



ENDERUN DERGİSİ
JOURNAL OF ENDERUN



e-ISSN: 2618-592X

YIL/YEAR: 2023 CİLT/VOL: 7 SAYI/ISSUE: 2

Çevrimiçi olarak / Available online at www.dergipark.org.tr/tr/pub/enderun

KURUMSAL YÖNETİM BAĞLAMINDA İÇ DENETİM VE BİLGİ İFŞASI İLİŞKİSİ

INTERNAL AUDIT AND WHISTLEBLOWING RELATIONSHIP
IN THE CONTEXT OF CORPORATE GOVERNANCE

Makalenin
Gönderim Tarihi:
20/09/2023

Makalenin
Kabul Tarihi:
13/10/2023

Dr. Öğr. Üyesi Atila KARKACIER

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi,
İ.İ.B.F., İşletme Bölümü
e-mail: atila.karkacier@gop.edu.tr
Orcid: 0000-0002-5200-4527

Doi: 10.59274/enderun.1363691

ÖZET

Bir kişinin ya da kuruluşun, yasa dışı veya etik dışı faaliyetler ile birlikte yanlış uygulamaları da yetkililere veya kamuoyuna açıklaması olarak ifade edebileceğimiz bilgi ifşası (whistleblowing), şirketlerin daha hesap verebilir ve etik bir şekilde iş yapmalarını teşvik etmesinin yanı sıra, genellikle toplumun çıkarlarına ve kamu yararına hizmet etme noktasında katkı sağlaması açısından oldukça önemlidir. Bu çalışmada kurumsal yönetim bağlamında iç denetim ve bilgi ifşası arasındaki ilişkinin incelenmesi amaçlanmaktadır. İç denetim süreçlerinin, kurumsal yönetim uygulamalarının etkinliği üzerindeki etkisi ve bilgi ifşasının bu süreçlere sağlayabileceği katkının önemi incelenmektedir. Bununla birlikte, iç denetim ve bilgi ifşası arasındaki sinerjiyi vurgulayarak, bu sinerjinin işletmelerin daha şeffaf, hesap verebilir ve güvenilir bir şekilde yönetilmesine nasıl katkı sağlayabileceği üzerinde durulmaktadır. Sonuç olarak kurumsal yönetim, iç denetim ve bilgi ifşası arasındaki önemli ilişkiler ortaya konularak, işletmelerin bu alanlardaki uygulamalarını iyileştirmelerine yardımcı olabilecek teorik bir çerçeve sunulmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Bilgi İfşası, İç Denetim, Kurumsal Yönetim

ABSTRACT

Whistleblowing, which can be defined as a person or organization disclosing illegal or unethical activities or wrong practices to the authorities or the public, encourages companies to do business in a more accountable and ethical manner, as well as generally serving the interests of society and the public interest. It is essential to contribute to this point. This study aims to examine the relationship between internal audit and whistleblowing in the context of corporate governance. The impact of internal audit processes on the effectiveness of corporate governance practices and how whistleblowing can contribute to these processes are examined. However, emphasizing the collaboration between internal audit and whistleblowing, the focus is on how it can contribute to the management of businesses more transparent, accountable, and reliable. As a result, the critical relationships between corporate governance, internal audit, and whistleblowing are revealed, and a theoretical framework that can help businesses improve their practices in these areas is presented.

Keywords: Whistleblowing, Internal Audit, Corporate Governance

1. Giriş

Bugüne kadar birçok ülkede yaşanan krizler ve çeşitli bilim dallarında incelenen şirket iflasları, hileli finansal raporlama yolu ile yatırımcıların zarar gördüğü durumlar gibi pek çok olumsuzluklar karşısında işletmelerin bir taraftan sürdürülebilirliklerini sağlayabilmeleri ve diğer taraftan da yatırımcıların çıkarlarını koruyabilmeleri, piyasalardaki istikrar süreci açısından kritik bir rol oynamaktadır. Bu bağlamda işletmelere daha fazla güven duyulması ve işletmelerin kurumsallaşması adına ihtiyaç duyulan kurumsal yönetim; pay sahiplerinin menfaatlerini gözeten, risk algıları ve getiriye dönük tercihleri profesyonel olmayan bireysel yatırımcıların çıkarlarını da etkin bir biçimde koruyacak şekilde kararlar alabilen, faaliyetlerin yürütülmesi sırasında kredi kuruluşları, müşteriler, iş ortakları ve çalışanların haklarını gözeten, çıkar gruplarının görüş ve önerilerini karar alma süreçlerinde değerlendiren, medya, sivil toplum kuruluşları ve devlet ile devamlı olarak sağlıklı bir şekilde iletişim sürdüren, yönetim kurulunu merkezine alan bir yönetim tarzıdır.

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditing - IIA) iç denetimi, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyeti olarak tanımlamaktadır. İç denetim, kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına

ulaşmasına yardımcı olmaktadır. Kurumsal yönetim etkin bir şekilde uygulandığında, iç denetim faaliyetlerinin doğru ve eksiksiz bir şekilde yürütülmesine katkı sağlamaktadır. Etkin bir iç denetim süreci ise, kurumsal yönetimin sürdürülebilirliği için kritik bir rol oynar. Ayrıca iç denetim faaliyetleri, dolandırıcılığı önleme ve işlerin daha verimli hale getirilmesine katkıda bulunarak sahtekarlığın önlenmesine ve üstesinden gelinmesine yardımcı olabilmektedir.

İç denetimin yanı sıra yasa dışı veya etik olmayan davranışları organizasyon içi veya dışındaki yetkililere raporlama eylemi olarak ifade edilen bilgi ifşası (whistleblowing) da dolandırıcılığın önlenmesine yardımcı olan önemli bir faktördür. Yasa dışı ve etik dışı gibi meşru olmayan davranışların ortaya çıkarılması amacıyla gerçekleştirilmektedir. Bilgi ifşasını yapan kişiler, organizasyonun içinde veya dışında yetkili olan kişilere bilgi sunmaktadırlar.

Bu çalışmada kurumsal yönetim bağlamında iç denetim ve bilgi ifşası ilişkisinin ortaya konulması amaçlanmaktadır. Bu amaç doğrultusunda ilk olarak kurumsal yönetim kavramına değinilmiştir. Sonrasında iç denetim kavramı ele alınmıştır. Ardından bilgi ifşası ve ilgili literatür üzerine bir inceleme yapılarak; çalışmanın son kısmında iç denetim ve bilgi ifşası ilişkisi kurumsal yönetim çerçevesinde kavramsal bir şekilde açıklanmıştır.

2. Kurumsal Yönetim Kavramı

Küreselleşme süreçleri, şirketler ile katılımcı gruplar arasındaki ilişkilerde çeşitli değişikliklere neden olmuştur. Bu değişikliklerin temel nedenlerinden biri, kurumsal yatırımcıların şirketlerdeki hisselerini artırma eğilimleridir. Ayrıca, uluslararası yatırımların artması, ekonomilerdeki özelleştirme faaliyetleri gibi faktörler, yatırımcı tabanlarını genişletmiştir. Bu nedenle, şirket katılımcıları, şirketin performansını ve gelişimini daha yakından izleme, kurumsal yönetim süreçlerine katılma ve haklarını koruma bilinci ve olanakları gelişmeye başlamıştır (Varış vd., 2001: 2). Dünya Bankası, kurumsal yönetimi, bir kurumun beşeri ve mali kaynakları çekmesine, etkin bir şekilde işlemesine, aynı zamanda uzun vadede paydaşlarına değer sağlayarak toplumun değerlerine saygı göstermesine olanak tanıyan her türlü yasa, düzenleme, kurallar ve uygulamalar olarak tanımlarken; Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (Organisation for Economic Co-operation and Developmen- OECD) kurumsal yönetimi; şirket yönetim kurulu, hissedarlar ve diğer ilgili taraflar arasındaki ilişkilerin kapsamını belirleyen, düzenleyen, yönlendiren ve denetleyen bir kurallar topluluğu

olarak tanımlamaktadır. Genel anlamda, kurumsal yönetimin odak noktası, şirketlerin ve kurumların ekonomik yaşamda istikrar ve sürdürülebilirlik sağlama amaçlarına yöneliktir (Ayboğa, 2021: 60).

Kurumsal yönetim temelde bir şirketin çeşitli paydaşlarının çıkarlarını dengelemeyi hedefler ve bu paydaşlar arasında hissedarlar, yönetim, müşteriler, tedarikçiler, finansörler, hükümet ve toplum bulunmaktadır. Kurumsal yönetim, şirketin amaçlarına ulaşması için gerekli çerçeveyi sağlamakta ve bu nedenle eylem planlarından iç kontrollere, performans ölçümünden kurumsal açıklamalara kadar yönetimin neredeyse her yönünü kapsamaktadır. Kurumsal yönetim, bir dizi yasal düzenlemelerden, piyasa kurallarından, hukuki çerçevelerden ve kurumsal yönetim organlarının, kurumsal yöneticilerin, memurların, denetçilerin, hukuk ve mali danışmanların dahil olduğu tüm paydaşların çabalarından etkilenen bir süreçtir (Purbawangsa vd. 2020: 987).

OECD'nin 1999 yılında ilk kez yayınladığı ve 2004 yılında güncellediği kurumsal yönetim ilkeleri, Eşitlik (Adillik) İlkesi, Sorumluluk İlkesi, Şeffaflık İlkesi ve Hesap Verebilirlik İlkesi olmak üzere dört temel kategoriye ayrılmıştır (Ayboğa, 2021: 61).

Eşitlik (Adillik) ilkesi, işletme ile ilişkili kişilerin ve kurumların bilgi edinme, kar dağıtımı, oy kullanma, genel kurul katılımı gibi haklarının adil ve eşitlikçi bir şekilde işlenmesini gerektirmektedir.

Sorumluluk ilkesi, işletme yönetiminin aldığı kararların ve gerçekleştirdiği eylemlerin yasalara, toplumsal normlara ve ahlaki değerlere uygunluğunu ve bu uygunluğun denetlenmesini vurgular.

Şeffaflık ilkesi, işletmenin finansal durumu, performansı, sahiplik yapısı ve yönetim tarzı gibi tüm konularda, eksiksiz, güvenilir, şeffaf, anlaşılabilir ve yorumlanabilir bilgilere hızlı, kolay ve ekonomik bir şekilde erişimini ve bu bilgilere dair doğru ve zamanında açıklamaları sağlama gerekliliğini vurgular.

Hesap verebilirlik ilkesi, işletme yönetiminin kendisine verilen kaynakları ve yetkileri kullanma biçimi ile bu kullanımın etkinliği konusunda sorumluluk taşıdığını ifade eder.

Kurumsal yönetim ilkelerine etkin bir şekilde uyan firmalar, yönetim ve denetim alanlarında daha etkin olmaktadır. Bu sayede, şirketler daha

şeffaf, güvenilir ve doğru bilgiler sunmakta ve rekabet üstünlüğü elde ederek yüksek bir firma değeri sahip olmaktadırlar. Kurumsal yönetim uygulamaları, şeffaf ve hesap verebilir bilgi sunumunu teşvik eder ve bu da şirketlerin güçlü bir performans sergilemelerine katkıda bulunmaktadır (Cengiz ve Karabayır, 2022:328-329).

Eğer bir işletme kurumsal yönetimi etkili bir şekilde uyguluyorsa, bu iç denetim faaliyetlerinin tam ve doğru bir şekilde gerçekleştirilmesine katkı sağlar. Etkin bir iç denetim süreci ise, kurumsal yönetimin sürdürülebilirliği için kritik bir öneme sahiptir (Türedi, vd., 2015: 55). IIA, iç denetimin kurumsal yönetim sürecindeki rolünü önemli bir anahtar rol olarak tanımlamış ve etkili, hesap verebilir ve bağımsız bir kurumsal performans yönetiminin temel taşı olarak kabul etmiştir (Mollaoğulları, 2018: 41-42). Kurumsal yönetim, bir işletmenin hissedarlar, yatırımcılar, kredi verenler, üst yönetim, çalışanlar, müşteriler, tedarikçiler, kamu idareleri ve diğer paydaşlarının hak ve sorumluluklarını dengede tutmayı amaçlayan bir işletme yönetimi yaklaşımıdır. İç denetim, bu dengeyi gözetler ve güvence altına alır; nihayetinde kurumsal yönetimin bir tür sigortasıdır (Türedi vd., 2015: 67).

3. İç Denetim Kavramı

Geleneksel olarak iç denetim işlevi, güvenilir muhasebe bilgileri sağlama ve şirket varlıklarını koruma amacıyla oluşturulmuştur. Ancak, artan rekabet ve pazara erişim zorlukları, şirketlerin başarısızlık risklerine ve sistematik ekonomik dalgalanmalara karşı iç denetim aracılığıyla tepki verme ihtiyacını artırmıştır. İç denetim, finansal durumun ve ekonomik risklerin analizini kolaylaştırarak şirketlerin güvenilirliğini artırmaktadır. İş dünyasındaki değişimlere uyum sağlayarak, iç denetim fonksiyonu, firmanın istikrarlı performansını desteklemek ve temel yönetim süreçlerini iyileştirmek için en yetenekli profesyonel grup olarak kabul edilmektedir (Umaralievich ve Jurayevna, 2020: 2).

IIA'ya göre iç denetim; “bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olmaktadır.” İç denetim, kurumun belirtilen alanlarda güçlenmesine katkı sağlamaktadır (IIA, 2023):

- Değerin yaratılması, korunması ve sürdürülebilirliği,

- Yönetişim, risk yönetimi ve kontrol süreçleri,
- Karar alma ve gözetim,
- Paydaşlar nezdinde itibar ve güvenilirlik,
- Kamu menfaatlerine hizmet etme yeteneği.

İç denetimin maksimum etkiye sahip olabilmesi için şunlar gerekmektedir (IIA,2023):

- İç denetim faaliyetinin Uluslararası İç Denetim Standartlarına uygun olarak nitelikli iç denetçiler tarafından gerçekleştirilmesi, kamu menfaatlerini göz önünde bulundurması,
- İç denetim işlevinin doğrudan yönetim kuruluna bağlı ve bağımsız bir şekilde konumlandırılması,
- İç denetçilerin önyargısız ve dış etkilere kapalı olmaları, objektif değerlendirmeler yapma taahhüdünde bulunmaları.

Hem bağımsız denetim hem de iç denetim, kurumsal yönetim ilkelerinin işletme içinde uygulanmasında ve paydaşlar arasında kurumsal itibar ve güven oluşturulmasında kritik bir rol oynamaktadır. Risk odaklı olarak yürütülen bu denetim faaliyetleri, hataları, dolandırıcılığı ve yolsuzluğu engelleyerek kurumsal yönetimin hesap verebilirlik ve şeffaflık ilkelerini güçlendirmektedir. İç denetim, işletmenin kurumsal yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerini değerlendirerek geliştirmeye yönelik sistematik ve disiplinli bir yaklaşımı temsil etmektedir. İç denetim faaliyetleri, kurumsal yönetim süreçlerini değerlendirirken şu amaçları taşımaktadır (Türedi vd., 2015: 69):

- İç denetim, işletmenin etik değerlerini oluşturmayı ve iyileştirmeyi destekler.
- İşletme içinde etkili bir kurumsal performans yönetimini teşvik eder.
- İşletme yönetiminin hesap verebilirliğini kolaylaştırır ve sağlar.
- İç denetim, işletmenin potansiyel risklerini zamanında ilgili bölümlere ileterek önlem almalarına yardımcı olur.
- İç denetim, işletme yönetim kurulu, üst yönetim ve iç/bağımsız denetçiler arasında koordinasyonu sağlar.
- İç denetim, gerekli bilgilerin işletme yönetim kurulu, üst yönetim ve iç/bağımsız denetçiler arasında iletilmesini kolaylaştırır.

4. Bilgi İfşası (Whistleblowing) Kavramı

Bilgi ifşası (whistleblowing), bir kişi tarafından, o kişinin özel veya

ayrıcalıklı erişime sahip olduğu bilgilere dayanarak, gerçekleşmiş, şüphelenilen veya tahmin edilen ciddi yasa dışı faaliyetler veya diğer hatalar hakkında resmi kayıtlara yapılan bilinçli, isteğe bağlı bir açıklamadır. Bu bilgiler, ilgili organizasyonun kontrolü altındadır ve genellikle bu organizasyonun dışında bir kuruluşa iletilir. Bu da yanlış davranışı düzeltme veya ortadan kaldırma potansiyeline sahiptir (Jubb, 1999: 78).

Whistleblowing kavramı, tarihin en büyük muhasebe skandalı olarak kabul edilen Enron'da çalışan Sharon Watkins ve yine WorldCom şirketinin başkan yardımcısı Cynthia Cooper'ın, kendi şirketleri içinde yaşanan muhasebe hilelerini açığa çıkarmaları ile büyük bir popülerlik kazanmıştır. Bu olaylar sonrasında "whistleblowing" kavramı, akademik çevrelerde büyük bir ilgi görmeye başlamış ve bu konudaki araştırmalar artan bir öneme sahip olmuştur (Aktan, 2015: 20).

İngilizce'de "ıslık çalma" anlamına gelen ve kökeni, İngiliz polisinin suç işleme eğiliminde olan bir kişiyi uyarabilmek için ıslık çalmasına dayanan whistleblowing kavramı; bir organizasyon içinde meydana gelen potansiyel olarak kötü veya yanlış davranışların bildirilmesi veya ifşa edilmesi sürecini ifade eder. Daha basit bir ifadeyle, whistleblowing, organizasyon içindeki veya dışındaki kişilere veya kurumlara zarar vermemesi amacıyla yasa dışı veya etik olmayan davranışları organizasyon içi veya dışındaki yetkililere rapor etme eylemidir. Bu eylemi gerçekleştiren kişiler, organizasyon içinde veya dışında çözüm yetkisine sahip olan otoritelere bilgi verirler (Aktan, 2015: 20-21).

Bilgi ifşası, her türlü organizasyonda karşımıza çıkabilen ve yaşanabilen bir olgudur. Organizasyon türünden bağımsız olarak kamu, özel veya kar amacı gütmeyen her türlü organizasyonda ortaya çıkabilir. Ayrıca yasa dışı, etik dışı ve meşru olmayan davranışların gün ışığına çıkarılması amacıyla gerçekleştirilir (Aktan, 2015: 21). Whistleblowing olayının açığa çıkmasını sağlayan kişi, bu durum hakkında bilgi sahibi olan bir kişidir. Bu kişiye de "whistleblower" denilmektedir. Bu birey, hali hazırda organizasyonda çalışan biri veya daha önce organizasyonda görev yapmış biri de olabilir. Çalışanlar dışında, organizasyonla ilgisi bulunan diğer paydaşlar da bu bilgiye sahip olabilir ve bunu raporlama veya ifşa etme konusunda rol oynayabilirler (Aktan, 2015: 22). Whistleblower'ın hataları tespit etmedeki rolünün oldukça önemli olduğu ortadadır. Bir yandan, yöneticiler/denetçiler şirketlerindeki hatalardan ancak birileri hata hakkında bilgi verdiğinde ders çıkarabilirler. Öte yandan, bilgi ifşacısı birçok engelle karşılaşabilir, kişisel ve profesyonel yaşamı üzerindeki artmış stres düzeyi veya itibar kaybı gibi

olumsuz etkilerden zarar görebilir ve misilleme riskiyle de karşı karşıya kalabilir. (Latan vd., 2018: 573-574).

Bilgi ifşası eylemi, organizasyonlarda adaleti teşvik eden mekanizmalarla sinerjisi olan çağdaş kurumsal yönetim sisteminin bir parçası olarak değerlendirilebilir. Bu açıdan bakıldığında bilgi ifşası, ödül veya övgü gibi belirli bir amaç olmadan gerçekleştirilen olumlu bir davranış olarak görülmekle birlikte bu eylem sosyal normlara da uygundur. Bilgi ifşası ve kurumsal yönetim birbiriyle bağlantılıdır çünkü her ikisi de kurumsal etkinliği, kurumsal sosyal sorumluluğu ve çalışanların güçlendirilmesini amaçlamaktadır. Bu önemli, çağdaş örgütsel eğilimleri birleştirmek, kuruluşlara, paydaşlarla ilişkilerde verimliliklerini iyileştirme, çalışanların moralini artırma, itibara yönelik riskle ilgili zararları azaltma ve kurumsal bağlamda etik davranışı artırma fırsatı sunmaktadır. Vera-Munoz'a (2005) göre, anonim suistimalleri ele almaya yönelik bilgi ifşacısının hükümleri, Amerika Birleşik Devletleri (ABD) tarafından benimsenen kurumsal yönetim reformlarını ve çerçevesini ayakta tutan temel taşlardan bir tanesidir (Latan vd., 2018: 575).

Bilgi ifşası eylemi, gönüllü veya görevle ilişkilendirilen şekillerde yanlış davranışların açığa çıkarılmasını teşvik eden, toplum yararını gözetken ve bireylere güç kazandıran bir davranış biçimi olarak kabul edilebilir. İstisnalar olsa da genellikle toplumsal fayda sağlayan ve insanları motive eden bir davranış amaçları (Latan vd., 2018: 575). Bir çalışanın örgüt içindeki yanlış veya etik dışı davranışları bildirmesi, genellikle içsel bilgi ifşası olarak adlandırılır ve bu durumda bilgiyi örgüt içindeki bir üst yöneticiye, amire veya yetkili bir kişiye iletebilir. Bununla birlikte, bilgiyi örgüt dışındaki bir merciyeye, örneğin medyaya, hükümet kurumlarına veya meslek örgütlerine iletmek ise dışsal bilgi ifşası olarak adlandırılmaktadır. Burada belirtildiği gibi suistimalleri bildirmeyi tercih eden kişiler, suistimalleri şirket içinde yönetime veya kurum dışında ilgili taraflara rapor edebilir. İçsel bilgi ifşası yönetim açısından avantajlıdır çünkü suistimallerin zamanında düzeltilmesine olanak sağlar. Tersine, dışsal bilgi ifşası ise organizasyon için daha maliyetlidir ve iç raporlamanın etkisiz olduğu durumlarda ortaya çıkma eğilimindedir (Lee ve Fargher, 2018: 7). Kurumsal yönetim açısından, etik ve bilgi ifşası kültürü işletmelerin suistimal ve yolsuzluk unsurlarına karşı sıkı bir koruma sağlar. Bu nedenle, bilgi ifşası, kurumsal yönetimin önemli bir parçasıdır ve içsel bilgi ifşasında bulunma özellikle tercih edilmektedir. Böylelikle, iddia edilen suistimaller genellikle kamuya açıklanmaz ve bu durum gereksiz kamuoyu tartışmalarını da önlemeye yardımcı olur. Bu çerçevede, şirketler, bu politikayı gözetleyen,

ieracı olmayan bir yönetici atayarak bir bilgi ifşası politikası geliştirme yoluna gitmelidirler. Kurumsal yönetim anlayışını benimsemek, ihlal edilen kurallar konusunda müdahale yetkisi verilmesini içermektedir. Dışsal bilgi ifşalarının genellikle ciddi durumları içerdiği ve ciddi sonuçlara yol açma potansiyeline sahip olduğu gerçeği göz önüne alındığında, içsel bilgi ifşası tercih edilmektedir. İçsel bilgi ifşasının teşvik edilmesi, kuruluşun güvenliğini ve refahını artırabilir, etik kurallara destek gösterebilir, israfı ve kötü yönetimi azaltabilir, morali artırabilir ve iyi niyeti koruyabilir (Susmanschi, 2012: 417-420).

5. Literatür Tarama

Bilgi ifşası ile ilgili literatürde yer alan ulusal ve uluslararası çalışmalardan bazıları şu şekilde açıklanmaktadır.

Mercan vd. (2012), bilgi ifşası kavramının açıklanmasını, iç denetim ile ilişkisini ve iç denetimin değişen ve gelişen rollerini incelemeyi amaçlamışlardır. Bilgi ifşasının bir iç denetim uyarı işareti veya ikazı olarak görülebileceğini belirtmişlerdir.

Susmanschi (2012) çalışmasında, iç denetimin bilgi ifşası eyleminde oynadığı rolü, yönetimin performansını artırmakla kalmayıp aynı zamanda şirketin genel performansını iyileştirmeye yönelik bir fonksiyon olarak vurgulamıştır. İçsel bilgi ifşasının verimli bir şekilde yönetildiğinde bunun bir kazan-kazan durumuna dönüşebileceğini belirtmişlerdir.

Uyar ve Yelgen (2015), bilgi ifşası kavramını teorik olarak kapsamlı bir şekilde incelemeyi ve bilgi ifşası ile denetim arasındaki ilişkiye değinmeyi amaçlamışlardır. Bilgi ifşasının nasıl yapılacağı, nereye ve ne zaman bildirileceği, bilgi ifşasının avantaj ve dezavantajlarına değinerek, denetim ile bilgi ifşası arasındaki ilişkiyi açıklamışlardır.

Cemaloğlu ve Akyurek (2017), çalışmalarında örgütlerde yaşanan bilgi ifşasını literatüre dayalı olarak incelemeyi amaçlamışlardır. Çalışmanın sonunda, örgütsel gelişim doğrultusunda bilgi ifşacılığını etkin bir biçimde gerçekleştirilebilmesi için çeşitli önerilerde bulunmuşlardır.

Kurnaz vd. (2018), yapmış oldukları çalışmada işletmelerde üretilen muhasebe bilgilerinin kalitesinin artırılması ekseninde iç denetim ve bilgi ifşası ilişkisinin teorik olarak ortaya konulmasını amaçlamışlardır. İşletmelerin kaliteli muhasebe bilgisi üretiminde önemli bir etkiye sahip

olan iç denetim mekanizmasının, bilgi ifşası kavramı ile desteklenmesi; yürütülen faaliyetlerin daha etkin ve verimli bir şekilde işlemesine olanak tanyacağından denetim faaliyetlerinin daha şeffaf hale getirilebileceğini, böylece bütün paydaşların işletmeye daha fazla güven duyacağını belirtmişlerdir.

Lee ve Fargher (2018) çalışmalarında denetim komitesinin bilgi ifşası üzerindeki rolünü incelemiştir. Denetim komitesinin bağımsızlığı, uzmanlığı ve çalışkanlığıyla ortaya çıkan kalitesinin raporlama kanalının seçimi ve bildirim karşıs misilleme olasılığı şeklinde iki bilgi ifşası sonucuyla ilişkili olup olmadığını incelemiştir. İçsel ve dışsal bilgi ifşası vakalarından oluşan bir örnek kullanarak, yüksek kaliteli bir denetim komitesinin, suistimallerin içeriye göre dışarıdan rapor edilme olasılığını azalttığını ve bilgi ifşacısının (whistleblower) misillemeyle karşılaşma olasılığını azalttığını tespit etmişlerdir.

Ünkaya ve Dursun (2018) yapmış oldukları çalışmada, işletmelerde yaşanan yasa dışı ve etik olmayan davranışların açığa çıkarılması olarak bilinen bilgi ifşasının, işletmenin iç kontrol sisteminin etkinliğini arttırmada kullanılması ve kolay uygulanabilir olması için örnek bir model üzerinde durmuşlardır.

Noor ve Mansor (2019), Malezya kamu sektörü kurumlarındaki bilgi ifşası uygulamalarını incelemiştir. Yapay zekanın bilgi ifşası pratiğinde uygulanmasını inceleyerek bu uygulamanın etkinliğini görmeyi amaçlamışlardır. Kamu sektöründeki iç denetçilerden elde ettikleri verilerle anket çalışması yapmışlardır. Bilgi ifşası uygulamasının, iç kontrol sistemini ve uygulamalarını güçlendireceği ve kamu sektörünün hesap verebilirliğini ve şeffaflığını geliştirebileceğini vurgulamışlardır.

Meriç (2020) yapmış olduğu çalışmada, muhasebe çalışanlarının işyerlerindeki olası yanlış uygulamaları bildirme (whistleblowing) niyetini değerlendirmeyi amaçlamış ve bu amacı anket yöntemiyle gerçekleştirmiştir. Araştırma sonuçları, hile ile mücadelede önemli bir rol oynayan bilgi ifşasının teşvik edilmesi için destekleyici bir kurum kültürünün ve etik değerlerin oluşturulmasının gerekliliğini vurgulamıştır.

Srikandhi ve Suryandari (2020), bağımsız yönetim üyeleri, denetim komitesi ve bilgi ifşası sistemi gibi faktörlerin, mali tabloların bütünlüğü üzerindeki düzenleyici etkisini araştırmayı amaçlamışlardır. 2014-2018 döneminde IDX'te listelenen kamu şirketlerinin 18 tanesi üzerinden elde ettikleri verilerle SPSS 23 aracılığıyla lojistik regresyon ve MRA

analizlerini gerçekleştirmişlerdir. Bağımsız komisyon üyelerinin ve bilgi ifşası sistemlerinin mali tabloların bütünlüğünü etkilemediği; diğer yandan denetim komitesinin önemli ve olumlu bir etkisi olduğu sonucuna ulaşmışlardır.

Putra vd. (2022) yapmış oldukları çalışmada, dolandırıcılığın önlenmesinin, iç denetim, risk yönetimi, bilgi ifşası sistemi ve büyük veri analitiğinin mali suçun önlenmesi davranışı üzerindeki etkisine nasıl aracılık ettiğini inceleyerek, literatürün eleştirel bir incelemesini sunmuşlardır. Sonuç olarak bu çalışmada, finans, ekonomi ve denetim alanındaki literatür çalışmalarını teorik veya kavramsal ampirik bir bakış açısıyla eleştirel ve sistematik bir şekilde incelemişlerdir.

Tuan Mansor vd. (2022) yapmış oldukları çalışmada, kıdemli denetçiler arasında dışsal bilgi ifşası niyetlerini anlamada algılanan örgütsel destek (POS), tutum ve öz yeterliliğin rolünü incelemeyi amaçlamışlardır. Malezya'daki denetim firmalarında çalışan 118 kıdemli denetçiden elde ettikleri verilerin analizi sonucunda öz yeterliliğin, POS ile dışsal bilgi ifşası niyetleri arasında önemli bir aracı olarak gösterildiğini; ancak öz yeterliliğin, kıdemli denetçilerin tutumu ile dışsal bilgi ifşası niyetleri arasında aracılık etkisinin istatistiksel olarak desteklenmediği sonucuna varmışlardır.

Khemakhem vd. (2023) denetim komitelerinin bilgi ifşası sürecindeki rolüne ilişkin doğrudan kanıtlara dayalı araştırmaların eksikliğini kabul ederek hem denetçilerle hem de denetim komitesi üyeleriyle yapılan görüşmelere dayanarak denetim komitelerinin gerçek rolüne ilişkin kanıtlar sunmayı amaçlamışlardır. Denetim komitelerinin sınırlı gözetim sağladığını ve bilgi ifşası sürecinde aktif bir rol oynamadığını tespit etmişlerdir. Bilgi ifşası sürecinin etkili olabilmesi için etik bir organizasyon kültürünün önemini vurgulamışlardır.

6. Kurumsal Yönetim Çerçevesinde İç Denetim ve Bilgi İfşası (Whistleblowing) İlişkisi

Kurumsal yönetim uygulamaları veya kuralları, dolandırıcılık ve hileli faaliyetlerin önlenmesine yardımcı olmaktadır. Bu kurallar, dolandırıcılıkla mücadele konusunda doğru uzmanlığın kullanılmasıyla daha da güçlendirilebilmektedir. Bununla birlikte muhasebe skandalları sonrasında raporlamada şeffaflık ve güvenilirliğe yönelik çağrılar sonucunda adli muhasebe ve kurumsal yönetimde yenilik ihtiyacı ön plana çıkmıştır.

Kurumsal yönetim, büyük ölçüde içeriden ikna edilip teşvik edilen bir iç süreçtir. Bu süreç iç kontrol uzmanlığı ile güçlendirilmezse kurumsal yönetim çökme riskiyle karşı karşıya kalabilmektedir. Bunun sonucunda ise kurumsal yönetim olgunluğuna ulaşmak daha zor hale gelebilir. Dolandırıcılık ve zimmete para geçirme gibi kötü niyetli faaliyetler de artabilir (Rehman ve Hashim, 2018: 161-162).

İç denetim, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistematik ve disiplinli bir yaklaşım getirerek bir kuruluşun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmaktadır. İç denetim faaliyeti öncelikle yönetimin sorumluluğu olan iç kontrolün geliştirilmesine yöneliktir. İç denetimin risk yönetimi ve kurumsal yönetimde de önemli bir rolü vardır (Susmanschi, 2012: 417).

İç denetim, kontrol sistemi faaliyetlerinin değerlendirilmesi, iyileştirmeye yönelik girdi sağlanması ve faaliyetlerin denetlenmesinde önemli bir role sahiptir. Dolandırıcılıkla mücadele programlarının ve kontrollerinin etkili bir şekilde yürütülmesini sağlamak için izleme faaliyetlerinde büyük sorumluluk almaktadır. İç denetim işlemleri, sadece dolandırıcılığı engellemekle kalmaz, aynı zamanda bu tür sorunlarla başa da çıkabilir. İç denetim, sürekli izleme faaliyetleri aracılığıyla bir kuruluş içindeki davranış standartlarını belirlemeye ve teşvik etmeye yönelik etkili bir çalışma ortamının sağlayıcısı olabilir (Putra vd., 2022: 8). Bir şirketin iç denetim sistemi zayıf olduğunda, şirket içinde dolandırıcılığı etkili bir şekilde engellemek zorlaşabilir. Diğer taraftan, güçlü ve yetkin bir iç denetim sistemi, bir şirkette dolandırıcılığı etkili bir şekilde engellenmenin teşvik edilmesine yardımcı olabilir. Böylece dolandırıcılık riski de minimumda tutulabilir. İç denetçi, bağımsız bir değerlendirici olarak şirketin faaliyetlerini inceleyerek kontrollerin yeterliliğini ve şirket çalışmalarının verimliliğini ve etkinliğini değerlendirir. Bu nedenle, iç denetçiler, şirkette önemli bir role sahiptirler. İç denetim, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistematik ve düzenli bir yaklaşımla bir kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmaktadır. Bununla birlikte dolandırıcılığın önlenmesi ve faaliyetlerin etkili olmasını sağlamak amacıyla faaliyetlerin izlenmesinde de önemli bir rol oynamaktadır. Böylelikle iç denetim faaliyetleri, sahtekarlığın engellenmesine ve üstesinden gelinmesine katkı sağlayabilmektedir (Castellani ve Nuralisa 2022: 271).

İç denetçilerin yanı sıra bilgi ifşası sistemi de dolandırıcılığın önlenmesini etkileyen bir faktördür. Bilgi ifşası sistemi uygulandığında, dolandırıcılığın

önlenebilmesi için güvenilir bir raporlama sistemi kurulduğundan, ihlal yapma düşüncesi azalırken aynı zamanda ihlallerin bildirilmesine olan istek de artacaktır. Bilgi ifşası sistemi, şirket etiğinin uygulanmasını ve çalışanların etik davranışlarını teşvik eden veya şirkete zarar veren etik dışı eylemlerin ve hileli davranışların önlenmesine yönelik bir yöntem olduğu için hem özel sektörde hem de kamu sektöründe uygulanmasının teşvik edilmesi gerekmektedir (Castellani ve Nuralisa 2022: 271).

İşletmelerin kaliteli muhasebe bilgisi üretme süreçlerine önemli bir katkı sağlayan iç denetim mekanizması, bilgi ifşası kavramı ile bir araya geldiğinde, yürütülen faaliyetlerin daha etkin ve verimli bir şekilde gerçekleşmesine olanak tanımaktadır. Bu birleşim aynı zamanda denetim süreçlerinin daha şeffaf hale gelmesine yardımcı olabilecek ve işletmeye duyulan güveni de artıracaktır. Sonuç olarak, elde edilen bilgilerin kalitesini artırmanın, gelecekte işletmelerin marka değerine olumlu yansımaları olabilecektir. Bilgi ifşasının daha yaygın bir biçimde benimsenmesi, işletmelerin iç denetim süreçlerini güçlendirebilirken, kurumsal yapılarına da katkı sağlayabilmektedir. Bu nedenle, işletmelerin her kademesinde bilgi ifşasının etkin bir şekilde teşvik edilmesi, çalışanlar arasındaki dürüst iletişimi desteklerken, işletmelerin işlevsel denetimlerini de kolaylaştırabilmektedir. Ayrıca, bu yaklaşım işletmelerde risk yönetimi ve kurumsal yönetim uygulamalarının daha etkili ve doğru bir şekilde hayata geçirilmesine yardımcı olabilmektedir. Bu sayede işletmeler toplum içindeki rolünü değiştirebilir ve genişletebilir; sorumluluk sahibi, çevre dostu, şeffaf, hesap verebilir ve adil bir yönetim anlayışının tüm işletmelerde uygulanabilir hale gelmesine katkı sağlayabilirler (Kurnaz vd., 2018:165).

Bilgi ifşası kavramı, bir çalışanın iş yerinde şüpheli bir faaliyeti bildirmesi ve böylece kamu yararı için bir açıklama yaparak harekete geçmesi durumunda gerçekleştiği şekilde de ifade edilebilir. Bazıları bilgi ifşacılarını kamu yararı ve kurumsal sorumluluk açısından özverili insanlar olarak nitelendirirken; bazıları da onları yalnızca kişisel zafer ve şöhret kazanmayı düşünen muhbirler olarak görmektedir. Bilgi ifşacılarının çoğu şirket içerisindedir, yani şirket içindeki bir iş arkadaşına veya amirine yönelik suistimalleri rapor ederler. Birçok bilgi ifşacısı, suistimali yetkililere bildirmek için ilk olarak doğrudan bir amirine başvurursa da bazı durumlarda bu en iyi seçenek olmayabilir. İşverenin suistimale karıştığı için kendisine karşı dava açması durumunda yasal takibata uğraması mümkündür. Bunun için, bilgi ifşacısı kanunen korunuyor olsa bile, sadece misilleme korkusu nedeniyle değil, aynı zamanda işteki ve iş dışındaki ilişkilerini kaybetme

korkusu nedeniyle de bilgi ifşasında bulunmayı düşünmemesi olasılığı mevcuttur (Susmanschi, 2012:415-416). Bilgi ifşasının hassas doğası göz önüne alındığında, bilgi ifşasını alan kişinin kurumun en üst düzeyinde desteğe sahip olduğu düşünülüyorsa, bilgi ifşacıları ihbarda bulunmaktan çekinebilirler. Yani bilgi ifşacısı, şikayeti alan kişiyi yetkili biri olarak görmelidir. Birçok kuruluşun davranış kuralları vardır. Üst yönetimin bunları eylemlerle güçlendirmemesi durumunda davranış kurallarının etkisi de azalacaktır. İç denetimin kurumsal davranış kurallarına uyumu izlemekten sorumlu olduğu şirketlerde iç denetçilere bilgi ifşasında bulunulmasının daha muhtemel olduğu düşünülmektedir. İç denetçilerin bilgi ifşacıları için doğal çıkış noktaları olduğu ve iç denetçilerin bu konuda önemli bir rol oynamaları beklenilmektedir (Read ve Rama, 2003: 355). Bir kurumun bilgi ifşası sistemi ne kadar iyi olursa oradaki dolandırıcılık eğilimi de o kadar düşük olabilmektedir. Benzer şekilde, bilgi ifşası sistemine uyum düzeyi ne kadar yüksek olursa, dolandırıcılık düzeyi de o kadar düşük olacaktır (Putra vd., 2022: 10-12).

Daha önce de belirtildiği gibi kurumlar içsel bilgi ifşasında bulunulmasını, dışsal bilgi ifşasında bulunulmasına göre daha fazla tercih etmektedirler. Etkin bir denetim komitesinin, dışsal bilgi ifşası olasılığını azaltma potansiyeline sahip iki ana yaklaşımı bulunmaktadır. İlk olarak, bu komite içerideki suistimal raporlarını toplamak için etkili bir bilgi ifşası sisteminin uygulanmasını teşvik etme eğilimindedir. Araştırmalar, daha yüksek kaliteli bir denetim komitesinin daha güçlü bir iç kontrol sistemiyle ilişkilendirildiğini ve iç denetim sonuçlarına daha fazla dikkat ettiklerini göstermektedir. Bunun yanı sıra, kaliteli bir denetim komitesi, üst düzey yönetimin açık ve etkili iletişim kurmasını teşvik ederek, iç raporlama sisteminin başarılı bir şekilde işletilmesine katkı sağlama yönünde bir eğilime sahiptir. Bu, organizasyon içindeki suistimallerin daha hızlı bir şekilde rapor edilmesini ve bu raporların hızla çözüme kavuşturulmasını teşvik ederken; dışsal bilgi ifşası olasılığını da azaltmaktadır. İkincisi, etkili bir denetim komitesinin, kurumun iç raporlara daha duyarlı hale gelmesine katkıda bulunabileceğidir. Kaliteli bir denetim komitesi, daha fazla etkileşim yoluyla yönetim kurulu, iç denetçiler ve dış denetçiler arasındaki iletişimi artırabilir. Bu, iç raporlama sisteminin daha etkili çalışmasını destekleyebilir. Raghunandan ve ark. (2001), daha kaliteli denetim komitelerinin iç denetçiyle daha uzun toplantılar yapma, iç denetçiye özel erişim sağlama ve iç denetim sonuçlarını inceleme olasılığının daha yüksek olduğunu belirtmişlerdir. Daha iyi iletişim ve daha fazla bilgi paylaşımı, içsel raporların uygun ve hızlı bir şekilde ele alınmasını artırabilir. Kaliteli bir denetim komitesi, içsel raporları daha objektif bir şekilde incelediği ve

yönetim etkilerine daha az duyarlı olduğu için daha iyi kararlar alabilir. Aynı zamanda, eksikliklerin çözülmesi ve iyileştirilmesine de daha fazla odaklanabilir. Bu nedenle de şirket içindeki sorunların etkili bir şekilde çözülmesine katkı sağlama potansiyeline sahiptir. İçsel raporlar etkili bir şekilde yönetildiğinde, bilgi ifşacısı için sonucun tatmin edici olma olasılığı artar ve bu durum da dışsal bilgi ifşalarını azaltabilir (Lee ve Fargher, 2018: 8-9).

Bunget (2009)'e göre bilgi ifşası bir iç kontrol aracı olarak kullanıldığında, en az iki ana amacı hedeflemelidir. Birincisi, özellikle iş disiplini ile ilgili iç düzensizlikleri mümkün olduğunca azaltarak şirketin düzenini sağlamak; ikincisi ise, şirketin hem hataları kabul eden ve sorumluluk sahibi bir itibar oluşturmasını sağlamak hem de etik olmayan veya ahlaka aykırı bilgilerle ilgili olarak şeffaflığı teşvik etmektir. IIA'nın Görüş Bildirgesi'nde belirtildiği gibi, bilgi ifşası, aşağıdaki durumlarda iç denetçi için bazı zor etik kararlara yol açabilmektedir (Susmanschi, 2012: 418):

- a) İç denetçiler, bilgi ifşası yapan kişiden bilgi alabilir;
- b) İç denetçiye, dile getirilecek endişeler için irtibat noktası rolü verilebilir;
- c) İç denetçi bilgi ifşacısı olmayı düşünebilir.

İç denetçilerin bilgi ifşası politikalarına ilişkin olarak uyguladığı prosedürlerin, etik kurallara dayalı bir yaklaşımı teşvik etmek amacıyla somut ve uygulanabilir hale getirilmesi önerilmektedir.

7. Sonuç

Zayıf kurumsal yönetimin dolandırıcılığa, varlıkların kötüye kullanılmasına ve memnuniyetsiz hissedarlara yol açtığı, birçok araştırmacı tarafından yaygın bir şekilde kabul edilen ve vurgulanan bir gerçektir. Kuruluşların zayıf kurumsal yönetim uygulamalarıyla öne çıktığı ve bu nedenle iflas ettiği veya mali tablolarında büyük kayıplar yaşadığı olaylar azımsanmayacak kadar fazladır. Suistimal olaylarının raporlanması, sadece kar ve itibarın korunmasına değil, aynı zamanda güvenli bir çalışma ortamının sürdürülmesine de katkı sağladığı için, bilgi ifşası eylemi, kurumsal yönetim stratejisinde önemli bir unsur olarak kabul edilmektedir.

İç denetim fonksiyonunun benzersiz konumu ve organizasyondaki rolü nedeniyle, büyük ölçüde güvene ve gizliliğe bağlı olan profesyonel bir danışmanlık görevini yerine getiren iç denetçiler uzun süredir yönetim kurulunun gözü ve kulağı olarak tanımlanmaktadır. İç denetçilerin rolü genişlemiştir ve iyi bir kurumsal yönetimin temel taşlarından biri konumuna

gelmiştir. İyi yönetim, çeşitli taraflar arasında kuruluşlara yönelik güveni geliştirmenin bir yoludur. İyi yönetim yoluyla kuruluşlar, paydaşlara öncelikle kuruluşların verimli, etkili ve etik bir şekilde yönetildiğine diğer taraftan da geçerli tüm kural ve düzenlemelere uyduğuna dair bir mesaj göndermektedir. İyi yönetim açısından ve rollerinin bir parçası olarak iç denetçilerin, işyerlerinde meydana gelen her türlü şüpheli faaliyet hakkında bir rapor hazırlamaları gerekmektedir.

İç denetim, dolandırıcılığın önlenmesi ve faaliyetlerin etkili olmasını sağlamak amacıyla faaliyetlerin izlenmesinde önemli bir rol oynamaktadır. İç denetçilerin yanı sıra bilgi ifşası sistemi de dolandırıcılığın önlenmesini etkileyen bir faktördür. Bilgi ifşası, şirket etiğinin uygulanmasını ve çalışanların etik davranışlarını teşvik eden veya şirkete zarar veren etik dışı eylemlerin ve hileli davranışların önlenmesine yönelik bir yöntemdir.

Bilgi ifşası politikasıyla oluşturulan kontrolün, her türlü uyarıyı dikkatli ve titizlikle ele alabilecek, özel sorumluluğa sahip, iç denetim departmanından oluşan uzman bir ekip tarafından yapılması daha doğru olacaktır. Bir bilgi kaynağına ulaşıldığında, iç denetçi, dışarıdan açıklamaya ihtiyaç duymadan içsel iletişim yollarını kullanarak bir konuyu nasıl ifade edebileceği konusunda rehberlik yapabilmelidir. İç denetçi, bilgi ifşacısının (whistleblower) iyi niyetle hareket ettiğine, endişesinin sağlam bir temele dayandığına ikna olmalıdır. İç denetçi, bilgi ifşacısının kimliğinin gizliliği konusunda zor durumda kalabilmektedir. Bu tür durumlarda iç denetimin bilgi kaynaklarını açıklamasının beklenmeyeceğine dair yönetimden onay alması tavsiye edilmektedir. Bulgu veya tavsiyeyi uygun yönetim kademesine, yönetim kuruluna ve/veya dış bir kuruma açıkça ileten iç denetçi, mesleki yükümlülüklerini gerçekleştirmiş olacaktır.

Bilgi ifşasının daha yaygın bir biçimde benimsenmesi, işletmelerin iç denetim süreçlerini güçlendirebilirken, kurumsal yapılarına da katkı sağlayabilmektedir. İç denetimin kurumsal davranış kurallarına uyumu izlemekten sorumlu olduğu şirketlerde iç denetçilere bilgi ifşasında bulunulmasının daha muhtemel olduğu düşünülmektedir. İç denetçilerin bilgi ifşacıları için doğal çıkış noktaları olduğu ve bu konuda önemli bir rol oynamaları beklenilmektedir. Bir kurumunun bilgi ifşası sistemi ne kadar iyi olursa dolandırıcılık eğilimi de o kadar düşük olabilmektedir. Bilgi ifşasının hassas doğası göz önüne alındığında, bilgi ifşasını alan kişinin kurumun en üst düzeyinde desteğe sahip olduğu düşünülüyorsa, bilgi ifşacıları ihbarda bulunmaktan çekinebilirler. Sonuç olarak bilgi ifşacısı, ihbarı alan kişiyi yetkili biri olarak görmelidir.

Bilgi ifşası, kurumsal yönetimin önemli bir parçasıdır ve içsel bilgi ifşasında bulunma özellikle tercih edilmektedir. Bunun sebebi iddia edilen suistimallerin genellikle kamuya açıklanmaması ve gereksiz kamuoyu tartışmalarının da önüne geçilmiş olmasıdır. Bu çerçevede, şirketler bu politikayı gözetleyen, icracı olmayan bir yönetici atayarak bir bilgi ifşası politikası geliştirme yoluna gitmelidirler. Kurumsal yönetim anlayışını benimsemek, ihlal edilen kurallar konusunda müdahale yetkisi verilmesini içermektedir. Dışsal bilgi ifşalarının genellikle ciddi durumları içerdiği ve ciddi sonuçlara yol açma potansiyeline sahip olduğu gerçeği göz önüne alındığında, içsel bilgi ifşası tercih edilmelidir. İçsel bilgi ifşasının teşvik edilmesi, bir kuruluşun güvenliğini ve refahını artırma potansiyeline sahiptir. Ayrıca, etik değerlere destek sağlayabilir, israfı ve kötü yönetimi azaltabilir, çalışanların motivasyonunu artırabilir ve kuruluş içindeki dürüstlüğü, iyi niyeti koruma yolunda katkıda bulunabilir. İç denetçilerin bilgi ifşası politikalarına ilişkin olarak uyguladığı prosedürlerin, etik kurallara dayalı bir yaklaşımı teşvik etmek amacıyla somut ve uygulanabilir hale getirilmesi de oldukça önemlidir.

Son olarak bilgi ifşasına yönelik ihtiyati normlar ve tutumlarla ilgili olarak, hükümet, medya ve diğer sorumlu taraflar bilgi ifşasını teşvik etme konusunda ilerici ve tutarlı eylemlerde bulunmalıdırlar. Bu, bilgi ifşasının olumlu katkılarının daha fazla yayılmasını ve toplum genelinde olumlu bir algının oluşturulmasını sağlamak açısından hayati önem taşımaktadır.

Kaynakça

- Ahmad, S. A., Smith, M., and Ismail, Z. (2013). Internal Whistleblowing Intentions By Internal Auditors: A Prosocial Behaviour Perspective. *Management & Accounting Review (MAR)*, 12(1), 145-181.
- Ayboğa, H. (2021). Kurumsal Yönetim ve Kurumsal Yönetim Endeksi. *Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi*, 5 (1), 35-58.
- Badera, I. D. N., and Jati, I. K. (2020). Moral Reasoning, Whistleblowing Intention, and Audit Judgement Moderate The Effect of Ethical Sensitivity on Internal Audit Quality. *International Research Journal of Management, IT and Social Sciences*, 7(6), 42-53.
- Castellani, J., and Nuralisa, A. (2022). The Influence of Internal Audit and Whistleblowing System Effectiveness on Fraud Prevention. *Jurnal*

- Riset Akuntansi Kontemporer*, 14(2), 270-274.
- Cemaloğlu, N. ve Akyürek, M. İ. (2017). Örgütlerde Whistleblowing (Bilgi Uçurma). *Turkish Journal of Educational Studies*, 4(3).
- Cengiz, S., Karabayır, M. E. (2022). Kurumsal Yönetim ile Finansal Performans İlişkisi: Türkiye’de Ampirik Bir Araştırma. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 15 (2), 321-348.
- Handoko, B. L. and Amelia, R. (2021). Implementation of Good Corporate Governance, Internal Audit, Whistle-Blowing System for Fraud Prevention in State-Owned Enterprise. In *The 2021. 12th International Conference on E-business, Management and Economics*, 305-310.
- Institute of Internal Auditors (IIA) (2023). Global Internal Audit Standards. Draft For Public Comment, <https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/ippf/public-comment-draft/iia-global-internal-audit-standards-public-comment-draft-turkish.pdf>
- Jubb, P. B. (1999). Whistleblowing: A Restrictive Definition and Interpretation. *Journal of Business Ethics*, 21, 77-94.
- Khemakhem, H., Fontaine, R., Smaili, N. and Zaman, M. (2021). Whistleblowing Regulations and the Role of Audit Committees: Insight from Interviews. *Journal of Management and Governance*, 1-21.
- Kurnaz, N., Ercan, C. ve Kestane, A. (2018). Muhasebe Bilgi Kalitesi Ekseninde İç Denetim ve Bilgi İfşası (Whistleblowing) İlişkisi. *Kastamonu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20(1), 150-169.
- Latan, H., Ringle, C. M. and Jabbour, C. J. C. (2018). Whistleblowing Intentions Among Public Accountants in Indonesia: Testing for the Moderation Effects. *Journal of Business Ethics*, 152, 573-588.
- Lee, G. and Fargher, N. L. (2018). The Role of the Audit Committee in Their Oversight of Whistle-Blowing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 37(1), 167-189.
- Mercan, N., Altınay, A. ve Aksanyar, Y. (2015). Whistleblowing (Bilgi İfşası, İhbar) ve Yolsuzlukla Mücadelede İç Denetimin Değişen ve Gelişen Rolü. *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 4(2), 167-176.
- Meriç, A. (2020). Hile Denetiminde Whistleblowing ve Whistleblowing Niyetini Etkileyen Faktörler: Kayseri’de Faaliyet Gösteren

- Muhasebeciler ile Ampirik Bir Çalışma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (85), 111-128.
- Mollaoğulları, B.F. (2018). Denetim Komitesinin İç Denetim Birimi Çalışmalarına Etkisi: Türkiye'de İç Denetim Birimi Yöneticilerinin Algısı Araştırması. Yayınlanmamış Doktora Tezi, Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Noor, N. R. A. M. and Mansor, N. (2019). Exploring the Adaptation of Artificial Intelligence in Whistleblowing Practice of the Internal Auditors in Malaysia. *Procedia Computer Science*, 163, 434-439.
- Purbawangsa, I. B. A., Solimun, S., Fernandes, A. A. R. and Mangesti Rahayu, S. (2020). Corporate Governance, Corporate Profitability Toward Corporate Social Responsibility Disclosure and Corporate Value (Comparative Study in Indonesia, China and India Stock Exchange in 2013-2016). *Social Responsibility Journal*, 16(7), 983-999.
- Putra, I., Sulistiyo, U., Diah, E., Rahayu, S. and Hidayat, S. (2022). The Influence of Internal Audit, Risk Management, Whistleblowing System and Big Data Analytics on the Financial Crime Behavior Prevention. *Cogent Economics & Finance*, 10(1), 2148363.
- Raghunandan, K., D. V. Rama, ve W. J. Read. 2001. Audit Committee Composition, 'Gray Directors', and Interaction With Internal Auditing. *Accounting Horizons* 15 (2):105-118.
- Read, W. J. and Rama, D. V. (2003). Whistle-Blowing to Internal Auditors. *Managerial Auditing Journal*, 18(5), 354-362.
- Rehman, A. and Hashim, F. (2018). Forensic Accounting on Corporate Governance Maturity Mediated by Internal Audit: A Conceptual Overview. *1st Economics and Business International Conference 2017 (EBIC 2017)* (pp. 161-168). Atlantis Press.
- Srikandhi, M. F. and Suryandari, D. (2020). Audit Quality Moderates the effect of Independent Commissioners, Audit Committee, and Whistleblowing System on the Integrity of Financial Statement. *Accounting Analysis Journal*, 9(3), 186-192.
- Susmanschi, G. (2012). Internal Audit and Whistle-Blowing. *Economics, Management, and Financial Markets*, 7(4), 415-421.
- Tuan Mansor, T. M., Mohamad Ariff, A., Hashim, H. A. and Ngah, A. H. (2022). External Whistleblowing Intentions of Auditors: A Perspective Based on Stimulus–Organism–Response Theory. *Corporate Governance: The International Journal of*

- Business in Society*, 22(4), 871-897.
- Türedi, H., Karakaya, G. ve İldem, M. (2015). Kurumsal Yönetim ve İç Denetim İlişkisi. *Sayıştay Dergisi*, (96), 55-74.
- Umaralievich, M. S. and Jurayevna, T. M. (2020). The Role of the Internal Audit Based International Internal Audit Standards in Uzbekistan. *Journal of Media & Management*, 2(1).
- Uyar, S. ve Yelgen, E. (2015). Bilgi İfşası (Whistleblowing) ve Denetim. *Journal of Management and Economics Research*, 13(1), 85-106.
- Ünkaya, G. ve Dursun, G. D. (2018). İç Kontrol Sisteminin Etkinliği Arttırmada Bilgi İfşası Modelinin Kurulması. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 18(55), 15-24.
- Varış, M., Küçükçolak, A., Erdoğan, O. ve Özer, L. (2001). Sermaye Piyasalarında Kurumsal Yönetim İlkeleri. *İMKB Dergisi*, 5(19), 167-171.
- Vera-Munoz, S. C. (2005). Corporate Governance Reforms: Redefined Expectations of Audit Committee Responsibilities and Effectiveness. *Journal of Business Ethics*, 62(2), 115–127.