacağı yararlar bulunmaktadır.

Kurumsal yönetim uygulamasının şirkete sağlayacağı yararları şunlardır: ²⁷

- Şirketin finans piyasalarından daha kolay finansman teminine imkan sağlar; bir şirket ne kadar iyi yönetilirse sermaye maliyeti o ölçüde azalır. Bu bakımdan kurumsal yönetimin şirkete sağlayacağı en önemli yarar sermaye maliyetini azaltmasıdır.
- Likidite sıkıntısı içerisinde bulunan şirkete nakit para girişi sağlar.
- Yerli ve yabancı yatırımcıların güveni sağlanır ve böylece uzun vadeli sermaye girişi hızlanır.
- Finansal krizlerin daha kolay atlatılmasına imkan sağlar.
- Şirket varlıklarının değeri yükselir. Bir şirket ne kadar iyi yönetilirse şirket varlıklarının getirisi o kadar yüksek olur. Dolayısıyla, kurumsal yönetim, şirketin değerini artırır.
- Şirket yönetiminde şeffaflık ve hesap verme sorumluluğu dolayısıyla yolsuzluklar azalır.

²⁶ Paşlı, **a.g.e.** , s.53.

²⁷ <http://www.canaktan.org/yonetim/kurumsal-yonetim/yararlari.htm> (Erişim Tarihi:12.12.2006).

- Şirkette güç ve yetki istismarını engeller ve keyfi yönetimi ortadan kaldırır.
- Tüm menfaat sahiplerinin çıkarlarına hizmet edeceği için şirket ile menfaat sahipleri arasındaki ilişkilerin ve diyalogun artmasına katkı sağlar.
- Şirket faaliyetlerinde uzun dönemli istikrar sağlar.
- Şirketin rekabet gücünü arttırır.
- Şirket karlılığında artış sağlar.

Kurumsal yönetim uygulamasının ülkeye ve topluma sağlayacağı yararlar ise şunlardır:²⁸

- Ülkenin rekabet gücünün artmasını sağlar.
- Ekonomik krizlerin daha kolay atlatılmasına yardımcı olur.
- Finansal derinliğin artmasına imkan sağlar. Şirket hissedarlarının hakları ne kadar iyi korunursa finansal sistemin derinliği o kadar fazla olur. Bu açıdan kurumsal yönetimin bankacılık ve finans sektörünün gelişmesine olumlu katkıları sözkonusudur.
- Sermaye piyasalarının gelişmesine imkan sağlar. Şirket hissedarlarının hakları ne kadar iyi korunursa sermaye piyasaları o kadar gelişmiş olur.
- Yurtiçi tasarrufların artmasına ve halka açık şirketlere kaymasına imkan sağlar,
- Makro ekonomik performansın artmasına katkı sağlar. Daha kolay finansman imkanlarına erişim kolaylıkları, şirketin sermaye maliyetini azaltarak toplam yatırımlarını arttırır, yatırımlarda artış ise yeni iş olanakları yaratır ve ekonomideki istihdam kapasitesini genişletir

1.1.5.OECD ve SPK Kurumsal Yönetim İlkelerine Bakış

Kurumsal yönetim kavramına ve bu kavramı oluşturan alt unsurlara, düzenleme sürecinde önem verilmesi ülkemiz için henüz yeni bir olgudur. Ancak bu olgu uzun yıllardan beri, tüm dünyada yoğun bir şekilde gündemde yer işgal etmeye başlamıştır. Bu gelişme ile birlikte başlayan tartışmalar kurumsal yönetim konusunda uluslararası alanda büyük bir boyutta literatür oluşmasına neden olmuştur.

²⁸ <http://www.canaktan.org/yonetim/kurumsal-yonetim/yararlari.htm> (Erişim Tarihi: 12.12.2006).

Kurumsal yönetim kavramı ilk olarak, yine İngiltere’de Sir Adrian Cadbury başkanlığındaki bir komite tarafından hazırlanan ve kısaca “Cadbury Raporu” olarak da adlandırılan 1992 tarihli Rapor (The Cadbury Committee Report: Financial Aspects of Corporate Governance) ile tartışılmaya başlanmıştır. Bu Raporun yayınlanması ile birlikte bu alanda yapılan tartışma ve çalışmalar büyük bir ivme kazanmıştır. Bugün kurumsal yönetim düzenlemelerinin sayısının Avrupa Birliği’nde 45’e yaklaştığı, Dünya genelinde ise 100’ü geçtiği bilinmektedir. Ekonomik İş Birliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) tarafından hazırlanan ve “Millstein Raporu” olarak da bilinen Rapor (Corporate Governance: Improving Competitiveness and Access to Capital in Global Markets) ve bunu takiben 1999 yılında yayınlanan OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, bu alanda önemli bir kilometre taşı olmuştur.²⁹

OECD tarafından hazırlanan ilkeler beş alanı kapsamakta olup, ilkeler; hissedarların hakları, hissedarların adil muamele görmesi, kurumsal yönetimde menfaat sahiplerinin rolü, kamuya açıklama yapma ve şeffaflık, yönetim kurulunun sorumlulukları başlığı altında açıklanmıştır.³⁰

Adı geçen ilkeleri TÜSİAD 2000 yılında, Türkçe’ye çevirerek, “Kurumsal Yönetim İlkeleri” adı altında kitap olarak yayınlamıştır. SPK’da bu ilkeleri 2003’de web sitesinden Türkçe ve İngilizce olarak yayınlamış ve bu ilkelerin uygulanmasının Türk sermaye piyasalarına, şirketlerine ve tasarruf sahiplerine önemli katkılar sağlayacağını duyurmuştur.

İlkeler; pay sahipleri, kamuyu aydınlatma ve şeffaflık, menfaat sahipleri ve yönetim kurulu olmak üzere dört ana bölümden oluşmaktadır.³¹

İlk bölümde, pay sahiplerinin hakları ve eşit işleme tabi olması konularındaki prensipler yer almaktadır. Bu bölümde, pay sahiplerinin bilgi alma ve inceleme hakkına, genel kurula katılım ve oy verme hakkına, kâr payı alma hakkına ve azınlık haklarına

²⁹ Murat Doğu, “Kurumsal Yönetim Düzenlemeleri”, **Sermaye Piyasası Kurulu Personeli Derneği Dergisi**, Sayı:8, Temmuz-Ağustos 2003, s.1.

³⁰ Ayrıntı İçin Bakınız **Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü Kurumsal Yönetim İlkeleri**, Kurumsal Yönetim Derneği Yayınları, KYD-Y/2002-01-01. 2004.

³¹ Ayrıntı İçin Bakınız: **Sermaye Piyasası Kurulu Kurumsal Yönetim İlkeleri**, Temmuz 2003.

ayrıntılı olarak yer verilmekte, ayrıca pay sahipliğine ilişkin kayıtların sağlıklı olarak tutulması ve payların serbestçe devri ve satışı konuları ile pay sahiplerine eşit işlem ilkesi ele alınmaktadır.

İkinci bölümde, kamunun aydınlatılması ve şeffaflık kavramları ile ilgili prensipler yer almaktadır. Bu bölümde, kamuyu aydınlatma ilkesi çerçevesinde şirketlerin pay sahiplerine yönelik olarak bilgilendirme politikası kuralları oluşturmalarına ve bu kurallar bütününe sadık kalarak kamuyu aydınlatmalarına yönelik prensipler oluşturulmuştur. Ayrıca, dünyadaki son güncel gelişmelere paralel dönemsel mali tablolar ve raporlarda yer alacak bilgiler bir standarda bağlanmış ve kamuya duyurulacak bilgiler, işlevsellik ön planda tutularak ayrıntılandırılmıştır.

Üçüncü bölüm, çıkar grupları ile ilgilidir. Bu bölümde şirket ile çıkar grupları arasındaki ilişkilerin düzenlenmesine yönelik prensipler yer almaktadır. Çıkar grubu, şirketin hedeflerine ulaşmasında ve faaliyetlerinde ilgisi olan bir kimse, kurum ya da paydaş olarak tanımlanmaktadır. Şirketle ilgili pay sahipleri ile birlikte çalışanları, alacaklıları, müşterileri, tedarikçileri, sendikaları, çeşitli sivil toplum kuruluşlarını, devleti ve hatta şirkete yatırım yapmayı düşünebilecek potansiyel tasarruf sahiplerini de içermektedir.

Dördüncü bölümde ise, yönetim kurulunun fonksiyonu, görev ve sorumlulukları, faaliyetleri, oluşumu ile yönetim kuruluna sağlanan mali haklar ve yönetim kurulunun faaliyetlerinde yardımcı olmak üzere kurulacak komitelere ve yöneticilere ilişkin prensipler yer almaktadır.

OECD'nin ve SPK'nın yayınlamış olduğu Kurumsal Yönetim İlkeleri'ne bakıldığında her iki metin içerik olarak benzer olmasına rağmen, şekilde bir farklılık olduğu görülmektedir. OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri temelde iki bölümden ve 12 başlıktan oluşmaktadır. Buna karşılık 2003 yılında hazırlanan ve kamuoyuna sunulan SPK Kurumsal Yönetim İlkeleri 4 farklı bölüm altında 27 başlığı barındırmaktadır. Tablo:1.1'de her iki kurumun yayınladığı Kurumsal Yönetim İlkelerinin genel görünümü sunulmuştur.

Tablo:1.1:OECD ve SPK Kurumsal Yönetim İlkeleri'nin Genel İçeriği

OECD KURUMSAL YÖNETİM İLKELERİ	SPK KURUMSAL YÖNETİM İLKELERİ
BÖLÜM I : OECD KURUMSAL YÖNETİM İLKELERİ 1. Etkin Kurumsal Yönetim Çerçevesi Temelinin Tesisi 2. Hissedarların Hakları ve Temel Sahiplik İşlevleri 3. Hissedarların Adil Muamele Görmesi 4. Kurumsal Yönetimde Paydaşların Rolü 5. Kamuya Duyuru Yapma ve Şeffaflık 6. Yönetim Kurulunun Sorumlulukları BÖLÜM II : OECD KURUMSAL YÖNETİM İLKELERİ ÜZERİNE AÇIKLAYICI NOTLAR 1. Etkin Kurumsal Yönetim Çerçevesi Temelinin Tesisi 2. Hissedarların Hakları ve Temel Sahiplik İşlevleri 3. Hissedarların Adil Muamele Görmesi 4. Kurumsal Yönetimde Paydaşların Rolü 5. Kamuya Duyuru Yapma ve Şeffaflık 6. Yönetim Kurulunun Sorumlulukları	BÖLÜM I : PAY SAHİPLERİ 1. Pay Sahipliği Haklarının Kullanımının Kolaylaştırılması 2. Bilgi Alma ve İnceleme Hakkı 3. Genel Kurula Katılım Hakkı 4. Oy Hakkı 5. Azınlık Hakları 6. Kar Payı Hakkı 7. Payların Devri 8. Pay Sahiplerine Eşit İşlem İlkesi BÖLÜM I : KAMUYU AYDINLATMA VE ŞEFFAFLIK 1. Kamuyu Aydınlatma Esasları ve Araçları 2. Şirket ile Pay Sahipleri, Yönetim Kurulu Üyeleri ile Yöneticiler Arasındaki ilişkilerin Kamuya Açıklanması 3. Kamunun Aydınlatılmasında Periyodik Mali Tablo ve Raporlar 4. Bağımsız Denetimin İşlevi 5. Ticari Sır Kavramı ve İçeriden Öğrenenlerin Ticareti 6. Kamuya Açıklanması Gereken Önemli Olay ve Gelişmeler BÖLÜM III : MENFAAT SAHİPLERİ 1. Menfaat Sahiplerine İlişkin Şirket Politikası 2. Menfaat Sahiplerinin Şirket Yönetimine Katılımının Benimsenmesi 3. Şirket Malvarlığının Korunması 4. Şirketin insan Kaynakları Politikası 5. Müşteriler ve Tedarikçilerle İlişkiler 6. Etik Kuralları 7. Sosyal Sorumluluk BÖLÜM IV : YÖNETİM KURULU 1. Yönetim Kurulunun Temel Fonksiyonları 2. Yönetim Kurulunun Faaliyet Esasları ile Görev ve Sorumlulukları 3. Yönetim Kurulunun Oluşumu ve Seçimi 4. Yönetim Kuruluna Sağlanan Mali Haklar 5. Yönetim Kurulunda Oluşturulan Komitelerin Sayı, Yapı ve Bağımsızlığı 6. Yöneticiler

Kaynak: Mustafa Kurt, Murad Kayacan, “Kurumsal Yönetimde Finansal ve Yönetimsel Konular: “Kurumsal Yönetim İlkelerinin İçerik Analizi”, **4.Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi Bildiri Kitabı** , Ankara, Mayıs 2005, s.357.

1.2.MUHASEBE DENETİMİ VE İÇ DENETİM

Şirketlerin, önceden belirlenmiş amaçlar doğrultusunda çalışması esastır.Bu konuda yönetimin en büyük yardımcısı denetim mekanizmasıdır.Denetim, şirketlerdeki kontrol mekanizmalarının etkin ve verimli bir biçimde çalışmasını sağladığı gibi, bu mekanizmaların nasıl daha iyi hale getirebileceği konusunda da yönetime yardımcı olacaktır.³²Özellikle iç denetim yönetim için önemli bir kaynaktır.

1.2.1.Denetim ve Muhasebe Denetimi Kavramları

Denetim kavramı ya da denetleme eyleminin sözlükteki anlamı “Bir işin doğru ve usulüne uygun olarak yapılıp yapılmadığının incelenmesidir.”³³

Ülke ve şirket ekonomisi açısından denetleme, kurum ve şirketlerin, şirket, banka, sigorta, kooperatif, vakıf, dernek, sendika, siyasal parti gibi tüm hesapsal kişilerin, öncelikle kendi hak ve yararlarını korumak ve gelişmelerini sağlamak; sonra sıra ile sahip, ortak ya da paydaşların; çalışanların, doğal olarak devletin; sosyal sigorta ve benzeri kamu kurumlarının; hak ve yararlarını korumak amacı ile, bu hesapsal kişilerin yaptığı, yapmakta olduğu ve yapacağı iş olgularına ilişkin yazı, belge, kayıt, işlem, muhasebe, çizelge ve raporların, tüm karar, uygulama ve etkinliklerin; yasalara, kurallara, ilkelere, yöntemlere ve standartlara uygunluğunu, bilimsel, nesnel ve sır tutar biçimde, incelemek, gözden geçirmek, anlamak, dinlemek, karşılaştırmak, ölçümlemek, yorumlamak, uyarmak, önerilerde bulunmak gibi iş ve eylemlerin tümüdür.³⁴

“Muhasebe denetimi ise , bir ekonomik birim veya döneme ait bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere olan uygunluk derecesini araştırmak ve bu konuda bir rapor düzenlemek amacıyla bağımsız bir uzman tarafından yapılan kanıt toplama ve değerlendirme sürecidir.”³⁵

³² Münevver Yılcı, Şerafettin Sevim , “İşletmelerde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu”, **İşletmecinin El Kitabı**, Biar Eğitim Yayınları No.13, Ankara, 1991, s.127.

³³ Hüseyin Ergin, **Denetim**, Kütahya, 2006, s.8.

³⁴ Mehmet Yazıcı, **Muhasebe Tümleri ve Örgütlenmesi**, İstanbul; MÜ-İİBF-Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları, 1990, s.6-7.

³⁵ Nejat Bozkurt, **Muhasebe Denetimi**, Alfa Yayınları, 1998,s.23.

Bu tanımda ortaya çıkan ve dikkat çeken özellikleri aşağıdaki gibi sıralanabilir:³⁶

- Denetim ekonomik birim veya döneme ait bilgilere uygulanır.
- Denetimde şirketlerin sunduğu ve doğru olduğunu iddia ettiği bilgiler ile denetçinin doğru olarak kabul ettiği önceden belirlenmiş ölçütler karşılaştırılır.
- Bu karşılaştırmaların yapılabilmesi için yeterli sayı ve kalitede kanıt toplanır.
- Denetim faaliyeti uzman ve bağımsız olduğu kabul edilen kişi veya kişiler tarafından yapılır.
- Denetim sürecinin son aşamasında bir rapor düzenlenir.

1.2.2.Denetime İhtiyaç Duyulmasının Nedenleri

Denetime ihtiyaç duyulmasının nedenleri şu şekilde özetlenebilir:³⁷

- Çeşitli kararlarda isabet için denetim gereklidir.Toplumsal yaşantının çeşitli aşamalarında karar alıcı kişiler, konuyla ilgili olan diğerlerinin bildirimlerine göre davranırlar; kararlarında isabetli olmaları için bu bildirimlerin doğruluğunu araştırmak gerekir.Denetime örnek olarak, vergi yükümlülerinin defter kayıtlarının incelenmesini verebiliriz.Vergi yükümlülerinin bildirimlerindeki doğruluk derecesi, bu konuda uzman denetçiler tarafından incelenmelidir ki vergi kaybı önlenesilsin.Denetçinin hazırlayacağı rapor, vergiyi tahsile yetkili birimleri uyuracak ve gereken kararları almaları mümkün olacaktır.
- Denetlenen birim içinde mevcut duruma oranla daha iyi ve yararlıyı aramak, dolayısıyla olumlu gelişimi sağlamak için denetim gereklidir.
- Denetlenen birimler arasında uygulama farklılığını gidermek için denetim yapmak yararlıdır.Denetim sonucu uygulama farklılıkları saptanırsa, gereken önlemleri almak kolaylaşır.

³⁶ Ümit Ataman ve Diğerleri, **Muhasebe Denetimi Uygulamaları**, Alfa Basım Yayım, İstanbul, 2001, s.15.

³⁷ Figen Altuğ, **Mali Denetim**, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 2000 , s.4-5.

- Uygulamadaki birtakım olumsuzlukları ortaya çıkarmak denetimle gerçekleşir. Yanlışlık, kusur, baştan savmacılıktan başka hile, yolsuzluk v.b. çeşitli art niyetli tutumları saptamak için ilgili birimin denetimden geçmesi gerekir. Böylece olumsuzluklara karşı önlem alınabilir.

1.2.3. Denetim Türleri

Denetimi çalışmaları çeşitli yönlerden sınıflandırılabilir. Genellikle denetim, yapılma amacına, yapılış zamanına ve denetim yapan kimsenin statüsüne göre bölümlere ayrılmaktadır.

1.2.3.1. Amaçlarına Göre Denetim Türleri

Muhasebe denetiminin amacı, belli bir şirkete veya döneme ait bilgilerin önceden tespit edilmiş kıstaslar ile karşılaştırılması ve aralarındaki uygunluk derecesinin belirlenmesidir.³⁸ Tanımdan da anlaşılacağı üzere, muhasebe denetiminin amacı karşılaştırma konusu bilgiler ile karşılaştırma kıstaslarının biçim ve kapsamına etki eder. Anlamlı karşılaştırma yapılabilmesi için bu iki unsur, denetçinin amacına uygun olarak seçilmelidir. Amaçlarına göre denetim türleri; mali tablolar denetimi, uygunluk denetimi ve faaliyet denetimi olmak üzere üçe ayrılır.

a) Mali Tablo Denetimi:

Mali tabloların denetimi, bir şirkete ait mali tabloların, ait oldukları şirketin mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını doğru, dürüst, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve yasal hükümlere uygun olarak yansıtıp yansıtmadığı hakkında bir kanaate (görüşe) ulaşmaktadır.³⁹

Mali tabloların denetiminde denetçinin dayanağı olan önceden saptanmış ölçütlerin temeli, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine dayanmaktadır. Ancak bunun

³⁸ Hasan Gürbüz , **Muhasebe Denetimi**, Bilim Teknik Yayınevi, 4. Basım, 1994, s.11.

³⁹ Güldem Dalak , “Denetim ve Kalite Denetimi”, **Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, C.1, Sayı.1, 2000, s.68.

yanında, ülkeden ülkeye değişebilen yasal düzenlemeler de ölçüt olarak kullanılmaktadır. Ayrıca, denetçiler tarafından mali tablo ve dayanakların doğru ve dürüst bir içerik taşıyıp taşımadığına da bakılmalıdır. Doğruluk, incelenen unsurun şekil açısından istenen özellikleri taşıyıp taşımadığının araştırılmasıdır. Dürüstlük ise, doğru olarak kabul edilen unsurun içerik olarak gerçekleşip gerçekleşmediğine bakılmasıdır. Örneğin, bir stok kaleminin muhasebe tekniği açısından istenen biçimde bilançoda yer alması, işlemin doğru olduğunu gösterir. Ancak işlemin doğru olması malın depoda fiilen bulunduğunu göstermez. Malın fiziken depoda bulunması ise işlemin dürüst olduğunu gösterir.⁴⁰

Mali tablolar denetiminin içerdiği genel özellikler aşağıda sıralanmıştır:⁴¹

- Bu tür denetimin amacı şirketin mali tablolarına güvenilirlik kazandırmaktır.
- Mali tabloları denetleyen denetçi, şirketten veya herhangi bir gruptan ayrı olarak bağımsız bir kişiliğe sahiptir.
- Amaç, mali tablolardaki yanlış beyanların ortaya çıkarılmasıdır.
- Denetçi tarafından mali tablo hakkında bir bütün olarak tek bir görüş oluşturulmaktadır.
- Denetçi mali tabloların güvenilirliği hakkındaki görüşünü mantıklı bir temele oturtmaktadır. Bu, mali tablonun %100 güvenilir olduğu anlamına gelmemektedir.

b) Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetiminin amacı, belli bir otorite tarafından konulmuş olan kurallara, uygulayıcıların uyma derecelerinin belirlenmesine yöneliktir. Burada sözü edilen otoriteler, şirket tepe yönetimleri ve devlet kurumlarıdır. Şirketler kendi iç yapılarındaki çalışma düzenini sağlayabilmek için, çalışanlarına uymaları gereken kuralları oluşturmaktadır. Bu kurallara uyulup uyulmadığını öğrenmek için de denetime

⁴⁰Ömer Faruk Zorluoğlu, “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi Ve Muhasebe Denetimindeki Yeri”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi SBE, İstanbul, 2003, s.18.

⁴¹ Bozkurt, a.g.e., s.27-28.

başvururlar. İşletmelerde bu tür denetimler genelde iç denetçiler tarafından yapılır. Devlet kurumları ise, kendi konuları dahilinde uyulması gereken çeşitli kurallar koyarlar. Bunlara uyulup uyulmadığını saptamak için de kendi elemanlarına denetim yaptırırlar. Denetim yapılan yerler kamu kurumları olabileceği gibi özel sektör şirketleri de olabilir. Örneğin, Maliye Bakanlığını Denetçilerinin kendi iç yapılarında yaptıkları uygunluk denetimi iç denetim faaliyetine girer. Özel sektör üzerinde yapılan denetimleri ise kamu denetimi kapsamına girer.⁴²

c) Faaliyet Denetimi

Faaliyet denetimi, 1960'lı yıllardan itibaren gelişmeye başlayan bir denetim türüdür. Faaliyet denetimi, şirket faaliyetlerinde genel olarak etkin çalışıp çalışmadığını ortaya koymayı amaçlayan bir denetim türüdür. Etkinlik şirketin amaçlara ulaşmada başarılı olup olmadığını ölçmeye yaramaktadır. Bu tür denetimlerin sonucunda durumun belirlenip, şirket yönetimine önerilerde bulunma işlevi vardır. Bu yönüyle faaliyet denetimi bir danışmanlık hizmeti olarak da kabul edilmektedir.⁴³

Faaliyet denetimi salt muhasebe işlemleri ile sınırlı olmayıp, şirketin diğer işlevlerini de içermektedir. Bu nedenle uygulama alanı oldukça geniştir. Faaliyet denetiminin inceleme alanına örgüt yapısı, üretim yöntemleri, pazarlama politikaları, bilgi işlem faaliyetleri girebilmektedir. Bu nedenle faaliyet denetiminin uygulanması, diğer denetim türlerine göre daha karmaşıktır. Özellikle karşılaştırma ölçütleri diğerlerine göre daha soyuttur. Genelde ölçüt olarak bütçeler, başarı ölçütleri, oranlar ve sektör ortalamaları kullanılmaktadır.⁴⁴

1.2.3.2. Yapılış Zamanına Göre Denetim Türleri

Sermaye Piyasası Kurulu'na tabi olan halka açık şirketler için bağımsız denetim; sürekli, sınırlı ve özel denetim olmak üzere üçe ayrılır. Bunlar:

⁴² Mehmet Ali Güler, “İşletmelerde Muhasebe Denetimi ve Türleri”, <http://www.muhasetr.com/yazarlarimiz/mehmet/001/> (Erişim Tarihi: 30.03.2007).

⁴³ Bozkurt, a.g.e., s.29.

⁴⁴ A.g.e., s.29.

a) Sürekli Denetim

Sürekli denetim, her yıl yapılan ve gerekli tüm bağımsız denetim faaliyetlerini kapsayan denetimi ifade eder. Halka açık şirketlerin, bankaların, sigorta şirketlerinin, aracı kurumların, menkul kıymet yatırım ortaklarının ve menkul kıymet yatırım fonlarının mali tablolarının genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun şekilde denetlenmesidir. Bu denetimde de yukarıda sözü edilen şirketlerce yayınlanmış mali tabloların genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı araştırılır. Sürekli denetimler zorunlu olabileceği gibi ihtiyari de olabilir. Burada mali yıl sona ermeden denetim sözleşmesinin yapılmış olması nedeniyle denetçinin eterli kanıt toplayabilmesi ve bağımsız denetim standartlarının tamamını uygulayabilmesi söz konusudur.⁴⁵

b) Sınırlı Denetim

Sınırlı denetim, sürekli denetim yaptıran ortaklık ve sermaye piyasası kurumlarınca düzenlenmiş ara mali tabloların, sürekli bağımsız denetimi yapan bağımsız denetim kuruluşu tarafından ağırlıklı olarak bilgi toplama ve analitik inceleme teknikleri kullanılarak sürekli denetim programlarına uyumlu bir şekilde denetlenmesidir. Ara dönem, bir hesap döneminin başından ara mali tabloların çıkarıldığı tarihe kadar geçen ve bir yıldan kısa ve en az bir aylık süreyi kapsayan dönemdir.⁴⁶

c) Özel Denetim

Özel denetim, sermaye piyasası araçlarının halka arzı için Kurul'a başvuru sırasında veya birleşme, bölünme, devir ve tasfiye durumunda bulunan ortaklıklar ile aynı durumdaki sermaye piyasası kurumlarınca düzenlenmiş mali tabloların denetlenmesidir. Özel denetimde, denetlenecek mali tabloların bağımsız denetim

⁴⁵ Ergin, a.g.e. ,s.12.

⁴⁶ http://www.tspakb.org.tr/egitim/egitimnotlari/muhasebe_denetim_ileri.pdf(Erişim tarihi 13.05.2007).

çalışmasının başladığı ay sonu itibarıyla hazırlanmış olması esastır. Özel denetimde mali tabloların çıkarılma tarihi bir aydan az bir yıldan fazla olamaz.⁴⁷

1.2.3.3.Denetçi Statüsüne Göre Denetim Türleri

Denetçi, denetim faaliyetini yürüten, mesleki bilgi ve deneyime sahip, bağımsız davranabilen ve yüksek ahlaki nitelikleri taşıyan kariyer sahibi uzman bir kişidir. Denetim çalışmalarını yapan denetçinin statüsüne göre denetim çalışmaları üç gruba ayrılır:

a) Bağımsız Denetim

Bağımsız denetim, müşterilerine profesyonel denetim hizmeti sunan, serbest meslek sahibi olarak kendi adına çalışan veya bir denetim kurumuna / firmasına bağlı olarak faaliyet gösteren denetçi veya denetçiler tarafından şirketin talebi ile ve bir denetim sözleşmesi çerçevesinde şirketlerin finansal tablolarının denetimi ile uygunluk denetimlerinin yapılmasıdır. Bağımsız denetimde asıl amaç finansal denetimdir.⁴⁸

b) İç denetim

İç denetim , mali nitelikteki faaliyetler ile mali nitelikte olmayan faaliyetlerin gözden geçirilerek değerlendirilmesinin yapıldığı bir denetim türüdür.İç denetim, şirket faaliyetlerinin ve uygulayıcılarının yaptıkları işlemlerin , yine şirkette bu amaçla çalışan kişiler tarafından kontrol edilmesi ve saptanan bulguların üst yönetime rapor edilmesini ifade eder.⁴⁹İç denetime ileride ayrıntılı olarak yer verilecektir.

⁴⁷ http://www.tspakb.org.tr/egitim/egitimnotlari/muhasebe_denetim_ileri.pdf(Erişim tarihi 13.05.2007).

⁴⁸ http://www.ydk.gov.tr/egitim_notlari/denetim.htm#d1c (Erişim tarihi 24.12.2005).

⁴⁹ Nahit Akarkarasu, **Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler**, SPK Denetleme Dairesi ,Yeterlik Etüdü, İstanbul, 2000,s.8.

c)Kamu Denetimi

Kamu denetimi, görev ve yetkilerini yasalardan alan ve kamu adına, kamunun ihtiyaçlarını karşılamak üzere denetim yapan kişi ve kurumlarca gerçekleştirilen finansal tablolar, uygunluk ve performans denetimlerini ifade eden kamusal bir fonksiyondur. Kamu denetim kuruluşları, çeşitli devlet kurumları içinde örgütlenmiş olup; kuruluşların faaliyetlerinin yasal mevzuata, devletin ekonomi politikasına, kamu yararına uygunluk düzeyini araştırır ve denetler. Yine kamu denetim kuruluşları bağlı oldukları kamu birimlerine denetledikleri kuruluşlar ve olaylarla ilgili olarak rapor verirler.⁵⁰

1.2.4.İç Denetim Kavramı

Bir kuruluşun faaliyetlerini etkin bir biçimde yürütmesinde rol alan ve yönetim kontrol aracı olarak çok önemli bir işlev üstlenen birimlerden birisi de iç denetim birimidir.

1.2.4.1.İç Denetimin Tanımı

İç denetim, bir şirketin görevli iç denetçileri tarafından yürütülen çok yönlü, çok detaylı ve çok boyutlu denetim çalışmalarıdır.⁵¹

Amerikan İç Denetçiler Enstitüsü, iç denetimi şöyle tanımlamışlardır; “İç denetim, yönetime hizmet etmek amacıyla bir örgütteki muhasebe, mali ve diğer faaliyetleri gözden geçirmek için yapılan bağımsız bir değerlendirme faaliyetidir. Diğer kontrollerin etkinliğini ölçen ve değerlendiren bir yönetsel kontroldür.”⁵²

Daha ayrıntılı bir tanım yapılacak olursa; bir şirkette, şirket faaliyetlerinin etkinlik ve verimliliğini, finansal bilgilerin doğruluk ve güvenilirliğini, şirket faaliyetlerinin mevcut kanun ve düzenlemelere uyumunu, örgütsel amaçların etkin

⁵⁰ http://www.ydk.gov.tr/egitim_notlari/denetim.htm#d1c (Erişim tarihi 24.12.2005).

⁵¹ Tamer Aksoy, **Tüm Yönleriyle Denetim**, Yetkin Hukuk Yayınları, 2002, Ankara, s.61.

⁵² Gürbüz, **a.g.e.**, s.51.

şekilde başarı derecesini ve güvenilirliğini ölçmek üzere finansal ve finansal nitelikte olmayan faaliyetlerin ve kontrollerin iç denetçiler tarafından sistematik ve objektif olarak değerlendirilmesidir.⁵³

1.2.4.2.İç Denetimin Amacı ve Kapsamı

İç denetimin amacı, şirket yöneticilerinin ve yönetim kurulu üyelerinin sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerine yardımcı olmaktır.⁵⁴ Bu amaç doğrultusunda iç denetim, iç kontrol sisteminin yeterliliği ve etkinliğini inceleme ve değerlendirmeyi kapsar.

İç denetim kapsamındaki hedefler şunlardır:⁵⁵

- Mali nitelikte ve mali nitelikte olmayan faaliyetlere ilişkin bilgilerin doğruluğu , güvenilirliği ve bu bilgileri tespit etmek, ölçmek, sınıflandırmak ve raporlamak için kullanılan araçların gözden geçirilmesi,
- Raporlar ve işlemler üzerinde önemli etkileri olan kanunların, sistemlerin, planların ve politikaların raporlar ve işlemlere uygunluğunu sağlamak için kurulan sistemi gözden geçirme ve örgütün bunlarla uyum içerisinde olup-olmadığını belirleme,
- Kaynakların ekonomik ve etkin kullanımının sağlanması,
- Faaliyetlerin veya programların amaç ve hedefleri doğrultusunda yerine getirilmesi.

Şirket ile ilgili her türlü faaliyet iç denetim kapsamına girmektedir.Ancak iç denetim sisteminin kapsamını belirlerken mali tablolar denetimi, uygunluk denetimi ve faaliyet denetimi de göz önünde bulundurmak gerekir.⁵⁶

⁵³Kubilay Dağlı, **Aracı Kurumlarda İç Kontrol Sisteminin Önemi ve İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi**, SPK Aracılık Faaliyetleri Dairesi, Yeterlik Etüdü, Ekim 2000, s.8.

⁵⁴ Celal Kepekçi, **Denetim**, Siyasal Kitabevi, Ankara, 1995, s.76.

⁵⁵ Yılancı , Sevim , **a.g.e.** ,s.134.

⁵⁶ Mevlüt Özer, **Denetim**, Özkan Matbaacılık, 1997, 1.Baskı, s.81.

1.2.4.3.İç Denetim-İç Kontrol İlişkisi

İşletmeler fiziki olarak büyüyüp, faaliyetlerinin sayı ve karmaşıklığı arttıkça yönetimin şirket faaliyetlerinin doğrudan doğruya kontrol etmesi imkansızlaşmaktadır. Şirket yönetimi için ortaya çıkan bu olumsuz durum ,etkin bir iç kontrol sistemi kurmak ve yönetmekle giderilebilir.

İç kontrol sistemi, “bir şirketin hedefleri doğrultusunda faaliyetlerinin düzenli ve verimli yürütülebilmesi amacıyla şirket yönetimi tarafından, yönetim politikalarına uyulmasını, aktiflerin korunmasını, hatalı ve hileli işlemlerin önlenmesini, muhasebe kayıtlarının eksiksiz ve geçerli olmasını, mali bilgilerin güvenilir şekilde ve zamanında hazırlanmasını sağlamak amacı ile uygulanan yöntem ve şirket politikaların bütündür.”⁵⁷ İç denetim ise şirketin kendi iç kontrollerinin tatmin edici düzeyde işlediğini teyit etmek amacıyla kendi yararına sürdürdüğü bir denetimdir.⁵⁸ Yani iç denetimin en önemli özelliği iç kontrol sisteminin etkinliğini incelenmesidir.

İç denetimin, iç kontrol sisteminin yeterliliği için yaptığı gözden geçirmenin amacı, sistemin, örgütün amaç ve hedeflerine etkin ve ekonomik olarak ulaşması konusunda yeterli güvenceye sahip olup-olmadığının araştırılmasıdır.Ayrıca yine bu doğrultuda, sistemin etkinliğini ve başarı düzeyinin kalitesini araştırır.Amacı; sistemin kurulduğu gibi işleyip-işlemediğinin ve örgütün amaç ve hedeflerini ne ölçüde başarabildiğinin araştırılmasıdır.⁵⁹

“İç denetim” ve “iç kontrol” birbirlerine karıştırılan kavramlardır.Bu iki kavram birbirlerini bütünlemektedirler.İç kontrol sisteminin etkin bir biçimde çalışabilmesi için, etkin bir iç denetim şarttır.

⁵⁷Cansen Başaran , “Türkiye’ de Muhasebe Denetime Tabi Şirketlerde İç Kontrol Sistemlerinin Durumu”, **II.Muhasebe Denetimi Sempozyumu** 3-7 Nisan 1996, İSMMMO Mart 1997, s.95.

⁵⁸ Karaakarsu, **a.g.e.** , s.17.

⁵⁹ Yılancı - Sevim, **a.g.e.** , s.135.

1.2.5.Denetçi Türleri

Finansal bilgilerin ekonomik kararlar bakımından ilgili ve güvenilir olduğunu denetleme görevini üstlenen kişiye denetçi adı verilir.⁶⁰

Denetçiler genel olarak üç grupta ele alınır.Bunlar bağımsız denetçiler, iç denetçiler ve kamu denetçileridir.⁶¹ Açıklanacak olursa;

a) Bağımsız Denetçiler

Denetçiliği kendisine meslek edinmiş, kendi nam ve hesabına tek başına çalışan uzman kişiler ile bir denetim şirketi bünyesinde görev almakla beraber bağımsızlık ilkesine uygun çalışan kişilerdir.⁶² Bağımsız denetçiler, şirketin dışında, ücret karşılığı-profesyonel olarak- şirkete denetim hizmeti sunarlar. Şirket yönetimi ile şirket ilgilileri arasında bir köprü görevi üstlenmişlerdir. Temel görevleri şirketlerin mali tablolarının denetimini yapmaktır.

b) İç Denetçiler

Bir şirketin sürekli çalışanı olarak, organizasyon yapısı içinde, denetim çalışmalarını yürüten kişilere iç denetçiler adı verilmektedir.⁶³ İç denetçilerin temel amacı, şirket tepe yönetiminin istekleri doğrultusunda denetim ve danışmanlık hizmeti sunmaktır.Şirkette olabilecek hata ve hileleri ortaya çıkarmak , iç kontrol yapısını izlemek ve önerilerde bulunmak, faaliyet denetimi yapmak başlıca görevleri arasındadır.

c) Kamu Denetçileri

Kamu denetçileri kamusal örgütlere bağlı olarak çalışan denetçilerdir.Çeşitli devlet kurumları içinde kurulup örgütlendirilmiş olan bu denetim birimleri, kamu ve

⁶⁰ Ferruh Çömlekçi, Celal Kepekçi, Melih Erdoğan, **Muhasebe Denetimi**, Eskişehir, 1992, s.5.

⁶¹ Özer, **a.g.e.** , s.95 ; Ataman ve Diğerleri, **a.g.e.** , s.21.

⁶² Ergin, **a.g.e.** ,s.14.

⁶³ Ataman ve Diğerleri, **a.g.e.** , s.21.

özel sektör şirketlerinin yasalara, yönetmeliklere, devletin ekonomi politikalarına ve kamu yararına bağlılık derecelerini izler ve denetlerler.⁶⁴

Literatürde denetçiler üçe ayrılmıştır. Son yıllardaki gelişmeler doğrultusunda, şirketler bünyelerinde iç denetim birimi yanında denetim komitesi de kurmak zorundadırlar. Denetim komitesi ile ilgili bilgilere aşağıdaki başlık altında ayrıntılı olarak değinilecektir.

1.3.DENETİM KOMİTESİ KAVRAMI

Kurumsal yönetim anlayışındaki gelişmelerle beraber gelişmiş ve gelişmekte olan birçok ülkedeki şirketler, organizasyon şemalarında denetim komitesine yer vermektedirler.Yaşanan şirket skandalları, finansal tablolarda yapılan hileler, yönetimdeki başarısızlık, finansal raporların kalitesini ve denetim sürecinin sorgulanmasını gündeme getirmiştir.Sermaye piyasalarında yıkılan güveni tekrar sağlama amacı ile denetim komitesi anahtar rol olarak görülmektedir.⁶⁵

1.3.1.Denetim Komitesinin Tanımı

Denetim komitesi bağımsız denetçilerin bağımsızlığını destekleyen ve onlara bu konuda yardımcı olan, bunun yanında şirketin iç kontrollerini ve dış finansal raporlama sürecinin izlenmesinden de sorumlu olan seçilmiş bir idari komisyondur.⁶⁶

Başka bir tanıma göre; denetim komitesi, kurumsal yönetim ilkelerine göre şirket performansı ile ilgili her türlü iç ve dış denetimin yeterli şeffaf şekilde yapılmasını sağlayan ve en az üç üyeden oluşan komitedir.⁶⁷

⁶⁴Ahmet Başpınar, “Türkiye’de ve Dünyada Denetim Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış”,**Maliye Dergisi**, Sayı:148,Ocak-Nisan 2005, s.42.

⁶⁵ Süleyman Uyar, “İç Denetçi İle Denetim Komitesi Arasında Nasıl Bir İlişki Olmalıdır.”, **İç Denetim Dergisi**, Yaz 2005,s.22.

⁶⁶Alvin A.Arens, James K. Loebbecke, **Auditing:An Integrated Approach**, Prentice-Hall Inc. Seventh Ed. 1997, s.84.

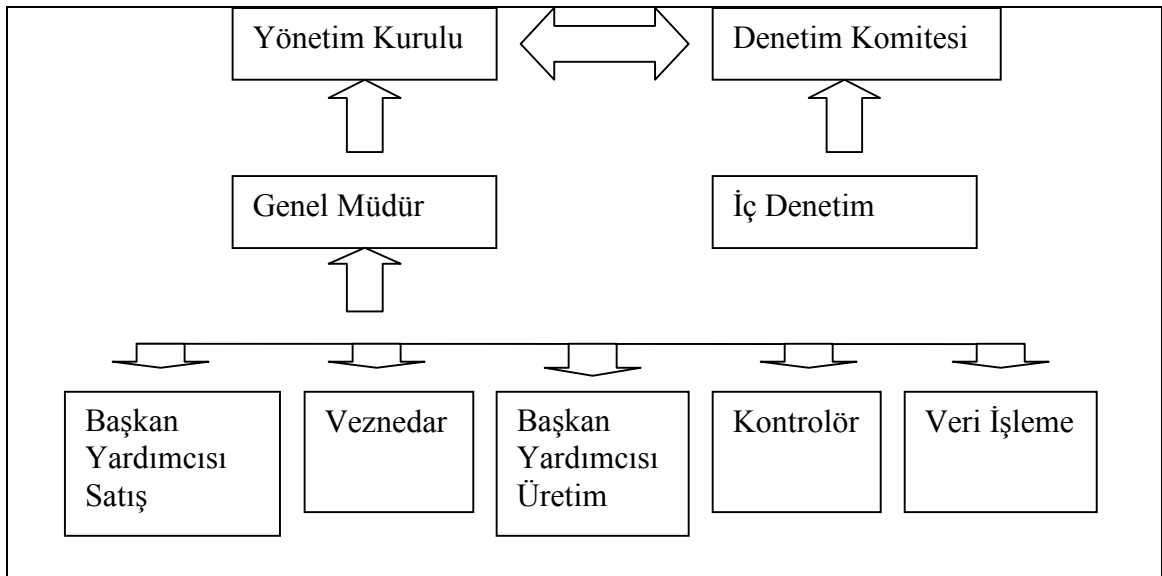
⁶⁷Tüsiad, **Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Kodu:Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi**, Yayın No:336, İstanbul Aralık 2002, s.24-25.

Bu tanımlara dayanarak yeni bir tanım yapılacak olursa: denetim komitesi, bağımsız denetimin bağımsızlığını destekleyen, kurumsal yönetim ilkelerine göre şirket performansı ile ilgili iç ve dış denetimin yeterli ve şeffaf yapılmasını sağlayan, iç denetçi-dış denetçi-yönetim kurulu arasında köprü görevini üstlenen, en az iki üyeden oluşan idari komisyondur. Farklı ülke uygulamalarında üç veya beş kişiden de oluşmaktadır.

Denetim komitesi yönetim kuruluna yardımcı bir organ ve pay sahiplerinin şirket ile ilgili öğrenmek istediği bilgiler konusunda onlara güvence veren kuruldur. Şirketlerde denetim komitesinin varlığı kurumsal yönetimin etkin şekilde işlenmesini ve iç kontrol ile iç denetim sistemlerinin güçlendirilmesini sağlayacaktır.⁶⁸

1.3.2. Denetim Komitesinin Şirket Örgüt Yapısı İçindeki Yeri

Şirket yönetiminin en önemli unsurlarından birisini denetim komitesi oluşturur. Etkili bir komite, yönetimi denetleyerek ve denetçilerin bağımsızlığını artırarak iki taraf arasındaki görüş ayrılığı beklentilerinin kapatılmasına yardımcı olur. Komitenin şirket organizasyonundaki yeri Şekil:1.1’de gösterildiği gibidir:



Şekil:1.1.Denetim Komitesinin Örgüt Yapısı İçindeki Yeri

Kaynak:Thomas,William,C.,Bard H. Ward, Emerson O.Hankle, **Auditing Theory And Practise**,4.ed.PWS-Kent Publishing Company,Boston 1998,s.278.

⁶⁸ Dağlı, a.g.e. ,s.28.

Şekil:1.1.1.' de görüldüğü gibi; yönetim kurulu karar sürecinde son yetkili organdır.Denetim komitesi yönetim kurulu ile birlikte en üst düzeyde yer alır.Komite yönetim kuruluna bağlı olarak genellikle yasa ve düzenlemelere uygunluk konusunda iç kontrol yapısı dahil muhasebe ve finansal raporlama sürecinde sorumluluğun gözetiminde aktif rol oynar.Komite yönetimden bağımsız olması nedeniyle yönetim kurulu ile iç ve bağımsız denetçiler arasında doğrudan bir iletişimin kurulmasına yardımcı olur.Yönetim kurulunu izler ve kurulun iç kontrole önem vermeme gibi hatalar yapmasını engeller.İç denetim müdürü komiteye raporlama yapmalıdır ve iç denetim müdürü komite tarafından atanmalıdır.Bu modele göre iç denetçi ile bağımsız denetçi arasındaki ilişki daha sıkı hale gelecek ve bağımsız denetçinin yaptığı işlemler şimdikinden daha hesap verilebilir hale gelecektir.Bu yapının oluşturulması güçlü ve bağımsız bir denetim komitesi oluşmasıyla mümkün olacaktır.⁶⁹

1.3.3.Denetim Komitesi Üyelerinin Nitelikleri ve Komitenin Büyüklüğü

Etkili bir denetim komitesi, kurumsal yönetim mekanizması için gerekli bir unsurdur.Kurumsal yönetim kodları veya yasal düzenlemeler ile özellikle borsaya kayıtlı şirketlerin böyle bir komiteye sahip olması gerektiği tavsiye edilmiş ve gerekli düzenlemeler yapılmıştır.⁷⁰

Denetim komitesi , yönetim kurulunun bir komitesi olarak oluşur ve sadece yönetim kuruluna karşı sorumludur. Denetim komitesi, yönetim adına denetimle ilgili hususları gözetir ve iç denetimin yeterli profesyonellikte yürütüldüğünü ve işlemlerin kapsamının yeterli olduğu konusunda gerekli verileri elde eder.⁷¹

Komitenin kuruluş sürecinde öncelikli olarak ele alınması gereken nokta komitenin kaç üyeden oluşacağıdır.Denetim komitesine ilişkin yapılan tavsiyelerde ve yasal düzenlemelerde üye sayısına ilişkin hükümler getirilmiştir.Örneğin Blue Ribbon

⁶⁹ Mahmut Demirbaş, Süleyman Uyar , **Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi**, Güncel Yayıncılık, Nisan 2006, s.150.

⁷⁰ Jenny Goodwin, “ The Relationship Between The Audit Committee And The Internal Audit Commit And The Internal Audit Function: Evidence From Australia And New Zealand”, **International Journal of Auditing Int. J.** , Audit.7, 2003, s.265.

⁷¹ Dağlı, **a.g.e.** , s.29-30.

Komisyonun 3 numaralı tavsiyesinde komitenin en az bağımsız üç üyeden oluşması gerektiği belirtilmiştir. Aralık 1999'da New York Menkul Kıymetler Borsası (NYSE) ve NASDAQ denetim komitesine ilişkin düzenlemeleri güncelleştirmiştir. Buna göre denetim komitesi şirketten ve yönetimden bağımsız en az 3 üyeden oluşmalıdır.⁷²

Çoğu ülkede denetim komitesi yönetici dışında üç veya beş üyeden oluşur. Yöneticilerin çoğu iş dünyasından finans bilgisi olan kişilerdir.⁷³ Üyelerin muhasebe ve finans konusunda bilgili olmaları istenmektedir. Üyeler bir oryantasyon eğitimi alarak göreve başlamalı ve sürekli bir eğitim programına dahil olmalıdırlar. Bu eğitimler sorumluluklarını anlamaya elvermeli ve üyelerin karar ve davranışlarının temelini oluşturacak formasyona sahip olmalarını sağlamalıdır.⁷⁴

Üyelerinin bağımsız olması, komitenin etkinliğini artıracaktır. Bağımsız olarak adlandırılabilmesi için bir şirketin denetim komitesinin üyesinin; yönetim kurulunun veya kurulun başka bir komitesinin bir üyesi olarak sahip olduğu olanaklar dışında, şirketten;

- Danışmanlık veya başka bir sebep karşılığı bir ücret kabul edemez,
- Şirketin veya onun herhangi bir alt kuruluşunun bağımlı kişisi olamaz.⁷⁵

Denetim komitesi görevini yapmak için yönetimden ve denetçilerden bağımsız olan profesyonel danışmanlardan hizmet ve yardım alabilir. Ancak bu danışmanlar denetim komitesini ikame etmezler. Bu danışmanlar, finansal raporların ve konuların teknik karmaşıklığı, dış denetçinin denetim kalitesinin ve denetim dışı hizmetlerinin değerlendirilmesi, yıllık raporların ve yönetim raporlarının tartışılması, şirketin karşı

⁷² Demirbaş; Uyar ,**a.g.e.** ,s.133.

⁷³ Mary Mertz, "Inside The Audit Committee", **The Internal Auditor**, Oct 1993, 50, 5, ABI/INFORM GLOBAL, s.43.

⁷⁴ Melsa Ararat , "Kurumsal Yönetim ve Şeffaflık", **6.Muhasebe Denetimi Sempozyumu**, 16-19 Nisan 2003,s.3.([http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/sempozyumkonu.asp?id=1125&did=6&dad=6.%20MUHASEBE%20DENETİMİ%20SEMPOZYUMU%20\(16%20-%2019%20Nisan%202003\)](http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/sempozyumkonu.asp?id=1125&did=6&dad=6.%20MUHASEBE%20DENETİMİ%20SEMPOZYUMU%20(16%20-%2019%20Nisan%202003))).

⁷⁵ "Sarbanes Oxley Yasası", **Bilanço Dergisi**, Sayı:74, Aralık 2002, s.15.

karşıya olduğu temel riskler, karmaşık muhasebe ve finans konularında profesyonel standartlar bazında hizmet verebilirler.⁷⁶

1.3.4. Denetim Komitesinin Görevleri

Denetim komitesinin görevleri, finansal raporlamanın, dış denetimin, iç kontrolün ve iç denetimin gözetimi olmak üzere 4 temel başlıkta toplanmaktadır.⁷⁷Bunlara ilişkin hususlar şu şekilde açıklanabilir:

a) Finansal Raporlamanın Gözetimi

- Üçüncü kişilere yönelik raporların özellikle yıllık raporların adil, dengeli ve muhasebe standartlarına uygulunun sağlanmasında yönetim kuruluna yardımcı olmak,
- Yönetim kurulu adına yönetimle bağımsız dış denetçi arasında mutabakat sağlamaktır.

b) Dış Denetimin Gözetimi

- Dış denetçilerin görevlerini gereği gibi yapıp yapmadıkları hususunda gözetim yapmak ve yönetim kurulunu bilgilendirmek,
- Yönetim kuruluna dış denetimin kapsamı ve derinliğinin yeterli olduğu ve gereği gibi yerine getirildiği konusunda güven vermek,
- Dış denetçinin yeniden atanması veya görevden alınması hususlarında yönetim kuruluna tavsiyelerde bulunmak,
- Dış denetçiye ödenecek ücret konusunda yönetim kuruluna tavsiyelerde bulunmak.

⁷⁶Ararat, **a.g.e.**, s.4. ([http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/sempozyumkonu.asp?id=1125&did=6&dad=6.%20MUHASEBE%20DENETİMİ%20SEMPOZYUMU%20\(16%20-%2019%20Nisan%202003\).](http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/sempozyumkonu.asp?id=1125&did=6&dad=6.%20MUHASEBE%20DENETİMİ%20SEMPOZYUMU%20(16%20-%2019%20Nisan%202003).))

⁷⁷ Dağlı, **a.g.e.** , s.30-31.

c) İç Kontrolün Gözetimi

- Şirketin iç kontrol düzenlemelerinin hem operasyonel hem de finansal raporlama kontrollerinin sistematik incelemesinin yeterliliğine ve iç kontroldeki zayıflıklara ilişkin yönetim kurulu adına gözetim yapmak,
- Dış denetçinin yönetim mektubunu dikkate almak,
- İç kontrole ilişkin belirli konularda özel araştırmalar yapmak üzere görevlendirme yapmak,
- İç denetim birimi başkanından yönetimin maliyeti veya diğer özelliği nedeniyle risk olarak nitelendirdiği denetim bulguları hakkında bilgi sahibi olmak.

d) İç Denetimin Gözetimi

- İç kontrol biriminin prosedürünü dikkate alarak söz konusu prosedürün yeterli olmasını sağlama ve prosedürün hazırlanmasında tavsiyelerde bulunma,
- İç denetim birimi başkanının atanması ve görevinin sona ermesini onaylama,
- İç denetim biriminin planını uygunluk açısından gözden geçirme,
- İç denetim biriminin yeterli kaynağa sahip olup olmadığı hususunda yönetim kurulunu bilgilendirme,
- İç denetim birimi sorumlusundan iç denetime ilişkin,
 - a) İç denetimin planlanan gelişim süreci ve planlamada değişim varsa nedenleri ile ilgili raporları,
 - b) Denetim esnasında tespit edilen özellikle önemli olmasına rağmen yönetim tarafından yeterli hassasiyetin gösterilmediği aksaklıklara ilişkin faaliyet raporları almaktır.

1.3.5. Denetim Komitesinin Temel İşlevleri

Bir önceki bölümde yerine getirdikleri görevleri ayrıntılı biçimde sayılan denetim komitesinin, bu görevler aracılığıyla üstlendiği işlevler üç başlık altında açıklanabilir. Bunlar planlama işlevi, izleme işlevi ve raporlama işlevidir.

1.3.5.1.Planlama İşlevi

Denetim komitesinin birincil görevi, şirketin finansal muhasebe ve denetim süreçlerini izlemek ve bu süreçlere nezaret etmektir. Temel amaçlarına ulaşabilmesi için bunlara uygun bir yönetim planı oluşturması gereklidir. Bu planın, finansal sonuçların ve usullerin düzenli olarak kontrol edilmesini , çalışanların hukuka uygun eylem ve işlemlerde bulunmasını teşvik edici nitelikte olması gerekmektedir. Bu nedenlerle, denetim komitesinin faaliyet planı şu konuları kapsamalıdır:⁷⁸

- Şirket bünyesinde yapılan tüm denetim faaliyetlerinin amaçlarını ve hedeflerini ve bunlara ayrılan kaynakları,
- İç ve dış denetim planlarının konsolide edilmesi,
- Yıllık kurumsal denetim planının gözden geçirilmesidir.

1.3.5.2.İzleme İşlevi

Denetim komitesinin muhasebe ve denetim faaliyetlerinin günlük işleyişine fiilen katılamaz. Yönetim kurulunun izleme fonksiyonu temel sorumluluk alanı olduğundan beri, denetim komitesi kendi yetkisine dayanan kurumsal faaliyetleri izlemelidir.Denetim komitesi yönetim kurulunun sorumluluklarını yerini getirmek için denetim ve muhasebe yetkililerinden bilgi alarak ve bazı alanları izleyerek yönetime yardımcı olabilir.Bu alanlar; iç denetim işlevi, iç kontrol sistemi, finansal raporlama ve açıklamalar, çıkar çatışmaları, hileli ve gayri ahlaki işlemlerin denetimi, bilişim teknolojileri sistemleri, çalışanlara verilen ikramiye ve yardımlardır.⁷⁹

1.3.5.3.Raporlama İşlevi

Denetim komitesi raporlamayı genel müdür yerine doğrudan yönetim kuruluna vermelidir. Denetim komitesi üyelerinin bağımsızlığından beri raporlar aracılığı ile

⁷⁸ Louis Jr. Braiotta , **The Audit Committee Hand Book**, 3rd Edition, John Wiley&Sons Inc., New York, 1999, s.14-15.

⁷⁹ Braiotta,**a.g.e.** , s.15-16.

muhasabe ve denetim performanslarının değerlendirilmesinde nesnellik sağlanmıştır. Raporların işlevi direkt planlama ve izleme işlevi ile ilgili olmalıdır. Rapor bulguların ve tavsiyelerin bir özetini içermelidir. Denetim komitesinin yönetim kuruluna verdiği raporda şu konular hakkında bilgi verilmelidir:⁸⁰

- Finansal muhasabe politikaları ve ilgili sektör muhasabe uygulamaları
- İç ve dış denetçilerin raporları,
- Hukuk danışmanının önemli uyuşmazlıklar ve davalara ilişkin verdiği raporlar,
- İşletmenin finansal ilişkilerini gözden geçiren özel inceleme raporları.

1.3.6. Denetim Komitesinin Yararları

Son 30 yılda denetim komitelerinin benimsenmesi uluslararası platforma taşınırken, önemli yararlar sağladığı kabul edilmektedir. Bu alanda çalışma yapan yazarlar denetim komitesinin avantajlarını aşağıdaki şekilde sıralamışlardır:⁸¹

Yasal Sorumlulukları Yerine Getirmede Yöneticilere Yardımcı Olma: Denetim komitesinin finansal raporlama sürecini, iç ve dış denetim fonksiyonunu ayrıntılarıyla izlemesi, yönetim kurulunun görevlerini yerine getirmesinde yardımcı olacaktır. Denetim komitesinin çalışmalarda görevlendirilmesiyle yöneticilerin finansal sorumluluklarını daha iyi yerine getirmelerine katkı sağlayacaktır.

Yönetici Olmayan Tarafları Destekleyen Pozisyon: Şirketin işleriyle ilgili olmayan kişilerin, şirket politikaları ve diğer sorunlar hakkında karar alabilmeleri için gereken bilgiyi elde edebilmeleri çok zordur. Denetim komitesinin görevlerinden biri iç ve dış denetçilerle yönetim arasındaki derin tartışmaları kapsayan konular ve şirket sorunlarını halletme konusunda üçüncü kişilere daha fazla bilgi sağlamaktır.

Dış Denetim Fonksiyonunu Güçlendirme: Genelde bir şirketin finansal hesapları, dış denetimler ve şirketin finansal yönetimi farklı fikirlere çözüm bulduktan sonra

⁸⁰ A.g.e. , s.16.

⁸¹ Mohammed Ehab, Hussain Mostaque, "The Role Of Audit Committee In Enhancing A Transparent Corporate Reporting", **Humanomics**, 21,172;AB/INFORM Global, 2005, s.41-42.

sadece onay için yönetim kuruluna sunulur. Dış denetçiler ve yönetim kurulu arasında direkt olarak iletişim azdır. Birçok çalışma göstermiştir ki; dış denetçiler, yönetim kuruluna gitmekte isteklidirler. Denetim komitesi, denetim konularını tartışmak için bir grup şirket müdürüyle dış denetçilerin tartışabileceği bir forum sağlamalıdır. Bu güçlendirmeler, denetçilerin yönetimden bağımsızlığını ve yöneticilerin denetim fonksiyonunu daha iyi anlamalarını, yöneticilerin denetimde sıklıkla yükselen problemler hakkında bilgilendirilmesini sağlar.

İç Denetim Fonksiyonunu Güçlendirme: Denetim komitesi iç denetçilerin bağımsızlığını güçlendirmektedir. Bunu, iç denetim plan ve raporlarını gözden geçirerek ve bütün risk alanlarında yeterli şekilde çalışan iç denetimin nesnelliğini ve faaliyet alanını sağlayarak başarabilir.

Muhasebe ve Denetim Fonksiyonunun Kalitesini İyileştirme: İç ve dış denetim problemleri ve finansal raporlama kararları hakkında soru sorabilen ve bunları gözden geçirebilen denetim komitesi, iç ve dış denetçilere görevlerini tamamen ,yeterli ve etkili olarak uygulamalarını garanti eder. Ek olarak; denetim komitesi şirketin günlük aktivitelerinden ayrılmıştır. Önemli detaylardan çok önemli kararlara odaklanmıştır.

İç ve Dış Denetçilerin Ortak Çalışması: İç ve dış denetçilerin yönetimden bağımsızlığını güçlendirmenin yanı sıra, denetim komitesi onların fonksiyonlarını birleştirebilir .İç denetçiler dış denetçilere göre daha çok çaba harcadığından yönetim bağımsız dış denetçilerle uyusamaz ve denetim işini kendi iç denetçisiyle yapmak ister

1.3.7. Denetim Komitesinin Diğer Denetçiler İle Karşılaştırılması

Denetim komitesi, iç denetçi ve bağımsız denetçilerin arasında çeşitli yönlerden yapılacak karşılaştırma, denetim komitesinin niteliklerini açık bir şekilde ortaya koyacaktır. Aşağıdaki tabloda denetim komitesi ile iç denetçi ve bağımsız denetçi arasındaki farklar karşılaştırılmalı olarak gösterilmiştir.

**Tablo:1.2:Denetim Komitesi İle İç Denetçi ve Bağımsız Denetçinin
Karşılaştırılması**

NİTELİKLER	İÇ DENETÇİ	BAĞIMSIZ DENETÇİ	DENETİM KOMİTESİ
GÖREVLENDİRİLMESİ	Şirket yönetimince atanır.Şirketin çalışanıdır.	Şirketin yapmış olduğu sözleşme uyarınca görev yapar	Yönetim kurulu tarafından, kendi üyeleri arasından seçilir ve en az 2 üyeden oluşur.
AMAÇ	Şirket yönetiminin ihtiyaçlarına hizmet etmek ve sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerine yardımcı olmak.	Üçüncü kişilerin istediği mali bilgilerin güvenilirliğini sağlamak.	Şirketin muhasebe, finans ve denetim ile ilgili işlemlerinin gözetiminde yönetim kuruluna yardımcı olmak ve danışmanlık yapmak.
GÖREV KAPSAMI	Örgütte etkinlik yeterlik ve ekonomiklik için her türlü faaliyet ve kontrolleri inceler	Öncelikle bilanço ve gelir tablosu hesaplarını inceler. Faaliyetleri ve iç kontrolleri finansal verilerin güvenilirliği ve inceleme alanını belirlemek için araştırır.	Finansal raporlama ve kamuyu aydınlatma; finansal, operasyonel ve faaliyet riskleri; iç kontrol, iç ve bağımsız dış denetim ile yasa ve düzenlemelere uyum konularında şirketin geliştirdiği sistem ve süreçleri gözden geçirmek, değerlendirmek ve yönetim kuruluna önerilerde bulunmak.
RAPOR VERİLEN KİMSE	İşletme yönetimine rapor verir.	Ortaklara, üçüncü kişilere ve SPK'ya rapor verir.	İşletme yönetimine rapor verir.
YETKİ KAYNAĞI	Yönetimin verdiği yetki ve destek	Yasalar ve yönetmeliklerle düzenlenmiştir.	Denetim komitesi yönetim kurulu tarafından yetkilendirilir ve Denetim komitesi yönetmeliğinde de şirket yönetimine, finansal raporlama sürecine ve iç kontrole yönelik yetki ve sorumluluklar belirlenmiştir.

SORUMLULUK	Yönetim kuruluna karşı sorumludur.	Kusurlu olduklarında hukuki ve cezai sorumlulukları bulunmaktadır.	Yönetim kuruluna karşı sorumludur.
BİLGİ VE GÖRGÜ	İşletmeden şirkete değişir.Genellikle mesleki bilgi ve tecrübesi olması istenir.	Muhasebe uzmanı olması gerekir.örneğin İngiltere’de C.A,Amerika’da C.P.A.ünvanı aranır.	Denetim komitesinin en az iki üyesinin bankacılık ,muhasabe ve finansal yönetim tecrübesi olması görülmektedir.
BAĞIMSIZLIK DERECEŚİ	Denetim faaliyetleri bağımsızdır. Ancak yönetimin ihtiyaç ve isteklerine uymak zorundadır.	Her açıdan yönetimden ve yönetim kurulundan bağımsız olmak esastır.	Üyeleri genel müdür veya icra komitesi üyesi gibi doğrudan icra fonksiyonu üstlenmeyen ve yönetim konularında murahaslık sıfatı taşımayan bağımsız yönetim kurulu üyelerinden seçildiği için bağımsızdır.
ÇALIŞMA ZAMANI	Denetim çalışmaları yıl boyunca devam eder.Her zaman göreve hazırdır.	Dönem içinde bazı çalışmalar yaparsa da genellikle dönem kapandıktan sonra denetim yapar.	Denetim çalışmaları yıl boyunca devam eder.
ÇALIŞMALARIN AYRINTI DERECEŚİ	Şirket faaliyetleri ile ilgili daha ayrıntılı çalışmalar yapar.	Genellikle ayrıntılı inceleme yapma imkanı pek yoktur.	Muhasebe ve denetim faaliyetlerinin günlük işleyişine fiilen katılamaz denetim ve muhasebe yetkililerinden bilgi alarak ve bazı alanları izleyerek yönetime yardımcı olabilir.

Kaynak: Gürbüz, a.g.e. ,s.57

(İç denetçi ve bağımsız denetçinin karşılaştırılması bu kaynaktan alınmıştır.)

Bu karşılaştırmalardan anlaşılacağı gibi; denetim komitesi, iç denetçi ve bağımsız denetçi arasındaki iletişimi artıracak ve böylece denetim olgusunun kalitesi de artacaktır. Aynı zamanda hata ve suistimaller önlenecek, şeffaf bir yönetim mekanizmasının işlemesine yardımcı olacaktır.

İKİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL YÖNETİMDE İÇ DENETİMİN ROLÜ

2.1.KURUMSAL YÖNETİMİN ORTAYA ÇIKIŞ NEDENLERİ

Kurumsal yönetim, önemi gittikçe artan bir kavram olarak yükselmekte ve ortaya çıkış nedenleri denetim kavramının gelişimiyle paralel olmakla beraber, kurumların amaçlarına ulaşmasında en önemli etkenlerden biridir. Günümüzde yükselen bir değer olan kurumsal yönetimin ortaya çıkış nedenleri sıralanacak olursa, bunlar:⁸²

- Küreselleşme ve uluslararası sermaye hareketleri,
- Özelleştirme,
- Finansal krizler,
- Şirket skandallarıdır.

a) Küreselleşme ve Uluslararası Sermaye Hareketleri

Küreselleşme; ulaşım , haberleşme ve bilgi işlem teknolojisindeki gelişmeler sonucunda, toplumsal ve kültürel düzenlemeler üzerinde, mekansal uzaklıklardan kaynaklanan farklılıkların ortaya kalktığı toplumsal bir süreçtir.⁸³ Bu süreçte uluslararası sermaye hareketleri de hız kazanmıştır. Yatırımcılar hisse senedi yatırımı yaparken, sadece kendi ülkelerindeki şirketleri tercih etmemekte, dünyanın her yerindeki yatırım araçlarıyla da ilgilenmektedirler. Yatırımcılar bu tercihlerini kullanırken güven ve istikrarın olduğu şirketleri göz önünde bulundurmaktadırlar. Dolayısıyla yabancı sermayeyi çekmek isteyen şirketler, güvenilirliği sağlamak ve genel kabul görmüş düzenlemeleri benimsemek durumundadırlar. Bu durum güvenilirliği ve istikrarı sağlayan kurumsal yönetimin önem kazanmasına neden olan faktörlerden biridir.⁸⁴

b) Özelleştirme

Özelleştirme; devletin ekonomik faaliyetlerinin azaltılması amacıyla kamu sektörünün denetimi altındaki ekonomik kuruluşların özel sektöre

⁸² <http://www.canaktan.org/yonetim/kurumsal-yonetim/onemi.htm> (Erişim Tarihi: 15.12.2005).

⁸³ Ahmet Ağca, “Uluslar Arası Muhasebe Standartlarının Gelişmekte Olan Ülkelerde Uygulanabilirliği ve Kabul Görmüşlüğü: Türkiye Üzerinde Bir Araştırma”, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi SBE, Eskişehir, 2003, s.9.

⁸⁴ <http://www.canaktan.org/yonetim/kurumsal-yonetim/onemi.htm> (Erişim Tarihi: 15.12.2005).

devredilmesidir⁸⁵.Özelleştirme, dünya ekonomisinde 1980’li yıllardan beri en önemli konulardan biri haline gelmiştir. Kamu mülkiyetinde olan ekonomik kuruluşlarının özel mülkiyete geçmesinin ardından finans piyasalarına sermaye tedariki için yönelmeleri ve şirket evliliklerine yönelmeleri kurumsal yönetimin önem kazanmasına yol açmıştır.⁸⁶

Özelleştirme ile devletin ekonomideki sınai ve ticari faaliyetlerinin en aza indirilmesi hedeflenirken, rekabete dayalı piyasa ekonomisinin oluşturulması, devlet bütçesi üzerindeki KİT finansman yükünün azaltılması, sermaye piyasasının geliştirilmesi ve atıl tasarrufların ekonomiye kazandırılması amaçlanmaktadır. Bu yolla elde edilecek kaynakların altyapı yatırımlarına kanalize edilmesi mümkün olacaktır.⁸⁷ Kurumsal yönetim anlayışının uygulanması ile sermaye piyasası gelişecek, yatırımlar artacaktır.

c) Finansal Krizler

Finans piyasalarının entegrasyonu neticesinde ortaya çıkan global finansal krizler pek çok ülkeyi ve pek çok şirketi etkileyebilmektedir. Hisselerin yayılması ya da kreditorlerin çoğalması denetim ihtiyacını ortaya çıkarmakta ve kurumsal yönetim anlayışını uygulamaya zorlamaktadır. Bu ihtiyaç kriz dönemlerinde daha da artarak ortaya çıkmaktadır. Özetle, kurumsal yönetim, finansal krizlere karşı daha dayanıklı şirket yapısı öngörmektedir.⁸⁸

d) Şirket Skandalları

Piyasaların etkin çalışması, güvenilir bilgiye bağlıdır.Yatırımcılar, kredi verenler ve çalışanlar gibi çıkar sahipleri açısından şirketler hakkında yeterli, doğru, güvenilir bilginin ne kadar önemli olduğu, özellikle Amerika’da ortaya çıkan muhasebe skandalları sonrasında kamuoyu tarafından daha iyi anlaşılmıştır.İlk skandal enerji devi Enron şirketinde ortaya çıkmış, bunu Global Crossing, World Com şirketlerinin

⁸⁵ Rıdvan Karluk, **Türkiye Ekonomisi**, Beta Yayınları, İstanbul , 2002, s.333.

⁸⁶ <http://www.canaktan.org/yonetim/kurumsal-yonetim/onemi.htm> (Erişim Tarihi: 15.12.2005).

⁸⁷ <http://www.dtm.gov.tr/ead/ekonomi/tr2000/yapisal.htm> (Erişim Tarihi: 01.02.2006).

⁸⁸ <http://www.canaktan.org/yonetim/kurumsal-yonetim/onemi.htm> (Erişim Tarihi: 01.02.2006).

hesaplarında ortaya çıkan muhasebe skandalları izlemiştir. Bu skandallar, kurumsal yönetime olan ihtiyacı artırmış ve şirket yönetimi ile denetimlerine önem verilmesi gerektiğini ön plana çıkarmıştır. Zararda olan şirketlerin kamuya açıklanan finansal tablolarında, muhasebe hileleriyle ve denetim şirketlerinin bu hilelere göz yummasıyla birlikte gerçek olmayan kar rakamları ilan edilmiştir. Böylece, bu şirketlerin borsada işlem gören hisse senetlerinin fiyatları yükselmiştir.⁸⁹

Yatırımcılar, olumlu finansal tablolar ve sürekli yükselişte olan hisse senedi fiyatları nedeniyle büyük beklentiler içine girmiştir. Ancak yöneticilerin sahip oldukları şirket hisselerini, finansal tablolar düzeltilerek yeniden ilan edilmeden önce yüksek fiyata satmaları sonucu yatırımcıların büyük beklentileri gerçekleşmemiştir. Finansal tablolar düzeltilerek yeniden ilan edildiğinde, aslında şirketlerin zararda ve büyük bir borç yükü altında olduğu ortaya çıkmış, bunun sonucunda da yüksek hisse senedi fiyatları bir anda düşmeye başlamıştır. Yatırımcıların büyük beklentilerle yatırım yaptıkları hisse senetleri değersiz kağıt parçalarına dönüşmüştür.⁹⁰

Bu muhasebe skandallarının temelindeki unsurlar; yükselen piyasa karşısında yatırımcıların mantık dışı coşkunuğu, bulaşıcı hırsları, yükselen beklentilerin oluşturduğu kağıttan yapılmış sanal kalelerin yıkılması, yöneticilerin körleşen doğruluk ve dürüstlük anlayışı, yönetim kurulunun, denetim komitesinin, bağımsız denetçilerin ve SEC'in başarısızlığı, denetçileri finansal tabloların iyi görünmesini sağlayacak değişiklikleri kabul etmeleri konusunda teşvik eden finansal raporlama standartlarının parlak çizgisidir.⁹¹

Sadece ABD'yi değil tüm dünya finans çevrelerini sarsan belli başlı skandallar şunlardır:

ABD' deki ilk skandal dünyanın en büyük enerji şirketi olan Enron'da ortaya çıkmıştır. Enron şirketi kısa zaman içerisinde inanılması güç bir büyüme

⁸⁹ Ayça Zeynep Süer, “**Muhasebe Mesleğinde Enron Vakası ve Getirdikleri**”, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi SBE, İstanbul ,2004, s.44.

⁹⁰ **A.g.e.** , s.44.

⁹¹ Editorial, “Policy Reform In The Aftermath Of Accounting Scandals”, **Journal Of Accounting And Public Policy**, Volume 21, Issue 4-5, Winter 2002, 281-286, s.281.

göstermiştir. Ancak işler kağıt üzerindeki görünümünden oldukça farklıdır. Çeşitli muhasebe oyunları ile şirketin gerçek durumu kamuoyundan saklanmıştır.

Yapılan muhasebe hataları ve çeşitli yolsuzluklar, 16 Ekim 2001 tarihinde ortaya çıkmaya başlamıştır. Bu tarihte daha önce ilan edilen altı aylık vergi sonrası net kar rakamını 544 milyon USD ve öz sermayesini de 1.2 milyar USD azaltarak düzelttiğini ilan etmiştir. Bu düzeltmelerden sonra, 8 Kasım 2001’de şirket ikinci bir duyuru ile 1997, 1998, 1999 ve 2000 yılları net karlarını düzelterek yeniden ilan etmiştir.⁹²

Açıklanan hesaplardaki ilginçliklerin yanı sıra asıl bahsedilmesi gereken nokta, konsolide edilmemiş özel amaçlı ortaklıklardır. Özel amaçlı ortaklıklar, bir kurucu şirket tarafından yalnızca belirli bir amaca hizmet etmek için kurulan, dolayısıyla sınırlı bir ömrü olan şirketlerdir.⁹³ Enron tarafından özel amaçlarla kurulmuş olan ve yine Enron tarafından yönetilen küçük şirketlerle olan ilişkiler, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre finansal tablolara dahil edilmemiştir ve gereken sonuçlar bu tablolarda yer almamıştır. Enron, yaptığı yatırımların değer kaybetmesinden kaynaklanan büyük zararlarını küçük ortaklıklarına aktarmıştır. Daha sonra da bu şirketlerin finansal sonuçlarını konsolide finansal tabloların kapsamına almayarak zararları yatırımcılarından gizlemiştir.⁹⁴

Enron’daki yönetim uygulamaları da skandala yol açmıştır. Enron yönetim kurulu, Enron şirketi’nin yüksek risk içeren muhasebe işlemlerine, uygun olmayan çıkar çatışmaları işlemlerine, geniş ölçüde açıklanmamış kayıt dışı faaliyetlerine, yöneticilerin aşırı tazminat bedellerine izin vererek, Enron’un hissedarlarını koruyamamış ve ABD’nin 7. büyük halka açık şirketinin çöküşünde etkili olmuştur.⁹⁵

Enron’un iflasına yol açan bir diğer unsur ise denetimde yapılan hatalar ve etik olmayan uygulamalardır. Şirketin denetimini ve danışmanlığını yapan Arthur Andersen şirketi, Enron’un finansal raporlarının denetimi ile ilgili sorumluluklarını yerine

⁹² Kerem Sarioğlu, “Enron Olayı”, **Yönetim Dergisi**, Ekim 2002, s.49.

⁹³ Müge Saltoğlu, “Yaratıcı Muhasebede Özel Amaçlı Şirketlerin Rolü ve Enron Örneği”, **Muhasebe ve Denetim Bakış**, Turmob Yayınları, Eylül 2003, s.109.

⁹⁴ Sarioğlu, **a.g.e.**, s.51.

⁹⁵ Süer, 2004, **a.g.e.**, s.71.

getirmemiştir ve ilgili taraf işlemleri üzerindeki iç kontrol hakkında, denetim komitesinin endişelerini dikkate almamıştır.

Bir diğer skandal elektronik ekipmanları üreticisi Tyco'da yaşanmıştır. Tyco'nun hisse senetleri iki günde yüzde 20 gerilemiş ve 80 milyar dolarlık şirketin piyasa değeri iki günde 63 milyar dolara düşmüştür.⁹⁶ Tyco şirketinin ardından telekomünikasyon şirketi olan Global Crossing, iflasını açıklamıştır ve şirket hakkında soruşturma başlatılmıştır. Global Crossing'in de muhasebe oyunları sonucu battığı, iflasın düzmece olduğu iddia edilmektedir.⁹⁷

ABD'li iletişim devi WorldCom'da, 3.8 milyar dolarlık muhasebe usulsüzlüğü yapıldığı ortaya çıkmıştır. WorldCom'dan yapılan açıklamada, WorldCom'a ait harcamaların "ilgisiz hesaplarda saklanarak, şirketin mali durumunun gerçeğe aykırı biçimde gösterildiği" kabul edilmiştir. WorldCom'un mali denetimini de Enron gibi mali denetim ve danışmanlık şirketi Andersen'in yürütüyor olması dikkat çekicidir.⁹⁸

ABD'de WorldCom skandalının şoku atlatılamadan yeni bir muhasebe usulsüzlüğü yaşanmıştır. ABD Sermaye Piyasası Kurumu (SEC) tarafından bağımsız denetime tabi tutulan büro donanımları üreticisi Xerox'un son 5 yıl boyunca uygunsuz muhasebe işlemleriyle gelirlerini tahmin edilenden çok daha fazla şişirdiği bildirilmiştir. Şirketin usulsüz işlemlerle gelirlerini 6 milyar dolar şişirdiği ortaya çıkarılmıştır.⁹⁹

ABD'de yaşanan bu muhasebe skandalları Avrupa'da da görülmeye başlamıştır. 2003 yılı Şubat ayında dünyanın en büyük perakende şirketi olan Hollandalı yiyecek devi Royal Ahold karını 500 milyon dolar fazla göstermiştir. Durumu Enron skandalına benzetilen şirketin hisseleri yüzde 61 değer kaybetmiştir.¹⁰⁰

⁹⁶ Mustafa Mutlu, "Sistem Çöküyor", Süper Balon Patlıyor Mu? Bölüm-3, **Star Gazetesi**, 21 Temmuz 2002.

⁹⁷ "Yeni Skandalar Bekleniyor", **Hürriyet Gazetesi**, 29.06.2002.

⁹⁸ "ABD'de 3.8 Milyar Dolarlık Skandal", **Hürriyet Gazetesi**, 26.06.2002.

⁹⁹ "Bir Skandal da Xerox'ta Başlıyor", **Hürriyet Gazetesi**, 29.06.2002.

¹⁰⁰ "Avrupa'nın Enron'u", **Milliyet Gazetesi**, 26.02.2003.

29 ülkede 30.000 çalışanı bulunan Parmalat Gıda Şirketi, hesaplarında milyarlarca doların görünmemesi üzerine, Aralık ayında iflasını ilan etmiştir.İflas işlemi, Amerika Merkez bankasının Parmalat'ın şirketlerinden Cayman Adalarında bulunan Bonlat'ın Finans Şirketinin görünürde sahip olduğu 5 milyar dolar değerindeki nakit ve senetlerin ortada olmaması nedeniyle başlatılmıştır.¹⁰¹

Parmalat Grubunun baş denetçisi olan Deloitte Touche' dan önce grubun denetçiliğini Grant Thornton yapmaktaydı.Ancak 1999'da Grant Thornton, İtalya'daki denetim firmalarının 9 yılda bir rotasyonunu gerektiren kurala uymadığı için görevi Deloitte Touche devralmıştır.Bu duruma rağmen, Grant Thornton Parmalat'ın grup şirketlerinden bazılarını denetlemeye devam etmiştir.Bu şirketlerin arasında, Parmalat'ın kayıp paralarını saklamada baş araç olarak kabul edilen Cayman Adalarında bulunan Bonlat Finans Şirketi de bulunmaktadır.¹⁰²

Şirketteki muhasebe usulsüzlüğünün yılda dört kez yapılan basit bir sistemle gerçekleştiği iddia edilmektedir.Bu sistemde; sahte belgeler aracılığıyla şirketin Cayman Adaları'ndaki birimlerinde büyük bir nakit bakiyesi gösterilmekte, bağlı şirketlerdeki tablolar da firmanın genel finansal durumunu gösterecek şekilde ayarlandıktan sonra denetlenmiş olarak merkeze gönderilmektedir.Başka bir ifade ile şirketin yaptığı dolandırıcılık, bu aşamada olmayan bir nakit akışını var gibi gösterilmesinden kaynaklanmaktadır.¹⁰³

Skandalın en çarpıcı yönünü, bankaların Parmalat şirketiyle olan ilişkileri oluşturmaktadır.Şirketle ilişkisi olan yaklaşık 40 bankaya yönelik suçlamalar; şirketin usulsüzlüklerine göz yumma, şirketin zayıf durumunu bilerek tahvillerini satma ve ticaretini yapma, yatırımcıları yanlış yönlendirme, kredi baskısı ile şirketin kararlarını kendi çıkarları açısından etkilemeleridir.¹⁰⁴

¹⁰¹ "Parmalat" ,**Bilanço Dergisi**, Sayı:88, Şubat 2004, s.2.

¹⁰² **A.g.e.** ,s.2.

¹⁰³ "Parmalat'ın Başarı Öyküsü Bir Skandalla Sona Erdi", **Activeline Gazetesi**, 01.02.2004, Sayı:47.

¹⁰⁴ **A.g.e.** , s.47.

2.2.İÇ DENETİMDE DEĞİŞİME NEDEN OLAN FAKTÖRLER

Günümüz gelişmeleri, gereksinimleri göz önüne alındığında; denetim için denetim yapmaktan katma değer yaratan bir denetim anlayışına geçişi hedefleyen, işlem odaklı uygunluk denetimlerinden süreç denetimlerine yönelen, mevzuat ağırlıklı denetimden risk yönetimi tabanlı denetime geçen ve bunları teknolojiyi üst düzeyde kullanıp asgari sayıda personelle ve verimli bir çalışma ile gerçekleştirecek bir iç denetim fonksiyonu oluşturmak gerekmektedir.¹⁰⁵ İç denetimde bu tarzda değişime yol açan etkenler şunlardır:¹⁰⁶

- Çokuluslu şirketler ,
- Risk yönetiminin artan önemi,
- Bilgi ve teknoloji üretimindeki artış,
- Küreselleşme ve şeffaflaşma ihtiyacı,
- Kurumsallaşma ve kurumsal yönetimin artan önemi,
- İçsel ekonominin ön plana çıkması,
- Yasal düzenlemelerdir.

2.2.1.Çokuluslu Şirketler

Çok uluslu şirketler genel merkezi belli bir ülkede olduğu halde, faaliyetlerini bir veya birden fazla ülkede kendi tarafından koordine edilen şubeler, yavru şirketler veya bağlı şirketler aracılığıyla ve genel merkez tarafından kararlaştırılan bir şirket politikasına uygun olarak yürüten büyük şirketlerdir. Bu şirketlerin yatırım, üretim, araştırma faaliyetleri ve personel politikası ile ilgili stratejik kararları ana merkezin bulunduğu genel merkezde alınmaktadır.¹⁰⁷

Küreselleşme ve serbest ticaret ile birlikte çok uluslu şirketlerin de giderek büyüdükleri görülmektedir. Çokuluslu şirketlerin az gelişmiş ve gelişmekte olan

¹⁰⁵ Bülent Balkan, “Bankalarda İç Denetim Fonksiyonu ve Geçiş Dönemi Sorunları”, **Deloitte&Touch İç Denetim Bülteni**, Temmuz/Ağustos 2003 , Sayı:4, s.2.

¹⁰⁶ Çetin Özbek, “İç Denetimde Yeni Uygulamalar”, **VII. İç Denetim Kongresi**, İstanbul, 29.05.2003.s.1.

¹⁰⁷ <http://www.canaktan.org/yeni-trendler/global-sorunlar/cokuluslu-sirket.htm>.

ülkelerde yaptıkları yatırımların bu ülkelerdeki istihdam ve ekonomik kalkınma üzerinde olumlu katkılarının olduğu şüphesizdir.¹⁰⁸

Finansal piyasaların uluslararasılaşması birçok ülkede ekonomik faaliyetlerin genellikle başka ülkelerde de faaliyetleri bulunan çokuluslu şirketler tarafından gerçekleştirilmeye başlanması ve bunun yanında dünyanın değişik bölgelerinde ekonomik, siyasi birlik oluşturma çabaları finansal raporlama alanında uluslararası standartların oluşturularak ulusal düzenlemelerin bu standartlar ile uyumlaştırılması ihtiyacını artırmıştır.¹⁰⁹ İç denetim alanında da Uluslararası İç Denetim Standartları oluşturulmuştur.

2.2.2.Risk Yönetiminin Artan Önemi

Risk; organizasyonu bütünüyle etkileyebilecek olan faaliyetler ve mali kayıplar, etik olmayan davranışlar, güvenilirliğin zarar görmesi ve yasal düzenlemeler ile çalışma yönergelerine uygun olmama türünden bir olay ya da eylemin kurumu olumsuz bir biçimde etkilemesidir. Başka bir deyişle şirketin amaçlarına ulaşabilmesi veya belirlediği stratejileri başarılı bir şekilde uygulanmasını engelleyen olay ve davranışlar şeklinde ifade edilebilir. Risk kavramı, sadece olumsuz olaylar veya davranış modelleri değildir. Pozitif bir olayın gerçekleşmesi durumunda bundan yararlanamamak da risk kavramına dahildir.¹¹⁰

Risk yönetimi ise; bir şirketin hedeflerine ulaşmasını etkileyen fırsatları ve tehditleri tanımlamak ve değerlendirmek, bu fırsat ve tehditler karşısında alınacak tutumu belirleyip kararlaştırmak ve fırsat ve tehditleri raporlamak için kurumun her yerinde ve kademesinde yapılandırılmış planlı, uyumlu, tutarlı ve sürekli bir süreçtir.¹¹¹

¹⁰⁸ <http://www.canaktan.org/yeni-trendler/global-sorunlar/cokuluslu-sirket.htm>(Erişim Tarihi: 20.12.2006)

¹⁰⁹ <http://www.tusiad.org/haberler/cozumler/finans.pdf>

¹¹⁰ Süleyman Uyar , “İç Denetim Alanında Ortaya Çıkan Yeni Yaklaşımlar Çerçevesinde İç Denetçilerin Değişen Rolü”, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı.63, Nisan Mayıs Haziran 2003, s:3.
<http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/htmldergikonu.asp?id=2359&did=66&dad=MALİ%20ÇÖZÜM%20DERGİSİ%20Sayı:63%20NİSAN%20MAYIS%20HAZİRAN%202003> (Erişim Tarihi: 14.03.2006)

¹¹¹ Ali Madendere, “Kurumsal Risk Yönetiminde İç Denetimin Rolü”, Ekim,2005, s.4.
([Http://Tide.Org.Tr/Tideweb/Resimler/Upload/Documents/Kurumsal%20Risk%20Y%C3%B6netiminde%20%C4%B0%C3%A7%20Denetimin%20Rol%C3%BC-%C3%87eviri-M.Ali%20Madendere.Doc](http://Tide.Org.Tr/Tideweb/Resimler/Upload/Documents/Kurumsal%20Risk%20Y%C3%B6netiminde%20%C4%B0%C3%A7%20Denetimin%20Rol%C3%BC-%C3%87eviri-M.Ali%20Madendere.Doc)).

Şirketin içinde bulunduğu veya ileride karşılaşacağı risklerin tespit edilmesinde ve risklerin yönetilmesinde iç denetçilere önemli roller yüklenmiştir. İç denetimin kurum çapında risk yönetimi kapsamındaki ana rolü, yönetim kuruluna risk yönetiminin etkin ve verimli olarak işlediği konusunda makul güvence vermesidir.¹¹² Diğer rolleri ise:¹¹³

- Risklerin doğru şekilde ölçülüp değerlendirildiği konusunda güvence verme,
- Risk yönetimi süreçlerini ölçüp değerlendirme,
- Önemli risklerin raporlamasını değerlendirme,
- Önemli risklerin yönetilmesini gözden geçirmedir.

Denetçiler tarafından yapılan risk değerlendirme, olası risklere karşı erken uyarı sinyallerinin alınması ile önlemlerin vakit kaybetmeden uygulamaya konmasını sağlayacaktır ve riskin şirketlere yol açacağı maliyet ile personel üzerindeki etkileri konusunda da yararlı olacaktır.¹¹⁴

2.2.3.Bilgi ve Teknoloji Üretimindeki Artış

Her geçen gün teknoloji alanında birçok değişim yaşanmaktadır. Özellikle muhasebede bilgisayar sistemlerinden yararlanmaların giderek artması, denetim süreci ve denetim tekniklerini de değiştirmiştir. Denetçiler, bu duruma uyum sağlamak için yeni denetim yöntemleri geliştirmişler; hatta günümüzde bilgisayar, denetimde kullanılan vazgeçilmez bir araç haline gelmiştir.¹¹⁵

Bilgisayar sistemlerinden yararlanmanın giderek artması risk denetimi kapsamındaki iç denetimin karmaşıklığını da arttırmaktadır. Ancak bilgisayarların gücünün ve hızının artması ve denetim yazılımlarının kolaylığı aslında denetim elemanına daha etkili denetim yürütme imkanı sağlamaktadır. Denetim birimlerinin risklerini izlemek, eğilimleri ve gereksiz işlemleri tespit etmek ve sapmaları ortaya

¹¹²Mehtap Numanoğlu , “Kurum Çapında Risk Yönetiminde İç Denetimin Rolü”, **İç Denetim Dergisi**, 2004, s.22.

¹¹³ Madendere ,**a.g.e.** ,s:3.

¹¹⁴ Uyar , 2003, **a.g.e.** ,s.4.

¹¹⁵Yavuz Çiftçi, “Elektronik Bilgi İşlem Teknolojisindeki Gelişmeler ve Muhasebe Denetimi”, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı:62 , Ocak,Şubat,Mart 2003.s.1.

<http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/htmldergikonu.asp?id=2359&did=65&dad=MALİ%20ÇÖZÜM%20DERGİSİ%20Sayı:62%20OCAK%20ŞUBAT%20MART%202003> (Erişim Tarihi: 14.03.2006).

çıkarmak üzere verileri analiz etmek ve denetim biriminin verimliliği arttırmak bakımından bilgisayarlardan yararlanılmaktadır. Bu yararlanma şekline; çok yıllık denetim planlarının güncelleştirilmesi, denetlenebilir özel faaliyetlerle bağlantılı olan risk değişikliklerin izlenmesi, on-line sistemi ile denetim el kitaplarına, raporlara, denetim programlarına ve talimatlara ulaşılması, çalışma kağıtlarının hazırlanması, denetim biriminin merkezi ve taşradaki diğer denetim elemanları ile iletişim kurulması örnek olarak verilebilir.¹¹⁶

Sonuçta; riske dayalı iç denetim modelleri, hem şirket yönetiminin, hem de denetçilerin iç denetimin şirket içindeki fonksiyonunun ve konumunun yeniden tanımlanmasındaki önemini kavramalarını gerektirir. İç denetimin, risk yönetimi içerisinde merkezi fonksiyona yaklaşıp yaklaşmayacağına şirket yönetimi karar verir. İç denetim, gerekli uyumlarla bu süreci hızlandırabilir. Bunun için iç denetimi de şirketin bir parçası olarak gören ve iç denetimin hedeflerinin şirket hedeflerinin dahilinde olduğunu benimseyen yeni bir felsefeye ihtiyaç vardır. İç denetimin amacı, olası risk durumlarını doğru tahmin etmek ve bundan doğabilecek şansları görmek olmalıdır.¹¹⁷

2.2.4.Küreselleşme ve Şeffaflaşma İhtiyacı

Daha önceki konularda da bahsedildiği gibi küreselleşme ile birlikte yatırımcılar hisse senedi yatırımı yaparken, sadece kendi ülkelerindeki şirketleri tercih etmemekte, dünyanın her yerindeki yatırım araçlarıyla da ilgilenmektedirler. Yatırımcılar bu tercihlerini güven ve istikrarın olduğu yani şeffaf bir şekilde faaliyet gösteren şirketlerden yana kullanmaktadırlar. İç denetimden beklenen de yürütülen işlemlerin şeffaf olduğu konusunda güvence vermesidir. Gerekli şeffaflığı sağlamayan şirketlerin birçok skandallara yol açtığı gözlenmektedir. Bu duruma; Enron, Worldcom gibi şirketleri örnek olarak verilebilir.

¹¹⁶ A. Yetis , “Kurum Çapında Entegre Risk Yönetiminin Teknolojik Bileşenleri”, Deloitte& Touche, **Risk Yönetimi Haber Bülteni**, Mayıs/Haziran 2001, s.3, Mahmut Demirbaş, “İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler”, **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Bahar 2005, s.184’ten alıntı.

¹¹⁷ Mahmut Demirbaş , “Denetimde Eğilimler İle Etkileşimler ve Türkiye’deki Mevcut Duruma Öneriler” **22.Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Eğilim ve Etkileşimler**, 21-25 Mayıs 2003, Antalya, s.263.

2.2.5.Kurumsallaşma ve Kurumsal Yönetimin Artan Önemi

Bir şirketin 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 şirket iç denetim bölümünü organize etmiş ve çağdaş normlarıyla çalışmasını sağlamış ise, bu durum kurumsallaşmanın ve kurumsal yönetimin önemli bir göstergesidir.

2.2.6.İçsel Ekonominin Ön Plana Çıkması

Rekabet arttıkça şirketler kontrolleri dışındaki etmenlere fazla müdahale edememekte ve içsel faktörlerle ilgilenmektedirler ki buna içsel ekonomi denir ve şirketin kontrolü altındaki etmenlerin şirketin maliyetini düşürmesi olarak tanımlanır.¹¹⁸İçsel ekonomiler, teknik, yönetim, ticari, finansal, risk üstlenim ekonomileri olmak üzere beşe ayrılmaktadır.İç denetim yönetim ekonomilerine girmektedir.Şirketler iç denetim sisteminin etkin olarak işlemesini sağlayarak rekabet üstünlüğü elde edeceklerdir.Şirketler zarar ettiklerinde veya daha fazla kar elde etme arzusunda olduklarında ilk akla gelen satışları artırmak veya kar oranına müdahale etmektir.¹¹⁹ İşletmenin kontrolü altındaki etmenlerle ilgilenmeleri en son aşamada gündeme gelmektedir.Oysa ki; şirketler iç denetime önem vererek ve iç kontrol sistemini zarar önleme metodu olarak çalıştırarak verimlilik ve performansta artış sağlayacaklardır.

2.2.7.Yasal Düzenlemeler

Uluslararası alanda boy gösteren yolsuzluklar, halka açık şirketlerin iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonlarının geliştirilmesine yönelik yasal düzenlemeler

¹¹⁸ İlker Parasız, **İktisadın ABC'si**, Ezgi Kitabevi Yayınları, 3.Baskı, Bursa, 1998, s.62.

¹¹⁹ Mehmet Ali Aktaş, , “İç Kontrol Ve Verimlilik İlişkisi”, **Mevzuat Dergisi**, Sayı:90, Haziran 2005, <http://www.malianaliz.com/ikontrolverimlilik.htm> (Erişim Tarihi: 21.03.2006).

yapılması gerektiğini ortaya çıkarmıştır.Ülkemizde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonuna yönelik yapılan yasal düzenlemeler şunlardır:¹²⁰

- Kurumsal yönetim ilkeleri rehberi,
- Kamu mali yönetiminde değişim çalışmaları,
- Bankacılık kanunu,
- Dernekler kanunudur.

Kurumsal Yönetim İlkeleri Rehberi :SPK tarafından “Kurumsal Yönetim İlkeleri” rehberini yayınlamıştır.Bu rehber ile halka açık şirketlere denetim komitesi kurma zorunluluğu getirilmiştir.Denetim komitesinin şirketin iç kontrol sisteminin işleyiş ve etkinliğinden sorumlu olması ve iç denetimin ana görevlerinden birinin de iç kontrol sisteminin etkinliğinin ve verimliliğinin değerlendirilmesi olması nedeni ile iç denetim fonksiyonu halka açık şirketlerde önemli bir araç olmuştur.

Kamu Mali Yönetiminde Değişim Çalışmaları : Kamu kurum ve kuruluşlarında iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun yapılandırılmasına ilişkin, merkezi uyumlaştırma birimi olarak görev yapmak üzere İç Kontrol Uyumlaştırma Birimi kurulması, iç denetim standartlarını belirlemek ve iç denetçilerin çalışmalarını koordine etmek üzere iç denetim Koordinasyon Kurulu oluşturulması ve bu kurula destek hizmetleri vermek üzere bir birim kurulması öngörülmüştür.¹²¹ Bu kurulun görevleri arasında; iç denetim ve raporlama standartlarının belirlenmesi, uluslararası uygulamalar ile uyumlu risk değerlendirmesinin uygulanması, iç denetçilerin eğitim programlarının hazırlanması ve geliştirilmesi, iç denetçilerin etik kurallarının belirlenmesi ve kalite güvence programları kapsamında iç denetim birimlerinin durumlarını en az yılda bir değerlendirmesi gibi uluslararası standartlarda ifade edilen sorumluluklar yer almaktadır.¹²²

Bankacılık Kanunu : Kasım 2005’te yürürlüğe giren Bankacılık Kanunu ile kurumsal yönetim kavramı sermaye piyasası mevzuatı dışında bankacılık mevzuatında

¹²⁰ Ali Rıza Eşkazan , “Yeni Yasal Düzenlemeler Işığında İç Denetim”, **İç Denetim Dergisi**, 2005, s.34.

¹²¹ Genelge 2005/10, Kamu Mali Yönetiminde Değişim Çalışmaları, **Resmi Gazete**, 21.04.2005.

¹²² Eşkazan , 2005, **a.g.e.** , s.34.

da yerini almıştır. Kanunun Kurumsal Yönetim başlıklı bölümünde Yönetim Kurulu, Denetim Komitesine yönelik hükümler bulunmaktadır.¹²³ Oluşturulacak denetim komitesi, yönetim kurulu adına bankanın iç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemlerinin etkinliğini ve yeterliliğini, bu sistemler ile muhasebe ve raporlama sistemlerinin bu kanun ve ilgili düzenlemeler çerçevesinde işleyişini ve üretilen bilgilerin bütünlüğünü gözetmekten görevli ve sorumludur.

Dernekler Kanunu : Yeni dernekler kanunu ile derneğin iç denetim şeklinin tüzük içerisinde belirtilmesi zorunlu hale gelmiştir. Derneklerde iç denetim yapılmasının esas olduğu genel kurul, yönetim kurulu veya denetim kurulu tarafından iç denetim yapılabileceği gibi, bağımsız denetim kuruluşlarına da denetim yaptırabileceği belirtilmiştir.¹²⁴

Küreselleşme ve uluslararası sermaye hareketleri, özelleştirme, finansal krizler ve şirket skandalları şirketlerde yeni bir anlayışın benimsenmesi gerektiğini göstermiştir. Bu anlayış kurumsal yönetim anlayışıdır. Kurumsal yönetimin şirketlerde yerleşip uygulanmasını sağlayan en önemli araç da iç denetimdir. Kurumsallaşma ve kurumsal yönetime verilen değerin artması, çok uluslu şirketler ve büyük ölçekli kurumların sayısının artması, risk yönetiminin önemi, bilgi ve teknoloji artışı, küreselleşme ve şeffaflaşma ihtiyacı, içsel ekonominin ön plana çıkması ve yasal düzenlemeler iç denetime farklı bir boyut katmıştır. ABD İç Denetim Enstitüsü iç denetimin yeni boyutunu dikkate alarak; “İç denetim bir kuruluşun faaliyetlerini geliştirmek ve faaliyetlere katkıda bulunmak üzere tasarlanmış bağımsız, tarafsız güvence ve danışma sağlayan faaliyettir. Bu fonksiyon risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetimin etkinliğini değerlendirmek ve iyileştirmek üzere sistemli ve bilimsel disiplini olan bir yaklaşım getirmek suretiyle bir kuruluşun hedeflerini başarmasına katkıda bulunur” şeklinde tanımlamaktadır. Tanımda yer alan “güvence” ve “danışma” ifadeleri günümüz iç denetiminin genişleyen uygulamalarını yansıtmaktadır. Artık iç denetimden, geriden gelip bir şeyler olduktan sonra tespitte bulunulması değil, öne geçip öngörülerde bulunması sadece riskleri değil yanı sıra

¹²³ Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği, “Kurumsal Yönetim Konusunda Son İki Yılda Oluşan Gelişmeler”, Araştırma Raporu 2006, s.3.

¹²⁴ Eşkazan ,2005, a.g.e. , s.35.

fırsatları da ortaya koyması beklenmektedir.Yani inceleme ve değerlendirmeden çok, değer katma ve geliştirme işlevinin yerine getirilebilmesi için iç denetimin ilgilenmesi gereken üç alan vardır.Bunlar:¹²⁵

- Risk yönetimi
- Kontrol
- Kurumsal yönetim

Bu üç alan yeni tanımlamadaki, iç denetimin profilinin genişlediğini göstermektedir.

2.3.KURUMSAL YÖNETİM ÇERÇEVESİNDE İÇ DENETİMİN ÖNEMİ VE UYGULANMA NEDENLERİ

Şeffaflık, açıklık ve hesap verilebilirlik kavramları ile ifade edilebilen kurumsal yönetimin olmazsa olmaz unsurlarından biri güçlü bir iç kontrol sistemidir. Oluşturulması ve doğru yapılandırılması yönetimin sorumluluğunda olan iç kontrol sisteminin etkinliği ve verimliliğini değerlendirme görevi ise iç denetim fonksiyonuna aittir. Bu nedendir ki ülkemizde kurumsal yönetim ilkelerinin gelişmesi paralelinde iç denetime olan ihtiyaç her geçen gün daha da belirginleşmektedir.¹²⁶

Ekonomik hayatta şeffaflığın, açıklığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması görevi kurumsal yönetime ait iken iç denetim de yıllardır bu amaç için çalışmaktadır.Yani iç denetimden beklenen faydalar ile kurumsal yönetimin amaçları örtüşmektedir.Kurumsal Yönetim'in ilk şartı olan etkin bir iç denetim fonksiyonu, öncelikle kurum yönetimine ve hissedarlara daha sonra da yatırımcıya en basit anlamda kurumun iç kontrol süreçlerini oluşturmak suretiyle düzgün yönetileceğine ilişkin bir teminattır.İç denetim eylemi örgütün kurumsal süreçlerini değerlemek ve geliştirmek suretiyle katkıda bulunmak zorundadır.Sözü edilen kurumsal süreçler şunlardır:¹²⁷

¹²⁵ Münevver Yılcı, **İç Denetim**, Osmangazi Üniversitesi Yayınları, Eskişehir,2003 s.11.

¹²⁶ “İç Denetim İhtiyacı Lüks Değil, Kurumsal Yönetimin Gerek Şartıdır.”Deloitte&Touch, **İç Denetim Bülteni**, Sayı:4, Temmuz,Ağustos 2003, s.6.

¹²⁷ Yılcı, **İç Denetim**, a.g.e. , s.159.

- Değerler ve hedefler oluşturulup iletilmesi,
- Hedeflerin başarılp başarılmadığının izlenmesi,
- Hesap verme sorumluluğunun sağlanması,
- Değerlerin korunmasıdır.

Bu noktada iç denetçilerin görevi; örgütsel değerlere uygunluğu sağlamak için faaliyet ve programları incelemek, yapmış olduğu tüm danışma hizmetlerinde tüm örgütsel hedef ve değerlere uygunluğu amaç edinmek ve onlara göre çalışmaktır.

Sayılan görevler doğrultusunda kurumsal yönetim açısından sürdürülen iç denetim faaliyetlerine olan ihtiyaç şu nedenlere bağlanabilir:¹²⁸

- Yönetime danışmanlık ve yardım,
- Sorumluluk ve hesap verebilme,
- Tasarruf ihtiyacı,
- Vekalet teorisi,
- Hileli işlemlere karşı korunma ihtiyacı.

2.3.1.Yönetime Danışmanlık ve Yardım

Amerikan İç Denetçiler Enstitüsü'ne göre “iç denetim, bir şirketin faaliyetlerine değer katmak ve bu faaliyetleri geliştirmek üzere tasarlanmış bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir.İç denetim biriminde görevlendirilen denetçiler, yönetime yardımcı olacak nitelikte eğitim ve uzmanlığa sahiptir. Yetişmiş iç denetçiler, şirketlerdeki hata ve hileleri ortaya çıkarmanın yanında , ileride benzer sorunlarla karşılaşılmasını için üst yöneticilere danışmanlık ve eğitim hizmeti verebilirler.¹²⁹

¹²⁸ Akarkarasu , **a.g.e.** ,s.11.

¹²⁹ Seçkin Gönen ; Muhsin Çelik, “Rekabet Üstünlüğü Sağlamada İç Denetim ve İnsan Kaynakları Yönetiminin Stratejik Ortaklığı”, **Ege Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, 2005, s.42.

2.3.2.Sorumluluk ve Hesap Verebilme

Her şirkette, yöneticiler sahip oldukları yetki ve sorumluluklarının bir kısmını kendilerine bağlı olarak çalışan kişilere devrederler. Tüm yöneticilerin çalışanların görevlerini etkin ve verimli bir biçimde yerine getirip getirmediğini ve şirketin hedeflerinin de bir parçasını oluşturan bireysel hedeflere ulaşp ulaşmadıklarını öğrenmesi gereklidir. Söz konusu bilgilenme faaliyetinde ne yöneticilerin kişisel çabaları, ne de astların kendi faaliyetlerini raporlamaları sırasında mevcut olan çıkar çatışması nedeniyle astların düzenledikleri raporlar tam olarak yarar sağlamaz. Bu nedenle sistemlerin, usullerin, kontrollerin değerlendirilmesi ve verimliliği ile hedeflere ulaşılıp ulaşılmadığının belirlenmesinde, iç denetçiler bilgi toplama, şartları analiz etme ve problemleri tanımlama konularındaki mesleki yeterlikleri nedeniyle belirtilen işlemleri yöneticilere vekaleten yaparlar. Bununla birlikte söz konusu değerlendirme görevi ölçme, onaylama ve tavsiyelerle sınırlıdır. İç denetçilerin yönetimin yerine geçerek çalışanları görevlerini tanımlamamaları gereklidir. Aksi halde sahip olmaları gereken en temel özellik olan nesnelliği kaybederler.¹³⁰

İç denetçiler temel olarak üst düzey yöneticiler de dahil olmak üzere her kademedeki yöneticilerin görevlerini yerine getirmekteki performanslarını yönetim kurulu adına incelerler. Şirkette iç denetçilerin yönetim kurulu ile doğrudan iletişim kurabilmelerine imkan veren bir yönetmeliğin bulunması ve yönetim kuruluna sunulacak tüm hususların üst yöneticilerle karşılıklı olarak tartışılması iç denetçilerin, denetim bulgularını ve değerlendirmelerini herhangi bir endişeye maruz kalmadan yönetim kuruluna ya da denetim komitesine sunabilmelerini sağlar.¹³¹

Ayrıca, yönetim kurulu üyeleri, çoğu zaman üst yönetimin kararları ya da teklifleri hakkında değerlendirme yapabilecek bilgiden yoksundurlar. Yönetim kurulu üyelerinin gerek ortaklara gerekse kamuya karşı sorumlulukları dikkate alındığında, şirketin faaliyetleri hakkında elde edecekleri nesnel ve güvenilir bilgiler ışığında üst yönetimin kararlarını ya da tekliflerini değerlendirebilmeleri gereklidir. İşte bu aşamada

¹³⁰ Akarkarasu , **a.g.e.** ,s.11.

¹³¹ **A.g.e.** ,s.11.

iç denetçiler gerekli incelemeleri yapar, bilgileri bir araya getirir ve sonuçta hazırladıkları raporlar ile yönetim kurulunun nesnel ve güvenilir bilgi alma ihtiyacını karşılarlar.¹³²

2.3.3.Tasarruf İhtiyacı

Şirketlerdeki hataların, eksikliklerin profesyonel denetim sonucu tespit edilip düzeltilmesi ile maddi açıdan büyük tasarruflar sağlanmakta ve kazançlar elde edilmektedir.Bu kazançlar, şirket ile ilgili tüm menfaat sahiplerinin lehine olan bir durumdur.Maddi kayıpların ortaya çıkarılması ve düzeltilmesi bazen iç denetim biriminin yıllık maliyetini karşılayacak nitelikte olabilmektedir.¹³³

2.3.4.Vekalet Teorisi

Halka açık şirketlerde, şirket ortaklığı veya sahipliği yaygınlaştığı için yönetim ve kontrol - küçük şirketlerde olduğu gibi - ortakların veya sahiplerin ellerinde değildir. Şirket ortaklarının kontrolden uzaklaşması nedeniyle oluşabilecek muhtemel sorunların giderilmesi ve ortaklar adına şirketin yönetilmesi için Vekalet Teorisi geliştirilmiştir. Vekalet teorisine göre şirket ortakları (asil), profesyonel yöneticiler (vekil) ile anlaşarak şirketlerini kendi adlarına yönetmelerini talep ederler.¹³⁴

Şirketin ortağı, yatırımı karşılığında maksimum gelir elde etmek ve şirket varlıklarının verimli kullanılmasını ister.Vekil yani profesyonel yönetici için ortakların gelirlerini artırma sorumluluğu üstlenmiştir.Ahlaki açıdan da şirket sahip veya ortaklarının menfaatlerini korumakla yükümlüdür.Yöneticiler görevleri karşılığında da uzun vadede daha fazla ücret alma güdüsüyle hareket ederler.Bu sebeple şirket sahip ve ortakları ile çatışabilecek kişisel amaçları ve hedefleri vardır.Bu nedenle şirket sahipleri yöneticilere emanet ettikleri kaynakların etkin ve verimli olarak kullanımı hususunda endişe duyarlar. Bununla birlikte şirket sahiplerinin yöneticilerin görevlerinin yerine

¹³² A.g.e. ,s.11-12.

¹³³ Gönen ; Çelik, a.g.e. ,s.42.

¹³⁴ Mehmet Dudaroğlu, “Aile Şirketlerinin Kurumsallaşması”, **Taysad Dergisi**, Sayı:26, Temmuz-Ağustos-Eylül 2005, s.28.

getirip getirmediikleri hususların da yeterli değerlendirmeleri yapacak zamanları ya da teknik ve metodolojik yetenekleri yoktur. Bu kapsamda bir vekil olarak görev yapan yöneticinin söz konusu ilişkiden doğan borçlarını yerine getirmesi sırasında ortaya çıkabilecek düzensizlikler hakkındaki şirket sahibinin şüphelerini ortadan kaldıracak en önemli kontrollerden biri yapılacak olan iç denetimlerdir. Bağımsız ve nesnel bir biçimde gerçekleştirilen ve tatmin edici sonuçlar veren denetimler, yöneticilerin taşıdıkları sorumlulukları yerine getirdikleri hususunda şirket sahiplerini daha kolay ikna etmelerini sağlar. Bu kapsamda iç denetçiler, finansal ve finansal olmayan işlem ve olayları konu alan denetimler ile şirket sahibi ve yöneticiler arasındaki potansiyel çıkar çatışmasını önlerler.¹³⁵

2.3.5. Hileli İşlemlere Karşı Korunma İhtiyacı

Hileler, şirket içerisinde isteyerek ortaya çıkan bir takım düzensizlikler veya yasal olmayan fiiller olarak ortaya çıkar. Bu tür fiiller, bazen bir kişinin, bazen de şirket yönetiminin dışarıya karşı düzenlediği kendi tarafına menfaat sağlamak amacı güden suistimallerdir.¹³⁶ Günümüzde hileli işlemlere; şirket içindeki küçük pay sahiplerinin kar payı alma gibi ortaklık haklarında karşılaşılmaktadır. Halka açık şirketlerde, büyük pay sahibi aile ya da kişilerin sahip oldukları diğer şirketlere, küçük pay sahiplerinin ve şirketin zararına olarak, şirket karının örtülü olarak aktarılmasına yönelik yaptıkları işlemleri örnek olarak verebiliriz. Bu gibi hileli işlem ve hileli finansal raporlama sorunları iç denetçilere hileyle ilgili sorumluluklar getirmiştir. İç denetçiler, iç kontrol sisteminin hilelerle ilgili etkinliğini ve uygunluğunu incelemek ve değerlendirmek suretiyle, şirketteki hileleri önlemeye yardımcı olmaktadır.¹³⁷

2.4. İÇ DENETİMİN KURUMSAL YÖNETİMİN KATILIMCILARI İLE İLİŞKİSİ

İç denetim, yönetim kurulu ve üst yönetim için güvence ve danışmanlık sağlayan, denetim komitesi için sorumluluklarını yerine getirmede ihtiyaç duyduğu ve

¹³⁵ Akarkarasu, a.g.e., s.12.

¹³⁶ Yılancı, **İç Denetim**, a.g.e., s.158.

¹³⁷ A.g.e., s.158.

destek aldığı, bağımsız denetçi için görevini yerine getirirken sinerji yarattığı, yasal düzenleyici kurumlar için ise güven veren bir unsurdur.

2.4.1.Yönetim Kurulu ve Üst Yönetimle İlişkiler

İç denetimin değerinin artırılması yönünde yönetim kurulunun ve üst yönetimin iç denetim departmanına maddi ve manevi yönden destek vermesi gerekmektedir.Yönetim kurulu üyelerinin iç denetimin değerini algılayamadıkları ve yeterli desteği sağlayamadıkları şirketlerde, etkin bir iç denetimden söz etmek imkansızdır.¹³⁸

İç denetimin rolü, hem kurum içi hem de bağımsız bir roldür. Bu nedenle, üst yönetimle sağlam ve yapıcı bir ilişki kurulmalıdır. Bu ilişki etkin bir iç denetim faaliyetinin olabilmesi için çok önemlidir. İdari olarak icra başkanına bağlı olmak, iç denetimin örgütsel statüsünün güçlendirilmesine, iç denetim yöneticisinin üst yönetimle ilgili önemli bilgi paylaşım toplantılarına katılmasına, iç denetim faaliyetinin personel, bilgi ve belgelere herhangi bir kısıtlama olmadan erişiminin sağlanmasına ve iç denetim faaliyetinin kurum içi bağımsızlığının gelişmesine yardımcı olur. Ne çok düşmanca, ne de çok dostça olan ve karşılıklı güvene dayanan dengeli bir ilişki kurmak, kurumun menfaatinedir. Bu süreci yönetmekten hem üst yönetim hem de yönetim kurulu sorumludur.¹³⁹

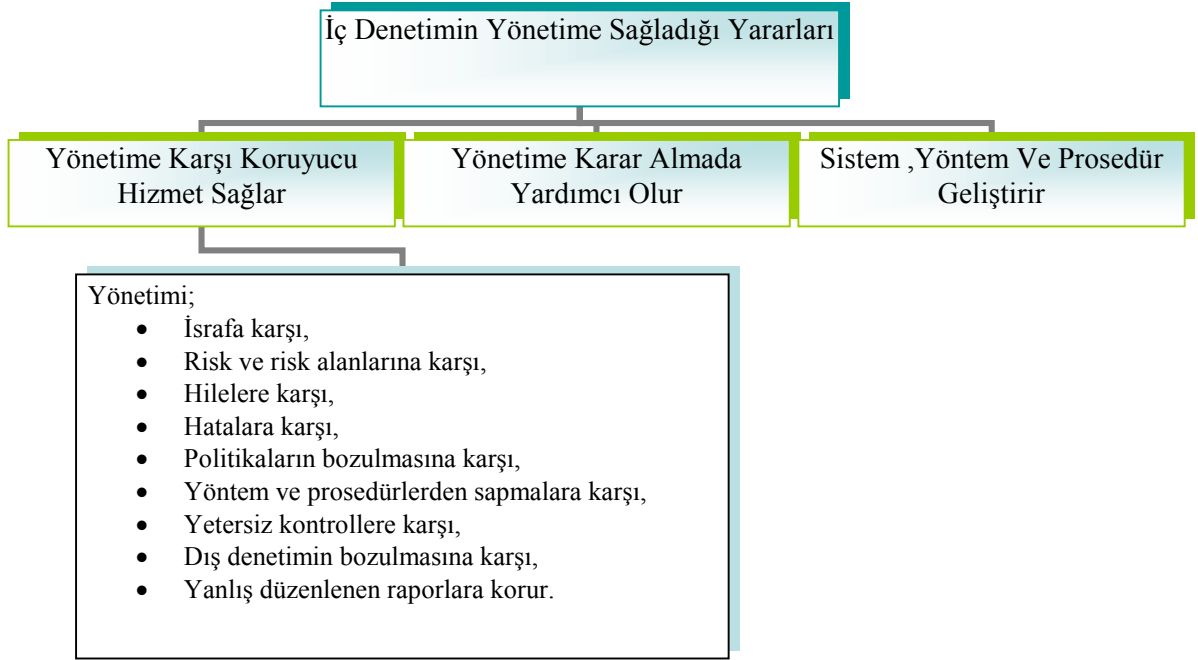
Üst yönetim, iç denetimin yaptığı önerileri değerlendirmeli, eylem planlarının uygulanmasını izlemeli ve iç denetimi planlardan, kurumun risk ve iç kontrol profilindeki değişikliklerden ve kurumun politika ve prosedürlerindeki önemli değişikliklerden haberdar etmelidir. Yönetim; yönetim, risk yönetimi ve iç kontrolden sorumludur ve bu sorumluluğunu iç denetime devretmemelidir.¹⁴⁰

¹³⁸ Burak Ünlü , “Kurumlarda İç Denetim Değerinin Artırılması”, **İç Denetim Dergisi**, 2004, s.24.

¹³⁹ Avrupa İç Denetim Enstitüsü Konfederasyonu Konum Raporu, “**Avrupa’da İç Denetim**”,s.40 ([www.tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/ECIIA_KonumRaporu_Subat2005%20\(2\).pdf](http://www.tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/ECIIA_KonumRaporu_Subat2005%20(2).pdf)).

¹⁴⁰ **A.g.e.** , s.40.

Üst yönetimin desteğini almış iç denetimin yönetime üç yararı bulunmaktadır. Bu yararlar aşağıdaki şekilde belirtilmiştir:



Şekil:2.1:İç Denetimin Yönetime Sağladığı Yararlar

Kaynak: Müjdat Ünen, “İç Denetleyicinin Sorumlulukları ve İç Denetim Düzeylerine Dayalı Raporlama Türleri”, *Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, Cilt:3,Sayı:1,1998,s.65

2.4.2.Denetim Komitesi İle İlişkiler

Denetim komitesinin sorumluluklarını yerine getirirken ihtiyaç duyacağı ve destek alabileceği en önemli unsur, iç denetim fonksiyonudur.

Denetim komitesinin ve iç denetim faaliyetinin birbirlerini destekleme imkanının ortaya çıkabilmesi için, belirli faktörlerin bulunması gerekir. İlk olarak, denetim komitesi ve iç denetim faaliyeti yönetmelikleri birbirini tamamlayıcı olmalıdır. İkinci olarak, iç denetim yöneticisinin denetim komitesi başkanına doğrudan erişim olanağı bulunmalıdır. Karşılıklı güvene dayanan bir ilişkinin kurulabilmesi için, iç denetim yöneticisi ile denetim komitesi arasında düzenli temas bulunmalıdır. İç denetim yöneticisi, üst yönetimin yaptığı veya göz yumduğu ve işe zarar verme olasılığı bulunan

yasa dışı eylemler veya benzeri usulsüzlükleri tespit ettiğinde durumu denetim komitesine bildirmekle görevlidir.¹⁴¹

Sıralanan faktörlerin yerine getirilebilmesi için denetim komitesinin iç denetim biriminden bazı beklentileri bulunmaktadır. Bunlar:¹⁴²

- İç denetimin bağımsızlığı,
- Güçlü liderlik ve iyi yönetim,
- Yapıcı yaklaşım ve iletişim becerisi,
- Risk değerlemenin uygulanması,
- Uygulama yöneticileri gibi düşünce yetisi,
- Getireceği öneriler ile yönetime katma değer yaratmak,
- Profesyonellik, mükemmellik ve tarafsızlıktır.

İç denetim yöneticisi; iç denetim yönetmeliğini tartışmak, iç denetim planını değerlendirmek, önemli iç denetim bulgularını gözden geçirmek ve önerilerin nasıl uygulandığını değerlendirmek için denetim komitesi toplantılarına katılmalıdır. Denetim komitesi, iç denetim faaliyetinin kurum içi bağımsızlığını sağlayacak ve iç denetçilerin bütün belgelere ve personele, üst yönetime, denetim komitesine ve yönetim kuruluna kısıtlanmamış bir biçimde erişme olanağına sahip olmasını sağlayacak bir yapının kurulmasını sağlamalıdır.¹⁴³

Denetim komitesinin iç denetim departmanı ile ilişkilerinde, iç denetim çerçevesi ve kültürünün etkin şekilde gözden geçirilmesinde önemli olan bir çok operasyonel yön mevcuttur. İç denetim birimi olan bir çok şirkette, denetim komitesi iç denetim yönetmeliğini onaylar, iç denetimin sorumluluklarını yerine getirebilmesi için yeterli kaynağa sahip olmasını temin eder ve iç denetim yöneticisinin direkt ve açık olarak komite ile iletişim kurmasını güvence altına alır.¹⁴⁴

¹⁴¹ A.g.e. , s.41.

¹⁴² Ali Rıza Eşkazan , “Denetim Komitesi ve İç Denetim”, **İç Denetim Dergisi**, Bahar 2003, s.31.

¹⁴³ Avrupa İç Denetim Enstitüsü Konfederasyonu Konum Raporu, **a.g.e.** , s.41.

¹⁴⁴ [http://tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/YONETİM%20KURULLARININ%20İÇ%20DENETİM%20HAKKINDA%20SORMASI%20GEREKEN%20SORU%20\(IIA\).DOC](http://tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/YONETİM%20KURULLARININ%20İÇ%20DENETİM%20HAKKINDA%20SORMASI%20GEREKEN%20SORU%20(IIA).DOC)

Denetim komitesi, yönetim kuruluna, iç denetim faaliyetinin etkinliği ve yetkinliği ile iç denetim çalışmalarının sonuçları hakkında bilgi vermelidir. Denetim komitesi, iç denetim faaliyetinin bütçesinin yeterliliğini, kaynaklarının kalitesini ve dış uzmanların planlı kullanımı konularını değerlendirmelidir. Denetim komitesi, aynı işlerin tekrar yapılmasını en aza indirmek ve en güçlü kurumsal yönetimi kurmak için iç denetim, üst yönetim ve dış denetçiler arasında iletişimi sağlamalı ve teşvik etmelidir.¹⁴⁵

2.4.3.Bağımsız Denetçilerle İlişkiler

İç denetim ve bağımsız denetim kurumsal yönetimin iki temel direğidir. Denetim çalışmalarına dayanan kurumsal yönetim süreçlerinin sağlam olabilmesi için, iç denetim ve bağımsız denetimin her birinin kendi misyonunu yerine getirmesi ve görevlerini gereğince yapması gerekir. Bu nedenle, bağımsız denetçiler, iç denetçileri sadece kendi çalışmalarını yapmak için bir kurum içi kaynak olarak görmemeli fakat iç denetimin yaptığı önemli katkıların değerine saygı göstermelidirler.¹⁴⁶

Bağımsız ve iç denetimin görevleri farklıdır.Bağımsız denetimde, kamuya açıklanacak mali tabloların uluslararası muhasebe ilke ve standartlarına uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı incelenir.Diğer bir deyişle; söz konusu tablolarda yer alan bilgilerin doğruluğu ve gerçeği dürüstçe yansıtmayı yansıtmadığı araştırılır.¹⁴⁷ Dolayısıyla geçmiş finansal veriler dikkate alınır. Bu görevi yerine getirebilmek için, bağımsız denetçiler finansal tabloların hazırlanmasında esas alınan iç finansal kontroller hakkında oldukça iyi bilgi sahibi olmalıdırlar. Bu anlamda, dış denetim ve iç denetim birbirini tamamlayıcı görevlerdir ve bu iki faaliyet arasında iş birliği mevcuttur.¹⁴⁸

Uluslararası Standartlar, iç denetim yöneticisinin bilgileri dış denetçilerle paylaşmasını ve faaliyetleri dış denetçilerle birlikte koordine etmesini gerektirir, böylece kurumun bütün faaliyetleri kapsanmış ve çalışmaların en az oranda tekrar eder nitelikte (mükerrer) olması sağlanmış olur. Bu iki taraf, denetimin kapsamı, denetim

¹⁴⁵ Avrupa İç Denetim Enstitüsü Konfederasyonu Konum Raporu, **a.g.e.** , s.41.

¹⁴⁶ **A.g.e.**, s.44.

¹⁴⁷ Murat Erdoğan , “Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliği”, **Doğuş Üniversitesi Dergisi**, Sayı:5, 2002, s.59.

¹⁴⁸ Avrupa İç Denetim Enstitüsü Konfederasyonu Konum Raporu, **a.g.e.** , s.43.

yöntemi ve bulgular konusunda sık sık bilgi alışverişinde bulunmalıdır.¹⁴⁹ Ayrıca hem iç hem de bağımsız denetçiler, denetim planlaması yaparken, denetime ilişkin veriler toplarken ve denetim sonuçlarına ulaşırken birbirlerinin raporlarından ve bulgularından faydalanmalıdırlar.¹⁵⁰

Dış denetçiler ile iç denetçilerin sorumlulukları arasında benzerlikler bulunmasına rağmen, risklerin belirlenmesi ve iç kontrollerin varlığının ve etkinliğinin doğrulanması alanlarında, iç denetçinin yönetim kuruluna ve üst yönetime güvence vermek için daha iyi bir konumda olduğunun altının çizilmesi çok önemlidir. Çünkü:¹⁵¹

- İç denetimin kurumda sürekli bir varlığı ve üst yönetime ve yönetim kuruluna sürekli erişim olanağı vardır;
- İç denetim iç denetim planını hızlı bir biçimde kurumun değişen stratejik amaçlarına göre uyarlayabilir;
- İç denetim üst yönetimin ihtiyaçlarına veya risklerin ortaya çıkmasına göre çalışmalarının zamanlamasını yapabilir;
- İç denetimin kapsamı, sadece geçmiş finansal raporlama ile ilgili iç kontroller ve risklerden çok daha geniştir;
- İç denetim, kurumun finansal raporlarına yansımadan önce faaliyetlerine ilişkin riskleri belirleyebilir ve ölçebilir; ve
- İç denetim, risk yönetimi ve iç kontrollere ilişkin önerilerin aktif bir şekilde takip edildiğinin güvencesini sağlamak için zaman ayırabilir.

2.4.4.Yasal Düzenleyici Kurumlarla İlişkiler

İç denetim faaliyeti ile yasal düzenleyici kurumlar arasındaki ilişki, Basel Bankacılık Gözetim Komitesi'nin etkisinden dolayı, en fazla finansal hizmetler sektörlerinde önemlidir.

¹⁴⁹ Avrupa İç Denetim Enstitüsü Konfederasyonu Konum Raporu, **a.g.e.** ,s.43.

¹⁵⁰ Zuhale Tek, , “İç Denetim”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, Sayı:20, 2004, s:9.

¹⁵¹ Avrupa İç Denetim Enstitüsü Konfederasyonu Konum Raporu, **a.g.e.** ,s.44.

Piyasa düzenleyici kurumlar, iç denetim faaliyetinin yaptığı çalışmayı değerlendirme imkanına sahiptirler ve bu çalışmayı yeterli buldukları takdirde, iç denetim faaliyetinin sonuçlarını; iç kontrol çerçevesindeki eksiklikleri tanımlamak ve riskli alanları belirlemek amacıyla kullanabilirler. Düzenleyici kurumlar, iç denetçiler ile dış denetçiler arasındaki koordinasyonu ve ilişkiyi sorgulama hakkına sahiptirler ve piyasa düzenleyicileri ile aynı sektördeki iç denetçileri ilgilendiren ortak konular hakkında bilgi paylaşım toplantılarının yapılmasını isteyebilirler¹⁵²

2.5.KURUMSAL YÖNETİM VE İÇ DENETİM İÇİN YÖNETİM KURULUNUN SORUMLULUKLARI

Yönetim kurulu, şirketlerde sermayedarları temsil eden, her ülkenin mevzuatında yer alan ve şirket kapsamında bütün yetkilere sahip olan bir organdır.

Kurumsal yönetim, yönetimin “ilişki içinde olduğu bütün kesimlere” güven vermesiyle ilişkilidir. Başka bir deyişle kurumsal yönetim, yönetim anlayışının şeffaflık, adillik, sorumluluk, hesap verebilirlik ilkelerini hayata geçirecek şekilde oluşmasını ön plana çıkarmaktadır. Nitekim bahsedilen konuların yönetim kurulunun işleyişi ile yakın ilişkisi vardır. Kurumsal yönetimi sağlamak için yönetim kurullarının rasyonel ve etkin bir şekilde kullanılması gerekmektedir.¹⁵³

Yönetim kurulu, şirket stratejilerini gözden geçirmek, yönetimi izlemek, potansiyel çıkar çatışmalarını idare etmek, muhasebe, raporlama ve iletişim sistemlerinin bütünlüğünü garanti altına almak zorundadır ve hissedarların en iyi düzeyde kazanç elde edebilmesini sağlamakla yükümlüdür . Bunlarla birlikte yönetim kurulu, şirket yönetiminden bağımsız olarak şirket işleri hakkında tarafsız değerlendirmeler yapabilmelidir.¹⁵⁴

¹⁵² Avrupa İç Denetim Enstitüsü Konfederasyonu Konum Raporu, **a.g.e.** ,s.45.

¹⁵³ Barış Baraz, “Yönetim Kurullarının Yönetişim Açısından Kritik Önemi. Eskişehir’de Bir Araştırma”, **3.Ulusal Bilgi,Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildiri Kitabı** ,2004, s.765.

¹⁵⁴ **A.g.e.** ,s.766.

Yönetim kurulu üyeleri iyi niyetli, gerekli titizliği ve özeni göstererek adil, şirketin ve hissedarların menfaatlerine uygun davranmalıdırlar. Ayrıca yasalara uygunluğu sağlamakla da yükümlüdürler. Yönetim kurulu üyelerinin bağımsızlığı ülkelere göre farklılık gösterebilmektedir. Yönetim kurulunda, çıkar çatışmalarının olabileceği konularda bağımsız karar verebilecek, yönetici olmayan yeterli sayıda yönetim kurulu üyesi olmalıdır. Yönetim kurulu üyeleri görev ve sorumluluklarını yerine getirmek için yeterli zaman ayırmalılar, doğru ve gerekli bilgilere zamanında ulaşabilmelidirler.¹⁵⁵

Yönetim kurulu, uzun vadede hissedarlarına sürekli kazanç yaratmak amacıyla, üst düzey karar alma, yönetme ve temsil mercii olarak şirketi yönlendirir. Yönetim kurulu, bu ana görevine ek olarak kurumsal yönetimi sağlamak şirketin müşterilerine, çalışanlarına, tedarikçilerine ve toplumdaki diğer çıkar sahiplerine karşı da sorumludur. Bu sorumlulukları şunlardır:¹⁵⁶

- Şirketin kısa ve uzun vadeli hedeflerini belirlemek;
- Hedeflere ulaştıracak stratejileri irdelemek, geliştirilmesine katkıda bulunmak ve uygulanmasını sağlamak;
- Şirketin stratejik ve mali performansını irdelemek ve iyileştirici önlemler almak;
- İcra başkanını seçmek, belirli performans kriterlerine göre değerlendirmek ve ücretlendirilmesini belirlemek; diğer üst düzey yöneticiler için icra başkanının önerilerini değerlendirmek ve onaylamak;
- Şirketin idari ve mali denetimini sağlamak;
- Yönetim kurulunun, yönetim kurulu alt komitelerinin ve üst düzey yöneticilerin etkin ve verimli çalışmalarını sağlayacak yapı ve işleyişte olmasını sağlamak ve bunların performans kriterlerini belirlemek;

¹⁵⁵ Özlem Koç, Nur Yavuz, Pınar Yalın, “AB’ne Entegrasyon Sürecinde Kurumsal Yönetim Ve Öncü İki Sektör Üzerine Uygulama”, **Geleneksel Finans Sempozyumu-2004 Bildirileri CD’si**, Marmara Üniversitesi, Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü & Bankacılık ve Sigortacılık Yüksek Okulu, 27-28 Mayıs 2004, İstanbul, s.238.

Ayrıca Yönetim Kurulları Hakkında Ayrıntılı Bilgi İçin Bakınız “Kurumsal En İyi Uygulama Kodu: Yönetim Kurulunun Yapısı Ve İşleyişi” TUSİAD-T/2002-12/336, Aralık 2002.

¹⁵⁶ **Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Kodu: Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi**” TUSİAD-T/2002-12/336, Aralık 2002, s.15.

- Şirketin, hissedarlara ve dış mercilere yönelik iletişim ve ilişki yaklaşımını belirlemek;
- Şirket ve çalışanları için iş ahlakı kurallarını belirlemek ve uygulanmasını sağlamak;
- Şirketin dahili ve harici tasarruflarının, faaliyet ve davranışlarının ilgili mevzuata uyumunu sağlamaktır.

Yönetim kurulunun iç denetime yönelik sorumlulukları ise şunlardır:¹⁵⁷

- İşletme faaliyetlerinden yükselen çeşitli riskleri izleme, yönetme,değerlendirme, kontrol etme konusunda yönetimin kurduğu sistemi değerlendirmek,
- Etkili ve uygun iç kontrol sitemini kurmak ve sürdürmek,
- Kontrollerin hukuka, düzenlemelere, iç yönergelere, denetçi gerekliliğine uygunluğunu izlemek,
- İç denetim fonksiyonunun etkililiğini kontrol etmek ve izlemek,
- İç denetim planını ve gelişimini izlemek ve değerlendirmek,
- İç denetim fonksiyonu için yeterli kaynağı sağlamak,
- İç denetimin tavsiyeleri ve gelişimi hakkında yönetimin tepkisini göz önünde bulundurmak,
- İç denetim başkanını işten çıkarmada veya tayin etmede onay vermektir.

2.6.İÇ DENETİM İÇİN ETKİLİ RAPORLAMA

İç denetçiler, denetim hakkındaki bulgularını içeren raporları üst düzey yöneticilere sunarlar.Denetim komitesinin kurulmasından sonra, komiteyle iç denetim işinin objektif olarak planlanması ve denetim eyleminin yürütülmesine yönelik bir raporlama ilişkisi bulunmalıdır.

İç denetim yöneticisi, fonksiyonel olarak, denetim planlaması, yöntemleri ve sonuçlarını denetim komitesine raporlar. Ancak; ödenek, performans, yer, teçhizat ve

¹⁵⁷ “Internal Audit’s Role In Modern Corporate Governance” Thought Leadership Series, www.kpmg.com.au/aci/docs/int-audit-role-in-corp-gov.pdf (Erişim tarihi:10.02.2006).

bunlara ilişkin konularda amaca uygun olarak kurumun herhangi diğeri bir çalışanı gibi kurum içinde ilgili birime raporlama yapmalıdır. Bu kişinin iç denetimin organizasyonel statüsünü güçlendirecek, şirketin kaynaklarına sınırsız ulaşımını destekleyecek fakat iç denetimin bağımsızlığını zayıflatmayacak bir konumda olması gerekmektedir. Pratikte ise, İç denetim yöneticisinin yönetsel olarak raporlama yapacağı kişinin unvanından ziyade iç denetim fonksiyonunun bağımsızlığına vereceği destek ve kabiliyetleri göz önüne alınarak belirlenmesi gerekmektedir.¹⁵⁸

İç denetimin rolü hem dahili hem de bağımsızdır. Yapısal olarak yönetim kadrolarındaki kişilerin faaliyetlerini ölçümlemek ve tavsiyelerde bulunmak gerginlik yaratabileceği gibi bu taraflarca profesyonelce ele alındığı takdirde sağlıklı da olabilir. Yönetim ile ilişkiler dengelenmelidir - aşırı dostane olmayacağı gibi aşırı düşmanca da olmamalıdır. Denetim komitesi ve genel müdür'ün bu dengeyi sağlamaya yönelik yardımcı olma fonksiyonu bulunmaktadır.¹⁵⁹

İç denetime ilişkin kayıtların tutulması ve rapor edilmesi sırasında şu kriterlere dikkat edilmelidir:¹⁶⁰

- İç Denetimin her görevi için tutulan kayıtlarda şu hususlara yer verilmelidir:
 - a. Görevin hedefleri ve kapsamı,
 - b. Bu hedeflere nasıl ulaşılacağı,
 - c. Görev kapsamındaki çalışma alanının hedefleri hakkında bir tanım verilmesi,
 - d. Görevin inceleyeceği alandaki riskler, kontroller ve diğer önemli faktörler; denetçilerin yararlandığı değerlendirme kriterleri ,
 - e. Yetersizliklerin, etkin olmayan hususların, aşırı kontrollerin ve kötü performansın açıklanması suretiyle, risk yönetiminin etkinliğinin değerlendirilmesi,
 - f. Sunulan görüş,

¹⁵⁸[http://tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/YÖNETİM%20KURULLARININ%20İÇ%20DENETİM%20HAKKINDA%20SORMASI%20GEREKEN%2020%20SORU%20\(IIA\).DOC](http://tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/YÖNETİM%20KURULLARININ%20İÇ%20DENETİM%20HAKKINDA%20SORMASI%20GEREKEN%2020%20SORU%20(IIA).DOC)(Eişim Tarihi: 12.01.2006)

¹⁵⁹[http://tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/YÖNETİM%20KURULLARININ%20İÇ%20DENETİM%20HAKKINDA%20SORMASI%20GEREKEN%2020%20SORU%20\(IIA\).DOC](http://tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/YÖNETİM%20KURULLARININ%20İÇ%20DENETİM%20HAKKINDA%20SORMASI%20GEREKEN%2020%20SORU%20(IIA).DOC)(Eişim Tarihi: 12.01.2006)

¹⁶⁰ Baran Özeren, Mustafa Ekinci, **İngiltere Kamu Sektöründe İç Denetim Standartları**, Satıştay İnceleme/Araştırma/Çeviri Dizisi, Mart 2004, s.31-34.

- g. iyileştirmeye yönelik tavsiyeler,
- h. Denetçi ile yönetim arasında müzakereyle çözüme kavuşturulamayan ihtilaflı alanlar,
- i. Denetimin yapılması sırasında bu standartlara aykırı olan ilgili hususlar ve bu aykırılıkların gerekçelerinin açıklanması,
- j. Ortaya çıkarılabilecek sahteciliklerin sinyalleri,

- İç Denetim Yöneticisi raporlama standartlarını belirlemeli ve raporların yayımlanmasından önce denetim yönetimi tarafından onaylanmasına ve gözden geçirilmesine yönelik düzenleme yapmalıdır.
- Raporlar açık, özlü ve yapıcı olmalı; derhal ve bildirilen tarihte yayımlanmalıdır.
- Raporlar; bir şekilde gizlilik derecelendirmesine tabi tutulan dokümanların yetkisiz kişilere açıklanmasından kaçınmak üzere organizasyonun politikalarına ve ihtiva ettiği hususlara göre gizlilik içinde muhafaza edilmelidir.
- Raporlar ilgili yönetimin bilgisi olmadan üçüncü kişilere gönderilmemelidir.
- Raporda önemli bir hata yapıldığının farkına varılması durumunda, bu husus düzeltilip rapor nüshalarının dağıtıldığı herkese duyurulmalıdır.

Yıllık raporlama ve denetim görüşünün sunulması sırasında iç denetim yöneticisinin üst yönetime resmi olarak sunduğu yıllık rapor organizasyonun risk yönetim, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin yeterliliği ve etkinliği hakkında genel bir görüş bildirmelidir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

DENETİM KOMİTESİ İLE İLGİLİ YASAL DÜZENLEMELER

VE

İÇ DENETİMİN ETKİNLİĞİ EKSENİNDE DENETİM KOMİTESİNİN ROLÜ

3.1.DENETİM KOMİTESİ OLUŞUMUNU ETKİLEYEN DÜZENLEMELER

Denetim komitesinin geçmişine bakıldığında, kökeninin 1940'lara dayandığı görülmektedir.Özellikle 1990'lı yıllardan sonra ABD' de yaşanan muhasebe skandalları çeşitli düzenlemeleri beraberinde getirmiştir.Özelikle mali tablolarda ortaya çıkan hata ve hileler, iş başarısızlıkları, yasal olmayan faaliyetler finansal raporların kalitesini tekrar incelemeyi gerekli kılmıştır.Bu gelişmeler doğrultusunda denetim komitesine yeni görevler ve sorumluluklar eklenmiştir.1940'lardan günümüze kadar denetim komitesinin oluşumuna öncülük eden ve yeni görevler yükleyen düzenlemeler şunlardır:¹⁶¹

- McKesson Robbins Olayı
- Cohen Komisyonu Raporu
- Treadway Komisyonu Raporu(The Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission,COSO)
- Cadbury Komitesi Raporu
- Public Oversight Board Raporu (Kirk Panel)
- Blue Ribbon Komisyonu
- Sarbanes Oxley Yasası

3.1.1.McKesson Robbins Olayı

Denetim komitesinin başlangıcının 1930'ların sonunda meydana gelen “McKesson&Robbins Inc.” olayına dayandığı kabul edilmektedir.Bu olayda yaklaşık 19 milyon \$'lık şirket varlığı mali tabloya yansıtılmamış ve bu durum denetçi tarafından tespit edilememiştir.Bu gelişmelerden sonra Menkul Kıymetler Komisyonu (SEC), bağımsız denetçilerin şirket yönetiminden bağımsızlığının sağlanması amacıyla çeşitli düzenlemeler yapmıştır.Bu düzenlemeye göre genel kurul yönetici olmayan üyelerden denetim komitesi oluşturacak, denetçiler yıllık olarak ortaklar tarafından seçilecek ve denetim raporu doğrudan yönetim kuruluna sunulacaktır.New York Borsası (NYSE) da

¹⁶¹ Süleyman Uyar, “Denetim Komitesi Oluşumunu Etkileyen Düzenlemelerin Değerlendirilmesi”, **Muhasebe ve Denetim Bakış**, Nisan 2004, s.110 ve 114.

konuya ilişkin olarak bağımsız denetçilerin, şirket yöneticisi olmayan kişilerden oluşan yönetim kurulunun özel bir alt komitesi tarafından seçilmesini tavsiye etmiştir. Bu gelişmeden sonra General Motors gibi pek çok şirket denetim komitesi kurmuşlardır. Ancak o yıllarda denetim komitesinin işlevi net olarak tanımlanmamış ve pek destek görmemiştir.¹⁶²

1967 yılında Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants- AICPA) halka açık şirketlere , şirketlerin mali tabloları hakkında ortaya çıkan ve bağımsız denetçilerin yönetim kademesinde tam olarak çözilemeyen önemli sorunları iletebilecekleri denetim komitesi oluşturmaları tavsiyesinde bulunulmuştur. 1970' lerde ortaya çıkan muhasebe hileleri ile birlikte sermaye piyasasına yatırım yapan halk mali tabloların güvenilirliğinin artırılması için şirketleri için kurumsal sorumlulukların açıkça tanımlanmasını ve faaliyetlerin tanımlanan sorumluluklara uygun olarak gerçekleştirilmesini talep etmiştir. Bu taleplere yanıt Menkul Kıymetler Komisyonu (SEC) 1972 yılında yayımlamış olduğu bir tebliğ ile halka açık şirketlerin mali tablolarını dikkate alarak karar alan yatırımcıların korunması amacıyla halka açık şirketlerde bağımsız yöneticilerden oluşan denetim komitesi kurmalarını desteklediğini açıklamıştır. 1974 yılında ise şirketlerin denetim komitesine sahip olup olmadıkları hakkında açıklama yapmalarını istemiştir. Kurulacak denetim komitesi iç kontrol sisteminin etkinliği, finansal raporlamanın güvenilirliğini, faaliyetlerin mevzuata ve kurumsal yönetim ilkelerine uygunluğunu gözetmek sorumluluklarını yönetim kurulu adına yüklenecektir.¹⁶³

3.1.2. Cohen Komisyonu Raporu

1978 yılında yayımlanan Cohen Komisyonu raporu; şirket yönetimi tarafından bir rapor hazırlamasını ve bu raporda mali tablolarda yönetim sorumluluğunun kabul edilmesini istemektedir. Yönetim bu raporda şirketin muhasebe sistemi ve kontrollerine ilişkin yargısını sunacaktır. Bunu yaparken kontrol sisteminin doğasında bulunan sınırlamalar ile bağımsız denetçi tarafından tespit edilen maddi hatalara ilişkin cevapları açıklayacaktır. Bu rapordan sonra 1978 yılında New York Borsası (NYSE) şirketlerden

¹⁶² A.g.e. ,s.114-115.

¹⁶³ A.g.e. , s. 115.

bağımsız üyelerden oluşan denetim komitesi oluşturmalarını istemiş, 1983 yılında ise bu üyelerin yönetimden bağımsız olmasını isteyerek üyelerin kompozisyonunu açıklamıştır.1978 ve takip eden yıllarda Amerikan Borsası ve Ulusal Menkul Kıymet Yatırımcıları Derneği halka açık şirketlerde bağımsız yöneticilerden oluşan denetim komitesi bulunmasını borsaya kote olma şartları arasında saymıştır.Ayrıca çeşitli mahkeme kararlarında hatalı ve hileli finansal tablo düzenleyen şirketlerin denetim komitesi oluşturmaları ve çalıştırmaları zorunluluğu getirilmiştir.¹⁶⁴

3.1.3.Treadway Komisyonu Raporu (The Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission,COSO)

COSO, mali raporlamanın iş ahlakı, etkili iç kontroller ve kurumsal yönetim aracılığıyla kalitesinin artırılmasını amaç edinmiş gönüllü kuruluşların bir araya gelmesi ile oluşturulmuştur.¹⁶⁵ Komiteyi oluşturan kuruluşlar arasında Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü, Amerikan Muhasebeciler Birliği, Uluslararası Finans Yöneticileri , İç Denetçiler Enstitüsü ve Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü yer almaktadır.¹⁶⁶ Bu komisyon ABD’ de finansal raporlama sistemine ilişkin usulsüzlükler ve benzer problemler ile bunların nedenleri üzerine araştırma yapmak üzere kurulmuştur.COSO raporunun amacı ve kapsamı;¹⁶⁷

- İç kontrolün birçok tarafın ihtiyaçlarına cevap veren ortak bir tanımını yapmak tır.
- İş ortaklıklarının kendi iç kontrol sistemlerinin etkinliğini değerlendirecek geniş bir standart yaklaşımı sağlamaktır.

Bu doğrultuda iç kontrolün temel amaçları;

- Operasyonların/faaliyetleri etkinliği ve verimliliği,

¹⁶⁴ Demirbaş ; Uyar ,a.g.e. ,s.115.

¹⁶⁵ <http://www.bumko.gov.tr/proje/proje4/dokuman/IcDenTurUyg.doc> (Erişim tarihi: 17.01.2006).

¹⁶⁶ Orhan Akışık, “İç Kontrol Sistemi ve Bağımsız Denetim İçindeki Yeri”, **Muhasebe ve Denetim Bakış**, Ocak 2005, s.99.

¹⁶⁷Nejat Yüzbaşıoğlu, “Kurumsal Yönetim Açısından Gözetim ve Denetim Otoritelerinin Rolü:Bankacılıkta Kurumsal Yönetimin Gözetim ve Denetim Süreçleri Bakımından Önemi”, 6.Türkiye İç Denetim Kongresi, İstanbul, 30-31 Mayıs 2002, s:35.

- Finansal raporlamanın güvenilirliği,
- Uygulanabilir yasa ve düzenlemelere uygunluğunun sağlanmasıdır.

Komisyon bu amaçları da sağlamak için tüm halka açık şirketlerde bağımsız üyelerden oluşan denetim komitesi oluşturulmasını tavsiye etmektedir. Denetim komitesinin etkinliğinin artırılması için , denetim komitesi şirketin iç kontrol sistemi ve raporlama sürecine ilişkin bilgilendirilmelidir. Denetim komitesi yönetimin bağımsız denetim planını ve şirketin ara finansal raporlama sürecini incelemelidir. Ayrıca hissedarlara yıllık finansal raporları yanında yapmış olduğu faaliyetlere ilişkin bir mektup sunmalıdır.¹⁶⁸

3.1.4.Cadbury Komitesi Raporu

İngiltere’ de kurumsal yönetim konusunda oluşturulan komisyonlar ve çeşitli yasal düzenlemeler halka açık şirketlerin denetim komitesi kurmalarını tavsiye etmekte ya da zorunlu kılmaktadır. Kurumsal yönetim alanında tavsiyeler geliştirilmek üzere Adrian Cadbury başkanlığında kurulan Cadbury Komitesi 1992 yılında “Kurumsal Yönetimin Finansal Görünüşü Üzerine Komite Raporu” adlı çalışmayı yayımlamıştır. Raporda Denetim komitesine ilişkin tavsiyeler şunlardır.¹⁶⁹

- Borsada işlem gören şirketler en az biri yönetici olmayan üyeden oluşan en az üç üyeli denetim komitesi kurmalıdır.
- Denetim komitesi yöneticileri ile hissedarlar arasında ortaya çıkacak anlaşmazlıkların çözümünde aktif bir rol üstlenmeli hissedarlara denetçilerin güvenli bir biçimde çalıştığı konusunda güvence vermelidir.
- Denetim komitesi bağımsız denetçinin ve varsa iç denetçinin komite toplantılarına katılmalı ve en az yılda bir defa denetçilerle toplanarak çözülmeyen herhangi bir konu olup olmadığını görüşmelidir.
- Denetim komitesi dış denetim sürecinin bağımsızlığının ve etkinliğinin sağlanmasına katkıda bulunmalıdır.

¹⁶⁸ Journal Of Accountancy: “ Fraud Commission Issue Final Report”, November 1987, s.29-48.

¹⁶⁹ Uyar, 2004, **a.g.e.** , s.118.

- Denetim komitesi yönetim kuruluna dış denetçinin atanması, işten çıkarılması ve denetim ücreti gibi konularda tavsiyede bulunmalıdır.
- Denetim komitesi dış denetçi ile denetim alanı ve denetim türü konusunda görüşmeler yapmalıdır.

Cadbury Komitesi tarafından kurumsal yönetim alanında oluşturulan bu tavsiyeler dünya çapında kabul edilen bir model haline gelmiştir. Birçok sermaye piyasası kurulu standartlar oluştururken bu tavsiyeleri temel almıştır. Ayrıca bu tavsiyeler OECD'nin kurumsal yönetim ilkelerinin belirlenmesine yardımcı olmuştur.¹⁷⁰

3.1.5. Public Oversight Board Raporu (Kirk Panel)

Halka Açık Şirketler Gözetim Kurulu (Public Oversight Board Raporu) yapmış olduğu “Kirk Panel” ile denetim komitesine ilişkin tavsiyelerde bulunmuştur. Kurul 1993'te “In The Public Interest-A Social Report” ve 1995 yılında da “Directors, Management and Auditors-Allies in Protecting Shareholder Interest” olmak üzere iki adet rapor yayımlamıştır. Denetim komitesi için her iki raporda getirilen tavsiyeler şu şekilde özetlenebilir;¹⁷¹

- Denetim komitesi hissedarların temsilcisidir. Denetçinin müşterisi şirket yönetimi değil denetim komitesidir.
- Denetim komitesi yönetmeliği, şirket yönetimi ve denetçide önemli finansal raporlama olaylarını zamanlı olarak denetim komitesine raporlamalarını istemelidir.
- Denetim komitesi yönetmeliği denetçi ve denetim komitesinin yılda en az bir kere yönetim kurulu üyeleri ile görüşmesini tavsiye etmelidir.
- Denetim komitesi denetim ücretini görüşerek karara bağlamalı ve yılda en az bir kez denetim sürecini izlemelidir.
- Denetim komitesi yıllık finansal tabloları gözden geçirmelidir.

¹⁷⁰ A.g.e. , s.117-118.

¹⁷¹ Demirbaş ; Uyar ,a.g.e. ,s.119.

- Denetim komitesi yıllık finansal tablolar hakkında dış denetçi ve yönetim ile görüşmelidir. Dış denetçinin denetim standartları tarafından istenen tüm bilgileri elde etmesi sağlanmalıdır.
- Denetim komitesi finansal tabloların kendileri tarafından bilinen tüm bilgiler çerçevesinde hazırlanıp hazırlanmadığını kontrol etmelidir.
- Finansal tabloların yıllara göre tutarlı olup olmadığı ve muhasebe ilkelerini yansıtır yansıtmadığı denetim komitesi tarafından kontrol edilmelidir.
- Denetim komitesi ve denetçi şirketin uyguladığı muhasebe politikaları ve finansal tabloların şeffaflığını görüşmelidir.
- Denetim komitesi ile yönetim kurulu üyeleri arasında iyi bir ilişki ve haberleşme ağı kurulmalıdır.¹⁷²

3.1.6. Blue Ribbon Komisyonu Tavsiyeleri

Amerika Birleşik Devletlerinde yaşanan şirket skandalları sonucunda denetim komitesinin etkinliğinin artırılması amacıyla 1997 yılında çeşitli kuruluşlardan temsilcilerin oluşturduğu 11 kişiden oluşan bir komite kurulmuştur. Bu komiteye Blue Ribbon Committee adı verilmektedir. Komite üç aylık bir çalışma sonucunda NYSE, SEC, NASD ve diğer kuruluşların da tavsiyelerini alarak 1999 yılında denetim komitesi'nin etkinliğinin artırılmasına yönelik olarak 10 adet tavsiye kararı almıştır. Komitenin yayınlamış olduğu tavsiyeler kısaca aşağıdaki şekilde özetlenebilir;¹⁷³

Tavsiye -I: Komite New York Stock Exchange'e (NYSE, Newyork Menkul Kıymetler Borsası) ve National Association of Securities Dealers'a (NASD, Ulusal Aracı Kurumlar Birliği) kayıtlı şirketlerden piyasa değeri 200 milyon doları aşan firmaların Denetim Komitesi oluşturmasını tavsiye etmiştir. Tavsiyeye göre denetim komitesi üyeleri bağımsız olmalıdır. Şirket yönetim kurulu sınırlı ve olağanüstü şartlar altında şirketin ve ortaklarının menfaatleri doğrultusunda bağımlı bir şahsın denetim komitesi üyeliğine seçilmesi gerektiğine karar verirse bir veya birden fazlası yöneticiyi

¹⁷² Uyar, 2004, **a.g.e.**, s.118-119.

¹⁷³ Demirbaş, **a.g.e.**, 2003, s.256.

denetim komitesine seçebilir. Yönetim kurulu vekalet bildirim raporunda bu üyeliğe seçimin niteliği ve sebeplerini açıklanır.

Tavsiye - 2: Firmaların denetim komitesi bağımsız olmalı, denetim komitesinin bağımsızlığı komitenin etkin çalışabilmesi amacıyla sürdürülmelidir.

Tavsiye – 3: Denetim komitesi en az 3 kişiden oluşmalı, bu üç kişi muhasebe ve finans bilgisine sahip olmalı, eğer muhasebe finans bilgisine sahip değiller ise üye olduktan sonra makul bir süre içerisinde bu bilgileri elde etmelidir. Ayrıca komite firmalara denetim komitesi üyelerinden en az bir tanesinin muhasebe finans alanında yöneticilik tecrübesinin olmasını zorunlu hale getirmelerini tavsiye etmektedir.

Tavsiye – 4: Komite şirketlere denetim komitesinin sorumluluğu, yapısı, üyelik şartları ve çalışma şeklini yazılı bir şekilde oluşturmalarını ve bu yazılı kuralları her yıl gözden geçirmelerini tavsiye etmektedir.

Tavsiye – 5: Şirket denetim komitesinin oluşumuna ve faaliyetlerine ilişkin yazılı bir kuralı benimseyip benimsemediğini, eğer benimsemedi ise sebeplerini SEC sunduğu raporda açıklamalıdır.

Tavsiye – 6: Denetim komitesi bağımsız denetçileri seçmek, değerlendirmek ve uygun gördüğünde değiştirmek konusunda sınırsız bir otorite ve sorumluluğa sahip olmalıdır.

Tavsiye – 7: Denetim komitesi bağımsız denetçiden denetim faaliyetini Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları'na uygun olarak yapacağı konusunda yazılı bir beyan almalıdır. Ayrıca denetim komitesi dış denetçinin bağımsızlığını garantiye almak için gerekli önlemleri almalı, bağımsız denetçinin objektifliğini ve bağımsızlığını etkileyebilecek gizli herhangi bir ilişkiyi tespit edebilmek için denetçi ile aktif bir diyalog içinde olmalıdır.

Tavsiye – 8: Denetim komitesi bağımsız denetçinin denetim kalitesini, şirketin muhasebe politikalarının tutarlılık derecesini ve finansal tabloların hazırlanmasında yönetim tarafından alınan kararları açık bir şekilde kendi arasında tartışmalıdır. Tartışma şirketin finansal dipnotlarının açıklığını ve şirketin muhasebe ilkelerinin agresiflik ve tutarlılık derecesini ve bu hususların altında yatan tahminleri ve finansal dipnotların hazırlanması sırasında yönetim tarafından alınan ve bağımsız denetçi tarafından gözden geçirilen diğer önemli kararları içermelidir.

Tavsiye – 9: Şirketler SEC'e sundukları yıllık raporlarına denetim komitesinin faaliyetlerini ve sorumluluklarını gerektiği şekilde yerine getirip getirmediğini içeren bir mektup eklemelidirler.

Tavsiye -10: Bağımsız denetçinin denetim raporunu hazırlamadan önce denetim komitesi veya hiç olmazsa komite başkanı ve mali yönetimin temsilcisiyle yüz yüze veya telekonferans aracılığıyla önemli değişiklikleri, yönetimin düşüncelerini ve muhasebe tahminlerini, önemli yeni muhasebe politikalarını ve yönetimle uyumsuzluk konularının da içerecek şekilde görüşmeli ve bu görüşmeyi ve sonucunu Denetim Komitesi İle İlişkiler (Communication with Audit Committee) başlığını taşıyan bir raporda belirtmelidir.¹⁷⁴

Tavsiyeler genel olarak değerlendirildiğinde, denetim komitesi üyelerinin bağımsız olmaları, finansal konularda uzman olmaları ve de denetim komitesinin sorumluluklarının artırılması gerektiği savunulmaktadır.

3.1.7.Sarbanes Oxley Yasası

ABD'de borsaya kayıtlı Enron şirketinde ortaya çıkan muhasebe ve mali denetim skandalları Amerikan kamuoyunun mali piyasalara olan güvenini sarsmıştır. Amerika'daki mali raporları ve denetim raporlarını hazırlayanların kendi kendini kontrol etmekte olan sisteme karşı güvenin ortadan kalkması nedeniyle ve bu tür olayların tekrarlanmasını önlemek amacıyla ABD Başkanı Bush 30 Temmuz 2002

¹⁷⁴ Ayrıntılı bilgi için bakınız: Akarkarasu,**a.g.e.**, s.67-70.

tarhinde “Sarbanes-Oxley Yasası”nı onaylamıştır.¹⁷⁵ Bu yasa, kamuya açık şirketlerin denetiminin gözetimi, denetçi bağımsızlığının güçlendirilmesi, şirket sorumluluğunun ve üst yönetim düzeyinde açıklama sorumluluğunun artırılması ve kamuya açık şirketlerin finansal raporlama sürecindeki kalite ve şeffaflığın artırılması gerekliliği üzerinde durmaktadır.¹⁷⁶

Yasa metninin ana başlıkları şunlardır:

- Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu
- Denetçi Bağımsızlığı
- Kurumsal Sorumluluk
- Kapsamı Genişletilmiş Finansal Açıklama
- Analist Çıkarlarının Çatışması
- Komisyonun Kaynakları ve Yetkileri
- Çalışmalar ve Raporlar
- Şirket ve Suçlunun Suistimal Sorumluluğu
- Büro Elemanlarının Suç ve Cezalarının Arttırılması
- Kurumsal Vergi Beyanı
- Kurumsal Suistimal ve Sorumluluğu

Kanunun yürürlüğe girmesi ile amaçlanan gelişmeler şunlardır;¹⁷⁷

- Yatırımcıya doğru, zamanında, detaylı ve anlaşılabilir finansal bilgi sunulmasının sağlanması,
- Daha iyi kurumsal yönetimin sağlanması,
- Muhasebe Gözetim Kurulu (Public Company Accounting Oversight Board)'nın kurulması ile daha sıkı yaptırımların sağlanması,
- İç kontrollerin daha etkin yapılmasının sağlanması.

¹⁷⁵ Ayça Zeynep Süer, “Profesyonel Muhasebe Mesleğinde Enron Skandalı ve Sonrası Gelişmeler”, **6.Muhasebe Denetimi Sempozyumu**, 16-19 Nisan 2003.

¹⁷⁶ Özgür Özmen Uysal, “Sarbanes Oxley Yasası Ve Sermaye Piyasası ve Borsa Kurulu’nun Düzenlemeleri Açısından Bağımsız Denetim Olgusu”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, Eylül 2004, s:21.

¹⁷⁷ Füsün Gökalp, “Genel Hatları İle Sarbanes Oxley Kanunu Ve Türkiye’deki Şirketlere Etkisi”, **Analiz Dergisi**, Cilt:5, Sayı:14, Ekim 2005, s.109.

- Dış denetim firmaları tarafından desteklenen ve iç denetimden sorumlu denetim komitesinin, bağımsız hareket etmesinin sağlanması.
- Denetim yapan denetçi firmalardan alınabilecek diğer hizmetleri sınırlandırmaktır.

Yasanın denetim komitelerine etkisi ve getirdiği yenilikler ise şunlardır;¹⁷⁸

Denetçilerle İlişkiler: Denetim komitesi, mali müşavirlik firmasının atanması, ön onayı, danışmanlık/denetim hizmet ücretinin belirlenmesi ve yönetimle denetçiler arasındaki finansal raporlamaya ilişkin çıkan anlaşmazlıkların çözülmesi gibi bir dizi konunun gözetiminden sorumludur.

Denetim Komitesinin Bağımsızlığı ve Uzmanlığı: Denetim komitelerinin üyeleri bağımsız olmalıdırlar. Yasaya göre denetim komitesi üyeleri yönetim kuruluna ve komite üyelerine ödenen ücret dışında şirketten herhangi bir danışmanlık ücreti alamazlar veya şirketle veya herhangi bir yan kuruluşuyla ilişkileri olamaz. Denetim komiteleri en azından bir üyesinin finansal konularda uzman olup olmadığını açıklamalıdırlar.

Şikayetlerin Yönetimi: Denetim komitesi muhasebe, iç kontrol ve denetime yönelik şirket içi ve/veya dışı kaynaklardan gelen şikayetlerin alınması düzenlenmesi ve müdahale edilmesine yönelik prosedürler oluşturmalıdır.

Uygun Ortam Oluşturma: Şüpheli ve uygun olmayan muhasebe ve denetim uygulamaların ortaya çıkarılabilmesi adına, söz konusu uygulamaların şirketin çalışanları tarafından gizlilik sınırları dahilinde raporlanabilmesi için gerekli şirket içi ortam ve süreçlerin denetim komitesi tarafından oluşturulması gerekmektedir.

Ön Onay: denetçi tarafından sağlanan gerek denetim gerek denetim dışı tüm hizmetler denetim komitesinin ön onayından geçmelidir. Denetim dışı hizmetler

¹⁷⁸ “Sarbanes Oxley Yasasının Yönetim Kadroları ve Denetim Komitesine Etkiler”, **Deloitte&Touch İç Denetim Bülteni**, Mart/Nisan 2003, Sayı:2, s.10.

özellikle Sarbanes Oxley Yasası tarafından yasaklanmadığı sürece denetim komitesi tarafından ön onay verilmesiyle denetim firmasınca gerçekleştirilebilir.

3.2. DENETİM KOMİTESİ İLE İLGİLİ TÜRKİYE’DEKİ YASAL DÜZENLEMELER

11 başlık altında açıklanan Sarbanes Oxley Yasası’nın denetim komitesi ile ilgili kısmı, “kurumsal sorumluluk” başlığı altında ele alınmıştır. Enron skandalından sonra denetim sürecindeki işlevi sorgulanan denetim komitesine bu yasa ile yeni görev ve sorumluluklar getirilmiştir. Buna göre denetim komitesi denetim şirketinin atanması ve gözetiminden sorumludur. Komite üyeleri şirket yönetiminden bağımsız olmalı ve bir üye muhasebe konusunda uzman olmalıdır. Ayrıca denetim komitesi şirketin iç kontrol, muhasebe ve denetim konularında prosedürler oluşturacak ve uygulayacaktır.¹⁷⁹

Blue Ribbon Komitesinin yayınlamış olduğu tavsiyeleri de kapsayan Sarbanes Oxley Yasası Sermaye Piyasası Kurulu, Seri:X No: 19 Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile bir kaç ayrıntı dışında ülkemizde uygulama alanı bulmuştur.SPK’nın Seri X No:19 tebliği çıkarmasındaki esas amaçlarından biri de kurumsal yönetim konusunu hayata geçirmektir.SPK, Kurumsal Yönetim İlkelerini yayınlarak burada da denetim komitesine yer vermiştir.BDDK da denetim komitesi üyelerinin nitelikleri ve sorumlulukları hakkında bir takım düzenlemeler yapmıştır.

3.2.1. SPK Mevzuatına Göre Denetim Komitesi

Denetim komitesi açısından konuya yaklaşılabilecek olursa, seri:x no: 19 bağımsız denetim hakkında tebliğde değişiklik yapılmasına dair tebliğ’ e göre; hisse senetleri borsada işlem gören ortaklıklar; yönetim kurulu tarafından kendi üyeleri arasından seçilen en az iki üyeden oluşan denetimden sorumlu komite kurmak zorundadırlar. Komitenin iki üyeden oluşması halinde her ikisinin, ikiden fazla üyesinin bulunması halinde üyelerin çoğunluğunun, genel müdür veya icra komitesi üyesi gibi doğrudan

¹⁷⁹ Demirbaş , **a.g.e.**, s.257.

icra fonksiyonu üstlenmeyen ve yönetim konularında Murahhaslık sıfatı taşımayan yönetim kurulu üyelerinden oluşması zorunludur. Hisse senetleri borsada işlem görmeyen ortaklıklar da; isteğe bağlı olarak, denetim komitesi oluşturabilirler ve bu hususa kamuya yaptıkları açıklamalarda yer verebilirler.

Denetim komitesi ortaklığın muhasebe sistemi, finansal bilgilerin kamuya açıklanması, bağımsız denetimi ve ortaklığın iç kontrol sisteminin işleyişinin ve etkinliğinin gözetimi, denetim şirketinin seçimi (yönetim kurulunun onayına sunulması) ve denetim sürecinin gözetimi görevlerini yerine getirecektir.

Denetim komitesi, kamuya açıklanacak yıllık ve ara mali tabloların, ortaklığın izlediği muhasebe ilkelerine, gerçeğe uygunluğuna ve doğruluğuna ilişkin olarak ortaklığın sorumlu yöneticilerinin ve bağımsız denetçilerinin görüşlerini alarak, kendi değerlendirmeleriyle birlikte yönetim kuruluna yazılı olarak bildirecektir. Ayrıca sorumluluk alanıyla ilgili olarak tespit ettiği noktaları yönetim kuruluna yazılı olarak bildirecektir. Denetim komitesinin toplantı şekline ilişkin düzenlemeler de yapılmıştır. Tebliğe göre denetim komitesi en az üç ayda bir olmak üzere yılda en az dört kez toplanacak ve toplantı sonuçları tutanakla yönetim kuruluna sunulacaktır. Tüm bu düzenlemelere rağmen denetim komitesinin görev ve sorumluluğu, yönetim kurulunun Türk Ticaret Kanunu'ndan doğan sorumluluğunu kaldırmayacaktır.¹⁸⁰

3.2.2. Kurumsal Yönetim İlkeleri' ne Göre Denetim Komitesi

Türkiye'de "Kurumsal Yönetim İlkeleri" Dünya'da izlenen trendle paralel şekildedir. SPK tarafından yayınlanan ilkeler ülkemizdeki şirketler için bağlayıcı değildir. "Uygula, uygulamıyorsan açıkla prensibi" hakimdir. Bu ilkelere göre halka açık şirketler denetim komitesi kurmalıdır ve buna göre;

¹⁸⁰ SPK, "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" Seri:X No:19, Madde 28/A.

Denetim komitesi görevini yerine getirirken gerekli her türlü kaynak ve destek yönetim kurulu tarafından sağlanacaktır. Bu komite, gerekli gördüğü yöneticiyi, iç ve bağımsız denetçileri toplantılarına davet edebilir ve görüşlerini alabilir.

Denetim komitesi, kamuya açıklanacak periyodik mali tabloların ve dipnotlarının, mevcut mevzuat ve uluslararası muhasebe standartlarına uygunluğunu denetler ve bağımsız denetim kuruluşunun görüşünü de alarak yönetim kuruluna yazılı olarak bildirir. Her türlü iç ve bağımsız denetimin, yeterli ve şeffaf bir şekilde yapılması için gerekli tedbirleri alır.

Denetim komitesi, şirketin muhasebe sisteminin, finansal bilgilerin kamuya açıklanmasının, bağımsız denetiminin ve şirketin iç kontrol sisteminin işleyişinin ve etkinliğinin gözetimini yapar. Bağımsız denetim kuruluşunun seçimi, denetim sözleşmelerinin hazırlanarak bağımsız denetim sürecinin başlatılması ve bağımsız denetim kuruluşunun her aşamadaki çalışmaları bu komitenin gözetiminde gerçekleştirilir.

Şirketin hizmet alacağı bağımsız denetim kuruluşunun seçimi ve bu kuruluştan alınacak hizmetler, denetim komitesinin ön onayından geçtikten sonra şirket yönetim kuruluna sunulur.

Şirket muhasebesi, iç kontrol sistemi ve bağımsız denetimiyle ilgili olarak ortaklığa ulaşan şikayetlerin incelenmesi, sonuca bağlanması ile şirket çalışanlarının bu konulardaki bildirimlerinin gizlilik ilkesi çerçevesinde incelenmesi denetim komitesi tarafından yerine getirilir.

Denetim komitesi, faaliyetleriyle ilgili olarak ihtiyaç gördüğü konularda bağımsız uzman görüşlerinden yararlanır. Komite, en az üç ayda bir toplanır ve toplantı sonuçlarını yönetim kuruluna sunar. Denetim komitesi, yönetim kurulu üyeleri, yöneticiler ve diğer çalışanlar arasında çıkabilecek çıkar çatışmalarını ve ticari sır

niteliğindeki bilginin kötüye kullanılmasını önleyen şirket içi düzenlemelere ve politikalara uyumu gözetir.¹⁸¹

3.2.3.BDDK Mevzuatına Göre Denetim Komitesi

Denetim komitesine yönelik BDDK da düzenlemeler yapmıştır. Bunlar 5411 sayılı Bankacılık Kanunu, 01.11.2006 Tarihli Bankaların İç Sistemleri Hakkında Yönetmelik ve 1918 sayılı 4/7/2006 tarihli Karardır.¹⁸²

3.2.3.1. 5411 Sayılı Bankacılık Kanunu' na Göre Denetim Komitesi

5411 Sayılı Bankacılık Kanununun 24.maddesine göre; bankaların, yönetim kurullarınca yönetim kurulunun denetim ve gözetim faaliyetlerinin yerine getirilmesine yardımcı olmak üzere denetim komitesi oluşturulur. Denetim komitesi en az iki üyeden oluşur. Denetim komitesi üyeleri icraî görevi bulunmayan yönetim kurulu üyeleri arasından seçilir. Türkiye'de şube olarak faaliyet gösteren bankalarda ise kendisine bağlı icraî mahiyette faaliyet gösteren bir birim bulunmayan müdürler kurulu üyelerinden biri görevlendirilir.

Denetim komitesi üyelerinin, Kurulca belirlenen niteliklere sahip olmaları şarttır. Buna ilişkin bilgi ve belgeler atamanın yapılmasını müteakiben en geç yedi iş günü içinde Kuruma bildirilir.

Denetim komitesi, yönetim kurulu adına bankanın iç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemlerinin etkinliğini ve yeterliliğini, bu sistemler ile muhasebe ve raporlama sistemlerinin bu Kanun ve ilgili düzenlemeler çerçevesinde işleyişini ve üretilen bilgilerin bütünlüğünü gözetmek, bağımsız denetim kuruluşlarının yönetim kurulu tarafından seçilmesinde gerekli ön değerlendirmeleri yapmak, yönetim kurulu tarafından seçilen bağımsız denetim kuruluşlarının faaliyetlerini düzenli olarak izlemek, bu Kanun kapsamında ana ortaklık niteliğindeki kuruluşlarda, konsolide denetime tâbi

¹⁸¹ **Kurumsal Yönetim İlkeleri**, Sermaye Piyasası Kurulu, Şubat 2005, s.52-53.

¹⁸² <http://www.denetimnet.net/Pages/332.aspx> (Erişim Tarihi:01.03.2007)

kuruluşların iç denetim işlevlerinin konsolide olarak sürdürülmesini ve eşgüdümünü sağlamakla görevli ve sorumludur.

Denetim komitesi, iç kontrol, iç denetim ve risk yönetimi sistemleri kapsamında oluşturulan birimlerden ve bağımsız denetim kuruluşlarından; görevlerinin ifasıyla ilgili olarak düzenli raporlar almak ve bankanın faaliyetlerinin sürekliliği ve güven içinde yürütülmesini olumsuz etkileyebilecek hususlar veya mevzuata ve iç düzenlemelere aykırılıklar bulunması hâlinde bu hususları yönetim kuruluna bildirmekle yükümlüdür.

Denetim komitesi, altı aylık dönemleri aşmamak kaydıyla icra ettiği faaliyetlerin sonuçları ile bankada alınması gereken önlemlere, yapılmasına ihtiyaç duyulan uygulamalara ve bankanın faaliyetlerinin güven içinde sürdürülmesi bakımından önemli gördüğü diğer hususlara ilişkin görüşlerini yönetim kuruluna bildirmekle yükümlüdür.

Denetim komitesi, bankanın tüm birimlerinden, anlaşmalı destek hizmeti kuruluşları ve bağımsız denetim kuruluşlarından bilgi ve belge almaya, bedeli banka tarafından karşılanmak suretiyle konularında ihtisas sahibi kişilerden yönetim kurulunun onayına bağlı olarak danışmanlık hizmeti sağlamaya yetkilidir. Denetim komitesinin görev, yetki ve sorumlulukları ile çalışma usûl ve esasları yönetim kurulu tarafından düzenlenir.

3.2.3.2. 01.11.2006 Tarihli Bankaların İç Sistemleri Hakkındaki Yönetmeliğe Göre Denetim Komitesi

01.11.2006 tarihli bankaların iç sistemleri hakkındaki yönetmeliğe göre; yönetim kurulu denetim ve gözetim faaliyetlerinin yerine getirilmesinde kendisine yardımcı olmak üzere üyeleri arasından seçeceği icrai görevi bulunmayan asgari iki üyesini banka denetim komitesi üyeleri olarak görevlendirir. Bu üyelerin;

- a) Atamanın yapıldığı tarihten önceki son iki yıl da dahil olmak üzere;
- 1) Bankada icrai görevi bulunan yönetim kurulu üyelerinden olmaması,

2) İç sistemler ile mali kontrol ve muhasebe birimlerinde görev yapanlar hariç, bankanın ve konsolidasyona tabi ortaklıklarının personeli olmaması,

3) Bankanın ve konsolidasyona tabi ortaklıklarının bağımsız denetimini ya da derecelendirmesini veya değerlemesini yapan kuruluşların ya da bu kuruluşlar ile hukuki bağlantısı bulunan yurt dışındaki kuruluşların ortağı veya personeli olmaması veya bağımsız denetim, derecelendirme ya da değerlendirme sürecinde yer almaması,

4) Bankaya ve konsolidasyona tabi ortaklıklarına danışmanlık veya destek hizmeti veren kuruluşların ortağı veya personeli olmaması veya bu hizmeti veren kişilerden olmaması,

b) Bankada ve konsolidasyona tabi ortaklıklarda nitelikli pay sahibi olmaması,

c) Hakim ortağın, icrai görevi bulunan yönetim kurulu üyelerinin veya genel müdürün eşi veya ikinci dereceye kadar (bu derece dahil) kan veya sıhrî hısımlı olmaması,

ç) Aralıklı veya sürekli olarak, dokuz yıldan fazla bir süreyle aynı bankanın denetim komitesinde görev yapmamış olması,

d) Ana sözleşme hükmüne veya genel kurul kararına dayalı olarak tüm personele kârdan yapılan ödemeler hariç olmak üzere, bankadan ve konsolidasyona tabi ortaklıklardan, bunların kârlılığına dayalı olarak herhangi bir ad altında ücret veya benzeri bir gelir sağlanmaması,

e) En az lisans düzeyinde öğrenim görmüş olması ve bankacılık veya finans alanında en az on yıllık deneyime sahip olması,

f) Eş ve çocuklarının bankada veya konsolidasyona tabi ortaklıklarında genel müdür, genel müdür yardımcısı ve dengi pozisyonda yönetici olmaması şarttır.

Denetim komitesi üyelerinin seçiminde aranan nitelikler üyelerin söz konusu görevleri süresince aranır. Atanacak denetim komitesi üyelerinden en az bir tanesinin, hukuk, iktisat, maliye, bankacılık, şirket, kamu yönetimi ve dengi dallarda en az lisans düzeyinde; mühendislik alanında lisans düzeyinde öğrenim görmüş ise belirtilen alanlarda lisansüstü öğrenim görmüş olması zorunludur.

Türkiye’de şube olarak faaliyet gösteren bankalarda ise kendisine bağlı icrai mahiyette faaliyet gösteren bir birim bulunmayan müdürler kurulu üyelerinden biri

denetim komitesinde görevlendirilir. Bu üyenin eş ve çocuklarının; bankada kendisine bağlı icrai mahiyette faaliyet gösteren bir birim bulunmayan müdürler kurulu üyesi, merkez şubesi müdürü, merkez şubesi müdür yardımcısı ve dengi pozisyonda yönetici olmaması, atamanın yapıldığı tarihten önceki son iki yıl da dahil olmak üzere, bankanın bağımsız denetimini, derecelendirmesini ya da değerlemesini yapan kuruluşların ortağı veya personeli olmaması veya bağımsız denetim, derecelendirme ya da değerlendirme sürecinde yer almaması, atamanın yapıldığı tarihten önceki son iki yıl da dahil olmak üzere danışmanlık veya destek hizmeti veren kuruluşların ortağı veya personeli olmaması veya bu hizmeti veren kişilerden olmaması şarttır.

Denetim komitesi üye sayısının herhangi bir nedenle ikinin altına düşmesi halinde, yönetim kurulu en geç onbeş gün içerisinde bu maddede aranan nitelikleri haiz yeter sayıda üyesini denetim komitesine atamak zorundadır. Yönetim kurulunda bu maddede aranan nitelikleri haiz üye bulunmaması halinde icrai görevi bulunmayan yönetim kurulu üyeleri geçici süreyle denetim komitesine atanabilir. Geçici süreli atamalarda, atama tarihinden itibaren icrai görevi bulunmayan üye niteliğini haiz olması şartı aranır. Yönetim kurulu, geçici görevle atanan denetim komitesi üyesi yerine bir ay içerisinde bu maddede belirtilen nitelikleri haiz yönetim kurulu üyesi atanabilmesi için yeni yönetim kurulu üyesi seçimi amacıyla genel kurulun olağanüstü toplantıya çağırılması da dahil olmak üzere gerekli tedbirleri almakla yükümlüdür.

Denetim komitesi üyelerinin yetki ve sorumlulukları ise şöyledir:

Denetim komitesi, yönetim kurulu adına bankanın iç sistemlerinin etkinliğini ve yeterliliğini, bu sistemler ile muhasebe ve raporlama sistemlerinin Kanun ve ilgili düzenlemeler çerçevesinde işleyişini ve üretilen bilgilerin bütünlüğünü gözetmek, bağımsız denetim kuruluşları ile derecelendirme, değerlendirme ve destek hizmeti kuruluşlarının yönetim kurulu tarafından seçilmesinde gerekli ön değerlendirmeleri yapmak, yönetim kurulu tarafından seçilen ve sözleşme imzalanan bu kuruluşların faaliyetlerini düzenli olarak izlemek, Kanuna istinaden yürürlüğe giren düzenlemeler uyarınca konsolidasyona tâbi ortaklıkların iç denetim faaliyetlerinin konsolide olarak sürdürülmesini ve eşgüdümünü sağlamakla görevli ve sorumludur.

Denetim komitesi;

a) Bu Yönetmelikte yer alan iç kontrole ilişkin düzenlemelere ve yönetim kurulunca onaylanan banka içi politika ve uygulama usullerine uyulup uyulmadığını gözetmek ve alınması gerekli görülen önlemler konusunda yönetim kuruluna önerilerde bulunmak,

b) İç denetim biriminin bu Yönetmelik ve iç politikalarla belirlenen yükümlülüklerini yerine getirip getirmediğini gözetmek,

c) İç sistemler kapsamındaki birimlerin personelinin doğrudan kendisine ulaşabilmesini sağlayacak iletişim kanallarını oluşturmak,

ç) İç denetim sisteminin bankanın mevcut ve planlanan faaliyetlerini ve bu faaliyetlerden kaynaklanan risklerini kapsayıp kapsamadığını gözetmek, yönetim kurulunun onayıyla yürürlüğe girecek iç denetime ilişkin banka içi düzenlemeleri incelemek,

d) İç sistemler kapsamındaki birimlerden denetim komitesine bağlananların yöneticilerinin seçimine yönelik yönetim kuruluna önerilerde bulunmak, yönetim kurulunun bunları görevden alması sırasında görüş vermek,

e) İç sistemlere ilişkin olarak üst düzey yönetimin görüş ve önerilerini almak ve bunları değerlendirmek,

f) Banka içi usulsüzlüklerin doğrudan kendisine veya iç denetim birimine ya da müfettişlere bildirilmesini sağlayacak iletişim kanallarının tesis edilmesini sağlamak,

g) Müfettişlerin görevlerini bağımsız ve tarafsız şekilde yerine getirip getirmediğini izlemek,

ğ) İç denetim planlarını incelemek,

h) Yönetim kuruluna, iç sistemler kapsamındaki birimlerde görev yapacak personelde aranması gereken nitelikler ile ilgili önerilerde bulunmak,

ı) İç denetim raporlarında tespit edilen hususlar konusunda üst düzey yönetimin ve bunlara bağlı birimlerin aldığı önlemleri izlemek,

i) İç sistemler kapsamındaki birimlerde görevli yönetici ve personelin mesleki eğitim düzeylerini ve yeterliliğini değerlendirmek,

j) Bankanın taşıdığı risklerin tespit edilmesi, ölçülmesi, izlenmesi ve kontrol edilmesi için gerekli yöntem, araç ve uygulama usullerinin mevcut olup olmadığını değerlendirmek,

k) Müfettişler ve bankanın bağımsız denetimini yürüten bağımsız denetim kuruluşunun bağımsız denetçileri ile düzenli aralıklarla yılda dört defadan az olmamak üzere belirlenecek program ve gündemler dahilinde görüşmelerde bulunmak,

l) Görev ve sorumlulukları kapsamındaki işlerin gereğine göre yerine getirilmesi, etkinliğinin sağlanması ve geliştirilmesi için ihtiyaç duyulan uygulamalar konusunda ilgili üst düzey yönetimin, iç kontrol ve iç denetimde çalışan personel ve bağımsız denetim kuruluşunun görüş ve değerlendirmeleri hakkında yönetim kurulunu bilgilendirmek,

m) Bankanın muhasebe uygulamalarının Kanuna ve ilgili diğer mevzuata uygunluğu kapsamında bağımsız denetim kuruluşunun değerlendirmelerini gözden geçirmek, ilgili üst düzey yönetimin tespit edilen tutarsızlıklar konusundaki açıklamasını almak,

n) st düzey yönetim ve bağımsız denetçiler ile birlikte, bağımsız denetimin sonuçlarını, yıllık ve üçer aylık mali tablolar ile bunlara ilişkin dokümanları, bağımsız denetim raporunu değerlendirmek ve bağımsız denetçinin tereddüt ettiği diğer konuları çözüme kavuşturmak,

o) Bankanın sözleşme imzalayacağı derecelendirme kuruluşları, bilgi sistemleri denetimi yapanlar da dahil olmak üzere bağımsız denetim kuruluşları ve değerleme kuruluşları ile bunların yönetim kurulu başkan ve yeleri, denetçileri, yöneticileri ve çalışanlarının banka ile ilişkili faaliyetlerinde bağımsızlığını ve tahsis edilen kaynakların yeterliliğini değerlendirmek, değerlendirmelerini bir rapor ile yönetim kuruluna sunmak, hizmet alınması halinde de sözleşme süresince, üç aydan fazla olmamak üzere, düzenli bir şekilde bu işlemleri tekrarlamak,

) Bankanın alacağı destek hizmetine ilişkin risk değerlendirmesi yapmak, değerlendirmelerini bir rapor halinde yönetim kuruluna sunmak, hizmet alınması halinde de sözleşme süresince, üç aydan fazla olmamak üzere, düzenli bir şekilde bu işlemleri tekrarlamak ve ayrıca, destek hizmeti kuruluşunun sağladığı hizmetlerin yeterliliğini izlemek,

p) Bankanın finansal raporlarının gerçek ve yansıtılması gereken tüm bilgileri kapsayıp kapsamadığını, Kanuna ve ilgili diğer mevzuata uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığını gözetmek, tespit edilen hata ve usulsüzlükleri düzelttirmek,

r) Finansal raporların, bankanın mali durumunu, yapılan işlerin sonuçlarını ve bankanın nakit akımlarını doğru olarak yansıtır yansıtmadığı ve Kanunda ve ilgili diğer mevzuatta belirlenen usul ve esaslara uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı konusunda bağımsız denetçiler ile görüşmek,

s) Altı aylık dönemi aşmamak kaydıyla, dönem içerisinde icra ettiği faaliyetleri ve bu faaliyetlerin sonuçlarını yönetim kuruluna raporlamak, raporda bankada alınması gereken önlemlere, yapılmasına ihtiyaç duyulan uygulamalara ve bankanın faaliyetlerinin güven içinde sürdürülmesi bakımından önemli gördüğü diğer hususlara ilişkin görüşlerine yer vermek,

ş) Kredi açma yetkisini haiz olanların, kendileri ile eş ve velâyeti altındaki çocuklarının veya bunlarla risk grubu oluşturan diğer gerçek ve tüzel kişilerin taraf olduğu kredi işlemlerine ilişkin değerlendirme ve karar verme aşamalarında yer alıp almadığını takip etmek ve bu hususların kendilerine bildirilmesini sağlayacak iletişim kanallarını oluşturmak ile görevli ve yetkilidir.

3.2.3.3. 1918 Sayılı 4/7/2006 Tarihli BDDK Kararı'na Göre Denetim Komitesi

1918 sayılı 4/7/2006 tarihli BDDK Kararı'na göre; yönetim kurulunun denetim ve gözetim faaliyetlerinin yerine getirilmesine yardımcı olmak üzere yönetim kurullarınca oluşturulacak denetim komitelerine seçilecek yönetim kurulu üyelerinin aşağıdaki nitelikleri haiz olmalarına karar verilmiştir.

Yönetim kurulu tarafından denetim komitesine seçilecek icrai görevi bulunmayan yönetim kurulu üyelerinin;

a) Atamanın yapıldığı tarihten önceki son iki yıl da dahil olmak üzere;

1) Bankada icrai görevi bulunan yönetim kurulu üyelerinden olmaması,

2) İç denetim, iç kontrol, risk yönetimi, mali kontrol ve muhasebe birimlerinde görev yapanlar hariç, bankanın ve konsolidasyona tabi ortaklıklarının personeli olmaması,

3) Bankanın ve konsolidasyona tabi ortaklıklarının bağımsız denetimini yapan kuruluşların ortağı veya personeli olmaması veya bağımsız denetim sürecinde yer almaması,

4) Bankaya ve konsolidasyona tabi ortaklıklarına danışmanlık veya destek hizmeti veren kuruluşların ortağı veya personeli olmaması veya bu hizmeti veren kişilerden olmaması,

b) Bankada ve konsolidasyona tabi ortaklıklarda nitelikli pay sahibi olmaması,

c) Hakim ortağın veya genel müdürün eşi veya ikinci dereceye kadar (bu derece dahil) kan veya sıhrî hısımlı olmaması,

ç) Aralıklı veya sürekli olarak, 9 yıldan fazla bir süreyle aynı bankanın denetim komitesinde görev yapmış olmaması,

d) Ana sözleşme hükmüne veya genel kurul kararına dayalı olarak tüm personele kârdan yapılan ödemeler hariç olmak üzere, bankadan ve konsolidasyona tabi ortaklıklardan, bunların kârlılığına dayalı olarak herhangi bir ad altında ücret veya benzeri bir gelir almaması,

e) Lisans düzeyinde öğrenim görmüş olması ve bankacılık veya finans alanında en az on yıllık deneyime sahip olması,

f) Eş ve çocuklarının bankada veya konsolidasyona tabi ortaklıklarında genel müdür, genel müdür yardımcısı ve dengi pozisyonda yönetici olmaması ve yukarıda sıralanan a ve b rakamları ile sıralanmış niteliklere haiz olması şarttır.

Denetim komitesi üyelerinin seçiminde aranan nitelikler üyelerin söz konusu görevleri süresince aranır. Atanacak denetim komitesi üyelerinden en az bir tanesinin, hukuk, iktisat, maliye, bankacılık, şirket, kamu yönetimi ve dengi dallarda en az lisans düzeyinde, mühendislik alanında lisans düzeyinde öğrenim görülmüş ise belirtilen alanlarda lisansüstü öğrenim görmüş olması zorunludur.

Türkiye'de şube olarak faaliyet gösteren bankalarca denetim komitesinde görevlendirilecek kendisine bağlı icraî mahiyette faaliyet gösteren bir birim bulunmayan müdürler kurulu üyesinde ise, yukarıda belirtilen nitelikler aranır. Ayrıca bu üyenin eş ve çocuklarının; bankada kendisine bağlı icraî mahiyette faaliyet gösteren bir birim bulunmayan müdürler kurulu üyesi, merkez şubesi müdürü, merkez şubesi müdür yardımcısı ve dengi pozisyonda yönetici olmaması, atamanın yapıldığı tarihten önceki son iki yıl da dahil olmak üzere, bankanın bağımsız denetimini yapan kuruluşların ortağı veya personeli olmaması veya bağımsız denetim sürecinde yer almaması,

atamanın yapıldığı tarihten önceki son iki yıl da dahil olmak üzere danışmanlık veya destek hizmeti veren kuruluşların ortağı veya personeli olmaması veya bu hizmeti veren kişilerden olmaması şarttır.

İcrai görevi bulunmayan yönetim kurulu üyeleri ile kendisine bağlı icrai mahiyette faaliyet gösteren bir birim bulunmayan müdürler kurulu üyeleri; kendisine doğrudan gelir getirici birimler bağlı bulunmayan yönetim kurulu/müdürler kurulu üyelerini ifade eder.

3.3.ETKİN İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM KAVRAMLARI

İç denetim, şirketin kendi iç kontrollerinin tatmin edici düzeyde işlediğini teyit etmek amacıyla kendi yararına sürdürdüğü bir denetim kavramıdır.İç denetimin başarısını değerlendiren bir ölçüt etkinliktir ve şirketin amaca ulaşabilme derecesi olarak ifade edilmektedir.Şirketin hedeflerinin ve faaliyetlerinin ne derece başarıya ulaşmış ulaşmadığını, o örgütün etkinlik düzeyine bakarak anlamak mümkündür. Etkinlikten bahsederken iç kontrol ile iç denetimin birlikte ele alınması gerekir.Etkinliğin ilk boyutu için iç kontrol sistemi aşağıda sıralanacak olan unsurlara sahip olmalıdır. İkinci boyut olarak da iç denetim, kendisinden beklenen amaçları gerçekleştirebilmelidir.Bu bağlamda iç kontrolün muhasebe ve yönetim kontrolleri olmak üzere iki amacı vardır.Kısaca denilebilir ki; eğer iç kontrol sistemi gereken unsurlara sahip ise ve de iç kontrol sistemi ile amaçlara ulaşılabiliriyorsa iç denetim etkindir.

3.3.1.Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin Unsurları

İç kontrolü dinamik bir süreç olarak tanımlayan amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü Denetim Standartları Kurulu 78.no’lu denetim standardında etkin bir iç kontrolün aşağıdaki beş unsurdan oluştuğunu ifade etmektedir.¹⁸³

¹⁸³ SAS No:78 Consideration Of Internal Control In A Financial Statement.

- Kontrol çevresi
- Risk değerlendirme
- Kontrol Eylemleri
- Bilgi ve iletişim
- İzleme

Bu beş unsurdan kontrol ortamı, diğer unsurların temelini oluşturmaktadır. Unsurların tamamı, her şirket için uygulanabilir niteliktedir. Bu unsurlar şöyle açıklanabilir:¹⁸⁴

a) Kontrol Çevresi: İç kontrolün diğer tüm unsurlarının temelini oluşturan kontrol çevresi; bir organizasyonun istenilen ve olması gereken durumu üzerine kurulmuştur. Bir organizasyonun kontrol çevresi örgütsel disiplini ile örgütsel yapıyı oluşturur ve aşağıdaki unsurları içerir:¹⁸⁵

- Dürüstlük ve ahlaki değerler,
- Uzmanlığın dikkate alınması,
- Yönetim kurulu ve denetim komitesi katılımı,
- Yönetim felsefesi ve yönetimin çalışma tarzı,
- Organizasyon yapısı,
- Yetki ve sorumlulukların dağıtımı,
- İnsan kaynakları politikaları ve uygulamaları.

Bu unsurlara kısaca değinilecek olursa:

Dürüstlük ve Ahlaki Değerler: Dürüstlük ve ahlaki değerler, kontrol çevresinin temel elemanıdır. Bir şirketin iç kontrolünün etkinliği, dürüstlük ve ahlaki değerlerin fonksiyonudur. Dürüstlük, bir şirketin faaliyetlerinin tüm aşamalarında ahlaki davranışlar için ön şarttır. Bir şirkette ahlaki değerlerin oluşturulması kolay değildir. Çünkü şirketler pek çok tarafla ilgilidirler ve taraflar arasında menfaat çatışması

¹⁸⁴ Ayrıntılı Bilgi İçin Bakınız: Münevver Yılcı, **İç Denetim, a.g.e.**, s.55-116.

¹⁸⁵ **A.g.e.**, s.56.

mevcuttur.Ahlaki değerler menfaat çatışması içinde bulunan tarafları dikkate almalıdır.Dürüstlük ve ahlak anlayışının şirket kararlarına, süreçlerine ve sistemlerine yansıyacak biçimde ilkelere, kurallara ve standartlara dayandırılması ve bunun şirkette yerleştirilmesini sağlamak gerekir.Bu amaçla yönetim; ahlaki olmayan davranışları onaylamalı ve ahlaki olmayan davranışlara olanak vermemelidir.¹⁸⁶

Uzmanlığın Dikkate Alınması: Uzmanlık, bir mesleğe özgü tanımlanmış görevleri yerine getirmek için gerekli olan beceriye ve bilgiye sahip olmak olarak tanımlanabilir.¹⁸⁷ Üst yönetim, her düzeydeki mesleki uzmanlıkları ve bu düzeyler için gereken bilgi ve becerileri göz önünde tutarak, görev verme anlayışı oluşturulmalıdır.

Yönetim Kurulu ve Denetim Komitesi Katılımı: Bir de yönetim kurulu üst kontrol birimi olarak görev yapmaktadır.İç kontrol yapısı ile ilgili raporların çoğunluğu yönetim kuruluna gelmektedir.Bu çalışmalarda yönetim kurulu önemli yardımları kendine bağımlı olarak çalışan denetim komitesinden alır.Şirkette iç denetim işlevini yerine getiren denetim komitesi, iç kontrol yapısının şirketin gereklerine uygun bir biçimde işleyip işlemediği konusunda sürekli olarak inceleme yapar.Sonuçları yönetim kuruluna aktarır.Denetim kurulunun sağlıklı çalışması ve yönetim kurulunun da olaya gereken önemi vermesi, iç kontrolün başarısını artırır.¹⁸⁸

Yönetim Felsefesi ve Yönetimin Çalışma Tarzı: İyi bir kontrol çevresi yaratmada temel sorumluluk üst yönetimindir.Yönetim, yönetim felsefesi ve faaliyetleri yürütme tarzı itibariyle kontrol fonksiyonuna gereken önemi ve desteği vermesi halinde , şirket bir kontrol ortamı kurabilir.Yönetimin risk alma konusundaki iç kontrole verdiği önem ve finansal raporlamaya karşı tutumu şirketin iç kontrol sisteminde önemli etki yapar.Örneğin yüksek miktartlı işlem hacmi hedefleyen bir yönetim, amacını gerçekleştirmek için belirli konularda tavizler verebilecektir.¹⁸⁹

¹⁸⁶ A.g.e. , s.57.

¹⁸⁷ Melih Erdoğan, **Denetim**, 2001, Eskişehir, s.55. Münevver Yılcı, **İç Denetim,a.g.e. , s.60'tan alıntı.**

¹⁸⁸ Ataman ve Diğerleri, **a.g.e. , s.62.**

¹⁸⁹ Dağlı,**a.g.e. ,s.5.**

Organizasyon Yapısı: Belirlenmiş amaçlar ancak birden fazla kişi ile ve bir grup altında gerçekleştirilebilir.Bu grubun faaliyetlerini koordine eden, birbiri ile uyumlu hale getiren bir işleyişe ihtiyaç vardır.Bu işleyiş şirketteki organizasyon yapısıdır.¹⁹⁰

İyi bir kontrol ortamı oluşturulabilmesi için örgüt yapısının her bir bölümünün görev yetki ve sorumluluklarını kesin sınırlarla ayırması gerekir.Her bir bölüm kendi görevleri konusunda bağımsız çalışmalı, fakat ortak amaçlara ulaşmak için bu bölümler arasında sıkı bir koordinasyon da gerçekleştirilmelidir.¹⁹¹

Yetki ve Sorumlulukların Dağıtımı: Bir şirkette yetki ve sorumluluk verme yöntemlerinin belirleyicisi, yönetim felsefesi ve yönetimin çalışma şeklidir. Eğer sözlü veya biçimsel olmayan yöntemlerle faaliyetler sürdürülüyorsa, kontrolün çok zayıf olduğu ve hiç olmadığı söylenebilir.Biçimsel bir şirket yapısı içinde yetki ve sorumlulukların belirlenmesi ve bunların devredilmesi yazılı bir belgeye dayandırılmalıdır.Yani etkin bir iç kontrol yapısının oluşturulabilmesi için, çalışan personelin yetki ve sorumlulukları düzgün bir şekilde belirlenmeli ve yazılı hale getirilmelidir.¹⁹²

İnsan Kaynakları Politikaları ve Uygulamaları: İnsan kaynakları politikaları ve uygulamaları, şirketin hedeflerine ve amaçlarına ulaşması için yeterli sayıda personel çalıştırılması yeteneğini etkiler. İnsan kaynakları politikaları ve uygulamaları personelin işe alınması, eğitimi, yükseltmeyi ve ücretini belirlemeyi , verilen sorumluluklarını yerine getirebilmeleri için gerekli varlıkları personele vermeyi kapsar. İç kontrolün etkinliği, personelin uzmanlığına, dürüstlüğüne, verilen faaliyetleri bağımsız olarak yürütmesine ve belirlenen usul ve yöntemleri anlamasına bağlıdır.Dolayısıyla personel ihtiyacının belirlenmesi ve bu ihtiyaçlara uygun niteliklere sahip personelin şirkete alınması iç kontrol açısından önemlidir.¹⁹³

¹⁹⁰ Ersin Güredin, **Denetim**, Beta Yayınları, 6.Baskı, İstanbul, Ekim 1996, s.174.

¹⁹¹ Yıllancı - Sevim, **a.g.e.** ,s.129.

¹⁹²Ferruh Çömlekçi ; Melih Erdoğan, **Muhasebe Denetimi**, Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:974,s.75.

¹⁹³ Kepekçi **a.g.e.** ,s.77.

b) Risk Değerlendirme: Her şirket, bir kısmı şirket içinden bir kısmı şirket dışından kaynaklanan riskler ile karşı karşıyadır. Risk belirlemenin ilk şartı, amaçların belirlenmesidir. Risk belirlemede amaçların oluşturulmasından sonra amaçları elde etmek için ilgili riskler belirlenmeli ve analiz edilmelidir. Kısaca denilebilir ki; risk değerlendirme, amaçlara ulaşılırken karşılaşılabilecek risklerin tanımlanıp analiz edilmesi ve risklerin ne şekilde yönetilmesi gerektiğine karar vermek için bir temel oluşturulmasıdır.¹⁹⁴

c) Kontrol Eylemleri: Bir organizasyonun, uygulanan yönetim direktiflerine yardım sağlama amacıyla kendi politika ve uygulamalarını kuracaktır. Bu politikalar ve Uygulamalar kontrol faaliyetlerini gösterir.¹⁹⁵ Kontrol faaliyetleri üst yönetimin koyduğu kuralların ve verdiği direktiflerin uygulanmasını ve hedeflerin gerçekleştirilmesini engelleyebilecek risklerin meydana gelmemesi için gerekli tedbirlerin alınmasını sağlar. Kontrol faaliyetleri, onay verme, doğrulama, limit kontrolü, performans ölçümü, tüm aktiflerin (varlıkların) ve değerlerin güvenliğinin sağlanması ve görevlerin (fonksiyonların) ayrışması gibi çok farklı kontrol aktivitelerini içerir.¹⁹⁶

d) Bilgi ve İletişim: İç kontrol sisteminin vazgeçilmez unsurlarından bir diğeri ise ihtiyaç duyulan bilgilerin elde edilmesi ve bunların ilgili kişilere zamanında iletilmesini sağlayan bir sistemin varlığıdır. Finansal raporlamaya uygun bir bilgi sistemi, işlemleri ve durumları (koşulları) tanımlamak, bir araya getirmek, analiz etmek, kaydetmek ve raporlamak için oluşturulan yöntemlerle şirketin varlık ve borçlarının hesabını verme sorumluluğunu sürdürmek için oluşturulan yöntemlerden meydana gelir.¹⁹⁷

¹⁹⁴ <http://www.bumko.gov.tr/proje/proje4/dokuman/IcDenTurUyg.doc> (Erişim tarihi: 17.01.2006) .

¹⁹⁵ Aslı Yüksel - Volkan Demir, "Bankalarda Denetim ve İç Kontrol Yapısı Eksikliğinin Sonucu: Finansal Kriz", **Mali Çözüm Dergisi**, Nisan Mayıs Haziran 2001, Sayı:55,s.3. <http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/htmldergikonu.asp?id=2359&did=2&dad=MALİ%20ÇÖZÜM%20DERGİSİ%20Sayı:55%20NİSAN-MAYIS-HAZİRAN%202001>.

¹⁹⁶ Salih Tanju Yavuz, , "İç Kontrolün Bileşenleri", **Bankacılar Dergisi**, Sayı:42, 2002, s.43.

¹⁹⁷ Nuran Cömert Doyrangöl, "İşletme Çevresindeki Olumsuz Gelişmeler Karşısında İç Denetimin Yeri ve Önemi", **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı:60, Temmuz Ağustos Eylül 2002,s.3. <http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/htmldergikonu.asp?id=2359&did=63&dad=MALİ%20ÇÖZÜM%20DERGİSİ%20Sayı:60%20TEMMUZ%20AĞUSTOS%20EYLÜL%202002>.

Etkili bir iletişim sistemi ise organizasyon içerisinde yukarıdan aşağıya olduğu kadar, aşağıdan yukarıya ve çapraz iletişim kanallarının da varlığının, ve bu kanallar kullanılarak bütün personele iç kontrol sisteminin ne olduğu, önemi ve personelin bu sistem içerisindeki yerleri ve rolleri hakkında açık ve anlaşılır mesajların iletilmesinin sağlandığı bir sistemdir.¹⁹⁸

e) İzleme: Diğer dört unsorda ortaya çıkan iç kontrol tablosunun devamlı takip edilerek değerlendirilmesi demektir. Şirketlerde kurulmuş olan iç kontrol sistemi zaman içerisinde değişikliklere, gelişmelere veya bozulmalara maruz kalacaktır ve kontrol prosedürleri gelişecektir. İzleme, bu süreçte yönetim tarafından şartlar değiştiğinde sistemde ne tür değişikliklerin yapılması gerekliliğini belirlemeye yardım eder. Denilebilir ki; izleme iç kontrol faaliyetlerinin etkinliğini ve sürekliliğini temin eder.¹⁹⁹

İzleme sürekli ve ayrı ayrı değerlendirmeler şeklinde olabileceği gibi her iki yöntemin birlikte uygulanması ile de yapılabilir. Sürekli gözlemleme, faaliyetlerin normal akışında iç kontrolün etkililiğini değerlendirmeye hizmet eder. Doğrulamalar, kayıtlarla eldeki varlıkların karşılaştırılması, bilgisayar programlarıyla yürütülen kontrol yöntemleri, hesap bakiyelerindeki değişmelerin icmalllerinin yönetim tarafından incelenmesi, bilgisayar raporlarının bunların kullanıcıları tarafından gözden geçirilmesi sürekli gözlemlemeye örnek olarak verilebilir. Ayrı değerlendirmeler ise, zaman zaman yönetim örgütün iç kontrol sisteminin etkililiğinin ayrı bir değerlendirmeye tabi tutulmasına karar verebilir. Bu değerlendirmelerin kapsamı ve sıklığı daha önce yapılmış olan değerlendirmelerin etkisine ve risklerin kontrol edilmiş olmasına bağlı olarak değişebilir. Yönetim, tüm kontrol sistemini değerlendirmeyi tercih edebileceği gibi belli kontrolleri değerlendirmeyi de tercih edebilir. Bu tür değerlendirmeler yöneticiler tarafından kendi sorumluluk alanları içinde öz değerlendirmeler şeklinde olabilir ya da bu görevi iç denetçiler veya bağımsız denetçiler yapabilir.²⁰⁰

¹⁹⁸ Yavuz ,a.g.e. , s.43.

¹⁹⁹ Yılancı, **İç Denetim**,a.g.e. , s.108-109.

²⁰⁰ Doyrangöl, 2002,a.g.e. ,

3.3.2.İç Kontrol Sisteminin Amaçları

Bugüne kadar yapılmış olan tartışmalar dikkate alınarak denetim açısından iç kontrol, yönetsel ve muhasebe kontrolü olarak ikiye ayrılmıştır.²⁰¹

3.3.2.1.Muhasebe Kontrolü

Muhasebe kontrolü, örgüt planı ile varlıkların korunması ve muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğinin sağlanması amacıyla alınan önlemler ve yöntemler bütünüdür.Açıklanacak olursa;

a)Şirketin Varlıklarını Korumak

Geniş anlamda varlıkların korunması, şirketin varlıklarının arzu edilmeyen durumlara karşı korunması amacıyla yönetim tarafından önceden alınan önlemleridir.Bu konu hakkında iki yorum öne sürülmüştür.İlk yoruma göre; iç kontrol sistemi, varlıkların korunması için şirket içinde kabul edilen usul ve yöntemlerin uyumlaştırılmasını gerektirir.Aynı zamanda, iç kontrol sistemi varlıkların satın alınmasında kalite, fiyat ve miktar kontrollerinin yapılması; yangın, sel ve don gibi olaylara karşı varlıkların fiziksel korunması; duran varlıkların bakımının zamanında yapılması; hırsızlık ve yolsuzluk olasılıklarının en aza indirilmesi; savurganlığa ve varlıkların kötü kullanımına karşı hemen dikkati çekecek iç raporlama yöntemlerinin belirlenmesiyle de ilgilidir.İkinci yoruma göre; varlıkların yönetilmesinde, işlemlerin yürütülmesinde ve kaydında yapılan hata ve yolsuzluklardan doğacak zararlara karşı şirketin korunması amacıyla yönetim tarafından uygulanan usul ve yöntemler, varlıkların korunması olarak anlaşılır.Varlıkların, kasıtlı ve kasıtsız davranışlardan doğacak zararlara karşı korunmasını savunan ikinci görüşün daha anlamlı bir yorum olduğu genelde kabul edilmektedir.²⁰²

²⁰¹ Güredin , **a.g.e.** , s.167.

²⁰² Kepekçi , **a.g.e.** , s.66-67.

b)Bilgilerin Doğruluk ve Güvenilirliğini Sağlamak

Muhasebe bilgileri şirket içi raporlama ve şirket dışı raporlama amaçları için kullanıldığından, bilgilerin doğruluk ve güvenilirliğine ilişkin iki yorum ortaya çıkar.Birinci görüşe göre, şirket yöneticilerine iç raporlama, ortaklara ve diğer ilgili kişilere dış raporlama amaçları için muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğinin sağlanması iç kontrolün kapsamına girer.İkinci görüşe göre, sadece dış raporlama amaçları için kapsam sınırlandırılmalıdır.İkinci görüş dış denetim amaçlarına uygundur.Bu ayrım örneklendirilecek olursa, satış politikalarını ve fiyatları belirleme; maliyetleri tahmin etme; bölümlere ve mamul türlerine göre başarı düzeyini ölçme gibi yönetim amaçları için bilgilerin doğruluk ve güvenliğini sağlamak amacıyla gerekli sınıflandırmaların derecesi, doğruluğu, ayrıntısı ve uygulamalar, dış raporlama amaçları için güvenilirliği sağlamak amacıyla gerekli olanlardan daha büyüktür.Bu nedenle iç kontrol sistemin bir sonucu olarak belirlenen raporlama yöntemlerinin, yanlış bilgilere dayanan önemli yönetim kararları ile yatırım ve borç verme kararlarının alınması tehlikesini azaltmak için bu yöntemlerin önceden planlanması ve daha sonra büyük bir dikkatle uygulanması gerekir.İç kontrol sistemi, bilgilerin sadece doğruluk ve güvenilirliğini sağlamakla kalmayıp, ayrıca bilgilerin karar alma zamanında hazır olmasını ve yeterli ölçüde açıklanmasını sağlayacak muhasebe yöntemlerini içermelidir.

Muhasebe bilgilerinin doğruluğu, finansal nitelikteki işlemlerin kaydedilmesinde, sınıflandırılmasında, özetlenmesinde ve raporlanmasında genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin ve ilgili yasaların uygulandığını ifade eder.Muhasebe bilgilerinin güvenilirliği ise, belge ve kayıtların şirketin gerçek işlemlerini yansıtmasını, kayıt dışı bırakılmış işlemlerin olmadığını ifade eder.²⁰³

3.3.2.2.Yönetisel Kontrol

Yönetisel kontrol, örgüt planı ile faaliyetlerin verimliliğinin artırılması ve personelin yönetim politikalarına uyumun sağlanması amacıyla alınan önlemler ve yöntemler bütünüdür.Açıklanacak olursa;

²⁰³ Çömlekçi; Kepekçi; Erdoğan, **a.g.e.** , s.47.

a) Faaliyetlerin Politikalara ve Yasalara Uygunluğunu Sağlamak

Şirket faaliyetlerinin yönetim politikalarına, planlara ve yasalara uygunluğunu sağlayacak kontrol usul ve yöntemlerinin kabul edilmesinden, yönetim sorumludur. Bu amaca, sorumlulukların şirket, bölüm ve kısım düzeyinde ayırımının yapılmasıyla bir ölçüde ulaşılır. Şirket faaliyetlerinin yürütülmesinde, yasaların belirlediği usullere uyulması yönetimin sorumluluğundadır. Şirket yönetimi, yasalara uygunluğu sağlamak ve şirket amaçlarını yasaların çizdiği sınırlar içinde gerçekleştirmek için yönetim politikaları kabul eder. Yönetim, kendi politikasını uygulamak ve ne ölçüde gerçekleştiğini izlemek için kontrol usul ve yöntemleri şirket personeline iletir. Şirket personeli, bölüm ve kısım yöneticileri, faaliyetlerin yönetilmesinde bu kontrol usul ve yöntemlerine bağlı kaldığı sürece, yönetim politikalarına ve yasalara uygunluk sağlanır. Bu bakımdan, şirket faaliyetlerini ilgilendiren yasalarda değişiklik yapıldıkça, kontrol usul ve yöntemlerinde de değişiklik yapılması gerekir.²⁰⁴

b) Kaynakların Ekonomik ve Verimli Kullanımını Sağlamak

Şirket amaçlarının ekonomik ve verimli bir şekilde gerçekleşmesini sağlayacak iç kontrol usul ve yöntemleri uygulanmalıdır. Kaynakların ekonomik kullanımı; amaçlara ve hedeflere, riske uygun olan bir maliyette ulaşmak demektir. Başka bir deyişle, planlanmış maliyetle gerçekleşmiş maliyet arasındaki ilişkidir. Gerçekleşmiş maliyetler planlanmış maliyetlerin altında ise kaynaklar ekonomik kullanılmış demektir. Kaynakların verimli kullanımı ise; tüketilen kaynaklar ile elde edilen fayda arasındaki ilişkidir. Doğru ve uygun zamanda en az kaynak kullanılarak amaçlara ulaşılmışsa, verimlilik sağlanmış demektir.

Şirket yönetimi, bir faaliyetin ekonomik olup olmadığını ve kaynakların verimli kullanılıp kullanılmadığını ölçebilmek için faaliyet standartlarını belirlemek zorundadır. Belirlenmiş faaliyet standartları iyi anlaşılmalı, standartlardan sapmalar

²⁰⁴ Celal Kepekçi, **Bağımsız Denetim**, Siyasal Kitabevi, Şubat 2000, s.62.

belirlenmeli, analiz edilmeli, düzeltici önlemlerin alınmasından sorumlu kişiye iletilmeli ve gerekli düzeltici önlemler alınmalıdır.²⁰⁵

Muhasebe ve yönetsel kontrolden yola çıkarak, iç denetimin etkin olup olmadığını ölçebilmek için aşağıdaki sorular sorulabilir. Bunlar:

- Şirketin karında artış görüldü mü?
- Şirkette verimlilik artışı sağlandı mı?
- Şirkette hata ve yolsuzluklar önlemlendi mi?
- Yönetim politikalarına bağlılık arttı mı?
- Bütçe hedefleri tutturuldu mu?
- Vergi cezası sayısında azalma var mı?

3.4. İÇ DENETİM SÜRECİNDE DENETİM KOMİTESİNİN ROLÜ

İç denetim şirket işlemlerinde olası hata ve hileleri önleme konusunda önemli bir görev üstlenmiştir. İç denetim fonksiyonunun yeterli ve etkili bir şekilde yürütülmesi şirketteki kontrol mekanizmalarının sağlıklı çalışmasını sağlar ve dolayısıyla operasyonel risklerin, hilenin ve gelir kayıplarının oluşmasını engelleyerek şirketin verimliliği ve rekabet gücünün artmasına katkıda bulunur.²⁰⁶

Özellikle belli bir büyüklüğün üzerinde ve çeşitli yerlerde faaliyet gösteren şirketlerde kurumun bir iç denetim fonksiyonu vardır. Türkiye’de faaliyet gösteren önde gelen şirketlerde bu fonksiyon merkezi bir şekilde ele alınmakta ve şirketinin en önemli fonksiyonlarında birisi haline gelmektedir. Halka açık şirketlerde iç denetim fonksiyonu doğrudan yönetim kurulunun denetim komitesine bağlı olarak çalışmalıdır. Bu komite iç denetim bölümünün görev tanımı, şirket içi ilişkileri, yetki ve sorumlulukları, süreçleri, kaynakları ve iç denetim fonksiyonunun da değerlendirilmesi konularından sorumludur.²⁰⁷

²⁰⁵ A.g.e. , s.62-63.

²⁰⁶ Nuran Cömert Doyrangöl, **Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu**, Lebib Yalkın Matbaası, İstanbul 2001, s.57.

²⁰⁷ Yılmaz Argüden, “Denetim Komitesi ve İç Denetim”, **Dünya Gazetesi**, 07.06.2006.

Hem denetim komitesi hem de iç denetim, yönetimin hata ve hilelerini önlemeyi amaç edindiğinden etkin çalışan bir iç denetim fonksiyonu komitenin görev ve sorumluluklarını yerine getirmesine yardımcı olacaktır. Avrupa Komisyonu 1996 yılında yayımladığı “Green Paper on Auditing” adlı çalışmada “*Güçlü bir iç denetim fonksiyonu olmayan şirketler komitenin sorumluluğunu yerine getirebilmesi için gerekli bilgileri sağlamakta yetersiz kalacaktır*” demiştir. Bu durum tersi için de geçerli olup komite de iç denetim bölümünün etkin olarak çalışmasına katkı sağlayacaktır. Komite, iç denetim bölümünün kalitesini; iç denetçilerin tarafsızlıklarını sürdürme, sürekli mesleki eğitime tabi tutma, bilim ve teknolojiadaki gelişmeleri takip ederek kendini bu alanda geliştirme, mesleki niteliklerini iyileştirme ve sertifikasyon gibi alanlarda teşvik ederek arttırabilir. Bunu yapabilmesi için komitenin iç denetim fonksiyonunun organizasyonel yapısını, görevlerini ve faaliyetlerini açık bir şekilde anlaması gerekir. Komite bu noktada gereksinim duyduğu bilgileri; iç denetim yönetmeliği, organizasyon şekli ve iç denetim planı, iç denetim faaliyet raporu, iç denetim tarafından yapılan projeler ve denetim bulgularından elde edebilir.²⁰⁸

Komitenin iç kontrol sistemi ve iç denetime yönelik sorumlulukları şunlardır:²⁰⁹

- İşletmenin dönemsel ve ara finansal raporlamayla ilgili iç kontrol etkinliğini, bilgi teknolojilerindeki emniyet ve kontrolü de kapsayan biçimde değerlendirmek,
- İç ve dış denetçilerin finansal raporlamayla ilgili iç kontrol incelemelerinin boyutlarını kavramak ve önemli bulgu ve tavsiyelerle ilgili raporları yönetim yanıtlarıyla birlikte elde etmek ve değerlendirmek,
- Yasalara ve yönetmeliklere uygunluğu izleyen iç kontrol sistemin etkinliğini, yönetim soruşturmalarının sonuçlarını ve her türlü disiplin olayını yeniden incelemek,
- Yasal kurumlarca yapılan her denetimin bulgularını ve görüşleri yeniden gözden geçirmek,

²⁰⁸ Uyar, 2005, **a.g.e.**, s.22.

²⁰⁹ Yılancı, Münevver, “Denetim Komitesinin İç Denetim Etkinliğini Sağlamadaki ve Hileleri Önlemedeki Rolü”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, Ocak 2003, s.26.

- Şirket personeline etki kuralların iletilmesi ve uygunluğunun izlenmesi için kullanılan süreci yeniden gözden geçirmek,
- Yönetim ve hukuk müşavirliğinden yasalara uyumla ilgili her türlü olaydaki gelişmeleri düzenli olarak elde etmek,
- İç denetim kadrosunun kurulması ve işleyişinin sağlamak,
- İç denetim bölümü ile koordinasyon sağlamak,
- İç denetim bölümünün çalışmalarını izlemek, iç denetim bölümünden gelen raporlar ve önerileri dikkate almak ve
- İç denetim programlarını gözden geçirmek komitenin sorumluluklarındandır.

Denetim komitesinin iç denetim fonksiyonu üzerinde aktif bir gözetim rolü de bulunmaktadır. Bu ilişkide ortaya çıkan gözetim faaliyetleri şunlardır:²¹⁰

- İç denetim faaliyetinin amacı, yetkileri, sorumluluğu ve raporlama ilişkisi açısından örgütsel yapısının incelenmesi ve onaylanması,
- İç denetim bölümü yöneticisinin işe alınması, devamı ve değiştirilmesi kararı,
- İç denetim planı ve bütçesinin incelenmesi,
- İç denetim sonuçlarının incelenmesi,
- Yasa ve yönetmeliklere uygunluk, bağımsız denetçilerin değerlendirilmesi ve gerektiğinde potansiyele hata veya hilelerin araştırılması gibi çeşitli iç denetim projeleri için talepte bulunma,
- Kalite güvenini sağlamak için öneride bulunma.

Denetim komitesinin iç denetim sürecindeki sorumluluklarına ve gözetim faaliyetlerine bakıldığında önemli rol üstlendiği anlaşılmaktadır. Bu rolüne dayanarak da iç denetimin, denetim komitesi kurulduktan sonra daha etkin olacağı düşünülmektedir. Denetim komitesi varlığı ve etkin çalışması ile şirketin varlıklarını koruyacak , bilgilerin doğruluk ve güvenilirliğini, faaliyetlerin politikalara ve yasalara uygunluğunu , kaynakların ekonomik ve verimli kullanımını sağlayacaktır.

²¹⁰ Uyar, 2005, **a.g.e.** ,s.22.

3.5. DENETİM KOMİTESİNİN ETKİNLİĞİNİN ARTIRILMASI

1980’li yıllardan itibaren ABD başta olmak üzere tüm dünyada görülen iflaslarda, şirketlerin iç kontrol ortamlarının zayıflığı ve iç denetim fonksiyonunun mevcut olmadığı ön plana çıkmıştır. Bu durum şirketlerdeki iç denetim eylemlerinin etkinliğini artırma çabalarının yoğunlaşmasına neden olmuştur. Bu çabalar, şirketlerdeki iç kontrol ve iç denetimin başarı şansını, etkinliğini artıran denetim komitesini ön plana çıkarmıştır.

Denetim komitesi, iç denetimin etkinliğini; yönetim kurulu, iç denetçiler ve bağımsız denetçiler ile olan ilişkisini kuvvetlendirerek sağlayacaktır. Ayrıca denetim komitesinin iç denetim etkinliğini sağlayabilmesi için sahip olması gereken özellikler ve birtakım kriterler vardır. Bu kriterler;²¹¹

- Bağımsızlık,
- Uzmanlık,
- Üyelerin eğitimi,
- Denetim komitesi yönetmeliği ve
- Toplantı yapısıdır.

3.5.1. Bağımsızlık

Denetim komitesi üyeleri oldukça önemli ve kritik alanlarda sorumlu olarak karar vermek durumunda kalmaktadır. Komite temelde şirket yönetiminden gelen raporları, şirketin iç kontrol yapısını, muhasebe işleyişini, iç ve bağımsız denetimin etkinliğini ve şirketin risk yapısını değerlendirerek karar almak durumundadır. Bu kararları hissedarları ve diğer ilgilileri etkileyeceğinden komitenin hiçbir etki altında kalmadan, hiç kimseden çekinmeden ve çıkar çatışmasına girmeden karar alması gerekir. Bu nedenle üyelerin bağımsızlık derecesi önemli bir konu olarak

²¹¹ Demirbaş ; Uyar ,a.g.e. ,s.212.

görülmektedir.Üyelerin bağımsızlıklarının sağlanması için komiteye seçilecek kişilerin özellikle yönetimden tamamen bağımsız olması gerekir.²¹²

ABD’ de NYSE ve NASD (National Association of Securuties Dealears) da, belirli büyüklükleri karşılayan ve listeye kayıtlı şirketlerin denetim komitesi üyelerinin tamamının şirket dışından oluşmasını, yani bağımsız olmasını istemektedir.Burada bağımsızlıktan kastedilen komite üyelerinin şirket ve yönetimden onların bağımsızlığına etki edebilecek herhangi bir ilişkide bulunmamalarıdır.Örneğin son beş yıl içerisinde herhangi bir düzeyde şirket tarafından doğrudan istihdam edilmemek, çıkar sağlamamak gibi.²¹³Eğer üye, son beş yıl içerisinde şirkette çalışmışsa, şirketten komite üyeliği için alınan ücretin dışında başka ücret alıyorsa, yönetiminde yakın ailesinde birisi varsa, şirketin önemli bir hissedarı veya temsilcisi ise, şirketin önemli müşterisi veya tedarikçisi olan başka bir şirkette yönetici, komisyon üyesi veya önemli hissedarı ise bağımsız sayılmaz.

Üyelerin bağımsızlığı arttıkça finansal tabloların kalitesi yükselmektedir.Dolayısıyla komite üyeleri bağımsız değilse şirkette hileli işlem olasılığı da yükselmektedir.²¹⁴

3.5.2.Uzmanlık

Denetim komitesi üyelerinin ikinci temel özelliği üyelerin sorumluluklarını tam olarak anlamaları ve bunları etkin bir şekilde yerine getirebilmeleri bakımından gerekli eğitime ve geçmişe sahip olmalarıdır.

Denetim komitesi, yönetim kurulunun uzman uzantılarıdır.Şirket ile ilgili son karar yönetim kurulunda verilmektedir.Buna karşın kararın içeriği komiteden gelecek rapor ile şekillenmektedir.Bu nedenle komiteye üye olacak kişilerin görev ve

²¹² Demirbaş ; Uyar, ,a.g.e. ,s.74.

²¹³Şaban Uzay , “İşletmelerde Denetimin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin Rolü ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, Ocak 2003, s.74.

²¹⁴ Demirbaş ; Uyar, ,a.g.e. ,s.213.

sorumluluklarına ilişkin doğru orantılı bilgi ve denetime sahip olmaları gerekmektedir.Bu sebeple üyeler;²¹⁵

- İşletmenin içinde bulunduğu sektörü tanımalı,
- İşletmenin geçmişi, faaliyetleri ve dinamikleri hakkında bilgiye sahip olmalı,
- Finansal konularda karar alabilecek analitik düşünceye sahip olmalı,
- En az bir üye muhasebe alanında ve en az bir üye finansal konularda uzman olmalı,
- En az bir üye şirketin iç kontrol sistemi konusunda bilgili olmalı,
- Şirketin karşı karşıya bulunduğu riskler konusunda değerlendirme yapabilecek seviyede ve şirketi etkileyen yasal düzenlemeler, şirket kültürü ve etik değerler konusunda bilgili olmalıdır.

3.5.3.Denetim Komitesi Yönetmeliği

Denetim komitesinin etkin bir şekilde çalışabilmesi için kapsamlı bir denetim komitesi yönetmeliği bulunmalıdır.SEC’ in düzenlemelerine göre; her bir halka açık şirketin yönetim kurulu, denetim komitesinin görev ve sorumluluğunun belirlendiği, yazılı bir yönetmelik geliştirmelidir.Bu yönetmelikte, denetim komitesinin şirket yönetimine, finansal raporlama sürecine ve iç kontrole yönelik yetki ve sorumlulukları, bu sorumlulukları nasıl başaracakları kesin bir şekilde belirlenmiş olmalı ve yönetmelik, yönetim kurulunun tamamı tarafından onaylanmış olmalıdır.Ayrıca yıllık olarak yönetmeliğin yeterliliği yönetim kurulunca gözden geçirilmeli ve yeniden değerlendirilmelidir.²¹⁶ Bu yönetmelik komiteye şirketin finansal tablolarının gözetimine, yasal düzenlemelerin yerine getirilmesine, denetçilerin bağımsızlığının sağlanmasına ve şirketnin iç ve bağımsız denetim faaliyetinin performansının artırılmasına katkı sağlayacaktır.²¹⁷

²¹⁵F.Joseph; J. ,Gregory; J,Jones, “Power To The Audit Committe People”, November,1999,s;1-5;. Demirbaş, Uyar, **a.g.e.**, s.220’ den alıntı.

²¹⁶ 10-Point Plan To Improve Oversight Of Financial Raporting Process”,**Cpa Journal**,Vol.69,Issue 4, April 1999,s.10; Şaban Uzay,**a.g.e.**, s.75’ ten alıntı.

²¹⁷Paul Sweeney, Vallerino Cynthia, “NYSE Sets Committees On New Road”.**Journal Of Accountancy**, November 2002, s.53.

3.5.4.Üyelerin Eğitimi

Denetim Komitesi üyeleri bir oryantasyon eğitimi olarak göreve başlamalı ve sürekli bir eğitim programına dahil olmalıdırlar. Bu eğitimler sorumluluklarını anlamaya elvermeli ve üyelerin karar ve davranışlarının temelini oluşturacak formasyona sahip olmalarını sağlamalıdır.²¹⁸ Üyelere finansal yönetim, risk yönetimi, parasal işlemler ve kontroller, muhasebe ve kurumsal raporlamadaki gelişmeler, sektörel trendler, politikalar ve stratejiler ile kurumsal yönetim anlayışındaki gelişmeler konularında eğitim verilebilir.

Komiteye yeni katılan üyelerin eğitim süreci de adaylık sürecinde başlamalıdır.Yeni üyeler finansal yöneticilerle görüşmeli ve şirketin ürünleri, hizmetleri, risk durumu, iç kontrol sistemi ve finansal raporlama sürecini iyi şekilde anlamalıdırlar.Yeni üyelerin şirkete ve denetçilere ilişkin bilmesi gereken bilgiler şunlardır:²¹⁹

A-Şirkete İlişkin Bilgiler

- Komite yönetmeliği, komitenin şirket politikaları, finansal raporlama ve diğer alanlarda sahip olduğu gözetim görev ve sorumluluğu,
- Üst düzey yöneticiler ile finansal yöneticilerin nitelikleri ve geçmişi,
- Şirketin finansal ve operasyonel kontrolleri,
- Önemli muhasebe politikaları ve bunları kullanma nedenleri,
- Risk alanları,
- Şirketin taraf olduğu dava ve diğer yasal işlemler,
- Uygulanan sistemde yapılması planlanan herhangi değişiklik,
- Yıllık ve ara dönem kazançları,
- Şirketiçi davranış kuralları, bu kuralların yönetim tarafından gözetimi ve komitenin izleme görevi,
- Komiteyi desteklemeye elverişli şirket çalışanları ve danışmanlar.

²¹⁸ Ararat, **a.g.e.**, s.3.

²¹⁹ PriceWaterhouseCoopers , Audit Committees:Good Practices For Meeting Market Expectations, New York 2001,s.20-21; M. Demirbaş, S. Uyar, **a.g.e.**, s.224' ten alıntı.

B-İç Denetçilere İlişkin Bilgiler

- İç denetim fonksiyonunun sorumluluğu,
- İç denetçi sayısı ve bunların nitelikleri,
- Komite ile iç denetim bölümü arasındaki raporlama ilişkisi,
- Komitenin iç denetim bölümünden elde ettiği bilgilerin türü,
- İlgili yılın iç denetim planı,
- İç denetim fonksiyonu için yapılan bağımsız izlemelerin sonuçları.

C-Bağımsız Denetçilere İlişkin Bilgiler

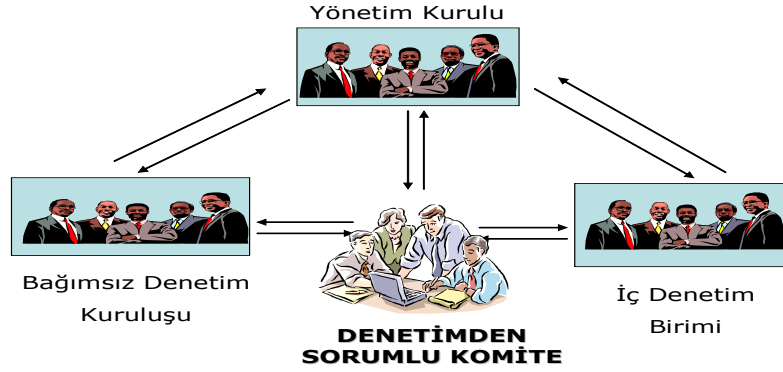
- Bağımsız denetim sahası,
- Komitenin bağımsız denetçilerle ilişkisi,
- Komitenin bağımsız denetçilerden elde ettiği bilgilerin türü,
- Bağımsız denetçiler tarafından yayımlanan raporların zamanı ve türü.

3.5.5.Denetim Komitesinin İç Denetçilerle, Bağımsız Denetçiyle ve Yönetim Kurulu İle İlişkisi

Denetim, niteliği gereği şirket için verilen kararları belirli bir zaman içinde gözden geçirebildiğinden, zamanı geçmiş-eskimiş bir nitelik taşıyabilmekte; yöneticilerin karar verme anlarındaki ortamları ihmal edebilmektedir. Yönetici kademeler ile denetçiler arasında kurulacak açık iletişim ortamı, denetim mekanizmasının bu yapısından kaynaklanabilecek olumsuzlukların azaltılmasına ve şirket yönetiminin de daha rahat bir ortamda çalışmasına imkan hazırlayacaktır.²²⁰ İletişim ortamını kuvvetlendirecek unsur ise denetim komitesidir. Komite iç denetim, bağımsız denetim ve faaliyet denetimi konularında denetçilerle devamlı etkileşim içindedir. Bu ilişkinin sağlam zemine oturtulması, denetçilerin bağımsızlığını kuvvetlendireceği için denetim sürecinden de beklenen fayda sağlanmış olacaktır. Bu sebeple komitenin iç denetçilerle, bağımsız denetçilerle ve yönetim kurulu arasındaki ilişkinin incelenmesi gerekir.

²²⁰ Haluk Kartal, “Denetim Kurulları ve Fonksiyonları”, Haziran 2005, **Activeline Gazetesi**, No:63.

Denetim komitesinin iç denetçilerle, bağımsız denetçilerle ve yönetim kurulu ile olan ilişkisi şekil:3.1’ de gösterildiği gibidir:



Şekil:3.1:Denetim Komitesinin İç Denetçilerle, Bağımsız Denetçilerle ve Yönetim Kurulu İle Olan İlişkisi

Kaynak: Damla Geray, “SPK Düzenlemeleri Çerçevesinde Denetimden Sorumlu Komiteler”, **Deloitte Touch&Kurumsal Yönetim Güvencesi İçin Denetim Komitesi Sempozyumu**,20.05.2003,s.1.

Şekilde görüldüğü gibi; denetim komitesi iç denetim birimi, bağımsız denetim kuruluşu ve yönetim kurulu ile etkileşim içindedir.Sayılan tüm gruplar hem birbirleriyle ile hem de komite ile iletişim kurabilmektedir.Komite bu gruplar ile tek tek veya topluca görüşme yapabilmelidir.Böyle bir ilişki denetçilerin bağımsızlığını kuvvetlendireceği için denetim sürecinden de beklenen fayda sağlanmış olacaktır.

3.5.5.1.Denetim Komitesinin İç Denetçilerle İlişkisi

Şirket varlıklarının korunması, hata, hile ve usulsüzlüklerin önlenmesi ve belirlenmesi, muhasebe kayıtlarının doğru ve eksiksiz olması açısından iç denetim birimleri veya murakıpların denetim komitesiyle istişarede bulunması gereklidir.²²¹

²²¹Geray, a.g.e. , s.3.

Denetim komitesi ile iç denetçi arasındaki ilişkiler raporlama ve gözetim ilişkilerini kapsar.Öncelikle, iç denetim eyleminin finansal raporlama, kurumsallık ve kontrollerle ilgili sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirebilmesi, denetim komitesi ile bir raporlama ilişkisini gerektirir.Böyle bir ilişkinin mevcudiyeti, üst yönetimin de içinde bulunduğu kötü idare ve hileli durumlarda iç denetime bir müracaat mercii sağlayacaktır.²²²

Denetim komitesinin iç denetim üzerindeki gözetim faaliyetleri ise şunlardır:²²³

- İç denetim faaliyetinin amacı, yetkileri, sorumluluğu ve raporlama ilişkisi açısından örgütsel yapısının incelenmesi ve onaylanması,
- İç denetim bölümü yöneticisinin işe alınması, devamı ve değiştirilmesi kararı,
- İç denetim planı ve bütçenin incelenmesi,
- İç denetim sonuçlarının incelenmesi,
- Yasa ve yönetmeliklere uygunluk, bağımsız denetçilerin değerlendirilmesi ve gerektiğinde potansiyele hata ve hilelerin araştırılması gibi çeşitli iç denetim projeleri için talepte bulunma,
- Kalite güvenini sağlamak için önerilerde bulunma.

İç denetim performansının artırılması için denetçi bağımsızlığı komite tarafından sağlanmalı, iç denetçilerin yönetim, yönetim kurulu ve komite ile sınırsız bir görüşme hakkı bulunmalı, iç denetçinin muhasebe kayıtları ve fiziksel varlıklara sınırsız bir ulaşım hakkı olmalı, komite yıllık iç denetim bütçesini incelemeli ve iç denetime ayrılan kaynakların yeterliliğini değerlendirmelidir.²²⁴

Denetim komitesinin iç denetim biriminden bazı beklentileri vardır.Bunlar:²²⁵

²²² IIA Issues And Answers,03.09.2002.Internal Auditing and The Audit Committee Working Together Toward Common Goals,s:7/9 ; Yılancı, “Denetim Komitesinin İç Denetim Etkinliğini Sağlamadaki ve Hileleri Önlemedeki Rolü”, **a.g.e.** ,s.29’dan alıntı.

²²³ Uyar, 2005, **a.g.e.** , s.24.

²²⁴ Internal Auditor, “Recommendations For Improving Corporate Governance”, **İnternal Auditor**, June 2002, s.68.

²²⁵ Eşkazan, 2003, **a.g.e** ,s.31.

- İç denetimin bağımsızlığı,
- Güçlü liderlik ve iyi yönetim,
- Yapıcı yaklaşım ve iletişim becerisi,
- Risk değerlemenin uygulanması,
- Uygulama yöneticileri gibi düşünce yetisi,
- Getireceği öneriler ile yönetime katma değer yaratmak,
- Profesyonellik, mükemmellik ve tarafsızlık.

Beklentilerin yanı sıra denetim komitesinin iç denetim birimine sağlaması gereken destek unsurları ise aşağıdaki gibidir: ²²⁶

- İç denetim biriminin bağımsızlığının korunması,
- Üst düzey toplantılar ile iletişim olanaklarının sağlanması,
- İç denetimde kalite güvencesinin sağlanması.

Komite ile iç denetim arasındaki etkileşimin artması şirket yönetiminin niteliğini ve organizasyonel yapısının güçlenmesine yardımcı olacaktır. Komite ile iç denetim arasındaki güçlü bir ilişki; program ilişkisini düzenli olarak devam ettirme, toplantılar arasında ilişkiyi koruma, gerekli konularda sorular sorma, performans geliştirme, şirkette COSO iç kontrol modelini kullanma ve komite üyelerinin ilgi alanlarını bilme konularında kurulabilir. ²²⁷

3.5.5.2. Denetim Komitesinin Bağımsız Denetçilerle İlişkisi

Denetim komitesi ile bağımsız denetçi arasındaki ilişkinin temelini denetçilerin bağımsızlığının arttırılması oluşturur. Aradaki iletişimin güçlü olması ve denetçinin doğrudan komiteye raporlama yapması denetçinin bağımsızlığını kuvvetlendirecektir. Arada etkili bir haberleşme ağının kurulması son derece önemlidir. Çünkü komite dış yatırımcılara ve diğer ilgili gruplara şirketin faaliyetleri

²²⁶ A.g.e., s.31.

²²⁷ Kelly M. Hnatt, "Forge The Right Relationship", May 2001, Journal Of Accountancy, p.52; Uyar, 2005, a.g.e., s.24' ten alıntı.

hakkında objektif bir değerlendirme sağlar.Bu sürecin etkinlik derecesi komitenin bağımsız denetçiyle olan ilişkisine bağlıdır.²²⁸

Denetim komitesinin fonksiyonları; bağımsız denetimi aşağıda sıralanan yollarla etkileyebilir.Bunlar:²²⁹

- Yıllık bağımsız denetimi yürütecek denetim firmasının görevlendirilmesi,
- Bağımsız denetçi ile bağımsız denetimin kapsamının görüşülmesi,
- Bağımsız denetimin sürdürülmesi esnasında karşılaşılan başlıca problemler hakkında bağımsız dış denetçinin görüşmeye davet edilmesi,
- Denetimin sonunda bağımsız denetçi ile birlikte bağımsız dış denetim raporu ve finansal tabloların incelenmesi.

Denetim komitesinin bağımsız denetimi gözlemleme kapsamında; bağımsız denetçilerin yıllık denetim planını, denetçilerin ulaştığı sonuçları, denetçilerin bağımsızlığını, sorumlulukların uygun şekilde yerine getirilip getirilmediğini inceler.Bağımsız denetçilere sorular sorarak, şirket yönetimi ile iç-dış denetçi ve yönetim kurulu arasında bilgi akışı sağlayarak finansal tabloların önemli yanlışlıklar taşınması riskini azaltabilir.²³⁰Ayrıca bağımsız denetçiler yönetim kurulu , komite ile yaptıkları görüşme ve tartışmalar ve de iç kontrolün geliştirilmesine yönelik verdikleri öneriler yoluyla iç kontrollerin kalitesi üzerinde önemli bir etkiye sahiptir.Komite yönetim ve denetçilerle denetim sonucunu ve finansal tabloları incelemek üzere toplanır.Bağımsız denetçiler şirket işlemlerinin ve iç kontrolün iyileştirilmesi için öneriler geliştirmelidir.Komite yönetime böyle bir önerinin alınıp alınmadığını ve bu önerilere ilişkin ne tür çalışmalar yapıldığını sormalıdır.²³¹

²²⁸ Demirbaş ; Uyar, ,a.g.e. ,s.192.

²²⁹ William C.Boynton, Walter G.Kell, **Modern Auditing**, John Willey&Sons Inc., Sixth Edition, 1996,s.39.

²³⁰ Şaban Uzun, “İşletmelerde Denetimin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin Rolü ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, Muhasebe ve Denetim Bakış,Ocak 2003, s.78.

²³¹ Demirbaş, Uyar,a.g.e. , s.192.

3.5.5.3.Denetim Komitesinin Yönetim Kurulu ile İlişkisi

Yönetim kurulu bir şirkette üst kontrol birimi olarak görev yapmaktadır.İç kontrol yapısı ile ilgili raporların çoğunluğu yönetim kuruluna gelmektedir.Bu çalışmalarda yönetim kurulu en önemli yardımcı kendisine bağlı olarak çalışan denetim komitesinden alır.Şirketlerde iç denetim işlevini yerine getiren komite, iç kontrol sisteminin şirketin gereklerine uygun işleyip işlemediği konusunda sürekli olarak inceleme yapar.Sonuçları yönetim kuruluna aktarır.Komitenin sağlıklı çalışması ve yönetim kurulunun da olaya gereken önemi vermesi sistemin başarısını artıracaktır. Şirket ile ilgili son kararın yönetim kurulunca verilmesine rağmen, kararın içeriği komiteden gelecek rapor ile şekillenmektedir.²³²

Denetim komitesi etik düşünce çerçevesinde şirket politikalarını ve uygulamalarını gözden geçirir, şirkette işlerin yürütülme tarzını şirket yönetmeliğinin uygunluğunu gözlemler.Ayrıca şirkette hazırlanan finansal tabloların doğru hazırlanması, dolayısıyla değerinin artırılması konusunda önemli bir rolü bulunmaktadır.Söz konusu rolü, komite; finansal tabloları kamuya açıklanmadan önce inceleyerek, varolan muhasebe politikaları ve iç kontrol sistemini, bütün önemli işlemleri gözden geçirerek yerine getirir.Böylece ortakların çıkarları da korunmuş olacaktır. Finansal raporlara güven daha da artacağı için ortakların hileli finansal raporlardan dolayı şirkete karşı açacakları davalar da azalmış olacaktır.²³³

²³² Ataman., Hacırüstemoğlu, Bozkurt, **a.g.e .**, s:62.

²³³ Uzay , **a.g.e.**, s.76.

IV.BÖLÜM

İMKB-100 ŞİRKETLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI , KAPSAMI VE YÖNTEMİ

4.1.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın ana amacı, İstanbul Menkul Kıymetler Borsası 100 Endeksinde hisse senetleri işlem gören şirketlerin, kurumsal yönetim çerçevesinde oluşturdukları denetim komitelerinin iç denetimin etkinliğine katkıları olup olmadığını tespit etmektir. Bu ana amaç doğrultusunda alt amaçlar ise; denetim komitelerinin yapı ve işleyişi açısından mevcut durumlarını belirlemek, eksik oldukları noktaları görmek, bu eksik noktaları gidermek suretiyle komitenin iç denetimin etkinliğine olan katkısını artırmak için öneriler geliştirmektir.

4.1.2. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları

Ana kütle; 01.10.2006-31.12.2006 döneminde İMKB'ye kayıtlı tüm şirketleri kapsamaktadır. İMKB şirketlerinin seçilmesinin sebebi; halka açık şirketlerde denetim komitesinin oluşturulmasının zorunlu olmasıdır. Araştırmanın İMKB'ye kayıtlı tüm şirketlerde uygulanmasının zaman alması ve maliyetinin yüksek olmasından dolayı uygulama 01.10.2006-31.12.2006 döneminde İMKB-100 endeksinde yer alan şirketleri üzerinde yapılmıştır. 01.10.2006-31.12.2006 dönemindeki İMKB-100 şirketleri Ek-2'de belirtilmiştir. Örneklem olarak İMKB-100' e kayıtlı şirketlerin seçilmesinin bir nedeni de bu şirketlerin kurumsal yönetim uygulamalarını benimsemeleri ve bu doğrultuda denetim komitesi oluşturma ihtimallerinin daha yüksek olduğunun düşünülmesidir.

4.1.3. Araştırmanın Yöntemi ve Anket Sorularının Hazırlanması

Uygulamada örneklem grubu olarak İMKB-100 endeksinde yer alan şirketler seçilmiştir. Bu şirketler üzerinde yapılan araştırmada veri toplama tekniği olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Anket yönteminin kullanılmasının nedeni ise, niteliksel ve niceliksel veri toplamasında etkinliği çok yüksek bir yöntem olmasıdır.

Anket sorularının oluşturulmasında çalışmanın 1.,2. ve 3. bölümlerinde yapılan literatür taraması temel olarak kullanılmıştır. Anket temel olarak 20 sorudan oluşmaktadır. Her bir şık o soru grubu içinde ayrı bir soru olarak değerlendirilmesi durumunda, soru sayısı 29'a ulaşmaktadır.

Anketi üç gruptan oluşmaktadır. Birinci grup sorular (1-4. sorular) şirketin ve anketi cevaplayanların profilinin belirlenmesine yönelik sorulardan, ikinci grup sorular (5-19. sorular) denetim komitesinin yapısı ve çalışma şeklinin belirlenmesine yönelik sorulardan, üçüncü grup sorular ise (20. soru) denetim komitesinin iç denetimin etkinliğine katkısı olup olmadığının belirlenmesine yönelik sorulardan oluşmaktadır. İMKB-100 şirketlerine uygulanan anket formu Ek-1'de sunulmuştur.

20 sorudan oluşan anket formu İMKB-100 şirketlerine internet aracılığıyla ve kargo yoluyla gönderilmiştir.Bu şekilde, anketi dolduranlara ve en az zaman ve maddi külfet verilmiş olmaktadır.Açıkça belirtmek gerekir ki, bu durumun anketlerin geri dönüş oranı üzerinde oldukça olumlu etki yaptığı düşünülmektedir.Çünkü genel olarak anketlerin geri dönüş oranının %30'lar civarında²³⁴ olması durumunda yeterli bir geri dönüş oranı kabul görmekle birlikte, bu çalışmada 35 şirketten cevap gelmiş, yani %35 gibi bir oran elde edilmiştir.Anketin geri dönüş süresi yaklaşık 2 ay olmuştur.

Elde edilen veriler ile İMKB-100 endeksinde yer alan şirketlerdeki denetim komitesinin iç denetimin etkinliğine katkısı olup olmadığını tespit etmek ve araştırma hipotezlerini test etmek amacıyla Anova Analizi, Ki-Kare Analizi, Frekans Testleri, Yüzde Analizleri, Standart Sapma ile Ortalama Analizleri yapılmıştır. Bu istatistiksel analizlerde SPSS 10.0 programı ve Microsoft Excel kullanılarak sonuçlar yorumlanmıştır.

²³⁴ Yılancı, A.g.e., s:186

4.2.ARAŞTIRMANIN SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

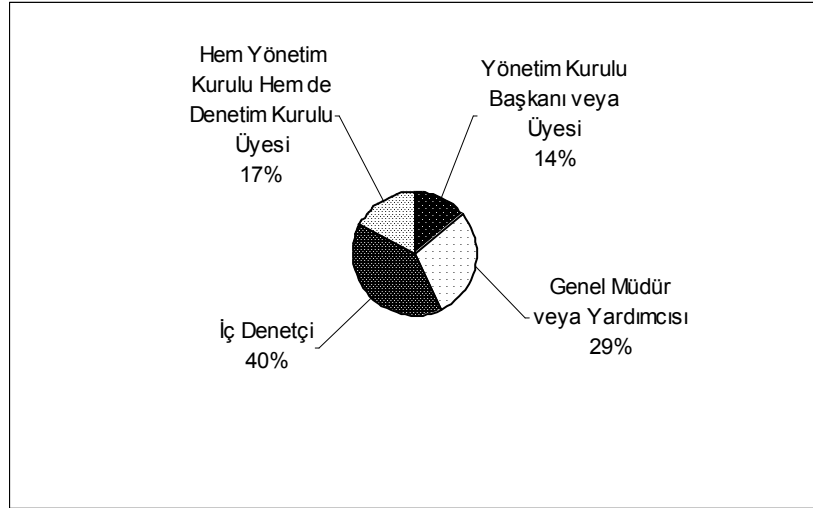
4.2.1.Şirketin ve Anketi Cevaplayanların Profili

İMKB-100 şirketleri üzerine yapılan anket çalışmasından elde edilen verilere göre şirketlerin ve anketi cevaplayanların profili şu şekildedir:

SORU:1 - Şirketteki pozisyonunuz nedir?

Tablo: 4.1: Anketi Cevaplayanların Pozisyonları

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Yönetim Kurulu Başkanı veya Üyesi	5	14,3	14,3
	Genel Müdür veya Yardımcısı	10	28,6	28,6
	İç Denetçi	14	40,0	40,0
	Hem Yönetim Kurulu Hem de Denetim Kurulu Üyesi	6	17,1	17,1
	Toplam	35	100,0	100,0



Grafik: 4.1: Anketi Cevaplayanların Pozisyonları

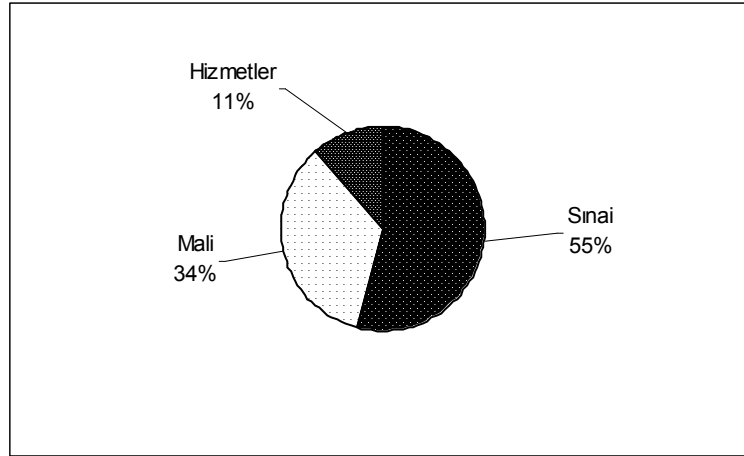
Araştırma anketini yanıtlayan kişilerin şirket içindeki pozisyonları incelendiğinde katılımcıların %40'ının iç denetçi, %29'unun genel müdür veya yardımcısı, %14'ünün yönetim kurulu başkanı veya üyesi, %17'sinin hem yönetim kurulu hem de denetim komitesi üyesi olduğu görülmektedir.

Denetim komitesinin iç denetimin etkinliğine katkısı olup olmadığı değerlendirebilecek en objektif kişi iç denetçileridir. Bu açıdan anketi iç denetçilerin cevaplamaıı güvenilirlik açısından önem taşımaktadır. Bu durumun %40 gibi bir oranla gerçekleşmesi olumludur.

SORU:2 - Şirketiniz İMKB’de hangi sektör içerisinde yer almaktadır?

Tablo:4.2: Şirketlerin Yer Aldıkları Sektör

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Sınai	19	54,3	54,3
	Mali	12	34,3	34,3
	Hizmetler	4	11,4	11,4
	Toplam	35	100	100



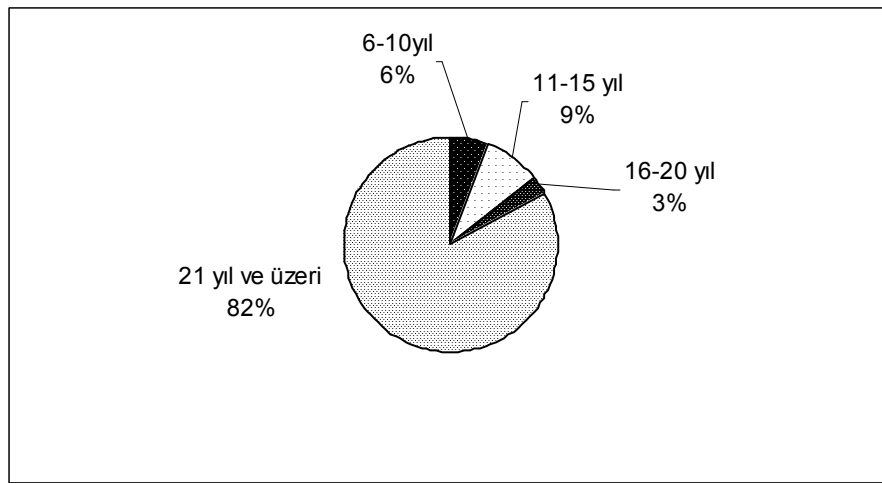
Grafik:4.2: Şirketlerin Yer Aldıkları Sektör

Ankete cevap veren şirketlerin %55’i sınai, %34’ü mali, %11’i hizmetler sektöründe faaliyet göstermektedir. Mali sektörde faaliyet gösteren şirketlerde denetim komitesinin yapısı ve işleyişine yönelik BDDK tarafından da bir takım düzenlemeler getirilmiştir.

SORU:3 – Şirketiniz kaç yıldır faaliyet göstermektedir?

Tablo:4.3: Şirketlerin Faaliyet Süreleri

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	6-10yıl	2	5,7	5,7
	11-15 yıl	3	8,6	8,6
	16-20 yıl	1	2,9	2,9
	21 yıl ve üzeri	29	82,9	82,9
	Toplam	35	100	100



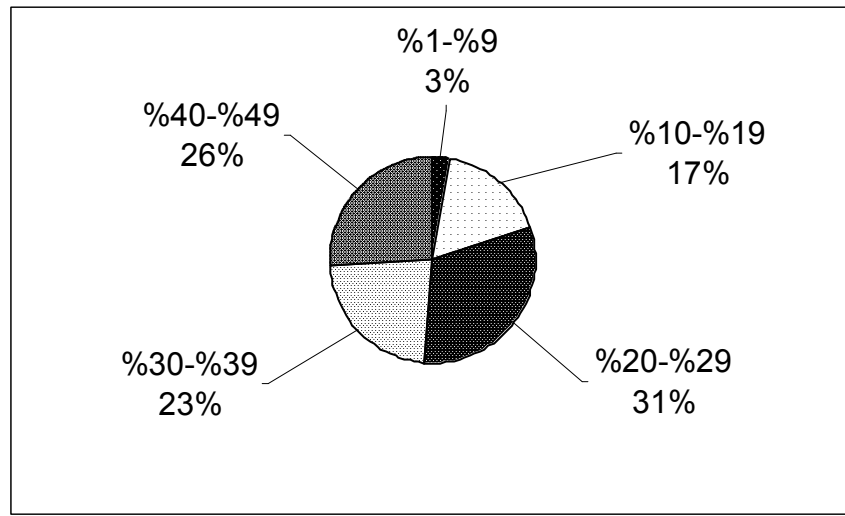
Grafik:4.3: Şirketlerin Faaliyet Süreleri

Araştırma kapsamında incelenen 35 şirketin faaliyet sürelerine göre dağılımları Tablo:4.3'te izlenebilir. Yirmi yılı aşkın süredir faaliyet gösteren şirketlerin toplam içindeki payı %82 düzeyindedir. Faaliyetlerini yirmi yıldan kısa bir süredir sürdüren şirketlerin oranı ise %18'dir. Uzun süredir faaliyette bulunmak kurumsallaşmış olmanın bir göstergesidir. Kurumsallaşan şirketler toplumda organize olmuştur, bu şirketlerin kabul edilmiş prosedürleri ve belli sosyal ilişkiler düzeni vardır. Kurumsallaşmanın en önemli özelliklerinden biri de şeffaflıktır. Dolayısıyla bu şirketlerde iç ve dış denetim gereği gibi yerine getirilmektedir. Bu açıdan bakıldığında, faaliyet süresi ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında bir ilişki olduğu düşünülebilir.

SORU:4 - Şirketinizin halka açıklık oranı nedir?

Tablo:4.4:Şirketlerin Halka Açıklık Oranı

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	%1-%9	1	2,9	2,9
	%10-%19	6	17,1	17,1
	%20-%29	11	31,4	31,4
	%30-%39	8	22,9	22,9
	%40-%49	9	25,7	25,7
	Toplam	35	100	100



Grafik:4.4:Şirketlerin Halka Açıklık Oranı

Ankete cevap veren şirketlerin %31'inde halka açıklık oranı %20-%29'dur.%26'sında bu oran %40-%49, %23'ünde %30-%39, %17'sinde %20-%29, %3'ünde ise %1-%9'dur.Şirketlerde halka açıklık oranı arttıkça bu durum şirketin başta hissedarlar olmak üzere çok daha fazla sayıda kişi veya gruba karşı sorumlu olması anlamına gelmektedir.Sorumluluğun artmasıyla birlikte şirket faaliyetlerinden etkilenen hissedar, yatırımcı ve diğer grupların beklentilerinin karşılanması konusunda şirketlerin üzerlerinde daha yoğun bir baskı oluşturmaktadır ve şirketler daha şeffaf olunması gerçeği ile yüzleşmektedirler.Dolayısıyla şeffaflığı sağlayan iç ve dış denetimin gereği gibi yerine getirilmesi gerekmektedir.Bu açıdan bakıldığında, halka açıklık oranı ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında bir ilişki olduğu düşünülebilir.

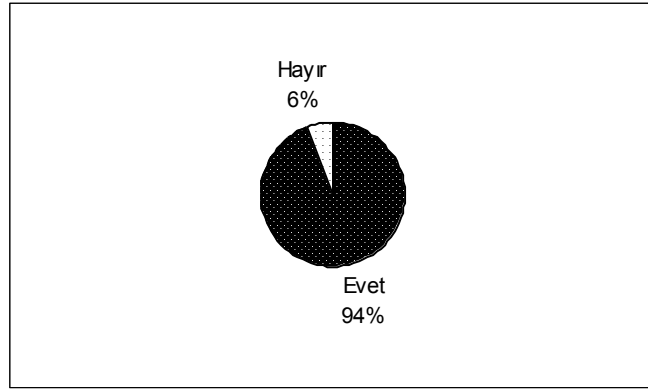
4.2.2.Denetim Komitesinin Yapısı ve İşleyişi

İMKB-100 şirketleri üzerine yapılan anket çalışmasından elde edilen verilere göre, şirketlerin sahip oldukları denetim komitelerinin yapısı ve işleyişi açısından mevcut durumları şu şekildedir:

SORU:5 – Şirketiniz denetim komitesine sahip midir?

Tablo:4.5: Denetim Komitesinin Varlığına İlişkin Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Evet	33	94,3	94,3
	Hayır	2	5,7	5,7
	Toplam	35	100	100



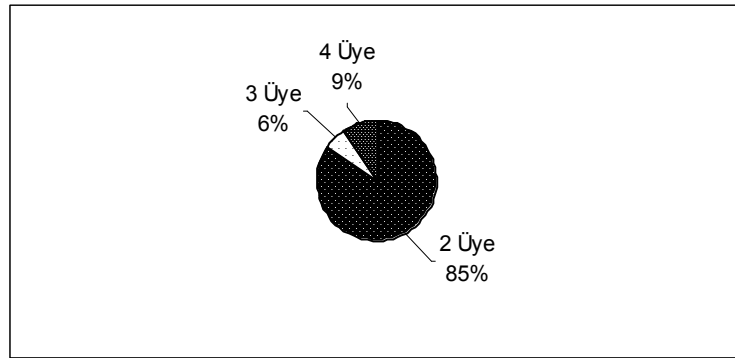
Grafik:4.5: Denetim Komitesinin Varlığına İlişkin Cevaplar

Ankete cevap veren şirketlerin %94'ünde denetim komitesi var iken, %6'sında bulunmamaktadır.Oysa ki SPK'nın Seri:X No: 19 Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ' ine göre hisse senetleri borsada işlem gören şirketler denetim komitesi kurmak zorundadırlar. Blue Ribbon Komisyonu ise New York Stock Exchange'e (NYSE, Newyork Menkul Kıymetler Borsası) ve National Association of Securities Dealers'a (NASD, Ulusal Aracı Kurumlar Birliği) kayıtlı şirketlerden piyasa değeri 200 milyon doları aşan firmaların denetim komitesi oluşturmasını tavsiye etmiştir.

SORU:6 – Şirketinizin kurmuş olduğu denetim komitesinin üye sayısı kaçtır?

Tablo:4.6: Denetim Komitesinin Üye Sayısına Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	2	28	80	84,8
	3	2	5,7	6,1
	4	3	6,6	9,1
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz		2	5,7	
	Toplam	35	100	



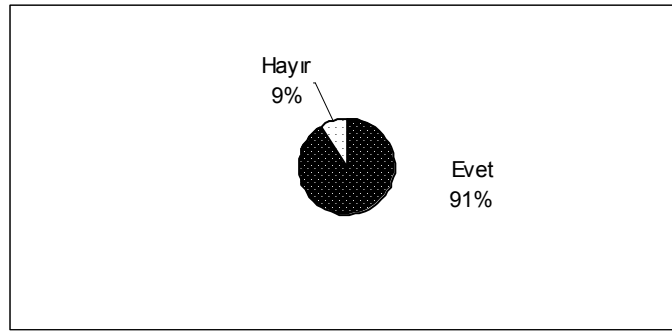
Grafik:4.6: Denetim Komitesinin Üye Sayısına Ait Cevaplar

Denetim komitesine sahip olan şirketlerin %85’inde iki üye, %9’unda 4 üye, %6’sında üç üye bulunmaktadır.SPK’nın ilgili tebliğine göre en az iki üyeden oluşması gerekmektedir. Blue Ribbon Komisyonu’ na göre en az üç kişiden oluşmalıdır.Şirketlerin büyük çoğunluğu şekil şartına uymak amacıyla SPK’nın tebliğine göre iki üyeden oluşan komite oluşturmuşlardır.

SORU:7 – Şirketinizdeki denetim komitesinin içerisinde muhasebe-finance-denetim eğitimi alan veya deneyimi olan üye var mı?

Tablo:4.7: Denetim Komitesinin İçerisinde Muhasebe-Finans-Denetim Eğitimi Alan veya Deneyimi Olan Üyenin Varlığına Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Evet	30	85,6	90,9
	Hayır	3	8,6	9,1
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz		2	5,7	
	Toplam	35	100	



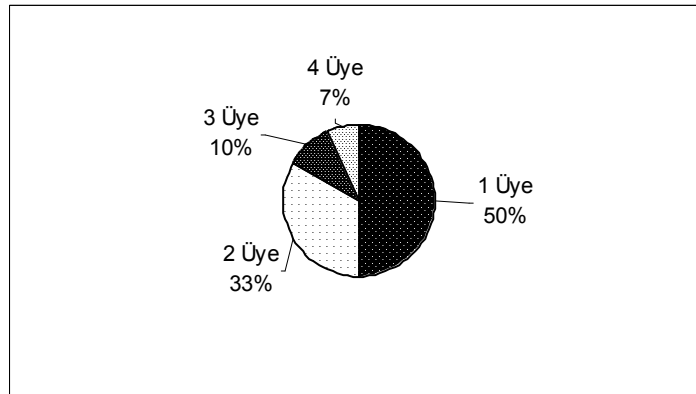
Grafik:4.7: Denetim Komitesinin İçerisinde Muhasebe-Finans-Denetim Eğitimi Alan veya Deneyimi Olan Üyenin Varlığına Ait Cevaplar

Denetim komitesine sahip olan şirketlerin %91’inde muhasebe-finans-denetim eğitimi alan veya deneyimi olan üye varken, %9’ unda mevcut değildir.

SORU:8 – Yanıtınız evet ise; kaç üye yukarıda adı geçen deneyim veya eğitime sahiptir?

Tablo:4.8: Denetim Komitesi İçerisinde Deneyim veya Eğitime Sahip Olan Üye Sayısına Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	1	15	42,9	50
	2	10	28,6	33,3
	3	3	8,6	10
	4	2	5,7	6,7
	Toplam	30	85,7	100
Eksik/Geçersiz	0	5	14,3	
	Toplam	35	100	



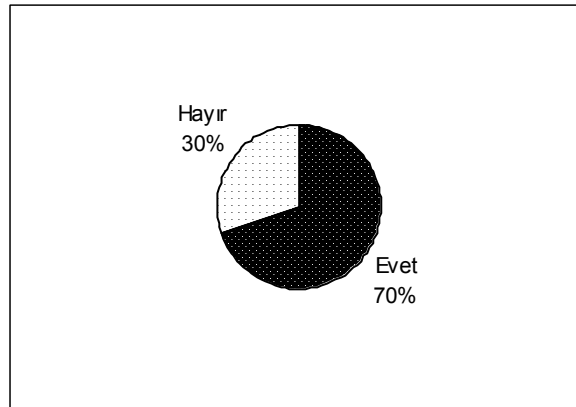
Grafik:4.8: Denetim Komitesi İçerisinde Deneyim veya Eğitime Sahip Olan Üye Sayısına Ait Cevaplar

Muhasebe-finance-denetim eğitimi alan veya deneyimi olan üyeye sahip denetim komitesinin %50'sinde yalnızca bir üye bu vasfı taşımaktadır.%33'ünde iki üye,%10'unda üç üye, %7' sinde ise 4 üye aynı vasfı taşımaktadır. Blue Ribbon Komisyonu' na göre denetim komitesi en az 3 kişiden oluşmalı, bu üç kişi muhasebe ve finans bilgisine sahip olmalı, eğer muhasebe finans bilgisine sahip değiller ise üye olduktan sonra makul bir süre içerisinde bu bilgileri elde etmelidir. Şirketlerinin çoğunda üyelerden yalnızca biri bu vasfı taşımaktadır. Üyelerinin tümünün bu vasfı taşıması beklenmekle birlikte bizdeki durum çok olumlu değildir.

SORU:9 – Denetim komitesinin sorumluluğu, yapısı, üyelik şartları ve çalışma şeklinin yazılı olduğu bir metin (yönetmelik, yönerge, karar v.b.) var mı?

Tablo:4.9: Denetim Komitesinin Sorumluluğu, Yapısı, Üyelik Şartları ve Çalışma Şeklinin Yazılı Olduğu Bir Metnin Varlığına Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Evet	23	65,7	69,7
	Hayır	10	28,6	
	Toplam	33	94,3	
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	100
	Toplam	35	100	



Grafik:4.9: Denetim Komitesinin Sorumluluğu, Yapısı, Üyelik Şartları ve Çalışma Şeklinin Yazılı Olduğu Bir Metnin Varlığına Ait Cevaplar

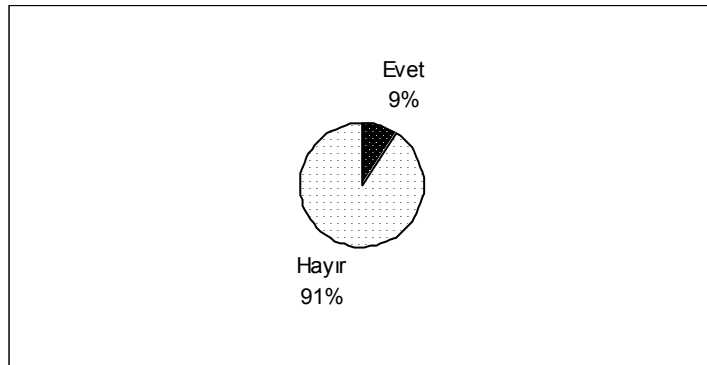
Denetim komitesine sahip olan şirketlerin %70'inde komitenin sorumluluğu, yapısı, üyelik şartları ve çalışma şeklinin yazılı olduğu bir metin (yönetmelik, yönerge,

karar v.b.) var iken, %30'unda yoktur. Blue Ribbon Komisyonu şirketlerin böyle bir metnin oluşturmalarını ve bu yazılı kuralları her yıl gözden geçirmelerini tavsiye etmektedir.

SORU:10 – Denetim komitesi üyeleri muhasebe denetimi ile ilgili sertifikaya (Uluslararası iç denetçi, Kontrol Öz Değerlendirme Sertifikası, Sertifikalı Finansal Hizmetler Denetçileri gibi) sahip mi?

Tablo:4.10: Denetim Komitesi İçerisinde Muhasebe Denetimi İle İlgili Sertifikaya Sahip Üyelerin Varlığına Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Evet	3	8,6	9,1
	Hayır	30	85,7	90,9
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



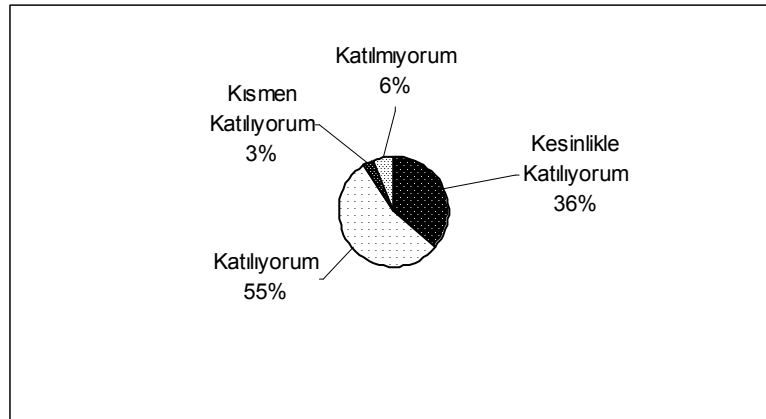
Grafik:4.10: Tablo:4.10: Denetim Komitesi İçerisinde Muhasebe Denetimi İle İlgili Sertifikaya Sahip Üyelerin Varlığına Ait Cevaplar

Denetim komitesine sahip olan şirketlerin %91'inde muhasebe denetimi ile ilgili sertifikaya (Uluslararası iç denetçi, Kontrol Öz Değerlendirme Sertifikası, Sertifikalı Finansal Hizmetler Denetçileri gibi) sahip üye yok iken , %9'unda vardır. Böyle bir sertifikaya sahip üye veya üyelerin komitenin içinde görev alması denetim faaliyetinin etkinliğini artıracaktır. Ancak çalışma çoğu şirketteki denetim komitesinin muhasebe denetimi ile ilgili sertifikaya sahip üyenin olmadığını göstermektedir.

SORU:11– Denetim komitesi üyeleri, bir araştırmayı yürütmeye yardımcı olması ve tavsiyelerde bulunması için şirket dışından danışman, muhasebeci veya diğer danışmanlardan yararlanabilmektedir.

Tablo:4.11: Denetim Komitesi Üyelerinin Danışman, Muhasebeci veya Diğer Danışmanlardan Yararlanabilmesi Fikrine Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	12	34,3	36,4
	Katılıyorum	18	51,4	54,5
	Kısmen Katılıyorum	1	2,9	3
	Katılmıyorum	2	5,7	6,1
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



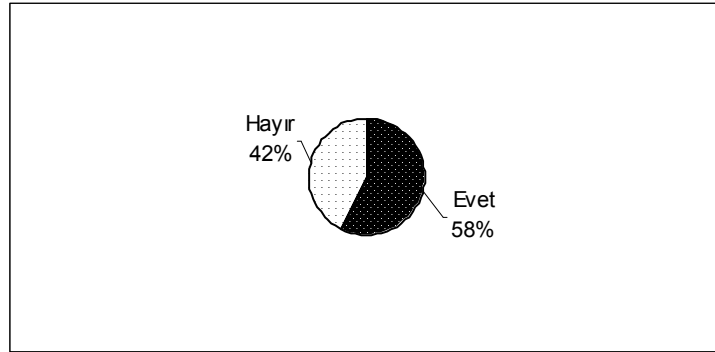
Grafik:4.11: Denetim Komitesi Üyelerinin Danışman, Muhasebeci veya Diğer Danışmanlardan Yararlanabilmesi Fikrine Ait Cevaplar

“Denetim komitesi üyeleri, bir araştırmayı yürütmeye yardımcı olması ve tavsiyelerde bulunması için şirket dışından danışman, muhasebeci veya diğer danışmanlardan yararlanabilmektedir” fikrine anketi cevaplayanların %36’sı kesinlikle katılıyorum, %55’i katılıyorum, %3’ü kısmen katılıyorum, %6’sı katılmıyorum görüşündedir. Komite üyelerinin her konuda uzman olmalarını beklemek yanlıştır. Görevlerini yerine getirirken gerektiğinde danışmanlardan ve bağımsız denetçilerden de yararlanabilmelidirler. İMKB-100 şirketlerindeki denetim komitesi üyelerinin büyük bir bölümünün danışmanlardan ve bağımsız denetçilerden yararlanabilmesi olumlu bir durumdur.

SORU:12 – Denetim Komitesi içerisinde şirket ile doğrudan veya dolaylı ticari ya da yönetsel herhangi bir ilişkisi olan üye var mı?

Tablo:4.12: Denetim Komitesi İçerisinde Bağımsız Üyenin Varlığına Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Evet	19	54,3	57,6
	Hayır	14	40	42,4
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz		2	5,7	
	Toplam	35	100	



Grafik:4.12: Denetim Komitesi İçerisinde Bağımsız Üyenin Varlığına Ait Cevaplar

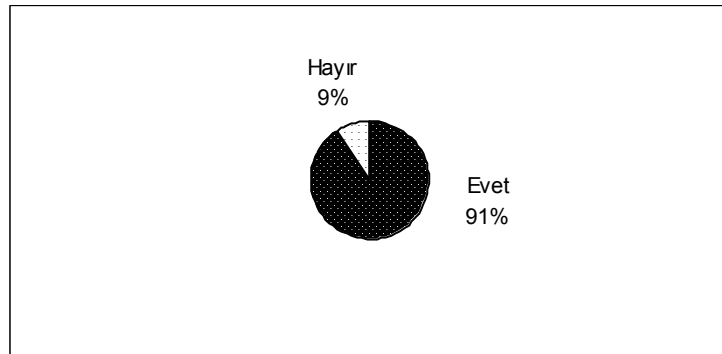
Denetim komitesi üyeleri oldukça önemli ve kritik alanlarda sorumlu olarak karar vermek durumunda kalmaktadır. Komite temelde şirket yönetiminden gelen raporları, şirketin iç kontrol yapısını, muhasebe işleyişini, iç ve bağımsız denetimin etkinliğini ve şirketin risk yapısını değerlendirerek karar almak durumundadır. Bu kararları hissedarları ve diğer ilgilileri etkileyeceğinden komitenin hiçbir etki altında kalmadan, hiç kimseden çekinmeden ve çıkar çatışmasına girmeden karar alması gerekir. Üyelerin bağımsızlıklarının sağlanması için komiteye seçilecek kişilerin özellikle yönetimden tamamen bağımsız olması gerekir. Bağımsız olarak adlandırılabilmesi için bir şirketin denetim komitesi üyesinin; denetim komitesinin, yönetim kurulunun veya kurulun başka bir komitesinin bir üyesi olarak sahip olduğu olanaklar dışında, şirketten; İstişare, danışmanlık veya başka bir vesile karşılığı bir ücret kabul edemez veya şirketin veya onun herhangi bir alt kuruluşunun bağımlı kişisi olamaz. Ankete katılan şirketlerin %58'i denetim komitesi içerisinde şirket ile doğrudan veya dolaylı ticari ya da yönetsel herhangi bir ilişkisi olan üyenin bulunduğunu, %42'si

ise bulunmadığını belirtmişlerdir. Tüm üyelerin bağımsız olması beklenirken bu oranın yüksek çıkması olumlu bir durum değildir.

SORU:13 – Denetim komitesi üyeleri, şirket çalışanları, müdürleri, dış denetçiler ve dış danışmanlarıyla gerekli gördüklerinde toplantı yapabiliyorlar mı?

Tablo:4.13: Denetim Komitesi Üyelerinin , Şirket Çalışanları, Müdürleri, Dış Denetçiler ve Dış Danışmanlarıyla Gerekli Gördüklerinde Toplantı Yapabildiği Fikrine Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Evet	30	85,7	90,9
	Hayır	3	8,6	9,1
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



Grafik:4.13: : Denetim Komitesi Üyelerinin , Şirket Çalışanları, Müdürleri, Dış Denetçiler ve Dış Danışmanlarıyla Gerekli Gördüklerinde Toplantı Yapabildiği Fikrine Ait Cevaplar

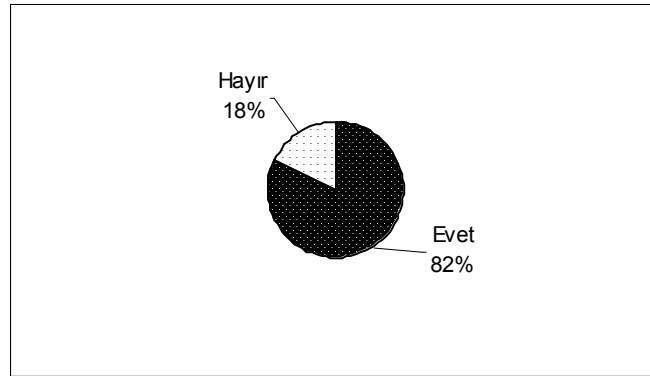
Anketi cevaplayanların %91'i denetim komitesi üyelerinin, şirket çalışanları, müdürleri, dış denetçiler ve dış danışmanlarıyla gerekli gördüklerinde toplantı yapabildiğini, %9'unun ise yapamadığını belirtmişlerdir. Komite üyeleri görevlerini yerine getirirken bazı bilgilere ihtiyaç duyabilir. Bu bilgileri kimi zaman şirket çalışanları veya müdürler gibi şirket içi kişilerden kimi zaman ise dış denetçi veya

danışmalar gibi şirket dışındaki kişilerden alabilmelidirler. Bu haklarında bir kısıtlama olmamalıdır. Büyük çoğunluğun olumlu yönde cevap vermesi istenen bir durumdur.

SORU:14 – Denetim komitesi üyeleri iç ve dış denetçiler ile ayrı ayrı toplantı yapabiliyorlar mı?

Tablo:4.14: Denetim Komitesi Üyelerinin İç ve Dış Denetçiler İle Ayrı Ayrı Toplantı Yapabildiği Fikrine Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Evet	27	77,1	81,8
	Hayır	6	17,1	
	Toplam	33	94,3	
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	100
	Toplam	35	100	

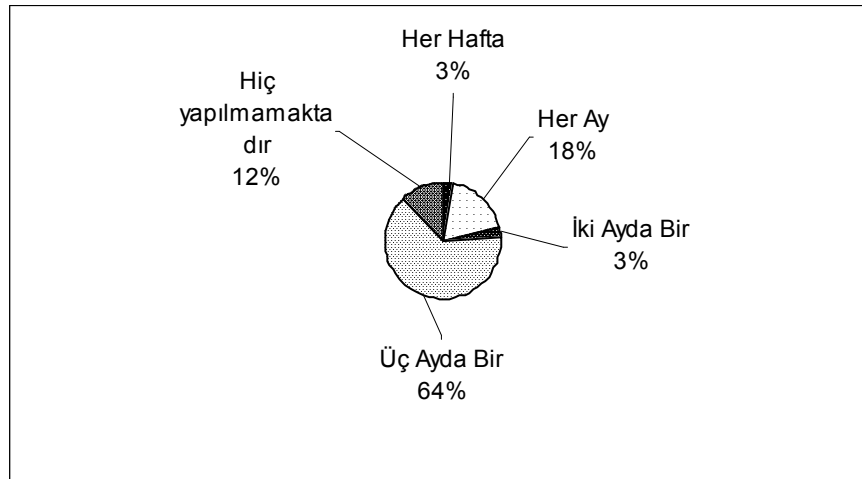


Grafik:4.14: Denetim Komitesi Üyelerinin İç ve Dış Denetçiler İle Ayrı Ayrı Toplantı Yapabildiği Fikrine Ait Cevaplar

Anketi cevaplayanların %82'si denetim komitesi üyelerinin, iç ve dış denetçiler ile ayrı ayrı toplantı yapabildiğini, %18'inin ise yapamadığını belirtmişlerdir. Cadbury Komitesi Raporu ve Public Oversight Board Raporu da denetim komitesi üyelerinin iç ve dış denetçiler ile ayrı ayrı toplantı yapabilmesi gerektiğini belirtmişlerdir. Üyelerinin görevlerini etkin bir şekilde yerine getirirken bu tavsiyeye uyulması olumlu bir durumdur.

SORU:15 – Toplantılar hangi sıklıkta yapılmaktadır?**Tablo:4.15: Toplantı Sıklığına Ait Cevaplar**

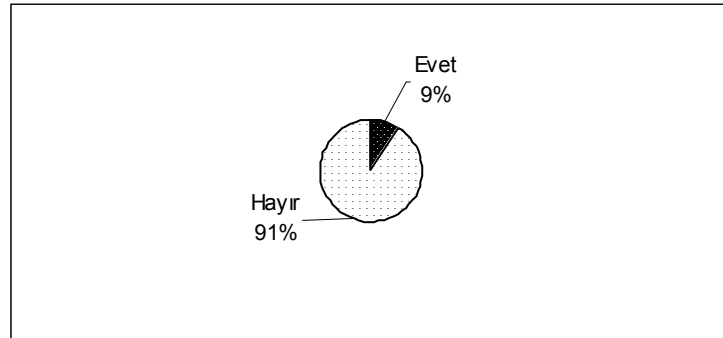
		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Her Hafta	1	2,9	3
	Her Ay	6	17,1	18,2
	İki Ayda Bir	1	2,9	3
	Üç Ayda Bir	21	60	63,6
	Hiç yapılmamaktadır	4	11,4	12,1
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	

**Grafik:4.15: Toplantı Sıklığına Ait Cevaplar**

Komitenin bağımsızlığını belirleyen önemli noktalardan birisi de toplantılardır. Hiç toplantı yapmayan veya seyrek toplantı yapan komitenin etkin gözetim yapması mümkün değildir. SPK tebliğine göre denetim komitesi en az üç ayda bir olmak üzere yılda en az dört kez, kurumsal yönetim ilkelerine göre de en az üç ayda bir ay toplanmalıdır. Ankete katılan şirketlerin %64'ünde denetim komitesi üyeleri üç ayda bir, %3'ünde iki ayda bir, %18'inde her ay, %3'ünde her hafta toplantı yapmaktadır. %12'sinde ise hiç yapılmamaktadır. Büyük çoğunluk şekil şartlarına uymaktadır. Üç aydan daha sık toplantı yapan şirketlerin oranı %24 düzeyindedir. Bu oranın yükseltilmesi beklenmektedir.

SORU:16 – Denetim komitesi için eğitim programı düzenleniyor mu?**Tablo:4.16: Denetim Komitesi İçin Eğitim Programı Düzenlendiğine Ait Cevaplar**

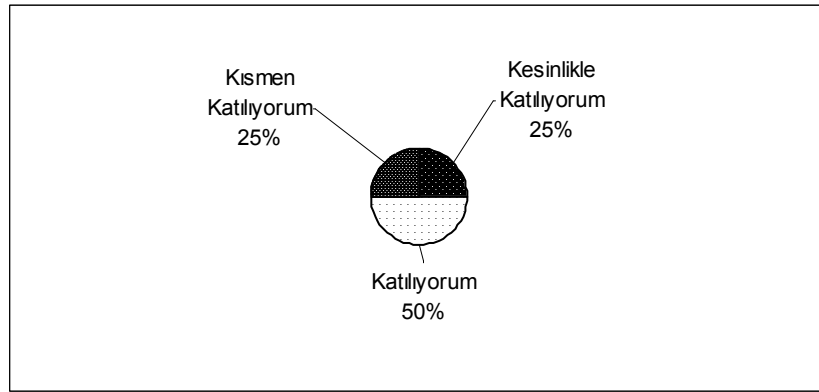
		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Evet	3	8,6	9,1
	Hayır	30	85,7	90,9
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	

**Grafik:4.16: Denetim Komitesi İçin Eğitim Programı Düzenlendiğine Ait Cevaplar**

Ankete cevap veren şirketlerin %9’unda denetim komitesi için eğitim programı düzenlenmektedir, %91’inde ise düzenlenmemektedir.

SORU:17 – Denetim komitesi üyelerine verilen eğitim programı yeterlidir.**Tablo:4.17: Eğitim Programının Yeterliliğine Ait Cevaplar**

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	1	2,9	25
	Katılıyorum	2	5,7	50
	Kısmen Katılıyorum	1	2,9	25
	Toplam	4	11,4	100
Eksik/Geçersiz	0	31	88,6	
	Toplam	35	100	



Grafik:4.17: : Eğitim Programının Yeterliliğine Ait Cevaplar

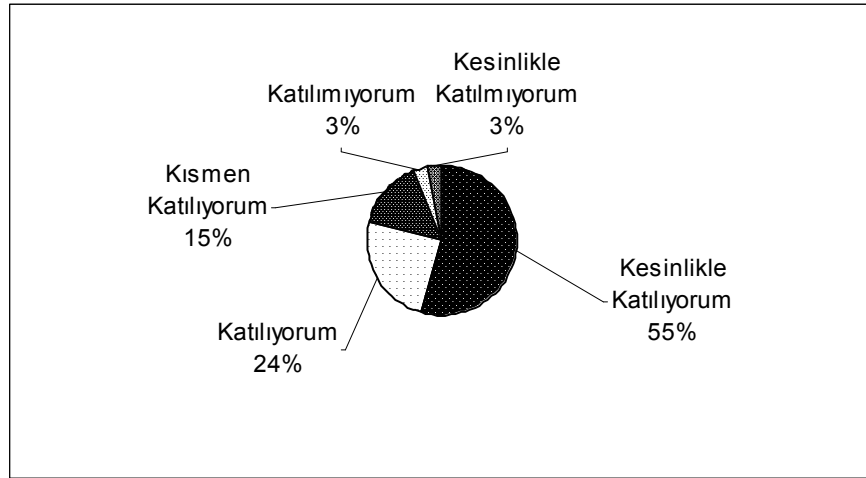
Denetim komitesi için eğitim programı düzenlenen şirketlerin %25'i "Denetim komitesi üyelerine verilen eğitim programı yeterlidir" fikrine kesinlikle katılırken, %50'si katılmakta, kalan %25'i ise kısmen katılmaktadır. Blue Ribbon Komisyonu' na göre denetim komitesi en az 3 kişiden oluşmalı, bu üç kişi muhasebe ve finans bilgisine sahip olmalı, eğer muhasebe finans bilgisine sahip değiller ise üye olduktan sonra makul bir süre içerisinde bu bilgileri elde etmelidir. Oysa ki ülkemizdeki çoğu şirkette bu uygulama yapılmamaktadır.

SORU:18 – Denetim komitesinin etkin hale getirilmesi için aşağıda yer alan önerilerden hangilerinin yerinde olduğunu düşünüyorsunuz?

18.a) Denetim komitesinin etkin hale getirilmesi için denetim komitesi şirket ve şirket yönetimi ile geçmişte doğrudan ya da dolaylı olarak herhangi bir yönetim, hizmet, ticaret vb. ilişkisi bulunmayan bağımsız en az 2 üyeden oluşmalıdır.

Tablo:4.18: Komite Bağımsız En Az 2 Üyeden Oluşmalıdır Fikrine Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	18	51,4	54,5
	Katılıyorum	8	22,9	24,2
	Kısmen Katılıyorum	5	14,3	15,2
	Katılmıyorum	1	2,9	3
	Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,9	3
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



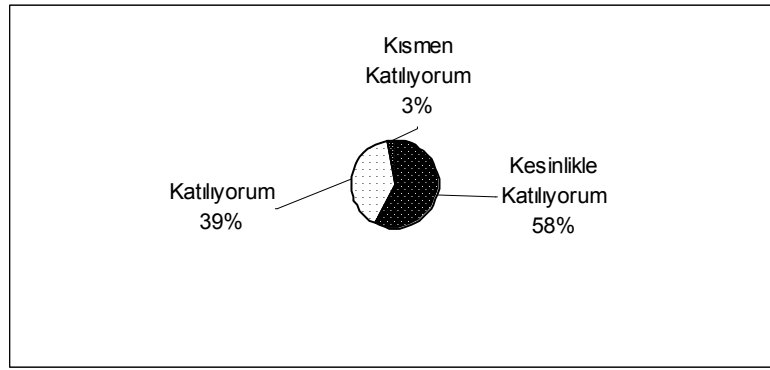
Grafik:4.18: Komite Bağımsız En Az 2 Üyeden Oluşmalıdır Fikrine Ait Cevaplar

“Denetim komitesinin etkin hale getirilmesi için denetim komitesi şirket ve şirket yönetimi ile geçmişte doğrudan ya da dolaylı olarak herhangi bir yönetim, hizmet, ticaret vb. ilişkisi bulunmayan bağımsız en az 2 üyeden oluşmalıdır” fikrine anketi cevaplayanların %55’i kesinlikle katılıyorum, %24’ü katılıyorum, %15’i kısmen katılıyorum, %3’ü katılmıyorum, %3’ü kesinlikle katılmıyorum görüşündedir.

18.b)Denetim komitesinin etkin hale getirilmesi için komite üyeleri şirket ve bağlı olduğu sektörü etkileyebilecek ekonomik, sosyal ve hukuki etkileri yorumlayabilecek ve planlama ile denetimin temel sorunları hakkında bilgi sahibi olabilecek mali, hukuki ya da teknik alanlarda yetişmiş kişilerden oluşmalıdır

Tablo:4.19: Denetim Komitesi Üyeleri Mali, Hukuki ya da Teknik Alanlarda Yetişmiş Kişilerden Oluşmalıdır Fikrine Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	19	54,3	57,6
	Katılıyorum	13	37,1	39,4
	Kısmen Katılıyorum	1	2,9	3
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



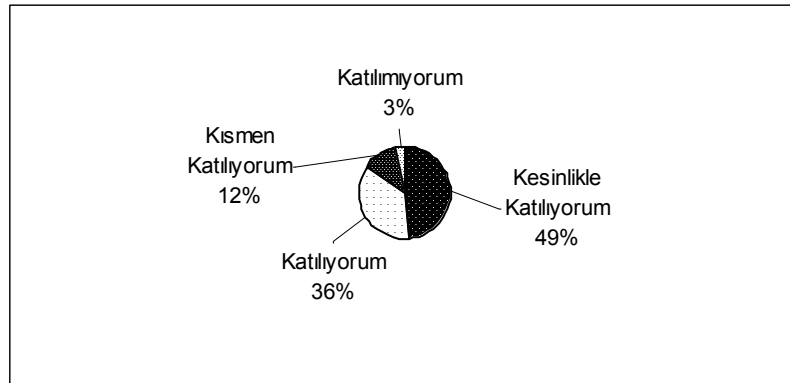
Grafik:4.19: Denetim Komitesi Üyeleri Mali, Hukuki ya da Teknik Alanlarda Yetişmiş Kişilerden Oluşmalıdır Fikrine Ait Cevaplar

“Denetim komitesinin etkin hale getirilmesi için komite üyeleri şirket ve bağlı olduğu sektörü etkileyebilecek ekonomik, sosyal ve hukuki etkileri yorumlayabilecek ve planlama ile denetimin temel sorunları hakkında bilgi sahibi olabilecek mali, hukuki ya da teknik alanlarda yetişmiş kişilerden oluşmalıdır” fikrine anketi cevaplayanların %58’i kesinlikle katılıyorum, %39’u katılıyorum, %3’ü kısmen katılıyorum görüşündedir.

18.c)Denetim komitesinin etkin hale getirilmesi için denetim komitesi üyeleri, bir araştırmayı yürütmeye yardımcı olması ve tavsiyelerde bulunması şirket dışından danışman, muhasebeci veya diğer danışmanlardan yeterince yararlanabilmelidir.

Tablo:4.20: Denetim Komitesi Üyeleri Danışman, Muhasebeci veya Diğer Danışmanlardan Yeterince Yararlanabilmelidir Fikrine Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	16	45,7	48,5
	Katılıyorum	12	34,3	36,4
	Kısmen Katılıyorum	4	11,4	12,1
	Katılmıyorum	1	2,9	3
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



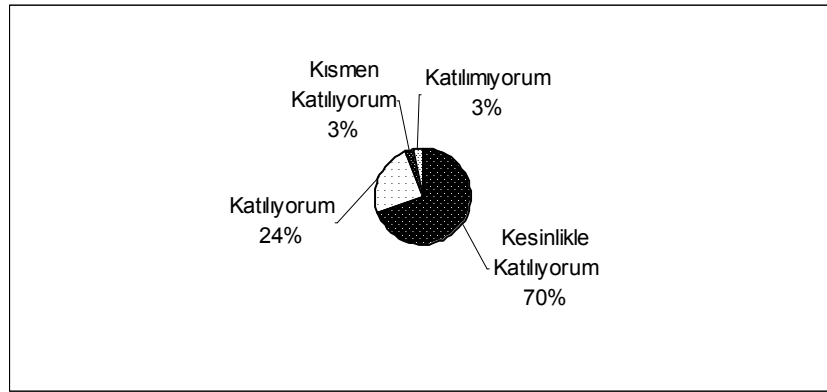
Grafik:4.20: Denetim Komitesi Üyeleri Danışman, Muhasebeci veya Diğer Danışmanlardan Yeterince Yararlanabilmelidir Fikrine Ait Cevaplar

“Denetim komitesinin etkin hale getirilmesi için denetim komitesi üyeleri, bir araştırmayı yürütmeye yardımcı olması ve tavsiyelerde bulunması şirket dışından danışman, muhasebeci veya diğer danışmanlardan yeterince yararlanabilmelidir.” fikrine anketi cevaplayanların %49’u kesinlikle katılıyorum, %36’sı katılıyorum, %12’si kısmen katılıyorum, %3’ü katılmıyorum görüşündedir.

18.d)Denetim komitesinin etkin hale getirilmesi denetim komitesi üyeleri, şirket çalışanları, müdürleri,dış denetçiler ve dış danışmanlarıyla gerekli gördüklerinde toplantı yapabilmelidir.

Tablo:4.21: Denetim Komitesi Üyeleri Şirket Çalışanları, Müdürleri,Dış Denetçiler ve Dış Danışmanlarıyla Gerekli Gördüklerinde Toplantı Yapabilmelidir Fikrine Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	23	65,7	69,7
	Katılıyorum	8	22	24,2
	Kısmen Katılıyorum	1	2,9	3
	Katılmıyorum	1	2,9	3
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



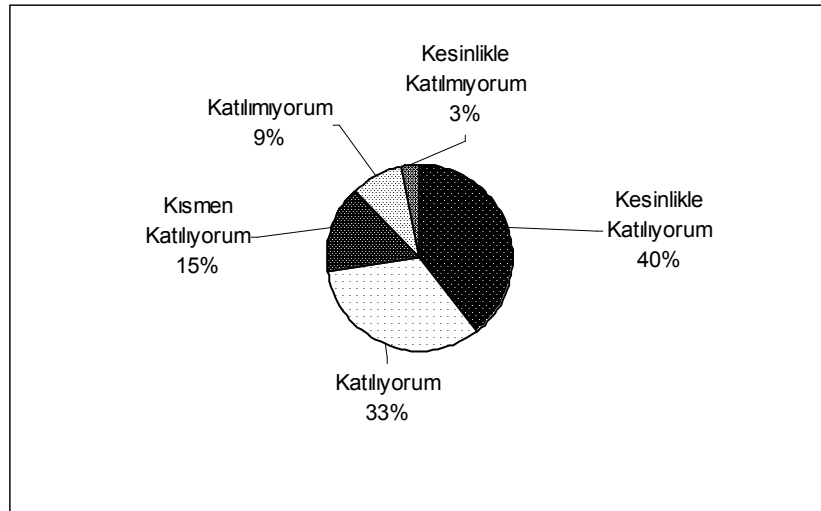
Grafik:4.21: Denetim Komitesi Üyeleri Şirket Çalışanları, Müdürleri,Dış Denetçiler ve Dış Danışmanlarıyla Gerekli Gördüklerinde Toplantı Yapabilmelidir Fikrine Ait Cevaplar

“Denetim komitesinin etkin hale getirilmesi denetim komitesi üyeleri, şirket çalışanları, müdürleri,dış denetçiler ve dış danışmanlarıyla gerekli gördüklerinde toplantı yapabilmelidir.” fikrine anketi cevaplayanların %70’i kesinlikle katılıyorum, %24’ü katılıyorum, %3’ü kısmen katılıyorum, %3’ü katılmıyorum görüşündedir.

SORU:19 - Denetim komitesi etkin iç kontrol sisteminin önemli bir unsuru haline gelmiştir.

Tablo:4.22: Denetim Komitesi Etkin İç Kontrol Sisteminin Önemli Bir Unsuru Haline Gelmiştir Fikrine Ait Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	13	37,1	39,4
	Katılıyorum	11	31,4	33,3
	Kısmen Katılıyorum	5	14,3	15,2
	Katılmıyorum	3	8,6	9,1
	Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,9	3
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



Grafik:4.22: Denetim Komitesi Etkin İç Kontrol Sisteminin Önemli Bir Unsuru Haline Gelmiştir Fikrine Ait Cevaplar

Denetim komitesinin etkin iç kontrol sisteminin önemli bir unsuru haline geldiği fikrine anketi cevaplayanların %40'ı kesinlikle katılıyorum, %33'ü katılıyorum, %15'i kısmen katılıyorum, %9'u katılmıyorum, %3'ü kesinlikle katılmıyorum görüşündedir. Cevaplardan da anlaşılacağı gibi artık denetim komitesi, iç kontrol sistemi için yeni bir kavram olarak görülmektedir. İç kontrolü dinamik bir süreç olarak tanımlayan amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü Denetim Standartları Kurulu 78.no'lu denetim standardına, etkin bir iç kontrolün unsurlarını genişleterek denetim komitesini eklemiştir ve İMKB' ye kayıtlı şirketler de verdikleri cevaplar ile bunu benimsediklerini göstermişlerdir.

4.2.3.Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliği Üzerindeki Roller

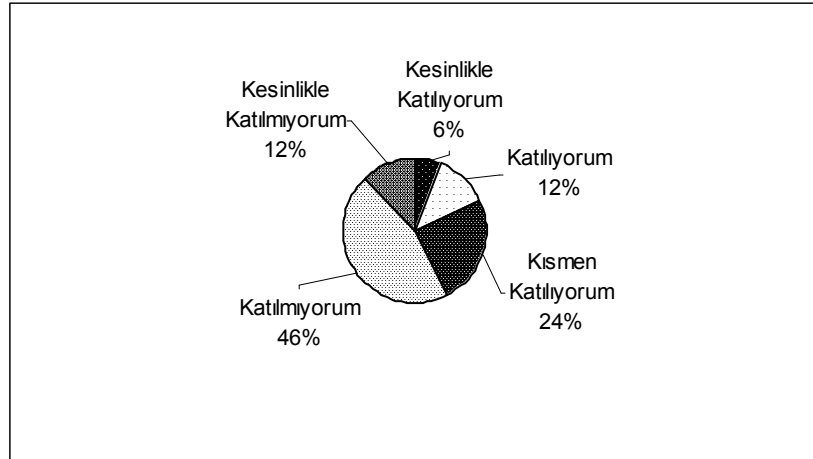
İMKB-100 şirketleri üzerine yapılan anket çalışmasından elde edilen verilere göre, şirketlerdeki denetim komitesinin iç denetimin etkinliğine katkısının olup olmadığına yönelik verdikleri cevaplar şu şekildedir:

SORU:20 – Her madde için size uygun olan şıkkı işaretleyiniz

20.a:Denetim komitesi kurulduktan sonra şirketin karında artış görülmüştür.

Tablo:4.23: Denetim Komitesinin Şirket Karını Artırdığına Yönelik Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	2	5,7	6,1
	Katılıyorum	4	11,4	12,1
	Kısmen Katılıyorum	8	22,9	24,2
	Katılmıyorum	15	42,9	45,5
	Kesinlikle Katılmıyorum	4	11,4	12,1
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



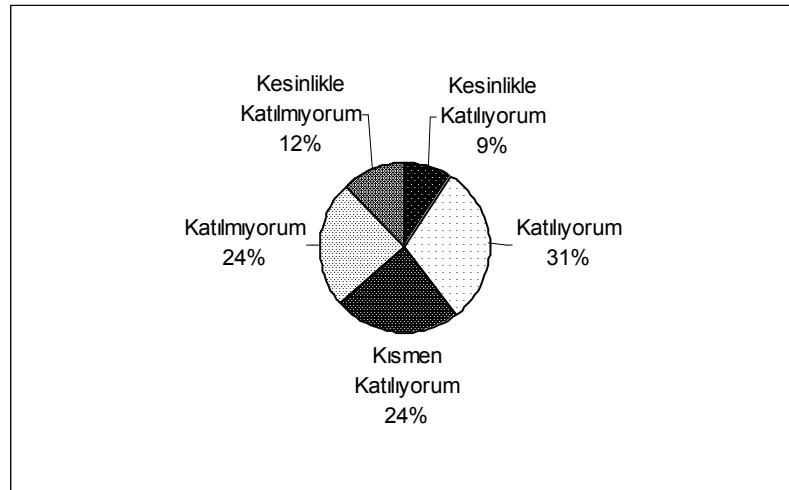
Grafik:4.23: Tablo:4.23: Denetim Komitesinin Şirket Karını Artırdığına Yönelik Cevaplar

“Denetim komitesi kurulduktan sonra şirketin karında artış görülmüştür” fikrine anketi cevaplayanların %12’si kesinlikle katılıyorum, %12’si katılıyorum, %24’ü kısmen katılıyorum, %46’sı katılmıyorum, %6’sı kesinlikle katılmıyorum görüşündedir.

20.b: Denetim komitesi kurulduktan sonra şirkette verimlilik artışı sağlanmıştır.

Tablo:4.24: Denetim Komitesinin Verimliliği Artırdığına Yönelik Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	3	8,6	9,1
	Katılıyorum	10	28,6	30,3
	Kısmen Katılıyorum	8	22,9	24,2
	Katılmıyorum	8	22,9	24,2
	Kesinlikle Katılmıyorum	4	11,4	12,1
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



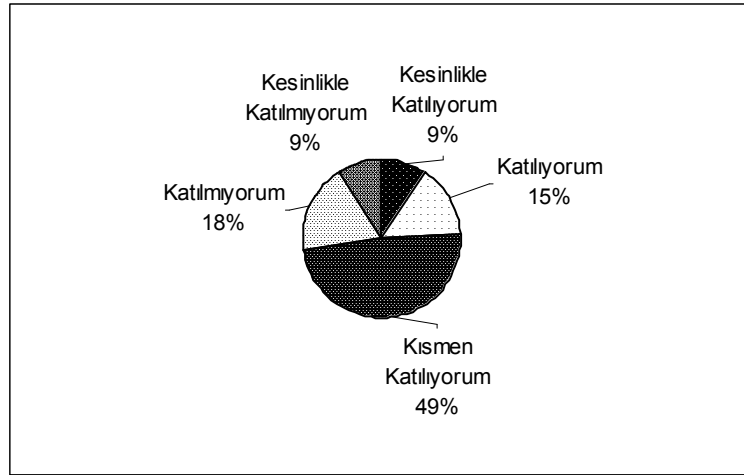
Grafik:4.24: Denetim Komitesinin Verimliliği Artırdığına Yönelik Cevaplar

“Denetim komitesi kurulduktan sonra şirkette verimlilik artışı sağlanmıştır” fikrine anketi cevaplayanların %9’u kesinlikle katılıyorum, %31’i katılıyorum, %24’ü kısmen katılıyorum, %24’ü katılmıyorum, %12’si kesinlikle katılmıyorum görüşündedir.

20.c: Denetim komitesi kurulduktan sonra şirkette hata ve yolsuzluklar önlenmiştir.

Tablo:4.25: Denetim Komitesinin Hata ve Yolsuzlukları Önlediğine Yönelik Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	3	8,6	9,1
	Katılıyorum	5	14,3	15,2
	Kısmen Katılıyorum	16	45,7	48,5
	Katılmıyorum	6	17,1	18,2
	Kesinlikle Katılmıyorum	3	8,6	9,1
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



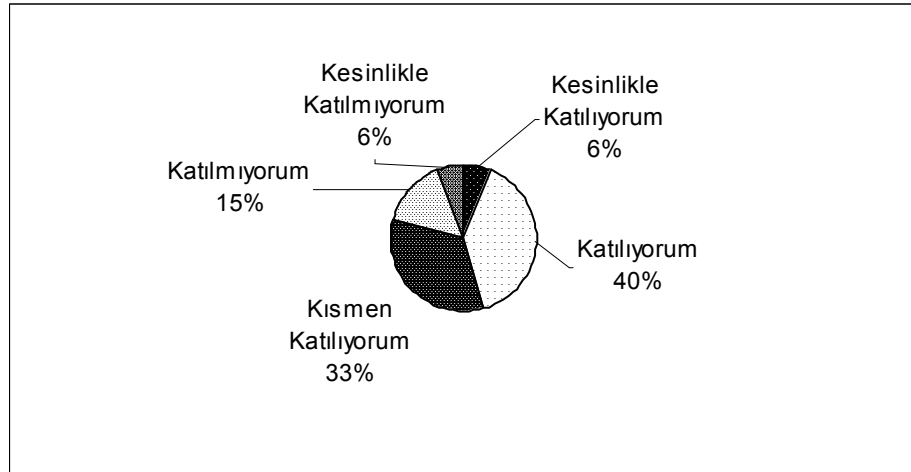
Grafik:4.25: Denetim Komitesinin Hata ve Yolsuzlukları Önlediğine Yönelik Cevaplar

“Denetim komitesi kurulduktan sonra şirkette hata ve yolsuzluklar önlenmiştir” fikrine anketi cevaplayanların %9’u kesinlikle katılıyorum, %15’i katılıyorum, %49’u kısmen katılıyorum, %18’i katılmıyorum, %9’u kesinlikle katılmıyorum görüşündedir.

20.d: Denetim komitesi kurulduktan sonra yönetim politikalarına bağlılık artmıştır.

Tablo:4.26: Denetim Komitesinin Yönetim Politikalarına Bağlılığı Artırdığına Yönelik Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	2	5,7	6,1
	Katılıyorum	13	37,1	39,4
	Kısmen Katılıyorum	11	31,4	33,3
	Katılmıyorum	5	14,3	15,2
	Kesinlikle Katılmıyorum	2	5,7	6,1
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



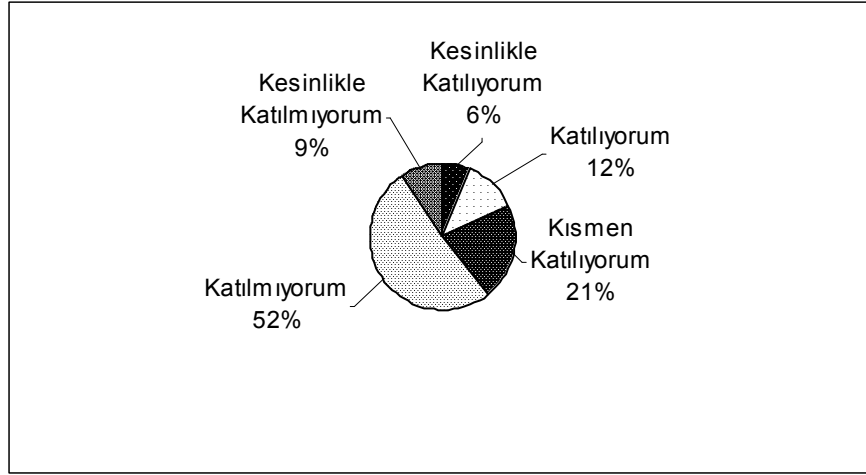
Grafik:4.26: Denetim Komitesinin Yönetim Politikalarına Bağlılığı Artırdığına Yönelik Cevaplar

“Denetim komitesi kurulduktan sonra yönetim politikalarına bağlılık artmıştır” fikrine anketi cevaplayanların %6’sı kesinlikle katılıyorum, %40’ı katılıyorum, %33’ü kısmen katılıyorum, %15’i katılmıyorum, %6’sı kesinlikle katılmıyorum görüşündedir.

20.e: Denetim komitesi kurulduktan sonra bütçe hedefleri tutturulmuştur

Tablo:4.27: Denetim Komitesinin Bütçe Hedefleri Tutturduğuna Yönelik Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	2	5,7	6,1
	Katılıyorum	4	11,4	12,1
	Kısmen Katılıyorum	7	20	21,2
	Katılmıyorum	17	48,6	51,5
	Kesinlikle Katılmıyorum	3	8,6	9,1
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



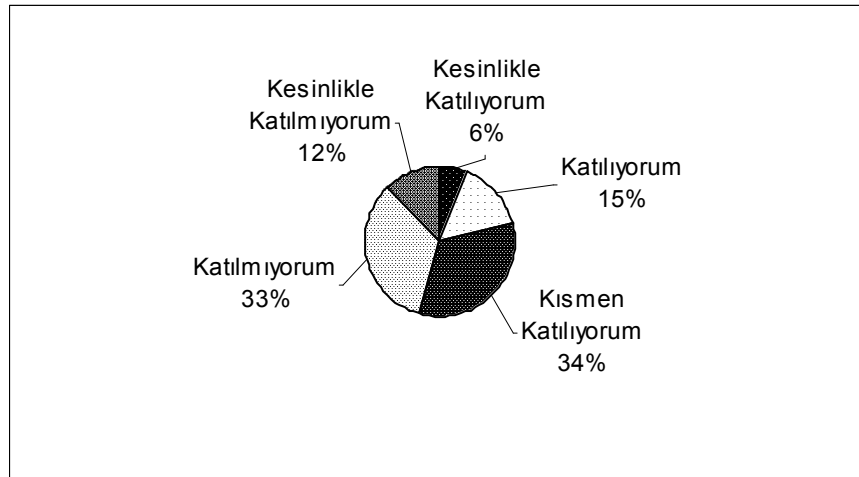
Grafik:4.27: Denetim Komitesinin Bütçe Hedefleri Tutturduğuna Yönelik Cevaplar

“Denetim komitesi kurulduktan sonra bütçe hedefleri tutturulmuştur” fikrine anketi cevaplayanların %6’sı kesinlikle katılıyorum, %12’si katılıyorum, %21’i kısmen katılıyorum, %52’si katılmıyorum, %9’u kesinlikle katılmıyorum görüşündedir.

20.f: Denetim komitesi kurulduktan sonra alınan vergi cezası sayısında azalma vardır.

Tablo:4.28: Denetim Komitesinin Vergi Cezası Sayısını Azalttığına Yönelik Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Kesinlikle Katılıyorum	2	5,7	6,1
	Katılıyorum	5	14,3	15,2
	Kısmen Katılıyorum	11	31,4	33,3
	Katılmıyorum	11	31,4	33,3
	Kesinlikle Katılmıyorum	4	11,4	12,1
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



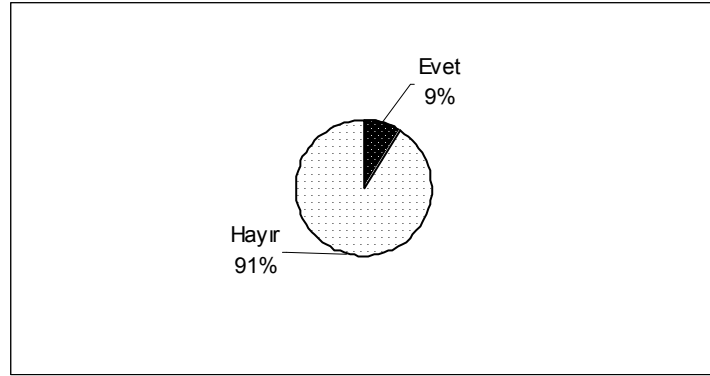
Grafik:4.28: Denetim Komitesinin Vergi Cezası Sayısını Azalttığına Yönelik Cevaplar

“Denetim komitesi kurulduktan sonra alınan vergi cezası sayısında azalma vardır” fikrine anketi cevaplayanların %6’sı kesinlikle katılıyorum, %15’i katılıyorum, %34’ü kısmen katılıyorum, %33’ü katılmıyorum, %12’si kesinlikle katılmıyorum görüşündedir.

20.g: Denetim komitesi kurulduktan sonra dış denetçilerden şartlı veya olumsuz görüş aldınız mı?

Tablo:4.29: Denetim Komitesi Kurulduktan Sonra Dış Denetçilerden Şartlı Veya Olumsuz Görüş Alındığına Yönelik Cevaplar

		Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde
Geçerli	Evet	3	8,6	9,1
	Hayır	30	85,7	90,9
	Toplam	33	94,3	100
Eksik/Geçersiz	0	2	5,7	
	Toplam	35	100	



Grafik:4.29: Denetim Komitesi Kurulduktan Sonra Dış Denetçilerden Şartlı veya Olumsuz Görüş Alındığına Yönelik Cevaplar

Denetim komitesi kurulduktan sonra dış denetçilerden şartlı veya olumsuz görüş alan şirketlerin oranı %9 iken, almayanların oranı %91 oranındadır.

İç denetimin etkinliğini belirleyebilmek için şirketlere yedi soru yöneltilmiştir. Bu sorular iç denetim sisteminin amaçları baz alınarak oluşturulmuştur. Çünkü etkinlik, amaçlara ulaşma derecesidir. 20. soruya yönelik olarak verilen yanıtlar incelenerek aritmetik ortalamalar ve standart sapmalar hesaplanmıştır. Her bir soru için katılma derecesi belirlenmiştir. Aritmetik ortalama değeri 1,00-2,33 arası olanlar yüksek

katılım; 2,34-3,66 orta düzeyde katılım; 3,67-5,00 düşük katılım şeklinde değerlendirilmiştir.²³⁵

Tablo:4.30’ da her bir yargıya verilen yanıtlar incelendiğinde orta düzeyde bir katılım olduğu gözlenmektedir. Bu doğrultuda denilebilir ki; denetim komitesi iç denetimin etkinliğini kısmen sağlamıştır.

Tablo:4.30:Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliği Üzerindeki Rollerinin Değerlendirilmesi

	Aritmetik Ortalama	Standart Sapma	Katılma Derecesi
Denetim komitesi kurulduktan sonra şirketin karında artış görülmüştür.	3,4545	0,1851	Orta
Denetim komitesi kurulduktan sonra şirkette verimlilik artışı sağlanmıştır.	3,0000	0,2087	Orta
Denetim komitesi kurulduktan sonra şirkette hata ve yolsuzluklar önlenmiştir.	3,0303	0,1820	Orta
Denetim komitesi kurulduktan sonra yönetim politikalarına bağlılık artmıştır.	2,7576	0,1742	Orta
Denetim komitesi kurulduktan sonra bütçe hedefleri tutturulmuştur.	3,4545	0,1799	Orta
Denetim komitesi kurulduktan sonra alınan vergi cezası sayısında azalma vardır.	3,3030	0,1871	Orta

Aritmetik Ortalama = 1,00-2,33 Yüksek, Aritmetik Ortalama: 2,34-3,66 Orta,

Aritmetik Ortalama: 3,67-5,00 Düşük

4.2.4. İMKB-100 Şirketlerinin Sektörleri, Faaliyet Süreleri, Halka Açıklık Oranları İle Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyi Arasındaki İlişkinin Anova ve Ki-Kare Yöntemleri İle Analiz Edilmesi

Önceki bölümlerde, denetim komitesinin iç denetimin etkinliği üzerinde bir rolünün bulunup bulunmadığı tespit edilmiştir.Burada ise; komitenin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi ile şirketlerin faaliyet gösterdikleri sektör, faaliyet süreleri ve halka açıklık oranları ile bir ilişkisinin olup olmadığı araştırılmıştır.

²³⁵ Müberra Yurdakul - Nilüfer Dalkılıç , “İlişkisel Pazarlama Anlayışının Sigorta Müşterilerinin Bağlılığı Üzerindeki Etkisi”, **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Aralık, 2006, Sayı:16,s:263.

4.2.4.1.İMKB-100’ deki Sektörlere Göre Denetim Komitesinin, İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyinin Anova Analiz Sonuçları

İki veya daha fazla grubunun ortalamalarının karşılaştırılmasında Anova (varyans analizi) yöntemi kullanılması gerekmektedir. Anova analizi, iki veya daha fazla anakütlenin birlikte değerlendirilerek, aralarında anlamlı bir farkın bulunup bulunmadığının araştırıldığı bir tekniktir. Ankete cevap veren şirketlerin faaliyet gösterdikleri sektörler 2’den fazla olduğu için ve de denetim komitesinin iç denetiminin etkinliği sağlama düzeyi aralık seviyesinde ölçüldüğünden anova yönteminin kullanılması uygundur. Anova yöntemi, farklılığa sebep olan grubun hangi grup veya gruplardan kaynaklandığı konusunda bir bilgi vermemektedir. Dolayısıyla İMKB-100 de yer alan mali,sınai,hizmetler sektöründe faaliyet gösteren şirketlerdeki denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyinde farklılık olup olmadığı tespit etmek ve hangi sektörden kaynaklandığını bulmak için One-way Anova yöntemi kullanılacaktır.

İç denetimin etkinliğini belirleyebilmek için şirketlere sorulan yedi soru iç denetim sisteminin amaçları baz alınarak oluşturulmuştur. Dolayısıyla yedi soru alt hipotezler başlığı altında incelenmiştir. İMKB-100 endeksinde sınai, mali, hizmetler sektörlerinin kendisine özgü yapısı ve işleyişi vardır. Mali sektörde özelliklerde bankalarda daha sıkı bir denetim yapılmaktadır. SPK’nın yapmış olduğu düzenlemelerin yanında BDDK da denetim komitesine yönelik bir takım düzenlemeler getirmiştir. Dolayısıyla sektörlerin denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeylerinde farklı sonuçların çıkması beklenmektedir. Oluşturulan hipotezler şunlardır:

Ana hipotez

Hipotez: İMKB-100 de yer alan mali,sınai,hizmetler sektöründe faaliyet gösteren şirketlerdeki denetim komitesinin, iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi farklılık göstermektedir

Alt hipotezler:

Hipotez 1: İMKB-100 de yer alan mali,sınai,hizmetler sektöründe faaliyet gösteren şirketlerdeki denetim komitesinin, karı artırma düzeyi farklılık göstermektedir

Hipotez 2: İMKB-100 de yer alan mali,sınai,hizmetler sektöründe faaliyet gösteren şirketlerdeki denetim komitesinin, verimlilik artırma düzeyi farklılık göstermektedir

Hipotez 3: İMKB-100 de yer alan mali,sınai,hizmetler sektöründe faaliyet gösteren şirketlerdeki denetim komitesinin, hata ve yolsuzlukları önleme düzeyi farklılık göstermektedir

Hipotez 4: İMKB-100 de yer alan mali,sınai,hizmetler sektöründe faaliyet gösteren şirketlerdeki denetim komitesinin, yönetim politikalarına bağlılığı artırma düzeyi farklılık göstermektedir

Hipotez 5: İMKB-100 de yer alan mali,sınai,hizmetler sektöründe faaliyet gösteren şirketlerdeki denetim komitesinin,bütçe hedeflerini tutturma düzeyi farklılık göstermektedir

Hipotez 6: İMKB-100 de yer alan mali,sınai,hizmetler sektöründe faaliyet gösteren şirketlerdeki denetim komitesinin, vergi cezası sayısını azaltma düzeyi farklılık göstermektedir.

Hipotez 7: İMKB-100 de yer alan mali,sınai,hizmetler sektöründe faaliyet gösteren şirketlerdeki denetim komitesinin, dış denetçilerden şartlı veya olumsuz görüş alma sayısını azaltma düzeyi farklılık göstermektedir.

Tablo:4.31:İMKB-100’ deki Sektörlere Göre Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyinin Anova Analiz Sonuçları

	F	F değerinin anlamlılık düzeyi
Denetim komitesinin karı artırma düzeyi	2,237	0,124
Denetim komitesinin verimlilik artırma düzeyi	1,751	0.191
Denetim komitesinin hata ve yolsuzlukları önleme düzeyi	1,422	0,257
Denetim komitesinin yönetim politikalarına bağlılığı artırma düzeyi	1,365	0,271
Denetim komitesinin bütçe hedeflerini tutturma düzeyi	4,238	0.024
Denetim komitesinin vergi cezası sayısını azaltma düzeyi	1,945	0,161
Denetim komitesinin,dış denetçilerden şartlı veya olumsuz görüş alma sayısını azaltma düzeyi	0,687	0,511

Tablo:4.31' e göre; İMKB-100'deki sektörler ile denetim komitesinin bütçe hedeflerini tutturma düzeyi arasındaki ilişkinin ölçülmesi ile elde edilen anova testi sonuçlarına göre $F=4,23$ ve Significance değeri 0,024 tür. Significance değeri sıfıra yakın olduğu için denetim komitesinin bütçe hedeflerini tutturma düzeyi sektörler göre farklılık göstermektedir. Diğer hipotezlere ait Significance değerleri incelendiğinde 0,05'ten büyük olduğu görülmektedir. 5.Hipotez hariç diğer hipotezler reddedilecektir. Dolayısıyla gruplar arası fark yoktur. Sektörler birbirlerine yakın cevap vermişlerdir.

One way anova yöntemine göre denetim komitesinin bütçe hedeflerini tutturma düzeyi sektörler göre farklılık göstermektedir. Ancak bu yöntemle göre farklılığın hangi sektörlerden kaynaklandığı bilinmemektedir. Anova sonuçlarında tespit edilen farklılığın hangi grup ya da gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla scheffe testi yapılır. Hangi sektörlerden kaynaklandığını bulmak için yapılan scheffe testi sonuçlarına göre; * işareti ile belirtilen sektörlerin farklılık gösterdiği anlaşılmaktadır. Aşağıdaki tabloya bakıldığında denetim komitesinin bütçe hedeflerini tutturma düzeyi açısından mali ve hizmetler sektörünün farklılık gösterdiği anlaşılmaktadır. Yani denetim komitesinin bütçe hedeflerini tutturma düzeyi açısından mali ve hizmetler sektörü daha etkindir ve bu etkinlik istatistiksel açıdan da anlamlı büyüklüktedir.

Tablo:4.32: Sektörler İle Denetim Komitesinin Bütçe Hedeflerini Tutturma Düzeyi Arasındaki İlişkinin Scheffe Testi Sonuçları

		Anlamlılık düzeyi	Standart sapma
Sınai	Mali	-0,3627	0,3554
	Hizmetler	1,2206	0,5238
Mali	Sınai	0,3627	0,3554
	Hizmetler	1,5833*	0,5442
Hizmetler	Sınai	-1,2206	0,5238
	Mali	-1,5833*	0,5442

4.2.4.2.Faaliyet Süresi İle Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyi Arasındaki İlişkinin Ki-Kare Analiz Sonuçları

Ki-kare sınaama tekniği, değişkenler arasında bir ilişki olup olmadığını, gözlenen frekanslarla beklenen frekanslar arasında bir karşılaştırma yaparak belirlemeye çalışan bir tekniktir.Araştırmada değişkenler arasında bir ilişkinin olup olmadığı tespit edilmeye çalışıldığı ve de faaliyet süresi ile halka açıklık oranı nominal seviyede ölçüm düzeyine sahip oldukları için ki-kare yöntemi araştırmaya uygun bir yöntemdir.

Uzun süredir faaliyette bulunmak kurumsallaşmış olmanın bir göstergesidir.Kurumsallaşan şirketler toplumda organize olmuştur, bu şirketlerin kabul edilmiş prosedürleri ve belli sosyal ilişkiler düzeni vardır.Kurumsallaşmanın en önemli özelliklerinden biri de şeffaflıktır.Dolayısıyla bu şirketlerde iç ve dış denetim gereği gibi yerine getirilmektedir.Bu açıdan bakıldığında, faaliyet süresi ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında bir ilişki olduğu düşünülmektedir.

İç denetimin etkinliğini belirleyebilmek için şirketlere sorulan yedi soru iç denetim sisteminin amaçları baz alınarak oluşturulmuştur.Dolayısıyla burada da yedi soru alt hipotezler başlığı altında incelenmiştir.Hipotezler şunlardır:

Ana hipotez:

Hipotez: Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında ilişki vardır.

Alt hipotezler:

Hipotez 1:Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin, karı artırma düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 2:Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin, verimlilik artırma düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 3:Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin, hata ve yolsuzlukları önleme düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 4:Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin, yönetim politikalarına bağlılığı artırma düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 5:Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin,bütçe hedeflerini tutturma düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 6:Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin, vergi cezası sayısını azaltma düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 7:Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin, dış denetçilerden şartlı veya olumsuz görüş alma sayısını azaltma düzeyi arasında ilişki vardır.

Tablo:4.33: Faaliyet Süresi İle Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyi Arasındaki İlişkinin Ki-Kare Analiz Sonuçları

Hipotezler	Anlamlılık Düzeyi	Sonuç
Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin, karı artırma düzeyi arasında ilişki vardır.	0,89	Red
Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin, verimlilik artırma düzeyi arasında ilişki vardır.	0,78	Red
Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin, hata ve yolsuzlukları önleme düzeyi arasında ilişki vardır.	0,94	Red
Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin, yönetim politikalarına bağlılığı artırma düzeyi arasında ilişki vardır.	0,78	Red
Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin,bütçe hedeflerini tutturma düzeyi arasında ilişki vardır.	0,75	Red
Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin, vergi cezası sayısını azaltma düzeyi arasında ilişki vardır.	0,33	Red
Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin, dış denetçilerden şartlı veya olumsuz görüş alma sayısını azaltma düzeyi arasında ilişki vardır.	0,86	Red

Ki-kare testinde üzerinde durulacak olan değer Pearson Chi-Square değeri ve buna tekabil eden anlamlılık seviyesidir.Anlamlılık seviyesi Asymp.Sig.(2-Sided) kolonundaki Pearson Chi-Square değerine ait olan anlamlılık seviyesidir.Anlamlı farkın var olduğundan bahsedebilmek için (%5anlamlılık seviyesi için kritik değer olan) bu değer 0.05’den küçük olması gerekmektedir. Tablo:4.33’te de analiz sonucunda elde edilen Pearson Chi-Square değeri yazılmıştır.

Tablo:4.33’te faaliyet süresi ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında ilişkinin ki-kare analiz sonuçlarına bakıldığında tüm hipotezlere ait Pearson Chi-Square değeri 0.05’ten büyük olduğundan hipotezler reddedilir.Yani Şirketlerin faaliyet süresi ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında ilişki yoktur.

4.2.4.3.Halka Açıklık Oranı İle Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyi Arasında İlişkinin Ki-Kare Analiz Sonuçları

Şirketlerde halka açıklık oranı arttıkça bu durum şirketin başta hissedarlar olmak üzere çok daha fazla sayıda kişi veya gruba karşı sorumlu olması anlamına gelmektedir.Sorumluluğun artmasıyla birlikte şirket faaliyetlerinden etkilenen hissedar, yatırımcı ve diğer grupların beklentilerinin karşılanması konusunda şirketlerin üzerlerinde daha yoğun bir baskı oluşturmaktadır ve şirketler daha şeffaf olunması gerçeği ile yüzleşmektedirler.Dolayısıyla şeffaflığı sağlayan iç ve dış denetimin gereği gibi yerine getirilmesi gerekmektedir.Bu açıdan bakıldığında, halka açıklık oranı ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında bir ilişki olduğu düşünülmektedir.Oluşturulan hipotezler şunlardır

Ana hipotez:

Hipotez :Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında ilişki vardır.

Alt hipotezler:

Hipotez 1:Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin, karı artırma düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 2:Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin, verimlilik artırma düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 3: Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin, hata ve yolsuzlukları önleme düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 4:Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin, yönetim politikalarına bağlılığı artırma düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 5:Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin,bütçe hedeflerini tutturma düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 6:Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin, vergi cezası sayısını azaltma düzeyi arasında ilişki vardır.

Hipotez 7:Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin, dış denetçilerden şartlı veya olumsuz görüş alma sayısını azaltma düzeyi arasında ilişki vardır.

Tablo:4.34:Halka Açıklık Oranı İle Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlama Düzeyi Arasındaki İlişkinin Ki-Kare Analiz Sonuçları

Hipotezler	Anlamlılık Düzeyi	Sonuç
Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin, karı artırma düzeyi arasında ilişki vardır.	0,38	Red
Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin, verimlilik artırma düzeyi arasında ilişki vardır.	0,60	Red
Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin, hata ve yolsuzlukları önleme düzeyi arasında ilişki vardır.	0,46	Red
Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin, yönetim politikalarına bağlılığı artırma düzeyi arasında ilişki vardır.	0,42	Red
Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin,bütçe hedeflerini tutturma düzeyi arasında ilişki vardır.	0,21	Red
Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin, vergi cezası sayısını azaltma düzeyi arasında ilişki vardır.	0,42	Red
Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin, dış denetçilerden şartlı veya olumsuz görüş alma sayısını azaltma düzeyi arasında ilişki vardır.	0,39	Red

Tablo:4.34’te Şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasındaki ilişkinin ki-kare analiz sonuçlarına bakıldığında tüm hipotezlere ait Pearson Chi-Square değeri 0.05’ten büyük olduğundan hipotezler reddedilir.Yani şirketlerin halka açıklık oranı ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında ilişki yoktur.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Küreselleşmenin sonucu gelişmiş ve gelişmekte olan ekonomilerde baş döndürücü ölçekte yaşanan büyüme, karmaşıklaşan işlemler ve piyasa ilişkileri içinde oyunu kurallarına göre oynamamanın bedelinin çok pahalı olduğu anlaşılmıştır. Son yıllarda dünyada ortaya çıkan muhasebe hileleri, mali raporlamanın güvenilirliğini sağlama konusunda iç kontrol sisteminin ve denetim sürecinin yeniden sorgulanmasını gündeme getirmiştir.

Enron ve WorldCom skandalları ile yaşanan ciddi sıkıntılar sonucu kurumsal yönetim uygulamalarının güvence altına alınması için A.B.D’ de yeni yasal düzenlemeler yapılmıştır. Sarbanes-Oxley Kanunu ile iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonuna verilen önem daha da arttırılmıştır. Ülkemizde ise Bankacılık Kanunu ve SPK, Sarbanes-Oxley Kanununda yer alan esasları benimseyen bir yaklaşımla hazırlanmıştır. Dünya ile paralel düzenlemelerin yapıldığı ülkemizde çağdaş bir kurumsal yönetim için yasal çerçeve belirlenmiştir.

İç denetim faaliyetinin sağladığı avantaj, güvence ve danışmanlık faaliyetlerini bir arada yürütmesidir. İç denetim, yönetimin bir parçası olduğu halde, fonksiyonel anlamda bağımsızlığa sahip bir mekanizma olarak faaliyette bulunmaktadır ve bu nedenle şirketlerde yönetsel hesap verebilirlik müessesinin yerleşmesine çok büyük katkı sağlamaktadır. Kurumsal yönetim ilkelerine göre oluşturulması gereken denetim komitesi de şirketin “hesap sorulabilir” hale gelme sorumluluğunu güçlendirecektir. Çünkü denetim komitesi üyeleri farklı bilgi, beceri ve deneyime sahip kişiler olarak “kurumsal yönetim”in şirketlerde gelişmesinde iç denetime yardımcı olacaktır ve iç denetimin etkinliğine katkı sağlayacaktır.

Bu çalışmanın amacı da , İstanbul Menkul Kıymetler Borsası 100 Endeksinde hisse senetleri işlem gören şirketlerin, kurumsal yönetim çerçevesinde oluşturmuş oldukları denetim komitelerinin iç denetimin etkinliğine katkıları olup olmadığını tespit etmektir. Bu ana amaç doğrultusunda alt amaçlar ise; denetim komitelerinin yapı ve işleyişi açısından mevcut durumlarını belirlemek, eksik oldukları noktaları görmek, bu

eksik noktaları gidermek suretiyle komitenin iç denetimin etkinliğine olan katkısını artırmak için öneriler geliştirmektedir.

İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nın (İMKB) lokomotifi olarak görülen en yüksek piyasa değerine sahip ilk 100 şirkete yönelik olarak yapılan bu araştırmaya 35 şirket tarafından katılım sağlanmıştır.Ülkemizde yapılan anket çalışmalarıyla karşılaştırıldığında normal bir geri dönüş oranı sayılır.

Anket sonuçlarına göre; İMKB-100 de hisse senetleri işlem gören şirketlerden %6'sı, SPK'nın tebliğine göre denetim komitesi kurması gerekirken, bu zorunluluğa uymamıştır.Ankete katılıp, denetim komitesine sahip şirketlerin %85'inde üye sayısı ikidir.Şirketlerin büyük çoğunluğu şekil şartlarına uymaktadır.Şirketlerin %91'inde muhasebe,finans,denetim eğitimi alan veya deneyimi olan üye vardır.Ancak şirketlerin %50'sinde yalnızca tek bir üye bu özelliği taşımaktadır.Komitenin sorumluluk,yapı,üyelik şartları ve çalışma şeklinin yazılı olduğu bir metne sahip şirketlerin oranı %70'dir.Denetimin etkin olması için gerekli sertifikaya sahip üyenin komitede yer aldığı şirketlerin oranı yalnızca %9'dur.Şirketlerin %6'sı şirket dışından danışman ,muhasebeci veya diğer danışmanlardan yararlanamamaktadır.Komite içerisinde şirket ile doğrudan veya dolaylı, ticari ya da yönetsel herhangi bir ilişkisi bulunan üyeye sahip şirketlerin oranı %58'dir.Denetim komitesi üyelerinin, şirket çalışanları, müdürleri, dış denetçiler ve dış danışmanlarıyla gerekli gördüklerinde toplantı yapabilen şirketlerin oranı %91 iken, iç ve dış denetçilerle ayrı ayrı toplantı yapabilen şirketlerin oranı %82'dir.Toplantı sıklığına bakıldığında, %64'ünde SPK'nın tebliğindeki gibi üç ayda bir yapılmaktadır.Şirketlerin %91'inde üyeler için eğitim programı düzenlenmemektedir.Düzenlenen şirketler eğitim programının yeterli olduğunu düşünmektedirler.

Denetim komitesinin iç denetim sürecindeki sorumluluklarına ve gözetim faaliyetlerine bakıldığında önemli rol üstlendiği anlaşılmaktadır.Bu rolüne dayanarak da iç denetimin, denetim komitesi kurulduktan sonra daha etkin olacağı düşünülmektedir.Denetim komitesi varlığı ve etkin çalışması ile şirketin varlıklarını

koruyacak , bilgilerin doğruluk ve güvenilirliğini, faaliyetlerin politikalara ve yasalara uygunluğunu , kaynakların ekonomik ve verimli kullanımını sağlayacaktır.

Çalışmada iç denetimin etkinliğini belirleyebilmek için şirketlere yedi soru yöneltilmiştir.Bu sorular iç kontrol sisteminin amaçları baz alınarak oluşturulmuştur. Çünkü etkinlik, amaçlara ulaşma derecesidir.20.soruya yönelik olarak verilen yanıtlar incelenerek aritmetik ortalamalar ve standart sapmalar hesaplanmıştır.Her bir soru için katılma derecesi belirlenmiştir.Aritmetik ortalama değeri 1,00-2,33 arası olanlarda yüksek katılım; 2,34-3,66 orta düzeyde katılım; 3,67-5.00 düşük katılım şeklinde değerlendirilmiştir.

Her bir yargıya verilen yanıtlar incelendiğinde orta düzeyde bir katılım olduğu gözlenmektedir.Bu doğrultuda denilebilir ki; denetim komitesi iç denetimin etkinliğini kısmen sağlamıştır.Çalışmada komitenin yapısı ve çalışma şekli bakımından bir takım eksiklikler görülmektedir.Denetim komitesinin oluşumunu etkileyen düzenlemelere bakıldığında bir çok tavsiyede bulunulmuştur.Ülkemizde bu tavsiyelerden bazılarına uyulmadığı görülmektedir.Üye sayısı hakkında Blue Ribbon komisyonu en az üç üye olması gerektiğini belirtirken, ülkemizdeki şirketlerin büyük çoğunluğunda üye sayısı ikidir.Komisyon her üç üyenin de muhasebe,finans,denetim eğitimi almış veya bu konularda deneyim sahibi olan üyelerden oluşması gerektiğini belirtmiştir.Ülkemizdeki şirketlerin yarısında sadece tek üye bu vasfı taşımaktadır.Muhasebe denetimi ile ilgili sertifikaya sahip üye veya üyelerin komitenin içinde görev aması denetim faaliyetinin etkinliğini artıracaktır.Ancak çoğu şirketteki denetim komitesinin muhasebe denetimi ile ilgili sertifikaya sahip üyenin olmadığı görülmektedir. Komite temelde şirket yönetiminden gelen raporları, şirketin iç kontrol yapısını, muhasebe işleyişini, iç ve bağımsız denetimin etkinliğini ve şirketin risk yapısını değerlendirerek karar almak durumundadır.Bu kararları hissedarları ve diğer ilgilileri etkileyeceğinden komitenin hiçbir etki altında kalmadan, hiç kimseden çekinmeden ve çıkar çatışmasına girmeden karar alması gerekir.Üyelerin bağımsızlıklarının sağlanması için komiteye seçilecek kişilerin özellikle yönetimden tamamen bağımsız olması gerekir.Çalışmada şirketlerin %58'inde denetim komitesi içerisinde şirket ile doğrudan veya dolaylı ticari ya da yönetsel herhangi bir ilişkisi olan üyenin bulunduğu görülmektedir. Toplantı sıklığına

bakıldığında, üç aydan daha sık yapılması denetimin etkinliğini artırabilir.Şirketlerin neredeyse tamamında üyelere eğitim verilmediği görülmektedir.

Çıkan bu sonuçlara bakıldığında, denetim komitesi ile ilgili bazı eksiklikler görülmektedir. Denetim komitesinin yapısı ve çalışma şeklinde bir takım değişikliklere gidilerek komitenin daha etkin hale getirilebileceği ve dolayısıyla iç denetimin etkinliğine olan katkılarının artırılabilceği söylenebilir. Denetim komitesinin daha etkin hale getirilmesi için bazı tavsiyelere çalışmanın 18. sorusunda yer verilmiştir. Komitenin etkinleştirilmesi için anketi cevaplayanlar:

- Denetim komitesinin şirket ve şirket yönetimi ile geçmişte doğrudan ya da dolaylı olarak herhangi bir yönetim, hizmet, ticaret vb. ilişkisi bulunmayan bağımsız en az iki üyeden oluşmasına,
- Denetim komitesi üyelerinin şirket ve bağlı olduğu sektörü etkileyebilecek ekonomik, sosyal ve hukuki etkileri yorumlayabilecek ve planlama ile denetimin temel sorunları hakkında bilgi sahibi olabilecek mali, hukuki ya da teknik alanlarda yetişmiş kişilerden oluşmasına,
- Denetim komitesi üyelerinin, bir araştırmayı yürütmeye yardımcı olması ve tavsiyelerde bulunması şirket dışından danışman, muhasebeci veya diğer danışmanlardan yeterince yararlanabilmesine,
- Denetim komitesi üyelerinin, şirket çalışanları, müdürleri,dış denetçiler ve dış danışmanlarıyla gerekli gördüklerinde toplantı yapabilmelerine yüksek katılım göstermişlerdir.

Hem İMKB-100'deki denetim komitelerinin eksikliklerine bakarak hem de katılımcıların komitenin yapısı ve çalışma şekli hakkındaki tavsiyelere yönelik verdikleri cevapları göz önüne alarak, denetim komitesinin daha etkin hale getirilmesi için şunlar yapılabilir:

- Yasal zorunluluğa rağmen bünyelerinde denetim komitesi oluşturmayan şirketler, bu gerekliliği vakit kaybetmeden yerine getirmelidirler.

- SPK' ya göre iki üyeden oluşması yeterli olan komitenin üye sayısı üçe çıkartılmalıdır.
- Komiteye seçilecek tüm üyelerin muhasebe,finans,denetim eğitimi almış ve ya bu konularda deneyimi olan kişilerden seçilmesi sağlanmalıdır.
- Komiteye seçilecek en az bir üyenin muhasebe denetimi ile ilgili sertifikaya sahip olması sağlanmalıdır.
- Komitedeki tüm üyelerin şirket ile doğrudan veya dolaylı ticari ya da yönetsel herhangi bir ilişkisi olmamalıdır.
- SPK' ya göre üç ayda bir yapılması gereken toplantıların sıklığı artırılmalıdır.
- Üyelere finansal yönetim, risk yönetimi, parasal işlemler ve kontroller, muhasebe ve kurumsal raporlamadaki gelişmeler, sektörel trendler, politikalar ve stratejiler ile kurumsal yönetim anlayışındaki gelişmeler konularında eğitim verilmelidir.

İMKB-100 endeksinde sınai, mali, hizmetler sektörlerinin kendisine özgü yapısı ve işleyişi vardır.Mali sektörde özelliklerde bankalarda daha sıkı bir denetim yapılmaktadır.SPK'nın yapmış olduğu düzenlemelerin yanında BDDK da denetim komitesine yönelik bir takım düzenlemeler getirmiştir.Dolayısıyla sektörlerin denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeylerinde farklı sonuçların çıkması beklenmektedir.Anova testine göre; denetim komitesinin bütçe hedeflerini tutturma düzeyi sektörler göre farklılık göstermektedir ve bu farklılık mali ve hizmetler sektöründen kaynaklanmaktadır. Denetim komitesinin bütçe hedeflerini tutturma düzeyi açısından mali ve hizmetler sektörü daha etkindir ve bu etkinlik istatistiksel açıdan da anlamlı büyüklüktedir.

Uzun süredir faaliyette bulunmak kurumsallaşmış olmanın bir göstergesidir.Kurumsallaşan şirketler toplumda organize olmuştur ,bu şirketlerin kabul edilmiş prosedürleri ve belli sosyal ilişkiler düzeni vardır.Kurumsallaşmanın en önemli özelliklerinden biri de şeffaflıktır.Dolayısıyla bu şirketlerde iç ve dış denetim gereği gibi yerine getirilmektedir.Bu açıdan bakıldığında, faaliyet süresi ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında bir ilişki olduğu düşünülmektedir.Ancak Ki-Kare testine göre bir ilişki bulunamamıştır.

Şirketlerde halka açıklık oranı arttıkça bu durum şirketin başta hissedarlar olmak üzere çok daha fazla sayıda kişi veya gruba karşı sorumlu olması anlamına gelmektedir. Sorumluluğun artmasıyla birlikte şirket faaliyetlerinden etkilenen hissedar, yatırımcı ve diğer grupların beklentilerinin karşılanması konusunda şirketlerin üzerlerinde daha yoğun bir baskı oluşturmaktadır ve şirketler daha şeffaf olunması gerçeği ile yüzleşmektedirler. Dolayısıyla şeffaflığı sağlayan iç ve dış denetimin gereği gibi yerine getirilmesi gerekmektedir. Bu açıdan bakıldığında, halka açıklık oranı ile denetim komitesinin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında bir ilişki olduğu düşünülmektedir. Ancak faaliyet süresi ile komitenin iç denetimin etkinliğini sağlaması arasında bir ilişki çıkmadığı gibi yine Ki-Kare testine göre halka açıklık oranı ile de bir ilişki kurulamamıştır.

Kurumsal yönetim, etkin iç denetim ve doğru yapılandırılmış bir denetim komitesi ile daha bütüncül ve güçlü bir hale dönüşecektir. Türkiye’ de kurumsal yönetimin yaygınlaştırılması için etkin bir iç denetim faaliyetlerini uygulamak, denetim komiteleriyle de bu yönetim ve denetim sistemini desteklemek temel hedef olmalıdır.

EKLER

EK-1
İMKB-100 ŞİRKETLERİ DENETİM KOMİTESİ ANKET SORULARI

1. **Şirketteki pozisyonunuz nedir?**
 - ☐ Yönetim kurulu başkanı veya üyesi
 - ☐ Genel müdür veya yardımcısı
 - ☐ İç denetçi
 - ☐ Hem yönetim kurulu üyesi hem de denetim komitesi üyesi
2. **Şirketiniz İMKB’de hangi sektör içerisinde yer almaktadır?**
 - ☐ Sınai ☐ Mali ☐ Hizmetler ☐ Teknoloji
3. **Şirketiniz kaç yıldır faaliyet göstermektedir?**
 - ☐ 1-5 yıl ☐ 6-10 yıl ☐ 11-15 yıl ☐ 16-20 yıl ☐ 21 yıl ve üzeri
4. **Şirketinizin halka açıklık oranı nedir?**
 - ☐ %1-%9 ☐ %10-%19 ☐ %20-%29 ☐ %30-%39 ☐ %40-%49 ☐ %50 ve üzeri
5. **Şirketiniz denetim komitesine sahip midir?** ☐ Evet ☐ Hayır
(Cevabınız hayır ise sizin için anket bitmiştir. Teşekkür Ederiz).
6. **Şirketinizin kurmuş olduğu denetim komitesinin üye sayısı kaçtır?**
 - ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 ve 5’ten fazla
7. **Şirketinizdeki denetim komitesinin içerisinde muhasebe-finance-denetim eğitimi alan veya deneyimi olan üye var mı?**
 - ☐ Evet ☐ Hayır *(Yanıtınız hayır ise 9. soruya geçiniz)*
8. **Yanıtınız evet ise; kaç üye yukarıda adı geçen deneyim veya eğitime sahiptir?**
 - ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 ve 5’ten fazla
9. **Denetim komitesinin sorumluluğu, yapısı, üyelik şartları ve çalışma şeklinin yazılı olduğu bir metin (yönetmelik, yönerge, karar v.b.) var mı?**
 - ☐ Evet ☐ Hayır
10. **Denetim komitesi üyeleri muhasebe denetimi ile ilgili sertifikaya (Uluslararası iç denetçi, Kontrol Öz Değerlendirme Sertifikası, Sertifikalı Finansal Hizmetler Denetçileri gibi) sahip mi?**
 - ☐ Evet ☐ Hayır
11. **Denetim komitesi üyeleri, bir araştırmayı yürütmeye yardımcı olması ve tavsiyelerde bulunması için şirket dışından danışman, muhasebeci veya diğer danışmanlardan yararlanabilmektedir.**
 - ☐ Kesinlikle katılıyorum
 - ☐ Katılıyorum
 - ☐ Kısmen katılıyorum
 - ☐ Katılmıyorum
 - ☐ Kesinlikle katılmıyorum

12. Denetim Komitesi üyeleri içerisinde şirket ile doğrudan veya dolaylı ticari ya da yönetsel herhangi bir ilişkisi olan üye var mı?

- ☐ Evet ☐ Hayır

13. Denetim komitesi üyeleri, şirket çalışanları, müdürleri, dış denetçiler ve dış danışmanlarıyla gerekli gördüklerinde toplantı yapabiliyorlar mı?

- ☐ Evet ☐ Hayır

14. Denetim komitesi üyeleri iç ve dış denetçiler ile ayrı ayrı toplantı yapabiliyorlar mı?

- ☐ Evet ☐ Hayır

15. Toplantılar hangi sıklıkta yapılmaktadır?

- ☐ Her hafta
☐ Her ay
☐ İki ayda bir
☐ Üç ayda bir
☐ Hiç yapılmamaktadır

16. Denetim komitesi için eğitim programı düzenleniyor mu? ☐ evet ☐ hayır
(Yanıtınız hayır ise 19. soruya geçiniz)

17. Denetim komitesi üyelerine verilen eğitim programı yeterlidir.

- ☐ Kesinlikle katılıyorum
☐ Katılıyorum
☐ Kısmen katılıyorum
☐ Katılmıyorum
☐ Kesinlikle katılmıyorum

18. Denetim komitesinin etkin hale getirilmesi için aşağıda yer alan önerilerden hangilerinin yerinde olduğunu düşünüyorsunuz? Her madde için size uygun olan şıkkı işaretleyiniz.

Denetim komitesinin şirket ve şirket yönetimi ile geçmişte doğrudan ya da dolaylı olarak herhangi bir yönetim, hizmet, ticaret vb. ilişkisi bulunmayan bağımsız en az 2 üyeden oluşması	☐ Kesinlikle katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Kısmen katılıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle katılmıyorum
Denetim kurulu üyelerinin şirket ve bağlı olduğu sektörü etkileyebilecek ekonomik, sosyal ve hukuki etkileri yorumlayabilecek ve planlama ile denetimin temel sorunları hakkında bilgi sahibi olabilecek mali, hukuki ya da teknik alanlarda yetişmiş kişilerden oluşması	☐ Kesinlikle katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Kısmen katılıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle katılmıyorum
Denetim komitesi üyelerinin, bir araştırmayı yürütmeye yardımcı olması ve tavsiyelerde bulunması şirket dışından danışman, muhasebeci veya diğer danışmanlardan yeterince yararlanabilmesi	☐ Kesinlikle katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Kısmen katılıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle katılmıyorum

Denetim komitesi üyelerinin, şirket çalışanları, müdürleri, dış denetçiler ve dış danışmanlarıyla gerekli gördüklerinde toplantı yapabilmeleri	☐ Kesinlikle katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Kısmen katılıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle katılmıyorum
--	---

19. Denetim komitesi etkin iç kontrol sisteminin önemli bir unsuru haline gelmiştir.

- ☐ Kesinlikle katılıyorum
☐ Katılıyorum
☐ Kısmen katılıyorum
☐ Katılmıyorum
☐ Kesinlikle katılmıyorum

20. Her madde için size uygun olan şıkkı işaretleyiniz.

Denetim komitesi kurulduktan sonra şirketin karında artış görülmüştür.	☐ Kesinlikle katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Kısmen katılıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle katılmıyorum
Denetim komitesi kurulduktan sonra şirkette verimlilik artışı sağlanmıştır.	☐ Kesinlikle katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Kısmen katılıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle katılmıyorum
Denetim komitesi kurulduktan sonra şirkette hata ve yolsuzluklar önlenmiştir.	☐ Kesinlikle katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Kısmen katılıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle katılmıyorum
Denetim komitesi kurulduktan sonra yönetim politikalarına bağlılık artmıştır.	☐ Kesinlikle katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Kısmen katılıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle katılmıyorum
Denetim komitesi kurulduktan sonra bütçe hedefleri tutturulmuştur.	☐ Kesinlikle katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Kısmen katılıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle katılmıyorum
Denetim komitesi kurulduktan sonra alınan vergi cezası sayısında azalma vardır.	☐ Kesinlikle katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Kısmen katılıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle katılmıyorum

DENETİM KOMİTESİ KURULDUKTAN SONRA ŞİRKETİNİZ DIŞ DENETÇİLERDEN ŞARTLI VEYA OLUMSUZ GÖRÜŞ ALDI MI?	EVET ☐	HAYIR ☐
--	-------------------------------	--------------------------------

EK-2**01.10.2006-31.12.2006 DÖNEMİNDE İMKB-100 ENDEKSİNDE YER ALAN
TÜM ŞİRKETLER**

1. ADANA ÇİMENTO SANAYİ T.A.Ş.
2. ADVANSA SASA POLYESTER SANAYİ A.Ş.
3. AK ENERJİ ELEKTRİK ÜRETİMİ A.Ş.
4. AKBANK T.A.Ş.
5. AKÇANSA ÇİMENTO SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
6. AKSA AKRİLİK KİMYA SANAYİİ A.Ş.
7. AKSİGORTA A.Ş.
8. ALARKO HOLDİNG A.Ş.
9. ANADOLU EFES BİRACILIK VE MALT SANAYİİ A.Ş.
10. ANADOLU HAYAT EMEKLİLİK A.Ş.
11. ANADOLU SİGORTA A.Ş.
12. ARÇELİK A.Ş.
13. ASELSAN ELEKTRONİK SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
14. ASYA KATILIM BANKASI A.Ş.
15. ATA KULE GAYRİMENKUL YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş.
16. AYEN ENERJİ A.Ş.
17. AYGAZ A.Ş.
18. BAĞFAŞ BANDIRMA GÜBRE FABRİKALARI A.Ş.
19. BEKO ELEKTRONİK A.Ş.
20. BOLU ÇİMENTO SANAYİİ A.Ş.
21. BOYNER BÜYÜK MAĞAZACILIK A.Ş.
22. CARREFOURSA CARREFOUR SABANCI TİCARET MERKEZİ A.Ş.
23. COCA COLA İÇECEK A.Ş.
24. ÇELEBİ HAVA SERVİSİ A.Ş.
25. ÇİMSA ÇİMENTO SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
26. DENİZBANK A.Ş.
27. DEVA HOLDİNG A.Ş.

28. DOĞAN GAZETECİLİK A.Ş.
29. DOĞAN ŞİRKETLER GRUBU HOLDİNG A.Ş.
30. DOĞAN YAYIN HOLDİNG A.Ş.
31. DOĞUŞ OTOMOTİV SERVİS VE TİCARET A.Ş.
32. DÖKTAŞ DÖKÜMCÜLÜK TİCARET VE SANAYİ A.Ş.
33. DYO BOYA FABRİKALARI SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
34. ECZACIBAŞI İLAÇ SANAYİ A.Ş.
35. ECZACIBAŞI YAPI GEREÇLERİ SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
36. ECZACIBAŞI YATIRIM HOLDİNG ORTAKLIĞI A.Ş.
37. EGE SERAMİK SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
38. ENKA İNŞAAT VE SANAYİ A.Ş.
39. EREĞLİ DEMİR VE ÇELİK FABRİKALARI T.A.Ş.
40. FENERBAHÇE SPORTİF SPORTİF HİZMETLER SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
41. FİNANSBANK A.Ş.
42. FORD OTOMOTİV SANAYİ A.Ş.
43. FORTIS BANK A.Ş.
44. GARANTİ BANKASI A.Ş.
45. GARANTİ GAYRİMENKUL YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş.
46. GLOBAL YATIRIM HOLDİNG A.Ş.
47. GOLDAS KUYUMCULUK SANAYİ İTHALAT İHRACAT A.Ş.
48. GOOD-YEAR LASTİKLERİ T.A.Ş.
49. GÖLTAŞ GÖLLER BÖLGESİ ÇİMENTO SAN.VE TİC.A.Ş.
50. GSD HOLDİNG A.Ş.
51. HÜRRİYET GAZETECİLİK VE MATBAACILIK A.Ş.
52. İHLAS HOLDİNG A.Ş.
53. İŞ BANKASI A.Ş.
54. İŞ FİNANSAL KİRALAMA A.Ş.
55. İŞ GAYRİMENKUL YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş.
56. IŞIKLAR AMBALAJ SANAYİİ VE TİCARET A.Ş.
57. İZMİR DEMİR ÇELİK SANAYİ A.Ş.
58. KARDEMİR KARABÜK DEMİR ÇELİK SANAYİ VE TİCARET A.Ş.

59. KARSAN OTOMOTİV SANAYİİ VE TİCARET A.Ş.
60. KARTONSAN KARTON SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
61. KOÇ HOLDİNG A.Ş.
62. KOZA DAVETİYE MAĞAZA İŞLETMELERİ VE İHRACAT A.Ş.
63. MARDİN ÇİMENTO SANAYİİ VE TİCARET A.Ş.
64. MARMARİS MARTI OTEL İŞLETMELERİ A.Ş.
65. MENDERES TEKSTİL SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
66. MİGROS TÜRK T.A.Ş.
67. NET HOLDİNG A.Ş.
68. NET TURİZM TİCARET VE SANAYİ A.Ş.
69. NORTEL NETWORKS NETAŞ TELEKOMÜNİKASYON A.Ş.
70. OTOKAR OTOBÜS KAROSERİ SANAYİ A.Ş.
71. PARK ELEKTRİK MADENCİLİK SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
72. PETKİM PETROKİMYA HOLDİNG A.Ş.
73. PETROL OFİSİ A.Ş.
74. PINAR SÜT MAMULLERİ SANAYİİ A.Ş.
75. REYSAŞ TAŞIMACILIK VE LOJİSTİK TİCARET A.Ş.
76. SABANCI HOLDİNG A.Ş.
77. SELÇUK ECZA DEPOSU TİCARET VE SANAYİ A.Ş.
78. ŞEKERBANK T.A.Ş.
79. ŞİŞE VE CAM FABRİKALARI A.Ş.
80. T.DEMİR DÖKÜM FABRİKALARI A.Ş.
81. T.EKONOMİ BANKASI A.Ş.
82. T.SİNAİ KALKINMA BANKASI A.Ş.
83. TAT KONSERVE SANAYİİ A.Ş.
84. TEKSTİL BANKASI A.Ş.
85. TOFAŞ TÜRK OTOMOBİL FABRİKASI A.Ş.
86. TRAKYA CAM SANAYİİ A.Ş.
87. TURCAS PETROL A.Ş.
88. TURKCELL İLETİŞİM HİZMETLERİ A.Ş.
89. TÜPRAŞ TÜRKİYE PETROL RAFİNERİLERİ A.Ş.
90. TÜRK HAVA YOLLARI A.O.

91. TÜRK TRAKTÖR VE ZİRAAT MAKİNALARI A.Ş.
92. USAŞ UÇAK SERVİSİ A.Ş.
93. UZEL MAKİNA SANAYİİ A.Ş.
94. ÜLKER GIDA SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
95. VAKIFLAR BANKASI T.A.Ş.
96. VESTEL ELEKTRONİK SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
97. VESTEL BEYAZ EŞYA SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
98. YAPI VE KREDİ BANKASI A.Ş.
99. YAZICILAR HOLDING A.Ş.
100. ZORLU ENERJİ ELEKTRİK ÜRETİM A.Ş.

**01.10.2006-31.12.2006 DÖNEMİNDE İMKB-100 ENDEKSİNDE SİNAİ SEKTÖR
İÇİNDE YER ALAN ŞİRKETLER**

1. ADANA ÇİMENTO SANAYİ T.A.Ş.
2. ADVANSA SASA POLYESTER SANAYİ A.Ş.
3. AKÇANSA ÇİMENTO SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
4. AKSA AKRİLİK KİMYA SANAYİİ A.Ş.
5. ANADOLU EFES BİRACILIK VE MALT SANAYİİ A.Ş.
6. ARÇELİK A.Ş.
7. AYGAZ A.Ş.
8. BAGFAŞ BANDIRMA GÜBRE FABRİKALARI A.Ş.
9. BEKO ELEKTRONİK A.Ş.
10. BOLU ÇİMENTO SANAYİİ A.Ş.
11. COCA COLA İÇECEK A.Ş.
12. ÇİMSA ÇİMENTO SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
13. DEVA HOLDİNG A.Ş.
14. DOĞAN GAZETECİLİK A.Ş.
15. DÖKTAŞ DÖKÜMCÜLÜK TİCARET VE SANAYİ A.Ş.
16. DYO BOYA FABRİKALARI SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
17. ECZACIBAŞI İLAÇ SANAYİ A.Ş.
18. ECZACIBAŞI YAPI GEREÇLERİ SANAYİ VE TİCARET A.Ş.

19. EGE SERAMİK SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
20. EREĞLİ DEMİR VE ÇELİK FABRİKALARI T.A.Ş.
21. FORD OTOMOTİV SANAYİ A.Ş.
22. GOLDAS KUYUMCULUK SANAYİ İTHALAT İHRACAT A.Ş.
23. GOOD-YEAR LASTİKLERİ T.A.Ş.
24. GÖLTAŞ GÖLLER BÖLGESİ ÇİMENTO SAN.VE TİC.A.Ş.
25. HÜRRİYET GAZETECİLİK VE MATBAACILIK A.Ş.
26. IŞIKLAR AMBALAJ SANAYİİ VE TİCARET A.Ş.
27. İZMİR DEMİR ÇELİK SANAYİ A.Ş.
28. KARDEMİR KARABÜK DEMİR ÇELİK SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
29. KARSAN OTOMOTİV SANAYİİ VE TİCARET A.Ş.
30. KARTONSAN KARTON SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
31. KOZA DAVETİYE MAĞAZA İŞLETMELERİ VE İHRACAT A.Ş.
32. MARDİN ÇİMENTO SANAYİİ VE TİCARET A.Ş.
33. MENDERES TEKSTİL SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
34. OTOKAR OTOBÜS KAROSERİ SANAYİ A.Ş.
35. PARK ELEKTRİK MADENCİLİK SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
36. PETKİM PETROKİMYA HOLDİNG A.Ş.
37. PETROL OFİSİ A.Ş.
38. PINAR SÜT MAMULLERİ SANAYİİ A.Ş.
39. T.DEMİR DÖKÜM FABRİKALARI A.Ş.
40. TAT KONSERVE SANAYİİ A.Ş.
41. TOFAŞ TÜRK OTOMOBİL FABRİKASI A.Ş.
42. TRAKYA CAM SANAYİİ A.Ş.
43. TURCAS PETROL A.Ş.
44. TÜPRAŞ TÜRKİYE PETROL RAFİNERİLERİ A.Ş.
45. TÜRK TRAKTÖR VE ZİRAAT MAKİNALARI A.Ş.
46. UZEL MAKİNA SANAYİİ A.Ş.
47. ÜLKER GIDA SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
48. VESTEL ELEKTRONİK SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
49. VESTEL BEYAZ EŞYA SANAYİ VE TİCARET A.Ş.

**01.10.2006-31.12.2006 DÖNEMİNDE İMKB-100 ENDEKSİNDE MALİ SEKTÖR
İÇİNDE YER ALAN ŞİRKETLER**

1. AKBANK T.A.Ş.
2. AKSİGORTA A.Ş.
3. ALARKO HOLDİNG A.Ş.
4. ANADOLU HAYAT EMEKLİLİK A.Ş.
5. ANADOLU SİGORTA A.Ş.
6. ASYA KATILIM BANKASI A.Ş.
7. ATAKULE GAYRİMENKUL YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş.
8. DENİZBANK A.Ş.
9. DOĞAN ŞİRKETLER GRUBU HOLDİNG A.Ş.
10. DOĞAN YAYIN HOLDİNG A.Ş.
11. ECZACIBAŞI YATIRIM HOLDİNG ORTAKLIĞI A.Ş.
12. FİNANSBANK A.Ş.
13. FORTIS BANK A.Ş.
14. GARANTİ BANKASI A.Ş.
15. GARANTİ GAYRİMENKUL YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş.
16. GLOBAL YATIRIM HOLDİNG A.Ş.
17. GSD HOLDİNG A.Ş.
18. İHLAS HOLDİNG A.Ş.
19. İŞ BANKASI A.Ş.
20. İŞ FİNANSAL KİRALAMA A.Ş.
21. İŞ GAYRİMENKUL YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş.
22. KOÇ HOLDİNG A.Ş.
23. NET HOLDİNG A.Ş.
24. SABANCI HOLDİNG A.Ş.
25. ŞEKERBANK T.A.Ş.
26. ŞİŞE VE CAM FABRİKALARI A.Ş.
27. T.EKONOMİ BANKASI A.Ş.
28. T.SİNAİ KALKINMA BANKASI A.Ş.
29. TEKSTİL BANKASI A.Ş.

30. VAKIFLAR BANKASI T.A.Ş.
31. YAPI VE KREDİ BANKASI A.Ş.
32. YAZICILAR HOLDING A.Ş.

**01.10.2006-31.12.2006 DÖNEMİNDE İMKB-100 ENDEKSİNDE HİZMETLER
SEKTÖRÜ İÇİNDE YER ALAN ŞİRKETLER**

1. AK ENERJİ ELEKTRİK ÜRETİMİ A.Ş.
2. AYEN ENERJİ A.Ş.
3. BOYNER BÜYÜK MAĞAZACILIK A.Ş.
4. CARREFOURSA CARREFOUR SABANCI TİCARET MERKEZİ A.Ş.
5. ÇELEBİ HAVA SERVİSİ A.Ş.
6. DOĞUŞ OTOMOTİV SERVİS VE TİCARET A.Ş.
7. ENKA İNŞAAT VE SANAYİ A.Ş.
8. FENERBAHÇE SPORTİF SPORTİF HİZMETLER SANAYİ VE TİCARET
A.Ş.
9. MARMARİS MARTI OTEL İŞLETMELERİ A.Ş.
10. MİGROS TÜRK T.A.Ş.
11. NET TURİZM TİCARET VE SANAYİ A.Ş.
12. REYSAŞ TAŞIMACILIK VE LOJİSTİK TİCARET A.Ş.
13. SELÇUK ECZA DEPOSU TİCARET VE SANAYİ A.Ş.
14. TURKCELL İLETİŞİM HİZMETLERİ A.Ş.
15. TÜRK HAVA YOLLARI A.O.
16. USAŞ UÇAK SERVİSİ A.Ş.
17. ZORLU ENERJİ ELEKTRİK ÜRETİM A.Ş.

**01.10.2006-31.12.2006 DÖNEMİNDE İMKB-100 ENDEKSİNDE TEKNOLOJİ
SEKTÖRÜ İÇİNDE YER ALAN ŞİRKETLER**

1. ASELSAN ELEKTRONİK SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
2. NORTEL NETWORKS NETAŞ TELEKOMÜNİKASYON A.Ş.

KAYNAKÇA

Kitaplar:

AKGÜL, Başak Ataman , **Türk Denetim Kurumları**, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2000.

AKSOY , Tamer ,**Tüm Yönleriyle Denetim**, Yetkin Hukuk Yayınları, Ankara, 2002.

ALTUĞ, Figen, **Mali Denetim**, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 2000.

ARENS, Alvin A.; LOEBBECKE, James K., **Auditing: An Integrated Approach**, Prentice-Hall Inc. Seventh Ed. 1997.

ATAMAN, Ümit ve Diğerleri, **Muhasebe Denetimi Uygulamaları**, Alfa Basım Yayım, İstanbul, 2001.

BALCI, Asım, **Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar**, Seçkin Yayıncılık, 2003.

BOZKURT, Nejat, **Muhasebe Denetimi**, Alfa Yayınları, 1998.

BRAIOTTA, Louis Jr. , **The Audit Committee Hand Book**, 3rd Edition, John Wiley&Sons Inc., New York, 1999.

ÇÖMLEKÇİ, Ferruh ;KEPEKÇİ, Celal ; ERDOĞAN, Melih, **Muhasebe Denetimi**, Eskişehir, 1992.

ÇÖMLEKÇİ, Ferruh ; ERDOĞAN, Melih, **Muhasebe Denetimi**, Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:974.

DEMİRBAŞ, Mahmut; UYAR, Süleyman , **Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi**, Güncel Yayıncılık, Nisan 2006.

DOYRANGÖL ,Nuran Cömert, **Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu**, Lebib Yalkın Matbaası, İstanbul 2001.

ERDOĞAN, Melih, **Denetim**, Eskişehir,2001.

ERGİN, Hüseyin, **Denetim**, Kütahya, 2006.

GREGORY, Holly J. / LILLIEN, Jason R., **Corporate Governance And Role Of The Board Of Directors**, Great Britain, Egon Zehnder International, 2000.

GÜLER, Mehmet Ali, **“İşletmelerde Muhasebe Denetimi ve Türleri”**, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/mehmet/001/> (Erişim Tarihi: 30,03.2007).

GÜRBÜZ, Hasan, **Muhasebe Denetimi**, Bilim Teknik Yayınevi, 4.Baskı ,1995.

GÜREDİN, Ersin, **Denetim**, Beta Yayınları, 6.Baskı, İstanbul, Ekim 1996.

KARLUK, Rıdvan, **Türkiye Ekonomisi**, Beta Yayınları, İstanbul , 2002.

KEPEKÇİ, Celal, **Bağımsız Denetim**, Siyasal Kitabevi, Şubat 2000.

KEPEKÇİ, Celal, **Denetim**, Siyasal Kitabevi, Ankara, 1995.

MILLSTEIN, Ira, **Corporate Governance-Improving Competitiveness and Access to Capital in Global Markets**, OECD Observer,Summer ,(221/222).

ÖZER , Mevlüt, **Denetim**, Özkan Matbaacılık, 1.Baskı ,1997.

PARASIZ, İlker, **İktisadın ABC’si**, Ezgi Kitabevi Yayınları, 3.Baskı, Bursa, 1998.

THOMAS,William,C.;BARD H. Ward; EMERSON O.Hankle, **Auditing Theory And Practise**,4.ed.PWS-Kent Publising Company,Boston 1998.

WILLIAM C.Boynton, WALTER G.Kell, **Modern Auditing**, John Willey&Sons Inc., Sixth Edition, 1996.

YAZICI, Mehmet, **Muhasebe Tümleri ve Örgütlenmesi**, İstanbul; MÜ-İİBF-Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları, 1990.

YILANCI, Münevver, **İç Denetim**, Osmangazi Üniversitesi Yayınları, Eskişehir,2003.

Makaleler:

AKBULUT, Hakan “Küreselleşme ve Kurumsal Yönetim”, **Ekonomik Sorunlar Dergisi**, Dışişleri Bakanlığı Yayınları, Sayı:4, Ankara, Ocak 2002.

AKIŞIK, Orhan, “İç Kontrol Sistemi ve Bağımsız Denetim İçindeki Yeri”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**,Turmob Yayınları, Ocak 2005.

AKTAŞ, Mehmet Ali , “İç Kontrol ve Verimlilik İlişkisi”, **Mevzuat Dergisi**, Sayı:90, Haziran 2005.

ARGÜDEN, Yılmaz, “Denetim Komitesi ve İç Denetim”, **Dünya Gazetesi**, 07.06.2006.

BAŞPINAR, Ahmet, “Türkiye’de ve Dünyada Denetim Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış”,**Maliye Dergisi**, Sayı:148,Ocak-Nisan 2005.

ÇİFTÇİ, Yavuz, “Elektronik Bilgi İşlem Teknolojisindeki Gelişmeler ve Muhasebe Denetimi”, **Mali Çözüm Dergisi**,Sayı:62 , Ocak,Şubat,Mart 2003.

DALAK, Güldem , “Denetim ve Kalite Denetimi”, **Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, C.1, Sayı.1, 2000.

DEMİRBAŞ, Mahmut, “İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler”, **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Bahar 2005.

DOĞU, Murat, “Kurumsal Yönetim Düzenlemeleri”, **Sermaye Piyasası Kurulu Personeli Derneği Dergisi**, Temmuz-Ağustos, Sayı:8, 2003.

DOYRANGÖL, Nuran Cömert, “İşletme Çevresindeki Olumsuz Gelişmeler Karşısında İç Denetimin Yeri ve Önemi”, **Mali Çözüm Dergisi** , Sayı:60, Temmuz Ağustos Eylül 2002.

DUDAROĞLU, Mehmet, “Aile Şirketlerinin Kurumsallaşması”, **Taysad Dergisi**, Sayı:26, Temmuz-Ağustos-Eylül 2005.

Editorial, “Policy Reform In The Aftermath Of Accounting Scandals”, **Journal Of Accounting And Public Policy**, Volume 21, Issue 4-5, Winter 2002.

EHAB, Mohammed; MOSTAQUE, Hussain, “The Role Of Audit Committee in Enhancing A Transparent Corporate Reporting”, **Humanomics**, 21,172;AB/INFORM Global, 2005.

ERDOĞAN, Murat , “Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği”, **Doğuş Üniversitesi Dergisi**, Sayı:5, 2002.

EŞKAZAN, Ali Rıza, “Denetim Komiteleri ve İç Denetim”, **İç Denetim Dergisi** , Bahar 2003.

EŞKAZAN, Ali Rıza, “Yeni Yasal Düzenlemeler Işığında İç Denetim”, **İç Denetim Dergisi**, 2005.

GOODWIN, Jenny, “ The Relationship Between The Audit Committee And The Internal Audit Commit And The Internal Audit Function: Evidence From Australia And New Zealand”, **International Journal of Auditing Int. J.** ,2003, Audit.7.

GÖKALP, Fusun, “Genel Hatları İle Sarbanes Oxley Kanunu ve Türkiye’deki Şirketlere Etkisi”, **Analiz Dergisi**, Cilt:5, Sayı:14, Ekim 2005.

GÖNEN, Seçkin; ÇELİK, Muhsin, “Rekabet Üstünlüğü Sağlamada İç Denetim ve İnsan Kaynakları Yönetiminin Stratejik Ortaklığı”, **Ege Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, 2005.

Internal Auditor, “Recommendations For Improving Corporate Governance”, **Internal Auditor**, June 2002.

Journal Of Accountancy: “ Fraud Commission Issue Final Report”, November 1987.

KARTAL, Haluk, “Denetim Kurulları ve Fonksiyonları”, Haziran 2005 **Activeline Gazetesi**, No:63.

KAUFMANN ,D.; VISHWANATH T. , “Towards Transparency In Finance And Governance”, **The World Bank Policy Research Working Paper**, 1999.

KUZEY, Pelin “Şeffaflık ve İyi Yönetişim”, **İyi Yönetişimin Temel Unsurları** ,T.C. Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı ,Nisan 2003.

MERTZ, Mary, “Inside The Audit Committee”, **The Internal Auditor**, Oct 1993, 50, 5, ABI/INFORM GLOBAL.

MUTLU, Mustafa, “Sistem Çöküyor”, Süper Balon Patlıyor Mu? Bölüm-3, **Star Gazetesi**, 21 Temmuz 2002.

NUMANOĞLU, Mehtap , “Kurum Çapında Risk Yönetiminde İç Denetimin Rolü”, **İç Denetim Dergisi**, 2004.

SALTOĞLU, Müge, “Yaratıcı Muhasebede Özel Amaçlı Şirketlerin Rolü ve Enron Örneği”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, Turmob Yayınları , Eylül 2003.

SARIOĞLU, Kerem, “Enron Olayı”, **Yönetim Dergisi**, Ekim 2002.

SWEENEY,Paul; CYNTHIA,Vallerino, “NYSE Sets Committees On New Road”.**Journal Of Accountancy**, November 2002.

TANÖR, Reha, “Kurumsal Yönetim Arayışları Doğrultusunda Banka Yönetim Kurulunda Bağımsız Üyelik”,
http://www.finanskulup.org.tr/html/makale/reha_tanor.html (Erişim Tarihi:06.04.2005).

TEK, Zuhal , “İç Denetim”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, Sayı:20, 2004.

UYAR, Süleyman, “İç Denetim Alanında Ortaya Çıkan Yeni Yaklaşımlar Çerçevesinde İç Denetçilerin Değişen Rolü”, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı:63, Nisan Mayıs Haziran 2003.

UYAR, Süleyman, “İç Denetçi İle Denetim Komitesi Arasında Nasıl Bir İlişki Olmalıdır”, **İç Denetim Dergisi**, Yaz 2005.

UYAR; Süleyman, “Denetim Komitesi Oluşumunu Etkileyen Düzenlemelerin Değerlendirilmesi”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, Turmob Yayınları,Nisan 2004.

UYSAL, Özgür Özmen, “Sarbanes Oxley Yasası ve Sermaye Piyasası Ve Borsa Kurulu’nun Düzenlemeleri Açısından Bağımsız Denetim Olgusu”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, Turmob Yayınları ,Eylül 2004.

UZAY, Şaban , “İşletmelerde Denetimin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin Rolü ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, Turmob Yayınları Ocak 2003.

ÜNLEN, Müjdat, “İç Denetleyicinin Sorumlulukları ve İç Denetim Düzeylerine Dayalı Raporlama Türleri”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi**, Cilt:3,Sayı:1,1998.

ÜNLÜ, Burak , “Kurumlarda İç Denetim Değerinin Artırılması”, **İç Denetim Dergisi**, 2004.

White Paper, “Enhancing Democracy: A White Paper On Governance In The European Union”,**White Paper**, 2003.

YAVUZ, Salih Tanju , “İç Kontrolün Bileşenleri”, **Bankacılar Dergisi**, Sayı:42, 2002.

YILANCI, Münevver; SEVİM, Şerafettin , “İşletmelerde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu”, **İşletmecinin El Kitabı**, Biar Eğitim Yayınları No.13, Ankara, 1991.

YILANCI, Münevver, “Denetim Komitesinin İç Denetim Etkinliğini Sağlamadaki ve Hileleri Önlemedeki Rolü”, **Muhasebe Ve Denetime Bakış**, Turmob Yayınları ,Ocak 2003.

YURDAKUL, Müberra - DALKILIÇ , Nilüfer “İlişkisel Pazarlama Anlayışının Sigorta Müşterilerinin Bağlılığı Üzerindeki Etkisi”, **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi** ,Aralık 2006, Sayı:16.

YÜKSEL, Aslı ; Demir, Volkan, “Bankalarda Denetim ve İç Kontrol Yapısı Eksikliğinin Sonucu:Finansal Kriz”, **Mali Çözüm Dergisi**, Nisan Mayıs Haziran 2001, Sayı:55.

“ABD'de 3.8 Milyar Dolarlık Skandal”, **Hürriyet Gazetesi**, 26.06.2002.

“Avrupa’nın Enron’u”, **Milliyet Gazetesi**, 26 Şubat 2003.

“Bir Skandal da Xerox’ ta Başlıyor”, **Hürriyet Gazetesi**, 29 Haziran 2002.

“İç Denetim İhtiyacı Lüks Değil, Kurumsal Yönetimin Gerek Şartıdır.”Deloitte&Touch, **İç Denetim Bülteni**, Sayı:4, Temmuz,Ağustos 2003.

“Internal Audit’s Role In Modern Corporate Governance” Thought Leadership Series, <http://www.kpmg.com.au/aci/docs/int-audit-role-in-corp-gov.pdf>.

“Parmalat’ın Başarı Öyküsü Bir Skandalla Sona Erdi”, **Activeline Gazetesi**, 01.02.2004, Sayı:47.

“Parmalat” ,**Bilanço Dergisi**, Sayı:88, Şubat 2004.

“Sarbanes Oxley Yasası”, **Bilanço Dergisi**, Sayı:74, Aralık 2002.

“Sarbanes Oxley Yasasının Yönetim Kadroları ve Denetim Komitesine Etkileri”, **Deloitte&Touch İç Denetim Bülteni**, Mart/Nisan 2003, Sayı:2.

“Yeni Skandalar Bekleniyor”, **Hürriyet Gazetesi**, 29.06.2002.

Tezler:

AĞCA, Ahmet, “**Uluslararası Muhasebe Standartlarının Gelişmekte Olan Ülkelerde Uygulanabilirliği ve Kabul Görmüşlüğü: Türkiye Üzerinde Bir Araştırma**”, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi SBE, Eskişehir, 2003.

PASLI, Ali, “**Kurumsal Yönetim**” ,Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi SBE, İstanbul, 2002.

SÜER,Ayça Zeynep, “**Muhasebe Mesleğinde Enron Vakası ve Getirdikleri**”, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi SBE, İstanbul ,2004.

TUZCU, Arcan, “**Halka Açık Şirketlerde Kurumsal Yönetim Anlayışı İMKB-100 Anlayışı**”, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi SBE, Ankara, 2003.

ZORLUOĞLU, Ömer Faruk, “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi Ve Muhasebe Denetimindeki Yeri”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi SBE, İstanbul, 2003.

Diğer Kaynaklar:

AKARKARASU, Nahit, **Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler**, SPK Denetleme Dairesi ,Yeterlik Etüdü, İstanbul, 2000.

ARARAT, Melsa , “**Kurumsal Yönetim ve Şeffaflık**”, 6.Muhasebe Denetimi Sempozyumu, 16-19 Nisan 2003.

([www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/sempozyumkonu.asp?id=1125&did=6&dad=6.%20MUHASEBE%20DENETİMİ%20SEMPOZYUMU%20\(16%20%2019%20Nisan%202003\)](http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/sempozyumkonu.asp?id=1125&did=6&dad=6.%20MUHASEBE%20DENETİMİ%20SEMPOZYUMU%20(16%20%2019%20Nisan%202003))).

Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu Konum Raporu, “**Avrupa’da İç Denetim**”,Şubat 2005.

([www.tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/ECIIA_KonumRaporu_Subat2005%20\(2\).pdf](http://www.tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/ECIIA_KonumRaporu_Subat2005%20(2).pdf)

BALKAN, Bülent, “Bankalarda İç Denetim Fonksiyonu ve Geçiş Dönemi Sorunları”, **Deloitte&Touch İç Denetim Bülteni**, Temmuz/Ağustos 2003 , Sayı:4.

BARAZ, Barış, “Yönetim Kurullarının Yönetişim Açısından Kritik Önemi. Eskişehir’de Bir Araştırma”, **3.Ulusal Bilgi,Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildiri Kitabı** ,2004.

BAŞARAN, Cansen , “Türkiye’ de Muhasebe Denetimine Tabi Şirketlerde İç Kontrol Sistemlerinin Durumu”, **II.Muhasebe Denetimi Sempozyumu** 3-7 Nisan 1996.

DAĞLI, Kubilay, **Aracı Kurumlarda İç Kontrol Sisteminin Önemi ve İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi**, SPK aracılık Faaliyetleri Dairesi, Yeterlik Etüdü, Ekim,2000.

DARMAN, Güler Manisalı, “Kurumsal Yönetimin Uluslararası Finansal Piyasalar ve Kurumsal Yatırımcılar Açısından Önemi”, **Geleneksel Finans Sempozyumu-2004 Bildirileri Kitabı**, Marmara Üniversitesi, Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü & Bankacılık ve Sigortacılık Yüksekokulu, İstanbul ,27-28 Mayıs 2004.

DEMİRBAŞ, Mahmut , “Denetimde Eğilimler İle Etkileşimler ve Türkiye’deki Mevcut Duruma Öneriler” **22.Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Eğilim ve Etkileşimler**,21-25 Mayıs 2003,Antalya.

Genelge 2005/10, Kamu Mali Yönetiminde Değişim Çalışmaları, **Resmi Gazete**, 21.04.2005.

GERAY, Damla, “SPK Düzenlemeleri Çerçevesinde Denetimden Sorumlu Komiteler”, **Deloitte Touch&Kurumsal Yönetim Güvencesi İçin Denetim Komitesi Sempozyumu**,20.05.2003.

HERGÜNER, Ümit , “Kurumsal Yönetim ve Türkiye’deki Hukuki Boyutu”, **7.Türkiye İç Denetim Sempozyumu**, 29-30 Mayıs 2003,İstanbul,CD-Room.

KOÇ, Özlem; YAVUZ, Nur; YALIN, Pınar, “AB’ne Entegrasyon Sürecinde Kurumsal Yönetim ve Öncü İki Sektör Üzerine Uygulama”,**Geleneksel Finans Sempozyumu-2004 Bildirileri CD’si**, Marmara Üniversitesi,Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü & Bankacılık ve Sigortacılık Yüksek Okulu,27-28 Mayıs 2004, İstanbul.

KURBAN, İbrahim, “Kurumsal Yönetim Güvencesi İçin Denetim Komitesi”,**Deloitte Touch&Denetim Komitesi Sempozyumu**, 20.05.2003.

KURT, Mustafa; KAYACAN, Murad, “Kurumsal Yönetimde Finansal ve Yönetimsel Konular: “Kurumsal Yönetim İlkelerinin İçerik Analizi”, **4.Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi Bildiri Kitabı** , Mayıs 2005, Ankara.

MADENDERE, Ali, “Kurumsal Risk Yönetiminde İç Denetimin Rolü”, Ekim,2005
([Http://Tide.Org.Tr/Tideweb/Resimler/Upload/Documents/Kurumsal%20Risk%20Y%C3%B6netiminde%20%C4%B0%C3%A7%20Denetimin%20Rol%C3%BC%C3%87eviri-M.Ali%20Madendere.Doc](http://Tide.Org.Tr/Tideweb/Resimler/Upload/Documents/Kurumsal%20Risk%20Y%C3%B6netiminde%20%C4%B0%C3%A7%20Denetimin%20Rol%C3%BC%C3%87eviri-M.Ali%20Madendere.Doc)).

ÖZBEK, Çetin ,“İç Denetimde Yeni Uygulamalar”, **VII. İç Denetim Kongresi**, İstanbul, 29.05.2003.

ÖZEREN,Baran; EKİNCİ, Mustafa, **İngiltere Kamu Sektöründe İç Denetim Standartları**, Satıştay İnceleme/Araştırma/Çeviri Dizisi, Mart 2004.

SAS No:78 Consideration Of Internal Control In A Financial Statement.

Sermaye Piyasası Kurulu Kurumsal Yönetim İlkeleri, Temmuz 2003.

SPK, “**Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ**” Seri:X No:19.

SÜER, Ayça Zeynep, “Profesyonel Muhasebe Mesleğinde Enron Skandalı ve Sonrası Gelişmeler”, **6.Muhasebe Denetimi Sempozyumu**, 16-19 Nisan 2003.

ŞEHİRLİ , Kübra ,**Kurumsal Yönetim**, Sermaye Piyasası Kurulu Araştırma Raporu, Ankara, 1999.

Türk Ticaret Kanunu (6762 S.K), **Resmi Gazete**, 9353;29.06.1956.

Türkiye Bankalar Birliği, “Şeffaflığın Önemi Üzerine Bir Değerlendirme” **Türkiye Bankalar Birliği Bankacılık ve Araştırma Grubu Çalışma Raporları**, Ocak 2002.

Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği, “**Kurumsal Yönetim Konusunda Son İki Yılda Oluşan Gelişmeler**”, Araştırma Raporu 2006.

Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği, **Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü Kurumsal Yönetim İlkeleri 2004**, Kurumsal Yönetim Derneği Yayınları, KYD-Y/2002-01-01.

Tüsiad, **Kurumsal Yönetim İlkeleri**, Tusiad-T/2000-06-285, 2000.

Tüsiad, **Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Kodu:Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi**, Yayın No:336, İstanbul Aralık 2002.

YÜZBAŞIOĞLU, Nejat, “Kurumsal Yönetim Açısından Gözetim ve Denetim Otoritelerinin Rolü:Bankacılıkta Kurumsal Yönetimin Gözetim ve Denetim Süreçleri Bakımından Önemi”, 6.Türkiye İç Denetim Kongresi,30-31 Mayıs 2002.

İnternet Kaynakları:

www.bumko.gov.tr/proje/proje4/dokuman/IcDenTurUyg.doc(Erişim tarihi:17.01.2006)

www.canaktan.org/yeni-trendler/global-sorunlar/cokuluslu-sirket.htm (Erişim Tarihi: 01.02.2006)

www.canaktan.org/yonetim/kurumsal-yonetim/onemi.htm (Erişim Tarihi: 01.02.2006)

www.denetimnet.net/Pages/332.aspx (Erişim Tarihi:01.03.2007)

www.dtm.gov.tr/ead/ekonomi/tr2000/yapisal.htm (Erişim Tarihi: 01.02.2006)

www.kpmg.com.au/aci/docs/int-audit-role-in-corp-gov.pdf (Erişim Tarihi:10.02.2006)

[www.tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/YÖNETİM%20KURULLARINI
N%20İÇ%20DENETİM%20HAKKINDA%20SORMASI%20GEREKEN%2020%20S
ORU%20\(IIA\).DOC](http://www.tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/YÖNETİM%20KURULLARINI%20İÇ%20DENETİM%20HAKKINDA%20SORMASI%20GEREKEN%2020%20SORU%20(IIA).DOC)

www.tspakb.org.tr/egitim/egitimnotlari/muhasebe_denetim_ileri.pdf

www.tusiad.org/haberler/cozumler/finans.pdf

www.ydk.gov.tr/egitim_notlari/denetim.htm#d1c (Erişim Tarihi 24.12.2005)

DİZİN

B

Bağımsız denetçiler · 29, 109, 113
Bağımsızlık · X, 105

D

Denetim · iii, iv, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XX, 2, 3, 9, 13, 19, 20, 21, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 49, 50, 51, 54, 55, 56, 57, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 68, 69, 70, 72, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 118, 119, 122, 123, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 132, 133, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 147, 148, 149, 150, 151, 152, 153, 155, 156, 157, 158, 161, 162, 163, 164, 172, 173, 174, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 181, 182, 183
Denetim komitesi · XX, 2, 3, 30, 31, 32, 33, 34, 36, 37, 38, 39, 40, 54, 62, 63, 64, 68, 69, 72, 75, 76, 77, 78, 79, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 92, 104, 105, 106, 107, 110, 111, 112, 113, 114, 119, 123, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 132, 133, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 148, 155, 156, 157, 158, 161, 162, 163, 164
Denetim komitesinin etkinliği · 3, 75

E

Enron · XIX, 2, 5, 44, 45, 46, 47, 52, 79, 80, 82, 154, 177, 178, 179, 182
Eşitlik · VII, 9, 13
Etkinlik · 23

H

Hesap verilebilirlik · 11, 12

İ

İç denetçiler · 29, 38, 58, 60, 68
İç denetim · 3, 25, 26, 27, 28, 32, 35, 49, 50, 51, 52, 53, 55, 56, 57, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 68, 69, 89, 91, 93, 102, 104, 109, 111, 112, 145, 147, 150, 154
İç kontrol · 28, 35, 74, 93, 94, 95, 96, 97, 100, 114, 138
İzleme · VIII, 36, 94, 98

K

Kurumsal yönetim · XX, 2, 3, 5, 6, 8, 9, 10, 11, 14, 15, 16, 30, 32, 43, 44, 54, 55, 56, 66, 75, 154, 159
Kurumsal yönetim ilkeleri · 54, 154
Kurumsallaşma · VIII, 3, 49, 53, 55
Küreselleşme · VIII, 5, 43, 49, 52, 55, 174

M

Muhasebe denetimi · 2, 19, 21, 156
Muhasebe kontrolü · 99

P

Parmalat · 5, 48, 179
Planlama · VIII, 36

R

Raporlama · VIII, IX, 36, 62, 178
Risk · VIII, 49, 50, 51, 52, 56, 63, 94, 97, 108, 112, 176, 182

S

Sorumluluk · VII, VIII, 9, 12, 13, 18, 57, 58, 80

Ş

Şeffaflık · VII, XX, 2, 9, 18, 33, 56, 176, 180
Şirket skandalları · 43

T

Tez ·
iii

U

Uzmanlık · X, 95, 105, 106

W

Worldcom · XIX, 2, 52

Y

Yönetim kurulu · 9, 32, 34, 36, 39, 40, 58, 61, 66, 67, 68, 78, 86, 88, 89, 91, 94, 114, 161
Yönetimsel kontrol · 100