

KURUMSAL İŞLETME YÖNETİMİNDE DENETİMİN ÖNEMİ

Mehmet Ünsal MEMİŞ

Çukurova Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü

Doç. Dr.

Çukurova Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü, Adana

E-posta: mmemis@cu.edu.tr

Özet

Adillik, hesap verebilirlik, sorumluluk ve şeffaflık ilkelerinin tatbiki ile gerçekleştirilen kurumsal yönetimle, işletme sahip ve yöneticileri ile birlikte gerek işletme içi gerek işletme dışı paydaşların çıkarlarının korunması amaçlanmaktadır. Bu denli geniş kitleleri etkileyen bir yönetim anlayışı olan kurumsal işletme yönetiminin tesisinde ve sürdürülmesinde; bağımsız (dış) denetim, iç kontrol ve iç denetim unsurları çerçevesinde yürütülen bir süreç olan denetimin etkisi yadsınamaz. Bilhassa kurumsal yönetim ilkelerinin tamamının birden oluşturulması ve işlerliğinin sağlanmasında; bir bütün olarak iç kontrol, iç denetim ve bağımsız denetim süreçlerinin etkin bir şekilde yürütülmesi büyük önem arz etmektedir.

Anahtar Kelimeler: Kurumsal Yönetim, Bağımsız Denetim, İç Denetim

Abstract

THE IMPORTANCE OF AUDIT IN CORPORATE GOVERNANCE

Corporate governance the sum of mechanism that are intended to protect the rights of not only the shareholders and managers of the company but also both internal and external stakeholders. Concept such as fairness, accountability, responsibility and transparency could be considered vital in attempts to reach corporate governance mechanism of higher quality. With such a wide public affecting the enterprise business management approach in the management of the facility and maintain independent (external) audit, internal control and internal audit is an undeniable influence the process carried out in the framework of internal control elements. As a whole, internal control, internal audit and auditing, in particular, all of the principles of corporate governance and establishing and ensuring interoperability be conducted effectively process is very important.

Keywords: *Corporate Governance, Auditing, Internal Audit*

JEL Code: M10 General, M41 Accounting, M42 Auditing

1. GİRİŞ

Kurumsal yönetim (corporate governance), kavram olarak 1990'lı yıllarda ortaya çıkmış ve çok süratli bir şekilde uluslararası organizasyonlar, hükümetler, iş dünyası ve akademik çevrelerce kabul ve onay gören bir yönetim felsefesi haline dönüşmüştür (Aktan, 2006:1). Özellikle 1997 ortalarında başlayan Asya finansal krizi ve 2000'li yıllarda yaşanan Enron, Worldcom ve Parmalat gibi devasa işletmelerde yaşanan muhasebe skandallarını takiben birçok ülkede kurumsal yönetim ile ilgili düzenlemeler yapılmış olup yapılmaya devam edilmektedir (Memiş ve Çetenak, 2012:206).

2000'li yılların başlarında dünyada Enron, Worldcom, Parmalat, Zerox gibi devasa büyüklükteki işletmelerde bir dizi muhasebe skandalı meydana gelmiştir. Bu skandallar sonrasında Amerika Birleşik Devletlerinde 2002 yılında Sarbanes-

Oxley Yasası uygulamaya konulmuştur. Bu skandalların etkisi ile ABD’de çıkarılan yasanın ardından ülkemizde de 2004 yılında, Sermaye Piyasası Kurulu tarafından Kurumsal Yönetim Tebliği yayımlanmıştır. Bu tebliğde yer alan Kurumsal Yönetim İlkeleri çerçevesinde, 6102 Sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu 01.07.2012 tarihi itibari ile uygulanmaya başlanmıştır. İlgili kanun incelendiğinde kurumsal yönetim ilkeleri, bu ilkelerin tatbiki açısından risk komitelerinin oluşturulması, iç kontroller, iç denetim ve bağımsız denetim alanında ciddi düzenlemeler göze çarpmaktadır.

2. KURUMSAL YÖNETİM

Dar anlamda kurumsal yönetim, işletme yönetimi ile hissedarlar (shareholders) ve paydaşlar (stakeholders) arasındaki ilişkileri düzenleyen kurallar bütünüdür. Geniş anlamda ele alınacak olursa kurumsal yönetim, iyi işletme yönetimi için gerekli formel ve informel kurallar bütünü, yani kısaca “iyi işletme yönetimi” (good corporate governance) demektir (Aktan, 2006).

Kurumsal yönetim anlayışı; işletmelerin yönetiminde ve faaliyetlerinde değer yaratma, kâr elde etme ve elde edilen kârları pay sahiplerine dağıtma amacını taşıyan geleneksel yapıların yanında, hissedarların ve diğer tüm çıkar gruplarının haklarının korunmasını ve bu çerçevede söz konusu menfaat grupları arasındaki ilişkilerin yapısını düzenlemeyi amaçlayan bir anlayıştır (Öztürk ve Demirgüneş, 2005:119).

Kurumsal yönetim anlayışında literatürde; adillik, sorumluluk, şeffaflık ve hesap verebilirlik olmak üzere dört temel kurumsal yönetim ilkesi belirtilmektedir. Bu ilkeler aşağıda kısaca açıklanmaktadır (Pamukçu, 2011:136-136):

- *Adillik (Fairness)*, işletme yönetiminin bütün hak sahiplerine karşı eşit davranmasını, azınlık hissedarlar ve yabancı ortaklar da dâhil olmak üzere bütün hissedar haklarının korunmasını ifade etmektedir. Bu ilkeye göre; kurumsal yönetim çerçevesi, hissedarlık haklarını korumalı ve bu hakların kullanılabilmesini kolaylaştırmalıdır.

- *Sorumluluk (Responsibility)*, işletme yönetiminin tüzel kişiliği adına yaptığı tüm faaliyetlerin ilgili mevzuata, esas sözleşmeye, işletme içi düzenlemelere, toplumsal ve etik değerlere uygunluğunu ve bunun denetlenmesini ifade eder.

- *Şeffaflık (Transparency)*, ticari sır niteliğindeki ve henüz kamuya açıklanmamış bilgiler hariç olmak üzere, işletme ile ilgili finansal ve finansal olmayan bilgilerin, zamanında, doğru, eksiksiz, anlaşılabilir, yorumlanabilir, düşük maliyetle kolay erişilebilir bir şekilde kamuya duyurulması yaklaşımıdır.

- *Hesap Verebilirlik (Accountability)*, yönetim kurulu üyelerinin esas itibarıyla anonim işletme tüzel kişiliğine ve dolayısıyla pay sahiplerine karşı olan hesap verme zorunluluğunu ifade etmektedir.

01.07.2012 tarihinde uygulanmaya başlanan 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, kurumsal yönetim ilkelerini şeffaflık, adillik, hesap verebilirlik ve sorumluluk şeklindeki dört temel ilke üzerine oturtmak suretiyle kurumsal yönetim uygulamalarına yasal altyapıyı oluşturmaktadır. Menfaat sahiplerine tanınan erişim hakkı, işletmeler topluluğu alanında getirilen yenilikler kapsamında açıklama yükümlülüklerinin getirilmesi, hakim ortağın sorumlu olması gibi kurumsal yönetim açımları; Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın (UFRS), uygulanma zorunluluğu, bağımsız dış denetimin kabulü ve denetimin uluslararası denetim standartlarına (ISA) göre yapılması, genel kurullarda oy verme kolaylığı ile çoğulcu katılımın sağlanması ve oyda temsilin örgütlenmesi, azınlık pay sahiplerinin haklarının güçlenmesi, risk yönetimi, icracı - icracı olmayan yönetim kurulu üyelerinin sorumluluklarının yeniden düzenlenmesi, bilgi alma hakkının genişletilmesi gibi başlıklarda getirilen yeniliklerle, özellikle kurumsal yönetim uygulamaları konusunda önemli açılımlar sağlamaktadır (Yenice ve Dölen, 2013:202-203).

Yenice ve Dölen (2013), kurumsal yönetim ilkelerine uyumun firma değeri üzerindeki etkisini ölçmek üzere gerçekleştirdikleri çalışmada, kurumsal yönetim ilkelerine uyum gösteren firmaların borsa değerlerinde genellikle bir artış olduğunu tespit etmişlerdir. Karamustafa vd. (2009) tarafından kurumsal yönetim ile firma performansı arasındaki ilişkinin incelendiği benzer bir çalışmada, İMKB kurumsal yönetim endeksi kapsamındaki firmaların performanslarında endekse giriş sonrası kısmen de olsa artış görüldüğü sonucuna ulaşmışlardır.

Kurumsal yönetim; bir taraftan işletme çalışanları, müşteriler ve işletmeye kredi verenler gibi finansal tablo kullanıcılarını karar alma noktasında korurken, diğer taraftan ortak bir değer oluşturmak amacıyla, bir kurumu gözetleyen, yöneten ve kontrol eden bir süreçtir. Kurumsal yönetimin iki temel amacı bulunmaktadır. Bunlardan birincisi; yöneticilerin ve büyük pay sahiplerinin, küçük pay sahiplerini, yatırımlarının değeri konusunda aldatmalarını engelleyerek, işletmelerin değeri konusunda güvenilir bilgiye sahip olmalarını sağlamak ve ikincisi ise yöneticileri, bireysel amaçlarını gerçekleştirmeye çalışmak yerine işletmelerin değerini maksimize etmek konusunda motive etmektir (Cengiz, 2013:406).

Bir işletmede kurumsal yönetimin uluslararası alanda genel kabul görmüş ilkelerinin hayata geçirilebilmesi ve ilgililerin gözünde kurumsal itibar ve güvenin sağlanmasında denetim faaliyetlerinin rolü büyüktür. Gerek iç denetim gerekse bağımsız denetim faaliyetlerinin risk odaklı olarak gerçekleşmesi ile birlikte işletme içerisinde oluşabilecek hata, hile ve yolsuzluklar engellenebilecek ve bu yolla kurumda kurumsal yönetimin hesap verebilirlik ve şeffaflık ilkeleri güçlendirilecektir (Cengiz, 2013:425) .

3. DENETİM

En genel anlamıyla denetim kavramı, toplumsal açıdan, insanın gerçekleştirmiş olduğu her türlü eylemin, önceden belirlenmiş olan toplumsal ve bireysel kurallara uygun olup olmadığının tespiti için yapılan bir değerlendirme olarak ele alınabilir (Akarkarasu, 2000).

Genel anlamı ile yukarıda ifade edilmiş olan denetim kavramı, işletmelere uyarlandığında; işletmelerde faaliyet dönemlerinde gerçekleşen finansal/finansal olmayan bütün işlemlerin –yönetimin beş temel fonksiyonundan biri olan “kontrol” fonksiyonu çerçevesinde- gerek işletme bünyesinde, gerek ulusal/uluslararası düzenleyici kuruluşlar tarafından oluşturulmuş ilkelere uygunluğunun tespit edilmesi şeklinde yorumlanabilir.

İşletmelerde kontrol işlevi, iç kontrol sistemleri ile yerine getirilmektedir. COSO (1992)'ya göre iç kontrol “genel olarak bir işletmenin yönetim kurulu, yöneticileri ve çalışanlarından etkilenen; faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği, finansal raporlamanın güvenilirliği ve ilgili yasa ve düzenlemelere uygunluğun sağlanması amaçlarının başarılmasında makul bir güvence sağlamak üzere işletme içerisinde tasarlanmış bir süreç” şeklinde tanımlanmıştır. Bu tanımdan da anlaşılacağı üzere, iç kontrol, işletme bünyesinde oluşturulmuş ve işletme çalışanlarınca yürütülen bir kontrol sürecidir. Böylesine geniş bir amaç dizisine hizmet eden iç kontrolün, etkin bir şekilde çalışıp çalışmadığının izlenmesi bir nevi denetimden geçmesi gerekmektedir. İşte bu noktada “iç denetim” süreci ortaya çıkmıştır. Yine işletme bünyesinde görevlendirilmiş olan iç denetçiler tarafından, iç kontrollerin etkinliğinin ölçülmesi de dahil olmak üzere işletmedeki finansal/finansal olmayan bütün süreçler denetlenmekte ve işletmeye artı değer katmak üzere güvence ve danışmanlık hizmetleri sunulmaktadır.

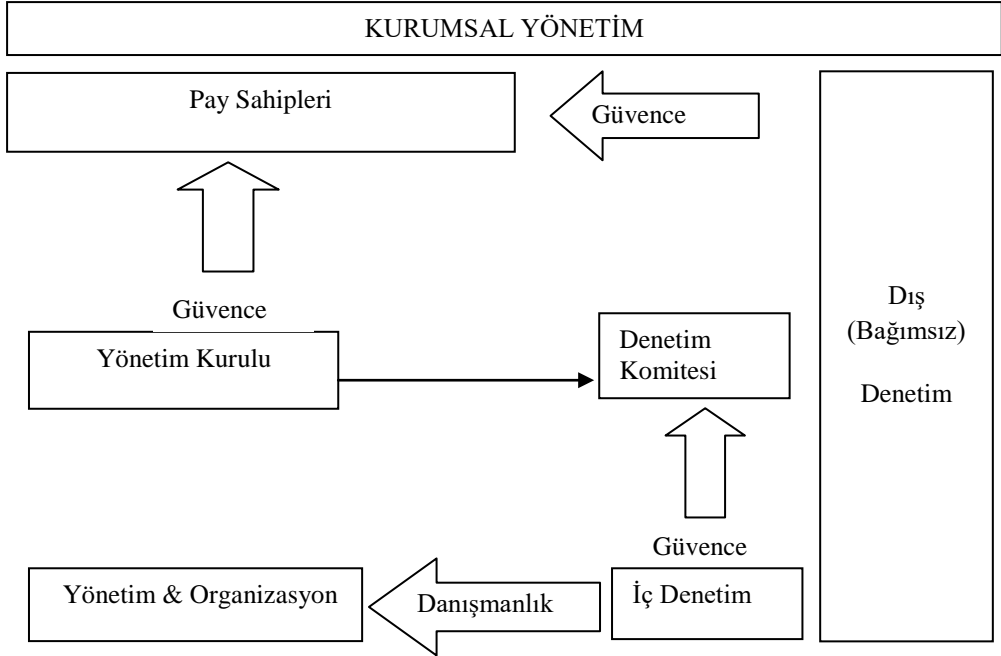
Diğer taraftan işletme yönetimleri sorumluluğunda olan ve yönetim tarafından hazırlanmış ve sunulmuş olan finansal tablolar çok geniş bir finansal bilgi kullanıcı kitlesine hitap etmektedir. Bu tabloların hazırlanma süreci, her ne kadar iç kontrol sisteminin güvencesinde olsa da, bu tablolarda yer alan bilgilerin işletmenin durumunu gerçeğe uygun bir şekilde yansıtıp yansıtmadığı, doğru ve dürüst bir biçimde hazırlanıp hazırlanmadığı noktasında işletme dışı bir denetime daha ihtiyaç duyulmaktadır. İşte bu işlev de “bağımsız (dış) denetim” süreci ile yerine getirilmektedir.

Finansal tabloları hazırlayan işletme bünyesinde çalışan muhasebeciler ve denetçilerin, işletme içindeki yöneticiler ve işletme dışındaki hissedarlar arasında var olan bilgi asimetrisinin giderilmesinde önemli rol oynamaktadırlar. Finansal tablolarda yer alan bilgilerin belli standart ve ölçütlere uygun, işletmenin durumunu aslına sadık yansıtan biçimde sunulduğunun temin edilmesi gerekmektedir.

Şekil 1’de görüldüğü üzere, bağımsız denetim süreci ile paydaşlara, finansal tabloların denetimden geçtiği ve işletmenin durumunu gerçeğe uygun bir şekilde yansıtıp yansıtmadığı yönünde ulaşılan görüşün rapor edilmesi ile güvence verilmektedir. İç denetim süreci ile de işletme yönetimine, faaliyetlerin ve iç kontrollerin etkinliğinin üzerine incelemelerde ve geliştirici yönde önerilerde

bulunarak danışmanlık hizmeti sunulur. Aynı zamanda denetim komitesine de süreçler devam ederken gerekli incelemelerin yapılmakta olduğu, yasal düzenlemelere uygunlukların takip edildiği yönünde güvence verilmektedir. Yönetim kurulu da işletme yönetimi ve denetim komitesinden aldığı bilgiler doğrultusunda paydaşlara güvence sunmaktadır. Böylelikle iç denetim ve bağımsız (dış) denetim kurumsal yönetimin birer parçasını oluşturmaktadır.

Şekil-1: Kurumsal Yönetim Denetim Etkileşim



Kaynak: Uzun, 2007:12

Kurumsal yönetimin önemli unsurlarından biri bağımsız denetim ve iç denetimin kurumsal yönetimle olan ilişkisidir. Denetim konusunun önemi de işletmelerin risklerini iyi kontrol edememesinden dolayı meydana gelen sonuçlarda işletmelerin riskleri iyi yönetememesi sonucunu ortaya çıkarmaktadır. İşletmelerde, kurumsal yönetime işlevsellik kazandırılması kapsamında, denetim son derece önem arz etmektedir (Ergüden, 2012:59,60).

3.1. Kurumsal Şirket Yönetimde Bağımsız (Dış) Denetimin Önemi

Uluslararası muhasebe ve finansal raporlama standartları kavramsal çerçevede, faydalı finansal bilginin temel niteliksel özellikleri “ihtiyaca uygunluk” ve “gerçeğe uygun sunum” olarak öngörülmektedir. İhtiyaca uygun bilginin gerçeğe uygun bir şekilde sunumunu sağlamak üzere destekleyici özellikler de karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, zamanında sunum ve anlaşılabilirlik şeklinde aynı kavramsal çerçevede belirtilmiştir.

Adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluktan oluşan kurumsal yönetim ilkeleri çerçevesinde yönetilen işletmeler dış paydaşları ile ilişkilerini finansal tablolar vasıtası ile kurmaktadır. Bu tabloların gerçeğe uygun bir şekilde hazırlanması ve sunulması işletme yönetimlerinin sorumluluğundadır. Özellikle “hesap verebilirlik” ilkesinin işleyebilmesi için faaliyet dönemlerinde gerçekleşen işletme faaliyetleri hakkında kamuoyunun aydınlatılması işlevi finansal tabloların hazırlanması ve sunulması ile sağlanmaktadır. Bu sayede finansal bilgilerin taraflar arasında mümkün olduğu ölçüde simetrik dağılması sağlanmakta ve bütün paydaşların haklarının korunabilmesine hizmet edilmektedir.

İşletmelerin oldukça geniş bir paydaş (Mevcut ve potansiyel yatırımcılar, kreditorler, ortaklar, çalışanlar, devlet kurumları vb.) kitlesi olduğu göz önünde tutulduğunda, paydaş haklarının korunmasını temel alan kurumsal yönetim için bu denli önemli işlev gören finansal tabloların kalitesinin ve içerdiği bilgilerin gerçeğe uygun olup olmadığının tespiti son derece önemlidir. Bu tespitin yapılması noktasında “bağımsız denetim” süreci rol almaktadır.

Bağımsız denetim, Güredin(2000) tarafından, “Bir ekonomik birimin gerçekleştirmiş olduğu iktisadi olaylarla ilgili iddiaların önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreç” olarak tanımlanabilir.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, üçüncü bölüm Denetleme başlığı altında madde 397’de- “...denetime tabi olan anonim şirketlerin ve şirketler topluluğunun finansal tabloları denetçi tarafından, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim

Standartları Kurumunca yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre denetlenir...” denilmek sureti ile bağımsız denetim yasal çerçeveye kavuşmuştur.

Kanun maddesinde yer alan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanmış rehberde de bağımsız denetim “Bir işletmenin finansal tablolarının ve diğer finansal bilgilerinin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, gerekli bağımsız denetim teknikleri uygulanarak denetlenmesi ve değerlendirilerek bir rapora bağlanmasıdır” şeklinde tanımlanmıştır (<https://www.kgk.gov.tr/...>).

Literatürde geçen tanımlardaki “önceden saptanmış ölçütlere uygunluk” ifadesinin yerini, “finansal raporlama standartlarına uygunluk ve doğruluk” almıştır. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ve KGK tarafından Uluslararası finansal raporlama standartlarının ölçüt olarak alındığı görülmektedir.

Uluslararası finansal raporlama standartları, finansal bilgi kullanıcılarına, ihtiyaçlarına uygun bilginin gerçeğe uygun bir şekilde sunulması gayesi ile hazırlanmış standartlardır. Bağımsız denetim süreci, işletme yönetimi tarafından hazırlanmış olan finansal tabloların bu standartlara uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı hususunda görüş bildirmek sureti ile bir nevi paydaşların finansal tablolarda yer alan bilgilerin doğruluğu ve dürüstlüğü, işletmenin finansal durumunu gerçeğe uygun bir şekilde yansıtmayı yansıtmadığı noktasında fikir sahibi olmalarına hizmet edecektir. Bu sayede paydaşların hakları korunmak sureti ile “adillik” ilkesi, finansal tabloların işletmenin durumunu aslına sadık bir şekilde yansıtması yolu ile de “şeffaflık” ilkesinin sağlanmasına katkıda bulunulacaktır. Bu yönü ile bağımsız denetim, işletmelerde kurumsal yönetimin oluşturulması ve devamının sağlanmasında etkili olmaktadır.

Günümüzde denetim sürecinden; finansal tabloların güvenilirliğini artırma işlevine ilave olarak; işletme içerisindeki düzensizlikleri tespit ve yönetime rapor etme, riskleri belirleme ve iç kontrol sistemlerindeki aksaklıklar ve düzeltici öneriler konusunda yönetime danışmanlık hizmeti verme gibi işletme faaliyetlerine artı değer yaratıcı işlevler de beklenmektedir.

3.2. Kurumsal Şirket Yönetiminde İç Denetimin Önemi

Aykaç (2011)'a göre kurumsal yönetimde üst yönetimin sorumluluğu; etik kuralların belirlenmesi ve uyumun takibi, riskleri izlemek ve risk yönetim politikasını belirlemek, kurumsal performansı izlemek, risk yönetimi, finansal ve operasyonel kontrol sistemlerinin kurulması ve uygulanmasını sağlamak şeklinde sıralanabilir. İşletme stratejilerinin oluşturulması, kaynakların etkin ve verimli bir biçimde kullanılması, işletme faaliyetlerinin yönetilmesi ve işletme varlıklarının korunması şeklinde daha da özele indirilebilecek bu sorumlulukları yerine getirmek için üst yönetim, işletme içerisinde güvenilir ve kaliteli finansal raporlama sağlayacak muhasebe sistemi ile etkin bir iç kontrol sistemini kurmalı ve sürdürmelidir (Reeaze and Riley,2009).

İç kontrol sistemi ile, işletme fonksiyonları alt fonksiyonlara ayrılmakta, her fonksiyona farklı çalışanlar tahsis edilerek çalışanların birbirlerini kontrol etmeleri sağlanmakta, iyi bir belge, kayıt ve rapor sistemi ile kişilerin sorumlulukları belirlenmekte, hata ve hile yapıları önlenmekte, varlıklara erişim sınırlanarak örgütte kayıplara ve kötü niyetli davranışlara izin verilmemektedir (Kaval, 2008: 126). İç kontrol sistemlerinin etkinliğini izleme işlevi gören iç denetim, gerek şirketin hedeflerine ulaşması, gerekse iç kontrol sistemi ve risk yönetimini güçlendirme konusunda, üst yönetim ve yönetim kurulu için değerli bir kaynak olmaktadır (Aykaç, 2011).

IIA tarafından 1999 yılında yapılan ve yurtiçi ve yurtdışı yazında geniş bir kabul gören tanıma göre iç denetim: “İşletmelerin operasyonlarını geliştirerek kuruma katma değer yaratmak amacıyla oluşturulan bağımsız ve objektif bir danışmanlık ve denetim aktivitesidir. İç denetim aynı zamanda işletmelerin amaçlarına ulaşması için mevcut risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim işlevlerini değerlendirerek, etkinliklerin artması için sistematik bir yaklaşım getirmeyi amaçlar” (Krogstad ve diğerleri, 1999:28; Bou-Road, 2000:183; Nagy ve Cenker, 2002:130; Uzay, 2003:209).

Eliuz (2007)'e göre, bir işletmenin iç denetim bölümünü oluşturmuş ve etkin bir şekilde çalışmasını sağlamış olması, o işletmenin kurumsallaştığının ve kurumsal yönetimin varlığının önemli bir göstergesi olarak kabul edilmektedir.

Cengiz (2013:444) tarafından, işletmelerde kurumsal yönetim anlayışı kapsamında iç denetimin yeri ve öneminin tespiti üzerine BİST'te gerçekleştirilen bir araştırmada, genel olarak sağlam kurumsal yönetim uygulamalarının temel başarı faktörlerinden bir tanesinin de işletmelerde etkin iç denetim uygulamalarının varlığı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Örgütsel risklerin gözetilmesinden ve bu riskleri azaltacak kontrollerin oluşturulması ve işlerliğinden işletme yönetimleri sorumludur. Bu sorumlulukların önemli bir kısmı iç denetim süreçlerinden yararlanılarak yerine getirilmektedir. İşletme yönetimi; risk yönetimi, şirket faaliyetlerinin geliştirilmesi ve bu faaliyetlerin verimliliğinin değerlendirilmesi konularında iç denetçilerden danışmanlık ve güvence hizmeti almaktadır (Hermanson and Rittenberg,2003,32-33). İç denetim süreci, kurumun risk yönetim, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olmaktadır. Aykaç (2011)'a göre *iç denetçiler*, faaliyetlerin analizi, uyumun denetlenmesi ve izlenmesi ile risklere karşı korunmanın sağlanması açısından aşağıdaki faaliyetleri gerçekleştirmektedirler:

Faaliyetlerin Analizi Açısından İç Denetçiler:

- Kurumun faaliyetleri, politikaları ve prosedürlerini gözden geçirirler
- Kurumun hedef ve amaçlarına ulaşmasına yardımcı olurlar
- “Resmin bütünü” ve çeşitli farklı faaliyet ve bölümleri görür ve anlarlar
- Ekonominin geliştirilmesi ve verimliliğin artırılması amacıyla yönelik tavsiyelerde bulunurlar

Uyumu Denetlemek ve İzlemek için İç Denetçiler:

- Kurum yönetiminin belirlediği politikalara ve prosedürlere uyulmasını sağlarlar
- Prosedürlerde yapılan değişikliklerin etkilerini analiz ederler
- Mevcut kanunlara ve düzenlemelere uyulmasını sağlarlar

- Kurumun misyonu, kültürü & ortamına uyum hedeflerini gözden geçirirler
- Uymamanın etkilerinin kavranmasını ve anlaşılmasını sağlarlar

Risklere Karşı Korunmayı Sağlamak için İç Denetçiler:

- Varlıkları korumak amacıyla yönelik iç kontrol sistemini değerlendirirler
- Teknolojik koruma araçları
- Ortaya çıkmakta olan sorunlar

Yukarıda belirtilen çok geniş yelpazede faaliyet gösteren iç denetim, kurumun hedeflerine ulaşması açısından oluşabilecek riskleri azaltmaya yönelik kurulan iç kontrol sisteminin yeterliliğini ve etkinliğini değerlendiren bir faaliyet olması yönüyle kurumsal yönetimin sigortası konumundadır.

İç denetim süreci; kurum içerisinde etik değerlerin tesis edilmesi, etkili bir kurumsal performans yönetimi ve hesap verebilirlik, kurumsal risk yönetiminin kurum içinde gerekli alanlara etkili bir şekilde iletilmesi, yönetim kurulunun, denetim komitesinin, iç ve bağımsız denetçilerin ve üst yönetimin faaliyetleri arasında eşgüdüm sağlamak şeklinde sıralanabilen işletme amaçlarının gerçekleştirilmesi noktasında, işletmede uygulanan kurumsal yönetime yönelik gerekli önerilerde bulunmalı ve bunları değerlendirmelidir. (Ergüden, 2012:60). Bu yönüyle iç denetim, kurumsal yönetimin önemli bir unsuru olarak göze çarpmaktadır.

Şeffaf olmak, açık olmak, finansal bilgilerin bütünlüğünü, doğruluğunu sağlamak ve organizasyonu kontrol altına almak açısından iç denetim, kurumsal yönetim yolunda çok önemli bir kavramdır. Dolayısıyla kurumsal yönetimin oluşması, değerinin artırılması ve sürdürülebilmesi için iç denetim anlayışı, sistemin bütünlücüsü konumundadır (Ergüden, 2011:60).

4. SONUÇ

İşletme yönetiminde, iş süreçlerinde, paydaşlarla olan ilişkilerde; adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk yaklaşımıyla hareket eden *kurumsal yönetim*;

işletme faaliyetlerinde etkinlik ve verimlilik, finansal raporlarda güvenilirlik, uygulamalarda işletme politikaları ve yasal düzenlemelerle uygunluk sağlamak suretiyle paydaşların hak ve çıkarlarının korunması için güvence sağlayan ilkeleri ifade etmektedir. *İç denetim* süreci, kurumun risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek noktasında kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmaktadır. *Bağımsız denetim* süreci ise işletmelerin faaliyet dönemlerinde gerçekleşen finansal işlemlerin kamuya açıklanma işlevi gören finansal tablolarda yer alan bilgilerinin, uluslar arası finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve işletmenin durumunu gerçeğe uygun bir şekilde yansıtıp/yansıtmadığı hususunda, makul güvence sağlamak sureti ile yönetime yardımcı olmaktadır.

Kurumsal yönetim ilkeleri çerçevesinde yönetilen işletmelerin kamuya açıklamak durumunda olduğu finansal tabloların hazırlanma sorumluluğu işletme yönetimindedir. Bu tabloların hazırlanma aşamasında, yasal düzenlemelere ve standartlara uygunluğunun sağlanmasında, iç kontroller ve işletme bünyesinde çalışan iç denetçilerin yürüttüğü iç denetim süreci işletmelere yardımcı olmaktadır. Finansal tablolar hazırlandıktan sonra, bu tabloların standartlara ve yasal düzenlemelere uygunluğunun tespiti işlemi ise işletme dışındaki bağımsız denetçiler tarafından gerçekleştirilmektedir. Bu açıdan bakıldığında iç kontrol sistemlerinin var olduğu ve bunların etkinliğinin denetimini yapan iç denetim sürecinin iyi çalıştığı işletmelerde, bağımsız denetimin sürecinin iş yükü azalacak tamamlanma süresi kısılacaktır.

İç denetim süreçleri etkin bir şekilde çalışan ve finansal tabloları bağımsız denetimden geçen işletmelerde, kurumsal yönetim ilkelerinin tatbiki ile menfaat sahipleri ve paydaşların haklarının korunması daha muhtemel olacaktır.

İç ve bağımsız denetçiler denetimden en iyi sonucu almak için işbirliği içinde olmak durumundadırlar. Asli görevi belirlenen muhasebe ilke ve standartlarına göre hazırlanan mali tabloların doğruluğu hakkında güvence sağlamak olan bağımsız dış denetçiler bu işlevi yerine getirirken işletmenin iç kontrol sistemini değerlendirerek yapacağı denetim çalışmasının kapsamına yön verir. Dolayısıyla iç kontrol sisteminin kalitesini teyit eden iç denetimin varlığı mali tablolara olan güvenirliliği de artırır.

KAYNAKLAR

Akarkarasu, Nahit. “*Halka açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesine İçin Öneriler*” Yeterlilik Etüdü, Sermaye Piyasası Kurulu Denetleme Dairesi 2000 Ankara.

Aktan, Coşkun Can, Kurumsal İşletme Yönetimi: İyi İşletme Yönetimi İçin Kurallar ve Kurumlar, SPK Kurumsal Araştırmalar Serisi. No: 4 Yayın No: 196, Nisan, Ankara, 2006.

Aykaç, Özlem. “İç Denetim: Kurumsal Yönetimin Güvencesi”, TİDE TÜSİAD toplantısı, 02.03.2011, İstanbul.

Bou-Road, Giselle, “*Internal auditors and a value-added approach:the new business regime*”, Managerial Auditing Journal, 15:4, 2000, p.182-186.

Cengiz, Selim. “*İşletmelerde Kurumsal Yönetim Kapsamında İç Denetimin Yeri Ve Önemi: Borsa İstanbul’da Bir Araştırma*”, Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi, XV/II, ss.403-448.

COSO, “*Internal Control-Integrated Framework executive Summary*” May 2013. http://www.coso.org/documents/990025P_Executive_Summary_final_may20_e.pdf. [İndirme Tarihi:05.09.2016]

Eliuz, Ayşenur, “*Kurumsal Yönetim Çerçevesinde Etkin Bir İç Denetim İçin Denetim Komitesinin Rolü ve İMKB-100 işletmeleri Üzerine Bir Araştırma*”, Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Kütahya, 2007.

Ergüden, A. Engin. “Kurumsal Yönetim Çerçevesinde İşletmelerde İç Denetim’in Rolü ve Yeni Türk Ticaret Kanunu’nda İç Denetim”, TKYD. Sonbahar, 2012, ss.59-60.

Güredin, Ersin, Denetim, 10.Baskı, Beta, İstanbul, 2000.

https://www.kgk.gov.tr/contents%5Cfiles%5CPdf%5CKGK_Brosur.pdf. [İndirme Tarihi:25.09.2016]

Karamustafa, O., Varıcı İ. ve Er, B, “Kurumsal Yönetim ve Firma Performansı: İMKB Kurumsal Yönetim Endeksi Kapsamındaki Firmalar Üzerinde Bir Uygulama” Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi 17:1, 2009, ss.100-119.

Kaval, Hasan. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi, 3. Baskı, Ankara, 2008.

Krogstad, J. Ridley&L. Rittenberg, “Where we’re going?”, Internal Auditor. October 1999, p27-33.

Memiş, Mehmet Ünsal ve Çetenak, Emin Hüseyin, “Kurumsal Yönetimin Kazanç Yönetimi Uygulamaları Üzerine Etkisi: İMKB’de İşlem Gören İşletmeler Üzerine Uygulama”, Ç.Ü. Sosyal Bilimler Üniversitesi Dergisi, 21:3, 2012, ss.205-224.

Nagy, Albert, L.&William, J., Cenker. “An assessment of the newly defined internal audit”, Managerial Auditing Journal.17:3, 2002, p.130-137.

Öztürk, Mutlu Başaran ve Demirgüneş, Kartal, “Kurumsal yönetim bakış açısıyla entelektüel sermaye”. 4. Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi, Ankara, 2005.

Pamukçu, Fatma, “*Finansal Raporlama ile Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflıkta Kurumsal Yönetimin Önemi*”, Muhasebe ve Finansman Dergisi. 2011, ss.133-148

Rezaee, Zabihollah& Riley, Richard. “Financial Statement Fraud: Prevention and Detection” John Willey & Sons, INC, Second Editon , UK.,2009.

Uzay, Şaban, “*İç Denetimin Geleceği ve Yeni Eğilimler*”, XXII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Muhasebe-Eğitim: Eğilim ve Etkileşimler, 21-25 Mayıs 2003, ss.205-231.

Uzun, Ali Kamil. “İşletmelerde İç Denetimin Kurulması Rolü ve Önemi”, Deloitte Türkiye, 27 Nisan 2007, Antalya, 2007.

Yenice, Sedat ve Dölen, Tuğba, “*İMKB’de İşlem Gören Firmaların Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyumunun Firma Değeri Üzerindeki Etkisi*” Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, 9:19, 2013, ss.199-213.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, [RG:14.02.2011/27846]