

AKADEMİK FORUM 2012
“Denetim Mesleğinin Gelişimi ve Beklentiler”

AKADEMİK FORUM 2012

“Denetim Mesleğinin Gelişimi ve Beklentiler”

TÜRKİYE İÇ DENETİM ENSTİTÜSÜ YAYINLARI

YAYIN NO: 5

© 2013, Caretta Reklam ve Halkla İliş. Tic. Ltd. Şti.

1. Baskı, Temmuz 2013

ISBN 978-605-61682-4-6

Her hakkı saklıdır. Bu kitabın hiçbir kısmı yayıncısının yazılı izni olmadan elektronik veya mekanik, fotokopi, kayıt ya da herhangi bir bilgi saklama, erişim sistemi de dahil olmak üzere herhangi bir şekilde çoğaltılamaz, kopyalanamaz ve yayımlanamaz.

Yayıncı

Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği

Yıldızposta Cad. Akın Sitesi 1. Blok No.6 Kat.5 D.10 34349 Gayrettepe-İstanbul

Tel: 0212 212 55 24 - 25 Faks: 0212 212 55 26

www.tide.org.tr

tide@tide.org.tr

Editörler

Ali Kamil Uzun & A. Murathan Bayrı

Deşifreler ve İlk Düzenleme

Serpil Kaya

Yapım

Caretta Reklam ve Halkla İliş. Tic. Ltd. Şti.

Samanyolu Sok. No.106 Onur Apt. Kat.1 D.1 Şişli-İstanbul

Tel: 0212 230 23 14 Faks: 0212 231 30 13

www.carettareklam.com

Sertifika no: 15719

Baskı

Pasifik Ofset Ltd. Şti.

Cihangir Mah. Güvercin Cad. Baha İş Merkezi A Blok 3/1 Avcılar-İstanbul

Tel: 0212 412 17 00

Sertifika no: 12027



Akademik Forum 2012

AKADEMİK FORUM 2012
“Denetim Mesleğinin Gelişimi ve Beklentiler”

16 Mayıs 2012
İstanbul Üniversitesi
Avcılar Kampüsü
İşletme Fakültesi Auditorium
İstanbul

TÜRKİYE İÇ DENETİM ENSTİTÜSÜ YAYINLARI
YAYIN NO: 5



AKADEMİK FORUM 2012
“Denetim Mesleğinin Gelişimi ve Beklentiler”

Bilim Kurulu

Prof. Dr. Ömer LALİK

Prof. Dr. Recep PEKDEMİR

Prof. Dr. Göksel YÜCEL

Prof. Dr. Lerzan KAVUT

Özlem İÇDELİPİNAR



İÇİNDEKİLER

SUNUŞ	10
ÖNSÖZ	
Özlem İğdelipınar <i>Türkiye İç Denetim Enstitüsü Başkanı</i>	12
Prof. Dr. Ömer Lalik <i>Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı (MÖDAV) Başkanı</i>	14
AÇILIŞ KONUŞMALARI	15
Prof. Dr. Lerzan Kavut <i>İstanbul Üniversitesi Öğretim Üyesi</i>	
Prof. Dr. Ömer Lalik <i>Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı (MÖDAV) Başkanı</i>	
Ali Kamil Uzun <i>Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Kurucu ve Onursal Başkanı ve TİDE Akademik İlişkiler Komitesi Başkanı</i>	
1. OTURUM	23
“Dünyada ve Türkiye’de Denetim Mesleğinin Gelişimi, İş Dünyasının Beklentileri ve Akademik Dünyanın Beklentileri”	
Prof. Dr. Ömer Lalik (Oturum Başkanı) <i>Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı (MÖDAV) Başkanı</i>	24
“Türkiye’deki Üniversitelerde Lisans ve Yüksek Lisans Eğitiminde İç Denetim Derslerinin Durum Analizi”	25
Prof. Dr. Lerzan Kavut, Arş. Grv. Dr. Burcu Adiloğlu <i>İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Anabilim Dalı</i>	
“Üniversitemizde İç Denetim Mesleğinin İhtiyaçları”	38
Prof. Dr. İdil Kaya <i>Galatasaray Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü Öğretim Üyesi</i>	

- “Dünyada ve Türkiye’de Denetim Mesleği ve ‘Yeni Normal’deki Önemi”* 59
Haluk Yalçın
PWC Denetim Ortağı
- “Türkiye’de Yarınlar İlişkin Düşünceler”* 70
Adem Yaman
Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER) Başkan Yardımcısı ve Yönetim Kurulu Üyesi, MEB,
İç Denetçi
- 2. OTURUM** 102
- “Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK)’nun Denetim Mesleğinin Gelişimine Etkileri,
Mesleğin Akademik İhtiyaçları”*
- Yahya Arıkan (Oturum Başkanı)** 103
İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası (İSMMM) Başkanı
- “Yeni TTK’da Denetim ve Mesleğin Eğitim ve Akademik İhtiyaçları
İçin Çözüm Önerileri”* 105
Prof. Dr. Nejat Bozkurt
Marmara Üniversitesi Öğretim Üyesi
- “Yeni TTK’nun Kurumsal Yönetim Alanına Getirdiği Bazı
Düzenlemelere Bir Bakış”* 108
Yard. Doç. Dr. Nermin Çıtak
Marmara Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Muhasebe-Finansman Anabilim Dalı
Dr. Engin Ergüden
Erler Denetim Hizmetleri, Yeditepe Üniversitesi
- “Yeni TTK ve Denetimde Kariyer Fırsatları”* 130
Burç Seven
Deloitte Türkiye Denetim Ortağı
- “Yeni TTK, Bağımsız Denetim, Risk Yönetimi ve İç Denetim İlişkisi”* 133
İzel Levi Coşkun
Mazars/Denge, CEO

3. OTURUM	136
“Sektörel Beklentilerin Denetim Mesleğinin Akademik Gelişimi ve İhtiyaçlarına Etkileri”	
Prof. Dr. Fatih Yılmaz (Oturum Başkanı)	137
<i>İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme İktisadi Enstitüsü Müdür Yardımcısı</i>	
“Sermaye Piyasasında İç Kontrol ve İç Denetimin Önemi”	138
Sudi Aydemir	
<i>Borsa Aracı Kurumları Yöneticileri Derneği Başkanı</i>	
“Analiz Teknolojilerinin Denetim, Risk ve Uyum Faaliyetlerine Uygulamaları”	144
Yüksel Çomak	
<i>Komtaş Bilgi Yönetimi, Genel Müdür</i>	
“Reel Sektörde İç Denetimin Evrimi ve IT Yönetişimin Önemi”	149
Vedat Özdan	
<i>Kibar Holding Yönetim Kurulu Başkan Danışmanı</i>	
4. OTURUM	157
“Sivil Mesleki Oluşumların Denetim Mesleğinin Akademik Gelişiminde Rol ve Sorumlulukları, Üniversitelerimizin İhtiyaçları İçin İşbirliği Fırsatları”	
Ali Kamil Uzun (Oturum Başkanı)	158
<i>Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Kurucu ve Onursal Başkanı ve TİDE Akademik İlişkiler Komitesi Başkanı</i>	
“Kariyer Olarak İç Denetim Mesleğinin Geleceğini Şekillendiren Ulusal ve Küresel Gelişmeler”	159
Sezer Bozkuş Kahyaoğlu	
<i>KPMG, Kıdemli Müdür, İstanbul Bilgi Üniversitesi</i>	

- “İç Denetim Mesleğinin Akademik Eğitiminden Beklentileri,
Mesleki Akademik Gelişim İçin Öneriler”* 168
Arzu Özgül
Med Denetim A.Ş., SMMM
Serhat Akmeşe
PwC, Assistant Manager
- “Denetim Mesleğinin Gelişiminde ve Tanınmasında Üniversite
Denetim Kulüplerinin Oynayacağı Roller ve Beklentiler”* 219
Sevilay Sena SAFSOY
Aras Holding A.Ş., İç Denetçi
- “Marmara Üniversitesi Denetim Kulübü Faaliyetleri”* 228
Ahmet Hamza Karaçay
Marmara Üniversitesi Denetim Kulübü
- “Galatasaray Üniversitesi Denetim Kulübü Faaliyetleri”* 231
Begüm Yeşilkaya
Galatasaray Üniversitesi Denetim Kulübü
- “IIA ve TİDE Akademik Gelişim İçin Ortaklık Programı ve
Üniversitelerle İşbirliği Fırsatları”* 234
Dr. A. Engin Ergüden
Erler Denetim, Yeditepe Üniversitesi
Alp Buluç
Maltepe Üniversitesi, TİDE Akademik İlişkiler Komite Üyesi
- KAPANIŞ KONUŞMASI** 239
Ali Kamil Uzun
TİDE Kurucu ve Onursal Başkanı ve TİDE Akademik İlişkiler Komitesi Başkanı

SUNUŞ

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE), ülkemizde uluslararası standartlarda iç denetim mesleğinin gelişimi için 19 Eylül 1995 tarihinde kurulmuştur.

Enstitü, mesleğin profesyonellerin yetkinlikleri, finans ve reel sektör şirketleri ile kamu kurum ve kuruluşlarının kurumsal yönetim kalitesi, düzenleyici otoritelerin düzenlemelerinin uygulamadaki uyum kalitesi, mesleğin akademik gelişimi için çeşitli hizmetler sunmaktadır.

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) ve Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu'nun (ECIIA) üyesi ve ülkemizdeki temsilcisi olan Enstitü; her yıl düzenli olarak gerçekleştirilmekte olan meslekteki bilgi, deneyim ve iyi uygulama örneklerinin paylaşıldığı, "Türkiye İç Denetim Kongresi"ni düzenlemekte; yazı, makale ve söyleşileri ile mesleki gündemi belirleyen bilgi ve referans kaynağı "İç Denetim Dergisi"ni yayımlamaktadır.

(TİDE) sürekli güncelliği sağlanan ve dilimize çevrilen "Uluslararası İç Denetim Standartları" ile diğer önemli mesleki yayın ve yabancı kaynakların dilimize kazandırılmasına çalışmaktadır.

2011 Yılı başında (TİDE) bünyesinde hayata geçirilen Mesleki Gelişim Akademisi altında, iç denetim profesyonellerinin küresel yetkinlik belgesi "Uluslararası İç Denetçi Sertifikası" eğitimlerinin yanı sıra, sürekli mesleki gelişim ve eğitim için "Mesleki Gelişim ve Yetkinlik Eğitimleri" sürdürülmekte, mesleki akademik gelişim için, (TİDE) Akademik İlişkiler Komitesi (AİK) bünyesinde sürdürülen pek çok çalışma arasında Akademik Forumlar düzenlenmesiyle birlikte (TİDE) nin çalışmaları önemli ölçüde kurumsallık kazanmış bulunmaktadır. Akademik Forumlar, (TİDE) ile Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vafkı (MÖDAV)'nın ortak işbirliği altında ve ev sahipliğini üstlenen bir üniversitemizin de desteği ile gerçekleştirilmektedir.

Ülkemiz üniversitelerinde görevli tüm muhasebe öğretim üyelerini temsil eden Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vafkı (MÖDAV) ise, öğretim üyelerinin dayanışmasını sağlamak, muhasebe ve ilgili bilim dalları ile muhasebe

mesleğinin gelişmesine katkıda bulunmak, kamu ve özel sektör kuruluşlarında muhasebe konusunda karşılaşılan sorunlara bilimsel çözümler getirmek ve yeni muhasebe tekniklerinin geliştirilmesine yardımcı olmak amacıyla 1995 yılında kurulmuştur.

Ülke çapında faaliyet gösteren tüm üniversite ve yüksek okullar ve enstitülerde görevli muhasebe öğretim üyeleri Vakfın doğal üyesidir. Merkezi Ankara'da bulunan MÖDAV'ın İstanbul'da da 1996 yılında faaliyete geçen bir şubesi bulunmaktadır.

Kendi alanlarının öncü mesleki sivil toplum kuruluşları olan TİDE ile MÖDAV, Şubat 2010'da imza altına alınan protokol ile mesleğin gelişiminde ortak hareket etmek; eğitim çalışmaları, projeler, sempozyum, konferans ve forumlar düzenlemek hususunda işbirliğine gitmişlerdir. Bu çerçevede, 13 Mayıs 2010 tarihinde Marmara Üniversitesi'nin ev sahipliği altında ilk Akademik Forum düzenlenmiştir.

2012 yılı Mayıs ayında gerçekleştirilen "Akademik Forum 2012" gerek sunulan bildirimler, gerekse mesleki akademik gelişim için önemli bir kurumsal birikim olarak geleceğe güvenle bakmamıza vesile olan bir önemli platform yaratmaktadır.

(TİDE) (AİK) bünyesinde planlanarak hayata geçirilmesine çalışılan, "Sertifika Programı", "TİDE Gelecek Okulu" ile IIA'nın İç Denetim Eğitim Ortaklığı (IAEP) Programı'nın ülkemiz akademik kurumlarında uygulanabilmesine yönelik olarak hazırlanan "Akademik Gelişim Programı" (AGEP) gibi önemli projeler ile sürmekte olan "Akademik Tez Envanteri ile Eğitim Programlarının geliştirilmesine yönelik çalışmalar, mesleğin akademik gelişimi için (TİDE) çatısı altında ve (AİK) bünyesi içinde yürütülen iz bırakacak çalışmalar olarak ön plana çıkmaktadır.

Akademik Forum 2014'ün tema çalışmalarının başladığı bu günlerde Akademik Forum 2012 Bildiri Kitabını sizlerle paylaşmaktan büyük onur duyuyoruz.

*Türkiye İç Denetim Enstitüsü
Akademik İlişkiler Komitesi*

ÖNSÖZ

2013 Yılı itibariyle, 18'inci kuruluş yılını kutlamaya hazırlanan Türkiye İç Denetim Enstitüsü, iç denetim mesleğinin ve profesyonellerinin uluslar arası standartlarda, küresel seviyede yetkin uygulamalar için güvence oluşturmaktadır.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü her yıl düzenlemiş olduğu, iç yönetim, risk yönetimi, kurumsal yönetim gibi konularda uzmanların bilgi ve deneyimlerini paylaştıkları "Türkiye İç Denetim Kongresi", yazı, makale ve söyleşilerle gündemi belirleyen "İç Denetim Dergisi" yanında iki yılda bir gerçekleştirdiği Akademik Forumlarla da mesleki gündemi belirleyen sivil mesleki toplum kuruluşu olarak fark yaratmaya devam etmektedir.

Akademik Forumlar, iki yılda bir ev sahipliğini üstlenen bir akademik kurumun çatısı altında düzenlenmekte; mesleğimize hizmet eden, ilgi duyan akademisyenler, öğrenciler ve meslek mensuplarının bir araya geldiği önemli platform olma işlevini sürdürerek kurumsallık kazanmaktadır.

"Akademik Forum 2012", 16 Mayıs 2012 tarihinde İstanbul Üniversitesi Avcılar Kampüsü'nde İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi - İstanbul Üniversitesi Muhasebe Enstitüsü, Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı (MÖDAV) ile işbirliği içinde Enstitümüz Akademik İlişkiler Komitesi'nin öncülüğünde icra edilmiştir.

“Akademik Forum 2012” de dört ayrı oturumda sunulan bildirilerde, üniversite-lerimizin önde gelen öğretim üyeleri yanında, iş dünyasının seçkin temsilcileri, sivil toplum kuruluşlarının temsilcileri ile Akademik İlişkiler Komitemizin temsilcileri bilgi ve görüşlerini katılımcılarla paylaşma fırsatı bulmuşlardır.

Anadolu, Bilgi, Celal Bayar, Dumlupınar, Işık, Galatasaray, Gazi, İnönü, İstanbul, İstanbul Gelişim, İstanbul Teknik, Konya Selçuk, Maltepe, Marmara, Yalova, Yeditepe ve Trakya Üniversitelerinden öğrenci, akademisyen ve iç denetçilerin yoğun ilgi gösterdiği Akademik Forum, sürekliliğin sağlanarak, Forumların TİDE bünyesinde kurumsallaşmasına katkı sağlayarak, meslek Kongremiz kadar önemli bir TİDE etkinliği olarak yerini alırken, TİDE adına kurumsallaşmamızın bir başka göstergesi olmuştur.

Elinizde bulunan kitapta Akademik Forum 2012 açılış konuşmaları yanında, yapılan sunum ve sunulan bildiriler ve kurucu ve onursal başkanımızın kapanış ve değerlendirme konuşmalarını bulabileceksiniz.

Gerek Akademik Forum 2012'nin düzenlenmesinde katkıları olan, gerekse elinizde bulunan Forum Bildiri Kitabını titizlikle hazırlayan başta Akademik İlişkiler Komitemiz olmak üzere, akademisyenlere ve öğrenci arkadaşlarımıza teşekkür ediyorum.

Özlem İğdelipınar
Türkiye İç Denetim Enstitüsü Başkanı

ÖNSÖZ

Merhaba,

Vakfımız (MÖDAV) ile Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE)'nin birlikte yürüttükleri projelerden biri olan AKADEMİK FORUM, saygın bir üniversitenin ev sahipliğinde iki yılda bir gerçekleştirilmekte ve aksatılmadan yürütülmektedir.

Bu kez İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü AKADEMİK FORUM 2012'yi üniversitenin Avcılar Yerleşkesinde konuk etti. TİDE her zaman ki özenini, titizliğini bir kere daha gösterdi ve akademik dünya ile kurduğu sıcak ve içten ilişkilerinin başarılı sonucunu bu yıl da alarak teşekkürü hak etti.

“Denetim Mesleğinin Gelişimi ve Beklentiler” ana temasıyla gerçekleştirilen forumda iç denetim mesleğinin uygulamacılarıyla akademisyenleri bir araya getirildi ve meslek üniversite öğrencilerine tanıtıldı.

Bu bağlamda;

- Dünya ve Türkiye’de denetim mesleğinin gelişimi ve iş dünyasının beklentileri,
- Yeni Türk Ticaret Kanunu’nun denetim mesleğinin gelişimine etkileri,
- Sektörel beklentilerin denetim mesleğinin akademik gelişimi ve ihtiyaçlarına etkileri,
- Denetim mesleğinin akademik gelişiminde iş dünyasının beklentileri ve üniversitemizin ihtiyaçları için işbirliği ve entegrasyon için çözüm önerileri,
- Sivil mesleki oluşumlar, iş dünyası ve üniversitelerin denetim mesleğinin gelişiminde rol ve sorumlulukları, konuları tartışıldı.

Elinizdeki kitapçıkla forumun ışığı ilgili dünyaya yansıtıldı.

Katkı verenlere bin kez teşekkür...

Prof. Dr. Ömer Lalik
MÖDAV Başkanı



AÇILIŞ KONUŞMALARI



Prof. Dr. Lerzan Kavut
İstanbul Üniversitesi Öğretim Üyesi

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE), Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı (MÖDAV) ile İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü işbirliğiyle gerçekleştirdiğimiz, 'Denetim Mesleğinin Gelişimi ve Beklentiler' temalı, Akademik Forum 2012'ye katılarak bizleri onurlandırdınız, teşekkür ederiz.

İç denetim mesleğinin akademik gelişimine katkı ve destek sağlamak ve iş dünyasını akademik dünyaya doğru güçlendirmek, aramızdaki iş ve gönül birliğini geliştirmek amacıyla bizleri bugün bir araya getiren TİDE ve MÖDAV'a teşekkür ederiz. Gün boyunca burada sunulacak bildirimler ve paylaşılacak bilgiler, akademik dünyanın aynaya bakmasına vesile olacak. Gelecekte de daha kaliteli ve gerçekçi iç denetim eğitimlerini daha iyi anlamamıza ve yürütülmesine katkı sağlayacaktır.

Ulusal ve küresel boyutta, ekonomi dünyasında yaşanan krizler, ülkemizdeki 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim Kanunu düzenlemeleri ışığında, giderek önem kazanan iç denetim mesleği, ülkemizde geleceğin yükselen mesleklerinden biri olacaktır. Sözlerime son verirken başta iç denetim mesleğinin gelişimine uzun yıllar hizmet veren, iş dünyasındaki başarılı çalışmalarından gurur duyduğumuz, fakültemiz mezunu, TİDE Onursal Başkanı Ali Kamil Uzun'a, TİDE Akademik İlişkiler Komitesi'ne, emeği geçen TİDE men-

suplarına, MÖDAV Başkanı Prof. Dr. Ömer Lalik'e, Muhasebe Enstitüsü Müdürümüz Prof. Dr. Cengiz Erdamar'a ve İşletme Fakültesi İşletme Kulübü öğrencilerine teşekkürü borç biliyorum. Toplantımızın başarılı geçmesini ve hepimize faydalı olmasını diliyorum.



Prof. Dr. Ömer Lalik
Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı
(MÖDAV) Başkanı

MÖDAV olarak yola çıkarken, iç denetim mesleğini yeni mezunlara yani potansiyel meslektaşlarımıza tanıtmak için bir işbirliğine gittik. Kamusal alanda da hesap almanın da vermenin de en etkili aracı, muhasebeci olduğum için muhasebe demek istiyorum. Türkiye’de İşletme, Çalışma Yönetimi, Maliye, Kamu Yönetimi gibi sosyal bilimler alanlarından mezun olan öğrenciler, mezuniyet sonrası dönüp arkalarına baktığında, kendilerine bir yol çizerken tek açılmış yolun muhasebecilik olduğunu görüyorlar ve hiç sevmedikleri ve hiç de düşünmedikleri halde bu kulvar onları kendine çekiyor. Her yıl yaklaşık 15 bin stajyer, muhasebe işine başlamak amacıyla müracaat ediyor. Bu nedenle ister iç denetçi ister bağımsız denetçi ister akademik alanda olsun işin temel şemsiyesi muhasebecilik altında toplanıyor.

Ömer Lalik olarak yeni mezunlara önerim, mezuniyet sonrası atacakları adımı sadece ilk adım olarak düşünmesinler. Bu adım onları kendi ufuklarına taşıyacak bir koşunun başlangıcını sağlayacaktır. Yapılan dünyadaki tüm araştırmalarda, mezunların ilk beş yılda meslek değiştirdiklerini söylüyor. Tek meslek değiştirmeyenler, muhasebeciler. Ekonomik krizlerde, muhasebeciler de etkileniyor ama aç kalmıyorlar. Seçeceğimiz meslek özelinde iç denetim konusunda size burada yeni ufuklar açılacak. İki yılda TİDE ile birlikte düzenlediğimiz forumların başka üniversitelerde de süreceğine eminim. Hepinize sağlıklı bir yaşam diliyorum.



Ali Kamil Uzun

**Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Kurucu ve Onursal Başkanı ve
TİDE Akademik İlişkiler Komitesi Başkanı**

Ben de bu okulun 1977 yılı mezunu olarak karşınızdayım. Değerli hocalarımın yetişmemde büyük emeği var. Kimi şu anda hayatta değil, onları rahmetle anıyorum. Yetişmemizde emeği geçen tüm hocalarıma şükranlarımı sunuyorum.

İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi ev sahipliğinde, Muhasebe Enstitüsü'nün desteğiyle ve iş ortağımız MÖDAV ile birlikte bu yıl Akademik Forum'un ikinci-sini gerçekleştiriyoruz. Bu forum, mesleğimizin akademik gelişiminde, iş dünyası ile akademik dünyayı ortak bir platformda buluşturmak ve mesleki gelişimin ihtiyaçlarını konuşmak üzere düzenlenmektedir. Denetim mesleği dünyada olduğu gibi ülkemizde de önemli mesafeler kat ediyor. Özellikle yürürlüğe giren yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nun ülkemizde denetim işinde, çok daha büyük önem, yayılım ve yaygınlık kazanmasında önemli bir kilometre taşı olduğunu söyleyebilirim. İç denetim konusunda da dünyadaki gelişmelere paralel olarak, ülkemizde yapılan değişikliklere baktığımızda çok önemli mesafelerin kat edildiğini görmekteyiz. Gerek bankacılık gerek sermaye piyasasının yapmış olduğu düzenlemeler gerekse TTK'nın getirdiği yükümlülükleri dikkate aldığımızda, iç denetim önemli gelişme göstereceği gibi siz değerli öğrenciler için de önemli bir kariyer fırsatı sunmaktadır.

Üniversite sıralarında öğrencilerin kariyer algısını güçlendirmek özellikle meslek

tercihleri konusunda yardımcı olmak amacıyla, TİDE Akademik İlişkiler Komitesi olarak bu forumları düzenleme kararı aldık. İki yıl önce ilkini gerçekleştirdiğimiz forumun bu yıl ikincisini düzenlemekteyiz. Önümüzdeki yıllarda da çalışmalarımıza devam edeceğiz. Üniversitelerde Denetim Kulüpleri kuruyoruz. Marmara Üniversitesi, Galatasaray Üniversitesi, Trakya Üniversitesi, Konya Selçuk Üniversitesi Kütahya Dumlupınar Üniversitesi ve Maltepe Üniversitesi'nde Denetim kulüplerinin kurulmasına destek olduk. Bir diğer yaptığımız çalışma, 1985 yılından bu yana yüksek lisans ve doktora çalışmalarının bir envanteri yapıldı. Özellikle kurumsal yönetim, iç ve dış denetim konusunda mesleğimizi ilgilendiren alanlardaki bir envanter çalışmasını hazırladık ve kamuoyuyla paylaştık. Bunu eğitim programlarının envanteri üzerindeki çalışmalarımızla da devam ettiriyoruz. Önemli bir çalışmamızda, küresel enstitümüzün uluslararası programına Türkiye'den de akademik programların temsil edilmesi konusunda yürüttüğümüz çalışmalardır. Geçtiğimiz yıl Marmara Üniversitesi ile bir çalışma yaptık, önümüzdeki dönemlerde de diğer üniversitelerde bu çalışmaları yürütme hedefi içindeyiz.

Bugün burada 17 üniversiteden öğrenciler var: Anadolu Üniversitesi, Celal Bayar Üniversitesi, Dumlupınar Üniversitesi, Galatasaray Üniversitesi, Gazi Üniversitesi, Işık Üniversitesi, İnönü Üniversitesi, İstanbul Üniversitesi, İstanbul Gelişim Üniversitesi, İstanbul Teknik Üniversitesi, İstanbul Bilgi Üniversitesi, Konya Selçuk Üniversitesi, Maltepe Üniversitesi, Marmara Üniversitesi, Trakya Üniversitesi, Yalova Üniversitesi ve Yeditepe Üniversitesi. Bu üniversitelerden gelen öğrencilerin, araştırma ve öğretim görevlilerinin katılımıyla bu forumu gerçekleştiriyoruz. Dileğimiz odur ki, mesleğin akademik gelişimine katkı açısından gerek üniversitelerimizin ihtiyaçları gerek iş dünyamızın beklentilerini bugün gerçekleştireceğimiz dört panelde sizlerle paylaşalım. Buradan mesleğimizin gelişimi için güzel kararlar ve sonuçlar çıksın.

Bu forumun gerçekleşmesini sağlayan sponsorlarımız var. Onlara da Enstitümüz adına teşekkürü bir borç biliyorum. Borusan Holding, Futurecom, Komtaş ve Sabancı Holding bu forumun gerçekleşmesinde maddi ve manevi desteklerini bizlerden esirgemediler. Aynı ayrı kendilerine teşekkür ediyorum. Son ola-



rak, MÖDAV'a her zaman bize olan desteklerini esirgemedikleri için ev sahipliği için İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsüne ve siz değerli katılımcılara bu etkinlikte bizleri yalnız bırakmadığınız için teşekkür ediyorum. Forumun mesleğimiz ve akademik dünya için iyi sonuçlar getirmesini diler, saygılarımı sunarım.

AKADEMİK FORUM 2012
“Denetim Mesleğinin Gelişimi ve Beklentiler”

1. OTURUM

**“Dünyada ve Türkiye’de Denetim Mesleğinin Gelişimi,
İş Dünyasının Beklentileri ve Akademik Dünyanın
Beklentileri”**



Prof. Dr. Ömer Lalik
Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı
(MÖDAV) Başkanı,
Oturum Başkanı

İkincisini düzenlediğimiz Akademik Forum'un ilk oturumunu açıyorum. Oturumun başlığı; "Dünyada ve Türkiye'de Denetim Mesleğinin Gelişimi, İş Dünyasının Beklentileri ve Akademik Dünyanın Beklentileri" olacak. Bu oturumda hem akademisyenlerden hem kamudan hem de özel sektör temsilcisinin sözlerine kulak vereceğiz. İstanbul Üniversitesi Öğretim Görevlisi Prof. Dr. Lerzan Kavut ile Araştırma Görevlisi Burcu Adiloğlu, "Türkiye'deki Üniversitelerde Lisans ve Yüksek Lisans Eğitiminde İç Denetim Derslerinin Durum Analizi" başlıklı bildirimlerini paylaşacaklar. Sonrasında Galatasaray Üniversitesi Öğretim Görevlisi İdil Kaya; "Üniversitelerimizde İç Denetim Mesleğinin İhtiyaçları" başlıklı sunumunu gerçekleştirecek. Özel sektörden ise, PWC Denetim Ortağı Haluk Yalçın; "Dünyada ve Türkiye'de Denetim Mesleği ve Yeni Normal'deki Önemi"ne vurgu yapacak. Son konuşmacımız kamudan. Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER) Yönetim Kurulu Üyesi ve Başkan Yardımcısı Adem Yaman; "Türkiye'de Denetimin Yarınlarına İlişkin Düşünceler" başlığıyla, görüşlerini paylaşacak.



Prof. Dr. Lerzan Kavut
İstanbul Üniversitesi İşletme
Fakültesi Muhasebe Anabilim
Dalı Öğretim Üyesi



Arş. Grv. Dr. Burcu Adiloğlu
İstanbul Üniversitesi İşletme
Fakültesi Muhasebe Anabilim
Dalı Öğretim Görevlisi

“TÜRKİYE’DEKİ ÜNİVERSİTELERDE LİSANS VE YÜKSEK LİSANS EĞİTİMİNDE İÇ DENETİM DERSLERİNİN DURUM ANALİZİ”

Özet

Günümüzde iş dünyasında yaşanan gelişmeler, işletmelerin çağdaş bir yönetim anlayışıyla yönetilmesini zorunlu hale getirmektedir. Çağdaş yönetim anlayışında; kurumsal sosyal sorumlulukların yerine getirilmesi, etkin bir risk yönetimi, faaliyetlerinin etkinlik ve verimliliği, finansal bilgilerin güvenilirliği ve yasalara uygunluğun sağlanmasına ilişkin hedefler önem kazanırken, bu hedeflere ulaşmada iç denetimin rolü de giderek artmaktadır. İş dünyasında giderek daha çok ihtiyaç duyulan iç denetim faaliyetleri ve iç denetçilere olan gereksinim mesleği önemli bir konuma getirmiştir.

Dünyada ve ülkemizde iş dünyasında yaşanan bu gelişmeler, akademik dünyayı etkilemekte, verilecek eğitimlerin içeriğinin ihtiyaçlara uygun olarak düzenlenmesini gerekli kılmaktadır. Çağdaş işletmecilik anlayışıyla eğitilmiş olan işgücü ihtiyacı her geçen gün daha da artmaktadır. Denetim işlevinin çağdaş işletmecilik yönetiminde önemli bir yapı taşı olması ve özellikle son yıllarda, iç denetim mes-

leğine verilen önemin artmasıyla, üniversitelerde “İç Denetim” eğitimine ilişkin programlara yer verilmesi zorunlu hale gelmiştir. Ancak, iş dünyasının beklentilerinin karşılanması, iç denetim uygulamalarında ve iç denetçilik mesleğinde kalitenin sağlanmasında; iç denetim eğitimlerinin içerikleri ve yeterlik derecesi oldukça önemlidir.

Bu çalışmada, Türkiye’deki üniversitelerde, iç denetim derslerinin verilme düzeyi (lisans ve lisansüstü) ve içeriklerinin tespit edilmesi amaçlanmıştır. Bu kapsamda, uluslararası alanda verilen benzer eğitimlerin içerikleri incelenerek, bir değerlendirme yapılacaktır. Sonuç olarak, çağdaş bir iç denetim eğitiminin yapılmasına önerilerde bulunulması hedeflenmiştir.

Anahtar Kelimeler: İç denetim, bağımsız denetim, ders içerikleri, lisans ve lisansüstü eğitim

1. İç Denetimin Tanımı ve Önemi

İç denetim, örgüte hizmet etmek üzere onun faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek için örgüt içerisinde oluşturulmuş bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur. Amacı, işletme varlıklarının her türlü zarara karşı korunup korunmadığını, faaliyetlerin saptanmış politikalarla uyum içinde yürütülüp yürütülmediğini araştırmaktır (Güredin, 2010:20).

İç denetim bir işletmedeki;

- Finansal ve operasyonel bilginin doğru ve güvenilir olup olmadığı,
- İşletmenin risklerinin tanımlanmış ve asgariye indirilmiş olup olmadığı,
- Dış düzenlemelerin ve kabul edilen iç politikaların ve usullerin izlenip izlenmediği,
- Tatmin edici standartların oluşturulup oluşturulmadığı,
- Kaynakların etkin ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı,
- İşletmenin hedeflerine etkin bir biçimde ulaşılp ulaşılmadığı,

hususlarının belirlenmesi ve işletmenin yöneticilerinin ve diğer üyelerinin görev ve sorumluluklarını etkin bir biçimde yerine getirmelerinde destek olmak amacıyla tüm işlemlerin ve kontrollerin iç denetçilerce, nesnel ve sistematik bir şekil-

de gözden geçirilmesi ve onaylanmasıdır. (Akarkarasu, 2000:19)

İşletme faaliyetlerinin alanı, konusu ve teknik yapısının sürekli bir değişim ve gelişim içinde olması nedeniyle, iç denetimin tanımında da bir değişim ve gelişim süreci yaşanmıştır. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors-IIA) tarafından 1957 yılında yapılan tanıma göre, iç denetim; muhasebe, finans ve diğer faaliyet alanlarında örgüt içindeki bağımsız değerlendirme faaliyeti olarak belirtilmiştir. (Kowalczyk, 1987:2) İç denetim, 1978 yılında örgüt faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek amacıyla örgüt içinde kurulmuş bağımsız bir değerlendirme fonksiyonu olarak tanımlanmıştır. (Ramamoorti, 2003:6) Genişletilen bu tanımla, iç denetim önceleri sadece muhasebe odaklı bir fonksiyonken, zamanla yönetim odaklı bir fonksiyon haline gelmiştir. (Sawyer vd.,2003:3)

İç denetim faaliyet alanında yaşanan büyük gelişmelerle birlikte Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü 1999 yılında iç denetimin daha geniş bir tanımını yapmış ve iç denetimi aşağıdaki şekilde açıklamıştır; (The Institute of Internal Auditors, Çevrimiçi, <http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/definition-of-internal-auditing/>)

“İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim (yönetişim) süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur.”

2. İşletme Eğitiminde İç Denetim Dersinin Önemi

İşletme eğitiminde ulaşılmak istenen hedef; gerek özel sektör, gerekse kamu sektöründe faaliyet gösteren kurumların çeşitli bölümlerinde görev alacak olan, güncel kavramsal ve uygulamalı bilgilerle donatılmış nitelikli işletmeciler yetiştirmektir. Bu hedefi başarmaya yönelik olarak, İİBF İşletme Bölümü ve İşletme Fakültesinin lisans ve lisansüstü eğitim programlarında yer alan çeşitli derslerin (örn: muhasebe, finans, pazarlama, insan kaynakları yönetimi, örgütsel davranış...) ortak amacı, bir kurumun bir bütün olarak politika ve planları doğrultusunda iyi

yönetilebilmesidir.

İşletme biliminin temel yönetim işlevleri arasında yer alan denetim faaliyeti, iç denetim mesleğinin alanına girmektedir. Gerçekte iç denetim, diğer yönetim işlevlerinin başarıyla yürütülebilmesi için yönetime değerlendirme ve danışmanlık yapan ve değer katan önemli bir işlevi yerine getirmektedir. Eğitim programlarında yer alacak olan iç denetim konularını içeren dersler, edinilmiş olan diğer işletmecilik bilgilerini bütünleştirici bir rol oynar.

İç denetim eğitimiyle ilgili uluslararası boyuttaki çalışma, IIA'nın İç Denetim Eğitimi Ortaklığı- Internal Auditing Education Partnership- (IAEP) adında bir akademik gelişim programıdır. (<https://na.theiia.org/about-us/about-ia/Public%20Documents/IAEP%20School%20Listing%20Alphabetically%20-revised%208-2011.pdf>)

IAEP programının taraflara (yüksekokullara ve üniversitelere, öğrencilere, eğitimcilere ve işverenlere) sağlamayı amaçladığı destekler şunlardır: (Uzay, 2009)

- Eğitim kurumları ve uygulayıcılar arasında eşsiz bir ortaklık fırsatı,
- Mesleki Uygulamalar Çerçevesi ile uyumlu olarak geliştirilmiş bir iç denetim ders müfredatı,
- Farklı sektörlerde lider şirketlerde staj olanakları,
- Eşsiz bir iç denetim eğitimi ile mezun olmak ve meslek mensubu olmaya tam hazır durumda bulunma,
- İlişkilerin geliştirilmesi ve tecrübelerin paylaşılmasına olanak sağlayacak güçlü bir ağ,
- İç denetim alanındaki öğrenme sürecini geliştirecek eğitim programları.

IAEP programı kapsamında 10 farklı ülkeden 42 yükseköğretim kurumu yer almaktadır. (<https://na.theiia.org/about-us/about-ia/Public%20Documents/IAEP%20School%20Listing%20Alphabetically%20-revised%208-2011.pdf>)

IAEP programı yüksekokul ve üniversitelere programa üç farklı düzeyde katılma



olanağı sağlamaktadır. Bunlar;

- Başlangıç (gelişim) düzeyi, (Internal Auditing Foundation)
- Ortaklık düzeyi (Comprehensive Internal Auditing) ve
- İç denetim mükemmellik merkezi (Center for Internal Auditing Excellence) olarak bilinen ileri düzeydir.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) tarafından IIA'nın İç Denetim Eğitimi Ortaklığı (IAEP) akademik gelişim programı esas alınarak Akademik Gelişim Programı (AGEP) adı altında altında bir gelişim programı geliştirilmiştir. (http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=m_akademik_iliskiler)

Geliştirilen bu program ile;

- TİDE – Akademik eğitim program işbirliğinin sürekliliği ve gelişmesi
- Üniversitelerin bu alanda daha donanımlı mezunlar vermesine katkı
- İç Denetim alanında akademisyen yetişmesine destek
- İç Denetim alanında araştırmaların desteklenmesi
- IIA - IAEP Programı kabul sürecine hazırlık

amaçlanmaktadır. Bu programın öğrenciler, akademisyenler ve üniversiteler için birçok yararı söz konusudur.

3. Araştırmanın Metodolojisi

Türkiye'deki üniversitelerde lisans ve yüksek lisans eğitiminde iç denetim derslerinin verilme düzeyi üzerine yapılan bu çalışmada, araştırma sürecinin aşamaları ve elde edilen bulgulara aşağıdaki bölümlerde açıklanmıştır.

3.1 Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Bu çalışmada, Türkiye'deki üniversitelerde iç denetim eğitimine ilişkin programların varlığı ve özelliklerinin tespit edilmesi amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda, ana kütle olarak, Nisan 2012 tarihi itibarıyla, Yüksek Öğretim Kurumu'na bağlı üniversitelerin bünyesinde yer alan İktisadi ve İdari Bilimler Fakülteleri (İİBF) işletme bölümleri ve İşletme Fakültelerinin eğitim programları araştırma kapsamına alınmıştır. Bu kapsamda; iç denetim dersleri ile ilgili olarak yapılan araştırmanın alt amaçları şunlardır:

- Türkiye'deki üniversitelerde İİBF işletme bölümü ve işletme fakültesi sayısının tespiti,
- İlgili eğitim kurumlarında "iç denetim" dersinin yer alıp almadığı,
- İç denetim dersinin lisans ve/veya lisansüstü programlardaki dağılımı,
- İç denetim dersinin zorunlu veya seçmeli olma durumunun ve haftalık ders saati süresinin tespiti,
- Yürütülmekte olan iç denetim derslerinin içerikleri,
- Yürütülmekte olan "bağımsız denetim" ya da "muhasabe denetimi" derslerinde iç denetim olgusuna yer verilme düzeyi

Bu araştırmada, ilgili eğitim kurumlarında özellikle, "İÇ DENETİM" başlıklı ve içerikli derslerin olup olmadığı ile sınırlandırılmıştır. Bu bağlamda, eğitim programlarında iç denetimle ilişkili konuları arasında yer alan "iç kontrol", "kurumsal yönetim" ve risk yönetimi vb. ders başlıkları araştırma kapsamına dahil edilmiştir.

3.2 Araştırma Yöntem ve Tekniği

Bu araştırmanın modeli tanımlayıcı (descriptive) araştırma modeli olup, gerekli veriler, içerik analizi yöntemi kullanılarak elde edilmiştir. İçerik analizi, "beyanların içeriksel ve biçimsel özelliklerini sistematik ve nesnel olarak tasvir eden ampirik bir yöntem olarak tanımlanmaktadır" (Kavut, 2010:21). Buna göre, Türkiye'de eğitim veren devlet ve vakıf üniversitelerinin İİBF İşletme Bölümü ve İşletme Fakültelerinin internet sayfalarına ulaşarak ilgili eğitim kurumlarının lisans ve lisansüstü programlarında ders içerikleri incelenmiş ve iç denetim dersinin bu üniversitelerde verilme düzeyi ile ilgili tespitler yapılmıştır.

3.3. Ana Kütlenin Özellikleri

Türkiye'de Nisan 2012 itibarıyla YÖK'e bağlı olarak faaliyet gösteren 103 devlet, 62 vakıf olmak üzere toplam 165 üniversite bulunmaktadır. Bunlardan 103 devlet üniversitesinin 3'ünde hem İİBF İşletme Bölümü ve İşletme Fakültesi bulunmaktadır ve 5 tanesi yeni kurulduğundan ya da internet sayfalarına erişilemediğinden kapsam dışı tutulmuştur. Bu çalışmanın kapsamına giren üniversitelerin 93'ünde İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi (İşletme Bölümü) veya İşletme Fakültesi bulun-

duğu tespit edilmiştir.

Vakıf üniversitelerinin alanında ise; 62 vakıf üniversitesinin 10'u yeni kurulduğundan ya da internet sayfalarına erişilemediğinden çalışmada kapsam dışı tutulmuş ve 52 vakıf üniversitesinin 42'sinde İİBF İşletme Bölümü veya İşletme Fakültesi bulunduğu tespit edilmiştir. Aşağıda Tablo 1'de üniversitelerin türleri (devlet/vakıf) ayrıntılı bir şekilde gösterilmiştir.

Tablo 1: Türkiye'deki üniversite dağılımı

	Sayı	Ana Kütleli Oluşturan Üniversiteler	İİBF İşletme Bölümü ve İşletme Fakültesi Bulunan
Devlet Üniversitesi	103	101	93
Vakıf Üniversitesi	62	52	42
Toplam	165	153	135

Bünyesinde İİBF İşletme Bölümü veya İşletme Fakültesi bulunan 93 devlet üniversitesinin ve 42 vakıf üniversitesinde İİBF İşletme Bölümü ve İşletme Fakültesi dağılımı ise Tablo 2'de özetlenmiştir.

Tablo 2: İİBF İşletme Bölümü ve İşletme Fakültelerinin Üniversitelere Göre Dağılımı

	İİBF İşletme Bölümü	İşletme Fakültesi	Toplam
Devlet Üniversitesi	86	7	93
Vakıf Üniversitesi	37	5	42
Toplam	123	12	135

3.3.1. Eğitim Programlarında İç Denetim Dersi Dağılımı

Yapılan incelemede, 93 devlet üniversitesinin ve 42 vakıf üniversitesinin İİBF İşletme Bölümü ve İşletme Fakültelerinin internet sayfalarından lisans ve lisansüstü programları incelenmiş ve iç denetim dersinin üniversitelerde verilme düzeyi

ile ilgili aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır.

Tablo 3: İç denetim derslerinin üniversitelere göre dağılımı

	İç denetim dersi var	
	Lisans	Lisansüstü
Devlet Üniversitesi	1	3
Vakıf Üniversitesi	3	3
Toplam	4	6

Sonuçlar incelendiğinde 93 devlet üniversitesinin sadece 1'inin lisans ve 3'ünün lisansüstü programlarında ve 42 vakıf üniversitesinin 3'ünün lisans ve 3'ünün lisansüstü programlarında iç denetim dersinin yer aldığı görülmektedir. Toplam 135 üniversitenin sadece 4 lisans ve 6 lisansüstü programında iç denetim dersinin veriliyor olması araştırmanın sonuçlarının dikkat çekici olduğunu göstermektedir.

3.3.2. İç Denetim Dersi İçeriği ve Dersin Türüne İlişkin Dağılım

Yapılan çalışmada eğitim kurumlarında yürütülmekte olan iç denetim derslerinin içerikleri incelendiğinde, sadece 1 vakıf üniversitesinde lisans düzeyinde ve 1 devlet üniversitesinde lisansüstü düzeyinde yapılmakta olan iç denetim dersinin içeriğine ulaşılmıştır. İç denetim dersinin seçmeli/zorunlu olma özelliği açısından türüne bakıldığında, altı (6) tane vakıf üniversitelerinden birinde (1) lisans düzeyinde zorunlu olarak, diğerlerinde ise seçmeli ders olarak yer aldığı tespit edilmiştir. Devlet üniversitelerinde okutulmakta olan iç denetim derslerinin ise birinin (1) (lisansüstü düzeyinde) zorunlu, diğerlerinin seçmeli olduğu saptanmıştır (Tablo 4). Ayrıca, iç denetim haftalık ders saati süresinin genellikle 3 saat olduğu görülmüştür.

Tablo 4: İç Denetim Ders İçeriği ve Dersin Türü

	İç denetim dersi İçeriği var		İç denetim Dersi Zorunlu		İç denetim Dersi seçmeli	
	Lisans	Lisansüstü	Lisans	Lisansüstü	Lisans	Lisansüstü
Devlet Üniversitesi	0	1	0	1	1	2
Vakıf Üniversitesi	1	0	1	0	2	3
Toplam	1	1	1	1	3	5

3.3.3. Bağımsız Denetim Dersi Kapsamında İç Denetime Yer Verilme Sıklığı

Araştırmada ders program ve içeriklerinde iç denetim derslerine çok az rastlanılması sebebiyle bağımsız denetim derslerinde iç denetim konusuna yer verilip verilmediği ayrıca incelenmiştir.

Bu kapsamda öncelikle 93 devlet üniversitesinin ve 42 vakıf üniversitesinin İİBF İşletme Bölümü ve İşletme Fakültelerinin internet sayfasından lisans ve yüksek lisans programlarında “bağımsız denetim” dersinin yer alıp almadığı araştırılmış, ardından bunların içeriklerine ulaşılarak bu derste “iç denetim”in bir alt konu olarak ele alınıp alınmadığı araştırılmıştır.

Tablo 5: Bağımsız Denetim dersi ve dersin bir alt konusu olarak iç denetim

	Bağımsız Denetim Dersi var		Bağımsız denetim dersinde iç denetim konu olarak anlatılıyor	
	Lisans	Lisansüstü	Lisans	Lisansüstü
Devlet Üniversitesi	51	12	25	8
Vakıf Üniversitesi	29	8	20	7
Toplam	80	20	45	15

Tablo 5'te görüldüğü üzere, çalışma kapsamındaki 93 devlet üniversitesinin 51'inin lisans programında 12'sinin de yüksek lisans programında; 42 vakıf üniversitesinin 29'unun lisans programında 8'inin de yüksek lisans programında "bağımsız denetim" dersinin yer aldığı tespit edilmiştir. Bu derslerin ayrıntılı ders içerikleri incelendiğinde ise devlet üniversitelerinin 25'inde lisans programında ve 8'inde yüksek lisans programında; vakıf üniversitelerinin ise 20'sinde lisans programında ve 7'sinde yüksek lisans programında yer alan "bağımsız denetim" dersinde, denetim türleri konusu kapsamında "iç denetim" konusuna yer verildiği görülmüştür.

4. Ders İçeriği Önerisi

Eğitim programları planlanırken, ülkenin ihtiyaçlarını ve yasal düzenlemeleri dikkate alma, uluslararası gelişmeleri izleme gerekliliği vardır. İç denetim eğitime ilişkin içerik oluşturulurken öncelikle, ekonomi dünyası ve yasal düzenlemelerdeki değişimle uyumlu, iş dünyasının beklentilerini karşılayabilecek, IAEP akademik gelişim programını da dikkate alan ve yeterli düzeyde iç denetim teorik, teknik ve uygulama bilgisinin verileceği bir yaklaşımla hareket edilmelidir. Ayrıca yüksek öğretim kurumlarının iç denetim eğitim programlarındaki hedeflerinden biri, profesyonel iç denetim meslek oluşumuna katkı ve destek sağlamak amacıyla İç Denetçilik Sertifikası (CIA) sınav konularını da (http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=sinav_kapsami) dikkate alan bir alt yapı oluşturarak, gerekli bilgi donanımına sahip mezunlar vermek olmalıdır.

Bu amaçlar doğrultusunda kanımızca, lisans ve lisansüstü eğitim programlarında iç denetim içeriği aşağıdaki konuları kapsamalıdır.

- İç denetimin felsefesi, işletme yönetimindeki yeri ve önemi
- Kurumsal Yönetim (Yönetişim)
- Uluslararası iç denetim standartları
- Risk Yönetimi
- İç Kontrol Çevresi
- İç denetim stratejisinin oluşturulması
- Kapsamlı olarak İç denetim süreci
- Hile Denetimi
- Örgütsel Davranış

Şüphesiz ki yukarıda belirtilen genel konu başlıkları iç denetim faaliyeti ve eğitiminin yalnızca buz dağının üstünde görülen kısmıdır. Bu nedenle çok geniş alana yayılan ve disiplinler arası bir özellik gösteren iç denetim eğitiminde lisans düzeyinde temel bilgiler ve uygulama (Vak'a çalışmaları) içeriği ile ve zorunlu ders statüsünde yürütülmesi, lisansüstü düzeyde ise, yine zorunlu ders statüsünde ve özellikli konuların ayrı ayrı ele alınarak akademik ağırlıklı (teorik ve uygulamalı) bir yaklaşımla haftada 3 saat olarak yürütülmesi yararlı olacaktır.

İç denetim derslerinin hedefleri, (1)öğrencinin iç denetim fonksiyonunun hem uygulama boyutunu hem de, kavramsal yapısını anlamasını sağlamak, (2) bir iç denetçide olması gereken analitik, kritik düşünme, yazma, sözlü iletişim ve takım çalışması yeteneklerini geliştirmek olmalıdır (Kardeş Selimoğlu, 2010). Bu yaklaşımlarla gerçekleştirilecek iç denetim eğitimleri; güncel ve ileri düzeydeki bilgilere sahip, sorunların çözümünde stratejik karar verme süreçlerini etkin olarak kullanabilen ve öncelikle içinde bulunduğu kuruma sonra ülke ve dünyaya değer yaratan iç denetçilerin yetiştirilmesinde kilit rolü oynayacaktır.

5. Sonuç ve Öneriler

Son yıllardaki küreselleşme, iş dünyasında yaşanan gelişmeler, artan rekabet ortamı, finansal krizler ve şirket skandalları, işletmelerin çağdaş bir anlayışla yönetilmesini zorunlu hale getirmiştir. Bunların yanı sıra, kaliteli finansal raporlama yaratma çabaları ve buna ilişkin olarak gerek ulusal, gerekse uluslararası boyutlardaki düzenlemeler, kaynakların etkin ve verimli kullanılmasına ilişkin çabalar; kurumsal sürdürülebilirlik, kurumsal sosyal sorumluluk ve çevresel sorumlulukların önemini arttırmıştır. Bu etkiler doğrultusunda, işletme yönetiminde başarıya ulaşmak için temel yönetim işlevleri olan planlama, örgütleme, koordinasyon, yönlendirme ve denetim faaliyetlerinin etkin bir şekilde yürütülmesi zorunluluktur. İç denetim, hem işletme risklerinin değerlendirilmesi hem de denetim işlevi dışındaki diğer dört işlevinde uyumlu olarak başarıyla yürütülmesinde ve işletmenin hedeflerine ulaşmasında önemli katkılar sağlayama fonksiyonuna sahiptir.

İş dünyasının ihtiyacı olan donanımlı iş gücünü yetiştiren eğitim kurumları günümüz iş dünyasındaki değişimleri takip etmek ve eğitim programlarını ihtiyaçlar

doğrultusunda geliştirmek ve güncellemek zorundadır. Bu bağlamda gerek özel sektörde, gerekse kamu sektöründe giderek artan i denetçi ihtiyaı için niversiteler eğitim programlarında, yeterli düzeyde temel ve uygulamalı iç denetim derslerine yer vermek durumundadırlar.

Ülkemizdeki Yüksek ğretim Kurumlarında 2012 yılı itibariyle lisans ve yüksek lisans düzeyindeki programlar incelendiğinde, iç denetim dersi sayısının oldukça yetersiz bulunduğu sonucuna ulaşılmıştır. Benzer olarak, 2009 yılında yapılan bir başka çalışmada Uzay (2009), toplam Türkiye’de 139 üniversitede, ders programı internette yer alan 75 devlet ve vakıf niversitesinde verilen dersler analiz edilmiş ve 1 devlet ve 2 vakıf niversitesinin yüksek lisans programlarında iç denetim dersi verildiği bildirilmiştir. Sonuçlar göstermektedir ki; aradan geçen üç yıl sonunda yeterli bir gelişme olmamıştır.

Ancak, yürütülen bağımsız denetim ya da muhasebe denetimi derslerinde, denetim türleri konusu içinde; iç denetim hakkında genel bir bilgi verilmekte ve en azından i denetçilik mesleği tanıtılarak önemi vurgulanmaktadır. Elbette ki bu kapsamdaki bir bilgilendirme, kapsamlı iç denetim konuları ile kıyaslandığında oldukça sığ ve yetersizdir. İç denetim lisans ve lisansüstü düzeyde mutlaka zorunlu ya da seçmeli ders olarak, teorik ve uygulamalı bilgileri içerecek kapsamda programlarda yer almalıdır.

Türkiye’de son yıllarda görülen yasal düzenlemelerdeki gelişmeler, iç denetim mesleği ve i denetçilere olan ihtiyaın giderek artacağını göstermektedir. Kamu sektörünü düzenleyen 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kanunu’nda da iç denetim ve i denetçilerin görevlerine ilişkin geniş açılımlara yer verilmesi kamu sektöründe i denetçi ihtiyaını arttırmıştır. Ayrıca, lkemizde yürürlüğe girecek olan 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve bununla hayata geçmesi beklenen Kurumsal Yönetim Sistemine geçişte iç denetim uygulamaları ve i denetçiler önemli rol stleneceklerdir. Akademik dünya; iç denetim mesleği ile iş dünyası arasında bir köprü görevi üstlenerek, mesleğin akademik kalite güvencesini sağlamalı, öğrencilerin kariyer planlamalarında bu mesleğe dikkatlerini çekmelidir.

Kaynaklar

Akarkarasu, Nahit, Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler, SPK Yeterlilik Etüdü, İstanbul, 2000.

Güredin, Ersin, Denetim ve Güvence Hizmetleri, 13.Baskı Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2010.

Kavut, F. Lerzan, Lerzan KAVUT, Kurumsal Yönetim, Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Çevresel Raporlama: İMKB 100 Şirketlerinin Çevresel Açıklamalarının İncelenmesi, Yönetim, İ.Ü.İşletme Fakültesi İşletme İktisadı Enstitüsü Dergisi, Yıl:21, No:66, Haziran 2010.

Kowalczyk, David S., Cadmus' Operational Auditing, John Wiley&Sons, USA, 1987.

Ramamoorti, Sridhar, Internal Auditing: History, Evolution, and Prospects, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Florida, USA, 2003.

Sawyer, Lawrence B, Dittnhofer, Mortimer A., Scheiner, James H; Sawyer's Internal Auditing: The Practice of Modern Internal Auditing, 5th Edition, IIA, Florida, USA, 2003.

Selimoğlu, Kardeş Seval, İç Denetim Eğitimi Geçmişi ve Geleceği (Uluslararası ve Ulusal Boyutu, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Akademik Forum 13 Mayıs 2010, İstanbul.

The Institute of Internal Auditors,Çevrimiçi,<http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/definition-of-internal-auditing/>

Uzay, Şaban, İç Denetim Mesleğinin Akademik Gelişimi, TİDE, XIII. Türkiye İç Denetim Kongresi, İstanbul, Kasım 2009.

http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=m_akademik_iliskiler



Prof. Dr. İdil Kaya
Galatasaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
İşletme Bölümü Öğretim Üyesi

“ÜNİVERSİTELERİMİZDE İÇ DENETİM MESLEĞİNİN İHTİYAÇLARI”

Giriş

2003 yılı Aralık ayında yayınlanıp 01.01.2006 tarihinde yürürlüğe giren 5018 Sayılı Yasa ile yeni bir Mali Yönetim ve Kontrol Sistemi kurulmuştur. Bu sistemi oluşturan temel unsurlar; mali saydamlık, hesap verme sorumluluğu, performans esaslı bütçeleme, stratejik planlama, çok yıllık bütçeleme ile iç kontrol ve iç denetimdir. 5018 Sayılı Yasa ile denetimin yapısı ve metodolojisinde değişim sağlanmıştır. Bu yeni yapı içinde, iç denetim üst yöneticilerin hesap verme sorumluluğu kapsamında yürütülür. Dış denetim ise TBMM adına görev yürüten Sayıştay denetimi ile gerçekleşir. İç denetimi koordine etmek üzere 2004 yılında oluşturulan İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) bakanlıklar arası bir yapıya sahiptir.

Üniversitelerimizde iç denetim sisteminin kurulması, kamudaki denetimin hem yapısını ve hem de metodolojisini değiştiren 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile öngörülmüştür. Üniversitelerimizin gündemine ‘iç denetim’ kavramının girmesini sağlayan bu yasal düzenleme ile kamu mali yönetim sistemi önemli bir değişime uğramış ve iç denetim uygulamaları bu sistemin önemli

bir unsuru haline gelmiştir.

5018 Sayılı Yasa ile diğer kamu idarelerinde olduğu gibi, çok sayıda Devlet Üniversitesinde de iç denetim birimleri ve başkanlıkları kurulmuştur. Bu alanda birincil ve ikincil mevzuat tamamlanmış, kadro tahsisleri yapılmış, bu kadroların büyük kısmına atamalar yapılmıştır. Yoğun mesleki eğitimlerden geçirilen iç denetçiler 2008 yılı itibariyle faaliyetlerine başlamışlardır.

Yeni mali yönetim ve kontrol sisteminde Rektörlere, üniversitelerinin mali yönetim ve iç kontrol sisteminin işleyişini gözetim ve izleme görevi verilmiş; hesap verme sorumluluğu yüklenmiştir. Bu sorumluluğun gereklerini yerine getirmek için iç kontrol ve iç denetim sistemini mevzuata ve belirlenmiş standartlara uygun bir şekilde oluşturmak ve işleyişini sağlamakla görevlidirler. 2008 yılından itibaren uygulanmasına başlanan yeni denetim anlayışı ve metotlarıyla, kurum içine dönük denetim faaliyetleri Rektöre doğrudan bağlı iç denetim başkanlıkları ya da iç denetim birimleri tarafından yürütülür.

Bu çalışmada üniversitemizde kurulan yeni mali yönetim ve kontrol sistemi içinde iç denetçilerin yeri ve iç denetim mesleğinin ihtiyaçları dört başlık altında incelenmektedir. Birinci kısımda üniversitelerde iç denetim faaliyetlerinin kapsamı ele alınmakta; ikinci kısımda iç denetçilerin görev, yetki ve sorumlulukları irdelenmektedir. Üçüncü bölümde üniversitelerde görev yapan iç denetçilerin sayıları, ilk üç yıl itibariyle düzenledikleri rapor sayıları, iç denetim faaliyeti dışında verdikleri danışmanlık hizmetleri ve aldıkları eğitimler incelenmektedir. Dördüncü bölümde ise üniversite iç denetçilerinin mesleki ihtiyaçları tartışılmaktadır.

1. Üniversitelerde İç Denetim

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte (2006) de belirtildiği gibi, üniversitelerin iç denetim faaliyeti; üniversitelerin faaliyetlerinin amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara, performans programlarına ve mevzuata uygun olarak planlanmasını ve yürütülmesini; kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını; bilgilerin güvenilirliğini, bütünlüğünü ve zamanında elde edilebilirliğini sağlamayı amaçlar. İç denetim

faaliyeti sonucunda, kamu idarelerinin varlıklarının güvence altına alınması, iç kontrol sisteminin etkinliği ve risklerin asgarîye indirilmesi için üniversitelerin faaliyetlerini olumsuz etkileyebilecek risklerin tanımlanması, gerekli önlemlerin alınması, sürekli gözden geçirilmesi ve mümkünse sayısallaştırılması konularında yönetime önerilerde bulunulur.

İç denetim, nesnel güvence sağlamanın yanında, özellikle risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerini geliştirmede idarelere yardımcı olmak üzere bağımsız ve tarafsız bir danışmanlık hizmeti sağlar. Danışmanlık hizmeti, idarenin hedeflerini gerçekleştirmeye yönelik faaliyetlerinin ve işlem süreçlerinin sistemli ve düzenli bir biçimde değerlendirilmesi ve eleştirilmesine yönelik önerilerde bulunulmasıdır.

Nesnel güvence sağlama, kurum içerisinde etkin bir iç denetim sisteminin var olduğuna; kurumun risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve işlem süreçlerinin etkin bir şekilde işlediğine; üretilen bilgilerin doğruluğuna ve tamlığına; varlıklarının korunduğuna; faaliyetlerin etkili, ekonomik, verimli ve mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirildiğine dair, Üniversite içine ve kurum dışına yeterli güvencenin verilmesidir.

Üniversitelerin işlem ve faaliyetleri, risk esaslı denetim plan ve programları kapsamında sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla denetim standartlarına uygun olarak iç denetime tabi tutulur. İç denetim; üniversitenin iç kontrol sisteminin yeterliliği ve etkinliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesi, risk yönetimi için öneriler geliştirilmesi ile risk değerlendirme ve risk yönetim metodlarının uygulama ve etkinliğinin incelenmesi, kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlama amaçlı performans değerlendirmelerinin yapılması ve idarelere önerilerde bulunulması, üniversitenin faaliyet ve işlemlerinin mevzuata, belirlenen hedef ve politikalara uygunluğunun denetlenmesi, muhasebe kayıtları ile mali tabloların, doğruluğu ve güvenilirliğinin incelenmesi, üretilen bilgiler ile kamuoyuna açıklanan her türlü rapor, istatistik ve mali tabloların doğruluğu, güvenilirliği ve zamanındalığının sınılanması, elektronik bilgi sistemi ve e-Devlet hizmetlerinin yönetim ve sistem güvenilirliğinin gözden geçirilmesi alanlarını içerir.

Diğer kamu idarelerinde olduğu gibi üniversitelerde de iç denetim, uygunluk denetimi, performans denetimi, mali denetim, bilgi teknolojisi denetimi ve sistem denetimi uygulamalarından bir veya bir kaçını kapsayacak biçimde ve risk odaklı yapılıdır. Uygunluk denetimi; üniversitelerin faaliyet ve işlemlerinin ilgili kanun, tüzük, yönetmelik ve diğer mevzuata uygunluğunun incelenmesidir. Performans denetimi; yönetimin bütün kademelerinde gerçekleştirilen faaliyet ve işlemlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarındaki etkililiğin, ekonomikliğin ve verimliliğin değerlendirilmesidir. Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklere ilişkin hesap ve işlemlerin doğruluğunun; mali sistem ve tabloların güvenilirliğinin değerlendirilmesi ise mali denetim olarak adlandırılır. Denetlenen birimin elektronik bilgi sistemlerinin sürekliliğinin ve güvenilirliğinin değerlendirilmesi 'bilgi teknolojisi denetimi'; denetlenen birimin faaliyetlerinin ve iç kontrol sisteminin; organizasyon yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi, eksikliklerinin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğunun araştırılması, kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliliğinin ölçülmesi suretiyle değerlendirilmesi ise sistem denetimidir.

İç denetim faaliyetlerinin yerine getirilmesinde üniversite yönetimi gerekli imkânları ve iletişimi sağlar ve gereken tüm önlemleri alır. İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte (2006) Rektörler tarafından sağlanması gereken denetim ortamı açık bir şekilde belirtilmiştir. Üst yönetici; öncelikle iç denetçilerin görevlerini bağımsız bir şekilde yerine getirmeleri için gereken tüm önlemleri alır. İç denetçilere, idarenin faaliyetlerini olumsuz etkileyebilecek risklerin belirlenmesi çalışmalarında gerekli imkânı sağlanması yine üst yöneticiye aittir. Üst yöneticinin bir diğer görevi ise, iç denetim kapsamına giren konularda, iç denetçilere gerekli bilgi ve belgelerin sağlanması amacıyla, birimler arasında etkili iletişim kurulmasını sağlamaktır.

2. İç Denetçinin Görev, Yetki ve Sorumlulukları

İç denetçilerin görev, yetki ve sorumlulukları İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte (2006) belirlenmiştir.

2.1. İç Denetçinin Görevleri

İç denetçi, aşağıda belirtilen görevleri yerine getirir:

- a) Nesnel risk analizlerine dayanarak kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek.
- b) Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak.
- c) Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak.
- ç) İdarenin harcamalarının, malî işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu denetlemek ve değerlendirmek.
- d) Malî yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak.
- e) Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak ve bunları takip etmek.
- f) Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlanıldığında, ilgili idarenin en üst amirine bildirmek.
- g) Kamu idaresince üretilen bilgilerin doğruluğunu denetlemek.
- ğ) Üst yönetici tarafından gerekli görülen hallerde performans göstergelerini belirlemede yardımcı olmak, belirlenen performans göstergelerinin uygulanabilirliğini değerlendirmek.
- h) Suç teşkil eden durumlara ilişkin tespitlerini üst yöneticiye bildirmek.

Üniversitelerin yıllık iç denetim programı rektörün önerileri de dikkate alınarak iç denetçiler tarafından hazırlanır ve rektör tarafından onaylanır. İç denetçi görevinde bağımsızdır ve asli görevi dışında hiçbir görev verilemez ve yaptırılamaz. Raporlarını doğrudan rektöre sunarlar. Bu raporlar rektör tarafından değerlendirilmek suretiyle gereği için ilgili birimler ile mali hizmetler birimine verilir. İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemler, rektör tarafından en geç iki ay içinde İDKK na gönderilir.

2.2. İç Denetçinin Yetkileri

İç denetçi, görevlerinin yerine getirilmesiyle ilgili olarak aşağıdaki yetkilere sahiptir:



- a) Denetim konusuyla ilgili elektronik ortamdakiler dahil her türlü bilgi, belge ve dokümanlar ile nakit, kıymetli evrak ve diğer varlıkların ibrazını ve gösterilmesini talep etmek.
- b) Denetlenen birim çalışanlarından, iç denetim faaliyetlerinin gereği olarak yardım almak, yazılı ve sözlü bilgi istemek.
- c) Denetim faaliyetinin gerektirdiği araç, gereç ve diğer imkânlardan yararlanmak.
- ç) Denetimi engelleyici tutum, davranış ve hareketleri üst yöneticinin bilgisine intikal ettirmek.

2.3. İç Denetçinin Sorumlulukları

İç denetçi, görevlerini yerine getirirken aşağıdaki hususlara riayet eder:

- a) Mevzuata, belirlenen denetim standartlarına ve etik kurallara uygun hareket etmek.
- b) Mesleki bilgi ve becerilerini sürekli olarak geliştirmek.
- c) İç denetim faaliyetlerinde yetki ve ehliyetini aşan durumlarda iç denetim birimini haberdar etmek.
- ç) Verilen görevin tarafsız ve bağımsız olarak yapılmasına engel olan durumların bulunması halinde, durumu iç denetim birimine bildirmek.
- d) Denetim raporlarında kanıtlara dayanmak ve değerlendirmelerinde objektif olmak.
- e) Denetim esnasında elde ettiği bilgilerin gizliliğini korumak.

3. İlk Üç Yıla Ait Faaliyetlerin Değerlendirilmesi

Çalışmanın bu kısmında, İDKK tarafından yayınlanan 2010 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporunda yer alan bilgiler çerçevesinde Devlet Üniversiteleri iç denetim faaliyetlerinin ilk üç yılı değerlendirilmektedir.

2010 yılı itibariyle iç denetim başkanlıkları ya da birimlerini faaliyette bulunduğu üniversitemizin sayısı 46'tır. Bu üniversitelere ek olarak Mimar Sinan Güzel Sanatlar Üniversitesinde danışmanlık faaliyetinin verildiği; Gaziantep Üniversitesinde ise iç denetim alanında kurum içi eğitimlerin düzenlendiği bilgilerine ulaşılmıştır. Üniversitelerdeki iç denetçi sayılarının dağılımı şöyledir:

- 10 üniversitede 5 ve 5'in üzerinde iç denetçi;
- 2 üniversitede 4 iç denetçi;
- 21 üniversitede 3 iç denetçi;
- 7 üniversitede 2 iç denetçi; ve
- 6 üniversitede 1 iç denetçi.

2010 yılı sonunda ilk üç faaliyet dönemini tamamlamış olan iç denetim birim ve başkanlıklarının yarısından fazlasında (26 üniversitede) iç denetim faaliyetinin yanı sıra danışmanlık hizmetini de vermiş oldukları görülmektedir. Tablo 1; 2; 3; 4; ve 5'te iç denetim başkanlıkları ve birimlerinin üniversite yönetimine danışmanlık hizmeti verdiği Üniversiteler gösterilmektedir.

Tablo 1. 2010 Yılı İtibariyle İç Denetçi Sayısı 5 ve 5'ten Fazla Olan Üniversitelerde İç Denetime İlişkin Sayısal Veriler							
Üniversite	Denetçi Sayısı	Rapor Sayısı			Alınan Eğitim Sayısı		
		2008	2009	2010	Özel	İDKK	YÖK
1. Gazi Üniv.*	10	7	7	5	2	2	1
2. Ankara Üniv.*	10	7	7	5	2	2	1
3. İstanbul Üniv.*	10	7	7	5	2	2	1
4. Hacettepe Üniv.*	10	7	7	5	2	2	1
5. Ege Üniv.	10	7	7	5	2	2	1
6. Çukurova Üniv.*	10	7	7	5	2	2	1
7. Anadolu Üniv.*√	10	7	7	5	2	2	1
8. Ondokuz Mayıs Üniv.*	10	7	7	5	2	2	1
9. Selçuk Üniv.*	10	7	7	5	2	2	1
10. Dokuz Eylül Üniv.	10	7	7	5	2	2	1

* Danışmanlık faaliyetinde bulunan iç denetim birimleri

√ İç denetim alanında kurum içi eğitimlerin düzenlendiği üniversiteler

İç denetçi sayısının 5 ve 5'in üzerinde olduğu on üniversitenin içinde en fazla denetçi sayısına sahip olan Gazi Üniversitesi'dir. Bu üniversitedeki iç denetçi sayısı 10; üç yılda düzenlenen toplam rapor sayısı ise 19'dur. Bu İç Denetim Başkanlığının danışmanlık faaliyetleri de İDKK Faaliyet Raporlarında yer almaktadır. En çok iç denetçisi bulunan bu grup içinde üç yıllık toplam rapor sayısında birincilik 28 rapor sayısı ile Çukurova Üniversitesi'ne aittir.

Tablo: 2. 2010 Yılı İtibariyle İç Denetçi Sayısı 3 Olan Üniversitelerde İç Denetime İlişkin Veriler

Üniversite	Denetçi Sayısı	Rapor Sayısı			Alınan Eğitim Sayısı		
		2008	2009	2010	Özel	İDKK	YÖK
1. İstanbul Teknik Üni.*	4	0	1	0	4	-	1
2. Marmara Üniversitesi	4	0	0	15	-	2	-

* Danışmanlık faaliyetinde bulunan iç denetim birimleri

Tablo: 2'de gösterildiği gibi, İstanbul Teknik Üniversitesi ve Marmara Üniversitesi'ndeki iç denetim başkanlıklarında dörder iç denetçi bulunmaktadır. Marmara Üniversitesi'nde 2010 yılı itibariyle 15 iç denetim raporu düzenlenmiş olması dikkat çekicidir. İlk yılda ise hiç rapor düzenlenmemiş olduğu görülmektedir. İç denetim faaliyetlerin ilk defa 2008 yılında başlamış olması, ilk iki yıldaki düşük rapor sayılarını açıklamaktadır. Söz konusu yılda görevlerine atanan iç denetçilerin kurumlarını tanımalarının, iç denetim rehberlerini hazırlamalarının ve denetim evrenini belirlemelerinin zamana yayılması doğal bir gelişmedir.

Tablo: 3. 2010 Yılı İtibariyle İç Denetçi Sayısı 3 Olan Üniversitelerde İç Denetime İlişkin Veriler

Üniversite	Denetçi Sayısı	Rapor Sayısı			Alınan Eğitim Sayısı		
		2008	2009	2010	Özel	İDKK	YÖK
1. Abant İzzet Baysal Üni.*	3	1	2	6	-	2	-
2. Adnan Menderes Üni.*	3	0	10	8	-	1	1
3. Afyon Kocatepe*	3	3	6	4	-	1	-
4. Akdeniz Üni.	3	2	5	5	-	2	1
5. Balıkesir Üni.*	3	2	9	5	-	1	1
6. Boğaziçi Üni.*	3	0	2	6	-	-	-
7. Bülent Ecevit Üni. *	3	1	5	4	3	2	1
8. Celal Bayar Üni.*	3	0	2	4	-	-	-
9. Dicle Üni.*	3	0	4	2	1	2	1
10. Erciyes Üni.*	3	3	5	9	-	1	1
11. Fırat Üni.* √	3	1	12	8	-	1	-
12. Gaziosmanpaşa Üni. √	3	1	2	4	-	2	-
13. İnönü Üni.*	3	2	6	3	-	-	-
14. Karadeniz Üni.	3	0	3	9	-	1	-
15. Sütçü İmam Üni.*	3	2	8	13	1	2	-
16. Kocaeli Üni.*	3	0	5	7	-	2	1
17. Osmangazi Üni.	3	0	3	2	2	2	1
18. Pamukkale Üni.* √	3	1	6	10	-	2	1
19. Süleyman Demirel Üni.	3	1	0	5	-	2	1
20. Uludağ Üni.	3	0	4	5	1	1	1
21. Yıldız Teknik Üni. *	3	6	8	8	-	1	-

* Danışmanlık faaliyetinde bulunan iç denetim birimleri

√ İç denetim alanında kurum içi eğitimlerin düzenlendiği üniversiteler

Tablo:3'te iç denetçi sayısının üç olduğu üniversiteler ve üç yıl itibariyle iç denetim raporları ile iç denetçilerin kurum dışından aldıkları eğitimler gösterilmektedir. Bu grupta da rapor sayılarının yıllar itibariyle artışı dikkat çekmektedir.

Tablo: 4. 2010 Yılı İtibariyle İç Denetçi Sayısı 2 Olan Üniversitelerde İç Denetime İlişkin Veriler							
Üniversite	Denetçi Sayısı	Rapor Sayısı			Alınan Eğitim Sayısı		
		2008	2009	2010	Özel	İDKK	YÖK
1. Cumhuriyet Üniversitesi	2	0	2	5	-	-	-
2. Galatasaray Üniversitesi	2	0	0	2	-	-	-
3. Mersin Üniversitesi*	2	1	5	3	1	2	1
4. Mustafa Kemal Üni.	2	4	2	2	-	-	-
5. Niğde Üniversitesi ✓	2	0	2	7	1	2	1
6. Sakarya Üniversitesi	2	1	0	4	-	-	-
7. Trakya Üniversitesi*	2	0	0	2	1	2	1

* Danışmanlık faaliyetinde bulunan iç denetim birimleri

✓ İç denetim alanında kurum içi eğitimlerin düzenlendiği üniversiteler

İç denetim biriminde 2 denetçi çalışan üniversitelerimizin sayısı 7'dir. Bu birimlerin düzenledikleri rapor sayılarının zaman içerisinde artış gösterdiği Tablo: 4'te izlenmektedir. Niğde Üniversitesinde İç denetim alanında kurum içi eğitimlerin düzenlendiği, Mersin ve Trakya Üniversitelerinde ise danışmanlık faaliyetlerinde de bulunduğu görülmektedir.

Tablo: 5. 2010 Yılı İtibariyle İç Denetçi Sayısı 1 Olan Üniversitelerde İç Denetime İlişkin Veriler

Üniversite	Denetçi Sayısı	Rapor Sayısı			Alınan Eğitim Sayısı		
		2008	2009	2010	Özel	İDKK	YÖK
1. Çanakkale 18 Mart Üni.*	1	0	1	3	-	-	-
2. Dumlupınar Üniversitesi	1	1	3	4	-	2	1
3. İzmir İleri Teknoloji Ens.	1	1	3	2	-	1	1
4. Gebze İleri Teknoloji Enstitüsü*	1	0	2	1	2	2	-
5. Kafkas Üniversitesi	1	0	3	4	-	1	1
6. Kırıkkale Üniversitesi	1	0	0	0	-	-	-

* Danışmanlık faaliyetinde bulunan iç denetim birimleri

Altı üniversitede sadece birer iç denetçi görev yapmaktadır. Bu grup içinde yer alan Çanakkale 18 Mart Üniversitesi ile Gebze İleri Teknoloji Enstitüsü iç denetim birimlerinin danışmanlık hizmeti de verdikleri Tablo:5'te görülmektedir. 2010 yılı itibariyle iç denetçi görevlendirilmemiş olan üniversitelerimizin listesi Tablo: 6'da yer almaktadır.

Tablo: 6. 2010Yılı İtibariyle İç Denetim Birimleri Olmayan Üniversiteler

1. Abdullah Gül Üniversitesi	30. Iğdır Üniversitesi
2. Adana Bilim ve Tek. Üni.	31. İstanbul Medeniyet Üniversitesi
3. Adıyaman Üniversitesi	32. İzmir Katip Çelebi Üniversitesi
4. Ağrı İbrahim Çeçen Üni.	33. Karabük Üniversitesi
5. Ahi Evran Üniversitesi	34. Karamanoğlu Mehmetbey Üni.
6. Aksaray Üniversitesi	35. Kastamonu Üniversitesi
7. Amasya Üniversitesi	36. Kırıkkale Üniversitesi
8. Ardahan Üniversitesi	37. Kırklareli Üniversitesi
9. Artvin Çoruh Üniversitesi	38. Kilis 7 Aralık Üniversitesi
10. Atatürk Üniversitesi	39. Mardin Artuklu Üniversitesi
11. Bartın Üniversitesi	40. Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi
12. Batman Üniversitesi	41. Yüzüncü Yıl Üniversitesi
13. Bayburt Üniversitesi	42. Muğla Üniversitesi
14. Bilecik Şeyh Edebali Üni.	43. Muş Üniversitesi
15. Bingöl Üniversitesi	44. Namık Kemal Üniversitesi
16. Bitlis Eren Üniversitesi	45. Necmettin Erbakan Üniversitesi
17. Bozok Üniversitesi	46. Nevşehir Üniversitesi
18. Bursa Teknik Üniversitesi	47. Ordu Üniversitesi
19. Bülent Ecevit Üniversitesi	48. ODTÜ
20. Çankırı Karatekin Üni.	49. Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi
21. Düzce Üniversitesi	50. Recep Tayyip Erdoğan Üniversitesi
22. Erzincan Üniversitesi	51. Siirt Üniversitesi
23. Erzurum Teknik Üni.	52. Sinop Üniversitesi
24. Gaziantep Üniversitesi ✓	53. Şırnak Üniversitesi
25. Giresun Üniversitesi	54. Tunceli Üniversitesi
26. Gümüşhane Üniversitesi	55. Türk-Alman Üniversitesi
27. Hakkari Üniversitesi	56. Uşak Üniversitesi
28. Harran Üniversitesi	57. Yalova Üniversitesi
29. Hitit Üniversitesi	58. Yıldırım Beyazıt Üniversitesi

İDKK 2010 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporu'nda; Kurul'a gönderilen rapor sayılarında gözle görülür bir artış olmakla birlikte, özellikle mahalli idare ve yüksek öğretim kurumlarında iç denetim faaliyetlerinin henüz istenilen seviyeye ulaşmadığı vurgulanmaktadır. Raporda iç denetçilerin Kamu İç Denetim Strateji Belgesindeki (2008-2010) amaçlar doğrultusunda öncelikle idarelerinin teşkilat yapısı, iş süreçleri, yönetim ve kontrol süreçlerinin gözden geçirilmesine odaklanmaları nedeniyle, izleyen yıllarda bu performansta önemli ölçüde artış beklendiği de belirtilmektedir.

Göreve atanan denetçilerin üniversitenin organizasyon yapısı ve iş süreçleri ile yönetim ve kontrol süreçlerini tanımaları; bilgi ve belge akışını tespit etmelerinin ilk iki faaliyet yılının önemli bir bölümünü oluşturduğu söylenebilir.

4. Üniversitelerde İç Denetçilerin Mesleki İhtiyaçları

Üniversitelerimizde iç denetim mesleğinin ihtiyaçlarının, Kamu İç Denetimi Strateji Belgesi 2011-2013'de yer alan GZFT Analizi'nde belirlenmiş olan tespitlerle uyumlu olduğu söylenebilir. Bu analiz sonucunda saptanan güçlü yönler, İDKK'nın bakanlıklar arası bir yapıya sahip olması; birincil ve ikincil mevzuatın tamamlanmış olması; kadro tahsislerinin yapılmış olması; kadroların büyük bir kısmına atama yapılmış olması; her yıl düzenli olarak sınav, eğitim ve sertifikasyon yapılması; AB eşleştirme projesinin tamamlanmış olması; Dünya Bankası hibe projesinin yürütülüyor olması ve iç denetçilerin güçlü bir denetim, kamu yönetimi ve farklı uzmanlık kültür ve tecrübesine sahip olmasıdır.

Zayıf yönler ise, bazı kurumlarda iç denetim atamalarının yapılmamış olması; iç denetimin bilgi teknolojileri alt yapısının yaygınlaşmamış olması; üçüncül düzey mevzuatın tamamlanmamış olması; iç denetim birimlerinin kalite güvence değerlendirmelerinin yapılmamış olması; kurulun idari ve kamusal kapasitesinin zayıf olması ve iç denetim mevzuatı ile AB norm ve uygulamaları arasında bazı uyumsuzlukların bulunmasıdır.

Fırsatlar ise şöyle belirlenmiştir: AB'ye uyum süreci ve bunun getirdiği yapısal değişim ihtiyacının olması; iç denetimi de kapsayan mali kontrol faslının müzake-

relerine (32nci fasıl) devam ediliyor olması; kamu yönetiminde değişim çabalarının sürüyor olması; iç denetim konusunda uluslararası alanda çok geniş bir bilgi birikiminin olmasıdır.

AB sürecinde zaman zaman duraksamaların yaşanma ihtimalinin olması; üst yönetim ve denetlenecek birimlerde iç denetim konusunda farkındalık eksikliği bulunması ve kamu idarelerinde denetime karşı olan isteksizlik ise “Tehditler” olarak sıralanmıştır. Bu analiz sonuçları, kamuda iç denetim sisteminin içinde yer alan üniversitelerde de iç denetim mesleğinin güçlü ve zayıf yönleri ile karşı karşıya olduğu fırsat ve tehditleri yansıtmakta olduğunu söylemek yanlış olmaz.

4.1. İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Değerlendirme ve Önerileri

İDKK 2010 Genel Raporunun değerlendirme ve öneriler kısmında, iç denetim faaliyetlerinin etkinliğinin artırılması amacıyla önemli yapısal reform başlıkları belirlemiştir. Bunlardan birincisi İDKK'nın idari kapasitesinin güçlendirilmesidir. Diğer başlıklar ise şöyle sıralanmaktadır:

- İç denetim birimleri ile teftiş birimlerinin görevlerin açık ve net şekilde belirlenmesi;
- İç denetim otomasyon sisteminin hayata geçirilmesi;
- İç denetim birimlerinin kurumlar içindeki yerinin güçlendirilmesi, doğrudan üst yönetime bağlı olarak kurulan iç denetim başkanlıklarının ilgili idarelerin teşkilat kanunlarında gösterilmesi;
- AB müzakereleri kapsamında KİMİK Politika Belgesinin hazırlanması ve Bakanlar Kuruluna sevk edilmesi;
- Kadro tahsisine rağmen iç denetçi ataması yapılmayan kurumların iç denetçi atamalarının yapılması;
- İç denetim yöneticilerine ilişkin görev/ kadro ilişkisinin yasal statüsünün güçlendirilmesi;
- Yeni kurulan idarelere iç denetim kadrosunun verilmesi ve kadrosu yeterli olmayan idareler için kadro tahsis edilmesi,
- İç denetim mevzuatı ve uygulamalarındaki eksikliklerin giderilmesi.

İDKK, 2010 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporu'nda tespit edilen ihtiyaçlar karşısında alınması gereken tedbirler aşağıdaki gibidir:

1. İç denetim konusundaki farkındalığın artırılması: İç denetimin sağlıklı ve amacına uygun bir şekilde yürütülmesi amacıyla; gerek rektör gerekse denetlenen birimler nezdinde, iç denetimin ve iç denetçilerin üniversite içerisindeki fonksiyonları ve yaratacağı katma değer hakkında farkındalık oluşturma faaliyetlerine devam edilmesi gerekmektedir. İç denetimin üniversitelerin üst yönetimince anlaşılması ve sahiplenilmesi için, İDKK ve iç denetim birimlerinde bilgilendirme toplantıları, çalıştay ve seminerler düzenlenmesi faydalı sonuçlar ortaya çıkaracaktır.

2. Bilgi teknolojileri (BT) denetimlerinin geliştirilmesi: BT denetimlerine ilişkin olarak; mevcut istihdam imkanları çerçevesinde gerekli BT denetçisi arayışının başlaması, BT denetimi yapılabilir safhaya gelindiğinde ise BT denetiminin diğer denetimlerle birlikte yürütülecek şekilde planlama yapılması uygun olacaktır. İç denetimde bilgisayar destekli denetim tekniklerinin kullanılması ve yaygınlaştırılması gerekmektedir.

3. İç denetçilerin nicelik ve niteliklerinin artırılması: Sertifika programının dışında iç denetçilere mevzuat uyarınca verilecek asgari yüz saatlik meslek içi eğitimi, İDKK'ca sağlanan eğitimlerin tekrarı olmayacak şekilde ve üniversite iç denetimine göre belirlenecek kapsam doğrultusunda üç yıla yayılarak düzenli bir şekilde uygulanması hedeflenmektedir. Başlangıçta ihtiyaç duyulan alanlarda eğitimlerin dışarıdan hizmet alımı yoluyla ya da diğer iç denetim birimlerindeki yetkin personel aracılığıyla yürütülmesi, sonraki dönemlerde iç denetçiler arasından eğitici olabileceklerin belirlenmesi ve bu denetçilerin, eğiticilerin eğitimi programlarına katılımlarının teşvik edilerek, her iç denetim biriminin kendi eğitici kadrosunu oluşturması hedeflenmektedir. İç denetim alanında akademik çalışması olan kişi ve kurumlarla işbirliği yapılması ve bu alandaki çalışmaların teşvik edilmesi planlanmaktadır.

4. İç denetim uygulamalarının izlenmesi: İç denetim birimlerince yürütülen iç denetimin ilgili standart, mevzuat ve rehberlerde yer alan düzenlemelere göre yapılıp yapılmadığını izleyecek bir iç denetim gözetim mekanizması kurulması ve yapılan çalışmaların iç denetim birimleri tarafından, yılda en az bir kez bu çerçevede iç değerlendirmeye tabi tutulması amaçlanmaktadır. Yapılan iç denetimin ilgili standart, mevzuat ve rehberlerde yer alan düzenlemelere göre yapılıp yapılmadığının İDKK'ca, azami beş yılda bir kalite güvence ve geliştirme programı çerçevesinde her bir iç denetim birimi itibarıyla dış değerlendirmeye tabi tutulması olumlu sonuçları açısından tercih edilmektedir. İDKK'ca, iç denetim faaliyet sonuçlarının konsolide edilerek sıkça karşılaşılan aksaklıklar ile iyi uygulama örneklerine ilişkin değerlendirme ve açıklamalar yapılması planlanmaktadır.

5. İç denetim faaliyetlerinin uyumlaştırılması ve koordine edilmesi: İç denetim alanında iyi uygulama örneklerinin belirlenip yaygınlaştırılması ve ilgililere en kolay ve hızlı şekilde duyurulması hedeflenmekte; (İDKK'nın bir bilgi merkezi (excellence center) konumuna getirilmesi ve bu konuda gerekli iletişim ağının kurulması). Ortak politikaların belirlenmesi, karşılıklı roller ve beklentilerin açıklığa kavuşturulması ve olası problemlerin çözümü istenmektedir. Bu amaçla İDKK ve iç denetim birimleri ile kamu idareleri ve diğer denetim birimleri arasında yakın işbirliği sağlanması arzu edilmektedir.

6. İDKK'nın yeniden yapılandırılması: Merkezi uyumlaştırma fonksiyonunun etkinliğinin artırılabilmesi için Kurulun yeniden yapılandırılması ihtiyacı duyulmaktadır. İç denetim faaliyetlerine Kurulun etkin bir şekilde cevap verebilmesi ve uluslararası alanda ortaya konulan iyi uygulama örneklerinin mevcut sisteme adapte edilebilmesi için merkezi uyumlaştırma biriminin idari kapasitesinin daha da güçlendirilmesi gerektiği belirtilmektedir. Bu çerçevede, gerekli yasal düzenlemelerin yapılması hususu temel politika belgelerinde ele alınmıştır.

İç denetimin, dinamik bir süreç halinde ve sürekli gelişme kaydeden bir ivmeyle yürütülmesini esas kabul eden İDKK'nın temel politika ve öncelik olarak; uluslararası arenada iç denetime ilişkin ortaya çıkacak yenilikleri değerlendirip sistemimize dahil etmeyi hedef olarak alması son derece sevindiricidir. Bu çerçevede,

Kurul tarafından belirlenmiş amaç ve hedefler ile temel politika ve önceliklerin zaman içerisinde güncellenip revize edilmesi hedeflenmektedir.

Kurulun tespit ettiği bu reform çalışmaları, üniversitemizde iç denetim mesleğinin karşı karşıya bulunduğu birçok sorunun çözümüne katkıda bulunacak kapsamda ve niteliktedir. Bu reformların başarıya ulaşması kamuda iç denetimi ileri düzeylere taşıyacak güçtedir.

Son olarak, iç denetimin, dinamik bir süreç halinde ve sürekli gelişme kaydeden bir ivmeyle yürütülmesini esas kabul eden İDKK'nın temel politika ve öncelik olarak; uluslararası arenada iç denetime ilişkin ortaya çıkacak yenilikleri değerlendirip sistemimize dahil etmeyi hedef olarak alması son derece sevindiricidir. Bu çerçevede, Kurul tarafından belirlenmiş amaç ve hedefler ile temel politika ve önceliklerin zaman içerisinde güncellenip revize edilmesi hedeflenmektedir.

4.2. Risk Yönetimi, Yönetim ve Kontrol Sistemlerinin Standartlara Uygun Bir Şekilde Hayata Geçirilmesi

İç denetim, iç kontrol sisteminin yeterliliği, etkinliği ve işleyişiyle ilgili olarak yönetime bilgiler sağlar, değerlendirmeler yapar ve önerilerde bulunur. İç denetçiler, iç kontrol sisteminin düzenlenmesi ya da uygulanması süreçlerine ve iç kontrol tedbirlerinin seçimine dâhil edilemez. Kamu idaresinde etkin bir iç kontrolün kurulması ve sürdürülmesinden üst yönetici sorumludur. Üst yönetici iç denetçilerden, iç kontrol ilkelerine ve iç kontrol sisteminin oluşturulmasına yönelik görüş alabilir.

26/12/2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiş bulunmaktadır. İDKK, 2010 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporu'nda aşağıdaki değerlendirme, gelinen aşamanın tespiti açısından önemlidir:

“İdarelerin mevzuatta tanımlanan teşkilat yapısı, yetki, görev ve sorumlulukları

çerçevesinde, çok sayıda iş süreci ve buna paralel çok sayıda kontrol önlemleri bulunmakla birlikte, mevcut yapıların Kamu İç Kontrol Standartlarına uygun hale getirilmesine yönelik çalışmalar tamamlanmadığından, iç kontrol sisteminin oluşturulması yönünde kontrol ortamı, risk değerlendirme ve kontrol faaliyetleri gibi bileşenlerin standartlara uygun bir şekilde henüz hayata geçirilememiş olması, esasen tüm kamu idareleri açısından başlı başına yapısal risk olarak karşımıza çıkmaktadır.” (İDKK, 2010: 70).

Söz konusu Rapora göre, bu temel sorun, riskli alanların belirlenmesinde sorumluluğu büyük ölçüde iç denetçilere bırakmakta ancak, üst yönetimin ve denetlenen birimlerin profesyonel katkısı sağlanmadan mevcut denetim kaynakları ve bakış açısıyla yapılan risk değerlemesi, iç denetimin etkinliğini azaltmaktadır. Oysa ki, Kamu İç Kontrol Standartları çerçevesinde risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesinin kurumsal bir bakış açısıyla ve ilgili tüm birimlerin desteğiyle ortaya koyulması gerekmektedir.

Rapor, ayrıca, idarenin karşı karşıya bulunduğu ve bizzat iç denetçiler tarafından tespit edilen riskler karşısında, bu risklere yönelik idarece oluşturulan mevcut kontrollerin yeterliliği etkinliği konusunda bazı önerilere yer vermektedir.

4.3. Üniversitelerde İç Denetim Faaliyetlerinin Kalitesinin Artırılması

Üniversitelerimizde iç denetim mesleğinin sorunlarına çözümün önemli bir kısmı Kalite Güvence ve Geliştirme Programlarının uygulanmasından geçmektedir. İç denetim faaliyetinin öz değerlendirilmesinde dikkate alınan unsurlar aynı zamanda denetçilerin sorunlarının tespiti konusunda da yol gösterici olmaktadır. “İç Denetim Yönetici Anketi Örneği”nden alınan bazı değerlendirme soruları bu hususlara dikkati çekmektedir:

- Rektör planlama ve bütçe hazırlık çalışmalarına dahil olması ve katkıda bulunmalıdır.
- Rektör ile görüşme sıklığı ve yapılan raporlamaların sayısı ve içeriği iç denetçiler tarafından yeterli bulunmalıdır.
- Kurum içi üst düzey toplantılara katılmalı, yazışmalar süratli şekilde ce-

vaplanmalı, istenilen bilgiler hızlı şekilde iletilmelidir.

- İç denetim biriminin çalışma ortamının sürekli mesleki gelişimi teşvik etmelidir.
- İç denetçilerin yönetimin karşı karşıya olduğu riskleri, yönetim sorunlarını ve üniversitenin stratejik amaçları konusunda yeterli bilgiye sahip olmalıdır. İç denetçiler rutin denetim faaliyetleri dışında kuruma hizmet sunmalıdır.
- İç denetim biriminin mevcut yapısının iç denetim faaliyetini gereği gibi yerine getirmesinde yardımcı olacak biçimde sürekli geliştirilmesi sağlanmalıdır.
- İç denetçilerin Kamu İç Denetim Standartlarına ve Mesleki Ahlak Kurallarına uygun davranmalarının özenle sürdürülmesi gereklidir.
- İç denetim biriminde; denetim süresinin azaltılması, iç denetçilerin mesleki gelişiminin sağlanması ve denetlenen birimlerle ilişkiler (danışmanlık faaliyetleri ile ve/veya öz değerlendirme programlarına katılım sağlanması) ile ilgili kalite geliştirme programları bulunmalıdır.
- İç değerlendirme çalışmalarının yürütülmesi kalite güvence ve geliştirmede önemli bir araç niteliğindedir.

Sonuç

İç denetim sisteminin daha etkin ve sağlıklı bir şekilde işletilmesi ve üniversitelerin bu alandan sağlayacağı katma değer artırılması için alınması gereken bir dizi tedbir ve gerçekleştirilmesi gereken önemli çalışmalar bulunmaktadır. Bunlardan bir kısmı İDKK seviyesinde bir kısmı ise üniversitelerde gerçekleştirilecek faaliyetlerle hayata gerçekleştirilebilecek nitelikte görünmektedir.

İDKK tarafından yapılması gerekenler yine Kurulun 2010 Raporunda şöyle sıralanmıştır: Henüz kurulmayan idarelerde iç denetim birimlerinin kurulması, iç denetim birimlerinin nitelik ve nicelik bakımından güçlendirilmesi, iç denetim faaliyetinin gerek iç denetimin kuruluş amacına gerekse bu konudaki uluslararası standart ve gelişmelere uygun faaliyet yürütmesi amacıyla ihtiyaç duyulan tüm üçüncül düzey mevzuat çalışmalarının tamamlanması, iç denetim uygulama yöntemlerinin geliştirilmesi suretiyle etkinlik ve verimliliğin artırılması, iç denetim

uygulamalarında teknolojik imkanların kullanımının yaygınlaştırılması, iç denetimle doğrudan bağlantılı olan iç kontrol ve risk yönetimi konularında iç denetçilerin yeterli bilgi sahibi olmalarının sağlanması, “Kalite Güvence ve Geliştirme Programının” hayata geçirilmesi ve iç denetçilerin niteliklerinin artırılması amacıyla sağlanan eğitim imkanlarının sürekli gözden geçirilerek güncel tutulmasıdır.

Üniversitelerde iç denetim faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliğinin artırılması yönünde İç Denetim Birimlerine düşen görevler şöyle sıralanabilir: Çağdaş iç kontrol ve risk yönetimi sistemlerinin yeterli detayda uygulanmasıyla iç denetim faaliyetinin tanımında yer aldığı şekliyle sistematik ve profesyonel bir çalışma olarak yürütülmesi, danışmanlık faaliyetlerinin üniversitelere en fazla katma değeri sağlayacak şekilde planlanması, üniversitelerde iç denetime ilişkin mevcut algının rektör ve denetlenen birimler nezdinde pozitif anlamda artırılmasına çalışmak, bu alandaki bilgi düzeyi ve farkındalığın programlı çalışmalarla artırılması, iç kontrol ve risk yönetimi konularında mesleki bilgi ve yetkinliğin artırılması yönünde faaliyette bulunmaktadır. Ayrıca İDKK'nın benimsediği ilkeler çerçevesinde, iç denetçilerin geleneksel denetim kültüründen farklı olarak yeni bir anlayışla iç denetimi benimsemek ve geçmiş odaklılıktan gelecek odaklılığa, birey ve işlem odaklılıktan sistem süreç odaklılığa zihinsel dönüşümlerini gerçekleştirerek denetim ve danışmanlık faaliyetlerini sürdürmeleri gerekmektedir.

İç denetimin amaç ve hedeflerine ulaşabilmesi için İDKK ve iç denetçilerin yanı sıra konuyla ilgili tüm tarafların ilgi, destek ve özverili çalışmalarına ihtiyaç duyulmaktadır. Bu bağlamda üniversitelerimizin tutumu da önem kazanmaktadır. Üniversite üst yönetiminin iç denetim birimleri ile sağlıklı ve sürekli iletişim halinde bulunması, iç denetim birimlerinin bilgi taleplerinin süratle yerine getirilmesinin sağlanması, tespit ve önerilerine kulak vermesi ve önerileri doğrultusunda gerekli önlemleri alması, birimlerle işbirliği içinde çalışması, iç denetimin kurumsal amaçlara hizmet edebilmesinin sağlanması, iç denetim birimlerinin fiziki ortamlarının iyileştirilmesi, idari ve teknolojik kapasitelerinin geliştirilmesi ve ortak politikaların belirlenmesi, karşılıklı roller ve beklentilerin açıklığa kavuşturulması ve olası problemlerin çözümü amacıyla İDKK ile işbirliği içinde olması iç kontrolün etkinliği ve verimliliğine katkıda bulunur.

Kaynakça

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, 2006, Bakanlar Kurulu Kararının Tarihi : 26/6/2006 No : 2006/10654, Dayandığı Kanunun Tarihi : 10/12/2003 No: 5018, 12/7/2006 tarih ve 26226 sayılı Resmi Gazete.

İDKK, 2010 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporu, Temmuz 2011, Ankara.

Kamu İç Denetimi Strateji Belgesi 2011-2013.



Haluk Yalçın
PWC Denetim Ortağı

“DÜNYADA VE TÜRKİYE’DE DENETİM MESLEĞİ VE ‘YENİ NORMAL’DEKİ ÖNEMİ”

Değerli öğrenciler, akademisyenler ve sevgili meslektaşlarım, Güzel bir Akademik Forum gerçekleşmesini dileyerek konuşmama başlıyorum. Süreye sadık kalmamız konusunda Ömer Hoca’nın uyarıları oluyor, bu konuyla ilgili bir anımı anlatmak isterim. Bundan yaklaşık 10 yıl önce bir bankanın özelleştirilmesiyle ilgili bilgi dokümanını incelemek üzere, üst düzey bir yöneticiden davet aldım ve şirket yöneticileriyle görüşmeye çağırıldım. Toplantıda bana bilgi dokümanını daha önce incelediniz mi diye sordular. İnceleme fırsatımızın olmadığını ve başka bir müşterimizle de böyle bir iş yapmadığımızı ama biraz süre verdiklerinde dokümanı inceleyerek, ilk toplantıda görüşlerimiz açıklayabileceğimizi belirttik. 15 dakika kadar bize süre verildi, 15 dakika dokümanı inceledikten sonra yaklaşık 45 dakika kadar karşımızdaki kişilere bilgi verdik. Bu bilgileri vermeye devam ederken şirket sahibi kinayeli bir şekilde, ‘bunu 15 dakikada mı anladınız?’ diye bir soru sordu. Ben de evet 15 dakikada anladık ama bilgilerimizin kaynağını 15 yıl + 15 dakika olarak ifade edersek daha iyi anlaşılacağını ve bize güveneceklerini söyledim.

Şimdi bu girişten sonra denetimin ekosistemi üzerine bir sunum gerçekleştireceğim. Önümüzdeki 10 dakika içinde biraz konuşacağız. Denetimin ekosistemi

denildiğinde, denetçinin hayatında neler olacak, iş hayatında nelere tabi olacak konuları üzerinden gitmek özellikle öğrenciler için önemli olacağını düşünüyorum. 15 dakikaya sığdırılmış, arkasında da 15 yılın birikimi olan bilgileri sizlere aktarmaya çalışacağım.

Dünyada denetim nasıl yapılıyor, Türkiye’de denetimin hikayesi, iç denetim, bağımsız denetim, dünyada ve Türkiye’de denetimin gözetimi nasıl yapılıyor, Yeni Türk Ticaret Kanunu’nun denetime etkisi, kurumsal yönetim ve “Yeni Normal” ile nereye başlıklarında sunumumu gerçekleştireceğim.

Dünyada denetim ve gelişmiş ekonomilerdeki denetim ortamına baktığımızda;

- Yurt dışında uzun yıllardır oturmuş bir muhasebe ve finans disiplini var.
- İç kontrol temel anlayış konusu olmuş durumda.
- İç denetim mekanizmaları zorunlu hale geldi. Ben bir bağımsız denetçiyim, iç kontrol mekanizması oluşmamış bir ortamda bağımsız denetim faaliyetinin yürütülmesi mümkün değil. Bunların uygulandığı ortamlarda, Muhasebe ve Denetim Standartları tutarlı şekilde uygulanıyor.
- Risk yönetimi kavramları yurt dışında oldukça olgunlaşmış ve ülkemizde de artık kavramlar yerli yerine oturmaya başladı.
- Gözetim kavramı kuvvetli ve daha da geliyor.
- Kurumsallaşma üst düzeyde ve biz de oraya doğru gidiyoruz ve koşmak zorunda olduğumuz farkındayız.
- Kurumsal yönetim her geçen gün daha önem kazanıyor.
- Küreselleşmenin etkileri sindiriliyor.
- Şeffaflık ve sürdürülebilirlik temel kavramlar; artık tartışmaya açık olmayan temel kavramlar olarak önem kazanıyor.

Türkiye’de denetim dediğimiz zaman nasıl bir ortam var ondan kısaca bahsetmek gerekecek. Biz PwC olarak, dünyada durum ne olacak diye, 2050 yılı araştırması yaptırдық. Türkiye gelişmekte olan ülkeler arasında ve G7 ülkeleriyle kıyasladığınızda 2050 yılında Türkiye 12. büyük ekonomi arasına geleceği gözüktüyor. Gelişmekte olan E7 ülkeleri 2020 yılından itibaren ekonomik büyüklükte gelişmiş olan ülkeleri geçmeye başlayacak. Eksenin doğuya doğru kayacağını bu rapor bize söylüyor.

PwC Raporu – 2050 yılında dünya	
E7 Ülkeleri	G7 Ülkeleri
Çin	Amerika
Hindistan	Japonya
Brezilya	Almanya
Rusya	İngiltere
Meksika	Fransa
Endonezya	İtalya
Türkiye	Kanada

Gelişmekte olan E7 ülkeleri 2020’de ekonomik büyüklükte gelişmiş olan G7 ülkelerini geçecek.

Dünyadan Bakınca Türkiye Nasıl Görünüyor?

Dünyadan bakıldığında Türkiye;

- Başarılı bir büyüme,
- Yasalar hızla değişiyor,
- Bankacılık sektörü sağlam,
- “Emerging” ekonomiler içinde iyi bir konum,
- Mali bilgiler enteresan,
- Girişimcilik üst düzeyde,
- Cari açık,
- Politik çerçeve,
- Dünya ile entegrasyonu sağlayan bir konumda.

İçerden Türkiye’ye baktığımızda ise,

- Muhasebe ve Denetim Standartları dünya ile uyumlu hale geliyor.
- Ticari yaşamda önemli değişimler hayata geçiyor.
- Hukuki süreçlerde değişim sürüyor.
- Rekabet ortamı yüksek.
- Denetim ve meslek önem kazanıyor.
- Düzenleyici otoritelerde değişim var.

- Kaliteli eğitim ve mesleki gelişim programları artıyor.
- Bilgi sistemleri uygulamaları ve denetimi hayatımıza girmiş durumda.
- Bilgi sistemlerinin kullanımıyla yapılan denetimler artıyor.

Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA) iç denetimi şöyle tanımlıyor: İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur.

Burada öğrencilere önemli bir mesaj vermek istiyorum. Denetim tüm sektörlerde maksimum bakış açısı veriyor. Bu bakış açısı, kariyerinizin ileriki döneminde size çok farklı bir algı kazandıracaktır. Kariyerinizin ilk beş yılında kendinize yapacağınız yatırım, kariyeriniz için önemli bir tasarruf sağlayacaktır. Sizi yarışa çıkarttığınız kişilerden birkaç adım daha öne çıkmanızı sağlayacaktır. Siz de birikimlerinizi doğru değerlendirirseniz, o farkı hep korursunuz. O fark sizin yaşam çizelgenizde profesyonel kariyerinizde olduğundan fazla etkileyecektir. O nedenle kariyere başlayacağınız ilk beş yıl önemlidir.

İç denetçi olduğunuz zaman siz o şirkete makro bakışla bakar, bağımsız görevinizi icra eder, bir ölçüde danışmanlık yaparsınız. Burada önemli bir mesajım daha var, sizler işe girer girmez danışman olacağınızı düşünmeyin. Danışman olmak için çok iyi eğitim almak, gerçek anlamda fikrinizin oluşmasını ve bu fikri aktarabileceğiniz bir konuma geldiğinizde danışman olabilirsiniz. Ondan sonra insan aklının zekasını vermeye başlar. Öğrendiklerini bildiklerini müşterileriyle paylaşmaya, bunun bedelini almaya ve karşılıklı güven duymaya başlarsınız. İç denetim baktığımızda aklıma, risk yönetimi, iç kontrol ve iç denetim fonksiyonlarının irdelendiği bir çalışma ortamı geliyor. Dolayısıyla iç denetimde bu üç kontrol ortamının insanlara son derece derinlik kazandıracak şekilde verilmesi gereken bir ortam söz konusu.

İç Denetimin Kurumsal Yönetimdeki Rolü

Risk Yönetimi

Potansiyel olayları tanımlamak, riskleri şirketin kurumsal risk alma profiline uygun olarak **yönetmek**, şirketin **hedeflerine ulaşması** ile ilgili olarak makul bir seviyede güvence sağlamak amacı ile oluşturulmuş, **kurumun tümünde** uygulanan sistematik bir süreçtir.

İç Kontrol

İç kontrol, bir işletmenin yönetimi ve diğer çalışanlarından etkilenen ve **Operasyonların etkinliği ve verimliliği, Mali tabloların güvenilirliği** ve bütünlüğü, Mevcut kanun ve hükümlere **uyum** amaçlarına ulaşmada makul seviyede teminat veren bir faaliyettir.

İç Denetim

İç denetim kurumun

Risk yönetimi İç kontrol Yönetişim

süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur.

Bağımsız denetim, mali tabloların önemli bir yanığıya yer verilmeksizin doğruyu göstermeye emin olmak için yapılan bir çalışma. Neden bir danışmanın imzası gerekli? Çünkü o kadar geniş makro perspektifle, o kadar farklı deneyimleri birleştirerek, o bağımsız denetimi yürütüyorlar ki, dünyada iç denetimi bilmeyen insanlar en azından o ülkenin iç dinamikleri açısından farklı denetim şirketleri mensuplarını yine global meslek mensuplarının uyguladıkları prensiplerine güveniyorlar. Baktığınızda Türkiye'deki gelişimi şöyle oldu: 1980 yılından sonra Türkiye'de önemli adımlar atıldı. 3568 sayılı meslek yasamız çıktı ve bağımsız denetçi olacak insanların mesleki yetkinliklere sahip olması sağlandı. Yeminli mali müşavirler, serbest mali müşavirler olarak serbest muhasebeci mali müşavirler olarak ayrıca TÜRMOB yapılanması, düzenleyici otoriteler ortaya çıktı. Eskiden bankalar, Merkez Bankası'nın düzenleyiciliği altındaydı. Ardından SPK çıktı, Merkez Bankası rolünün önemli bir kısmını Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu'na verdi derken, bir baktık ortalık düzenleyici otoritelerle doldu. Şimdi tek bir düzenleyici otoriteye doğru hareket var. O da 660 sayılı kararnameyle hayata geçirilen Kamu Gözetimi Kurumu'dur. Bu demek değildir ki, diğer düzenleyici otoriteler tam anlamıyla etkilerini kaybediyor sanılmasın. Türkiye'de Kamu Gözetimi Kurumu, denetimi, bağımsız denetimi ve şirketlerin gözetim fonksiyonu büyük ölçüde üstleniyor.

Türkiye’de Bağımsız Denetim

- 1980 sonrası Türkiye’de önemli adımlar
- 3568 sayılı Meslek Yasası
- TURMOB
- Düzenleyici Otoriteler TCMB, SPK, BDDK, EPDK, Hazine
- Muhasebe ve Denetim Standartları
- 660 sayılı KHK ve Kamu Gözetimi Kurumu
- ISQC1 (International Standard on Quality Control 1)
- Bağımsızlık
- Türkiye’de bağımsız denetim şirketi rotasyon
- Denetçi eğitimi

Türkiye’de ileriye dönük bir gelişme olacak. Avrupa Topluluğu ve diğer gelişmiş ülkelere baktığımızda, gözetim fonksiyonu çok daha uzun süredir var. Ciddi anlamda olgunlaşması da muhasebe skandallarıyla örneğin Amerika’da Enron skandalıyla başladı. Bunlar tam anlamıyla gözetim altında tutulmadığı için tepkiye karşı tedbir olarak alınmış önlemlerdi. Kimi zaman da kantarın topuzunun kaçtığını gördük. Sarbanes Oxley Yasası (SOX) dediğimiz senatörlerin etkisiyle Amerika’da çıkan bu yasanın etkisi bütün Avrupa’ya hatta ülkemize kadar geldi. Muhasebe standartlarını kökten etkilemeye başladı.

Burada mali tablolarla, mali bilgilerin ne kadar hayati olduğuna dair önemli bir detayı öğrencilere vermek istiyorum. Mali bilgileri okumayı öğrenmelisiniz. Bir mali tabloya baktığınızda, fikriniz olabilecek kadar bilgi sahibi değilseniz eğer, şirketin en tepesine çıksanız dahi yolu karşıdan karşıya geçmek için başkasının yardımına ihtiyacı olan yaşlı bir insan kadar çaresiz kalırsınız. Dolayısıyla, mali bilgileri anlamadan bu olayın mali okumayı bilmeden çok fazla ilerlemek çok mümkün değil.

Bağımsız Denetim Muhasebe ve Denetim Standartları

- 2001, BDDK – “MUY”
- 2005, SPK - Halka Açık Şirketler XI/25 tebliğ
- 2008, SPK - Halka Açık Şirketler XI/29 tebliğ

- TTK – Türk Muhasebe Standartları (“TMS”)
- 2006, BDDK - “TMS”
- 2008, Hazine Müsteşarlığı - TMS

Dünyada ve Türkiye’de Gözetim

- Enron sonrası adımlar US SOX 2002, PCAOB....
- POB (Public Oversight Board) UK 2004,
- H3C Haut Conseil (Fransa) vb..
- EU Statutory Audit Directive
- Türkiye’de Düzenleyici Otoriteler SPK, BDDK, EPDK, Hazine
- 660 sayılı KHK ile KHK

Dönelim bağımsız denetime: Türkiye’de bağımsız denetim, Kamu Gözetim Kurumu’nun düzenlemeleriyle yeni bir şekle büründü. Gözetime baktığınızda, gözetim otoriteleri dünyada ve Türkiye’de kendilerine çeki düzen verir duruma geldi. Gözetim komitelerinde çalışmak da gerçek anlamda önemli bir kariyer fırsatıdır. Özellikle devletle çalışıyor olmak, devletin yarattığı imkanlarla çeşitli olanaklara kavuşmak gibi işin avantajlarını bir kenara bırakırsanız, gözetim otoritelerinin içinde de gerçek anlamda yüksek akademik kariyere sahip insanların yerleşmiş olması ülkemizin geleceği açısından çok önemlidir.

İç Denetimin Kurumsal Yönetimdeki Rolü Yeni Türk Ticaret Kanunu

Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) çok ciddi bir değişim ve devrimi beraberinde getiriyor. 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe giren kanunla ilgili son dönemde basın ve medya kuruluşlarında bilgilendirmeler sıkça yapılıyor. 11 yıl çalışılarak yapıldı bu kanun, bunun beş yılı tartışmalarla geçti. Hatta o tartışma ortamında bu kanun görüşülürken birçok kişi meslekte daha yeniydi. 1500 maddelik gerçekten devrim niteliğinde bir kanun geçti. Bu kanun ticari hayatımızı çok ciddi şekilde etkileyecek ve ileriye götürecektir. Aynı zamanda Avrupa Topluluğu giriş sürecinde de olmazsa olmaz bazı değişiklikleri ticari hayatımıza getirecek. Akademisyenlerden bir isteğim olacak. Öğrencilerimiz piyasaya çıkmadan yeni TTK hakkında bilgi verin, anlatın. TTK’nın ülkemizin çehresini değiştireceğini bilmelerini ve aşına olmalarını sağlayın.

Yeni TTK'da Hakim Olan Yaklaşımlar



Denetim Alanında Reformcu Değişiklikler

- Tüm sermaye şirketlerinin denetlenmesi gerekmektedir.
- Denetçinin denetiminden geçmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu düzenlenmemiş hükmündedir.
- Türkiye Denetim Standartları Kurulu (KHK/660)
- Denetleme Üst Kurumu (Denetimin Gözetimi) (KHK/660)
- Yeni Kurulan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
- Dürüst resim ilkesi
- Finansal tabloların ve faaliyet raporunun denetim sonrası değiştirilmesi

Yeni TTK Kapsamında Şirketlere Getirilen Yükümlülükler

Yönetim kurulu esas sözleşmeye konulacak bir hükümlü, düzenleyeceği bir iç yönetmeliğe göre, yönetimi, kısmen veya tamamen bir veya birkaç yönetim kurulu üyesine veya üçüncü kişiye devretmeye yetkili kılınabilir. Bu yönetmelik şirketin yönetimini düzenler; bunun için gerekli olan görevleri tanımlar, yerlerini gösterir, özellikle kimin kime bağlı ve bilgi sunmakla yükümlü olduğunu belirler. Yönetim kurulu, istem üzerine pay sahiplerini ve korunmaya değer menfaatlerini ikna edici bir biçimde ortaya koyan alacaklıları, bu yönetmelik hakkında, yazılı olarak bilgilendirir.

Yönetimin devri başlıklı 367. maddede işletmelerin iç kontrol sistemlerinin bir ölçüde biçimsel tarifini veren bir düzenleme yapılmıştır.

Yönetim kurulunun devredilemez ve vazgeçilemez görev ve yetkileri

Muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması.

İlgili Maddenin Gereçesi: Finansal denetim düzeninin kurulması, şirketin iş ve işlemlerinin denetlenmesine ilişkin bir “iç-denetim” sisteminin ve bunu yapacak örgütün (bölümün) gösterilmesidir. Şirket hangi büyüklükte olursa olsun, şirkette, muhasebeden tamamen bağımsız, uzmanlardan oluşan, etkin bir iç-denetim örgütüne gereksinim vardır. Bir anonim şirketin denetimi sadece bir bağımsız dış denetim kuruluşuna bırakılamaz. Bağımsız denetim öncesinde şirketin kendi iç denetimini yapabilmesine yönelik gerekli mekanizmanın tesis edilmesi gerekli görülmüştür.

İç Denetimin Kurumsal Yönetimdeki Rolü

Kurumsal Yönetimle İlgili TTK - SPK İlişkisi - TTK Madde 378

TTK 378. maddesinde riskin erken saptanması ve yönetime ilişkin düzenleme ile ilgili şu hükümler yer almıştır: Pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde, yönetim kurulu, şirketin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, bunun için gerekli önlemler ile çarelerin uygulanması ve riskin yönetilmesi amacıyla, uzman bir komite kurmak, sistemi çalıştırmak ve geliştirmekle yükümlüdür.

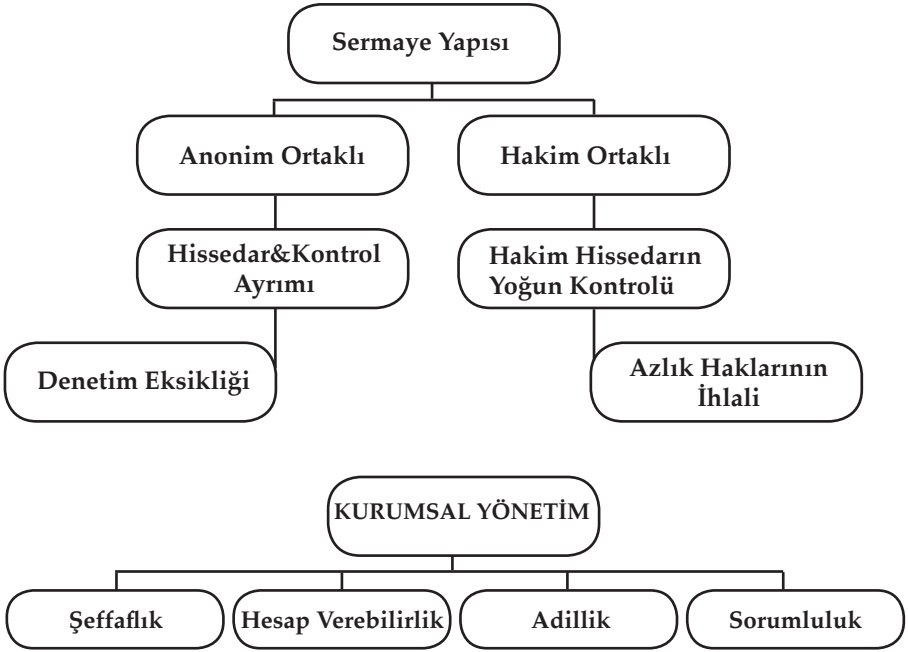
Diğer şirketlerde bu komite denetçinin gerekli görüp bunu yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmesi hâlinde derhâl kurulur ve ilk raporunu kurulmasını izleyen ilk ayın sonunda verir.

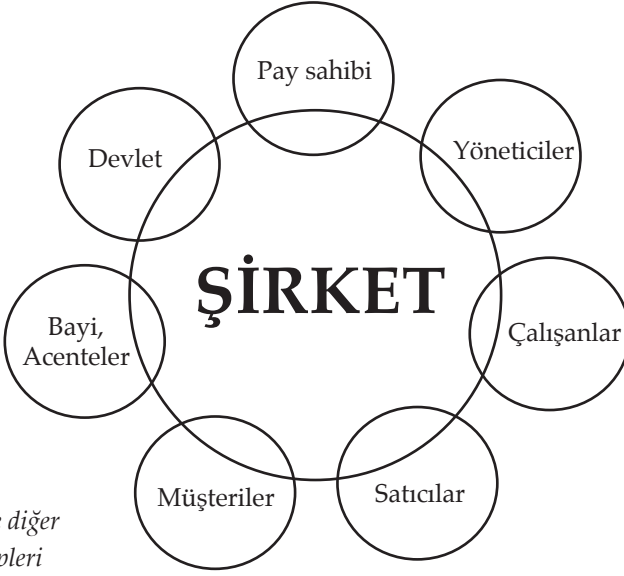
Şirketin varlığını, gelişimini ve devamını güvence altına almayı amaçlayan bu düzenleme kurumsal yönetim ilkelerinden biri olup kanunun bu anlamda en dikkat çekici düzenlemelerinden biridir.

Kurumsal Yönetim neden gerekli?

- İyi yönetim
- Kaynakların etkin kullanımı
- Şirket performansının artması
- Düşük maliyetli finansal kaynaklara erişim
- Birleşme ve satın almalar
- Çıkar çatışmalarının önlenmesi ve sürdürülebilirlik

Neden Kurumsal Yönetim?





*Pay sahibi ve diğer
menfaat sahipleri*

Kurumsal ve Finansal Raporlamada Yeni Dönem

Dünyada mali muhasebede tek lisans artık Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)'dir. Ortak bir taraftan bakıldığında, her tarafta ortak bir lisans konuşuluyor. Amerikalılar kendi sistemlerini hayata adapte etmek, dünyaya daha entegre olmak için bu adaptasyon sürecine ikna olmuş durumdalar.

"Yeni Normal" ile Nereye?

Bu salonun içindeki herkes bir şeyin farkında değil, geçmiş iki yıl içinde varlıklarımızın yarısını kaybettik. Önümüzdeki 10 yıl içinde bunu ancak anlayacaksınız. Önümüzdeki 20 yıl içinde bunu ancak kazanacaksınız. Dolayısıyla dünyanın geçirmiş olduğu ekonomik krizlerle yeniden yapılanma süreçleri olacak. Güzel haber şu, ülkemiz bu yapılanmada avantajlı bir konumda.

Öğrencilere şu mesajı da iletmek istiyorum; gideceğiniz noktaya ulaşmak için çok çalışmalısınız çünkü o yer size rezerve değil. Eğer biz TTK'yı iyi kullanmazsak, kariyer hayatına başladığınızda kendinize bir şey katmazsanız, ileriye doğru koşmazsanız, kimsenin sizin için bir yer rezerve etmediğini unutmamalısınız.



Adem Yaman

**Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER) Başkan Yardımcısı
Milli Eğitim Bakanlığı İç Denetçisi**

“TÜRKİYE’DE YARINLARA İLİŞKİN DÜŞÜNCELER”

Özet

Bilgi toplumuna ve bilgi ekonomisine doğru ciddi bir dönüşüm yaşanan günümüz dünyasında, bilim ve teknolojiadaki gelişmelerin toplumsal menfaatler odağında sürdürülmesi toplumların geleceğini belirleyen en önemli unsur olarak düşünülmektedir. Gelişim ve değişimin doğru algılanması bu süreçte hayati önem ihtiva etmektedir. Esasen, yeni kamu yönetimi anlayışı, yöneticiye kurumsal amaçlarına dönük stratejik hedeflerine ulaşma sürecinde yönetme izninin verilmesini öngörür. Yönetime serbest hareket edebilme kabiliyeti tanır. Diğer bir söylemle, yürütülen kurumsal faaliyetlerin, hedeflerle ne ölçüde örtüştüğünün denetlenmesi ve izlenmesi için bir araç olarak kullanılan “kontrol” argümanının yönetilmesini anlamlı kılar.

Özellikle kamusal niteliği bulunan kurumlarda yürütülen işlem ve iş süreçlerinde doğruluğuna ilişkin izleme yapılmaması, işlerin maliyetlerini arttırdığı gibi söz konusu işlemlerle ilgili sorumlunun ve sorumluluk alanlarının tespitini de gayrimümkün kılmaktadır. Bu durum kamuyu hantallaştırmakta, iyi ve gayretli yöneticileri sistemin çarkları arasına sıkıştırıp, görünmez hale getirmektedir. Böylelikle gayretli ve üretken durumdaki çalışanlar her zaman yönetimin karar verici

pozisyonlarında söz sahibi olamamaktadır.

Kamu kaynaklarının daha verimli ve yerinde kullanımının tespiti için harcama disiplininin sağlanması doğrultusunda, kontrol mekanizmalarının tekrar gözden geçirilmesi ve yönetim sürecinde planlanan kontrollerin yeniden revize edilmesi kontrollerinin yeniden tasarlanmasının risklerin yönetiminde önemli bir aşama olduğu düşünülmektedir. Yönetimin asli fonksiyonlarından olan denetimin işlevselliği bu aşamada isabetli değerlendirilmelidir. Dolayısıyla, mevcut denetim sisteminin işlevselliğini olumsuz etkileyen unsurlar tespit edilerek çözüm yolları aranmalıdır.

Türk kamu yönetimi üzerindeki yıpranmış görünümü değiştirmek ve geleneksel yönetim anlayışından sıyrılmak için kamu yönetiminde çağdaş bir algı düzeyinin tesisini haklı gösteren bazı temel düşüncelerin bir an evvel kabulü ile gerekli revizyon sağlanmalıdır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile iç denetim uygulaması kamusal denetime yeni bir soluk getirmiş ve kısa sürede önemli bir oranda benimsenmiş ve kabul edilebilir duruma gelmiştir. Fakat uygulama sürecinde kat edilmesi gereken önemli bir süreç olduğu tartışmasızdır. İç denetimin teorisi ile (standartlar ve iyi uygulama örnekleri) ülkemizde özellikle kamu uygulamalarında pratiğinin nasıl olabileceği yeterince tartışılmamıştır. Reel sektörde başarı ile uygulanan iç denetim, sistematik olarak benimsenmekte ve işlevselliğine ilişkin farkındalık yüksek düzeyde olmaktadır. Fakat kamuda merkezi idareler ile özellikle taşra birimlerinde üst yöneticilerin anlayışıyla şekillenen marjinal yapı ve fonksiyonlar türetilmektedir. Bu kontrolsüz gelişimin konunun farkındalığına ilişkin sürecin bilinmemesinden kaynaklandığı düşünülmektedir.

Uluslararası uygulama standartlarının ve uygulama önerilerinin yer aldığı kırmızı kitapta yönetim kurulları ve denetim komitelerine yönelik getirilen kriter ve açıklamalar kamuda karşılığını bulamamakta ve anlaşılabilirliği konusunda sıkıntılar yaşanmaktadır.

Çalışmada, ilerleyen süreçte Türk kamu denetim sisteminin işleyişiyle ilgili uygulamada karşılaşılan sorunların çözümüne ve denetimin daha da işlevsel hale getirilebilirliğine ilişkin bazı önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar Kavramlar: Denetim, Teftiş, iç denetçi, yönetim, gelecek ve risk.

1.Giriş

İnsanlık tarihi boyunca “idare etme” ve “hüküm verme” süreci toplumsal yaşayışın gereği olarak kendiliğinden gelişen ve değişim gösteren bir durum olmuştur. Değişim benzer şekilde toplumları dinamizme etmektedir. Toplumlar sosyal, fiziksel veya siyasal gelişmeler sebebiyle içsel ve dışsal dinamiklerin etkisiyle sürekli bir değişim içerisinde dirler. Bu değişim toplumun sadece bir bölümünü değil tamamını kapsar. Değişim sırasında toplum kendisini yeniden düzenler ve yeniden bir bütün haline gelir. Diğer bir söylemle dengeli bir toplum dinamiktir. Bu durum toplumu tek bir merkezde kalmaktan korumaktadır.¹

Doğal olarak yönetim, yönetim sistemleri ve nihayet günümüzde epey kabul gören “yönetişim” kavramı içlerinde barındırdıkları anlamların sürekli devinimi ile literatürdeki manalarını zenginleştirmektedir. Bu zenginleşme ve çeşitlilik, toplumdan topluma ve insan prototipinin özellikli durumlarına göre farklılık göstermektedir. “Yönetici” odaklı gelişen bu sistemlerin kuşkusuz “yönetilen” ve “yöneten” pozisyonları da zaman içerisinde farklılık göstermekte ve sorumluluk düzeyleri zaman içinde değişime uğramaktadır.

Sürekli büyüyen dış ticaret açıkları, savunma harcamalarının konsolide bütçe içindeki payının hala çok önemli kabul edilmesi, uluslararası rekabetin kızışması ve ekonomik koşulların yeniden tesis edildiği süreçte, kamusal amaçlar ile kamu yönetim ilkelerinin de değişim ve gelişim gösterdiği görülmektedir. Bu durum, kamu yönetim ve denetiminde bilinen görev tanımlarına; liberal, şeffaf, etkin ve çağdaş olmaya zorlayan yeni açılımlar kazandırmaktadır.

¹ Gutek Gerald (2006). Eğitime Felsefi ve İdeolojik Yaklaşımlar, (çev. Nesrin Kale), Ankara: Ütopya Yay. S.206.

Yeniden yapılanma çalışmaları çerçevesinde, kamu kaynaklarının daha verimli ve yerinde kullanımının tespiti için harcama disiplininin sağlanması büyük önem taşımaktadır. Bu önem doğrultusunda, kontrol mekanizmalarının tekrar gözden geçirilmesi gerektiği düşünülmektedir. Mevcut denetim sisteminin işlevselliğini olumsuz etkileyen unsurlar tespit edilerek çözüm yolları aranmalıdır. Çalışmamızda, kamu yönetiminin yeniden yapılanma süreci göz önüne alınarak, Türkiye’deki mevcut denetim sistemi tanıtılıp, denetim sisteminin işleyişiyle ilgili uygulamada karşılaşılan sorunlar değerlendirilerek, söz konusu sorunların çözümüne ilişkin bazı önerilerde bulunmaktadır.

2. Kamu Yönetiminde Yükselen Paradigma

Paradigma kavramı ilk olarak Thomas Samuel Kuhn tarafından kullanılmıştır. Paradigmayı, dünyayı algılamak için gerekli olan zihinsel düşünce tarzı olarak ifade etmek mümkündür. Paradigmatik dönüşüm ise, eski oyunu yeni kurallarla oynamak anlamına gelmektedir. Oyunun yeni kurallarını öğrenme konusunda çaba gösterenler oyunu oynamaya devam ederken, diğerleri bu oyunun dışında kalacaklardır. Diğer bir söylemle değişimi yakalamak mücadele için bir zorunluluktur.

Mevcut krizlerden ve gelecekte de olası krizleri en az hasarla atlama düşüncesinden hareketle ekonominin geliştirilmesi için kurumsal tekniklerin araştırılması, bürokratik, zorlayıcı idari yapılardan arınması ve verimliliğin artırılması çabaları mevcut paradigmadan vazgeçilmesi sonucunu doğurmuştur. 1980’li yıllarda yaşanan ekonomik ve siyasal gelişmeler kamu sektörünün en çok tartışılan konular arasında ön sıralara taşımıştır. Batı ülkelerinde bu alanda yaşanan gelişmeler özellikle akademik alanda çeşitli şekillerde değerlendirilmiş, üzerinde araştırmalar yapılmış ve halen de ülkemizde sıcak gündem maddelerinden birini teşkil etmektedir.^{2 3}

² Ömürgönülşen, Uğur, (1997), “The Emergence Of A New Approach To The Public Sector: The New Public Management”, Ankara ÜSBF Dergisi, 52, 530. http://www.politics.ankara.edu.tr/ eski/dergi/pdf/52/1/35_ugur_omurgonulsen.pdf, 27/10/2009 tarihinde indirilmiştir.

³ Özer Mehmet Akif, (2005). “Günümüzün Yükselen Değeri Yeni Kamu Yönetimi”, Sayıştay Dergisi. Sayı. 59. 3-20.

Kalkınmışlığın günümüzdeki göstergelerine baktığımızda, sadece kişi başına düşen milli gelirle değil; strateji geliştirme, organizasyon kurabilme, bu organizasyonları değişen şartlara göre uyumlaştırabilme ve bilgi toplumu oluşturabilme olduğunu görmekteyiz.⁴ Belirsizliklerin ve rekabetin iç içe yaşandığı bir ortamda değişimin gerektiği gibi takip edilememesi bugün sahip olunan birçok edinimi de kısa sürede yitirme riski ile karşı karşıya bırakmaktadır.

Kalitenin hararetle savunulduğu dönüşüm sürecinde, Toffler' ın ikinci dalga toplumu olarak tasvir ettiği "sanayi toplumuna" göre kurgulanmış kurumsal yapılar tasfiye edilmektedir. Bunun yerine bireye değer veren, farklılıkları değerlendiren, objektif, etkin, demokratik ve adil uygulamalarıyla halka yaklaşımı hizmet odaklı hale getiren yönetimler aranmaktadır. Kamu yöneticisinden beklenen, çalışma planlarını ve projelerini kendisinden birincil düzeyde hizmet bekleyenlerin gereksinim ve beklentileri doğrultusunda yürütmesidir.

Kamu yönetiminin etkinsizliğinin giderilmesi ve değişime entegrasyonunun hızlandırılması çerçevesinde; ABD'de 1993 yılında "The Government Performance and Results Act", İngiltere' de sırasıyla 1982, 1988 ve 1999 yıllarında "Financial Management Initiative", "Next Steps Initiative" ve "The Modernising Government White Paper"; Yeni Zelanda' da 1988 yılında "The State Sector Act"; Avustralya' da 1984 yılında "Public Service Re-form Act"; Kanada' 1989 yılında "Public Service 2000 (PS 2000)" yasaları yürürlüğe sokulmuştur.⁵ Türkiye ise, henüz istenilen ölçüde yasal düzenlemelerini tamamlayamamıştır.

Fakat kamu sektöründeki sosyal organizasyonlar ve memleket sorunlarına ilişkin değerlendirmelerde yönetim mantığından beslenen önemli bakış farklılıkları gözlenmektedir. Diğer bir söylemle, yönetim sürecinde bürokrasiye dayalı hiyerarşik yaklaşım yerine, vatandaşın ve sivil toplum kuruluşlarının karar sürecindeki etkisini artırarak, daha çok yataç ve katılımcı bir yönetim anlayışı zamanla

⁴ Başbakanlık. (2003). "Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma, Değişimin Yönetimi için Yönetimde Değişim" Ankara: Başbakanlık S.26.

⁵ Başbakanlık. (2003). "Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma, Değişimin Yönetimi için Yönetimde Değişim" Ankara: T.C. Başbakanlık s.136.



benimsenen bir paradigma olmaktadır. Söz konusu yükselişteki paradigmanın temel motifleri aşağıdaki tabloda mukayeseli olarak sıralanmaktadır.^{6 7}

Tablo: Düşüşteki ve Yükselişteki Yönetim Paradigmalarının Temel Özellikleri

İdare Etme Anlayışı	Yönetişim
Bürokrasi merkezli yapı (hiyerarşi)	Birey ve toplum merkezli yapı (Heterarşiye)
Tek taraflı belirleyicilik	Çok yönlü katılım
Gündelik sorunlara yoğunlaşma	Stratejik yönetim
Girdi odaklı	Sonuç odaklı
Hantal bürokrasi	Etkin bürokrasi
Kapalı kültür	Saydam toplum
Hiyerarşik ve kurallara dayalı denetim	Risk odaklı kamuoyuna dayalı çok aktörlü denetim
Kamusal ilke ve kuralların benimsenmesi	Özel sektördeki ilke ve kuralların benimsenmesi
Hizmetlerin kamuya gördürülmesi	Kamu hizmetlerinin sözleşme esasıyla gördürülmesi
Rekabetten uzak bir yapı	Kendisiyle ve özel sektörle rekabet edilmesi
Girdi ve kurallara uyum odaklı	Çıktı odaklı
Kurallara bağlı yönetim	Yönetimde inisiyatif alma, kişisel sorumluk

3. Denetimin Yönetim İlişkisi

Denetim kavramı geniş bir alanı kapsamaktadır. Denetim, iktisadi faaliyet ve işlemlerin önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgililere bildirmek amacıyla tarafsızca irdeleyen, delil toplayan ve bu bulguları

⁶ Başbakanlık. (2003). "Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma, Değişimin Yönetimi için Yönetimde Değişim" Ankara: T.C. Başbakanlık s.121.

⁷ Haktankaçmaz Mehmet İlker (2009). Yeni Kamu Yönetimi Yaklaşımı Ve Türkiye'de Kamu Yönetimi Reformu, Yaylanmamış Dr Tezi, Gazi Üniv. Sosyal Bilimler Enstitüsü.

değerlendirerek raporlayan sistematik bir süreçtir. Kamu hizmetinin sunulduğu eğitim, sağlık ve savunma gibi daha pek çok alanda denetim söz konusu olmaktadır. Bu denetim faaliyetleri de genellikle amaçlarına göre; mali denetim, siyasal denetim, performans denetimi vb. yönlerden gerçekleştirilmektedir.

Yönetim biliminin öncülerinden Fayol'a göre denetim, her şeyin, verilen emirlere ve konulmuş kurallara uygun yapıp yapılmadığının gözetimidir.⁸ Denetimi, daha önceden belirlenen amaçlara ulaşıp ulaşmadığımızı tespit eden bir araç olarak tanımlamak mümkündür. Bu tanımlama doğrultusunda denetimin üç ana ögesi bulunmaktadır:

1. Her şeyden önce belli amaçların bulunması gerekmektedir. Bu amaçlar örgütün ana amaçlarıdır.
2. Denetimin ikinci ögesi verimliliktir. Belirlenen amaçlara verimli bir biçimde, fazladan para, emek, malzeme ve zaman harcamadan ulaşmak önemlidir.
3. Üçüncü öge ise zamandır. Belirlenen amaç ve sonuçlara, belirlenen zaman içinde ulaşmak gerekmektedir.⁹

Kamu denetiminin amacı, yönetimin tüm iş ve işlemlerinin mevzuata uygunluğu, kurumsal hedeflere, plan ve programlara ve kamu yararına uyumlu olarak yürütülmesi açısından incelenmesidir. Eğer varsa usul ve esasa yönelik aykırı uygulamaların, düzeltilmesini sağlayarak yönetimin işlevine artı değer katarak katkılar sağlamaktır. İyi işleyen denetim mekanizmasının işlevselliği ve etkililiği kurumların temel fonksiyonlarını icrada yarar sağlamasının yanı sıra başarılı bir yönetim sağlayacaktır. Yönetim içinde etkili bir denetim müessesesinin bulunması çalışan tüm personeli iş ve işlemlerinde daha temkinli davranmaya zorlayacaktır. Hukuk devletlerinde yönetim ve denetim, birbirini tamamlayan bir süreçtir. Yönetim ve denetimin işlevselliği birbirini besleyen aktif bir doğurgan döngüye neden olabilmektedir.¹⁰ Yönetim ve denetim, iç içe geçmiş fonksiyonlar bütünüdür.¹¹

⁸ Tosun, K.(1984), İşletme Yönetimi, Mars Yayınları, s. 129, İstanbul.

⁹ Köksal, E.(1998), "Türkiye'de Merkezi Hükümetin Taşra Örgütünün Denetimi", Amme İdaresi Dergisi, Cilt: 20, Sayı: 3, s. 43. Aralık, Ankara.

¹⁰ Uluğ, F. (2004). "KAYTEK Tasarısı Işığında Kamu Denetim Sisteminde Yeniden Yapılanma", Amme İdaresi Dergisi, Sayı. 37/2, Haziran. Ankara.

¹¹ Atay, C. (1997). Devlet, Yönetim ve Denetim, s.10, Marmara Kitabevi, Bursa.

Yönetim süreci, örgütün işlerliğini sağlayacak her türlü yönetsel etkinliklerin, bir araya getirilmesi, izlenecek yöntemlerin belirlenmesi durumudur.¹² Ayrıca yönetim önceden belirlenmiş amaçları hayata geçirmek için gerekli olan insan gücü, para, zaman, malzeme, yer gibi unsurların daha ekonomik ve daha verimli şekilde kullanılmasını hedefleyen, karar verme ve bireyleri yönlendirme etkinliğidir.¹³

Sosyal devlet anlayışı temelinde, kamu görevi ve kamu hizmeti kavramlarının kapsamı sürekli gelişim göstermektedir. Verilen kamu hizmetinin kapsamı gelişim gösterince, denetim olgusunun kapsamı da değişmekte ve derinleşmektedir. Dolayısıyla, değişimin yönetimi için kamu yönetim ve denetim sisteminin işleyişiyle ilgili değişiklikler yapma zorunluluğu doğmaktadır.

Türk kamu denetim sisteminin yeniden yapılandırılması sürecinin, kamu yönetim sisteminin yapılandırılması ile bağlantılı olduğu bilinen bir gerçektir. Türk kamu yönetiminin sorunlarını gidermek için birçok reform çalışması yapılmıştır. Bu reform çalışmaları arasında ilk akla gelenler; 1949 yılında Neumark Raporu, 1951 Barker Raporu, 1962-1963 yılları arasında gerçekleştirilen ve kamu yönetiminde iyileştirmenin hedeflendiği Merkezi Hükümet Teşkilatı Araştırma Raporu (MEHTAP), 1971 yılında düzenlenen İdari Reform Danışma Kurulu Raporu, 1991 yılında düzenlenen Kamu Yönetimi Araştırma Raporu (KAYA) ve son olarak veto edilen 5227 sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun çalışmaları sayılabilir.

Kamu yönetimini değişime zorlayan etkenler, üç ana ekseninde toplanabilir. Birincisi, kamu harcamalarının bütçe üzerine getirdiği yük ve bütçe açıklarının mali sistemde yol açtığı sıkıntılardır. İkincisi, bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan hızlı değişim; üçüncüsü ise toplumsal talepler karşısında kamu kesiminin performansının yetersiz kalmasıdır.¹⁴

¹² Gözübüyük, A. Ş. (1999). Yönetim Hukuku, Turhan Kitapevi, 13. Baskı, s.1, Ankara.

¹³ Ergun, T., Kamu Yönetimi Kuram/Siyasa/Uygulama, TODAİE, Ankara, s.3, 2004.

¹⁴ Yılmaz, O. Kamu Yönetimi Reformu: Genel Eğilimler ve Ülke Deneyimleri, Şubat 2001, <http://ekutup.dpt.gov.tr/-http://ekutup.dpt.gov.tr/kamuyone/yilmazo/reform.pdf>

Türkiye’de kamu denetiminde performans esaslı denetim sisteminin etkinleştirilmesi; kamusal kaynakların yerinde kullanımı, hedeflerin doğru tespit edilmesi ve verimliliğin sağlanmasında önemli bir rol oynayacaktır.

4. Türkiye’de Mevcut Denetim Yapısı

Anayasanın 8. maddesinde, yürütme yetkisi ve görevi, Cumhurbaşkanı ve Bakanlar Kurulu tarafından, Anayasaya ve kanunlara uygun olarak kullanılır ve yerine getirilir hükümleri yer almaktadır. 123. maddesinde ise, idarenin kuruluş ve görevleriyle bir bütün olduğu, merkezden ve yerinden yönetim esaslarına dayandığı belirtilmiştir.¹⁵ 3046 sayılı Bakanlıkların Kuruluşu ve Görev Esasları Hakkında Kanunun 21 ve 22. maddelerinde Bakan ve müsteşarın görev ve sorumlulukları ifade edilmiş ve izleyen 23. maddesinde teftiş kurullarının görevleri sayılmıştır.¹⁶ 5442 sayılı İl İdaresi Kanununun 9 uncu maddesinde valiler, adli ve askeri teşkilat dışında kalan bütün devlet daire, müessese ve işletmeleri, özel işyerlerini, belediye, köy idareleriyle, bunlara bağlı tekml müesseseleri denetler, teftiş eder denilmektedir.¹⁷

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun, kontrolün yapısı ve işleyişi başlığını taşıyan 63. maddesinde iç denetim tanımlanmıştır. Buna göre iç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti olarak tanımlanmaktadır. İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır hükümleri yer almaktadır.

¹⁵ 2709 sayılı T.C. 1982 Anayasası.

¹⁶ 3046 sayılı Sayılı Bakanlıkların Kuruluş Ve Görev Esasları hakkında 174 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 13/12/1983 Gün Ve 174 Sayılı Bakanlıkların kuruluş Ve Görev Esasları Hakkında Kanun hükmünde Kararnamenin Bazı Maddelerinin kaldırılması Ve Bazı Maddelerinin değiştirilmesi Hakkında 202 Sayılı Kanun hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek kabulü Hakkında Kanun Tertip: 5 Resmî Gazete Tarihi: 09.10.1984 S: 18540

¹⁷ 5442 sayılı İl İdaresi Kanunu



1- Anayasa Gereğince Faaliyet Gösteren Denetim Organları

Anayasanın ilgili maddelerinde hüküm altına alınarak teşkilat kanunlarıyla kurulan ve asli görevi denetim olan kurumlar, Cumhurbaşkanlığına bağlı olan Devlet Denetleme Kurulu ve TBMM'ye bağlı olan Sayıştay'dır.

a- Devlet Denetleme Kurulu

Devlet Denetleme Kurulu, Anayasanın 108 inci maddesiyle, idarenin hukuka uygunluğunun, düzenli ve verimli şekilde yürütülmesinin ve geliştirilmesinin sağlanması amacıyla, Cumhurbaşkanına bağlı olarak kurulmuştur. Kurul, Cumhurbaşkanının isteği üzerine silahlı kuvvetler ile yargı organlarının haricinde tüm kamu kurum ve kuruluşlarında, sermayesinin yarısından fazlasına bu kurum ve kuruluşların katıldığı her türlü kuruluşta, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarında, her düzeydeki işçi ve işveren meslek kuruluşlarında, kamuya yararlı derneklerle vakıflarda her türlü inceleme, araştırma ve denetlemeleri yapacağı hüküm altına alınmıştır. 2443 sayılı Kanuna göre kurul; başkanı dâhil dokuz üyeden oluşmakta, bu üyeler yüksek öğrenim görmüş ve en az on iki yıl Devlet hizmetinde çalışmış kişiler arasından Cumhurbaşkanınca atanmaktadır.¹⁸

b- Sayıştay

Sayıştay 832 sayılı yasası ile genel ve katma bütçeli dairelerin bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevlidir. Sayıştay her şeyden evvel bir hesap mahkemesidir. 5018 sayılı yasada dış denetim görevinin Sayıştay tarafından yerine getirileceği belirtilmiştir.¹⁹

2- Bakanlıklar Denetim Organları

3046 sayılı Kanun, bakanlıkların, kuruluş ve görev esaslarını düzenlemiştir. Bu minvalde bakanlıklarda danışma ve denetim görevinin ifası için teftiş kurulları kurulmuştur. Bu kurullar aracılığıyla her bakanlık kendi işlemlerini denetlemekte

¹⁸ 2443 sayılı Devlet Denetleme Kurulu Kurulması Hakkında Kanun

¹⁹ 832 sayılı Sayıştay Kanunu

ve raporlarını gereği için kendi bakanlığına sunmaktadır. Her bakanlığın teftiş kurulu yanında, bu bakanlıklara bağlı bağımsız genel müdürlük ve ilgili idarelerin kendi denetim kurulları da ihdas edilmiştir. Diğer taraftan, bazı bakanlıklar kamusal sorumlulukların daha etkin ve verimli sunulabilmesi için bölge ve/veya il düzeyinde örgütlenmiştir.²⁰

a- Başbakanlık Teftiş Kurulu

Başbakanlığa bağlı her kurum ve kuruluşun kendi bünyesinde denetim birimlerinin tesis edilmesinin yanı sıra Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu ve Başbakanlık Teftiş Kurulu da bu teşkilatlanma içinde yerini almıştır. 3056 sayılı Başbakanlık Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanunun 20.nci maddesine göre kurulmuştur. Kurulun görevi Başbakanın veya yetkili kılması üzerine Müsteşarın emri ve onayı ile Başbakan adına bütün kamu kurum ve kuruluşlarıyla kamu iktisadi teşebbüslerinde teftişin etkin bir şekilde yürütülmesi hususunda genel prensipleri tespit etmek ve personelin verimli çalışmasını teşvik edici teftiş sistemini geliştirmek ve Başbakanlık merkez teşkilatında araştırma, inceleme ve soruşturma ile bağlı ve ilgili kuruluşlarında her türlü inceleme, araştırma, teftiş ve soruşturma yapmaktır.

b- Yüksek Denetleme Kurulu

Başbakanlığa bağlı olan Kurul, 3346 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri ile Fonların Türkiye Büyük Millet Meclisince Denetlenmesinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun ve 72 sayılı Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu Hakkında Kanun Hükmünde Kararname bağlamında görev yapmaktadır. Kurul denetleyeceği kuruluşların ulusal ekonomiye faydalı olabilmeleri için; ekonomik gerekler dâhilinde, verimlilik ve kârlılık durumu, kuruluş amaçlarına ulaşmaları yönünde; faaliyetlerinin mevzuata, uzun vadeli kalkınma plan ve programlarına uygunluğu yönlerinden incelemektedir. Fakat Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu, tüm kay-

²⁰ 3046 sayılı Sayılı Bakanlıkların Kuruluş Ve Görev Esasları hakkında 174 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 13/12/1983 Gün Ve 174 Sayılı Bakanlıkların kuruluş Ve Görev Esasları Hakkında Kanun hükmünde Kararnamenin Bazı Maddelerinin kaldırılması Ve Bazı Maddelerinin değiştirilmesi Hakkında 202 Sayılı Kanun hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek kabulü Hakkında Kanun

nakları ile Sayıştay Başkanlığına devredilmiştir.^{21 22}

c- Bakanlık Teftiş Kurulları

3046 sayılı kanun ve her bakanlığın teşkilat ve görevleriyle ilgili olarak düzenlenen yasal mevzuatlarında, teftiş kurulları; bakanın emri veya onayı üzerine bakan adına, bakanlık teşkilatı ile bakanlığa bağlı ve ilgili kuruluşların her türlü iş ve işlemleriyle ilgili olarak danışma, teftiş, inceleme ve soruşturma işlerini yürütmekle görevli olarak kurulmuşlardır.

d- Müsteşarlık / Genel Müdürlük Denetim Organları

Her müsteşarlığın/genel müdürlüğün teşkilat ve görevleriyle ilgili düzenlenen yasal düzenlemelerinde, denetim birimleri; müsteşarın/genel müdürün emri veya onayı üzerine, teşkilat ile bağlı ve ilgili kuruluşların her türlü iş ve işlemleriyle ilgili olarak teftiş, inceleme ve soruşturma işlerini yürütmekle görevlidir. Müsteşarlığa veya genel müdürlüklere bağlı olarak çalışan denetim elemanları, bağlı oldukları müsteşarlığın/genel müdürlüğün faaliyet alanı içerisinde kalan konularla sınırlı olarak faaliyet göstermektedirler.

3- Özerk Nitelikteki Kuruluşların Denetim Organları

a- Üst Kurullar Denetim Organları

2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan Sermaye Piyasası Kurulu kanun kapsamına giren kuruluşlarda, Kanun hükümleri çerçevesinde denetleme, düzenleme, tedbirler alma gibi görev ve yetkileri bulunmaktadır.²³ Ancak, Sermaye Piyasası Kurulunun asli görevi denetimden ziyade sermaye piyasasını düzenleme, kuralları koyma ve uygulamadır.

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK), 5411 sayılı Bankacılık Kanunu kapsamında, yer alan kuruluşların her türlü işlemlerinin gözetimi, yerinde denetimi ve bu Kanun kapsamındaki kuruluşların konsolide ve konsolide olma-

²¹ 3346 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri ile Fonların Türkiye Büyük Millet Meclisince Denetlenmesinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun.

²² 72 sayılı Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu Hakkında Kanun Hükmünde Kararname

²³ 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu

yan bazda risk yapısı, iç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemleri ile varlıkları, alacakları, özkaynakları, borçları, kâr ve zarar hesapları, yükümlülükleri ve taahhütleri arasındaki ilgi ve dengelerin ve malî bünyeyi etkileyen diğer tüm unsurların ve bu kuruluşların kurumsal yönetim ilkelerine uyum seviyesinin gözetimi, tahlili ve ölçümü BDDK tarafından yapılır. Yapılacak yerinde denetimde, bankalar yeminli murakıp ve yardımcıları, bankacılık uzmanı ve yardımcıları, bilişim uzmanı ve yardımcıları, hukuk uzmanı ve yardımcıları arasından uygun göreceği bir denetim ekibi görevlendirir. Kurum başkanı, gerekli gördüğünde ve özellikle arz eden konularda bağımsız denetim kuruluşlarını ilgili konu hakkında inceleme yapılması için görevlendirme yetkisini haizdir.²⁴

Son yıllarda kurulan Rekabet Kurumu, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu, Telekomünikasyon Kurumu, Radyo ve Televizyon Üst Kurumu gibi kuruluşların denetim görevleri olsa da sadece bazılarında denetim birimi ihdas edilmiştir. Söz konusu üst kurulların, esas görevleri görevli oldukları alanlarda düzenlemeler yapmak, kendi sektörlerinde koydukları kuralları uygulamak ve kurallara uymayanlar hakkında işlem yapmak gibi yetkileri bulunmaktadır.

b- Kamu İktisadi Teşebbüs Denetim Kurulları

3346 sayılı Kamu İktisadi teşebbüsleri ile Fonların Türkiye Büyük Millet Meclisinde Denetlenmesinin Düzenlenmesi Hakkında Kanununun 7.nci maddesinde kamu iktisadi teşebbüslerinin, denetim süreci belirtilmiştir. Buna göre TBMM Kit Komisyonu, Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulunun raporları ile Başbakanlığın sevkedeceği diğer raporları ve varsa kendisince tespit edilen konuları inceler. Her teşebbüsün bilançosu ile hesaplarını kapsayan raporlar; ilgili bakanlıkların görüşleri ve denetlenen kuruluşların cevapları ile birlikte, en geç ertesi yılın Aralık ayı sonuna kadar Başbakanlıkça, Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına sunulacağı hüküm altına alınmıştır.

²⁴ 5411 sayılı Bankacılık Kanunu 19/10/2005 tarihinde kabul edilmiştir. 4389 sayılı yasayı yürürlükten kaldırılmıştır. 5411 sayılı yasa, 01/01/2006 tarihinde tüm maddeleri ile yürürlüğe girmiştir.

233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 40. Maddesinde, "...ilgili bakanlık; teşebbüs, müessese ve bağlı ortaklık faaliyetlerinin kanun, tüzük ve yönetmelik hükümlerine uygun olarak yürütülmesini gözetmekle görevlidir....ilgili bakanlık, gerekli hallerde teşebbüslerin hesaplarını ve işlemlerini teftiş ve tahkike tabi tutmaya ve bunların iktisadi ve mali durumlarını tespit ettirmeye yetkilidir..." hükümleri de yer almaktadır.²⁵ Diğer taraftan, kuruluş mevzuatına uygun olarak, genel müdürün emri veya onayı ile kurumun sınırları içinde kalmak şartıyla, sadece kurum ve kuruluşun her türlü faaliyet ve işlemleriyle ilgili olarak teftiş, inceleme ve soruşturma işlerini genel müdür adına yürütmekle görevlendirilmektedir.

c- Yerel Yönetim Denetim Organları

Belediyelerde, İl özel idarelerinde 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine göre iç ve dış denetim yapılmaktadır. Denetim, iş ve işlemlerin hukuka uygunluk, malî ve performans denetimini kapsayacak şekilde yapılır. Ayrıca, belediyelerin malî işlemler dışında kalan diğer idarî işlemleri, hukuka uygunluk ve idarenin bütünlüğü açısından İçişleri Bakanlığı tarafından da denetlenir. Belediyelere bağlı kuruluş ve işletmeler de belediyeler ile aynı esaslara göre denetlenir. İl özel idaresinin malî işlemler dışında kalan diğer idarî işlemleri, idarenin bütünlüğüne ve kalkınma plânı ve stratejilerine uygunluğu açısından İçişleri Bakanlığı, vali veya görevlendireceği elemanlar tarafından da denetlenir. İl özel idarelerine bağlı kuruluş ve işletmeleri yukarıdaki esaslara göre denetlenir. Sayıştay' ın dış denetimine tâbi olmayan, mahallî idare birliklerinin denetimi ise İçişleri Bakanlığınca yapılır. Valiler ve kaymakamlar gerekli gördüklerinde ülke düzeyinde kurulan birlikler dışındaki birlikleri denetleyebilirler.²⁶

Belirli büyüklükteki belediye yönetimlerinin birçoğu teftiş kurulu şeklinde bir denetim yapısına sahiptir. Teftiş kurulları, belediye başkanının emri veya onayı ile, yerel yönetim sınırları içinde kalmak şartıyla, yerel yönetimlerin her türlü faaliyet

²⁵ 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname, Resmi Gazete Tarihi: 18/6/1984-No: 18435 (Mükerrer).

²⁶ 5393 Sayılı Belediye Kanunu, 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu, 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunlarının verdiği yetki çerçevesinde.

ve işlemleriyle ilgili olarak teftiş, inceleme ve soruşturma işlerini belediye başkanı adına yürütmekle görevlendirilmektedir. Diğer taraftan, özellikle büyükşehir belediyesi olan şehirlerde (Ankara’da Aski, Ego Genel Müdürlüğü..vb.) bağımsız genel müdürlükler bünyesinde de teftiş kurulları bulunmaktadır. Bu kurullar da genel müdürün emriyle ve genel müdür adına, kurumun her türlü faaliyet ve işlemleriyle ilgili olarak teftiş, inceleme ve soruşturma işlerini yürütmektedirler.

Son zamanlarda ise yapılacak yasal düzenlemeler ile belediye örgütlerinde “Rehberlik ve Denetim Başkanlığı” birimlerinin kurularak, çağdaş anlamda denetim metoduna uygun çalışmalar yürütüleceği yönünde söylemler artarak sürmektedir.

4- Kamu Kurumlarındaki İç Denetim Birim Başkanlıkları

Türk kamu mali yönetim ve denetim sistemi, uluslararası standartlara uygun hale getirilmeye çalışılmaktadır. Bu kapsamda 10/12/2003 tarih ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun yürürlüğe girmesi ile uluslararası standartlar ve Avrupa Birliği uygulamalarıyla uyumlu olarak iç denetim mekanizması kurulmuştur.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu bağlamında, mali yönetim ve kontrol sisteminin gereği olarak kamu idareleri bünyesinde iç denetim birimleri kurulmuştur. 5018 sayılı kanununa göre birçok kamu kurumuna “iç denetçi” atamaları yapılmıştır. 5018 sayılı Kanunun amacını belirleyen 1’inci maddesinde; “kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak” hedeflerine ulaşmak için yeni bir denetim modeli-iç denetim modeli- tesis edilmiştir.

5018 sayılı Kanun, 55 inci maddesinde, iç kontrolün tanımına yer vermiştir. Kamu mali yönetiminin bir unsuru olarak iç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanın-

da ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü olarak tanımlanmıştır.

Kamu mali yönetiminin, planlanan amaç ve hedeflere ulaşılması yolunda etkili biçimde gerçekleştirebilmek için harcama sonrasında yürütülen iç denetim faaliyeti, 5018 sayılı Kanununun 63, 64, 65, 66 ve 67.ci maddelerinde açıklanmış, görevli kurul, kavram ve kişiler belirtilmiştir. 5018 sayılı kanununun 63 üncü maddesinde, iç denetim faaliyeti tanımlanmıştır. Buna göre iç denetim, “ kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir” denilmektedir.

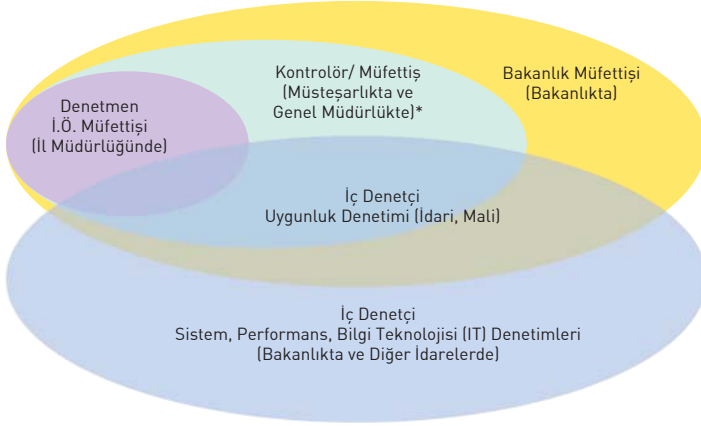
Yukarıda yapılan tanım çerçevesinde, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir kontrol oluşturulması amaçlanmıştır. 5018 sayılı Kanununun 63.ncü maddesinin devamında “...İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır....” denilmek suretiyle kamu idarelerinin bünyesinde, doğrudan üst yöneticiye bağlı, iç denetim birimlerinin veya başkanlıklarının kurulabileceği hüküm altına alınmıştır.

5. Denetim Birimlerinin Etki Alanı ve Reform Çalışmaları

1982 Anayasasınının 123. maddesinde ve 3046 sayılı kanununun 3. maddesinde devlet idaresinin bir bütün olarak esas alınması gerektiği, görev yetki ve sorumlulukların tespitinde bu bütünlüğün bozulmayacağı vurgulanmaktadır. Türk idari yapısı içerisinde, kamu kurum ve kuruluşlarının faaliyet ve işlemlerinin hukuka uygunluğunun sağlanmasında, kaynakların verimli etkin ve tutumlu olarak kullanılmasında, yolsuzlukların ortaya çıkarılmasında, sorumlulukların tespitinde ve yine ilgililerin sorumlulukları bağlamında hesap verilebilirliğin gerçekleştirilmesinde

en önemli organ denetim kurumlarıdır.

Denetim kurumlarının üstlenmiş oldukları görevleri tam olarak yerine getirebilmesi ve denetimlerin sonucunda istenilen neticelerin elde edilebilmesi için etkin bir denetimin sağlanması gerekmektedir. Türkiye’de 2003 yılı Haziran ayı itibarıyla, 50’den fazla denetim kurulunda/biriminde 23.104 denetim elemanı görev yapmaktadır.²⁷ Türkiye kamu denetim sisteminin, mevcut yasal ve idari düzenlemeler çerçevesinde, denetim elemanlarının denetim görevi yaptıkları alanlar aşağıda şekil üzerinde gösterilmiştir.



Şekil: Uygulamada Mevcut Denetim Mekanizmalarının Etki Alanı Şeması²⁸

Kaynakça

İsmail Hakkı Çakır, “İç Denetim Türleri ve Teknikleri-Uygunluk Denetimi, Mali Denetim” İç denetçiler eğitim sunusu ders notlarından yararlanılarak geliştirilmiştir, 28/06/2007, Ankara.

²⁷ Ömer Dinçer ve Cevdet Yılmaz-Başbakanlık Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma-1 Başbakanlık ,Ekim 2003, s.104, Ankara

²⁸ Şekil üzerinde eklemeler yapılmıştır.

Şekilden anlaşılacağı üzere²⁹, denetim elemanlarının görev yaptıkları alanlar çakışma içindedir. Kamu örgütünde görev yapan merkezi denetim elemanı ile taşra denetim elemanı arasında aynı denetim mahalli için astın üste karşı nasıl bir işlem sürecinin izleneceği belirtilmiştir. Mevcut düzenlemeler çerçevesinde aynı konu üzerinde (yer ve şahıs farklılığı olmadığı varsayıldığında) ast, çalışmasını bitirmemiş ise tüm çalışmasını bir üst yazı ekinde, sonradan gelen üstü konumundaki denetim elemanına teslim etmektedir. Üst konumdaki denetim elemanı, denetim/soruşturma dosyasını devralarak, işin gereğini yapmaktadır.

Denetim uygulamalarında, iç denetim modeli ile birlikte mevcut denetim birimleri arasında bazı yetki çatışmalarının olabileceği muhtemel görünmektedir. 5227 sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun veto edildiği için mevcut denetim sürecinde yasal boşluklar oluştuğu düşünülmektedir. Yukarıdaki şekilde de görüleceği üzere, mevcut denetim sisteminde bakanlık müfettişleri ile iç denetçiler özellikle idari ve mali uygunluk denetiminde ortak denetim alanına sahiptir. 5018 sayılı yasada iç denetimin, iç denetçiler tarafından yapılacağı hükmü yer almaktadır fakat mevcut durumda, kurumların teşkilat yasalarında belirtilen görevler ile 5018 sayılı yasa hükmü arasında bazı uyumsuzlukların olabileceği değerlendirilmektedir.

Kamu yönetimi ve denetimi alanında reform öngören bir yasal düzenleme girişi veto edilen ve yürürlüğe girmeyen 5227 sayılı “Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun”,dur. 5227 sayılı kanun 3 Ağustos 2004 tarihinde, dönemin Cumhurbaşkanı tarafından; 4, 5, 6, 7, 8, 9, 11, 16, 23, 38, 39, 40, 46, 49. maddeleri ile geçici 1, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9. maddelerinin bir kez

²⁹ Son dönemde neredeyse tüm bakanlıklarda organizasyon yapılarına ilişkin önemli ölçüde değişiklikler yapılmış ve durum, Kanun Hükmünde Kararnameler (KHK) ile gerçekleştirilmiştir. Fakat kararnamelerde geleneksel denetimi yansıtan “Teftiş Kurulu” ibareleri yerine “Rehberlik ve Denetim Başkanlığı”, “Denetim Hizmetleri Başkanlığı” veya “Denetim Başkanlığı” gibi ibareler kullanılmıştır. Kullanılan birim isimlerinde bu farklılık, birimlerin görev ve sorumluluk düzeylerine ilişkin mevzuat hükümlerine de yansımış olması ileride muhtemel bir karmaşaya yol açacağı değerlendirilmektedir. KHK’lar ile yapılan bu görev tanımlamaları 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile getirilen İç Denetim Birimlerinin görev alanları ile ilgili örtüşme düzeyini artırmıştır.

daha görüşülmesi için TBMM'ye iade edilmiştir.^{30 31}

Veto edilen 15/07/2004 tarihli ve 5227 sayılı Kanunun 3 üncü kısmı kamu yönetiminde denetime ayrılmış olup, 38, 39 ve 40.cı maddelerde denetimin tanımı, kapsamı, türleri belirtilmiş ve denetlemeye yetkili kurumlar açıklanmıştır. Denetlemeye yetkili kurumlar ile ilgili olarak yasanın 40. maddesinde, İç denetimin kamu kurum ve kuruluşlarının iç denetim elemanları tarafından; dış denetiminin ise kanunla belirlenecek usul ve esaslar çerçevesinde Sayıştay tarafından yapılabileceği gibi yaptırılabilceği de ifade edilmiştir. 5227 sayılı yasanın denetim ile ilgili maddelerinde belirtilen iç denetimin, kontrol ve gözetim işlevinden ibaret olduğu ve bu yönüyle, gerek hiyerarşik, gerek idari vesayet denetimini kapsamadığı, getirilen düzenlemenin idarenin bütünlüğü ilkesinin gerçekleştirme araçlarından biri olan denetim işlevini etkisiz kılacağı veto sebepleri arasında sayılmıştır.³²

VIII. Beş yıllık kalkınma planının hazırlıkları kapsamında, “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu” nda; denetim sisteminin etkinliğinin artırılması ve performans denetiminin sağlanması, kamu kesiminin ihtiyaçlarını göz önünde bulunduran denetim standartlarının belirlenmesi, kurumsal anlamda yeniden yapılandırmaya yönelik kamu harcamalarının etkinlik ve performans açısından değerlendirilmesini ve denetlenmesini yürütecek denetim mekanizmasının oluşturulması, yapılan uygunluk denetimlerinin performans denetimiyle desteklenmesi, “Denetim Şurası” nın oluşturulması hedeflerine yer verilmiştir.³³

Bakanlar Kurulunun 15/10/2007 tarih ve 2007/12701 sayılı kararında kabul edilen, “2008 Yılı Programı” ile “2008 Yılı Programının Uygulanması, Koordinasyonu ve İzlenmesine Dair Karar’ da kabul edilen şekliyle, Makroekonomik İstikrarın

³⁰ 5227 sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun (veto edilmiş ve yürürlüğe girmemiştir)

³¹ <http://www.belgenet.com/yasa/k5227.html>

³² 04-08-2004. Tarihli Radikal Gazetesi. (<http://www.radikal.com.tr/haber.php?haberno=124073>)

³³ <http://ekutup.dpt.gov.tr/kamuyone/oik527.pdf>

Kalıcı Hale Getirilmesi başlığı altında; 4. öncelik olarak, kamu idarelerinde mali yönetim, iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin etkin bir şekilde uygulanmasına yönelik tedbirler alınacağı belirtilmiştir. İç denetim alanında merkezi uyumlaştırma birimi kurulacağı ve Maliye Bakanlığına bağlı İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun kamu iç denetim sistemini geliştirmek ve koordine etmek üzere, 5018 sayılı Kanunda belirtildiği gibi, bağımsız ve tarafsız bir organ olarak yerine getirecek şekilde yeniden yapılandırılacağı ifade edilmiştir.³⁴ Avrupa Komisyonunun, 2007 yılı Türkiye İlerleme Raporunun, mali kontrol başlığını taşıyan 32.ci Fasılda; yolsuzluklarla mücadele çerçevesinde, Avrupa Hıleye Mücadele Ofisi'nin Başkanlık Teftiş Kurulu ile işbirliğine başladığı belirtilmiştir.³⁵

6. Türk Denetim Sisteminin Güncel Sorunları

Türkiye'de kamu denetimi ile görevli, örgütsel yapıları ve büyüklükleri farklılık gösteren birçok denetim kurumu bulunmaktadır. Fakat mevcut Türk denetim yapımızda denetimin yeterli ve istenilen düzeyde yapılabildiğini söylemek pek mümkün değildir. Genel anlamda bakıldığında, denetimin kurumsal ve işlevsel açıdan karşılaşılan başlıca sorunları şöyle sıralayabiliriz.

1. Tüm denetim kurumlarınca kabul edilmiş denetim standartlarının olmaması; kamu yönetiminde faaliyet gösteren tüm denetim birimlerinin (kurul, kurum, başkanlık birim vb.) ne olursa olsun denetim sürecinde uygulayacağı denetim prosedürleri, iş kalitesi, kalite anlayışları ve hazırlayacağı raporlar bakımından uyması gereken bazı prensip ve standartlar olmalıdır. Bir denetim çalışmasının kalitesi ve yeterliği bu standartlara uygunluk derecesiyle ölçülebilecektir.³⁶ Fakat Türkiye'de hizmet ifa eden tüm kamu kurum ve kuruluşlarındaki denetim birimleri için geçerliliği benimsenmiş denetim standartları henüz oluşturulamamıştır.

2. Uygulamada çağdaş denetim alanındaki gelişmelere yeterince yer verilmeme-

³⁴ http://ekutup.dpt.gov.tr/program/2008_programi.pdf-11.12.2007

³⁵ Avrupa Komisyonu (2007). Türkiye 2007 İlerleme Raporu (Com(2006) 663) Brüksel, 6 Kasım Sec (2007) 1436 Gayri Resmi Tercüme.

³⁶ Akın, C. (2000). Kamu Yönetimimizde Yeniden Düzenleme Çalışmaları ve Denetim Sistemimiz, Türk İdare Dergisi, Haziran, sayı:427, s.104

si; Türk kamu yönetiminde yapılmakta olan denetim, ağırlıklı olarak uygunluk denetimi, diğer bir ifadeyle yasa ve idari düzenlemelere uygunluk denetimidir. Türkiye’deki denetim birimleri, bu geleneksel görevinin yanı sıra mali sistemlerin ve iç kontrol mekanizmalarının denetimi, mali tabloların doğruluğunun ve güvenilirliğinin denetimi ve performans denetimi gibi çağdaş denetim uygulamalarını henüz yeterli oranda işlevselleştirilememiştir.³⁷

3. Denetim mesleği, AB standartları düzeyinde bütünsel biçimde yeterince gelişmemiştir.³⁸

4. Denetimsiz alanların bulunması ve denetimi kısıtlayan uygulamaların olması; Türkiye’de gerek yasal düzenlemelerle gerekse fiili uygulamalarla denetimsiz alanlar zaman içinde oluşmuştur. Bu durum, denetimin alanını daraltmasından öte kamunun güvenilirliğini etkilemekte ve sarsmaktadır.^{39 40 41}

5. Denetimin halen istenildiği ölçüde stratejik plan temelinde yürütülememesi;⁴² Türkiye’de genel olarak denetim, öncelikli ve riskli alanları dikkate alan stratejik planlara ve yıllık programlara dayalı olarak yürütülmediği gibi denetim birimlerini bu yönde zorlayan böyle bir anlayış ya da yasal düzenleme de bulunmamaktadır.

6. İç kontrol sistemlerinin yetersizliği ve iç kontrol ile denetim ilişkisinin yeterince sağlanamaması; Türkiye’de iç kontrol sisteminin tutarlı ilkeler bütünü olarak ele alınmadığı buna karşın bu sistemin unsurlarının ise mevzuata serpiştirildiği görülmektedir.⁴³ İç kontrol yapılarının sistematik ve bütünsel biçimde ele alın-

³⁷ DPT, 2000, DPT, (2000).Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara, s.92

³⁸ <http://www.treasury.gov.tr/makaleler/> İndirilme Tarihi:10/11/2007

³⁹ <http://plan8.dpt.gov.tr/kamumali/denetim/>İndirilme Tarihi:10/11/2007

⁴⁰ <http://www.denetde.org.tr/sorun.htm>.İndirilme Tarihi:8/11/2007

⁴¹ Ak, M.(2003). Hazine Dergisi, “Cumhuriyetin 80. Yılında Türk Denetim Sistemi”, s.148, Ankara

⁴² Ak, age.,s.140

⁴³ DPT, (2000).Kamu Yönetiminin İyileştirilmesi ve Yeniden Yapılandırılması Özel İhtisas Komisyonu Raporu, s.93, Ankara

maması ve bu alanda standartlar tespit edilmemiş olması, iç kontrol yapısının önemli unsurlarından biri olan iç denetimin (internal audit) etkinliğini doğrudan ilgilendirmektedir.

7. Denetim elemanlarının mesleki gelişim eğitimlerinin sürekli ve sistematik olmaması; kamu yönetimimizin genelinde olduğu gibi denetim birimlerinde de hizmetiçi eğitime gereken önem verilmemektedir. Türkiye’ de denetim elemanlarının çoğu mesleğe alınmadan önce meslek kuruluşları tarafından denetimle ilgili temel konular hakkında eğitilmedikleri gibi, mesleğe alındıktan sonra da mesleki gelişmeyi sağlamak, denetim alanları ile ilgili yenilikleri ve gelişmeleri izlemek amacıyla süreklilik temelinde hizmetiçi eğitimden geçirilmemektedirler. Bu amaçla düzenlenen sınırlı çalışmalar ise yetersiz kalmaktadır. Denetim sistemimizde gerçekleştirilen hizmetiçi eğitim genelde sistemli ve programlı bir temel yerine usta-çırak (refakat vb.) ilişkisi içerisinde yürütülmektedir.^{44 45 46}

8. Denetim sürecinde bilişim teknolojilerinden yeterince yararlanılmaması; Türkiye’ deki denetim birimleri ve denetim organları denetim alanında bilişim teknolojisinin sunduğu imkânlardan sistematik bir biçimde yararlan(a)mamaktadır.⁴⁷ Çağımızda hemen hemen bütün kamu kurum ve kuruluşları, yönetim sistemlerinin yanı sıra mali sistemlerinde de giderek artan ölçüde ve yaygın olarak bilişim teknolojilerinden yararlanmaktadırlar. Bilişim teknolojilerinin mali işlemlerde kullanılması, pek çok yararının yanı sıra, işlemlerde anonimliğe yol açarak sorumluluğu azaltmak, veri giriş ve işlemede mükerrerliklere, yetkisiz erişimlere açık olmak gibi mali denetim açısından son derece önemli olan birçok zaafı da beraberinde getirmektedir.⁴⁸

9. Denetim birimleri arasında koordinasyon ve işbirliğinin bulunmaması; yapılmakta olan işin özellikli durumundan kaynaklanan özel durumların (birkaç

⁴⁴ Akın, 2000, age.,s.103

⁴⁵ DPT, 2000,,age.,s 93

⁴⁶ Ak, M.(2003). Hazine Dergisi, “Cumhuriyetin 80. Yılında Türk Denetim Sistemi” Ankara.s.143

⁴⁷ DPT, 2000,age.,s. 95

⁴⁸ Ak, 2003,age.,s. 145

kamu kurumunun faaliyet alanına giren işlerin denetiminde yapılan birlikte çalışma) haricinde denetim birimleri arasında diyalog, koordinasyon ve işbirliği imkânlarından gerektiği gibi yararlanılmamaktadır. Bu nedenle de denetim standartları, ortak denetim yaklaşımı tesis edilememiştir. Mevcut durumun uzantısı olarak, denetim mesleğiyle ilgili yeniliklerin ve gelişmelerin ortak bir zeminden izlenmesi pek mümkün olmamakta ve hatta mükerrer denetimlere yol açmakta ve denetimin etkinliği azalmaktadır. Denetim birimlerinin kendi aralarındaki koordinasyon eksikliği denetimden beklenen sonuçların, başka kurumlar tarafından da paylaşılması olasılığını ortadan kaldırmaktadır.^{49 50}

10. Denetim faaliyetlerinin şeffaf ve denetime açık olmaması; Türk kamu yönetiminde, denetim kurumlarının yıllık faaliyetlerine (yıllık faaliyet raporu) ilişkin veriler pek bilinmemektedir. Yapılan denetimlerde, kurumların yıllık program ve planlara, kurumsal hedeflere ne ölçüde ulaştıkları kamuoyunun bilgisine ve değerlendirilmesine sunulmamaktadır.^{51 52}

11. Denetim birimleri ve denetim elemanları açısından bağımsızlık kavramı yeterince benimsenmemiştir. Bağımsızlık, bir anlamda hem denetlenenden bağımsız olmayı, hem de her türlü dış müdahaleden uzak olmayı içermektedir. Bağımsızlığın kurullarla güçlendirilip güvence altına alınması kadar pratikte işlerlik ve işlevsellik kazanması da üzerinde durulması gereken önemli bir konudur. Türkiye’de denetimdeki bağımsızlığın bütün boyutları ile yerleşmemiş olması denetimden istenildiği biçimde sonuç alınamamasının önemli nedenlerinden biri sayılmaktadır.⁵³ Bağımsızlık, bütün denetimlerin olmazsa olmaz koşulu olarak kabul edilmektedir. Denetim prosedürleri, ülkeden ülkeye farklılık göstermekle beraber denetim bulgu, sonuç ve tavsiyelerinin “tarafsız” olmasını sağlamak bakımından

⁴⁹ www.denetde.org.tr

⁵⁰ Maliye Bakanlığı Kontrolörleri Dernekleri {MBKD},2003, 7

⁵¹ DPT, 2000,age.,s 96

⁵² MBKD, 2003,age.s. 6

⁵³ DPT, 2000,age.,s. 89



denetçinin ve denetim kurumlarının bağımsız olması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.^{54 55 56 57}

12. Türk kamu yönetiminde, denetim elemanlarının mesleğe alınmalarında ve mesleği sürdürmelerinde ortak bir usul ve uygulama halen tam olarak mevcut değildir.^{58 59} Bazı kurumlar, mesleki tecrübe ararken, bazıları doğrudan bilim sınavları sonucu denetim elemanı temin etmektedir. Denetim elemanlarının, yetiştirilme süreçlerindeki uygulamalar kurumdan kuruma farklılıklar göstermektedir.

13. Teftiş ve denetim birimlerinin bir kısmı, yönetim kademesinin en üstüne, bir kısmı ise alt kademe yöneticilerine bağlı olması.⁶⁰ Uygulamada, koordinasyon eksikliği nedeniyle, çok sayıda denetim elemanı tarafından mükerrer denetimler yapılmaktadır.⁶¹

14. Türkiye’de yapılmakta olan birçok kurum denetimi, sistematik ve sürekli değil, kısmi ve belirsiz zamanlıdır.

15. Denetimler, risk analizleri esas alınarak belirlenmiş konular üzerinde değil, tesadüfi veya şikâyetlerde belirtilen konular üzerinde yoğunlaşmaktadır.⁶²

16. Kamuoyunda yerleşik bir anlayışa göre, fonksiyonel olarak hata bulmak üzerine yoğunlaştığından cezalandırıcı özellik taşır. Bazen hatalı veya subjektif yaklaşımlar sonucu telafisi güç sonuçlar meydana gelebilmektedir. Bu nedenle teftiş, kaçınılan ve istenmeyen bir durum olarak ortaya çıkmaktadır.⁶³

⁵⁴ DPT, 2000,age.,s. 91

⁵⁵ DPT, 2000,age.s. 96

⁵⁶ Ak, 2003,age.s. 156

⁵⁷ www.tesev.org.tr

⁵⁸ http://:plan8.dpt.gov.tr

⁵⁹ MBKD, age.s. 5.

⁶⁰ (MBKD, age.,s.7).

⁶¹ www.turmob.org.tr

⁶² MBKD, age.,s.8

⁶³ MBKD age.,s.5.

17.Yapılmakta olan mali denetimler, bağımsız ve uzmanlığa dayalı olarak yürütülmemektedir.

18.Denetçi, denetmen, müfettiş, kontrolör ve diğer denetim elemanlarının statüleri, görev tanımları, faaliyet alanları ve bağımsızlıkları tartışmalara yer olmayacak biçimde yeterince açık değildir.⁶⁴

19.Denetim elemanları, yetki, statü, unvan ve özlük hakları yönünden birbirinden farklılaştırılmıştır. Bu nedenle, üstünlük kurma amacı güden kurumsal çatışmalar, zaman zaman olumsuz bir rekabete yol açarak kurumlara zarar verecek boyutlara varmaktadır.⁶⁵

20. Denetim sürecinden, tatmin düzeyi yüksek sonuç alınamaması; yargı boyutu ile sonuçlanmakta olan bazı denetimlerde denetim ve yargılama çok gecikmeli olmaktadır.⁶⁶

21. Çok sayıda özerk kurum ve kurulun bulunması; Türkiye’ de son yıllarda artan özerk kurum ve kurullar dolayısıyla, kamu denetim sisteminde de çok başlıklı göze çarpmaktadır. Bu kurum ve kurullar, faaliyet alanlarıyla ilgili denetleme ve yaptırım yetkisine sahip olmaları nedeniyle denetimde bulunması gereken ahenk kaybolmakta, farklı usul ve metotlarla çalışan karmaşık bir yapı ortaya çıkmaktadır. Öğretide, gerçek hukuki kimlikleri ve devlet yapısı içindeki yerleri tam olarak anlayamayan bağımsız idari otorite’ olarak ifade edebileceğimiz bu kurum ve kurullar denetim sistemini olduğu kadar idari sistemi de yapısal olarak etkilemektedir.⁶⁷

22. Ulusal düzeyde, merkezi üstyapıda bir denetim örgütünün olmaması; Türkiye’de denetim konusunda merkezi düzeyde çalışma yapacak bir üst kuru-

⁶⁴ MBKD age.,s.5.

⁶⁵ MBKD, age.,s.5

⁶⁶ www.tesev.org.tr

⁶⁷ Tan T. (2002). Bağımsız İdari Otoriteler Veya Düzenleyici Kurullar, Amme İdaresi Dergisi, Sayı.35/2, Haziran, s.11. Ankara.

luş bulunmamaktadır. Bu nedenle her denetim birimi çalışmalarını kendi plan ve programı doğrultusunda diğer kurumlardan bağımsız olarak gerçekleştirmektedir. Bu durum mesleki ve denetim konusunda gerekli düzenlemenin yapılamamasının en önemli nedenlerinden birisidir.^{68 69}

23. Denetim raporlarının gereği için takibinin yeterince yapılamaması; gerçekleştirilen denetimler sonucunda düzenlenen raporların gereğinin yerine getirilmesinde takibin pek mümkün olmaması ya da yeterince etkili takibin yapılamaması önemli bir süreç problemidir. Raporların yerine getirilmesi, söz konusu mercilerin takdirine bağlı kalabilmektedir.⁷⁰

24. Kamu denetim sistemindeki yetersizlikler ve denetim dışı alanlar; kamu yönetiminin işleyişinde özel hukuk kapsamındaki gerçek ve tüzel kişilerle ilgili dış denetim uygulaması son derece sınırlı ve etkisiz durumdadır.^{71 72} Devlet teşkilatına dahil bir kurum olan Merkez Bankası'nın idare merkezi işlemleri banka yönetimlerinin uygun görmemeleri nedeniyle teftiş kurulunca uzun yıllardır hiç denetlenmemiştir.⁷³

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun 22. maddesine, 5445 sayılı Kanun'la eklenen 2. fıkra ile Sayıştay'ın denetimine tâbi olmayan mahallî idare birliklerinin denetim sonuçlarının (kişi borcu, kamu zararı...vb.) değerlendirilmesi ve karara bağlanması hususunu düzenlenmektedir. Fakat 5018 sayılı Kanunu'nun 3. maddesinin (e) bendinde yer alan "Mahallî idare Yetkileri belirli bir coğrafi alan ve hizmetlerle sınırlı olarak kamusal faaliyet gösteren belediye, il özel idaresi ile bunlara bağlı veya bunların kurdukları veya üye oldukları birlik ve idareleri," şeklindeki düzenlemeye göre mahallî idare birlikleri genel yönetim

⁶⁸ Sanal, R.(2002). Türkiye'de Yönetmelik Denetim ve Devlet Denetleme Kurulu, TODAİE Yayın No.314.s.265, Ankara.

⁶⁹ <http://plan8.dpt.gov.tr>

⁷⁰ Sanal, age.,s. 265

⁷¹ Ak.,age.s.148

⁷² <http://plan8.dpt.gov.tr>

⁷³ www.tesev.org.tr

kapsamında 5018 sayılı Kanun'a ve haliyle de 68. madde çerçevesinde Sayıştay'ın dış denetimine tâbi olması gerekmektedir.

Diğer yandan, 5018 sayılı Kanun'la Sayıştay denetimine alınan Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu Genel Müdürlüğü, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı, Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu ve Şeker Kurumu, 5436 sayılı Kanun'la Sayıştay denetimi kapsamından çıkarılmıştır. Aynı yapıdaki kurumların bir kısmı Sayıştay denetimi kapsamında iken bazılarının Yüksek Denetleme Kurulu vb. birimler tarafından denetlenmesi, hukuken olmasa da denetimin işlevselliği anlamında denetim dışı alanları oluşturmaktadır.⁷⁴

25. Denetim elemanlarının özlük haklarındaki yetersizlikler ve uygulama karşılaşılan farklılıklar; bir kariyer mesleği olarak denetim elemanlığı mesleğinin özellikle son yıllarda ücretlerin reel anlamda düşmesi, denetim elemanlarının özel sektöre geçmesine sebep olmakta ve nitelikli yeni mezunların mesleğe ilgisini azaltmaktadır. Bu durum da, mesleği moral yönden olumsuz etkilemektedir.^{75 76}

Türk kamu yönetimiyle ilgili yukarıda ayrıntılı olarak ifade edilen birikmiş sorunların çözülmesi, kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlayacak bir denetim sisteminin hayata geçirilmesi çok önemlidir. Bahsedilen hususlar, Avrupa Birliği ile başlatılan müzakereler çerçevesinde, AB Müktesebatına uyum kapsamında taahhüt edilen birer gereklilik olması yanı sıra kamuoyu tarafından da ilgiyle takip edilen ertelenemeyecek ülke ihtiyaçları olarak güncelliğini korumaktadır.

7. Sonuç ve Öneriler

Kamu yönetiminde mevcut sistemin felsefi argümanı, yönetimin kontrol altında tutulmasıdır. Yazının ilgili kısımlarında temel donanım teferruatlı olarak açıklandığı üzere çağdaş yönetim, yönetimin kontrolünden kontrolün yönetimine, diğer

⁷⁴ Kulukçu E.(2006).“Yönetimin Denetiminden Denetimin Yönetimine” Sayıştay Dergisi, s.63, Sayıştay Yay.sf.5 Ankara.

⁷⁵ Ak, age.,s. 149

⁷⁶ www.denetde.org



bir ifadeyle yönetim temelinde değişime yön vermektir. Gelişim ve değişimin doğru algılanması bu süreçte hayati önem ihtiva etmektedir.

Esasen, yeni kamu yönetimi anlayışı, yöneticiye kurumsal amaçlarına dönük stratejik hedeflerine ulaşma sürecinde yönetme izninin verilmesini öngörür. Yönetime serbest hareket edebilme kabiliyeti tanır. Diğer bir söylemle, yürütülen kurumsal faaliyetlerin, hedeflerle ne ölçüde örtüştüğünün denetlenmesi ve izlenmesi için bir araç olarak kullanılan "kontrol" argümanının yönetilmesini anlamlı kılar.

Kamu çalışanlarının, görevlerindeki başarısı, çalışanların performansları göz önüne alınarak belirlenmelidir. Etkili bir performans denetimi ise, donanımlı bir denetçi/müfettiş profiline ihtiyaç olduğunu göstermektedir. Bu bakımdan bir yandan performans denetim metot ve tekniklerinin denetçilere özümsetilmesine çaba gösterilmeli, bir yandan da denetime performans olgusu açısından yaklaşacak düşünce anlayışının denetim elemanlarına kazandırılmasına önem verilmelidir.

İdeal bir kamu yönetiminde bulunması arzu edilen başlıca nitelikler; katılımcı, hukukun üstünlüğü özümsemiş, stratejik vizyonu olan, şeffaf, etik ilkelere uyumlu davranış sergileme, cevap verebilir, eşitlik, etkinlik ve hesap verebilirlik gibi unsurlardır. Bu çerçevede; kamu kurum-kuruluş yöneticileri tarafından hesap verme sorumluluğunun açıkça kabul edilmesi, denetim ve yönetim uygulamalarında şeffaflığın sağlanması, katılımcılığın kabulü, kamu kesimi ile kamudan hizmet bekleyen toplum arasında diyalog ve işbirliğini besleyecek etkin bir mekanizmanın kurulması daha özlenen bir kamu yönetimi anlayışını şüphesiz tesis edecektir.

Daha öz bir ifadeyle, yeniden şekillenmekte olan yeni yüzyıl sürecinde, Türkiye olarak saygın bir yer edinebilmek ve halkı daha müreffeh bir yaşam çizgisine taşımak, devleti milletiyle daha duyarlı ve aradaki bağları daha da güçlendirmek için kamu yönetim ve denetimi yeniden yapılandırılmalıdır. Etkin-katılımcı bir yönetim ve etkili denetim sisteminin tesisiyle verilen kamusal hizmetin kalitesini artırmak mümkün olacaktır.

Kamu yönetiminde toplam kalite ve çıktıdaki katma değerin doğru ölçülebilmesi için, reform sürecinde aşağıda belirtilen konulara önem verilmesinin isabetli olacağı düşünülmektedir. Kamuda denetimin yönetimi ile ilgili yasal ve idari düzenlemelerde;

1. İnsana güven merkezli bir yaklaşım ve etik kuralları önemseyen, ihtiyaçlara uygun, katılımcı, şeffaf, saydamlığı ön plana alan, etik duyarlılığı bulunan ve kamuoyu denetimini destekleyen bir denetim yönetiminin tesisi,
2. Kamu hizmetlerinin ifasının kamu yararı önceliğinde ve verimlilik ilkesine uygun olarak yürütülebilmesi için gerekli düzenlemelerin yapılması,
3. Performansa dayalı, stratejik planlamaya ve risk analizine dayalı bir denetim süreci öngörülerek, kurumların stratejik planlarına ve hedeflerine ulaşmadaki performans düzeylerinin tespit edilebilmesi için çeşitli ölçütler belirlenmesi,
4. Ulusal düzeyde yetkilendirilmiş, uygulama birliğini gözeten ve kalite standartları belirlenmiş bir "Denetim Yüksek Kurulu" tesis edilerek, kurumsal bir yapı kazandırılması,
5. Denetim görevi ifa eden kamu görevlilerini (müfettiş, iç denetçi, kontrolör ve denetmen) kapsayan bir yasal değişikliğe gidilerek 657 sayılı Devlet Memurları Kanunda "denetim hizmetleri sınıfı" oluşturularak, denetim elemanlarının özlük haklarının belirli bir standarda kavuşturulması,
6. Kamu yönetimine daha anlamlı katkı için, denetimi amaç olarak değil, araç olarak gören bir yapı oluşturulması,
7. Kamu denetimdeki amaç, hata bulmadan ziyade sistemdeki riskli alanların tespit ederek hata yapma ihtimalini en aza indireyecek mekanizmanın kurulması yönünde gerekli sistematik alt yapının kurulması,
8. Denetim mesleğine yeni başlayanlar için kurum içi seminer ve eğitim çalışmalarının yanı sıra ortak bir denetçi yetiştirme standardının benimsenmesi

için ulusal düzeyde kurumsallaşabilecek olan “Denetim Akademisi” isimli bir kurumun kurulması,

9. Denetim mesleğinde yeterli birikim kazandığı düşünülen kişilere yönetim kademelerinde daha yoğun görev verilerek, kazanılan tecrübelerden daha etkin yararlanılabilmesi,
10. Uygulayıcıların yoğunlukta olacağı, denetim ve soruşturma konularında ulusal ve uluslar arası arenada belirli periyotlarda denetim şurası ve/veya kongreler düzenlenerek, denetim müessesesinde fikir ve tecrübe paylaşımına gereken önemin verilmesi,
11. Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü (TODAİE), “Türk Kamu Yönetiminde Teftiş Hizmeti ve İç Denetim” adlı bir araştırma projesini 2010 yılından itibaren Devlet Planlama Müsteşarlığının (DPT) mali desteği ile yürütmektedir. Türkiye’de teftiş ve iç denetim kültürü bağlamında projenin, Kamu Yönetiminin Denetim fonksiyonu ile ilgili olarak akademik düzeyde bugüne kadar yapılmış olan en kapsamlı çalışma olduğu göz önüne alındığında, sonuçlarının da Mesleğimizin geleceği açısından doğru ve isabetli değerlendirilmesi gerekmektedir.
12. İlerleyen süreçte, Avrupa Birliği projeleri kapsamında yapılan harcama denetimlerinin, sadece uluslar arası denetim sertifikası olan denetim elemanları tarafından yapılabileceği bilinmektedir. O nedenle, uluslar arası kurumlarca geçerliliği kabul edilen denetim sertifikalarının alınmasının, kurumlarınca teşvik edilmesi ve gerekli kolaylığın sağlanması fayda sağlayacaktır.

Ayrıntılarıyla açıklandığı üzere, kamu yönetiminin yeniden yapılandırılması konusuyla ilgili olarak, kamu denetim sisteminin de yeniden değerlendirilmesi sürecinde yukarıda belirtilen hususların göz önüne alınmasının yararlı olacağı değerlendirilmektedir.

Kaynakça

- Avrupa Komisyonu (2007). Türkiye 2007 İlerleme Raporu (Com(2006) 663) Brüksel, 6 Kasım Sec (2007) 1436 Gayri Resmi Tercüme.
- Ak, M.(2003). Hazine Dergisi, "Cumhuriyetin 80. Yılında Türk Denetim Sistemi" Ankara.
- Akın, C. (2000). Kamu Yönetimimizde Yeniden Düzenleme Çalışmaları ve Denetim Sistemimiz, Türk İdare Dergisi, Haziran, sayı:427. Ankara.
- Atay, C. (1997). Devlet, Yönetim ve Denetim, Bursa: Marmara Kitabevi.
- Çakır, İ.Hakkı. "İç Denetim Türleri ve Teknikleri-Uygunluk Denetimi, Mali Denetim" İç Denetçiler Eğitim Sunusu ders notları, 28/06/2007, Ankara.
- Diñçer Ömer ve Yılmaz Cevdet. (2003), Başbakanlık Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma-1, Başbakanlık, Ekim. Ankara.
- DPT, (2000).Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara
- DPT, (2000).Kamu Yönetiminin İyileştirilmesi ve Yeniden Yapılandırılması Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara.
- Ergun, Turgay. (2004), Kamu Yönetimi Kuram/Siyasa/Uygulama, Ankara: TODAİE.
- Gözübüyük, A. Şeref, (1999). Yön. Hukuku, Ankara: Turhan Kitapevi, 13. Baskı.
- Haktankaçmaz, M. İ.(2009). Yeni Kamu Yönetimi Yaklaşımı Ve Türkiye’de Kamu Yönetimi Reformu, Yaylanmamış Dr Tezi, Gazi Üniv. Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Köksal, Erhan. (1998), "Türkiye’de Merkezi Hükümetin Taşra Örgütünün Denetimi", Amme İdaresi Dergisi, Cilt: 20, Sayı; 3, Ankara: TODAİ.
- Kulukçu, E.(2006). "Yönetimin Denetiminden Denetimin Yönetimine" Sayıştay Dergisi, s.63. Ankara: Sayıştay Yay.
- Maliye Bakanlığı Kontrolörleri Dernekleri (MBKD), (2003).Kamu Denetiminin Yeniden Yapılandırılması, Ankara.
- Ömürgönülşen, U., (1997), "The Emergence Of A New Approach To The Public Sector: The New Public Management", Ankara ÜSBF Dergisi, 52, 530. http://www.politics.ankara.edu.tr/eski/dergi/pdf/52/1/35_ugur_omurgonulsen.pdf-27/10/2009 tarihinde indirilmiştir.
- Özer, A.M., (2005). "Günümüzün Yükselen Değeri Yeni Kamu Yönetimi", Sayıştay Dergisi. Sayı. 59. 3-20.

Radikal Gazetesi, <http://www.radikal.com.tr/haber.php?haberno=124073>
-04/08/2004

Sanal, R.(2002). Türkiye’de Yönetmelik Denetim ve Devlet Denetim Kurulu, Ankara: TODAİE Yayın No.314.

Uluğ, F. (2004). “KAYTEK Tasarısı Işığında Kamu Denetim Sisteminde Yeniden Yapılanma”, Ankara: Amme İdaresi Dergisi, Sayı. 37/2, Haziran.

Tan, T. (2002). Bağımsız İdari Otoriteler Veya Düzenleyici Kurullar, Ankara: Amme İdaresi Dergisi, Sayı.35/2, Haziran.

Tosun, Kemal.(1984), İşletme Yönetimi, İstanbul: Mars Yayınları.

Tortop, Nuri, vd., (1993),Yönetim Bilimi, Ankara: Yargı Yayınları.

Yılmaz, Osman.(2001), Kamu Yönetimi Reformu: Genel Eğilimler ve Ülke Deneyimleri,<http://ekutup.dpt.gov.tr/http://ekutup.dpt.gov.tr/kamuyone/yilmazo/reformpdf-İndirilme Tarihi:12/12/2007>

<http://plan8.dpt.gov.tr/kamumali/denetim->

<http://www.tesev.org.tr/etkinlik/bol7.doc>

<http://www.denetde.org.tr/sorun.htm>.

<http://www.belgenet.com/yasa/k5227.html>

<http://ekutup.dpt.gov.tr/kamuyone/oik527.pdf>

<http://www.treasury.gov.tr/makaleler/80yildergi.pdf>

<http://www.turmob.org.tr>

2709 sayılı 1982 T.C. Anayasası, Madde 42, Resmi Gazete, 09.11.1982/ 17863.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu Resmi Gazete, 24.12.2003 / 25326

5436 sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 24/12/2005 Sayı: 26033

3046 Sayılı Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları Hakkında 174 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 13/12/1983 Gün Ve 174 Sayılı Bakanlıkların kuruluş Ve Görev Esasları Hakkında Kanun hükmünde Kararnemenin Bazı Maddelerinin kaldırılması Ve Bazı Maddelerinin değiştirilmesi Hakkında 202 Sayılı Kanun hükmünde Kararnemenin Değiştirilerek kabulü Hakkında Kanun Tertip: 5 Resmi Gazete Tarihi: 09.10.1984 S: 18540.

2. OTURUM

**“Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK)’nun Denetim Mesleğinin
Gelişimine Etkileri, Mesleğin Akademik İhtiyaçları”**



Yahya Arıkan
(İSMMM) İstanbul Serbest Muhasebeci ve
Mali Müşavirler Odası Başkanı,
Oturum Başkanı

Bu organizasyonun düzenlenmesinde emeği geçen herkese çok teşekkür ederim. Değerli konuşmacıların sunumlarını izledikten ve onları dinledikten sonra bir yol haritası çıkaracağımızı düşünüyorum. Meslek örgütü olarak biz sürece nasıl bakıyoruz, hangi sıkıntılarımız var, kısaca değinmek istiyorum.

Yeni TTK, 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe girdi ama iş dünyasının bazı hükümlerin düzeltileceği konusunda endişeleri var. Aldığımız bilgiler geçişin kademeli olacağı şeklinde. Özellikle büyük ölçekli firmalardan işe başlanacağı, orta ve küçük ölçekli firmaların süreç içinde denetim kapsamına alınacağı şeklinde yorumlar getiriliyor. Tüm bunları süreç içinde göreceğiz. 1 Temmuz tarihinden önce yapmamız gereken işler vardı. Bunlar da doğal olarak uzayacaktır. Bu konunun mesleğin geleceğini çok yakından ilgilendirdiğini biliyoruz. Maalesef 23 yıldır vergi için muhasebe yaptık. Hocalarımız bize hep bilgiç muhasebeden bahsetti. Biz TTK'yı bu gözle görüyoruz. Muhasebede bir milat olarak gördüğümüz için bu süreci yakından takip ediyoruz.

Diğer bir konu, yönetim kurulu. Denetçinin gözetlenmesi tüm dünyada var. Bilim insanları bize doğru bildiğini söylemeye devam et diye öğretiler. Biz de dü-

şüncelerimizi, inandıklarımızı söylemeye devam edeceğiz. Böylesine 10 yetkiyle oluşmuş, Kamu Gözetim Kurumu'nun dünyada olmadığına inanıyoruz. Hem yürütme hem yasama hem yargı görevini üstlenen bir sistemin başarılı olamayacağı ve herkesin kendi işini yapması gerektiğini, bu kurumun sadece denetim sürecini gözetleyen kurum olması gerektiğini ifade ettik ve etmeye de devam edeceğiz. Kurumun meslek örgütüne yaklaşımı sertti. En son Samsun'da düzenlenen 7. Muhasebe Sempozyumu'nda kurum başkanı bizsiz olamayacağını fark etti ki, birtakım adımlar attığını gördük. Bu son derece sevindiriciydi.

Meslek örgütü olarak bizler ne yapıyoruz? Türkiye'nin çok önemli eğitim projesini sürdürüyoruz. İstanbul'da 14.500 meslek mensubu önce TTK daha sonra TFRS eğitimine katıldılar şimdi denetim eğitimine devam ediyoruz. İstanbul'da 11.600 arkadaşımızın yaklaşık 10.900'ü, 42 saat yüz yüze eğitimden geçeceklerdir. Meslek mensuplarımızın sabırla, ilgiyle, disiplinli olarak katılmalarını, mesleğin geleceği için son derece önemli gördüğümü belirtmek isterim.

Kamu Gözetim Kurumu'nun, denetim sürecini planlamak, yetkilendirmek, lisanslamak ve sınav gibi düşüncelerinin olduğunu söylüyorlar. Meslek örgütü olarak biz kesinlikle buna izin vermeyeceğimizi her yerde anlatıyoruz. Denetim sürecinde üç kriter aranıyor. Bir; bu işi yapanların meslek mensubu olması, iki; bu kişilerin belli eğitimlere katılmış olması, üç; belli bir kıdem ve tecrübe aranıyor. İddiamız şu; bizim verdiğimiz ruhsatların bu işe uygun olduğunu ve pek çok ülkede olmayan sicil başlama sınavı yapan tek ülke olduğumuzu, dolayısıyla bu ruhsatın dışında bir lisanslamayı kesinlikle kabul edemeyeceğimizi belirtmek istiyorum. Birinci çizgimiz bu. İkincisi, düzenlediğimiz eğitimlerin aktive edilmesini istiyoruz. Bu geçiş döneminde bunlar olabilir ama bu eğitime katılanlardan 10 yıl bu işi yapanlar, sınavsız bu işi yapabilir duruma gelmişlerdir. O 10 yılı kabullenmediğimizi söylemek istiyorum. 85 bin kişilik camiyayı yok sayarak, bu sürecin takip edilmesi mümkün değildir. Biz bu işin kaliteli yapılmasını, gözetlenmesini istiyoruz. TTK'nın bir dönüm noktası olarak, iş dünyasının şeffaf, hesap verebilir olmasını ve bu sürece girmesini diliyorum.



Prof. Dr. Nejat Bozkurt
Marmara Üniversitesi Öğretim Üyesi

“YENİ TTK’DA DENETİM VE MESLEĞİN EĞİTİM VE AKADEMİK İHTİYAÇLARI İÇİN ÇÖZÜM ÖNERİLERİ”

Marmara Üniversitesi’nde denetim hocaları olarak görev yapıyorum. Asistanlık mesleğinden bugüne 33 yıldır denetim mesleğinin hem teorik hem de uygulaması içindeyim. Denetim kelimesi belki çok şey ifade etmeyebilir ama denetim ne için yapılıyor diye sorulduğunda, önemi daha da artıyor. İç denetim, bağımsız denetim adı verilen bir silsile var. Denetim güzeldir çünkü denetçinin söylediği, aksi ispat edilene kadar doğrudur. Bu da önemli bir güçtür. 25-30 yaşlarında bir şirkete giderseniz, 60 yaşında bir mali müşavirin yaptıklarına bakıp, bunu yanlış yapmışsın demenin dayanılmaz mutluluğu vardır.

TTK ve getirdikleri konusunda dünya kadar şey söylendi. TTK, Türkiye’de sermaye şirketlerinin finansal tabloları, uluslararası denetim standartlarıyla birebir tam uyumlu olarak denetlenecek, diyor. Eğer herhangi bir kanun değişikliği olmazsa bunda ufak bir sapma olmayacak. Dolayısıyla tüm Türkiye’de eğitim işlerimizi, bu denetim standartlarına uygun olarak vermek zorundayız. Çünkü büyük bir kesim alan denetim bu şekilde yapılacak. Denetimin tanımına baktığımızda, denetçinin bir dayanağının olması gerekiyor. Denetçinin bir doğrusu olmalı, eğer denetçinin bir doğrusu yoksa denetim yapamaz. Yeni TTK’da bağımsız denetim yapılırken bizim dayanaklarımız bunlar olacaktır. Büyük şirketlerde TFRS

uygulamasının denetimini, KOBİ'lerde ise KOBİ TFRS'sinin denetimi dayanak alınacak. Bunun yanında kanun, TTK'da yazılanları da dayanak alacaksınız diyor. Analizini yaptığımız ilk anda TTK'nın getirdiği bağımsız denetim gibi gözüküyor ama değil. Büyük bir oranda bağımsız denetim yapacak ama onun yanında ciddi şekilde yan unsur denetimlerini de bizim bağımsız denetçileri zorunlu tutma durumu söz konusu. Bu kapsamda uygunluk denetimi, hile denetimi ve kısmi risk denetimi yapılacak. 01.01.2013 tarihinde bu süreç başladığında, bağımsız denetçi yani lisansını alan kişi, bir şirkette uygunluk denetimi, hile denetimi ve kısmi risk denetimi yapacak. Kanun, denetçiye, işletmenin sürekliliğini aksatacak risklerin incelemesini de yani bir nevi risk denetimini de yapması gerektiğini söylüyor.

Kimler Denetim Yapacak?

Denetim şirketi içinde yer alan SMM ve YMM oluşan bir denetim şirketi veya bireysel SMM ve YMM olan kişiler bağımsız denetim yapacak. Kanun, bunların dışındaki herhangi bir kişinin yeni TTK kapsamında bağımsız denetim yapması olanağı yok. Dünyada olduğu gibi Türkiye'de de tartışılmaya başlandı. Yeni düzenlemeye göre, büyüklüğü ne olursa olsun limitet ve anonim her türlü sermaye şirketi denetlenecek. Türkiye'de de dokuz kişiden az çalışan olduğu pek çok mikro şirket var. Dokuz kişiden az çalışan şirket adı limitet de olsa nasıl denetlenecek? Şirket büyüklüğüne göre farklı denetim standartları, uygulamaları var mıdır? Büyük bir şirket farklı bir denetim yapılabilir mi? Yapamaz. Denetim denetimdir, büyük ya da küçük şirket ayrımı olmaz. Ancak ve ancak KOBİ'lerde ihtiyaç göstermediğinden bazı uygulamalar yapılmayabilir.

Türkiye'de TTK ile çok büyük oranda bağımsız denetim olgusu başladı. Türkiye'nin fotoğrafı nedir? 600-700 bin sayısı ile ifade edilen sermaye şirketi var. Bunlar bağımsız denetime 2013 yılında tabi olacaklar. Bu denetimi kimler yapacak. Türkiye'de halka açık şirketlerde ve benzer şirketlerde bağımsız denetim zorunluluğu var. SPK'dan lisans almış 2000-2500 arkadaşımız var. Bunlarla bu işi yürütmenin olanağı yok. Sayıları binlerle ifade edilecek bağımsız denetçi ihtiyacı ortaya çıktı. Türkiye'de bugüne kadar yapılmış olan en büyük projelerden biri başladı. Bağımsız denetim ayağının koordinasyonunu ve sorumluluğunu bana verdiler. Türkiye'nin en büyük sınıf içinde teorik ve uygulama eğitimini veren

bugüne kadar yapılmış en büyük projesine başlandı. TTK eğitimi, TFRS eğitimi ve bağımsız denetim eğitimi verilmesi kararlaştırıldı. Sonrasında şöyle bir sorun çıktı. Bu eğitimleri kimler verecek? Türkiye’de 15000-20000 meslek mensubuna eğitim verecek denetim hocası zaten yok. Bir model geliştirildi. İlk eğiticiler ortaya çıkarıldı. Eğitim verecek kişilerin eğitilmesi sonra onların da gidip meslek mensupları eğitmesi olgusu ortaya çıktı. Buna Nisan ayında başladık. İstanbul’da 63, Ankara’da 80 ve İzmir’de 39 denetim eğitmeni yetiştirdik. 200 saate yakın eğitim aldılar. Türkiye’de bu eğitimle ilgili materyallerin de azlığı söz konusu. Bu kapsamda ortaya bağımsız denetimle ilgili 310 sayfa ve 470 slaytlık eğitim çalışması ve birebir denetim uygulamasını içeren 1000 sayfanın üzerinde bir doküman hazırladık. Denetçi olmak isteyenler, 78 saatlik denetim eğitimine katılacaklar. Bunun 36 saati sanal ortamda, 42 saati sınıfta yapılacak. Bu işe başlarken en büyük korkum başvuracak kişi sayısında oldu. 5000 ila 15000 civarında meslek mensubu başvurur gibi düşünceye sahiptim. Şu an itibarıyla 35-40000 arası başvuru oldu. Bu kadar kişi denetim eğitimini almak durumunda. Sanal ortamda 12-13 saatlik CD eğitimi hazırladık. Şimdi bunlar izleniyor daha sonra sınıf eğitimleri yapılacak. Bu yoğunlukta denetim eğitimi yapmamıştık.

Akademik Alanda Yapılması Gerekenler?

Türkiye’de bir gerçek var. Üniversitelerimizde en az akademisyen sayısı denetim alanındadır. Bir kere bunu kendi tarafımızdan kabul etmeliyiz. Denetim eğitimi diğer alanlara göre daha zor. Niye? Çünkü denetçi her şeyi bilmek durumunda. Denetim hocası, maliyetten de yönetimden de bir şeyler bilecek. Üniversitelerde de denetim eğitimleri dört dörtlük gelişmedi. Denetim derslerinde teorisi anlatılırdı. Bu kapsamında değişmesi gerektiğini düşünüyorum. Bütün programlarımız değişmeli, yüksek lisans programlarında dokuz dönemdir başarılı şekilde denetçi yetiştiriyoruz. Dünya, hile denetimi, iç kontrolü, veri analizini konuşuyor. Hem akademisyen hem de uygulamada insan yetiştirmeliyiz. Kapsamlı eğitim kaynakları giderek artıyor. TÜRMOB ile üniversiteler kapsamlı işbirliğine girmek durumundalar. Ortak programlar yürütmeliyiz. İSMMMO Akademi oluşumu Yahya Arıkan’ın hayalleriyle gerçekleşti. İSMMMO Akademi de en az 8-9 alanda uzmanlık eğitimi yapıyor. Türkiye’nin en geniş programını orada açtık. Beş dönemdir yürüten iç denetim programımız bulunuyor.



Yard. Doç. Dr. Nermin Çıtak
Marmara Üniversitesi, İşletme
Fakültesi, Muhasebe-Finansman
Anabilim Dalı



Dr. A. Engin Ergüden
Erler Denetim Hizmetleri – Ortak,
Yeditepe Üniversitesi Yarı
Zamanlı Öğretim Görevlisi

“YENİ TÜRK TİCARET KANUNU’NUN KURUMSAL YÖNETİM ALANINA GETİRDİĞİ BAZI DÜZENLEMELERE BİR BAKIŞ”

Giriş

Toplumun ihtiyaçları ve kurumlar her geçen gün daha hızlı değişmektedir. Bu değişimler olumlu etkilerin yanı sıra suiistimallerin artmasına, ticari karışıklıklara ve hukuki düzenlemelerdeki eksikliklere de ortam hazırlamaktadır. 1957 yılından bu yana yürürlükte olan 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK), yerini 13 Ocak 2011 tarih ve 6102 sayılı kanunla TBMM’nde kabul edilen ve 1 Temmuz 2012’de yürürlüğe girecek olan yeni TTK’ya bırakacaktır. Her yeni oluşum gibi yeni TTK’yı da bazı kişiler tarafından eleştirilebilecek veya bazı konularda değişiklik ihtiyaçları oluşabilecektir. Bunun yanı sıra kanun maddeleri incelendiğinde uluslararası düzenlemelere uyumlu ve ülkemizin ekonomisine katkı sağlayan bir Kanun olduğu apaçık ortadadır.

Yeni TTK özellikle, muhasebe kayıt düzeni, uluslararası finansal raporlama standartlarını uygulamada zorunluluk, denetim ve doğru bilgiye daha kolay ulaşım ile ilgili konularda yeni düzenlemeler getirmiştir. Gelişmiş ülkelerde etkili bir şekilde uygulanan bağımsız denetim Türkiye’de 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu

ile getirilen düzenlemelerle dünya standartlarına ulaştırılmaya çalışılmıştır. Kanundaki düzenlemelerle Türkiye’de Bağımsız Denetim alanında yeni bir dönem başlamış, denetim konusunda uluslararası denetim standartlarına uygun, etkin ve bağımsız yeni bir denetim sistemi benimsenmiştir.

Çalışmamızda 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nda bağımsız denetim kavramı ile Yeni TTK’nın İç Denetim - İç Kontrol ve Kurumsal Yönetim kavramlarına nasıl değindiği ve TTK’da gündeme gelecek olan Bağımsız Denetim ile İç Denetim - İç Kontrol ve Kurumsal Yönetim ilkeleri ile nasıl bir ilişkinin yapılandırılması gerektiği konusunda bilgiler verilmeye çalışılacaktır.

1. Kurumsal Yönetim İlkeleri

1.1 Kurumsal Yönetimin Tanımı

“Kurumsal yönetim, piyasa ekonomisinde şirket hissedarları, şirket yöneticileri ve şirkete yatırım yapan diğer hak sahibi ve paydaşları (shareholder & stakeholder) arasındaki ilişkileri şekillendiren kurallar bütünüdür.”¹

“Kurumsal yönetim kavramını dar anlamda ve geniş anlamda kurumsal yönetim olmak üzere iki farklı şekilde ele almak ve tanımlamak mümkündür. Dar anlamda kurumsal yönetim, şirket yönetimi ile hissedarlar (shareholders) ve paydaşlar (stakeholders) arasındaki ilişkileri düzenleyen kurallar bütünüdür. Bir başka ifadeyle, herhangi bir şirkette hissedarlar dahil, şirketin yürüttüğü faaliyetler ile doğrudan veya dolaylı ilgili olan tüm menfaat sahiplerinin (paydaşların) haklarını korumayı ve şirket yönetiminin sorumluluk ve yükümlülüklerini ortaya koymayı amaçlayan bir yönetim felsefesidir.”²

Kurumsal yönetim kavramını en geniş anlamda, iyi şirket yönetimi için gerekli formel ve informal kurallar bütünü olarak ele almak mümkündür. Daha kısa bir açıklama yapmak gerekirse; kurumsal yönetim “iyi şirket yönetimi” (good cor-

¹ Altın H.Üğür: “Sermaye Piyasalarında Kurumsal Yönetim Kavramı ve Türkiye Uygulaması”, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara 2006,s.4.

² Altın H.Üğür: a.g.e, s.4.

porate governance) olarak tanımlanabilir. İyi şirket yönetimi için, sadece şirket üst yönetiminin ve yönetim kurulunun görev ve sorumluluklarını ve aynı zamanda şirket içi ve şirket dışı hissedarların haklarını önceden belirlemek ve bunları yasal çerçeve içerisine almak son derece önemli ve gerekli olmakla beraber yeterli olmamaktadır. İyi şirket yönetimi için bunların ötesinde değişim yönetimi, stratejik yönetim, sinerjik yönetim, toplam kalite yönetimi, insan kaynakları yönetimi vs. yönetim ilkelerinin ve yönetim tekniklerinin etkin biçimde şirkette uygulanması gerekmektedir.³

Yönetişim (governance) kavramını ilk olarak kullanan Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD), ise kurumsal yönetimi şu şekilde tanımlamaktadır: “Kurumsal yönetim, bir şirketin yönetimi, yönetim kurulu, hissedarları ve diğer menfaat sahipleri arasındaki bir dizi ilişkiyi kapsar. Kurumsal yönetim, makro ekonomik politikalardan, ürün ve faktör piyasalarındaki rekabet düzeyine kadar firmaların faaliyetlerini biçimlendiren bir dizi unsurdan oluşan daha geniş bir ekonomik çerçevenin içinde yer almaktadır. Kurumsal yönetimin çerçevesi, aynı zamanda yasal, düzenleyici ve kurumsal faktörlere dayanır.” (OECD).⁴

1.2 Kurumsal Yönetimin Başlıca Amaçları

“Kurumsal yönetimin uygulanmasının birçok nedenleri ve gerekçeleri bulunmaktadır. Kurumsal yönetimin temel amacı, şirketle doğrudan ve dolaylı ilişki içerisinde olan tüm paydaşların haklarının korunmasıdır. Bunun yanında, kurumsal yönetimin başlıca amaçlarını maddeler halinde şu şekilde açıklanabilir”:⁵

- 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,

³ Aktan, C. Can: “Değişim Çağında Yönetim”, Sistem Yayıncılık, İstanbul, 2004,s.4.

⁴ OECD, Principles Of Corporate Governance (Revised Ed.), OECD Publications, Paris.

⁵ Aktan, C. Can: “Kurumsal Şirket Yönetimi” C.C. AKTAN (Ed.), Kurumsal Şirket Yönetimi: İyi Şirket Yönetimi İçin Kurallar ve Kurumlar, SPK Kurumsal Araştırmalar Serisi No: 4 Yayın No: 196, Nisan, Ankara:7-8

- 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 kamuoyunun aydınlatılması ve şeffaflığın sağlanması, bu çerçevede hisse senetleri borsada işlem gören şirketlerin şeffaf olmaları ve kurumsal yatırımcılar ve diğer paydaşlar 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 paydaşlara hesap verme yükümlülüğünün temin edilmesi,
- Vekalet maliyetlerinin (agency cost) azaltılması,
- 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 imkanlarının artırılması,
- Risk alan sermayedar ile karar veren profesyonelin çıkar çelişkisinin kuralara bağlanarak kontrol altına alınmaya çalışılması.

1.3 Evrensel Kurumsal Yönetimin İlkeleri

Evrensel Kurumsal yönetim ilkeleri aynı zamanda yeni TTK'nın da alt yapısını oluşturmaktadır. Kurumsal yönetim ilkeleri şeffaflık, hesap verebilirlik, sorumluluk ve adaletlilik olarak dört başlık altında toplanmaktadır. Bu ilkeleri aşağıdaki gibi kısaca açıklamak mümkündür.⁶

Şeffaflık (Transparency): Şirketlerin sadece geleceğe yönelik faaliyetleri, karşılaşılabilecek riskler değil, öncesindeki bazı faaliyetleri de yatırımcılara duyurması ge-

⁶ Sönmez Asuman, Toksöy Andaç; "Kurumsal Yönetim İlkelerinin Türkiye'deki Aile İşletmelerine Uygulanabilirliği", Maliye Finans Yazıları Dergisi, Yıl:25, Sayı:92, Temmuz 2011, s.64-66.

rekmedir. Özellikle kamuoyu ile karşılaştırılabilir bir bilgi paylaşımını doğru zamanda yapmaları gerekliliği iyi uygulamalarda ortaya konmaktadır. Şirketle ilgili gerek finansal gerekse finansal olmayan bazı bilgilerin yani sır niteliğinde olmayan bilgilerin doğru, zamanında, anlaşılabilir şekilde kamuoyuna duyurulması gerekmektedir.

Hesap Verebilirlik (Accountability): Bu kavram şirkette yetkiyi ve otoriteyi elinde tutan ve kullanan kişilerin nasıl bir yol izlediklerini hangi yöntemlere başvurduklarını bunları nasıl kullandıklarının değerlendirilmesi için geleneksel mekanizmaları güçlendirmek amacıyla ön plana çıkmıştır. Hesap verebilirlik ilkesi aslında yetkili kişilerin hareketlerini ve bunların sonucu olarak ortaya çıkan performanslarını paydaşlara açıklama zorunluluğunu ifade etmektedir.

Sorumluluk (Responsibility): Sorumluluk ilkesi; işletme faaliyetlerinin ilgili mevzuata, toplumsal ve etik değerlere uygunluğunun sağlanmasıdır. Şirket yönetim kurulu ile tepe yönetiminin görevlerinin ve sorumluluklarının açık bir şekilde tarif edilmesi de bu ilke de önem kazanmaktadır. Şirket yönetimini hissedarlar adına denetlemekle yükümlü yönetim kurulu, şirketin faaliyetlerini yönetecek bir tepe yöneticisi seçmek ve gerekirse yapılan performans değerlemesi sonucunda görevine son verme yetkisine sahiptir.

Adaletlilik (Fairness): Adil yönetim anlayışının getirdiği bir zorunluluk olan bu ilke de şirket yönetimi faaliyetlerini yerine getirirken doğrudan ya da dolaylı olarak etkilenen herkese eşit uzaklıkta olmalıdır. Bu kavram sadece yöneticiler ya da paydaşlar açısından ele alınmamalıdır. Yani şirketin tüm çalışanlarına karşı adil bir politika izlenmelidir.

Kurumsal yönetim ilkelerinin çok geniş bir alan olması ve yeni TTK'nın da alt yapısını oluşturması sebebiyle çalışmamızda kurumsal yönetim ilkelerinin temellerini oluşturan yeni TTK'nın iç kontrol, iç denetim ve bağımsız denetim alanlarına getirdiği bazı düzenlemeler ele alınmıştır.

2. Yeni TTK'da İç Kontrol

İç kontrol, işletme organizasyonunda yönetim kurulu, yöneticileri ve çalışanları tarafından yönlendirilen, operasyonların etkinliği ve verimliliği, mali raporlama sisteminin güvenilirliği, yasal düzenlemelere uygunluk sağlamayı amaçlayan ve bu konuda makul güvence sağlamak için tasarlanmış ve iş süreçleri içinde yer almasından ötürü bir sistem olarak nitelendirilen bir kavramdır.⁷

Tanımından da anlaşılacağı üzere iç kontrol, bir organizasyonun aşağıdan yukarıya, yukarıdan aşağıya her kesimi ile içinde olduğu bir sistemdir. İş akışlarının içerisinde iç kontroller yer alır. İç kontrol sisteminin üç temel amacı vardır. Birincisi, operasyonların etkililik ve verimliliği; standartlaşmış süreçler yardımıyla operasyonların etkinliğini ve verimliliğini artırır. Bir organizasyonda kontrollerin varlığı, süreçlerin standart tanımları, görev tanımları, kuralların düzenlenmesi ve sonuç olarak işletme etkinliğinin ve verimliliğinin artırılmasında katma değer yaratır. Aynı zamanda kontrol faaliyetleri aracılığıyla işletmenin var olan varlıklarının korunmasını sağlar. Çünkü işletme büyüdükçe varlıklarını korumak sistemsel bir sorun haline gelmektedir. Bir diğer önemli amaç ise, finansal raporlama güvenilirliğini sağlamaktır. Mali tabloların güvenilir olması yönetimin ticari kararlarda doğru kararlar alması, işletme içi herhangi bir yolsuzluğun önlenmesi veya tespitinde yardımcı olur. Üçüncü temel amacı ise, iç kontrol sistemi, gerek işletme içi, gerekse yasal düzenlemelerin getirdiği kurallara uygunluğun sağlanmasında yardımcı olur, güvence sağlar. Diğer bir ifadeyle iç kontrol sisteminin bir işletmede var olmamasının olumsuz sonuçları; para ve mal kaybı, hatalı kararlar alınması, suiistimal ve dolandırıcılıklarla karşı karşıya kalınması, gelir kaybı ve amaçlara ulaşılamamasıdır. Bu özellikleri ile iç kontrol sisteminin etki alanları; organizasyon yapısı ve yetkilendirme sistemi, politikalar ve yazılı prosedürler, insan kaynakları yönetimi, muhasebe sistemi ve finansal kontrol, bütçe ve yönetim raporlama sistemidir.⁸

⁷ Uzun Ali Kamil: İşletmelerde İç Kontrol Sistemi, www.icdenetim.net.

⁸ Uzun Ali Kamil, İşletmelerde İç Kontrol Sistemi, www.denetimnet.net.

İç kontrol ile ilgili uluslararası kabul görmüş olan Treadway Komisyonu Sponsor Organizasyonlar Komitesi (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission-COSO) modeline göre, operasyonel etkililik ve verimlilik, güvenilir mali raporlama ve mevzuata uygunluğun sağlanmasında iç kontrollerin beş temel bileşene göre yapılması öngörülmüştür. Söz konusu temel bileşenler; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, izlemedir. İşletme ortamı ve yönetimin felsefesi kontrol ortamının oluşumunda etkilidir. İşletmenin stratejik, mali ve operasyonel amaçlarına göre tanımlanan riskleri kontrol faaliyetlerinin tasarlanmasında belirleyici olurlar. Bilgi, iletişim ve izleme ise kontrollerin etkinliğinin değerlendirilmesi, gözden geçirilmesine yardımcı olur.⁹

Yönetimin devri başlıklı yeni TTK'nın 367. maddesinde işletmelerin iç kontrol sistemlerinin bir ölçüde biçimsel tanımını veren şekilde bir düzenleme yapılmış olup buna göre;

(1) Yönetim kurulu esas sözleşmeye konulacak bir hükümlerle, düzenleyeceği bir iç yönetmeliğe göre, yönetimi, kısmen veya tamamen bir veya birkaç yönetim kurulu üyesine veya üçüncü kişiye devretmeye yetkili kılınabilir. Bu yönetmelik şirketin yönetimini düzenler; bunun için gerekli olan görevleri, tanımlar, yerlerini gösterir, özellikle kimin kime bağlı ve bilgi sunmakla yükümlü olduğunu belirler. Yönetim kurulu, istem üzerine pay sahiplerini ve korunmaya değer menfaatlerini ikna edici bir biçimde ortaya koyan alacaklıları, bu yönetmelik hakkında, yazılı olarak bilgilendirir.

(2) Yönetim, devredilmediği takdirde, yönetim kurulunun tüm üyelerine aittir. Madde 367'deki düzenlemelerden anlaşılacağı üzere yeni TTK, anonim şirketlerde işletme yönetiminin yetki ve sorumluluk ilişkisinin biçimsel bir şekilde düzenlenmesini ve sorumlu pozisyonlarda bulunan kişilerin görev tanımlarının yapılmasını uygun görmektedir. Kılınabilir ifadesi bir zorunluluktan çok bir ihtiyarilik anlamı taşımaktadır.¹⁰

⁹ Uzun Ali Kamil, İşletmelerde İç Kontrol Sistemi, www.denetimnet.net.

¹⁰ Cömert Nuran; "Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Kapsamında İç Denetim ve İç Kontrol", İç Denetim Dergisi Kış 2008, Sayı:21, s.26.

3. Yeni TTK'da İç Denetim

Son yıllarda meydana gelen değişimler her alanda olduğu gibi, iç denetimden beklentileri ve buna bağlı olarak da iç denetçilerin işletme içindeki konumlarını değiştirmiştir. İç denetim 1950'li yıllarda işletme varlıklarının korunması, 1990'lı yıllarda işletme amaçlarına ulaşılmasının denetlenmesi şeklinde gelişme göstermiş, 2000'li yıllara gelindiğinde ise risk bazlı denetimlerin gerçekleştirilmesi de iç denetimin kapsamı içinde yer almaya başlamıştır.¹¹

Özellikle dünyada ortaya çıkan şirket skandalları, finansal raporlamanın güvenilirliği sarsmış, iç kontrol sisteminin ve denetim sürecinin yeniden sorgulanmasını gündeme getirmiştir. Güvenin yeniden kazanılmasında iç denetimin de öneminin arttığı göz ardı edilmemelidir.¹²

İç denetim faaliyetleri, çok çeşitli hukukî ve kültürel ortamlarda; amacı, boyutu, karmaşıklığı ve yapısı çok farklı kurumlarda, kurum içinden ve dışından kişiler tarafından gerçekleştirilmektedir. Söz konusu farklılıkların, her ortamdaki iç denetim uygulamasını muhtemelen etkilemesine rağmen, Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartları'na (kısaca 'Standartlar' veya 'Uluslararası İç Denetim Standartları') uyum, iç denetçilerin ve iç denetim faaliyetinin (biriminin) sorumluluklarının yerine getirilmesinde hayati önem arz etmektedir.¹³

İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur.¹⁴

¹¹ Bilge Semih, Kiracı Murat; "Kamu Sektöründe İç Denetim ve İç Denetimin Başarıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler, Kamu İç Denetçileri Üzerine Bir Araştırma", Gazi Kitabevi, Kasım 2010, s.5.

¹² Tektüfekçi Fatma; "İç Denetimin Değişen Rolü:Değer Yaratmak", Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, MÖDAV 2008/2, s.81-82.

¹³ Uluslararası İç Denetim Standartları, Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)", Ocak 2010, Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE), s.11.

¹⁴ a.g.e., s.2.

Yukarıdaki tanımdan da anlaşılacağı üzere iç denetim, işletmelere bağımsız ve tarafsız güvence sağlamaktadır. Ticari hayatta uluslararası rekabet göz önüne alınacak olursa kurumsal yönetim ilkelerinde kaliteyi sağlayabilmek için kaçınılmaz olarak iç denetim faaliyetlerine ihtiyaç duyulmaktadır.

Kurumsal yönetim ilkeleri esas alınarak hazırlanan yeni TTK, işletmelerde iç denetim birimlerinin kurulmasını zorunlu tutmamakla birlikte, işletmelerde iç denetim biriminin kurulmasının gerekliliğini büyük ölçüde ortaya koymuştur. Yeni TTK, işletmelerde iç denetim biriminin işletmeler açısından önemini doğrudan veya dolaylı düzenlemelerle ortaya koymuştur. Konuya ilişkin maddeler aşağıda açıklanmaya çalışılmıştır.

Yeni TTK 366. madde 2. fıkrasında “Yönetim kurulu işlerin gidişini izlemek, kendisine sunulacak konularda rapor hazırlamak, kararlarını uygulamak veya iç denetim amacıyla içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği komiteler ve komisyonlar kurabilir” şeklinde bir hüküm yer almaktadır. Bu maddeden anlaşılacağı üzere işletmelere, kurumsal yönetim ilkelerinde denetim komitesi olarak ifade bulan denetim Komitelerinin kurulması konusunda yönetim kuruluna yetki verilmiştir.¹⁵ Ancak iç denetim biriminin kurulması yönünde herhangi bir zorunluluk getirilmemiştir.¹⁶ Ancak açık olan şudur ki, yönetim kurulunun şirketin faaliyetleri hakkında bilgi sahibi olabilmesi için bağımsız ve objektif bir güvence sistemine-iç denetime- ihtiyacı vardır. Bu sebeple her ne kadar işletmelerin iç denetim birimi kurmak gibi bir zorunluluğu olmasa da, yeni TTK ile birlikte gelen uygulamaları yerine getirebilmesi için işletme bünyesinde bir iç denetim birimine ihtiyacı olduğu açıktır.

Yeni TTK’da iç denetim ile ilgili olarak öne çıkan bir diğer madde ise madde 375’tir. Bu maddeye göre “Yönetim kurulunun devredilemez ve vazgeçilemez görev ve yetkileri arasında; muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği

¹⁵ Arkan Yahya; “Yaşanan Ekonomik Gelişmelerin, Yeni TTK ve Yapılan Yasal Düzenlemelerin Işığında, Muhasebe Mesleğinde Yeni İş Alanları”, Mali Çözüm Dergisi, Kasım-Aralık 2010, s.7.

¹⁶ “Yeni Türk Ticaret Kanunu ve İç Denetim”, İç Denetim Dergisi, Kış 2012, Sayı:31, s.6.

ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması” yer almıştır. Maddeden de anlaşılacağı üzere yeni TTK ile birlikte yönetim kurullarının uluslararası standartlara uygun bir iç denetim birimine ihtiyaç duyacakları söylenebilir. Burada bahsi geçen finans denetimi aslında terim anlamından daha çok iç denetimi tarif etmesi sebebiyle, iç denetçilere önemli bir görev atfedilmiştir. Şirketin büyüklüğü ne olursa olsun insan kaynakları, satış, satın alma, pazarlama, planlama vb. işlemleri yönetim kurulu direkt kontrol ve denetimini sağlayamayacağı için, bu süreçlerin yönetiminden doğan sorumluluklarını iç denetim biriminin yönetim kurulu adına gözetim ve denetim faaliyetlerinin yürütülmesi işletmelerin faaliyetlerini daha doğru ve şeffaf bir şekilde gerçekleştirmelerini sağlayacaktır.¹⁷ Ayrıca bir bağımsız denetim kuruluşunun onlarca ya da yüzlerce müşterisi bulunmaktadır ve şirketlere pek çok hizmet sunmaktadır. Bu sebeple bütün müşterilerini yakından ve içerden izleyemeyebilir. Bu bakımdan işletmelerin muhasebeden bağımsız, uzman kişilerden oluşan etkili bir iç denetim biriminin gerekliliği kaçınılmaz olmaktadır.

Yeni TTK’da iç denetim ile ilgili olarak öne çıkan bir diğer madde de, 378. maddede yer alan Riskin Erken Saptanması ve Yönetimine ilişkin düzenlemedir. Bu düzenlemeye ilişkin olarak; “Pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde, yönetim kurulu, şirketlerin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, bunun için gerekli önlemler ile çarelerin uygulanması ve riskin yönetilmesi amacıyla, uzman bir komite kurmak, sistemi çalıştırmak ve geliştirmekle yükümlüdür. Diğer şirketlerde bu komite denetçinin gerekli görüp bunu yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmesi hâlinde derhal kurulur ve ilk raporunu kurulmasını izleyen bir ayın sonunda verir” şeklinde bir hüküm yer almaktadır.

Bu düzenleme ile yeni TTK, şirketlerin varlığını, gelişimini ve devamını güvence altına almayı amaçlamaktadır. Ancak bunun halka açık şirketlerle sınırlı tutulması çok da anlamlı değildir. Sermaye Piyasası mevzuatına tabi işletmelerde kurumsal yönetim ilkeleri geçerli olması sebebiyle ve bankacılıkla ilgili düzenlemelerde zorunluluk bulunduğu için, bu maddenin sınırlanmış olarak konmuş olmasının

¹⁷ a.g.e., s.7.

mevcut uygulamaya bir etkisi bulunmamaktadır. Belli büyüklükteki işletmeleri kapsayacak şekilde bu konunun denetim komitesi ile birlikte düzenlenmiş olması bu düzenlemeyi çok daha anlamlı hale getirecek, işletmelerde kurumsallaşmayı teşvik edecektir.¹⁸ Ayrıca bu madde ile risklerin erken teşhisi ve yönetimi için sistemin oluşturulması, işletmelerde iç denetim biriminin kurulması gerekliliğini bir kez daha ortaya koymaktadır.

4. Yeni TTK ve Bağımsız Denetim

4.1 Bağımsız Denetim Kavramı

Son yıllarda ekonomik faaliyetlerin artması sonucu işlemlerin daha çok ve karmaşık hale gelmesi, bilgi sağlayanların yanlı tutumları nedeniyle işletmelerin sunduğu bilgilerin güvenilirliği daha fazla sorgulanmakta ve bilgi kullanıcılarının güvenilir bilgiye olan ihtiyaçları artmaktadır. Bilgiyi talep eden ile bilgiyi sunan arasında çıkar çatışması söz konusu ise, sunulan bilginin yanıltıcı olma riski vardır. Bilgiyi talep edenin söz konusu riske karşı yapabileceği üç konu vardır. Bunlar; istediği bilgiyi kendi başına elde edip kontrol etmek, karşı tarafa güvenerek riske girmek, bağımsız denetim görüşüne başvurmaktır. Bu üç unsur arasında en yaygın ve güvenilir bilgiye ulaşma yolu ise, belirlenen standartlara uygunluk derecesi değerlendirilmiş olan bilgi, yani bağımsız denetimden geçmiş finansal bilgilerdir.¹⁹

Ülkemizde bağımsız denetim uygulaması sermaye piyasası mevzuatı doğrultusunda yürütülen denetim çalışmalarına dayanmaktadır ve bağımsız denetim alanında ilk düzenleme 1987 yılında Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından yapılmıştır. SPK gelişen koşullara bağlı olarak uluslararası ve ulusal düzeyde bağımsız denetim işlevinin artırılması amacıyla Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC- International Federation of Accountants) tarafından yayınlanan Uluslararası Denetim Standartları ile uyumlu Seri: X, No: 22 sayılı Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim, Standartları Hakkında Tebliği 12.06.2006 tarih ve 26196 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayınlatacak yürürlüğe koymuştur.²⁰

¹⁸ Cömert Nuran; a.g.m., s.27.

¹⁹ Kardeş Selimoğlu Seval ve diğerleri; “Muhasebe Denetimi”, Gazi Kitabevi, Şubat 2008, s.1-2.

Seri: X, No: 22 sayılı Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim, Standartları Hakkında Tebliğ'e göre bağımsız denetim: işletmelerin kamuya açıklanacak veya Kurulca istenecek yıllık finansal tablo ve diğer finansal bilgilerinin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla bağımsız denetim standartlarında öngörülen gerekli tüm bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak, defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanmasını ifade eder.²¹ Bağımsız denetim, işletmeden bağımsız ve işletme dışından bir denetçi veya denetçiler tarafından yapılan bir denetim türüdür.²² Dış denetçi olarak adlandırılan bağımsız denetçiler, eğitimleri, uzmanlıkları, yetenekleri ve bağımsızlık nitelikleriyle denetim sürecinde çok önemli bir işlevi yerine getirmektedirler. Bu nedenle denetledikleri işletmeye karşı sorumluluklarının yanı sıra toplumsal bir sorumluluk da taşımaktadırlar.²³

4.2 Bağımsız Denetimin Amacı ve Faydaları

Denetçilerin temel görevi, finansal tabloların güvenilir olup olmadığını ortaya koyacak düzeyde kanıt toplamak, değerlendirmek ve sonuçları uygun bir biçimde raporlamaktır. Finansal tablolarda yer alan bilgilerin, finansal tablo kullanıcılarını yanıltabileceği varsayıldığından, denetçi bu aşamada önemli bir rol oynamaktadır. Finansal tablo ve eklerinde sunulmuş olan bilgilerin genel kabul görmüş muhasebe standartlarına olan uygunluk derecesi hakkında bir görüş oluşturmak bağımsız denetimin en önemli amacı olarak ifade edilebilir.²⁴

Bağımsız denetimin uygulama hayatına sağladığı yararlar, aşağıda denetlenen firmaya, kamuya ve devlete olmak üzere üç başlık altında sıralanmıştır.²⁵

²⁰ Güredin Ersin; "Denetim ve Güvence Hizmetleri, SMM ve YMM'lere Yönelik İlkeler ve Teknikler", Arıkan Basım Dağıtım, 12. Baskı, 2008, s.36-37.

²¹ Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim, Standartları Hakkında Tebliğ, Seri: X, No: 22, md.4/b.

²² Çalgan Erkan ve diğerleri; "Muhasebe Denetimi" İSMMMMO Yayınları, Yayın No:113, 2008, s.37.

²³ Erdoğan Melih; "Denetim", Maliye ve Hukuk Yayınları, Şubat 2005, s.6.

²⁴ Bozkurt Nejat; "Muhasebe Denetimi", Alfa Basım Yayın Dağıtım, Haziran 1998, s.45.

²⁵ Güredin Ersin; a.g.e., s.25-26.

a. Denetlenen işletmeye sağlanan yararlar

- Bağımsız denetim finansal tabloların güvenilirliğini artırır.
- İşletme yönetiminin ve işletmede çalışanların hile yapma eğilimlerinin kısılmasına yardımcı olur.
- Denetlenmiş finansal tablolar kredi olanaklarının genişletilmesini sağlar.
- Bağımsız denetim, işletmenin muhasebe kayıtlarındaki maddi hataları ortaya çıkarır, gelir ve giderlerin doğru olarak gösterilmesine yardımcı olur.
- Bağımsız denetim holding kuruluşlarda işletme politika ve yordamlarına tüm topluluk içinde uyulduğu konusunda bilgi ve güvence verir.

b. İş hayatının diğer üyelerine sağlanan yararlar

- Denetlenmiş finansal tablolar kredi veren kurumlara kredi verme ile ilgili kararlarında yardımcı olur.
- Denetlenmiş finansal tablolar küçük tasarruf sahibi yatırımcılara yatırım kararlarında ışık tutar.
- Denetlenmiş finansal tablolar işverene ve işçi sendikalarına ücretlerin ve sosyal yardımların pazarlığında bilgi sağlamada yardımcı olur.
- Denetlenmiş finansal tablolar bir işyerinin satılması, alınması ya da başka bir işyeri ile birleştirilmesi durumunda alıcı ve satıcıya nesnel bilgiler verir.
- Denetlenmiş finansal tablolar işletme ile ilgili taraflara, ilgili işletmenin karlılığı, faaliyetlerinin verimliliği ve finansal yapısının durumu hakkında güvenilir bilgiler sağlar.

c. Kamu kuruluşları açısından sağlanan yararlar

- Denetlenmiş finansal tablolara dayanılarak hazırlanmış vergi beyannamelerine ve finansal raporlara olan güvenin artmasına yardımcı olur.
- Denetlenmiş finansal tablolar borçluluk ve iflas hallerinde, vekalet ve ortaklık sözleşmelerinin düzenlenmesinde adli mercilere bağımsız ve güvenilir bilgi sağlar.

4.3. Yeni TTK ve Bağımsız Denetime Getirdikleri

6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu yerine geçen 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'yla hem Avrupa Birliği müktesebatıyla uyum sağlanması hem de küreselleşen dünya

ticareti ile bütünleşerek uluslararası finans kaynaklara ulaşım konusunda önemli değişiklikler getirilmiştir. 6102 Sayılı Kanun'un tamamına yayılan kurumsal yönetim ve kamunun aydınlatılması ilkeleri çerçevesinde, şirketlerin hesap verilebilirliğini arttırmak amacıyla bağımsız denetim konusunda yeni düzenlemelerin yapılması öngörülmüştür.²⁶

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'yla Türkiye'de Bağımsız Denetim alanında yeni bir dönem başlamıştır. Denetim konusunda uluslararası denetim standartlarına uygun, etkin ve bağımsız kurumsal yönetim çerçevesinde denetim sistemi benimsenmiştir.

6762 Sayılı Kanun'daki murakıplık müessesesi, herhangi bir mesleki bilgi gerektirmediği için, işlevsel ve yönlendirici olmaktan uzak bir kurumdu. Ayrıca, 6762 Sayılı kanunda denetçilere ilişkin mesleki eğitim, kalifikasyon, yetkinlik gibi özellikler aranmamakta ve denetçinin bağımsızlığı hususu göz ardı edilmekteydi. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile murakıplık müessesesi şirketin bir organı olmaktan çıkarılmış bunun yerine şirketlerin ölçekleri ile paralel olarak, bağımsız denetim yapmaya yetkili kuruluş veya kişilere bırakılmıştır.²⁷

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu denetçileri yaptıkları iş bakımından işlem denetçileri ve denetçi diye iki gruba ayırmaktadır.²⁸

İşlem denetçileri; esas olarak şirketin kuruluşunu, sermaye artırımını ve azaltılmasını, birleşmeyi, bölünmeyi, tür değiştirmeyi, menkul kıymet ihracını veya herhangi bir şirket işlem ve kararını denetleyeceklerdir.

Bağımsız denetçiler ise, sermaye şirketlerinin finansal tablolarının Türkiye Muhasebe Standartları'na, Türk Ticaret Kanunu'na ve esas sözleşmenin finansal tab-

²⁶ Halit Soydan, İzmir Ticaret Odası Semineri, (07.03.2011).

²⁷ Aksoy Tamer, "Yeni Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Işığında Denetim ve Muhasebe Yasal Düzenleme Çerçevesine İlişkin Analitik Bir Değerlendirme", Muhasebe ve Denetime Bakış, Eylül 2005, s.125.

²⁸ Yüce Mehmet, Altunay Ezel: 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunun'da Bağımsız Denetim Vergi Sorunları Dergisi, 2011 Haziran Sayı:273, s.15.

lolarla ilişkin hükümlerine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığına dair görüş bildirme, yönetim kurulu tarafından yıllık faaliyet raporlarında yer alan finansal bilgileri denetleme, şirketi tehdit eden konularla ilgili çözüm önerilerini yönetim kuruluna rapor etme işlemlerini yürütürler.

Kanunda iki grup hükmün yürürlük tarihi 2013'e bırakılmıştır. Bu hükümlerden ilki; 1 Temmuz 2013'ten itibaren uygulanacak olan sermaye şirketlerinin ortaklarını, menfaat sahiplerini ve yatırımcıları ilgilendiren bilgilerin internet sitesinde yayınlanma hükmüdür. Bu hüküm şeffaflık bakımından büyük önem taşımaktadır. İkinci grup ise, 1 Ocak 2013'ten itibaren geçerli olacak olan şirketlerin Türk Muhasabe Standartları ve Türk Denetleme Standartları'na göre denetlenmesi hükmüdür. Buna göre, 2012 yılı kayıtları ve finansal tabloları 2013 yılında denetime tabi tutulacaktır.²⁹

4.3.1. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu İle Bağımsız Denetim Alanında Yapılan Düzenlemeler

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Denetleme başlıklı üçüncü bölüm 387. maddeye göre; anonim şirket ve şirketler topluluğunun finansal tabloları, denetçi tarafından uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu olan Türkiye Denetim Standartları'na göre denetleneceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca, yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığı da yapılacak denetimin kapsamı içindedir.³⁰

Denetçinin denetiminden geçmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu düzenlenmemiş hükmünde sayılmakta ve şirketlerin finansal tabloları ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporları, denetleme raporunun sunulmasından sonra değiştirilmişse ve değişiklik denetleme raporlarını etkileyebilecek nitelikteyse, finansal tablolar ile birinci fıkra çerçevesinde yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu yeniden denetleneceği belirtilmiştir. Denetimin yeniden ya-

²⁹ Ünal Tekinalp, "Yeni Türk Ticaret Kanunu: Sorumluluklarınızı Biliyor Musunuz?" Semineri, Sabancı Center, (15.02.2011).

³⁰ Yüce Mehmet, Altunay Ezel: a.g.m., s.15.

pılacağı durumda ise, yeni denetim sonucunun raporda özel olarak açıklanması ve denetçi görüşünde de denetimin yeniden yapıldığını belirten eklere yer verilmesi gerektiği vurgulanmıştır. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda denetimin konusu ve kapsamı 398. maddede belirtilmiştir. Buna göre yapılacak denetim;³¹

- Şirketin ve topluluğun finansal raporları ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporlarının denetimini kapsamaktadır.
- Şirket veya topluluğun finansal denetimi Türkiye Denetim Standartları'na uygun yapılacaktır.
- Denetim; finansal tabloların Türkiye Muhasebe Standartları'na, kanuna ve esas sözleşmenin finansal tablolara ilişkin hükümlerine uygun olup olmadığının incelenmesi şeklinde yapılmaktadır.
- Finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlılığı ve gerçeği yansıtmayı yansıtmadığının kontrolü gibi konuları kapsamaktadır.
- Topluluğun finansal tablolarından sorumlu olan denetçi, topluluğun konsolide tablolarına alınan şirketlerin finansal tablolarını özellikle konsolidasyona bağlı uyarlamaların ve mahsupların denetimini yapacaktır.
- Yönetim kurulunun hazırladığı faaliyet raporlarındaki bilgilerin finansal tablo verileri ile tutarlılığı ve gerçeğe uygunluğunun denetimi yapılacaktır.
- Şirketi tehdit eden veya edebilecek riskleri zamanında belirlemeye yönelik bir sistemin olup olmadığının ve sistemin işleyip işlemediğinin denetimini ifade eden risk denetimi yapılacaktır.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 400. maddesine göre denetçi, ortakları Yeminli Mali Müşavir veya Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanını taşıyan bir bağımsız denetleme kuruluşu olabileceği ve orta ve küçük ölçekli anonim şirketler ise bir veya birden fazla yeminli mali müşaviri veya serbest muhasebeci mali müşaviri denetçi olarak seçebilecekleri hükmü getirilmiştir. Ayrıca bağımsız denetleme kuruluşlarının kuruluş ve çalışma esasları ile denetleme elemanlarının nitelikleri kamu adına denetleyici tüzel kişiliği haiz bir üst kurum kurulup faaliyete geçinceye kadar Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanacak ve Bakanlar Kurulunca yürürlüğe konulacak bir yönetmelikle düzenleneceği belirtilmiştir.

³¹ Yüce Mehmet, Altunay Ezel: a.g.m., s.15.

6102 Sayılı Yasa'nın 399. maddesine göre; denetçi şirket genel kurulunca, topluluk denetçisi ise ana şirketin genel kurulunca seçilir. Denetçinin görev yapacağı faaliyet dönemi bitmeden seçilmesi gerekmektedir. Seçimden sonra yönetim kurulu denetim görevini hangi denetçiye verdiğini ticaret siciline tescil ettirir ve Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi ile internet sitesinde ilan eder. Konsolidasyona dahil olan ana şirketin finansal tablolarını denetlemek için seçilen denetçi başka denetçi seçilmediği takdirde topluluk finansal tablolarının da denetçisi kabul edilmektedir.

6102 Sayılı Yasa'nın 404. maddesine göre; denetçiler ve yardımcıları, bağımsız denetleme kuruluşlarının denetim yapmasına yardımcı olan temsilcileri denetimi dürüst ve tarafsız bir şekilde yapmak ve sır saklamakla yükümlüdürler. Bu yükümlülüğün yerine getirilmemesiyle şirkete zarar verildiği takdirde ihmali bulunan kişiler hakkında her bir denetim için halka açık olmayan şirketlerde 100.000 TL, pay senetleri borsa işlem gören A.Ş.'lerde ise 300.000 TL'ye kadar tazminata hükmedilebilmektedir. Denetçinin sorumluluğundan doğan bu tazmin yükümlülüğünün sözleşmeyle daraltılamayacağı veya kaldırılamayacağı da hüküm altına alınmıştır.

Denetçinin 404. madde gereğince ortaya çıkan sorumluluğu rapor tarihinden itibaren 5 yıl süreyle uygulanır ve sonrasında zamanaşımına uğrar. Ancak ortaya çıkan suç Türk Ceza Kanunu'na göre daha uzun süre dava zamanaşımına tabi ise tazminat zamanaşımında da o süre uygulanır.

6102 Sayılı Yasa'nın 402. maddesine göre denetçi, yapılan denetimin türü, kapsamı niteliği ve sonuçları hakkında açık ve anlaşılır bir dille yazılmış ve geçmiş yıllarla karşılaştırmalı olarak hazırlanmış finansal tabloları konu alan bir rapor hazırlar. Ayrıca şirketin veya topluluğun durumu ya da yönetim kurulunun faaliyetlerini kapsayan yıllık faaliyet raporunun finansal tablolar ile tutarlılığını ve gerçeğe uygunluğunu bir rapor hazırlayarak değerlendirir.

Kısacası bağımsız denetçi iki türlü rapor hazırlamalıdır. Birincisi; finansal tablolara ilişkin denetçi raporu, ikincisi ise; yıllık faaliyet raporunun finansal tablolar ile tutarlılığı ve gerçeğe uygunluğu hakkındaki rapordur. Bu iki rapora ilişkin

bilgiler aşağıda bir tablo halinde verilmiştir.³²

Denetçinin Hazırladığı Raporlar	
Finansal Tablolara İlişkin Rapor	Yıllık Faaliyet Raporu
<p>Defter tutma düzeninin ve finansal tabloların, kanun ve esas sözleşmenin finansal raporlamaya ilişkin hükümleri ile uyumu</p> <p>Yönetim kurulu tarafından istenen açıklamaların yapılıp yapılmadığı ve belgelerin verilip verilmediği</p> <p>Finansal tabloların ve defterlerin öngörülen hesap planı ile uyumu</p> <p>Finansal tabloların ve defterlerin TMS çerçevesinde finansal durum ve performansın gerçeğe uygunluğunu yansıtmadığı konularında bilgiler verilmektedir.</p>	<p>TMS uygulamasında yanlışlık bulunup bulunmadığı,</p> <p>İşletmenin sürekliliğine ilişkin belirsizlik ve tehditler,</p> <p>Şirketi tehdit eden riskleri zamanında belirlemeye yönelik sistem ve sitemin uygunluğu ile doğru işleyip işlemediği, konularında değerlendirmeler yapılmaktadır.</p>

Denetçi denetim yaparken şirketin finansal tablolarını esas alır. Raporda öncelikle şirketin finansal durumuna dair yönetim kurulunun değerlendirmesi hakkında görüş açıklanır. 6102 Sayılı Yasa'nın 403. maddesine göre; denetçinin denetim sonucunu görüş yazısında açıklayacağı ve geçici 3. maddede belirlenen kurumun belirlediği esaslar çerçevesinde, denetimin konusu, türü, niteliği ve kapsamı yanında denetçinin değerlendirmelerini de içereceği belirtilmiştir. Denetçi görüş yazılarını; "olumlu görüş", "sınırlı olumlu görüş", "görüş vermekten kaçınma" ve "olumsuz görüş" şeklinde dört türde yazabilmektedir.³³

³² Yüce Mehmet, Altunay Ezel: a.g.m., s.19.

³³ Yüce Mehmet, Altunay Ezel: a.g.m., s.20-21.

Olumlu Görüş: Yapılan denetimde Türkiye Denetim Standartları (TDS), Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve diğer gereklilikler bakımından herhangi bir aykırılığa rastlanmadığını, denetim sırasında elde edilen bilgilere göre şirketin veya topluluğun finansal tablolarının doğru olduğunu, malvarlığı ile finansal duruma ve karlılığa ilişkin durumun gerçeğe uygun olduğunu ve tabloların bunları dürüst bir şekilde yansıttığı belirtilir.

Sınırlı Olumlu Görüş: Denetçinin yaptığı denetimle ilgili çekinceleri varsa sınırlı olumlu görüş verebilir. Burada, finansal tabloların şirketin yetkili kurullarınca düzeltilebilecek aykırılıklar içerdiği ve bu aykırılıkların tablolardaki sonuçlara etkisinin büyük ve kapsamlı olmadığı durumlarda verilir. Ayrıca, sınırlamanın konusu, kapsamı ve düzeltmenin nasıl yapılacağı da denetçi tarafından sınırlandırılmış olumlu görüş yazısında belirtilir.

Görüş Vermekten Kaçınma: Şirket defterlerinde denetçinin denetimi doğru bir şekilde yapmasına ve sonuçlara ulaşmasına engel olacak şekilde belirsizliklerin bulunması ya da denetlenecek kısımlarda şirket tarafından ortaya çıkarılan kısıtlamaların olması gibi durumlarda denetçi gerekçelerini açıklayarak görüş vermekten kaçınabilir. Denetçinin burada durumu ispat etme yükümlülüğü yoktur. Görüş vermekten kaçınma da olumsuz görüşle aynı sonuçları doğurmaktadır.

Olumsuz Görüş: Denetçi, olumsuz görüş yazısında şirketin veya topluluğun finansal tablolarının gerçeği yansıtmadığını, TDS ve TMS ile diğer gereklilikler bakımından aykırılıklar bulunduğunu, karlılığa ilişkin durumun gerçeği yansıtmadığını belirtir.

Olumsuz görüş verilmesi ya da görüş verilmesinden kaçınılan durumlarda genel kurul finansal tablolara dayanarak doğrudan veya dolaylı bir karar alamaz. Bu durumlarda yönetim kurulu görüş yazısının teslim tarihinden itibaren dört iş günü içinde genel kurulu toplantıya çağırarak görevinden toplantı gününde geçerli olacak şekilde istifa eder. Genel kurul yeni bir yönetim kurulu seçer ve yeni yönetim kurulu altı ay içerisinde kanuna, esas sözleşmeye ve standartlara uygun finansal tablolar hazırlatarak bunları denetim raporu ile birlikte genel kurula sunar.

6. Sonuç

Bilgi toplumu olma yolunda her geçen gün önemli gelişmeler gösteren ülkemiz, ekonomik ve ticari hayatta hukuki boşluklara uluslararası ölçülerde cevap verebilecek nitelikte hazırlanan yeni TTK ile bir adım daha atmış bulunmaktadır. Yeni TTK ile birlikte işletmeler hakkında gereksinim duyulan her türlü bilgiye -özellikle doğru bilgiye- yeni yasa gereği elektronik ortamda kolaylıkla erişilebilecektir. Bu da bilgiye kolaylıkla ulaşabilen bir bilgi toplumu olma yolunda önemli adımlar atıldığının önemli bir göstergesidir.

Kurumsal yönetim ilkeleri esas alınarak hazırlanan yeni TTK, muhasebe uygulamalarında, uluslararası finansal raporlama standartlarının uygulanması konusunda, denetim alanında, tek kişilik anonim şirket kurabilme ve web sitesi kurma zorunluluğu gibi pek çok alanı kapsayan yeni uygulamalar getirmiştir. Hiç şüphesiz tüm yeni uygulamaların ticari ve ekonomik hayata katkısı büyük olacaktır.

Özellikle açık ve net bir dille yaptırımı yüksek olarak ele alınmasa da yeni TTK, işletmelerde iç denetim biriminin gerekliliği konusuna da gönderme yapmış bulunmaktadır. İç denetçilerin işletme içerisinde yapmış olduğu çalışmaların bağımsız denetçilerin de işlerini kolaylaştıracağı göz önüne alınacak olunursa, işletmelerin iç denetim faaliyetlerinden yararlanmaları ve şirket içerisinde mutlaka etkili bir iç denetim birimi kurmaları uzun vadede şirketlerin maliyetlerinin de azalmasına neden olacaktır.

Kaynakça

Aksoy Tamer, "Yeni Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Işığında Denetim ve Muhasebe Yasal Düzenleme Çerçevesine İlişkin Analitik Bir Değerlendirme", Muhasebe ve Denetime Bakış, Eylül 2005.

Altın H.Uğur: "Sermaye Piyasalarında Kurumsal Yönetim Kavramı ve Türkiye Uygulaması", Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara 2006.

Aktan, C. Can: "Değişim Çağında Yönetim", Sistem Yayıncılık, İstanbul, 2004.

Aktan, C. Can: "Kurumsal Şirket Yönetimi" C.C. AKTAN (Ed.), Kurumsal Şirket Yönetimi: İyi Şirket Yönetimi İçin Kurallar ve Kurumlar, SPK Kurumsal Araştır-

malar Serisi No: 4 Yayın No: 196, Nisan, Ankara.

Arıkan Yahya; "Yaşanan Ekonomik Gelişmelerin, Yeni TTK ve Yapılan Yasal Düzenlemelerin Işığında, Muhasebe Mesleğinde Yeni İş Alanları", Mali Çözüm Dergisi, Kasım-Aralık 2010.

Bilge Semih, Kiracı Murat; "Kamu Sektöründe İç Denetim ve İç Denetimin Başarıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler, Kamu İç Denetçileri Üzerine Bir Araştırma", Gazi Kitabevi, Kasım 2010.

Bozkurt Nejat; "Muhasebe Denetimi", Alfa Basım Yayım Dağıtım, Haziran 1998.

Cömert Nuran; "Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Kapsamında İç Denetim ve İç Kontrol" İç Denetim Dergisi Kış 2008, Sayı:21.

Çalgan Erkan ve diğerleri; "Muhasebe Denetimi" İSMMM Yayınları, Yayın No:113, 2008.

Doğu Murat; "Kurumsal Yönetim Düzenlemeleri" SPK Meslek Personeli Derneği Dergisi, Ağustos 2003.

Erdoğan Melih; "Denetim", Maliye ve Hukuk Yayınları, Şubat 2005.

Güredin Ersin; "Denetim ve Güvence Hizmetleri, SMM ve YMM'lere Yönelik İlkeler ve Teknikler", Arıkan Basım Dağıtım, 12. Baskı, 2008.

Halit Soydan, İzmir Ticaret Odası Semineri, (07.03.2011).

Kardeş Selimoğlu Seval ve diğerleri; "Muhasebe Denetimi", Gazi Kitabevi, Şubat 2008.

OECD, Principles Of Corporate Governance (Revised Ed.), OECD Publications, Paris.

Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim, Standartları Hakkında Tebliğ, Seri: X, No: 22.

Tekinalp Ünal, "Yeni Türk Ticaret Kanunu: Sorumluluklarınızı Biliyor Musunuz?" Semineri, Sabancı Center, (15.02.2011).

Tektüfekçi Fatma; "İç Denetimin Değişen Rolü: Değer Yaratmak", Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, MÖDAV 2008/2.

"Uluslararası İç Denetim Standartları, Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)", Ocak 2010, Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE).

Uzun Ali Kamil, İşletmelerde İç Kontrol Sistemi, www.denetimnet.net

Uzun Ali Kamil, Kurumsal Risk Yönetimi ve İç Denetim, www.denetimnet.net

"Yeni Türk Ticaret Kanunu ve İç Denetim", İç Denetim Dergisi, Kış 2012, Sayı:31.

Yüce Mehmet, Altunay Ezel: 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Bağımsız Denetim, Vergi Sorunları Dergisi, 2011 Haziran Sayı:273.



Burç Seven
Deloitte Türkiye Denetim Ortağı

“YENİ TTK VE DENETİMDE KARİYER FIRSATLARI”

Yeni TTK, ülkemizin ticaret hayatında baştan sona değiştirecek, radikal değişiklikleri beraberinde getirecek, 1535 maddelik bir kanun. Mecliste bir gecede, tam mutabakatla onaylanmış bir kanun. 1 Temmuz 2012 tarihinde de yürürlüğe girdi. 1535 maddeyi incelediğimizde, altı ana uyum alanında kümelendiğini görüyoruz. Bunlar; yasal yapı ve pay sahipliği hakları, kurumsal yönetimle ilgili maddeler, şirketler topluluğu, finansal raporlama ve uluslararası finansal raporlama sistemleriyle özdeş Türkiye muhasebe standartları, web sitesi uygulamaları ve bugünkü konumuz olan bağımsız denetim. Ana uyum maddelerinden biri olan bağımsız denetimin de bundan sonra ne kadar önemli olduğunu görmüş olacağız.

Bu kanunla beraber bağımsız denetim anlamında karşımıza çıkacak ilave kariyer fırsatları, bağımsız denetçi olabilmek için gerekli sertifikasyon, bir bağımsız denetçiden beklentiler, bir bağımsız denetçide olması gereken özellikler ve kariyer fırsatları konusunda sizlere kısaca bilgi vermeyi planlıyorum.

1 Ocak 2013 tarihinde başlayacak mali yıllar, bağımsız denetime tabi olacak. Tüm sermaye şirketleri herhangi bir değişiklik olmaz ise ve kanundaki sürelerle baktığımızda genel kurulların üç ay içinde yapılması, genel kurulların belli bir sürede bağımsız raporların belli sürelerde tamamlanması gerektiğini yani her yılsonun-

dan sonra 2,5 ay gibi bir sürenin çıktığını görüyoruz. Bu da 31 Aralık 2013 tarihli mali tabloların, bağımsız denetim görüşlerinin en geç 15 Mart 2014 tarihinde imzalanmış olması anlamına geliyor. Bugün Türkiye'deki tarihlere baktığımızda, halka açık şirketlerde bile bu sürenin daha fazla olduğunu görüyoruz. Nisan ayı ortalarına yaklaşan süreler var. Bağımsız denetim alanına girecek şirketlerin sayısının 300-400000 olduğunu söyleyenler var. Ben 100000 diyorum ve şu anda Türkiye'de bağımsız denetim gören şirket sayısının 10-15000 olduğu tahmin ediliyor. Bu da yaklaşık 8 ila 10 kat arasında şirketle bu pazarın büyüyeceği öngörülüyor. Bu 100000 şirketin, 2,5 ayda bağımsız denetimden geçiyor olması gerekecek. Bunu mevcut denetçilerle yapmak mümkün olmayacak. Zaten bu denetçiler mevcut 15000 şirkete zor yetişirken 100000 şirkete bu denetimi yapmak pek mümkün görünmüyor. Bu nedenle özellikle üniversite eğitimlere önem vermek durumundayız. Önümüzdeki yıllarda ihtiyaçları göz önüne aldığımızda bu eğitimlerin artırılmasının önemli olduğunu rahatça söyleyebiliriz. Yeni TTK, bağımsız denetim ilave olarak faaliyet raporlarının da bağımsız denetimden geçmesi gerektiğini söylüyor. Faaliyet raporlarının bağımsız denetimden geçmesi Türkiye için yeni bir kavram. Bu da iş yükünün artacağı anlamına geliyor.

Kimler Bağımsız Denetim Yapacak?

660 sayılı kanun hükmünde kararname ile kurulan Kamu Gözetim Kurumu bu konuda yetkili kurum özelliğine sahip. Sertifikasyon işlemlerini bu kurum yapıyor olacak fakat geçiş sürecinde bugüne kadar SPK bağımsız denetim sertifikası almış, belli süreler SMM ya da YMM görevini yapmış kişilere bu yetkiyi geçici olarak veriyor olacak. Sınav ve sertifikasyon Kamu Gözetimi Kurumu'nun yetkileri içinde olacak.

Denetçide Olması Gereken Özellikler Nelerdir?

Biricisi bir denetçinin etik değerlerinin üst düzeyde olmalı. Etik değerler kurullarla kanunlarla belirlenmiş, sonradan öğrenilecek değildir, kişinin ahlaki değerlerine bağlı olduğu için önemlidir. İkincisi mesleğin gerektirdiği ölçüde denetçi şüpheli olmalı. Bu denetim sahasına gidildiğinde hata bulmak değil bize sunulan mali raporların önemli bir hatadan arınmış olup olmadığı konusunda görüş bildirmektir. Karşı tarafın kendi menfaatleri doğrultusunda bazı manipülasyonlar

yapacağını aklımızda her zaman tutmalıyız. Denetçi çözüm odaklı olmalı. Bir zorluk bir engel çıkarıyor konumunda olunmamalı.

Bağımsız Denetim Pazarı Nasıl Bir Büyüklüğe Ulaşacak?

Türkiye’de toplam bağımsız denetim pazarı yaklaşık 150 milyon Dolar civarında. Avrupa’da en küçük ülkede bile bu rakam 300-400 milyon Euro civarında olduğu tahmin ediliyor. Bunun da en büyük nedeni, yeni TTK ile hayatımıza giren yasal denetim. Türkiye’de bu pazar 750 milyon Dolar seviyelerinde olabilir. Bu da şu anki denetçi sayısının 10 katı kadar fazlaşması anlamına geliyor. Bu öğrenciler için önemli kariyer fırsatı yaratıyor. Denetim kaliteli bir şekilde yapılıyor olmalı ve eğitimlerin ve denetçi seçiminin de hassas bir şekilde yapılması gerektiğini düşünüyorum. Bağımsız denetimin geleceğine baktığımızda, önü açık, gelecek vaat eden bir meslek olduğunu söyleyebilirim.



İzel Levi Coşkun
Mazars/Denge, CEO

“YENİ TTK, BAĞIMSIZ DENETİM, RİSK YÖNETİMİ VE İÇ DENETİM İLİŞKİSİ”

Kurumsal Risk Yönetimi Nedir?

Kurumsal risk yönetimi, şirketi kurumsal risk alabilme profiline göre yönetmek ve güvence sağlamak amacıyla oluşturulmuş, şirketin yönetim kurulunu ve çalışanlarını etkileyen stratejilerle ilgilidir. Strateji dediğimiz zaman gelecekte bahsediyoruz.

Madde 378’den bahsedildi. Yeni TTK’da şirketlerin varlığını, geleceğini tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisiyle ilgili olarak bir komitenin kurulmasından bahsediliyor. Risk tanımını yaptıktan sonra yönetim kurulunun bu konuda çok büyük görev ve sorumluluk aldığını görüyoruz. Erken uyarı sisteminin ve bunun iç kontrol sistemiyle bağının olduğunu görüyoruz. Halka açık şirketler için zorunlu bir uygulama fakat burada ufak bir konu var ki, ne SPK’da ne yeni TTK’da bu komitenin kimlerden oluşacağını net olarak belirtilmemiş. Yurt dışındaki uygulamalara baktığımızda, bağımsız denetçilerin ve mali işlerden sorumlu kişilerin bu komitenin içinde olduğunu görüyoruz.

Madde 366’da iç denetimden bahsediyor. İşlerin gidişini izlemek amacıyla rapor hazırlamak, kararlarını uygulamak veya iç denetim amacıyla içlerinde yönetim

kurulu üyelerinin de bulunabileceği komiteler ve komisyonlar kurabilir. Eğer yapmazsa ve sonra bir problem çıkarsa yönetim kurulu bundan sorumludur. Buna dikkat etmek gerek.

Madde 367'den de bahsedildi o nedenle hızlı geçeceğim. Yönetim kurulu kendi üzerindeki sorumlulukları devredebiliyor ve bu görevleri tanımlıyor ve yerlerini gösteriyor. Kimin kime bağlı olduğunu ve bilgi vereceğini söylüyor. Kurumsal yönetişimde bahsi geçen hesap verilebilirlik ve sorumlulukla yakın ilişkisi olan bir husustur. Yönetim kuruluna ayrıca yeni düzenlemeyle başka bir organa asla devredemeyeceği görev ve yetkiler vermiş. Burada ne var: Muhasebe, finans, risk yönetimi ve denetim. Bunları asla devredemiyor. Buradaki hedef işletmenin sürdürülebilirliği. İç kontroldeki COSO tanımına bakarsak; iç kontrol işletmenin hedeflerine ulaşmak için gerekli güvenceyi sağlamak amacıyla, yönetim kurulu, yöneticiler ve diğer çalışanlar için etkilenen bir süreç. Hedefimiz işletmenin faaliyetlerini verimli kılmak, şirket varlıklarının korunması ve işlemlerin mevzuata uygun gerçekleştirilmesi amaçlanmıştır. Gördüğümüz gibi en üstte risk yönetimini koyduğunuzda, onun yanında bağımsız denetim ve iç kontrolün birlikte çalışmasıyla COSO tanımına yakın bir tanımla karşı karşıya kalıyoruz. Bu tanımların gerekçelerine baktığımızda, etkin bir iç-denetim örgütüne gereksinim olduğu ve finansal planlama yapmaktan bahsedebiliriz. Finansal planlama stratejiyle alakalı bir konudur.

375. maddenin gerekçelerinde önce hedeflerin belirlenmesi hususu var. Kurum genelinde riskin aynı şekilde algılanması hem yönetim kurulunu hem yöneticileri hem de çalışanları etkileyen bir süreç olduğu için burada da riskin aynı şekilde algılanmasından söz edebiliriz. Bu Türkiye için yeni bir kavramdır. Şirketlerin faaliyet raporları çıkarmaları, bu raporlarda bahsi geçen finansal tabloların içindeki rakamların bağımsız denetim rakamlarıyla aynı olması gerekiyor.

Madde 406'da, denetçi şirketin hakim şirketle ya da topluluk şirketle ilişkileri sonucunda eğer herhangi bir şekilde sınırlı ya da şartlı görüş varsa ve kayba uğratıldığı gibi bir sonuç çıkarsa, herhangi bir pay sahibinin başvurusuyla, asli ticaret mahkemesinin hakim şirkete bağlı olan şirkete özel denetçi atama yetkisi var. Bu-

nun gerekçesinde de kanuna aykırı olabilecek durum söz konusu olabilir. Hedef bunların ortaya çıkarılmasıdır.

En son madde web sitesiyle ilgili. Şirket riskinin diğer paydaşları tarafından görülmesiyle ilgilidir. En çok problem çıkan maddedir. Herkes bunu hakikaten yapar ise bu Türkiye'nin şeffaflığı açısından hem de firmaların durumuyla ilgili bilgi sahibi olmak açısından önemlidir.

Ben de bu okuldan mezun oldum. 2004 yılından bu yana da Marmara Üniversitesi'nde Girişimcilik dersi veriyorum. Öğrencilerime ilk derste, bana öz gelecek hazırlamalarını istiyorum. Kendilerini tanımıyorlarsa öz geleceklerini de hazırlayamayacaklarını söylüyorum. Daha sonra kendi resimlerini çizmelerini ve bunu derste anlatmalarını istiyorum. Bunun bağımsız denetimle ilgisi nedir? Bağımsız denetim de fotoğraf çekmektir. Siz eğer fotoğrafınızı çekemezseniz o anda ne olduğunuzu bilemezseniz geleceğinizi de planlayamazsınız. En temelde bizi biz yapan özelliklerimiz var. Dürüst müyüz, etik miyiz, bağımsız mıyız, hangi özelliklere sahibiz? Bunun üzerine uzun vadeli planlarımızı, onun da üzerine kısa vadeli planlarımızı koyarız. En sonunda da gündelik işlerimiz vardır. Bu ikisi arasında bir uyumsuzluk varsa, şirketler için kaos, kişiler içinse mutsuzluk olur. Sizden ricam, bu sıralarda otururken ne olur vaktinizi iyi değerlendirin. Önceliklerinizi belirleyin. Bu alanda çok büyük bir açık var. Bu konular sizler için bir fırsattır. İleriye dönük plan yaptığınızda, bu çalışmalar size önemli fırsatlar sunacaktır.

3. OTURUM

**“Sektörel Beklentilerin Denetim Mesleğinin Akademik
Gelişimi ve İhtiyaçlarına Etkileri”**



Prof. Dr. Fatih Yılmaz
İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi
İşletme İktisadi Enstitüsü Müdür Yardımcısı,
Oturum Başkanı

Konuşma sırası alfabetik olacak ve her konuşmacıya 20 dakika süre taniyacağız. İlk sözü Borsa Aracı Kurumları Yöneticileri Derneği Başkanı Sudi Aydemir alacak. Aydemir bizlere, 'Sermaye Piyasasında İç Kontrol ve İç Denetimin Önemi' başlıklı sunumunu gerçekleştirecek. Sonrasında sözü Komtaş Bilgi Yönetimi Genel Müdürü Yüksel Çomak alacak. Çomak, 'Analiz Teknolojilerinin Denetim, Risk ve Uyum Faaliyetlerine Uygulamaları' hakkında bir bildiri sunacak. Son sözü ise Kibar Holding Yönetim Kurulu Başkan Yardımcısı Vedat Özdan alacak. Özdan bizlere, 'Reel Sektörde İç Denetimin Evrimi ve IT Yönetişimin Önemi' hakkında bilgilendirmede bulunacak.



Sudi Aydemir

Borsa Aracı Kurumları Yöneticileri Derneği Başkanı

“SERMAYE PİYASASINDA İÇ KONTROL VE İÇ DENETİMİN ÖNEMİ”

Sizlere, sermaye piyasalarıyla ilgili olarak, iç kontrol ve denetim konusunda bir sunum yapacağım. Denetim ve iç kontrol konusunda diğer konuşmacılar çok farklı yönlerden konuyu değerlendirdiler fakat sermaye piyasası denildiğinde sermaye piyasasını bir büyüklük olarak tespit etmeniz lazım.

Sermaye piyasası denildiğinde; halka açık şirket sayısı 345, borsa yatırım fonları ve menkul kıymetler yatırım ortaklıkları sayısı 37, piyasası kapitalizasyon değeri 447 milyar, yatırımcı sayısı 4 milyon (bunun 1 milyonu hisse senedi, diğer 3 milyonu da menkul kıymetlerde), aracı kurumlar 103, bankalar 40 tane ve yıllık işlem hacmi 3 trilyon Dolar mertebelerinde olan bir sektörden bahsediyoruz.

Sermaye piyasası, iç kontrol ve denetimle ilgili olarak, diğer sektörlerdeki uygulamaların aksine düzenlemeler yapmıştır. Bu düzenlemeler çerçevesinde, sermaye piyasasının denetim ve iç kontrol uygulamaları, belirli tebliğlerde yayınlanmıştır. Bunu kurul (SPK), gelişmeler çerçevesinde güncellemektedir.

Mevzuatımıza göre iç kontrol; sermaye piyasası kurullarının tüm işlemlerinin yönetim stratejisi ve politikalarına uygun olarak düzenli, mevcut kurallar çerçeve-

sinde yürütülmesi, hesap ve kayıt düzeni bütünlüğünün ve güvenilirliğinin veri sistemindeki bilgilerin zamanında ve doğru bir şekilde elde edilebilirliğinin sağlanması, hata, hile ve usulsüzlüklerin önlenmesi ve tespiti amacıyla uygulanan, organizasyon planı ve bunlara ilişkin tüm esas ve usulleri kapsayan bir süreçtir. İç kontrol, örgütün planı ve işletmenin varlıklarını korumak, muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliği ile faaliyetlerin verimliliğini artırmak, belirlenmiş yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek amacıyla kabul edilen ve uygulamaya konulan tüm önlem ve yöntemleri içermektedir.

Sermaye Piyasası Kurulları bünyelerinde, faaliyetlerin kapsam ve yapısıyla uyumlu, değişen koşullara cevap verecek yetkinlikte, iç denetim stratejilerini, sistemlerini kurmak, idame ettirmek ve gelişmelere uyum sağlamak zorundadırlar. Bağımsız denetim ise işletmelerin kamuya açıklanacak veya kurulca istenecek yıllık finansal tablo ve diğer finansal bilgilerinin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu konusunda makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla bağımsız denetim standartlarında bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak tekrar kayıt üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanması sürecidir. İç kontrol ve denetimle ilgili olarak, Sermaye Piyasası Mevzuatı sınırları belirleyerek, bunu bir süreçle bağlamıştır.

Bağımsız denetimin amacını Sermaye Piyasası Mevzuatı çerçevesinde net olarak şöyle söylemek mümkün: Finansal tabloların, finansal raporlama standartları doğrultusunda, bir işletmenin finansal durumunu ve faaliyetlerini tüm önemli yönleriyle ve gerçeğe uygun ve doğru biçimde gösterip göstermediği konusunda bağımsız denetimin görüş bildirmesini sağlamaktır. Kamuyu aydınlatma ilkesi kapsamında Sermaye Piyasası Kurulları, periyodik olarak faaliyet raporlarını yayınlamaktadırlar. Bu raporların tamamı da bağımsız denetimden geçmektedir.

İç kontrol ve iç denetim arasında bazen kavram karmaşası olduğunu görüyoruz. İç kontrol ve denetim birbiriyle çok yakın ilişki içindedir. Birbirini tamamlayıcı iki süreçtir. İç kontrol kuruluşun amaç ve hedeflerine ulaşılmasını sağlamaya çalışan bütün politika, prosedür ve uygulamaları kapsayan bir yönetim aracıdır. İç de-

netim ise iç kontrol sistemlerinin derinliği ve etkinliği ile performans kalitesinin incelenmesi ve değerlendirilmesi faaliyetlerini oluşturmaktadır.

Sermaye Piyasası faaliyeti dediğiniz zaman Sermaye Piyasası Kanunu'nda açıklanmıştır. Bunlar kurul kaydına alınacak sermaye piyasası araçlarının ihraç ya da halka arz yoluyla satışına aracılık yani bu birinci el piyasa işlemleri dediğimiz konu. Daha önce ihraç edilmiş menkul kıymetlerin alım-satımına aracılık bu da ikinci piyasa dediğimiz işlemlerdir. Ekonomik ve finansal göstergeler sermaye piyasası araçlarına, mala, kıymetli madenlere ve dövizle dayalı vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri dahil her türlü alım-satımına aracılık yapılması. Bu da opsiyon borsası işlemlerini kastetmektedir.

Sermaye Piyasası araçlarının geri alım ve satımı faaliyeti, yatırım danışmanlığı, portföy işletmeciliği ve yöneticiliği, döviz, mal, kıymetli maden veya kurulca belirlenecek diğer varlıkların kaldıraçlı alım-satımı ve işlemlere yönelik hizmetlerin geri getirilmesi ve diğer sermaye piyasası kurullarının faaliyetleri. Bu faaliyetler Sermaye Piyasası faaliyeti olarak tanımlanmıştır ve bütün düzenlemeler bu çerçevede yapılmaktadır.

Sermaye Piyasası Kurulları ise diğer faaliyetlerde olduğu gibi mevzuatla Sermaye Piyasası Kanunu'nda belirlenmiştir. Bunlar aracı kurumlar, yatırım fonları, yatırım ortaklıkları ve diğer kurumlar olarak karşımıza çıkmaktadır. Aracı kurumlar, Sermaye Piyasası araçlarının alım-satımına aracılık hizmeti vermek üzere özel mevzuatla kurulmuş şirketlerdir. Bunların bütün faaliyetleri kurul tarafından düzenlenmektedir. Yatırım ortaklıkları ise sermaye piyasası araçları, gayrimenkul, altın ve diğer madenleri işletmek amacıyla kurulan anonim ortaklıklardır. Bunlar yalın olduğu gibi karma da olabilmektedir.

Yatırım fonları ise halktan katılma belgeleri karşılığında toplanan paralarla belge sahipleri adına, riskin dağıtılması ilkesinin yönetilmesi faaliyetidir. Bununla ilgili mevzuatlarda aksi bir hüküm yoksa aracı kurumlar, bankalar, yardım sandıkları diğer belirlenen kurumlar sigorta şirketleri bu faaliyetlerde fonları kurabilirler. Sermaye Piyasası'nda faaliyet gösteren diğer kurumlar ise yine bunlar mevzuatta

belirlenmiştir. Bu şirketler genelde Sermaye Piyasası araçlarının takas ve saklanması, derecelendirilmesi, Sermaye Piyasası Kurumları'nın denetlenmesi uğraşan kuruluşlar. Yatırım danışmanları, portföy yönetimi ve Sermaye Piyasası faaliyetlerini yerine getiren şirketler, varlık yönetim şirketleri, ipotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları, risk sermayesi yatırım ortaklıkları gibi şirketlerdir.

Sermaye Piyasası Mevzuatı çerçevesinde denetime tabi olan kurumlar, SPK düzenlemeleri çerçevesinde kamuya açıklamakla zorunlu oldukları finansal tablolar, bağımsız denetime tabi olarak yayınlanmaktadır. Bunlar içinde özellikle mevzuatla belirtilen bankalar ki, bunlar aracı faaliyetleriyle sınırlı olmak üzere aracı kurumlar portföy yönetim şirketleri, yatırım fonları ve emeklilik fonları, konut finansmanı, varlık finansmanı fonları, Sermaye Piyasası Araçları'dır. Sermaye Piyasası Araçları borsada ya da teşkilatlanmış piyasalarda işlem gören anonim ortaklıklar veya bir piyasada işlem görmeyen fakat sermaye piyasası mevzuatına tabi olan şirketler. Kurul tarafından finansal tabloları, bağımsız denetimi gerekli görülen diğer işletmelerdir.

Diğer bir denetim süreci olarak da, Sermaye Piyasası Kurulları'nda teftiş ve kontrol sistemi kurulmak zorundadır. Bununla ilgili olarak aracı kurumların, sermaye piyasası diğer kurumlarının faaliyetlerini tamamen kapsayan bir süreçtir. Aracı kurumlar bünyelerinde teftiş birimi oluşturmaları ve bu birimde çalışmak üzere yeter sayıda kişi istihdam etmeleri zorunludur. Teftiş birimi doğrudan yönetim kuruluna bağlı ve sorumlu olarak çalışır. Yönetim kurulu bu birime ilişkin yetkilerini icra dışında olmak üzere en az iki yönetim kurulu üyesine devredebilir. Müfettişler aracı kurumların veya diğer Sermaye Piyasası Kurulları'nun merkez ve merkez dışı örgütlerinin faaliyetlerinin Sermaye Piyasası Mevzuatı ve ilgili hükümleri doğrultusunda esas sözleşme ve yazılı prosedürler çerçevesinde yürütülmesinden, kontrol ve denetiminden sorumludur.

Teftiş, aracı kurum içinde tüm varlıkların, hesap ve kayıtların, belgelerin, personelin aracı kurumun güvenini etkileyecek diğer tüm unsurların yerinde incelenmesinin yanı sıra aracı kurumun yapısı, maliyetlerinin özelliğine merkezden de

inceleme denetleme faaliyetlerin bulunulmasının gerektiğinde sorgulamasını ve ilgili bilgi, belge istemesidir. Gerekli görülmesi halinde bunların görevden el çektilmesi, uzaklaştırılması ve bunlarla ilgili raporların yönetim kuruluna verilmesi gibi tüm eylemleri ve süreçleri kapsar.

Müfettişler tarafından yapılan denetim çalışmaları, rapora bağlanarak, yönetim kuruluna sunulur. Bu düzenlenen raporlar mevzuat gereği en az beş yıl saklanmalıdır. Eğer herhangi bir ihtilafa konu olan bir belge varsa zaten bu ihtilaf süresince saklanmak zorunluluğu mecburidir. Aracı kurumların mali durumunuzu zayıflatacak ya da olağanüstü herhangi bir durumun tespit edilmesi halinde hazırlayacağı raporları en kısa sürede yönetim kuruluna sunar ve bir örneğini de SPK'ya gönderir.

İç kontrol ve denetim konusunda yapılan bütün çalışmalar ortak bir noktada buluşmaktadır. Amaç, işletmenin risklere karşı korunması ve bu çerçevede işletmelerin değerlerinin maksimize edilmesidir.

Size farklı olarak bir iç kontrol uygulaması vakası anlatmaya çalışacağım. Bir aracı kurumdaki iç kontrol uygulamalarıyla ilgili olarak, her faaliyetle ilgili iş akışı diyagramı yaratılıp, daha sonra kontrol noktaları ve yapılması gereken çalışmalar oluşturulur. Bir personelin olmazsa olmaz koşullarından biri görev tanımlarının belirlenmesidir. Örneğin, bir aracı kurumuna gelen yatırımcı, ilk yatırım uzmanı ile karşılaşır ve ona talebini iletir. Dolayısıyla yatırım uzmanı alış veya satışı emir haline dönüştürmeden önce belli bazı kontrolleri yapmak zorundadır. Bir alış emri olabilmesi için yatırımcının o kurul bünyesinde bir cari hesabının olması lazım. Daha sonra cari hesabı olan kişi için hesap uygunluğu gerekecektir. Bunun amacı da verilen bir emirle hesabın tutarlı olmasını sağlamaktır. Örneğin bir yatırımcının vereceği emirle ilgili olarak hesabı müsait değilse, hesabına söz konusu varlıkları yatırması gerekmektedir. Emir haline dönüştükten sonra emir düzenlenerek, uzak erişim sistemi İMKB'ye iletilecektir. İMKB'ye iletilen bu emirler serbest müzayede sistemiyle gerçekleştirilecektir. Gerçekleşen işlemler daha sonra seansın sonunda alışlar ve satışlar kendi aralarında sınıflandırılarak bir liste haline getirilecektir. Listeye, işlem defteri adı veriyoruz. Bu liste takas başlangıcıdır.

Takastaki tüm işlemlerin yapılacak operasyonların başlangıcını oluşturmaktadır. Takas faaliyetleri sonucunda ya banka ya da merkezi kredi kuruluşu devreye girecektir. Eğer bir yatırımcı vermiş olduğu emirle menkul kıymet almışsa, bunun fiziksel olarak elde etmesi mümkün değildir. Bunu manyetik ortamda takip edebilmektedir. Vermiş olduğu emir satış emri ise bunun karşılığında nakit talep edecektir. Nakit talep ederken de aynı zamanda almış olduğu menkul kıymetleri de tebliğ etmek zorundadır. Yatırım uzmanı gerek alıfta gerekse satıfta olsun özellikle satıfta menkul kıymetlerin varlığını görme, tespit etmek zorundadır. Hatta farklı bir kurumda saklaması söz konusu ise bunu tamamen teyit etmek suretiyle bu kontrolü yapacaktır.

Ben yeni mezun olacak öğrencilere Sermaye Piyasaları'yla ilgili olarak bazı önerilerim olacak. Mutlaka kariyerlerinde Sermaye Piyasası bulunsun. Sermaye Piyasası taraflar itibarıyla geniş bir sektörü kapsamaktadır. Sermaye Piyasası Kurumu, İMKB olabilir BDDK olabilir buralarda iç kontrol ve denetim konusunda kendilerini yetiştirmenin imkanı fazladır. Sektörde ise kariyerleriyle ilgili olarak bir takım yapacakları planlarla ilgili lisans sınavları söz konusudur. Kariyerlerinde bunlar yaklaşık bir yılı alan bir süreçtir. Bunları almaları kendilerine çok fayda sağlayacaktır. Sektörde bizim bu bilgi ve deneyimlere sahip elemanlara ihtiyacımız var. İş hayatında çok donanımlı olmak hepimizin bireysel sorumluluğudur. Araştırmak, sürekli kendinizi geliştirmek zorundayız.



Yüksel Çomak
Komtaş Bilgi Yönetimi, Genel Müdür

“ANALİZ TEKNOLOJİLERİNİN DENETİM, RİSK VE UYUM FAALİYETLERİNE UYGULAMALARI”

Benim konum, analiz teknolojilerinin denetim, risk ve uyum faaliyetlerinin uygulamaları hakkında olacak. İş dünyasının değişen çerçevesi denildiğinde ve 20 yıl öncesine gittiğimizde, o zaman el yordamıyla yapılan pek çok işin bugün artık bilgisayarla yapıldığını görüyoruz. Aslında satıştan satınalmaya, muhasebeden insan kaynaklarına kadar bütün bu faaliyetler bilgisayar sistemleri üzerinden yapılıyor. Kurumların içindeki bu otomasyonu bir miktar kurum dışında da birlikte çalıştığı, tedarikçisi olduğu, müşterisi olduğu kuruma karşı da aynı çalışmayı yapması gerekiyor. Bunlar daha çok iş uygulamaları olarak çalışıyor.

Süreçlerin otomasyonu önemli bir noktaya geldi, bununla birlikte iş akış yazılımları konusu var. Bu yazılımların birbirleriyle uyumlu olması gerekiyor. Ben bir otomotiv sektöründe çalışan bir firmaysam, bütün tedarikçilerimle planlama yaparsam sadece kendi stoklarımı, hammaddemi değil, belki Hindistan’daki, Amerika’daki birlikte çalıştığım firmanın da stoklarını görmek istiyorum. Bunları da iş akış yazılımları tarafından sağlanıyor. Diğer yandan iç kaynak ve dış kaynak kullanımı kavramları geliyor. Dış kaynak ve iç kaynak kullanımı otomasyonun geldiği en üst noktadır. Siz herhangi bir callcenter’ı aradığınızda siz çağrı merkezinin nerede olduğunu bilmiyorsunuz. İngiltere’de olabilir, Hindistan’da olabilir,

Erzurum'da olabilir. Bu, tamamen kurumların bazı işlerini dış kaynak kullanarak yapması cesaretini getiriyor. Bugün kurumların çalıştığı böylesi bir ortamda artık insanlara yapacak iş kalmıyor gibi gözüküyor. Diğer taraftan zaman ve kaynak sürekli olarak en büyük sıkıntı. Sürekli olarak bu ikisini dengelemek durumundayız. Çünkü artık iki yılda bir yeni bir ürün ortaya çıkarırken şimdi artık altı ayda gerekirse üç ayda bir yapabilecek duruma gelebilmeliyiz. Rekabet bunu zorunlu hale getiriyor. Bu da daha kısa zamanda daha fazla işi yapabilmeyi gerektiriyor. Yönetim bunun karşısında doğru kararı, doğru stratejiyi doğru hedefleri konumlandırmak ve bunun takibini yapmak durumunda. Bu da yine kurumlar içindeki otomasyon ağı içinde oluşan verileri etkin olarak analiz edip, kararlarının bir parçası haline getirmek gerekiyor. Bu da yetmiyor. Eğer bir bankaysa hem gruba karşı hem BDDK'ya hem SPK'ya hem MASAK'a yani birden fazla kuruluşa karşı sorumluluğumuz var. İş dünyası böyle bir çerçeve içinde çalışıyor. Tamamen otomasyonun olduğu, sanal dünyanın olduğu iş dünyasının teknolojiyi yazılımları, bilgisayarları etkin olarak kullanmak durumunda olduğumuzu görüyoruz.

Hangi Faktörler Bizi Bu Duruma Getirdi?

Yine 30 yıl öncesine gittiğimizde bunu başlatan donanım alanındaki gelişmelerdir. Donanım tarafındaki gelişmeler, donanım üzerindeki daha karmaşık süreçleri yöneten yazılımları beraberinde getirdi. Donanımlar birbirleriyle konuşmaya başlayınca arkasından iş akış yazılımları birbirleriyle konuşmaya başlayınca onu tedarik zincirleri, iç, dış kaynak kullanımı takip etti ve aslında bir ağ toplumu oluşmaya başladı. Ağ toplumu olmanın bir ağ içinde yaşamının sıkıntılarını ya da faydalarını yaşıyoruz. Ya ağın içinde ya da dışında olacağız. İçinde olmak durumunda kaldığımız bir iş yapıyorsak artık bu network'ün içinde olmak bir zorunluluktur.

Neler Değişiyor?

İş yaşamında sınırlar kalkıyor. Bir bankanın müşterisi misiniz, çalışanı mısınız belli değil. İnternet üzerinde kendi işleminizi kendiniz yapıyorsunuz hem de istediğiniz saatte. Bunlar bahsettiğim donanımlı haberleşmeyi iş akış ağının uyumlu çalışmasıyla sağlanıyor. Diğer taraftan ürün ve hizmet çeşitleniyor. 10 yıl önce bir kredi kartı 10 taksit yapıyor olması önemliydi. Tüm bunları yönetmek için

arka tarafta ciddi iş akış uygulamalarının yönetilmesi yatıyor. Bu da karmaşık süreçleri beraberinde getiriyor. Artık dış dünyada daha açık sistemlerle çalışmak zorundayız. Bu da küresel işbirliğini yaratıyor. Aslında küresel işbirliği bir fırsat. Riski nedir? Ben bugün Çin'deki ya da Amerika'daki bir firmayla işbirliği yapıp, bir ürün ortaya çıkarabilirim. Aynı şekilde Çin'deki ya da Amerika'daki bir kişiyle işbirliği yapıp sizin bankanızdaki hesapları boşaltabilirim. Risk hem fırsatı hem de tehdidi barındırır. Tehdidi nedir? Eskiden İstiklal Caddesi'nde gezerken çantanızı kaptırma olasılığı ne kadar yüksekse, internette dolaştığınızda da aynı riski yaşarsınız. Aslında sanal ortamdaki risk çok daha fazladır.

Yeni Yaklaşımlar Nasıl Meydana Geldi?

Son 10 yıldır büyük kurumların ortadan kalkmasıyla özellikle 2008 küresel mali krizden sonra kurumsal yönetim dediğimiz bir kavram ortaya çıktı. Bu denetim risk yönetimi gibi kavramların çatısını oluşturuyor. Diğer taraftan her şeye risk odaklı yaklaşıyoruz. Hedeflerimizi, denetimimizi risk odaklı yapıyoruz. Bugün bu kadar hızlı değişen dünya içinde yönettiğimiz ana kavramlardan bir tanesi risktir. O nedenle risk odaklı yaklaşımı her yerde görüyoruz.

Bu Gelişmeler Işığında Bizi İlgilendiren Unsurlar Nelerdir?

Bu işin çatısını ulusal, uluslararası norm, standart, politikalar belirliyor. Denetim işiyle uğraşıyorsanız, denetimin ekosistemi diye bir kavram var. Bu ekosistemin oyuncularını kim, bu standartları kim belirler? İç denetimin dünyada enstitüsü (IIA), Türkiye'de ise Türkiye İç Denetim Enstitüsü var. Artık bu mesleğin uluslararası standartlarını oluşturan, koyan bir örgüt var. Bunları bilmek durumundayız. Amerika'da Sarbanes-Oxley Yasası çıkarıldı. Özellikle kurumsal yönetimi hedef alan, şirketlerin üst yönetiminin hesap verebilir olmasını sağlayan, paydaşlara karşı sorumlulukların düzenlenmesini sağlayan bir yasa olarak ortaya çıktı. Türkiye'ye geldiğimizde yeni TTK bu konuda çok önemli bir adımdır. Denetleyici ve düzenleyici üst kurullar tarafından özellikle bankacılık alanında BDDK, Sermaye Piyasası'yla ilgili SPK yönetmelikleri düzenleniyor. Bu standartlar, yaklaşımlar, yönetmelikler nelerdir, bu konulara genç arkadaşlarımızın bakmalarının önemli olduğunu düşünüyorum. Bu işin çatısını ulusal ve uluslararası standartlar oluşturuyor. Kullandığımız yöntemlerden veri analizi de bunlardan biridir. Onu

destekleyen araç ve teknolojiler var. Biz araç ve teknolojiler tarafındayız. Biz bunu denetim alanında uyguluyorsak, ulusal ve uluslararası norm ve standartları var. Bu ekosistemi bu yapıyı bilerek ilerlemek daha sağlıklı olacaktır.

Veri analizi veriden anlam çıkarma tekniğidir. Hem kurum içi hem kurum dışı elde ettiğimiz verileri bir konu çerçevesinde işleyerek bunlardan anlam çıkarma tekniğidir. Veri analiz çevrimi dediğimiz bir çevrim vardır. Önce kafanızda bir konu olmalı, ben bankadayken banka çalışanlarının olabilecek suiistimallerini incelemek istiyorum. Bu mesela bir konudur. Verilen kredilerde olabilecek sıkıntıları bulmak istiyorum. Bu konu çerçevesinde verileri toplarsınız, bunu analiz teknolojilerinden geçirir, bazı sonuçlar elde edersiniz. Bazı sonuçlar her zaman nihai sonucu vermeyebilir. Tekrar gözden geçirirsiniz, biraz daha veri toplamak zorundayım diyebilirsiniz. Bu çevrim istediğiniz sonucu elde edinceye kadar devam eder.

Ne Tür Veri Analiz Tekniklerinden Bahsediyoruz?

Veri analizi iki boyutludur: Bir veri, diğeri analiz boyutu. Yani tek bir analiz yok ki, bütün verileri inceleyeyim ya da tek bir veri yoktur. Farklı kaynaklarda sistemlerde çok farklı olabilir. O nedenle teknolojileri de farklı olarak karşımıza çıkıyor. Denetimin de iki unsuru var. Denetimin yönetimi adı verilen süreç tarafı ile analitik denetim. Analitik denetim, analiz teknolojilerinin etkin kullanımını amaçlıyor.

Mali suçlarla mücadele platformu, yani siz kurumun içine eğer bir bankaysanız bütün olabileceklere karşı mali suçlarla mücadele edecek platformu kurmak durumunda kalacaksınız. Bir kişi kredi kartı çalmış olabilir, kredi kartında bir işlem yapıyorsa bunun da anlık olarak fark edilmesi gerekiyor. Bunu nasıl tespit edersiniz? Bunun daha ileri analiz teknolojilerini kullanarak yapabilirsiniz.

Veri farklı olunca, uygulayacağınız yöntemler de farklılaşıyor. Test dediğimiz veriler üzerinde uyguladığımız analiz yöntemiyle, veri tabanında bulunan muhasebe kayıtlarına uygulayacağınız analiz yöntemleri tamamen farklı olacaktır.

Örneğin mali suçlarla mücadele, kara paraıyla mücadelede nasıl bir yöntem izleniyor. Burada analiz teknolojilerinden nasıl faydalanıyor? Bunun iki tane önemli teknolojisi var. Bir, uluslararası norm ve standartlar der ki, öncelikle müşterini tanıyacaksın. Müşteri sayın 5 milyona çıktıysa hepsini tanıman mümkün değil. Burada da teknolojiden faydalanacaksın. Kara listeler vardır, müşteriyi kabul ederken banka içinde bir filtreden geçireceksin. Bunun birinci aşaması bu. İkincisi sen içeriye müşteri alabilirsin bu müşteri düzgün bir müşteri olabilir daha sonra kara para aklamaya gelebilir. Müşteriler izlemeye alınır. Örneğin bir öğretmenin gelir düzeyi, yaptığı harcamalar bellidir. Birden onun hesabına farklı yerlerden yüksek meblağlar gelmeye başlarsa o müşteri izlemeye alınır. Mali suçları mücadelede de olması gereken önce suçu tanımlarsınız, sistem gider eski veriyi okur. Sonra der ki; böyle bir sistemle çalışıyordunuz normal durum budur, onu aşan durumlar sistem tarafından ilgili birimlere uyarı olarak gönderilir.



Vedat Özdan

**Kibar Holding Yönetim Kurulu Başkan Danışmanı,
Avrupa Konseyi Denetim Kurulu Eski Üyesi**

“REEL SEKTÖRDE İÇ DENETİMİN EVRİMİ VE İT YÖNETİŞİMİN ÖNEMİ”

Mesleğimizin değişmez işleri şirket içerisinde sağlam bir mali yönetime sahip olmak ve bunu sürdürmektir. Uluslararası denetim standartlarına göre iç denetim mesleğinin iki temel fonksiyonu var. Bunlar; güvence (assurance) vermek ve danışmanlık (consulting) hizmetidir.

Standartlara göre şirket paydaşları için güvence oluşumu; kurumsal yönetimi, risk yönetimini ve şirketin kontrol süreçlerini hedef alan; bulguya dayalı, objektif bir inceleme ve değerlendirmenin sonucudur. Bu anlamda kaliteli bir iç denetimin varlığı, şirkette olup biten önemli her şeyin kontrol altında olduğuna dair, bir tür itimat duygusuna hizmet eder.

Günümüz dünyasında mesleğin şirket stratejileriyle de çok ilgili olduğunu vurgulamamız lazım. Çünkü iç denetçi, sadece geçmişe değil, geleceğe de bakar. İçradan bağımsız, ancak amaçlarına ulaşmakta şirket yönetimine destek olan bir faaliyet yapar. Bu faaliyetin gayesi şirkete değer katmaktır.

Doğru Bilgi Her Şeyin Başıdır

Bilgi yaratılır, kullanılır, muhafaza edilir, açıklanır ve yok edilir. Teknoloji bu süreçte kilit roldedir. Bilgi kalitesinin sürekliliğini IT (bilgi teknolojileri) yönetişi sağlar.

Stratejik ve operasyonel kararların dayanağı olan bilginin kalitesi ve oluşum süreci de iç denetim faaliyetinin kapsamı içindedir. IT denetiminin uzmanlık gerektiren, farklı bir denetim faaliyeti haline gelmesi, bilgi ve iletişim teknolojilerindeki hızlı değişimin bir sonucudur.

Bu çerçevede, zaman içinde güvence verme faaliyetinden beklenenin, “sağlam bir mali yönetimin” ötesine geçtiğini görüyoruz. Acaba bu güvence sadece yönetim için mi? Şüphesiz hayır. Tüm paydaşlar için. Zaman içinde iç denetim faaliyetinin kalitesi ve çıktısının çok daha fazla tarafı ilgilendirmeye başladığını görüyoruz. Bu çerçevede, iç denetimden beklenen güvence faaliyetinin, bağımsız dış denetimle tamamlandığını vurgulamamız lazım. Esasen bu ihtiyaç da, mesleğin evrim sürecinde önemli bir belirleyici.

İç denetçi, aynı zamanda şirket içi bir tür danışman pozisyonuna gelmiş durumda. Çünkü değişim yönetimi birçok konuda çabuk, sürekli, güvenilir ve tarafsız bir geri bildirim almayı gerektiriyor.

Mesleği icra edenlerden her zaman sağlam bir etik duruş bekleniyor. İç denetçilerin profesyonelliği, tarafsızlığı, bağımsızlığı ve objektifliği, çok daha önemsenir hale gelmiş durumda.

Evrım Sürecini Tetikleyen Önemli Faktörler

Mesleğin halen bir evrim sürecinde olduğunu söylüyoruz. Nitekim İç Denetçiler Enstitüsü (Institute of Internal Auditors) halen standartların revizyonuyla ilgili bir çalışma başlatmış durumda. Mesleğin zaman içinde ilk ana fonksiyonu olan suistimalleri önlemekten, güvence vermeye, sonra da danışmanlığa doğru evrildiğini görüyoruz.

Standartlara göre artık iç denetçinin soruşturma süreç ve tekniklerinde uzman olması gerekmiyor. Standartlar, bununla ilgili bilgi sahibi olmayı yeterli görüyor. Bu anlamda iç denetçinin daha çok, ibra sürecinde (audit trail) yönetime destek olan bir fonksiyon haline geldiğini söyleyebiliriz.

Evrim süreci, şüphesiz şirketlerin gelişim ve değişimiyle yakından alakalı. Operasyonları genişleyen bir şirketin geçmişe dönük, işlem bazlı denetlenmek yerine, sistem bazlı ve şirket amaçlarıyla bağlantılı olarak denetlenmesi, bu zorunluluğun sonucu. Öte yandan, hızlı bir küreselleşme olgusu ve teknolojik değişim yaşıyoruz. Bilgiye erişim artık çok daha kolay. O nedenle iç denetçi daha hızlı ve önleyici olmak durumunda.

Evrim sürecinde halka açılma da çok önemli bir belirleyici. Paydaş sayısını artıran bu süreç, mesleğin icrasının standartlara uygun olmasını ve objektif bir iç değerlendirmeye tabi tutulmasını gerektiriyor. Bu amaçla denetim komitelerinin önemli bir ihtiyaç haline geldiğini belirtmek lazım. Şunu da vurgulayalım: Yeni TTK'ya göre bağımsız denetçi, şirketlerde iç denetim faaliyetinin performansı ile ilgili de değerlendirme yapmak ve bir tür güvence vermek durumunda.

Kredi ve borçlanma sürecinin de evrimi tetiklediğini görüyoruz. Şirkete kredi veren ve yatırım yapanlar da artık, sağlam bir iç denetimi güvence olarak görüyor. Mali tabloların bağımsız bir gözle, uluslararası bir dile dönüştürülmesi ihtiyacı da bir başka önemli etken. Bu anlamda bağımsız denetimle iç denetim faaliyetinin güvence verme konusunda birbirlerini tamamladıklarını tekrar vurgulayalım.

COSO I ile “Yönetimin Denetimi”nden, “Yönetim İçin Denetim”e Doğru Evrim

Kapalı ekonomilerde, yerel – bölgesel faaliyet gösteren aile şirketlerinde, iç denetçinin misyonu, daha çok yolsuzlukları önlemekle sınırlıydı. İç denetçi, yönetime mesafeli durur ve patronun istihbarat elemanı gibi çalışırdı. Kötü yönetimden dolayı sorumluluk taşımayan bir nevi polislik icra ederdi. Yapılan denetim işlem bazlıydı ve geçmişe dönüktü. Meslek, bağımsız değildi. İç denetçiye sonuç sipariş ederek denetim görevi verilebiliyordu. İç denetçi bu anlamda patron adına yöne-

timi denetler, hata arar, ifşa eder ve ayıplayarak hesap sorardı.

Küreselleşme, halka açılma ve para ve sermaye piyasalarından borçlanma ihtiyacı artıkça, paydaş sayısı da arttı. Şeffaflık ve bu çerçevede güvenilir finansal raporlama önem kazandı. Sermayenin tabana yayılmasıyla, yönetim kurulları ve daha da önemlisi genel kurullar formalite olmaktan çıktı. Şirket yönetimlerinin daha fazla hesap vermek zorunda olduğu yeni bir şirketler dünyası kuruldu. İbra sürecine hazırlık anlamında şirket içi dikey ve yatay hesap verme mekanizmaları çok gelişti.

Operasyonlarını sınır ötesine taşıyan ve birden fazla ülkede halka açılan şirketler için, giderek fazlaşan ve karmaşıklaşan mevzuata uyumun önemi çok artı. Operasyonların en ekonomik, en etkin ve en etkili yollarla yapılması, paydaşlar tarafından daha fazla sorgulanır oldu.

Nakit ve hazine yönetimlerinde yeni modeller ve teknikler oluştu. Yeni sigortalama ve korunma (hedge) araçları gelişti. Bu çerçevede risk yönetiminin önemi daha da artı. İşte "COSO I", bu sürecin bir sonucu olarak ortaya çıktı. Yeni durumda iç denetçi yönetimin denetimini değil, yönetim için denetim yapar hale geldi. Bu, çok önemli bir evrimdir.

Bu sayede, ibra sürecinde yönetimin en önemli destekçisi haline gelen iç denetçi, polislik misyonundan kurtulmuş oldu. Böylece meslek için icracı hiçbir fonksiyona sahip olmasa da kötü yönetimden kendisinin de bir şekilde sorumlu olduğu yeni bir misyonla yönetim organına destek olmaya başladı.

Yeni dönemde iç denetçi, hata arayarak, ifşa ederek ve ayıplayarak, patron adına hesap soran adam olmaktan çıktı; sistem iyileştirmesi için tavsiye eden, yol gösteren, destek olan ve bu yolla şirket içi hesap verme mekanizmalarının sağlıklı çalışmasına hizmet eden bir adam haline geldi.

Şirketlerin uluslararası faaliyetlerinin artması, bilgi teknolojilerinin hızla gelişmesi, sermaye hareketlerinin hızlanması, artan rekabet, derecelendirme kuruluş-

larının ortaya çıkışı, ABD’de yaşanan skandallar, vs. mesleğin önemini daha da artırdı. Şirketlerin nasıl yönetilmesiyle ilgili adeta konsensüs oluştu. Yaşanan hızlı ve zaman zaman tökezlemelere neden olan bu süreç, şirketlerin nasıl yönetilmesi gerektiğiyle ilgili bir tür konsensüse (kurumsal yönetim) yol açtı ve iç denetim fonksiyonunu, bütünsel ve geleceğe dönük, daha sistematik bir çalışmaya zorladı. Bu çerçevede “yönetişim (governance)” ve “yönetim (management)” ayrımı netleşmeye başladı. Böylece, COSO I’in yetersiz olduğu ve tamamlanması gerektiği fikri doğdu. COSO I’e strateji unsuru eklendi ve risk yönetimiyle ilgili boyutları güçlendirildi.

Kurumsal Yönetimin Artan Önemi, COSO I’in Tamamlanma Gereği ve COSO II

COSO II ile iç denetçi, şirketin potansiyel rekabet avantajlarına ve karşı karşıya olduğu tehditlere daha fazla bakar hale geldi. Şirketlerde strateji odaklı bir kurumsal yönetim anlayışının yerleşmesi, kurumsal yönetim komitelerini ve risk komitelerini ortaya çıkardı.

Bu süreç, iç denetçinin rol ve sorumluluklarıyla ilgili de önemli bir değişime yol açtı. İkili raporlama kavramı ortaya çıktı. İç denetçiler hem CEO’ya hem de denetim komitesine raporlamaya başladı. Böylece iç denetçi patrone dan uzaklaşıp, profesyonel ve bağımsız üyelerle desteklenmiş yönetim kurullarına daha fazla yaklaşmış oldu.

İç denetçi bu yeni dönemde, yine yönetim için denetim yapmaya devam etti; ancak sadece üst yönetim adına değil, başta yönetim kurulu olmak üzere tüm paydaşlar adına denetim yapar hale geldi. İç denetimin yeni gündeminde kurumsal yönetim çok daha fazla önem kazandı. Şirketlerin nasıl yönetilmesi gerektiğiyle ilgili oluşan konsensüsten bahsettik. Sözü nü ettiğimiz şey yönetişim ve yönetim ayrımında netleşiyor.

Netleşen Yönetişim ve Yönetim Ayrımı

Yönetişim ve yönetim farklı disiplinler. Amaçları farklı, hizmet ettikleri şeyler farklı. Farklı faaliyetler içeriyor ve farklı organizasyonel yapılar gerektiriyorlar.

Yönetişim başkanın önderliğinde yönetim organının işidir. Bu organ, Yönetim Kurulu da olabilir, İcra Kurulu da. Yönetim Kuruluna İngilizce “Board of Directors” denmesinin nedeni, ana görevinin şirket yönetimine yön, istikamet, doğrultu göstermek olmasındandır.

Yönetişimin amacı, şirketin amaçlarına ulaşmasını sağlamaktır. Bunu yaparken paydaşların beklentilerini, koşulları ve olası seçenekleri değerlendirir. Karar verme sürecinde yol gösterici olur ve önceliklendirme yapar. Performansı izler. Şirketin mutabık kalınan istikamette, tayin ettiği amaçlara itibar edip etmediğini, bu doğrultuda ilerleyip ilerlemediğini izler.

Yönetim ise CEO önderliğinde üst yönetimin işidir. Üst yönetim, mutabık kalınan amaçlara ulaşmak için yönetim organı tarafından tayin edilmiş olan istikamete uygun bir şekilde şirket faaliyetlerini planlar, yapılandırır, yürütür ve izler. Yönetişim organı şirket faaliyetlerine bu anlamda karışmaz.

IT Yönetişiminin Artan Önemi

Sözünü ettiğimiz evrim süreci, bilgi teknolojilerinin (IT) de amaç ve işlevlerinin sorgulanmasına yol açtı. Bu sorgulama, IT süreçlerinin ve IT organizasyonel yapısının, şirketin stratejilerine ve amaçlarına hizmet edecek şekilde yeniden dizayn edilmesine neden oldu. Bu anlamda IT alanında da COSO benzeri uygulamalar, önem ve itibar kazanmaya başladı. Bunların son ve en yaygın örneği Cobit 5'tir.

Stratejik kararları tespit eden yönetim organının tayin ettiği istikamette, şirket faaliyetlerinin planlanması, yapılandırılması, yürütülmesi ve izlenmesi IT yönetişimini elzem hale getirdi. Çünkü biliyoruz ki, bilgi kalitesinin sürekliliğini IT yönetişimi sağlar. Böylece, IT süreçleri de iç denetim faaliyetinin kapsamına girdi ve önemi giderek artmaya başladı.

Ülkemizdeki Durum ve Yeni TTK ile Gelen Düzen

Şirketlerimizin büyük bir kısmı halen birinci aşamasında. İkinci aşamada olan şirketlerimizde var, bunlar daha çok İMKB'ye kote şirketler. Üçüncü aşamada bir elin parmaklarını geçmeyecek kadar az şirketimiz var. Bir örnek vereyim Turkcell.

Dolayısıyla birçok şirketimizde iç denetim fonksiyonu uluslararası standartlardan oldukça uzakta. Birçok şirkette “yönetişim” ve “yönetim” iç içe. CEO varken yönetim kurulu başkanları ve üyeleri sınır tanımaksızın operasyona müdahale edebiliyor.

Reel sektör için elzem olan maliyet ve fiyat oluşum sürecini destekleyen etkin bir IT alt yapısı birçok şirkette yetersiz. Muhasebe programlarında büyük ölçüde “herkes için aynı beden” (one size, fits all) türü bir yaklaşım var.

Birçok şirkette IT halen bağımsız bir cumhuriyet şeklinde yönetiliyor. Kendi gündemini kendisi belirleyen bir çalışma alışkanlığı var. Şirketlerin stratejik kararları ve amaçlarıyla bağlantısı zayıf olan süreçler dizayn ediliyor ve yatırımlar yapılıyor. Bu konuda Türkiye önemli bir mesafe kat etti. Ama halen pek çok şirkette IT süreçlerinin, strateji kararlarıyla bağlantısı zayıf. Birçok şirkette IT süreçleri stratejik kararları destekleme üzerine kurulu değil. Süreçler, daha çok yönetim raporlaması ve vergisel uyum kaygısıyla, Vergi Usul Kanunu’na ve Tek Düzen Hesap Planı’na göre dizayn edilmiş durumda. Yeni TTK’ya uyumla bu durumun düzelmesi gerekiyor.

IT denetimi birçok şirkette yok. Esasen bu konuda tecrübe ve kapasite eksikliği de çok fazla. IT yönetişimi ve denetimi gençler için gelecek vaat eden bir meslek.

Keza, risk değerlemesi ve yönetimi, birçok şirkette yok ve nasıl yapılacağı da bilinmiyor. TTK, İMKB şirketleri için risklerin erken teşhisinden sorumlu bir komite kurulmasını zorunlu tutsa da, pratikte işlerin nasıl yapılacağı çok açık değil.

Strateji, buna uygun bütçeleme, anahtar performans göstergelerinin (KPI) dizaynı ve performans yönetimi gibi hayati konular, çoğu şirkette iç denetimin konu ve kapsamı dışında. Oysa bir danışman olarak, şirket operasyonları için süreç mimarisi ve yönetim dizaynı konusunda, iç denetçinin söyleyecek çok sözü olmalı. Öte yandan, şirket yönetimiyle ilgili yukarıda sözünü ettiğimiz ve yeni TTK ile önemli ölçüde kavranan konsensüse karşı bir tür direnç var. Bunun da kırılması lazım.

Şirket süreçleriyle ilgili birçok uluslararası standart var. Ancak bu standartlara uyum için şirketleri bu yönde teşvik etmek, iç denetimin gündeminde değil. Oysa iç denetçi, değişim yönetiminde şirketin en önemli danışmanıdır ve danışmanlık faaliyetinin yegâne gayesi de şirkete değer katmaktır.

Özellikle reel sektörde CFO'lardan, iç denetçilerin sorumlulukları da bekleniyor. Bu durum, özellikle iç denetim faaliyetinin holding şirketlerin bünyesinde organize olduğu aile – grup şirketlerinde çok daha yaygın. Bu durumun yeni TTK'yla değişmesi beklenmeli.

Son söz olarak akademik dünyanın, TİDE'nin şirket yönetimiyle ilgili oluşan yeni konsensüse uygun en iyi uygulama örneklerini, kolay erişilebilir hale getirmesinde fayda var. Yeni TTK'nın şirket yönetim kültürümüze kolay ve çabuk nüfuz etmesine hizmet edecektir.

4. OTURUM

**“Sivil Mesleki Oluşumların Denetim Mesleğinin Akademik
Gelişiminde Rol ve Sorumlulukları, Üniversitelerimizin
İhtiyaçları İçin İşbirliği Fırsatları”**



Ali Kamil Uzun
Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Kurucu ve Onursal Başkanı
TİDE Akademik İlişkiler Komitesi Başkanı,
Oturum Başkanı

Hem bugünün hem de geleceğin meslektaşları bu son oturumumuzda bir araya geldiler ve mesleğin akademik gelişimi konusunda sunumlar yapacaklar. Önceki oturumlarda dünyada ve Türkiye’de denetim mesleğini ile ilgili değerlendirmeleri dinledik. Sonra yeni TTK’nın getireceği etkiler ve sektörel beklentiler konuşuldu. Bu oturumda ise özellikle iş dünyasının, akademik dünya ile işbirliğine, bizler sivil mesleki oluşum olarak ne tür katkılar sağlayabiliriz, bunu değerlendireceğiz. Aynı zamanda konuşulan ihtiyaç ve beklentileri hayata geçirme konusunda neler yaptık, yapıyoruz, neler yapabiliriz başlıklarını da değerli panelistlerimiz sizlerle paylaşacaklar. Oturumun ilginizi çekeceğini ve foruma katkı sağlayacağını düşünüyorum. Panelin sonunda da kapanış konuşması yaparak bugünün bir değerlendirmesini yapacağım.



Sezer Bozkuş Kahyaoğlu,
KPMG, Kıdemli Müdür, İstanbul Bilgi Üniversitesi Muhasebe
Denetim Yüksek Lisans Programı Yarı Zamanlı Öğretim Görevlisi

“KARİYER OLARAK İÇ DENETİM MESLEĞİNİN GELECEĞİNİ ŞEKİLLENDİREN ULUSAL VE KÜRESEL GELİŞMELER”

Özet

Küresel ekonomik ortamda, işletmelerinin etkinliği ve verimliliği her geçen gün daha fazla sorgulanmakta ve şirketler bu yönde daha şeffaf ve hesap verebilir olmaya zorlanmaktadır. Dünya ekonomisindeki kriz ortamında yöneticilerin tutumları ve yaşanan finansal skandalların ardından iç denetim mesleği önemli hale gelmiş ve kurumsal bir özellik kazanmıştır. Ayrıca, küresel rekabet ortamında işletmelerin sunduğu hizmet çeşitliliğinin ve kalitesinin artmasına bağlı olarak, aynı zamanda şirket ölçeklerinin ve kurumsal büyüklüğünün denetlenmesinin özel bir uzmanlık alanını gerekli kılması, iç denetim mesleğinin kurumsallaşmasını önemli kılan ikinci bir neden olarak söylenebilir. Bunun sonucunda, dünyada

¹ KPMG Risk Yönetimi Danışmanlığı Bölümü, Kıdemli Müdür, CIA, CFSA, CFE, SMMM, SPK Bağımsız Denetim Lisansı, İstanbul Bilgi Üniversitesi, Muhasebe Denetim Yüksek Lisans Programı, Yarı Zamanlı Öğretim Görevlisi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Ekonometri ABD, Doktor Adayı.

gerek özel sektör ve gerekse kamu kurumlarında etkin iç denetim birimlerinin yapılmasına yönelik ihtiyaçlar ortaya çıkmıştır. Türkiye’de iç denetim mesleğinin kurumsallaşmasına yönelik en önemli uygulamalar 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu ve kamu sektöründe iç denetim süreçlerinin alt yapısını oluşturan 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’dur.

İç denetim mesleğinin uluslararası düzeyde bir uzmanlık olmasını sağlayan kurum Amerika Birleşik Devletleri (ABD) merkezli İç Denetçiler Enstitüsüdür (IIA). Bu kurumun amacı, iç denetim faaliyetinin gerek kamu gerek özel sektör kurumları içinde kurumsallaşmasını sağlayan uygulama standartlarını geliştirerek sürekli mesleki gelişime katkı sağlamaktadır. Bunun için IIA’nin önderliğinde araştırmalar yapılmakta ve uluslararası uygulama standartlarının oluşturulması desteklenmektedir.

Bu çalışmada, kariyer olarak iç denetim mesleğinin geleceğini şekillendiren ulusal ve küresel gelişmeler ortaya konulmaktadır. IIA tarafından yapılan söz konusu küresel araştırma ve uygulama standartlarıyla ilişkili olarak, Türkiye’deki yasal düzenlemelerin iç denetim mesleğinin gelişimine olan etkileri incelenmektedir. Bu çalışmanın temel amacı, iç denetim mesleğinin öne çıkan ihtiyaçlarına yönelik, iş dünyasında ve akademik araştırmalarda karşılaştırmalar yapılabilmesini sağlayacak bilgiler sunmaktır.

Anahtar Kelimeler: İç denetim, 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Kurumsal Yönetim

1. Giriş

Dünya ekonomisindeki küreselleşme, bu ortamda çalışan şirketler için yönetilmesi gerekli yeni risklerin en önemli nedeni olmaktadır. Bu riskler söz konusu şirketlerin yalnızca finansal risklerini kapsamamakta, bütün iş süreçlerinde ortaya çıkabilecek riskleri de tanımlamaktadır. İç denetim söz konusu iş süreçlerinde ortaya çıkabilecek bütün risklerin önceden tespit edilmesi ve buna bağlı olarak önlemleri ortaya koyan bir uzmanlık alanı olarak ortaya çıkmaktadır. Bu açıdan değerlendirildiğinde, iç denetim süreç analizleri şirketler için bir erken uyarı me-

kanizması anlamına gelmektedir. Bu açıdan iç denetimin uygulanmasında genel kabul görmüş uluslararası standartlar, iç denetim mesleğinin kurumsal yönetim ilkelerine uygun olarak icra edilmesi olarak tanımlanmaktadır.

Kurumsal yönetim, iç kontrol ve iç denetim süreçlerinin tüm unsurları ile bütünleştirildiği yöntem, yaklaşım ve tekniklerin bütünüdür. Bu yöntem, yaklaşım ve teknikler aynı zamanda risk yönetimini de içermektedir. Kurumsal yönetim kavramının genel olarak dört ana unsurdan oluştuğu kabul edilmektedir. Bunlar; etik kurallar, sosyal sorumluluk, kontrol süreçleri ile iyi pratik uygulamalarıdır.² Bu dört unsur daha sonradan Kurumsal Yönetim İlkeleri olarak tanımlanan ve genel bir ifade olarak yol haritası niteliği olan genel kabul görmüş kuralların temelini oluşturmaktadır.

2. İç Denetim Mesleğinin Geleceğini Şekillendiren Küresel Gelişmeler

Kurumsal Yönetim İlkeleri'nin ortaya çıkması ve bu ilkelerin temel dayanağının iç kontrol ve iç denetim süreçlerinin olmasının nedenleri, 1980 yılından sonra yaşanan finansal skandallar ve bunların ortaya çıkardığı krizlerdir. Bu konuda en temel çalışma "Cadbury Raporu"dur.

"Cadbury Raporu" hazırlandığı dönem ve raporun ele aldığı olaylar kurumsal yönetime finansal açıdan bir bakış olmasına rağmen, kurumsal yönetim ilkelerinin iç kontrol ve iç denetime dayalı olduğunu ortaya koyan ilk çalışmadır. Bu nedenle de "Cadbury Raporu", iç denetim mesleğinin kurumsallaşmasını sağlayan temel çalışma olmaktadır.³ Raporun en temel özelliği iç denetim ve iç kontrol süreçlerinin önemini özel olarak vurgulaması ve söz konusu süreçleri analiz eden iç denetçiyi bir kamu sorumluluğu olan uygulamacı olarak ele almasıdır.

² Ciprian Mihăilescu ve Corina Ducu, (2011) "Internal Audit – A Key Element Of Corporate Governance In Credit Institutions" Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, 13(2), p.387.

³ Cadbury Report (1992), Report of Committee On The Financial Aspects Of Corporate Governance, (1992) <http://www.ecgi.org/codes/documents/cadbury.pdf>

İç denetim ve iç kontrol süreçlerini kurumsal yönetim ilkeleri içinde bir risk yönetim süreci haline getiren temel yaklaşım, “Turnbull Raporu”dur. Bu rapor 1999 yılında İngiltere’de Londra Borsası’nda hisseleri işlem gören şirketlere yönelik iç kontrol faaliyetlerinin gerekliliğini ortaya koyan bir düzenlemedir.⁴ Bu rapor ve daha sonra düzenleme olarak iç kontrolü bir sistem olarak getiren Turnbull yaklaşımı, şirketlerin yönetim kurulları için risk yönetimini bir anahtar görev olarak getirmektedir.⁵ Bu açıdan değerlendirildiğinde, iç kontrol ve iç denetim mesleği özellikle halka açık şirketler için iç denetim faaliyetlerini ortakların ve şirketlerin hisselerini alarak yatırım yapanların çıkarlarının korunmasında kamu sorumluluğu olan bir süreç haline gelmektedir.⁶

Bu aşamada şirketlerde bu süreçlerin uygulamasında görev alanların yerine getirdikleri kamu görevi ve kamu sorumluluğunun ne olacağı önem kazanmaktadır. Ayrıca bağımsız denetim ve iç denetim ile iç kontrol arasındaki ilişkinin de iyi tanımlanmış olması zorunluluk haline gelmektedir. Bağımsız denetim yalnızca finansal açıdan şeffaflığı sağlayan bir araç iken, iç denetim ise tüm riskleri dikkate alan ve tüm iş süreçlerinde ortaya çıkabilecek durumları ortaya koyan bir yaklaşım olmaktadır. Bu süreçte var olan risklerin şeffaflık ilkesinin sağlanmasına yönelik olarak kamuya açıklanmasında bilginin nerede ve nasıl raporlanacağı önemli olmaktadır. Bu, aynı zamanda iç denetim ve iç kontrol faaliyetinden sorumlu olanların kamuya karşı olan sorumluluğunun tanımlanması açısından da önemli hale gelmektedir.

Son yaşanan küresel finansal krizin ardından değişimi gerekli olan alanların ba-

⁴ Bkz. Internal Control: Guidance for Directors on the Combined Code (1999) ve Internal Control: Guidance for Directors on the Combined Code (2005) <http://www.frc.org.uk/documents/pagemanager/frc/Revised%20Turnbull%20Guidance%20October%202005.pdf>, Turnbull yaklaşımının SOX ile ilişkisi için Bkz. <http://www.frc.org.uk/documents/pagemanager/frc/Revised%20Turnbull%20Guidance%20October%202005.pdf>

⁵ Internal Control: Revised Guidance for Directors on the Combined Code (October 2005), s.3. <http://www.frc.org.uk/documents/pagemanager/frc/Revised%20Turnbull%20Guidance%20October%202005.pdf>

⁶ İç kontrol alanındaki standartları belirleyen ve küresel yaklaşımlar geliştiren üç temel kaynak bulunmaktadır: Cadbury Raporu, Turnbull Raporu ve COSO-ERM Raporudur.

şında iç denetim mesleği olduğu belirtilmektedir.⁷ IIA tarafından 2009 yılında yapılan bir araştırmanın sonuçlarına göre, iç denetimde artık geleneksel iç denetim faaliyetleri yerine risk yönetimine öncelik vermenin gerekliliği ortaya konmaktadır.⁸ Bu konuya yönelik Ernst & Young (2008) tarafından (35) ülkede (348) firmanın katıldığı bir araştırma raporuna göre de aşağıdaki temel bulgulara yer verilmektedir:

1. İç denetimin kapsamı önümüzdeki dönemde daha da genişleyecektir. İç denetçilerin saha çalışmalarında süreçlere ve operasyonel faaliyetlere ek olarak, stratejik konulara daha fazla odaklanması beklenmektedir.
2. En önemli değişim alanlarının insan kaynakları, kurumsal yönetim ve teknolojik alt yapıda gerçekleşeceği belirtilmektedir.
3. İç denetçilerin risk yönetimi sürecinde daha etkin rol alması istenmektedir. Buna paralel olarak iç denetçilerin mesleki açıdan teknik bilgilerini artırmaları ve kurumsal risk yönetimi alanında ihtiyaçlara cevap verecek gelişmeyi göstermeleri beklenmektedir. Özellikle risklerin belirlenmesi ve sektörel etkilerinin analizi için profesyonel mesleki gelişim standartlarının uygulanmasında gelişme olması planlanmaktadır.
4. Paydaşların ve yönetimin, denetim komitesi ve iç denetimden beklentilerinin artacağı düşünülmektedir.
5. İç denetçilerin uluslararası finansal raporlama standartlarına (UFRS) göre raporlama sürecinde etkin rol alması gerekmektedir. İç denetçilerin Kurumsal Yönetim İlkeleri çerçevesinde görevler ayrılığı ilkesinin eksiksiz uygulaması ve maliyetlerin etkinliğinin kontrol edilmesi yoluyla, yönetime performans geliştirme ve sermayenin verimli kullanımında katma değeri olan bilgilendirme yapmaları beklenmektedir.

⁷ Cristina Boşa-Avram, Atanasiu Pop ve Florin Boşa-Avram, "The Future Perspectives Of The Internal Audit Function", *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 11(1), 2009.

⁸ Institute of Internal Auditors (IIA) (2009), *The Financial Crisis and Its Impact on the Internal Audit Profession*, March, The Institute of Internal Auditors' (IIA), The IIA Research Foundation's (IIARF), Global Audit Information Network (GAIN), www.theiia.org/download.cfm?file=30180

Protiviti Risk ve İş Danışmanlık Şirketi tarafından yapılan piyasa araştırması sonuçlarına göre (2009), iç denetçilerin gelecekte raporlama yapmakla yükümlü olacağı tarafların genişleyeceği ve geleneksel iç denetim raporlamasının kapsamının değişerek şirketin yönetim kurulu yanında, yatırımcılara ve müşterilere yönelik olacağı tahmin edilmektedir. Bütün bu çalışmalarını yürütürken iç denetçilerden beklenen, daha az kaynakla daha fazla katma değer yaratmalarıdır. Bunu gerçekleştirebilmek için iç denetçilerin teknolojik açıdan desteklenmesi ve uzaktan denetim ve gözetim sistemleri ile donatılarak önleyici denetim mekanizmalarının geliştirilmesi gerekmektedir. Bu açıdan değerlendirildiğinde, iç denetçilerin bağımsız denetçilerden farklı olarak bir şirketin geleceğini düşünmeye ve bu doğrultuda stratejik tavsiyeler geliştirmeye odaklanması beklenmektedir.

3. İç Denetim Mesleğinin Geleceğini Şekillendiren Ulusal Gelişmeler

“Cadbury Raporu”nun Türkiye açısından önemi, 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu’nun (YTTK) gerekçesinde belirtilen ve bu Yeni Kanunun temel dayanaklarından biri olmasından kaynaklanmaktadır. Bu açıdan bakıldığında YTTK ile birlikte iç denetim mesleği Türkiye’de kurumsallaşma aşamasına gelmiştir. Buradaki önemli nokta, bu kurumsallaşma aşamasında bu mesleği icra edecek olanlarının kamu sorumluluğuna sahip bir yetkili özelliği kazanmasıdır. Özellikle YTTK’da şirketlerin iç yönetmeliklerini resmi makamlara onaylatması iç denetçi-yi kamuya karşı görev yapan bir birim haline getirmektedir.

Uluslararası gelişmelerden farklı olarak, Türkiye açısından dikkat çekici olan bir nokta da iç denetim sürecinin yalnızca finansal açıdan ve muhasebe tekniğinin bilinmesine bağlı bir uzmanlık alanı olarak ele alınmış olmasıdır. Bu açıdan değerlendirildiğinde, iç denetim yapmak için Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) olmak gibi bir koşul getirilmesi, mesleği icra edecekler için önemli bir engelleyici unsur olabilir. Özellikle teknolojik alt yapıların denetimi ve bunların denetim süreçleri, finansal ve mali kontrol yetkinliklerinden daha çok, şirketlerin faaliyet gösterdiği sektör ile operasyonel işlemlere yönelik teknik bilgiyi ve sürekli yenilenmeyi zorunlu kılmaktadır. Bundan dolayı SMMM belgesi yerine uluslararası uzmanlık sertifikasyonlarının bir ölçüt olarak uygulanması önerilmektedir.

Türkiye açısından diğer önemli bir konu ise, ticari ve finansal açıdan dışa açıklık dikkate alındığında yabancı ortaklı şirket sayısının hızla arttığı görülmektedir. Bu durum Türkiye'nin dışarıdaki yeni gelişmelerden ve düzenlemelerden hızlı bir şekilde etkileneceğini göstermektedir. Bununla birlikte, iç denetim ve iç kontrolün şeffaflığın sağlanmasında önemli bir unsur olacağı konusunda da bilgi vermektedir. Bundan dolayı iç denetim mesleği ülkenin güvenilirliği açısından da önemli bir unsur haline gelmektedir. Bu konuda YTTK'nın giriş bölümünde belirtilen SOX Kanunu'na yönelik atıf yapılması da, bu belirtilen durumu desteklemektedir.

Türkiye'deki iç denetim mesleği ile ilgili gelişmeler sadece özel sektör için değil, aynı zamanda kamu sektörü için de önemli olmaktadır. 5018 Sayılı Yasa'nın gerekliliklerine uygun olarak tüm kamu kurumlarında uluslararası standartları benimseyen bir yaklaşımın uygulanmaya başlandığı gözlenmektedir. Türkiye'de kamu sektörünün etkinliğini ve verimliliğini artırmada ve ülke ekonomisinin güçlenmesini sağlamada kamu iç denetçilerine önemli sorumluluklar düşmektedir. Bu konuda İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) uluslararası kaynaklardan yararlanarak kamu iç denetçilerinin gelişimini aktif olarak desteklemektedir.

4. Genel Değerlendirme ve Sonuç

Sonuç olarak, dünyada yönetim anlayışları yatay bir yapılanmaya doğru gitmekte olup, iş süreçlerinde güç paylaşımı ön plana çıkmaktadır. Geline nokta, yönetim kurullarının bu güç paylaşımına yönelik olarak yeniden oluşturulmasını gerekli kılmaktadır. Bu da yönetim kurullarındaki görev dağılımı ve tanımlarının değişmesine yol açmaktadır. Bu görev dağılımlarında yönetim kurullarında yer alan yeni birimlere en önemli desteği iç denetim birimleri sağlayacaktır. Bu açıdan da, iç denetim mesleği şirketlerin ileriye yönelik bütün risklerinin görülmesi ve buna göre stratejilerin oluşturulmasında temel bir unsur olacaktır.

Türkiye'de de iç denetim mesleğinin bu perspektifte ele alınması ve kariyer gelişiminde uluslararası profesyonel mesleki gelişim standartlarına uygun olarak gelişim göstermesi gerekmektedir. İç denetimin yetki ve sorumluluklarının Kurumsal Yönetim İlkeleri çerçevesinde net olarak belirlenmesi, yönetim tarafından iç denetçilerin tarafsızlığının ve bağımsızlığının kabul görmesi ve desteklenmesi,

bu gelişim sürecini hızlandıracaktır. Bu açıdan, son dönemde yapılan yasal düzenlemelerin bu süreci gerek kamu ve gerek özel sektörde olumlu yönde etkileyeceği düşünülmektedir.

Bununla birlikte, son yaşanan küresel finansal krizin ardından iç denetçilerin de mesleki açısından katma değer yaratabilmesi için teknik bilgi birikimlerini sürekli profesyonel eğitimlerle artırmaları, teknolojik gelişmeleri yakından izleyerek uygulamaları ve risk yönetimi ile stratejik konulara daha fazla ağırlık vermeleri önerilmektedir.

Kaynakça

Ciprian Mihăilescu ve Corina Ducu, (2011) "Internal Audit – A Key Element Of Corporate Governance In Credit Institutions" Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, vol. 2, issue 13, pages 21. http://econpapers.repec.org/article/alujournal/v_3a2_3ay_3a2011_3ai_3a13_3ap_3a21.htm

Cadbury Report (1992), Report of Committee On The Financial Aspects Of Corporate Governance, <http://www.ecgi.org/codes/documents/cadbury.pdf>

Cristina Boța-Avram, Atanasiu Pop ve Florin Boța-Avram (2009), "The Future Perspectives Of The Internal Audit Function", Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, 2009, vol. 1, issue 11, pages 19. http://econpapers.repec.org/article/alujournal/v_3a1_3ay_3a2009_3ai_3a11_3ap_3a19.htm

E&Y Araştırma Raporu (2008), Global Internal Audit Survey, www.ey.com

Guidance on Control (1995), Canadian Institute of Chartered Accountants, Canada Institute of Internal Auditors (IIA) (2009), The Financial Crisis and Its Impact on the Internal Audit Profession, March, The Institute of Internal Auditors' (IIA), The IIA Research Foundation's (IIARF), Global Audit Information Network (GAIN), www.theiia.org/download.cfm?file=30180

Internal Control—Integrated Framework (1992), Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, US

Nestor Stilpon (2001), International Efforts to Improve corporate governance: Why and How? OECD, <http://www.oecd.org>

Pickett K.H. Spencer (2006), the Internal Audit Handbook, Second Edition, River Street, Hoboken John Wiley & Sons, III

Protiviti Risk and Business Consulting (2009), Internal Auditing Around the World, Vol 5. <http://www.knowledgeleader.com/KnowledgeLeader/content.nsf/Web+Content/PerformerProfilesInternalAuditingAroundtheWorld!OpenDocument>

Turnbull Report, Internal Control: Guidance for Directors on the Combined Code (1999) ; Internal Control: Guidance for Directors on the Combined Code (2005); Internal Control: Revised Guidance for Directors on the Combined Code (October 2005), Financial Reporting Council, UK.

www.theiia.org

www.coso.org

www.oecd.org

www.idkk.gov.tr





Arzu Özgül
Med Denetim A.Ş., SMMM



Serhat Akmeşe
PwC, Assistant Manager

A. Murathan Bayrı
TİDE Denetleme Kurulu Başkanı & TİDE AİK Üyesi

“İÇ DENETİM MESLEĞİNİN AKADEMİK EĞİTİMDEN BEKLENTİLERİ, MESLEKİ AKADEMİK GELİŞİM İÇİN ÖNERİLER”

Özet

İç denetim, günümüzde büyük önem kazanan kurumsal yönetim uygulamalarının temelinde yer alan, bir kuruluşun faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Kuruluşun, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla değerlendirip geliştirerek kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olur.

Bu bağlamda son yıllarda gerek ulusal ve gerekse de uluslararası düzeyde iç denetim alanında çok boyutlu düzenlemelerin yapıldığı görülmektedir. Ülkemizde başta bankacılık ve sermaye piyasası mevzuatı olmak üzere, sigortacılık ve kamu mevzuatında iç denetim ile ilgili çok önemli düzenlemeler yapılmıştır. Belirtilen düzenlemeler iç denetimin önemini çok büyük oranda arttırmış ve bağımsız bir

meslek olma niteliğini güçlendirmiştir.

Bir mesleğin gelişiminde akademik çalışmaların çok önemli yeri bulunmaktadır. Bu açıdan iç denetim mesleği ile ilgili konularda yapılan akademik çalışmalar, mesleğin gelişimi için kritik öneme sahiptir. Bu kapsamda TİDE - Türkiye İç Denetim Enstitüsü bünyesinde çeşitli konularda faaliyet gösteren çalışma komitelerinden biri olan ve mesleğimizin akademik gelişiminde stratejik önemi bulunan TİDE – Akademik İlişkiler Komitesi; iç denetim mesleğinin akademik dünyada tanınması, meslek konusunda yapılan akademik çalışmaların teşvik edilmesi ve akademik ilişkilerin geliştirilmesi amacıyla faaliyet göstermektedir.

TİDE - Akademik İlişkiler Komitesi; “Meslekte akademik gelişimin ulusal çözüm ortağı olmak” vizyonu ve “İç Denetim mesleği ile ilgili bilgi, beceri ve yetkinlikleri geliştirecek akademik programların geliştirilmesi, kariyer yapılmasını teşvik etmek amacıyla danışmanlar, akademisyenler, öğrenciler, eğitim kurumları, iş ve kamu kurumları ile ilişkileri geliştirmek ve desteklemek” misyonu ile belirlediği stratejileri çerçevesinde faaliyetlerini sürdürmektedir.

Akademik İlişkiler Komitesi bünyesinde Akademik Tez Envanteri ve Öğrenim Programları Geliştirme & Meslek Etiği Çalışma Grubu tarafından Türkiye’deki tüm üniversitelerde iç denetim konusunda yapılan yüksek lisans ve doktora tezleri araştırılmakta, araştırmadan elde edilen sonuçların her yıl yeniden gözden geçirilerek raporlaştırılmaktadır.

İç denetimle ilgili günümüze kadar yapılmış olan akademik çalışmaları ortaya koyan bu araştırma sonuçları genel olarak değerlendirildiğinde; ülkemizde “iç denetim” konusunda yeter düzeyde akademik çalışma yapılmadığı görülmektedir. Ancak, ilk çalışmanın yapıldığı 2009 yılından bu yana çalışmaların sayısal anlamda artış gösterdiği görülmektedir.

Bu bildiriye, yukarıda belirtilen araştırmadan elde edilen sonuçlar ile birlikte Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Akademik İlişkiler Komitesi bünyesinde üretilen Akademik Gelişim Programı, Türkçe Kaynak Geliştirme Programı, Akademik

Tez Envanteri ve Eğitim Programlarının Geliştirilmesi ve Akademik Forum projelerinde elde edilen sonuçlar ışığında; iç denetim mesleğinin akademik ihtiyaçları ve akademik eğitimden beklentileri ortaya konulmaya çalışılmıştır.

1. Denetim Kavramı, Türleri ve İç Denetimin Tanımı

1.1. Denetim Kavramı ve Türleri

Batı dillerindeki karşılığı “audit” olan denetim kelimesinin kökeni, Latince işitmek ve dikkatlice dinlemek anlamına gelen “audire” kelimesine dayanmaktadır. (Heang & Md. Ali, 2008, s. 1) Günümüzde denetim kavramına yönelik çok çeşitli tanımlar bulunmaktadır. Flint, denetimin sosyal bir olgu olduğunu ve toplumdaki bireylerin ve grupların ihtiyaçları doğrultusunda ortaya çıktığını belirtmiştir. (Flint, 1988, s. 13) Türk Dil Kurumu (TDK) denetimi, bir işin doğru ve yönetime uygun olup yapılıp yapılmadığını incelemek, murakabe etmek, teftiş etmek ve kontrol etmek olarak tanımlamıştır. Ancak bu tanım, birçok farklı işlevi bir arada barındırdığından literatürde denetim kavramına yönelik farklı açıklamalar yer almaktadır. Amerikan Muhasebe Kurumu’nun (AAA) Denetim Kavramları Komitesi denetimi, ekonomik faaliyet ve olaylarla ilgili savların önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsız kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik süreç olarak tanımlamaktadır. Arens, Elder ve Beasley denetimi, oluşturulmuş ölçütler ile bilgiler arasındaki uygunluk derecesini belirlemek ve raporlamak için bilgiler hakkındaki kanıtların toplanması ve değerlendirilmesi olarak tanımlamışlardır. (Elder, Arens, & Beasley, 2008, s. 4) Denetim ile ilgili Türkçe kaynaklarda da denetim kavramı AAA’nın tanımı esas alınarak açıklanmıştır. (American Auditing Association) Bozkurt denetimi, 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 süreci olarak tanımlamıştır. (Bozkurt, 2006, Güredin, 2008, Gücenme, 2004 & Kepekçi, 2000)

Denetim, çeşitli kaynaklarda çeşitli şekillerde sınıflandırılmaktadır. En yaygın sınıflandırma şekli işletmenin amaçlarına göre denetim olup bunlar;

- a. Finansal tabloların denetimi

- b. Uygunluk denetimi
- c. Faaliyet denetimi

Faaliyet denetimi işletmenin faaliyetlerinin etkili ve verimli olması amacına yönelik olarak yapılan denetimdir. Finansal tablo denetimi ise finansal tablolarda yer alan bilgilerin kullanıcılarına güvenli bilgi sunma amacına yönelik olarak yapılan denetimdir. Uygunluk denetimi ise işletmelerin yasalara, mevzuata ve diğer düzenlemelere uygun çalışması amacına yönelik olarak yapılan denetimlerdir. Denetçinin konumuna göre denetim türlerini ise üç başlık altında ifade edilmektedir.

- a. Bağımsız denetçi – dış denetim
- b. Kamu denetçisi – kamusal denetim
- c. İç denetçi – iç denetim

Bağımsız denetçiler daha çok finansal tablo denetimi yapan denetçiler oldukları için üç amaca yönelik denetim türünü de yapabilirler.

1.2. Modern İç Denetim Yaklaşımı ve İç Denetimin Tanımı

İç denetimin gelişimini genel olarak denetimin gelişimiyle düşünmek gerekirse de Modern iç denetim yaklaşımının doğuşunun 1941 yılında İç Denetçiler Enstitüsü (IIA: Institute of Internal Auditors) ile başladığı kabul edilmektedir. Bu Enstitü dünya genelinde 170 bin civarı üyesi bulunan uluslararası mesleki örgüt haline gelmiş olup yayınladığı standartlar uluslararası anlamda genel kabul görmektedir. (Cömert, 2009, s. 122)

Geçmişten çok geleceğe yönelik bir yaklaşımla işletmede proaktif bir yaklaşımı benimsemiş olan modern iç denetim, işletmenin çalışmalarını geliştiren ve onlar değer katan bir fonksiyondur.

IIA, Haziran 1999'da iç denetimin tanımını aşağıdaki gibi yapmıştır; (The Institute of Internal Auditors, 2009)

“İç denetim, bir kurumun çalışmalarını geliştirmek ve onlara değer katmak ama-

cını güden bağımsız ve tarafsız bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur”.

Bu tanıma göre iç denetim fonksiyonu, bir güvence sistemi olarak, kayıtların doğruluğundan ziyade, organizasyonun eğilimlerini dikkate alan ve organizasyondaki faaliyetlerin etkililiği ve verimliliği üzerine katma değer yaratan bir işlev olarak görülmektedir. IIA tarafından yapılan iç denetim tanımında geçen unsurları daha yakından incelemek gerekirse; (Krogstad & Larry, s. 27-33)

İç Denetim: Organizasyon içerisinde sağlanan bir hizmettir ve dış denetimden farklıdır. IIA yıllar önce iç denetimin adını modern ve mesleki yetkinliğini yansıtabilecek şekilde değiştirmeyi düşünmüş, ancak alternatif oluşturulamadığı için bu fikir başarılı olamamıştır. (Pickett, 2003, s. 239)

Bağımsızlık: Bağımsızlık kavramı, bir güvence hizmeti olan iç denetimin temelini oluşturan bağımsızlığının sağlanamaması durumunda organizasyonda iç denetimin başarıya ulaşması mümkün değildir. Bağımsızlık unsuru tüm iç denetim tanımlarında başlı başına vurgulanan bir konudur, ancak iç denetimin nasıl başarıya ulaşacağı konusunda tek başına yeterli değildir. Eğer denetim işleminde bağımsızlık sağlanamazsa, denetim hizmetinin ve denetim fonksiyonlarının standartlara uyumu zedelenmiş kabul edilir.

Güvence ve Danışmanlık: Tanımın bu kısmı iç denetimin rolündeki temel değişimi ifade etmektedir. Bu değişim, denetimin tavsiye ve danışmanlıkla ilgili kısmına açıklık getirmektedir. İç denetimin işletmenin kontrol, risk yönetimi ve yönetim süreçlerinin etkililiğini değerlendirerek organizasyonun gelişmesine katkıda bulunmakta, bu anlamda işletmeye değer katmaktadır. Bu nedenle de işletme yönetimine güvence ve danışmanlık sağlayan bir hizmettir. Ayrıca iç denetim, her bir yöneticinin ihtiyaçlarını en iyi karşılayacak şekilde yardımcı olabilir, tavsiyelerde bulunabilir.

Faaliyet: İç denetim işletme yönetimine güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayan bir faaliyettir. Bunun anlamı iç denetim fonksiyonunun organizasyonda yer alması zorunlu olmamasına rağmen (örneğin dışarıdan da sağlanabilir) tanımlı bir hizmet olmasıdır.

Değer Katmak: Denetim, işletme içi bir hizmet olarak kendi müşteri tabanını oluşturur ve organizasyonun ihtiyaçlarını belirler. Örgütsel amaçların başarısına katkıda bulunan, amaçların başarımında rolü olan bir iç denetim, katma değer yaratan bir iç denetimdir. Değer katmak, bir İç Denetim Yöneticisinin (CAE) zihnindeki en önemli unsur olmalı ve bu özellik denetim sürecine yön vermelidir.

İşletmenin Çalışmalarını Geliştirmek: Bu kavram aslında sürekli bir gelişimi ifade etmektedir. Denetçiler faaliyetlerini en iyi şekilde yapmalı, insanları hazırlıksız yakalayıp kontrol etmeye çalışmamalıdır. Eğer İç Denetim Yöneticisi denetçilerin işi nasıl geliştirecekleri konusunda yol göstermezse, bu hizmete kaynak yaratmak anlamsız olacaktır. Bu nedenle denetçiler, kurum çalışmalarını daha iyi bir noktaya getirmek için çaba harcamalıdır.

Kurumun Amaçlarına Ulaşmasına Yardımcı Olmak: İç denetimin görevleri, organizasyonun kurumsal amaçları çerçevesinde belirlenir. Organizasyonun başarılı, güvenilir ve yasalara uygun çalışması, etkili iş kontrolleri iyi yönetim ilkeleri dediğimiz kurumsal yönetim ilkeleri ve iyi etkili risk yönetim politikaları ile yakından ilgilidir. Dolayısıyla bütün bunlar iç denetimin görevi kapsamına girer. Organizasyonun başarılı olması kurumsal yönetişimin (kötü yönetilen bir organizasyon başarılı olamaz), risk yönetiminin (riskler amaçlara ulaşmak için temel odaktır) ve iç kontrollerin (amaçların gerçekleşip gerçekleşmediğini araştırmak) en temel rolüdür. Dahası, kurumun uzun dönemdeki başarısını araştırmak için, iç denetim birimi sağlıklı bir şekilde yönetilmelidir.

Sistemati ve Disiplinli Yaklaşım: İç denetim geniş kapsamlı bir meslektir. İç denetimin mesleki ilke ve standartlara uygun yapılması ve mesleğin yetkinliğini kanıtlayan meslek mensupları tarafından yürütülmesi, mesleğin sistemli ve disiplinli yönüne işaret eder. Mesleki yetkinliğin (profesyonelliğin) ölçülerinden biri,

organizasyonların iç denetçilerinden sistematik ve disiplinli bir iş yaklaşımı beklemeleridir. Danışmanlık ve güvence işlerinde IIA'ın Performans Standartları'ndan 2140'ın belirttiği gibi İç Denetim Yöneticisi, iç denetim faaliyetini yönlendiren politikalar ve prosedürler oluşturmalıdır.

Değerlendirme ve geliştirme: Bir organizasyonun tam olarak gelişebilmesini sağlamak için faaliyetlere tam olarak odaklanmak ve değerlendirmeler yapmak gerekmektedir. Bu nedenle gelişim için mesleki yetkinlikle tarafsız sonuçlar veren değerlendirme tekniklerinin kullanılması gerekmektedir. Denetim ekiplerinin birçoğu, inceleme işinin değerlendirme kısmını göz ardı ederler ve sadece birkaç soru sorarak sınırlı sayıda kaydı kontrol ederler. Bunun sonucu olarak çıkan sonuçlar güvenilir olmayabilmektedir. Diğer taraftan iç denetimin tanımı, faaliyetlerinin gelişim aşamalarını destekleyen değerlendirme prosedürlerinin etkili bir şekilde kullanımına da dayanmaktadır.

Risk Yönetimi, Kontrol ve Yönetişim Süreçleri: Bu konularla ilgili etkili bir sistem oluşturmayan organizasyonlar uzun vadede sıkıntıya düşeceklerdir. Sadece kurumsal yaşamın gerekliliklerini bilen iç kontrol uzmanları bu süreçte başarılı olabilirler ve sadece bu kişiler bu sorunu yaşayan firmaların sığınabileceği limanlar olacaktır. (Pickett, 2003, s. 241) Bu konuda uluslararası iç denetim standartlarından 2100, iç denetimin risk yönetim sürecindeki rolünü "iç denetim çalışması, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla, risk yönetimi, kontrol ve yönetim sistemlerini değerlendirmeli ve bu sistemlerin iyileştirilmesine katkıda bulunmalıdır" şeklinde tanımlamaktadır. (The Institute of Internal Auditors, 2009, s. 26)

Modern organizasyonlarda iç denetim faaliyetleri (i) güvence sağlama ve (ii) danışmanlık şeklinde iki önemli işlevi yerine getirmek suretiyle kuruma katma değer sağlamaktadırlar.

Sawyer'ın yapmış olduğu tanıma göre iç denetim bir işletmedeki; (Sawyer, Dittenhofer, Scheiner, Graham, & Makosz, 2003, s. 6)

- Finansal ve faaliyetle ilgili bilginin doğru ve güvenilir olup olmadığı
- İşletmenin risklerinin tanımlanmış ve asgariye indirilmiş olup olmadığı

- Dış düzenlemelerin ve kabul edilen iç politikaların ve usullerin izlenip izlenmediği
- Tatmin edici standartların oluşturulup oluşturulmadığı
- Kaynakların etkili ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı
- İşletmenin amaçlarına etkili bir biçimde ulaşip ulaşmadığı gibi konuları araştırır.

Tüm işlemler ve kontroller, hususlarının belirlenmesi ve işletmenin yöneticilerinin ve diğer çalışanların görev ve sorumluluklarını etkili bir biçimde yerine getirmelerinde destek olmak amacıyla iç denetçilerce tarafsız ve sistematik bir şekilde gözden geçirilmeli ve onaylanmalıdır. İç denetim bu yönüyle, işletmenin kendi iç kontrollerinin tatmin edici düzeyde işlediğini teyit etmek amacıyla kendi yararına sürdürülen bir denetimdir. (Abdioğlu, 2007, s. 104)

İç denetim, şirket ve kurumlarda risk ve kontrol değerlendirme faaliyetlerine destek sağlar, işletme çalışmalarını izler, faaliyetlere ilişkin risk ve kontrol faaliyetleri ile ilgili önerilerde bulunur ve kontrollerin uygunluğunu etkililiğini test eder. İç denetim çalışmasının çok yönlü kapsamı finansal denetim, uygunluk denetimi, faaliyet denetimi ve bilgi sistemleri denetimi gibi çeşitli denetim çalışmalarını içerir. Bu işlev ve kapsam özellikleri ile iç denetim, şirket ve kurumlarda finansal raporlama sisteminin güvenilirliği, yasa ve düzenlemelere uygunluk, faaliyetlerin ekonomikliği, etkililiği ve verimliliği, bilgi sistemlerinin güvenliliği ve güvenilirliği için vazgeçilmez, olmazsa olmaz faaliyetlerden biri olarak kabul edilir. İç denetim, ayrıca şirket ve kurumlarda yönetsel hesap verilebilirliğe çok büyük katkı sağlamaktadır. Buna ilaveten risk yönetiminin bir parçası olarak önleyici niteliği de bulunmaktadır. İç denetim kurumsal yönetim kalitesini geliştirir ve kurumsal değeri yükseltir. Pay ve menfaat sahipleri için güvence sağlar. Sonuç olarak iç denetim, kurumsal itibarın sigortasıdır. (Uzun, 2008)

1.2.1.Etik Kurallar

İç denetimin bir güvence hizmeti olması sebebiyle bu faaliyeti yürüten meslek mensuplarının yüksek ahlaki değerlere sahip olmasını gerektirmektedir. Etik kurallara uyum, kalitenin en önemli ölçütlerinden bir tanesidir.

İç Denetçiler Enstitüsü'nün etik kurallarının amacı, iç denetim mesleğinin etik kültürünü geliştirmektir. İç denetim mesleği ve uygulamasıyla ilgili ilkeler ve iç denetçilerden beklenen davranış tarzını tanımlayan davranış kurallarından oluşmaktadır. Bu davranış kuralları, toplumun büyük bir çoğunluğu tarafından kabul edilebilecek nitelikte olmalı, yasal kuralların etrafını dolaşacak nitelikte olmamalı ve organizasyona katma değer yaratırken aynı zamanda iç denetim mesleğine de değer katacak nitelikte olmalıdır. Bu kurallar o mesleğin aynı zamanda kültürünü temsil ettiği için toplumsal kültürden kopuk özellik göstermemelidir.

IIA'in iç denetim mesleği ile ilgili ilkeleri ile iç denetçilerden beklenen davranış kuralları aşağıdaki gibidir. (Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE), 2010).

1.2.1.1. İlkeler

İç denetçilerin aşağıdaki ilkeleri uygulamaları ve desteklemeleri beklenir;

- *Dürüstlük*: İç denetçilerin dürüstlüğü, güven oluşturur ve böylece verdikleri hükümlere itimat edilmesine yönelik bir zemin sağlar.
- *Tarafsızlık*: İç denetçiler inceledikleri süreç veya faaliyet ile ilgili bilgiyi toplarken, değerlendirirken ve raporlarken en üst seviyede mesleki tarafsızlık sergiler. İç denetçiler ilgili tüm şartların değerlendirmesini dengeli bir şekilde yapar ve kendilerinin ve diğerlerinin menfaatlerinden çok etkilenmez.
- *Sır Saklama*: İç denetçiler, elde ettikleri bilginin sahipliğine ve değerine saygı gösterir; hukuki ve mesleki bir mecburiyet olmadığı sürece de gerekli yetkilendirmeyi almaksızın bilgiyi açıklamaz.
- *Yetkinlik*: İç denetçiler, iç denetim hizmetlerinin gerçekleştirilmesinde gereken bilgi, beceri ve tecrübeyi ortaya koyar.

1.2.1.2. Davranış kuralları

İç denetçilerin aşağıdaki davranış kurallarına uygulamaları ve bunları desteklemeleri beklenir;

- *Dürüstlük*: İç denetim çalışmasının önemli unsurlarından biri iç denetçilerin faaliyetlerinde dürüstçe davranmalarıdır. Dürüstlükten kasıt, iç denetçinin çalışmaları yaparken işinin sorumluluğu gereği gerekli özeni ve dik-

kati göstermesi, hukuksal terminolojiyi dikkate alması, kurumun amaçları doğrultusunda çalışmalarını gerçekleştirmesidir. Bu unsurları aşağıdaki gibi ifade etmek mümkündür;

- o Çalışmalarını doğruluk, dikkat ve sorumluluk duygusuyla yaparlar, hukuku gözetir, hukukun ve mesleğin gerektirdiği özel durum açıklamalarını yaparlar,
 - o Kanun dışı bir faaliyete bilerek ve isteyerek taraf olmaz veya iç denetim mesleği ve kurum açısından yüz kızartıcı eylemlere girişmezler,
 - o Kurumun meşru ve etik amaçlarına saygı duyar, katkıda bulunurlar.
- Tarafsızlık: İç denetçilerin en önemli özelliklerinden biri faaliyetleri gerçekleştirirken tarafsız olmaları, değerlendirmelerin tarafsızlığına zarar verecek işlemlerden uzak durmalarıdır. Aksi takdirde hem kendilerine hem de faaliyet gösterdikleri organizasyona olumsuz yönde katkı sağlamış olacaktırlar. Bu tür bir davranış iç denetçinin kendi mesleği ile ilgili muhakeme gücü konusunda eleştirilerin ortaya çıkmasına yol açabilecektir. Bu durum, iç denetçinin hazırladığı raporlara da eleştirel bakılmasına neden olabileceği için faaliyet raporları üzerinde de olumsuz sonuçlar doğurabilecektir.
 - Sır Saklama: İç denetçilerin sahip olması gereken davranış kurallarından biri de sır saklama hususuna özen göstermeleridir. İç denetçiler iç denetim çalışması esnasında elde ettikleri bilgileri kullanırlarken hem bu bilgilerin organizasyon içinde kalacak bir şekilde korunmasına hem de bu bilgilerin kullanıldığı alanlarla ilgili sır saklama ilkesini ihlal etmeyecek bir şekilde değerlendirilmesine özen göstermelidirler. İç denetçilerin sahip oldukları bu bilgileri kendi çıkarları doğrultusunda veya yasal mevzuatlara aykırı bir şekilde kullanmaları etik bir davranış olarak kabul edilemez. Ayrıca yine iç denetçiler, organizasyonun hukuksal açıdan herhangi bir sakınca içermeyen amaçlarına zarar verme ihtimalinin de önüne geçmelidirler.
 - o Görevleri sırasında elde ettikleri bilgilerin korunması ve kullanımı konusunda ihtiyatlı olurlar,
 - o Sahip oldukları bilgileri kişisel menfaatleri için veya hukuka aykırı olarak veya kurumun meşru ve etik amaçlarına zarar verebilecek tarzda kullanamazlar.

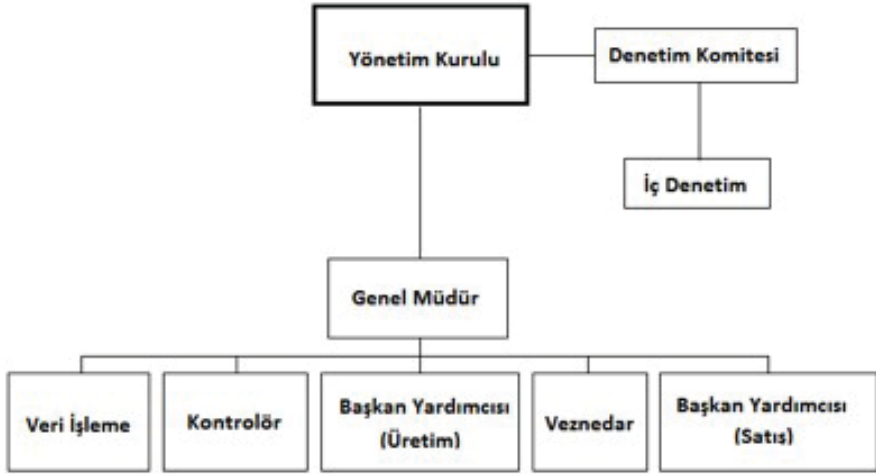
- Yetkinlik (Ehil Olma): İç denetçinin davranış kurallarından biri de yaptığı iş hususunda ehil olması, sadece görevinin gerektirdiği bilgi, beceri ve tecrübeyi işin gereklilikleri doğrultusunda kullanmasıdır. İç denetçi ehil olmadığı ve işin niteliğinin gerektirmediği bir konuda organizasyona etki etmemeli, kurumun gerekliliklerini sağlama konusunda ehliyetli kişilerle irtibata geçmesini tavsiye etmelidir. İç denetçiler bunun yanında Uluslararası İç Denetim Standartları'nın gereklerine de uygun hareket etmeli, ayrıca kendi yeterliliklerinin devamını da sağlamalıdır.
 - o Sadece görevin gerektirdiği bilgi, beceri ve tecrübeye sahip oldukları işleri üstlenmelidirler,
 - o İç hizmetlerini, Uluslararası İç Denetim Standartlarına uygun bir şekilde yerine getirirler,
 - o Kendi yeterliliklerini ve hizmetlerinin etkililiğini ve kalitesini devamlı geliştirirler. (The Institute of Internal Auditors, 2009, s. 75)

1.2.2. Denetim Komitesi

Denetim Komitesi, iç denetimin güvence ve danışmanlık fonksiyonlarını beklendiği gibi yerine getirmesi için bağımsız ve tarafsız olarak faaliyette bulunmasını garanti altına almayı hedefleyen kurumsal bir oluşumdur. Kurumsal yönetim içerisinde etkili olarak işleyen bir komitenin bulunması iç denetim çalışmasının kredibilitesini ve etkililiğini arttıracak gibi aynı zamanda paydaşlarının haklarının korunması için oluşturulan kurumsal yönetimin önemli bir parçasını oluşturmaktadır. Denetim Komitesi denetim raporlarını takip eder, iç denetim çalışmalarını geliştirir ve destekler, denetim politika ve prosedürlerini belirler. Denetim Komitesi'nin olmadığı kurumlarda, üst yönetim, iç denetim tarafından kendisine raporlanan konularda maliyet ya da başka düşüncelerle herhangi bir işlem yapmayarak riskleri üstlenme yoluna gidebilir. Bunun sonucu olarak eğer riskler gerçekleşirse paydaşların kayba uğraması söz konusu olabilecektir. Denetim Komitesi'nin mevcudiyetinde ise, iç denetim fonksiyonel raporlamasını Denetim Komitesi'ne yapacağı için söz konusu örgütsel yapı, iç denetimin bağımsızlığını sağlayacak ve etkililiğini arttıracaktır. (Kayacan & Yazgan, 2008, s. 32) Denetim Komitesi, Yönetim Kurulu adına iç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemlerinin etkililiğini ve yeterliliğini, bu sistemler ile muhasebe ve raporlama sistem-

lerinin işleyişini ve üretilen bilgilerin bütünlüğünü gözetmek, bağımsız denetim kuruluşlarının Yönetim Kurulu tarafından seçilmesinde gerekli ön değerlendirmeleri yapmak, Yönetim Kurulu tarafından seçilen bağımsız denetim kuruluşlarının çalışmalarını düzenli olarak izlemek konularındaki rol ve sorumlulukları ile katma değer sağlar. (Uzun, Kurumsal Yönetim ve İtibarın Sigortası: Denetim Komitesi)

İç denetim fonksiyonu, Denetim Komitesi açısından iç finansal kontroller ve diğer risk yönetim faaliyetleri üzerinde temel bilgi ve güvence kaynağıdır. (Fraser & Lindsay, 2004, s. 8-9) Komitenin şirket organizasyonundaki yeri Şekil 1’de gösterildiği gibidir:



Şekil 1: Denetim Komitesinin Örgüt Yapısı İçindeki Yeri

Kaynak: Thomas, William, C; Bard H. Ward, and Emerson O. Hankle, Auditing Theory And Practise, 4. Ed. Boston: PWS – Kent Publishing Company, 1998, s. 278

Şekil 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 konu-

sunda iç kontrol yapısı dâhil muhasebe ve finansal raporlama sürecinde sorumluluğun gözetiminde aktif rol oynar.

Komite, Yönetim Kurulu'nun içinde ve icrai yönetimden bağımsız olması nedeniyle Yönetim Kurulu ile iç ve bağımsız denetçiler arasında doğrudan bir iletişimin kurulmasına yardımcı olur, Yönetim Kurulu'nu izler ve kurulun iç kontrole önem vermeme gibi hatalar yapmasını engeller. İç Denetim Yöneticisi, komite tarafından atanmalıdır ve komiteye raporlama hazırlamalıdır. Bu modele göre iç denetçi ile bağımsız denetçi arasındaki ilişki daha sıkı hale gelmekte ve bağımsız denetçinin yaptığı işlemler daha hesap verilebilir olmaktadır. Bu yapının oluşturulması güçlü ve bağımsız bir Denetim Komitesi'nin oluşmasıyla mümkün olabilecektir. (Demirbaş & Uyar, 2006, s. 150)

1.3. İç Kontrol

Genel anlamıyla kontrol, planlanan bir amaca ulaşıp ulaşılmadığının araştırılmasıdır. Kontrol kelimesi denetim anlamına gelen Latince'de ve İngilizce'de yer alan "control" kelimesinden gelmektedir. Denetim ve kontrol aynı kökten gelmekle birlikte anlam olarak birbirinden farklıdır. Şöyle ki, denetim iş sürecinden bağımsız ve uzman kişiler tarafından yapılır; kontrol ise sistem içerisinde yer alan otomatik olarak veya iş sürecine dâhil personel tarafından yürütülen kontrol faaliyetini kapsar. Kontrol ile denetim kavramı arasındaki benzerlik, her ikisinin de olması gerekenle fiili durumu karşılaştırmakta olmasıdır. Bu iki kavram arasındaki başlıca farklılıklar ise şöyle sıralanabilir:

- Kontrol sürekli devam eden bir faaliyettir, denetim belli bir periyotta yapılır.
- Kontrol eş anlı yürütülür, denetim geçmişe dönüktür.
- Kontrolde mekanik araçlar kullanılabilir, denetim insan gücüyle gerçekleştirilir.
- Kontrolde işletmeden bağımsız olmak gerekmez, denetimde bağımsızlık şarttır. (Uzay, 1999, s. 5-6)

İç kontrolü, işletmelerde yönetim sorumluluğu taşıyanlar, muhasebe meslek mensupları, denetçiler, yasa koyucular amaçlarına göre farklı şekillerde tanımlamaktadırlar. Değişik meslek örgütlerinde tarihi süreç içinde değişen tanımlar

yapılmıştır. Önceleri işletme içinde manuel olarak ve kişilerin insiyatifinde yürütülen muhasebe uygulamalarında hata ve hileleri ortaya çıkarmaya ve dolayısıyla varlıkların kötüye kullanılmasını önlemeye yönelik bir sistem olarak düşünülürken, daha sonra işletmede yönetimin en önemli fonksiyonlarından olan kontrolün uygulanması olarak algılanmaya başlanılmıştır. İşlerin yürütülmesinde verimlilik, zaman kazanma, düzenlilik unsurları da ilave olmuştur. Son olarak gelinen aşamada denetim firmaları tarafında da benimsenen tanım şöyledir: “En geniş anlamda, bir işletme veya diğer bir kuruluşdaki yönetim kurulu, üst yönetim ve diğer personel tarafından etkilenen ve bu kişilerin içinde bulunduğu;

- Faaliyetlerin etkinlik ve verimliliği (performans amaçları),
- Finansal raporlamanın güvenilirliği (raporlama amaçları),
- Yürürlükteki mevzuata ve diğer düzenlemelere uyum (mevzuata uyum),

şeklinde sınıflandırılabilir üç gruptaki amaçlara yönelik makul bir güvence temin etmek üzere tesis edilen bir süreçtir.” (Kaval, 2005, s. 121-122)

Bu tanım iç kontrol sisteminin amaçlarını, niteliğini, kimlerin sorumluluğunda olduğunu çıkarmaya yeter bir tanımdır. Her şeyden önce iç kontrol sistemi işletme içinde bir birim değil, tüm örgüte yayılmış sistemler bütünüdür. İşletmede tüm faaliyet ve fonksiyonlarla ilgisi vardır. Kendisi bir sistemdir ve kendisinin de alt sistemleri vardır. Kendisi özetlenerek üç noktaya indirilmiş amaçları gerçekleştirme sorumluluğunda olan üst yönetimin bir alt sistemidir. Yani bu amaçları gerçekleştirmek ve bunlar için gerekli sistemlerin kurulması da üst yönetime düşer. Üst yönetim bu amaçların gerçekleştirilebilmesi için alt sistemler kurar. Bu alt sistemler, iç kontrol sisteminin unsurlarıdır. Ancak, sorumluluğun üst yönetimde olması diğer personeli ilgilendirmediği ve ya ilgilendirmeyeceği anlamına gelmez. Tüm personelin tutum ve davranışları bu üç amaca yönelik olarak düzenlenir ve herkes bu sistem içinde yer alır.

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün bir çalışmasında da iç kontrol; “bir işletmenin, işletmeye ait politikaların ve hükümet programlarının istenilen sonuçlara ulaşması; bu programlar için kullanılan kaynakların, belirlenen kurumsal amaç ve hedeflerle uyumlu olması, programların israf, hile ve kötü yönetimden korunması, güvenilir ve zamanında bilginin elde edilmesi,

korunması, rapor edilmesi ve gerektiğinde karar alma mekanizmalarında kullanılması amacıyla oluşturulan organizasyon, politika ve prosedürler bütünü” olarak tanımlanmıştır. (Keskin, 2006, s. 12-13)

1.4. İç Denetim İle İç Kontrolün Farklılıkları

İşletmeler, ülkemizde de olduğu gibi, yasalar gereği iç denetim birimleri ve sistemleri kurmak durumunda kalabilirler. Ülkemizde bankalarla sigorta ve reasürans şirketlerinin iç denetim birimi kurması zorunluluğu bulunmaktadır. Halen TBMM’nde beklemekte olan Türk Ticaret Kanunu Tasarısı ile iç denetim sermaye şirketleri için zorunlu bir mesleki organ olarak planlanmaktadır. İç denetim ile iç kontrol sık sık birbirine karıştırılan iki kavramdır.

İç denetim, işletmenin kendi iç kontrollerinin tatmin edici düzeyde işlediğini teyit etmek amacıyla kendi yararına sürdürdüğü bir denetimdir. İç kontrol ise işletme varlıklarını korumak ve her türlü kayıpları önlemek, muhasebe verilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak, işletme faaliyetlerinin etkinliğini geliştirmek ve yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek amaçlarını gerçekleştirmek için bir işletmedeki örgüt yapısı, uygulanan yöntemler ve ölçülerin tamamıdır. Günümüzde işletmelerin teknolojik açıdan ve personel yönünden büyümeleri, yönetilmelerini zorlaştırmıştır. Bu nedenle yöneticiler bizzat gözlem ve kontrol olanağından yoksun, kendilerine sunulan muhasebe ve istatistik verilerinden yararlanarak işletmeyi yönetmek zorunda kalmışlardır. Ancak, bu raporları olduğu gibi kabul etmek yerine, raporların dayandıkları verileri analiz etmek gerekir ki, bu analiz işlemine iç kontrol denilmektedir.

İç kontrol, yukarıda belirtildiği gibi, bir işletmenin yönetim kurulu üyeleri, yönetim ve diğer personeli tarafından etkilenen ve faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği, finansal raporlamanın güvenilirliği ve ilgili yasal düzenlemelere uygunluk gibi amaçlara ulaşmada dikkate alınacak yeterli güveni sağlamak üzere tasarlanmış bir süreçtir. Buradan da anlaşılacağı üzere, iç kontrolün amacı, kişilere riskleri yönetmeleri konusunda yardımcı olmak, dolayısıyla işletmenin hedeflerine ulaşmasını sağlamaktır. İç kontrol sistemlerinin genel çerçevesini belirlemek ve riskler değişikçe bu çerçeveyi güncellemekle şirket üst yönetimi sorumludur.

İç denetim faaliyeti ise, iç kontrol süreçlerinin riskleri kabul edilebilir bir düzeyde yönetmek için gerektiği gibi çalıştığı konusunda objektif bir güvence vererek, yönetimin faaliyetlerine destek olur. İç denetim, aynı zamanda, danışmanlık hizmetleri vererek, yönetimin iç kontrol sistemini geliştirme çabalarını kolaylaştırır. Örgütsel değişikliklerin sistem üzerindeki etkileri hakkında önerilerde bulunarak yönetime destek olur.

Görüldüğü gibi, iç denetim aslında iç kontrol işleminin bir parçasıdır. İç kontrol, iç denetçiler, yöneticiler, bağımsız denetçiler, ortaklar gibi çok sayıda kişiyi ilgilendirir. İç denetçi, iç kontrol konusunda uzman bir kişi olarak çalışmalarını sürdürür.

2. İç Denetim İle İlgili Uluslararası ve Ulusal Düzenlemeler

2.1. Dünyada İç Denetim Alanındaki Uygulamalar ve Türkiye’de İç Denetimle İlgili Mevzuat

2.1.1. Sarbanes Oxley Yasası

Amerika’da art arda yaşanan büyük çaplı kurumsal ve finansal skandallar (Enron, WorldCom, Tyco Bell) yatırımcıların güvenini zedelemesinin ardından finansal tabloların doğruluğu, bütünlüğü ve güvenilirliği, yönetim değerleri, roller ve sorumluluklar sorgulanmaya başlamıştır. Enron skandalı, halka acık bir firmanın yöneticileriyle hisse sahibi olan ortakları arasındaki farklı bilgiye (ortakların bilgisizliği-asimetrik bilgi) bağlı olarak bir finansal türbülansa neden olmuştur. Bu durum, konuyla ilgili alandaki bilimsel incelemelerde bir “ahlaki risk – moral hazard” problemi olarak adlandırılmaktadır. Skandalın temelindeki nedenler bilinmekle birlikte, denetimsizliğin ortaya çıkaracağı boyut fark edilememiştir. Ayrıca, bu skandal halka açık firmaların bilanço değerleriyle ve bu bilanço değerlerinin temelindeki (arkasındaki) ekonomik faaliyetlerin arasındaki ilişkinin doğru bir şekilde tespit edilmesi gerekliliğini göstermiştir. Bu gereklilik, SOX Yasasının bağımsız denetimle ilgili düzenlemelerinin kaynağını oluşturmaktadır. Bununla birlikte, şirket bilançolarıyla şirketlerin hisse fiyatları arasındaki asimetrik ilişki, söz konusu denetimin farklı yapılması gerektiğini ortaya koymuştur. Bağımsız denetimin farklılaştırılmasının ikinci bir nedeni bu olmuştur. (Bozkuş)

Denetim zafiyetlerine bağlı olarak çıktığı sonucuna varılan bu çöküşlerden sonra,

denetim firmalarında danışmanlık hizmeti ile bağımsız denetim faaliyetlerinin ayrıştırılması bir zorunluluk haline gelmiş, yasal düzenlemeler de bu kapsamda yapılmıştır. 2002 yılından sonra denetim hizmetlerindeki bu yeni düzenlemeler ve Kurumsal Yönetim ilkeleri, uluslararası iktisadi kuruluşlar (IMF, Dünya Bankası, OECD, Birleşmiş Milletler) tarafından üye ülkelere uygulanması yolunda teşvik edilmektedir. Sarbanes Oxley, ABD ve Avrupa’da yaşanan ekonomik krizler, ekonomik skandallar (Enron, Worldcom, vb) neticesinde ortaya çıkan kurumsal yönetim (corporate governance) gereksinimi sonucunda gelişen bir yasadır. Kurumsal yönetim, yatırımcılar arasındaki problemlerin çözümüne ve şirketin çıkar sahipleri ve paydaşları arasındaki çıkar çatışmalarının uzlaştırılmasına yardımcı olan ve oldukça popüler olmaya başlayan bir kavramdır. Ayrıca, dünya çapında görülen “Kurumsal Yönetimi İyileştirme” çalışmalarının yoğunluğu nedeniyle hükümetlerin ve iş dünyasının öncelikli gündem maddelerinden biri olmuştur. Şirket skandallarından sonra kurumsal yönetim ile ilgili “çok daha sıkı” yasal düzenlemelerin “derlenmiş şekli” olarak adlandırılan Sarbanes Oxley yasası 30 Temmuz 2002’de yürürlüğe girmiştir. Yasa, ABD Sermaye Piyasası Kurulu’na (Securities and Exchange Commission-SEC) kayıtlı Şirketlerin, finansal raporlama üzerindeki iç kontrollerin etkinliğini değerlendirecek bir iç kontrol sistemi oluşturmalarını öngörmektedir.

Sarbanes Oxley yasası, firmaların finansal raporlamalarını etkileyen iç süreçlerindeki riskleri değerlendirmelerini şart koşmaktadır. Amacı, yatırımcıyı, “doğruluk” ve “bütünlük” ilkelerini kullanarak korumak, şirketlerin daha şeffaf ve güvenilir hale gelmelerini sağlamak, kurumsal yönetim kavramını geliştirmek ve etik iş prensiplerinin benimsenmesini sağlamaktır. Etkileri, etkin kontrol çevresi, güvenilir dokümantasyon, standartlaştırılmış iş süreçleri, etkili iç kontrol ve daha az karmaşık süreçlerdir. Yasa, 11 bölümden oluşmasına karşın 302, 404, 401, 409, 802 ve 906 no’lu bölümler, iç kontrol ve uygunluk kavramlarına yer veren önemli bölümlerdir. İş dünyası, iç kontrol değerlendirmeleri, finansal raporlama, kurumsal yönetim ve etkinlik kavramları ile çalkalanırken sonunda herkesin beklediği gerçekleşti. Sarbanes Oxley (SOX) etkilerine maruz kalan ülkeler, yasayı yerel uygulamalarına dahil etmeye başlamışlar, Türkiye de bu konuda hızlı davranan ülkelerden birisi olmuştur. Sermaye Piyasası, bankacılık ve sigortacılık

mevzuatlarında birincil ve ikincil mevzuat düzenlemeleri ile SOX benzeri uygulamalara yer verilmiştir. SOX uygulamalarında sadece finans departmanı ile ilgili süreçler değil, sonuçları finansal tablolara yansıyan her süreç SOX'un konusunu oluşturmaktadır. Sarbanes Oxley Kanunu, 3 bölüm ve 11 başlıktan oluşmaktadır. 11 başlık altında toplam 66 madde yer almaktadır.

2.1.2. Türk Hukuk Sisteminde İç Denetim

2.1.2.1. Sermaye Piyasası Mevzuatı

Denetim, temel olarak işletmenin ya da yönetim biliminin ana işlevlerinden biridir. İşletmenin işlevleri sırasal olarak ele alındığında, denetim bu işlevlerin en sonunda yer alır ve işletmenin diğer işlevlerinin gelişimini, sonucunu ve hatta zaman zaman da geleceği izler, sorgular ve kestirimde bulunmasını sağlar. Sermaye Piyasası mevzuatı çerçevesinde oluşturulan tebliğler ile aracı kurumların karşılaştıkları riskler ve bunların kontrolünü gerçekleştirmek için kuracakları iç denetim sistemlerine ilişkin esas ve usulleri düzenlemektedir. Bilindiği üzere sermaye piyasalarında işlem gören yatırımcıların bu yatırımlarını güven duygusu içinde yapabilmesi için öncelikle bu işlemlere aracılık eden kurumlara güven duymaları gerekir. Bu nedendir ki sermaye piyasası yatırımcılarını bu kadar yakından ilgilendiren bu kuruluşların etkin bir şekilde denetlenmesi gerekmektedir. Aracı kuruluşların aracılık faaliyetlerine ilişkin esaslar Kurul tarafından düzenlenir. Kurul, her bir aracılık faaliyetinin ayrı kuruluşlar tarafından yapılmasına ilişkin düzenlemeler yapmaya yetkilidir. Aracı Kuruluşlar, Kurulca belirlenecek esaslar dâhilinde, izin almak şartıyla, diğer sermaye piyasası faaliyetlerinde de bulunabilirler. Borsada işlem yapacak aracı kuruluşların, ilgili borsadan borsa üyelik belgesi almaları zorunludur. SPK, sermaye piyasası mevzuatına tabi tüm işletmeler için iç kontrol ve iç denetim standartları öngörmekte ve bu konulardaki düzenlemelerde genel olarak uluslararası genel kabul görmüş ilkeleri esas almaktadır. SPK, Aracı Kurumlarda Uygulanacak İç Denetim Sistemine İlişkin Esaslar Hakkında Tebliğ (Seri: V, No: 68) ile aracı kurumlarda iç denetim ve iç kontrol ile ilgili bazı düzenlemeler yapmıştır. (Resmi Gazete, 14.07.2003 tarih, sayı 25168)

Tebliğin "İç Denetim Sistemi" başlıklı 4'üncü maddesinde; "Aracı kurumlar, bünyelerinde faaliyetlerinin kapsam ve yapısıyla uyumlu, değişen koşullara cevap

verebilecek nitelik, yeterlilik ve etkinlikte iç denetim sistemlerini kurmak, idame ettirmek ve geliştirmek zorundadırlar.” hükmüne yer verilmiştir.

Tebliğin “İç Kontrol Sistemi” başlıklı 5’inci maddesinde ise; “Aracı kurumların oluşturdukları iç kontrol sistemlerine ilişkin tüm politika ve prosedürlerini yazılı hale dönüştürmeleri zorunludur. İç kontrol sistemlerine ilişkin bu gibi yazılı prosedürlerin kabulü ve yürürlüğe konulması için aracı kurum yönetim kurulunun kararı şarttır. İç kontrol sistemi kapsamındaki faaliyetler, yönetim kurulu, aracı kurumun her seviyedeki personeli ile iç denetimden sorumlu elemanlar tarafından yürütülür. Aracı kurumların iç kontrol faaliyetleri, tespit edilen risklerin de izlenmesine olanak verecek şekilde günlük faaliyetlerin ayrılmaz bir parçası olarak düzenlenir ve sürdürülür. Etkin bir iç kontrolün sağlanmasında, tüm personelin kendi görevlerini yazılı prosedürlere uygun olarak yerine getirme yükümlülükleri ile meslek ilkeleriyle bağdaşmayan uygulamalar ve kurum politikalarına aykırı veya yasal olmayan faaliyetler gibi hususları üst düzey yönetime aktarmaları için görev ve yetkileri yazılı olarak tanımlanır ve ilgili personele bildirilir. Prosedürler her düzeyde personelin etkin bir şekilde iç kontrol sistemine iştirakini sağlayacak şekilde oluşturulur.” şeklinde bir düzenleme yapılmıştır.

Tebliğin, “Teftiş Sistemi” başlıklı 12’nci maddesiyle de teşkil olunacak teftiş sistemine dair esaslar düzenlenerek ilk fıkrasında; “Teftiş faaliyeti, aracı kurumun tüm faaliyetlerini ve birimlerini kapsar. Aracı kurumların bünyelerinde bir teftiş birimi oluşturmaları ve bu birimde münhasıran çalışmak üzere yeter sayıda müfettiş istihdam etmeleri zorunludur.” hükmüne yer verilmiştir.

Teftiş biriminin doğrudan yönetim kuruluna bağlı ve sorumlu olarak faaliyet göstereceği, çalışmaların rapora bağlanarak Yönetim kuruluna sunulacağı, aracı kurumların mali durumlarının zayıflaması veya olağandışı sonuçlar doğuracak bir durumun tespit edilmesi durumunda hazırlanacak raporun bir örneğinin de SPK’ya gönderileceği bu maddenin devamında düzenlenen hususlardandır.

Tebliğin “İç Kontrol Birimi” başlıklı 21’inci maddesinde de iç kontrol birimi çalışma esasları düzenlenmiştir; “Aracı kurumlar bünyelerinde tüm işlevlerinin gü-

venli bir biçimde icra edilmesini iç kontrol mekanizmaları vasıtasıyla izlemek, incelemek ve kontrol etmek amacıyla iç kontrol birimi oluşturarak faaliyetlerinin kapsam ve yapısıyla uyumlu yeter sayıda iç kontrol elemanı istihdam edebilirler. Sürekli kontrol faaliyetini icra edecek olan iç kontrol elemanları, iç kontrol dışındaki başka görev ve sorumluluklar yüklenemezler. İç kontrol birimi iç kontrol sistemine ilişkin politika ve prosedürlerin uygulanmasını gözetir ve kontrol eder. İç kontrol elemanları iç kontrol faaliyeti kapsamında bilgi talebinde bulunurlar, çeşitli kontrol dokümanları ve araçları üzerinden genel veya özel gözlemlere ve izlemeye dayalı kontrol ya da inceleme yaparlar, tespitlerini raporlara bağlarlar veya uyarı raporları hazırlayarak ilgili birimlere tebliğ ederler. İç kontrol elemanlarına, izledikleri, inceledikleri ve kontrol ettikleri hususlara ilişkin olarak aracı kurum personelinden ilave açıklama isteme, bunların bilgi ve görüşlerine başvurma, gerekli gördüklerinde teftiş ile aracı kurumda bulunan diğer birimlere uyarıda bulunma yetkisi verilir. Aynı bir iç kontrol birimi kurulmuş olması halinde, teftiş biriminin iç kontrol faaliyeti kapsamında icra edeceği fonksiyonlar iç kontrol birimi tarafından ve teftiş birimi yöneticisinin iç kontrol faaliyeti kapsamında icra edeceği fonksiyonlar iç kontrol birimi yöneticisi tarafından yerine getirilir. Teftiş birimi de iç kontrol biriminin işleyişini denetler.” İç kontrol biriminin iç kontrolden sorumlu yönetim kurulu üyesine bağlı olarak faaliyet göstereceği de ilgili maddenin son fıkrası olarak düzenlenmiştir.

Böyle olmakla birlikte, Tebliğde yer alan ilke, kural ve tanımların çoğunun uluslararası düzenlemelerde yer alan kurallarla birçok noktada paralellik gösterdiğini söylemek yanlış olmayacaktır. (Ergin, 2006, s. 76) Anılan düzenleme çerçevesinde mevzuata uyumun sağlanıp sağlanmadığı SPK tarafından rutin denetimlerde değerlendirilmektedir. Ancak, anılan düzenleme kapsamında aracı kurumlar tarafından atılan adımların kalite yönünden yeterlik standartlarına ne ölçüde uyup uymadığının değerlendirilmesi ayrı bir önem taşımaktadır.

2.1.2.2. Bankacılık Mevzuatı

4389 sayılı Bankalar Kanunu’ndan önceki bankacılık kanun ve düzenlemelerinde yalnızca yeteri kadar müfettiş istihdamı zorunluluğuyla ilgili genel bir düzenlemeye yer verilmiş, fakat bu faaliyetten beklenen amaç ve bu amaca yönelik ge-

rekli olan kurallara yer verilmemiştir. (Yurtsever, 2009, s. 82) Bankalarda müfettiş çalıştırılması zorunluluğu ilk defa 22 Temmuz 1983 tarih 70 sayılı Bankalar Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile getirilmiştir. (Toyran, 1990, s. 41) 3182 sayılı Bankalar Kanunu'nun 27'nci maddesinde ise "Bankaların işlemlerinin bankacılık ilkelerine ve mevzuatına uygunluğunu denetlemek üzere yeteri kadar müfettiş çalıştırmaları zorunludur" ifadesine yer verilmiştir. Bu dönemlerde iç denetim uygulamalarını etkileyebilecek yönetmelik veya tebliğ gibi başkaca idari düzenlemelere de yer verilmediği görülmektedir. (Yurtsever, 2009, s. 92)

2.1.2.2.1. Bankalar Kanunu ile İç Denetim ve Risk Yönetimi Sistemleri Yönetmeliği
23 Haziran 1999 tarih ve 23734 Sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanarak yürürlüğe giren 4389 sayılı "Bankalar Kanunu" ile getirilen düzenlemelerin en önemlilerinden birisi de Kanunun 9. maddesinin 4. fıkrasında yer almıştır. Bu maddede "Bankalar, işlemleri nedeniyle karşılaştıkları risklerin izlenmesi ve kontrolünü sağlamak amacıyla faaliyetlerinin kapsamı ve yapısıyla uyumlu, esas ve usulleri Kurumca çıkarılacak yönetmelikle belirlenecek etkin bir iç denetim sistemi ile risk kontrol ve yönetim sistemi kurmakla yükümlüdürler. Bankaların, işlemlerinin bankacılık ilkelerine ve mevzuatına uygunluğunu denetlemek üzere yeteri kadar müfettiş çalıştırmaları zorunludur." hükümlerine yer verilmiştir. (4389 sayılı Bankalar Kanunu, Türkiye Bankalar Birliği, 2000) Bankalar Kanunundaki bu düzenlemeye dayanarak Bankacılık Düzenleme Denetleme Kurumu (BDDK) tarafından hazırlanan "Bankaların İç Denetim ve Risk Yönetimi Sistemleri Hakkında Yönetmelik" 08 Şubat 2001 tarih 24312 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yönetmeliğin yayımlanma amacı "Bu yönetmelik, bankaların, karşılaştıkları risklerin izlenmesini ve kontrolünü sağlamak üzere kuracakları iç denetim sistemleri ile risk yönetim sistemlerine ilişkin esas ve usulleri belirlemeyi amaçlamaktadır" şeklinde belirtilmiştir. Belirtilen yönetmelikte; banka bünyesinde oluşturulması zorunlu olan iç denetim sistemi hakkındaki genel esaslar, iç denetim sisteminin amacı, unsurları, yönetim kurulu ve üst yönetimin sorumluluğu, iç denetim faaliyetleri, kapsamı, müfettişlerin görev, yetki ve sorumlulukları, teftiş yönetmeliği, raporlama, konsolidasyon kapsamındaki iştiraklerin denetimi gibi bir çok konuda bankacılığımızda ilk olan çok önemli düzenlemeler yer almıştır.

2.1.2.2.2. Bankacılık Kanunu ve İç Sistemler Yönetmeliği

4389 sayılı Bankalar Kanunu'nun yerini almak üzere hazırlanıp, 01 Kasım 2005 tarihinde yürürlüğe giren 5411 sayılı "Bankacılık Kanunu" iç denetim alanında günümüzdeki uygulamalara esas teşkil eden düzenlemeler getirmiştir. Bu kanunun "İç Sistemler" konu başlığı altındaki ikinci bölümün 29-32. maddelerinde bankalar tarafından oluşturulması gereken iç sistemler (iç kontrol, iç denetim ve risk yönetimi sistemleri) hakkında çeşitli yükümlülükler düzenlenmiş, 29. maddede "Bankalar, maruz kaldıkları risklerin izlenmesi, kontrolünün sağlanması, faaliyetlerinin kapsamı ve yapısıyla uyumlu ve değişen koşullara uygun, tüm şube ve konsolidasyona tâbi ortaklıklarını kapsayan yeterli ve etkin bir iç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemi kurmak ve işletmekle yükümlüdürler. İç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemlerinin kuruluşuna, işleyişine, yeterliliğine, oluşturulacak birimlere, icra edilecek faaliyetlere, üst yönetimin görev ve sorumlulukları ile Kuruma yapılacak raporlamalara ilişkin usûl ve esaslar Kurulca belirlenir." ifadesine yer verilmiştir. (5411 sayılı Bankacılık Kanunu, Türkiye Bankalar Birliği, 2005)

Kanun'un 32. maddesinde ise iç sistemler kapsamında "iç denetim sistemi" ne ilişkin temel hususlara yer verilmiştir. Buna göre "Bankalar bütün birim, şube ve konsolidasyona tâbi ortaklıklarını kapsayan bir iç denetim sistemi kurmak zorundadır. Bu çerçevede, faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye, iç düzenlemelere ve bankacılık ilkelerine uygunluğu, banka müfettişleri tarafından denetlenir. İç denetim faaliyetleri, tarafsız ve bağımsız bir şekilde, gerekli meslekî özen gösterilerek, yeterli sayıda müfettiş tarafından yerine getirilir. Ana ortaklık niteliğindeki bankanın iç denetiminde görev alanlar konsolidasyona tâbi ortaklıklarda iç denetim görevini ifa edebilir. İç denetimle görevli birimce veya yetkili müfettişlerce Bankacılık Kanunu'nun 29 uncu maddesinin ikinci fıkrası kapsamında düzenlenecek iç denetim raporunun, en az üçer aylık dönemler itibarıyla ve denetim komitesi aracılığıyla yönetim kuruluna tevdi zorunludur." Görüldüğü gibi iç denetim faaliyetinin bankanın bütün birim, şube ve konsolidasyona tabi ortaklıklarını kapsamaması, denetimin niteliği, tarafsızlığı, bağımsızlığı, gerekli mesleki özen gösterilmesi, yeterli sayıda müfettiş görevlendirilmesi, iç denetim raporlarının Yönetim Kurulu'na sunulması ve asgari sunulma periyodunun belirlenmesi gibi

düzenlemeler ilk defa kanun maddeleri olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu nedenle günümüz iç denetim uygulamalarını şekillendirdiği için bu düzenlemeler son derece önemlidir. Bankacılık Kanunu'nda belirtilen yukarıdaki düzenlemelere yönelik Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) tarafından hazırlanan "İç Sistemler Yönetmeliği" 01 Kasım 2006 tarih ve 26333 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu yönetmeliğin 1. maddesinde yönetmeliğin amaç ve kapsamının "Bankaların kuracakları iç kontrol, iç denetim ve risk yönetim sistemlerine ve bunların işleyişine ilişkin usul ve esasları düzenlemek" olduğu belirtilmiştir. Bu yönetmelik ile bir önceki bölümde söz edilen "Bankaların İç Denetim ve Risk Yönetim Sistemleri Hakkında Yönetmelik" yürürlükten kaldırılmıştır.

Bir önceki yönetmeliğin çok daha ötesine geçen ve temelde uluslararası standartlara uyumlu bir iç denetim faaliyeti amaçladığı anlaşılan bu yönetmelikte iç denetim ile ilgili, personelin yetki, sorumluluk, tarafsızlık ile bağımsızlıkları, mesleki özen, iç denetim faaliyetleri, riske dayalı iç denetim, risk matrisinin hazırlanması, iç denetim planının hazırlanması, planın yönetim kurulunun onayıyla yürürlüğe girmesi, denetim dönemi, çalışma programları, örnekleme metot ve teknikleri, çalışma kağıtları, iç denetim raporları, çalışma kağıtlarının raporlar ile denetim birimine gönderilmesi ve raporları destekler mahiyette olması, raporlarda önerilen düzeltici önlemlerin izleme faaliyetleri, denetim planı, risk değerlendirmeleri ve yılsonu denetim raporunun Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu'na (BDDK) gönderilmesi gibi çok detaylı düzenlemelere yer verilmiş, iç denetim sistemi, riske dayalı denetim faaliyetlerine bağlanmıştır. (Yurtsever, 2009, s. 139) Söz konusu kanun ve yönetmelik, günümüz bankacılık sektöründeki iç denetim uygulamalarının temelini oluşturmaktadır.

2.1.2.3. Sigortacılık Mevzuatı

İç denetim uygulamaları açısından sigortacılık sektörü incelendiğinde sektörde yer alan bazı eski ve köklü kuruluşlarda herhangi bir kanuni zorunluluk olmasına rağmen birer teftiş kurulunun bulunduğu görülmektedir. Ancak iç denetim uygulamalarına ilişkin kanuni düzenlemelerin aşağıda açıklanacağı üzere yeni oldukları aşikârdır. 7397 sayılı Sigorta Murakabe Kanununa (Resmi Gazete,

30.12.1959 tarih, sayı 10394) bağılı olarak Hazine Müsteşarlığı tarafından Sigorta ve Reasürans Şirketlerinin Kuruluş ve Çalışma Esasları Yönetmeliği'nde değişiklik yapılmasına dair Yönetmelik 27 Ocak 2004 tarih ve 25359 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. İlgili Yönetmeliğin 3. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi gereğince; Sigorta ve Reasürans Şirketlerinin bünyelerinde, faaliyetlerinin kapsamı ve yapısıyla uyumlu, değişen koşullara cevap verebilecek nitelik, yeterlilik ve etkinlikte iç denetim sistemlerini kurmak idame ettirmek ve geliştirmek zorunda oldukları hükme bağlanmıştır. Bu çerçevede, "İç Denetim Sistemlerine İlişkin Genelge" hazırlanmıştır. Bu genelge kapsamında sigorta ve reasürans şirketlerinin 31.12.2004 tarihine kadar, doğrudan yönetim kuruluna bağılı olacak şekilde iç denetim birimi oluşturmaları, iç denetim biriminden sorumlu bir müdür ile bu birimde görev yapacak iç denetim elemanları görevlendirmeleri zorunluluğu getirilmiştir. .

3 Haziran 2007 tarihinde yürürlüğe giren 5684 sayılı Sigortacılık Kanununda (Resmi Gazete, 14.06.2007 tarih, sayı 26552) ise sektöre ilişkin iç denetim uygulamaları kanun seviyesinde düzenlenmiştir. Kanunun 4. Maddesinin (8) bendi gereğince "Sigorta şirketleri ile reasürans şirketleri; tüm iş ve işlemlerinin, sigortacılık mevzuatı ve ilgili diğer mevzuata, şirketin iç yönergeleri ile yönetim stratejisi ve politikalarına uygunluğunun sürekli kontrol edilmesi, denetlenmesi ile hata, hile ve usûlsüzlüklerin tespiti ve önlenmesi amacıyla risk yönetim sistemleri de dahil olmak üzere etkin bir iç denetim sistemi kurmak zorundadır" hükmü getirilmiştir. İlgili kanunun 34'üncü maddesinin (2) fıkrasının (b) bendinde ise etkin bir iç denetim sistemi kurulması ve yeteri kadar iç denetim elemanı çalıştırılması zorunluluğuna aykırı davranılması halinde uyarılan şirketin altı ay içinde durumunu düzeltmemesi halinde on bin Türk Lirası ile cezalandırılacağı belirtilmiştir. Söz konusu kanuna bağılı olarak "Sigorta ve Reasürans ile Emeklilik Şirketlerinin İç Sistemlerine İlişkin Yönetmelik" 21 Haziran 2008 tarih ve 26913 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Söz konusu yönetmelik ile iç denetim biriminin doğrudan yönetim kuruluna bağılı ve idari açıdan bağımsız olarak örgütlenmesinin sağlanması hükme bağlanmıştır. Ayrıca tam anlamıyla denetim komitesi uygulaması olmasa da Yönetim kurulunun, nihai sorumluluk kendisinde olmak üzere, kendisine bağılı icracı ya da operasyonel birimler bulunmayan bir

veya birden fazla üyesini iç sistemlerden sorumlu üye olarak görevlendirebileceği hükmü getirilmiştir.

2.1.2.4. Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Mevzuatı

Son dönemdeki iç denetim uygulamalarını etkileyen hususlardan birisi de Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesi Mevzuatında yapılan önemli değişikliklerdir.

5549 sayılı “Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun” uyarınca Maliye Bakanlığı Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı (MASAK) tarafından 16 Eylül 2008 tarih, 26999 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe konulan “Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine İlişkin Yükümlülükler Uyum Programı Hakkında Yönetmelik” gereğince yükümlü kuruluşlar; kurum politikası ve prosedürlerinin oluşturulması, risk yönetimi faaliyetlerinin yürütülmesi, izleme ve kontrol faaliyetlerinin yürütülmesi, uyum görevlisi atanması ve uyum birimi oluşturulması, eğitim faaliyetlerinin yürütülmesi ve iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesi tedbirlerinden oluşan “uyum programı” oluşturmak ile yükümlü tutulmuştur. Bahse konu yönetmelik bu konuda detaylı düzenlemeler getirmiştir. Yukarıda anılan ve kısaca Uyum Yönetmeliği olarak adlandırabileceğimiz Yönetmeliğin, “ İç denetim” başlıklı 26’ncı maddesinde, iç denetimin amacı; uyum programının bütününe etkinliği ve yeterliği hususunda yönetim kuruluna güvence sağlamak, olarak tanımlanmış, maddenin ikinci fıkrasında; “Yükümlüler, kurum politika ve prosedürlerinin, risk yönetimi, izleme ve kontrol faaliyetleri ile eğitim faaliyetlerinin yeterli ve verimli olup olmadığı, yükümlünün risk politikasının yeterliği ve etkinliği, işlemlerin Kanun ve Kanun uyarınca çıkarılan yönetmelik ve tebliğler ile kurum politika ve prosedürlerine uygun olarak yürütülüp yürütülmediği hususlarının yıllık olarak ve risk temelli bir yaklaşımla incelenmesini ve denetlenmesini sağlarlar.” hükmüne yer verilmiştir. İç denetim neticesinde ortaya çıkarılan eksiklik, hata ve suistimaller ile bunların yeniden ortaya çıkmasının önlenmesine yönelik görüş ve önerilerin yönetim kuruluna raporlanacağı, denetimin kapsamı belirlenirken, izleme ve kontrol çalışmalarında tespit edilen aksaklıklarla risk içeren müşterilerin, hizmetlerle işlemlerin denetim kapsamına dahil edileceği ise Uyum Yönetmeliğinin

27'nci maddesinde hükme bağlanmıştır. Yönetmeliğin, "İç denetim sonuçlarının bildirimini" başlıklı 28'inci maddesinde; İç denetim faaliyeti kapsamında gerçekleştirilen çalışmalara ilişkin olarak; yükümlünün yıllık işlem hacmi, toplam personel sayısı ve toplam şube, acente ve benzeri bağlı birimlerinin sayısı, denetlenen şube, acente ve benzeri birimlerin sayısı, bu birimlerde yapılan denetimlerin tarihleri, toplam denetim süresi, denetimde çalıştırılan personel ve denetlenen işlem sayısına ilişkin bilgileri içeren istatistiklerin, her yılın Mart ayı sonuna kadar uyum görevlisi tarafından MASAK'a bildirileceği esasa bağlanmıştır. Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun ve buna bağlı mevzuat ile öngörülen risk yönetimi politikaları, kurum politikası ve yönetimiyle ilgili düzenlemeler iç denetim sistemi ile birlikte kurumsal yönetim tesisine yönelik görevleri uyum programı oluşturmakla yükümlü tutulmuş kuruluşlar açısından sektörel düzenlemelere ilave olarak öngörmüş olmakla birlikte, kapsamda yer almayan diğer sektör ve kuruluşlar açısından da referans teşkil edecek bir sistem tesisini ihtiva etmektedir.

2.1.2.5. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim Kanunu Çerçevesinde Kamuda İç Denetim

Tarihi, genç cumhuriyetimizden önce olan ve Türk kamu idare ve kurumlarının mali anayasası niteliğindeki 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanunu'nu, Avrupa Birliği müktesebatına uyum ve iyileştirme çalışmaları kapsamında yürürlükten kaldıran 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Mali Kontrol Kanunu'nda da iç kontrol ve iç denetim kavramlarına yer verilmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Mali Kontrol Kanunu'nun "İç Kontrol Sistemi" başlıklı 5'inci kısmında yer alan 55'inci maddede "iç kontrol şu şekilde tanımlanmıştır;

"İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve iç kontrol süreçlerine ilişkin

standartlar ve yöntemler Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.”

İç Kontrol Sisteminin amaçları ise 56’ncı maddede şu şekilde sayılmıştır;

- a. “ (...) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- b. Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,
- c. Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
- d. Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,
- e. Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını, sağlamaktır.”

Kanunun “İç Denetim” başlıklı 63’üncü maddesinde ise;

“İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir” denilmiştir.

“İç kontrol” ve “iç denetim” kavramları Türk Kamu Yönetimine anılan yasal düzenleme ve buna bağlı ikincil mevzuat ile girmiş bulunmaktadır. 1050 sayılı Kanun ile tesis edilmiş kurumların bu kavram ve müesseseleri az çok ihtiva etmekte olduğu söylenebilir. Konumuz kapsamında yer almamakla birlikte 5018 sayılı Kanun ile tesis edilmek istenen genel düzen ve bunun içerisinde iç denetimin yerine kısaca değinilecektir. 5018 sayılı Kanun, aslında Türk mali sistemini yeniden ele almıştır. En önemli ilkeleri, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde, mali saydamlık ve hesap verebilir bir anlayışla yönetilmesidir. Getirilen yeni sistemi bir bütün olarak ele almak gerektir.

Yeni kamu mali yönetim ve kontrol sistemimizde, orta vadeli harcama sistemi, çok yıllık bütçeleme, stratejik planlama, performans esaslı bütçeleme, iç kontrol, iç

denetim, mali saydamlık, hesap verilebilirlik, kamuda tahakkuk esaslı muhasebe-ye geçiş ve muhasebe birliğinin sağlanması gibi çağdaş mali yönetim anlayışının temel unsurlarına yer verilmiştir. Yeni sistemin en önemli unsurlarından birisi de kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanımı konusunda güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayan iç denetim faaliyetinin mali yönetim ve kontrol sistemimize dâhil edilmesidir. (Başpınar, 2006, s. 28-29)

Sistemin parçalarından birinin eksik çalışması veya istenildiği düzeyde geliştirilememesi, bütünün aksaması sonucunu doğuracaktır. Bu açıdan, kamu mali yönetimize getirilen yönetim sorumluluğu ilkesinin başarıyla uygulanabilmesinin olmazsa olmazlarından birinin, iç denetçilik sisteminin yeterince güçlendirilmesinden geçmektedir. Bununla beraber, bu sürecin kısa zamanda tamamlanması, iç denetçiliğin güçlü bir şekilde oluşturulması ve 5018 sayılı Kanun ile getirilen yeni sistemin sorunsuz bir şekilde çalıştırılmasında en büyük görevlerden biri, iç denetim merkezi uyumlaştırma birimi olarak İç Denetim Koordinasyon Kuruluna düşmektedir. (Aktaş, 2007, s. 1-12)

İç denetim sisteminin başarıyla uygulanması halinde, 5018 sayılı Kanunla getirilen yönetim sorumluluğu ilkesinin hayata geçirilmesi, üst yöneticilere güvence verilmesi, kurum faaliyetlerine değer katılması, kamuoyu ve ilgililere güvenilir bilgi aktarılmasında katkı sağlanması, uluslararası standartlara uyum sağlanması ve kamu idarelerinin faaliyetlerinin etkinlik ve verimliliğinin artırılmasına olanak sağlanması beklenmektedir.

Yönetim sorumluluğu esasına dayalı olarak kurulan kamu mali yönetimi ve kontrol sistemimizde idarelerin görev, yetki ve sorumlulukları artırılmış, iç kontrole ilişkin merkezi uyumlaştırma görevi Maliye Bakanlığına, iç denetime ilişkin merkezi uyumlaştırma görevi ise İç Denetim Koordinasyon Kuruluna (İDKK) verilmiştir. (Başpınar, 2006, s. 29)

İç Denetim Koordinasyon Kurulu, merkezi uyumlaştırma fonksiyonu kapsamında; standart ve yöntemleri belirlemek, gerekli düzenlemeleri yapmak, koordinasyonu sağlamak, rehberlik ve eğitim hizmeti vermek gibi görevleri yürütmekte

olup, kamu idarelerine ve üst yöneticilere mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması konusunda her türlü katkıyı sağlayacaktır. 5018 sayılı Kanun, Türk kamu idari yapısına yeni bir denetim anlayışı getirmiştir. Geçmişten gelen denetim kültürü yanında, iç denetçilik sisteminin kendine nasıl bir yer edineceği, kamu kurumlarının bu göreve olan gereksinim doğrultusunda uygulamalarını ne yönde geliştirecekleri zaman içinde görülecektir.

2.2. İç Denetimle İlgili Uluslararası ve Ulusal Kuruluşlar

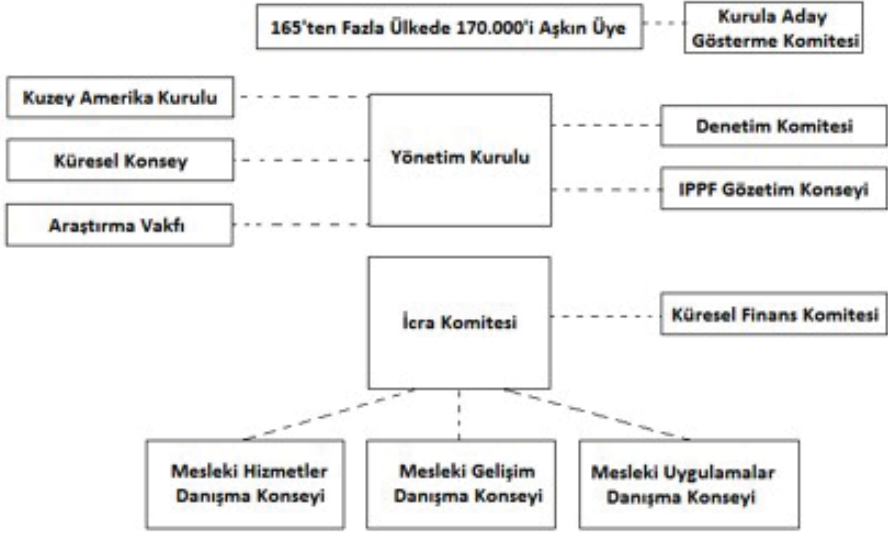
Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA), iç denetçilik mesleğinin dünya genelinde kalite ölçütlerini belirleyen ve bu kapsamda oluşturduğu mesleki standartlar ile dünya uygulamalarına yön veren otoriteler tarafından en iyi uygulamalar olarak kabul gören kuruluştur. Ülkemizde ise Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE), Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü'nün temsilcisi olarak faaliyet gösteren, Türkiye'de iç denetimin uluslararası standartlarca yürütülmesi için faaliyette bulunan sivil bir mesleki oluşumdur. TİDE aynı zamanda IIA'e paralel çalışmalar yürüten Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu'nun da (ECIIA: European Confederation of Institutes of Internal Audit) üyesidir. Ülkemizde 24.12.2003 tarihinde yürürlüğe giren ve kamu yönetiminde iç kontroller ve iç denetimi düzenleyen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamında görev yapan iç denetçilerin bir araya gelerek kurduğu diğer bir sivil mesleki organizasyon da Kamu İç Denetçileri Derneği'dir (KİDDER). Aşağıda bu mesleki örgütler hakkında bilgiler verilmiştir.

2.2.1. İç Denetçiler Enstitüsü (IIA)

1941 yılında New York'ta kurulan IIA, 165'den fazla ülkede 170 bin civarı üyeye sahip olan, iç denetim çalışmasının tüm dünyada mesleki açıdan yetkin bir mesleki disiplin haline gelmesini sağlayan bir organizasyondur. IIA misyonunu, "iç denetim mesleğinin küresel ölçekte dinamik liderliğini yürütmektir" şeklinde tanımlamıştır. (The Institute of Internal Auditors)

IIA günümüzde, iç denetim mesleğinin küresel sesi, otoritesi, lideri, yöneticisi ve eğitimcisi haline gelmiş olup, üyeleri, kurum ve kuruluşlara iç denetim, risk yönetimi, yönetim, iç kontrol, bilgi denetim teknolojisi ve güvenlik gibi alanlarla da

hizmet sağlayan kişilerden oluşmaktadır. IIA' in organizasyon şeması aşağıdaki gibidir;



Şekil 2: IIA' in Organizasyon Şeması

Kaynak: <http://www.theiia.org/theiia/iia-leadership/> Erişim Tarihi: 24 Mayıs 2011

2.2.2. Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu (ECIIA)

ECIIA, Avrupa bölgesindeki 33 ulusal iç denetim enstitüsünün üye olmasıyla oluşturulmuş bir konfederasyondur. ECIIA'nın amacı, Avrupa Birliği'ndeki ve ECIIA'ya üye ülkelerdeki iç denetçilerin mesleki gelişimlerini desteklemek ve IIA tarafından geliştirilen standartların ve etik kurallarının, hem kamu hem de özel sektördeki tüm iç denetim faaliyetlerinde uygulanmasını sağlamaktır. ECIIA'nın görevleri şöyledir: (European Confederation of Institutes of Internal Audit)

- Geniş tanımlanmış Avrupa bölgesi içinde, Avrupa Birliği ve Avrupa Parlamentosu ve Komisyonu ile ve diğer Avrupalı veya küresel kurum ve kuruluşlarla ilişkileri yürüterek iç denetim mesleğinin birleşik sesi olmak,
- İç denetim mesleğini daha geniş Avrupa ve Akdeniz havzası coğrafi bölgesi içinde temsil etmek ve geliştirmek, Avrupa iç denetim mesleğini IIA ile

- birlikte ve IIA'ya danışmak suretiyle temsil etmek,
- Bu mesleği, ekonomik olarak kalkınmakta olan ülkelerde ve uygunsa, daha geniş Avrupa ve Akdeniz havzası coğrafi bölgesi içinde geliştirmek ve kalkındırmak,

ECIIA, Avrupa ekonomik alanını oluşturan ülkelerin ulusal iç denetim kurumlarından oluşan bir konfederasyondur. Avrupa'nın tamamının yanı sıra Doğu Avrupa, İskandinavya ve Akdeniz havzalarını kapsamaktadır ve 33 üyesi bulunmaktadır. Bu ülkeler; Almanya, Avusturya, Azerbaycan, Belçika, Bosna Hersek, Bulgaristan, Çek Cumhuriyeti, Danimarka, Estonya, Fas, Finlandiya, Fransa, Hırvatistan, Hollanda, İngiltere, İrlanda, İspanya, İsrail, İsveç, İsviçre, İtalya, İzlanda, Kıbrıs Rum Kesimi, Letonya, Litvanya, Lüksemburg, Macaristan, Norveç, Polonya, Portekiz, Romanya, Tunus, Türkiye, Yunanistan'dır. ECIIA, iç denetim mesleğinin gelişimini amaçlamaktadır. Bu nedenle kurumların, kişilerin ve örgütlerin meslekten en yüksek faydayı elde edebilmeleri için yeterlikler, standartlar ve nitelikler geliştirmektedir.

ECIIA iç denetim, iç kontrol risk yönetimi ve kurumsal yönetim gibi alanlarda araştırmalar yapmaktadır. İç denetim mesleğine yönelik konfederasyon tarafından geliştirilen iki proje iç ve dış denetimin işbirliği ve koordinasyonudur. İç denetim ve kurumsal yönetim kavramlarının artık birçok ülkede birlikte hareket ettiği düşünüldüğünde konfederasyonun mesleğe sağladığı faydaların önemli olduğu görülebilir. ECIIA ayrıca çeşitli makaleler ve dergiler aracılığıyla meslek ile ilgili tavsiyelerde de bulunmaktadır. ECIIA ayrıca iç denetim mesleğine yönelik IIA tarafından geliştirilen standartların uygulanmasını da teşvik etmekte, iç denetçilere IIA'in etik kurallarını uygulamalarını tavsiye etmekte, iç denetçi sertifikası ile bu sertifikanın eşdeğerinde sertifikalar vererek ve iç denetim performansının ölçümünü sağlayarak mesleğin gelişimi desteklemektedir. ECIIA kendisine üye olan enstitülerin üyeleri tarafından yönetilmektedir. Genel Kurul, her bir üye ülkenin delegelerinden oluşmakta, yıllık olarak toplanmakta, çalışma programını ve konfederasyonun stratejik kararlarını belirlemektedir. Yönetim Kurulu, konfederasyonun kararlarını günü gününe takip etmekten, stratejilerini uygulamaktan ve konfederasyonun amaç ve hedeflerine uygun bir şekilde politika ve program-

larını geliştirmekten sorumludur. Yönetim Kurulu yılda en az dört kez toplanır.

2.2.3. Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE)

TİDE, 19 Eylül 1995 yılında, iç denetim mesleğinde faaliyet gösteren 4 girişimcinin öncülüğünde, 47 kurucu üye ile faaliyete geçmiş bugün ise üye sayısı 1200'ü geçen bir iç denetim örgütüdür. TİDE'nin kuruluş döneminde amacı, Türkiye'de uluslararası standartlarda meslekî gelişim ve paylaşım platformu oluşturmak, meslekleri ile ilgili değişimi ve geleceği yönetmek için meslektaşlarının ulusal ve uluslararası düzeyde meslekî örgütlenmesini sağlamaktır. (Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE), 2007) Yönetmelikte belirtilen amacı ise; (Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği Tüzüğü, 2007, s.1) "Üyelerini bir araya getirerek aralarında mesleki ilişkileri güçlendirmek, mesleki uygulamada iç denetim ahlak, gelenek ve ilkelerin, esasların ve standartların oluşmasına, gelişmesine ve devamına katkıda bulunmak, üyelerinin mesleki yararlarını ve bağımsızlıklarını korumak, ulusal ve uluslararası alanda mesleki gelişmeleri izlemek ve bu gelişmeler hakkında bilgi vererek, eğitim çalışmaları yaparak üyelerinin mesleki ilerlemelerine yardımcı olmak, mesleğin nitelikli elemanlar tarafından yürütülmesini sağlayacak çalışmalar organize etmek, bu nitelikteki çalışmalara katkıda bulunmak, denetim mesleğinin niteliğini yükseltmek için teoriyi ve pratiği geliştiren çalışmalar yapmak, meslekle ilgili kamu ve özel kuruluşlar nezdinde üyelerini temsil etmektir."

TİDE'nin iç denetim mesleği ile ilgili çeşitli stratejik hedeflerinin mevcudiyetinden bahsetmek mümkündür. Bunlar;

- Üyelere uluslararası standartlarda yetkinlikler kazandırılmasını sağlamak,
- Meslekî gelişimi ve tanıtımı sağlamak için iletişim, eğitim ve paylaşım zemini oluşturmak, aynı amaçla ürün ve hizmet çeşitliliği ve sürekliliğini sağlamak,
- Mesleğin etkili bir şekilde uygulanması ve yaygınlaştırılmasında öncü olmak,
- Ulusal meslekî otorite olmak,
- Yakın coğrafya ülkelerindeki meslekî uygulamalara öncülük etmek,
- Kurumsal yönetim, idarî, lojistik ve teknolojik kapasitesini ve altyapısını değerlendirek, hizmetlerini daha verimli ve etkili hâle getirmek.

TİDE'nin organizasyon yapısı Genel Kurul, Yönetim Kurulu, Denetleme Kurulu, Disiplin Kurulu ve Danışma Kurulu'ndan oluşmaktadır. Ayrıca TİDE'nin hedeflerini, yapısını, görev alanını ve sorumluluklarını belirlemek amacıyla çeşitli alt komiteler de oluşturulmuştur. (Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği Tüzüğü, 2007, s.6)

Ayrıca Türkiye'deki iç denetçilerin uluslararası geçerliliği olan mesleki yetkinlik belgelerini almalarına yönelik çeşitli programlar, eğitimler ve konferanslar düzenlemekte, bilimsel nitelikte bir dergi yayınlamakta, çeşitli yayınlar ile mesleğin gelişimine katkıda bulunmaktadır. Ayrıca aşağıda belirtilen mesleki yetkinlik belgelerinin sınavını Türkçe ve İngilizce yaparak IIA adına bu belgeleri vermektedir. Uluslararası geçerliliği olan yetkinlik belgeleri şunlardır:

- İç Denetçi Sertifikası (CIA: Certified Internal Auditor),
- Öz Değerlendirme Uzmanı Sertifikası (CCSA: Certification of Self-Assessment),
- Uluslararası Kamu Denetçi Sertifikası (CGAP: Certified Government Auditing Professional),
- Finansal Hizmetler Denetçi Sertifikası (CFSA: Certified Financial Services Auditor)
- Risk Yönetim Sistemi Güvencesi Sertifikası (CRMA: Certification in Risk Management Assurance)

2.3. İç Denetimle İlgili Akademik Çalışmalar Üzerine Bir Araştırma: İç Denetim Mesleğinin Akademik İhtiyaçları ve Akademik Eğitimden Beklentiler

Bir mesleğin gelişiminde akademik çalışmaların çok önemli yeri bulunmaktadır. Bu açıdan iç denetim mesleği ile ilgili konularda yapılan akademik çalışmalar, mesleğin gelişimi için kritik öneme sahiptir. Ülkemiz akademik kurumlarında hazırlanan mesleğimizi ilgilendiren konularda yüksek lisans ve doktora tezlerine ulaşılarak, TİDE bünyesinde akademik tez veri tabanı ve kütüphane oluşturulmasını sağlayarak meslek üzerine yapılan akademik çalışmaların izlenmesi ve gelişimine destek olmak, üniversitelerimizde mevcut olan iç denetim üzerine akademik eğitim programlarını incelemek ve mesleğin ihtiyaçları doğrultusunda gelişimine

katkı sağlamak amacıyla faaliyet gösteren Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Akademik İlişkiler Komitesi, Akademik Tez Veri tabanı ve Kütüphanecilik Çalışma Grubu tarafından, Türkiye'deki tüm üniversitelerde iç denetim konusunda yapılan yüksek lisans ve doktora tezleri araştırılmış, araştırmadan elde edilen sonuçların derlendiği "Akademik Tez Veri tabanı - Akademik Tez Envanteri Raporu" hazırlanmıştır. İç denetimle ilgili günümüze kadar yapılmış olan akademik çalışmaları ortaya koyan bu çalışma ile ilgili bilgilere aşağıda yer verilmiştir.

2.3.1. Araştırma Sonuçları

2.3.2. Özet Sonuçlar

1985 yılından 2011 yılı sonuna⁷ kadar yazılmış tezler incelendiğinde;

- 240 adet yüksek lisans,
- 58 adet doktora tezinin

iç denetim, iç kontrol, kurumsal yönetim, risk yönetimi konularında yazıldığı görülmüştür (YÖK Ulusal Tez Merkezi üzerinde, 2009 yılından bu yana yürütülen çalışmalarda, tezlerin veri tabanına çok düzenli ve sistematik olarak yerleştirilmediği anlaşıldığından, 2012 yılı Nisan ayında yapılan son taramada bazı tezlerin benzer şekilde veri tabanına aktarılmadığı değerlendirilmektedir).

298 (iki yüz doksan sekiz) adet tezin, 58'inin (elli sekiz) doktora tezi, 240'ının (iki yüz kırk) ise yüksek lisans tezi olduğu görülmektedir. Doktora tezlerinin üniversiteler ölçütünde dağılımı aşağıdaki tabloda özetlenmiştir (Tablo 1).

Üniversite	Doktora
Afyon Kocatepe Üniversitesi	1
Anadolu Üniversitesi	4
Ankara Üniversitesi	4
Atatürk Üniversitesi	1
Balıkesir Üniversitesi	1
Başkent Üniversitesi	1
Celal Bayar Üniversitesi	2
Çukurova Üniversitesi	3
Dokuz Eylül Üniversitesi	3
Dumlupınar Üniversitesi	3
Erciyes Üniversitesi	3
Gazi Üniversitesi	4
Işık Üniversitesi	2
İstanbul Üniversitesi	7
İzmir Ekonomi Üniversitesi	1
Kocaeli Üniversitesi	1
Marmara Üniversitesi	13
Selçuk Üniversitesi	1
Süleyman Demirel Üniversitesi	1
Yeditepe Üniversitesi	2

Tablo 1: Doktora Tezlerinin Üniversitelere Göre Dağılımı

Üniversite	Yüksek Lisans
Marmara Üniversitesi	1
Afyon Kocatepe Üniversitesi	3
Akdeniz Üniversitesi	1
Anadolu Üniversitesi	5
Ankara Üniversitesi	2
Atılım Üniversitesi	2
Bahçeşehir Üniversitesi	1
Başkent Üniversitesi	1
Boğaziçi Üniversitesi	1
Celal Bayar Üniversitesi	1
Çukurova Üniversitesi	1
Dicle Üniversitesi	1
Dokuz Eylül Üniversitesi	11
Dumlupınar Üniversitesi	9
Ege Üniversitesi	1
Erciyes Üniversitesi	4
Gazi Üniversitesi	28
Gaziosmanpaşa Üniversitesi	2
Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü	1
Hacettepe Üniversitesi	2
Hitit Üniversitesi	1
İstanbul Bilgi Üniversitesi	2
İstanbul Teknik Üniversitesi	2
İstanbul Ticaret Üniversitesi	2
İstanbul Üni. İşletme Enstitüsü	30
Kadir Has Üniversitesi	1
Kahramanmaraş Sütçü İmam Üni.	3
Karadeniz Teknik Üniversitesi	3

Kırıkkale Üniversitesi	4
Kocaeli Üniversitesi	3
Marmara Üniversitesi	70
Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi	1
Mimar Sinan Üniversitesi	1
Muğla Üniversitesi	2
Niğde Üniversitesi	3
Pamukkale Üniversitesi	1
Sakarya Üniversitesi	6
Selçuk Üniversitesi	5
Süleyman Demirel Üniversitesi	8
Trakya Üniversitesi	2
Ufuk Üniversitesi	1
Uludağ Üniversitesi	2
Uşak Üniversitesi	1
Yeditepe Üniversitesi	1
Yıldız Teknik Üniversitesi	7

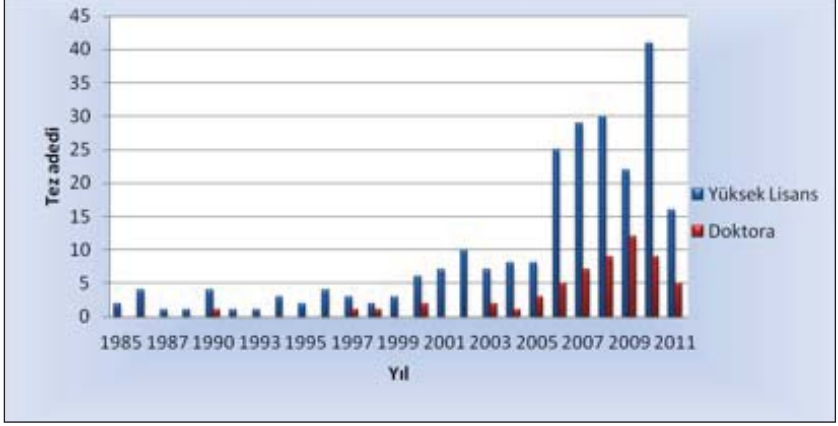
Tablo 2: Yüksek Lisans Tezlerinin Üniversiteler Göre Dağılımı

2.3.3. Elde Olunan Bulgulardan Hareketle Geliştirilen Temel Analizler

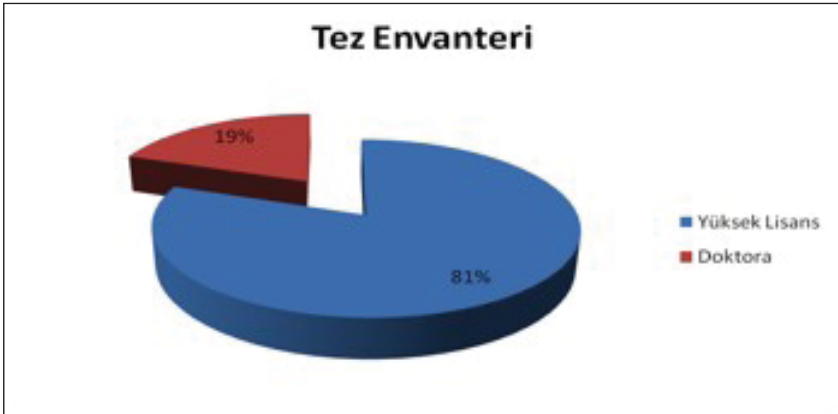
2.3.3.1. Akademik Tezlerin Türlerine Göre Dağılımı

Doktora ve yüksek lisans tezlerinin yıllar ölçütündeki görünümü de bir önceki grafikte benzeşmekte olup, yüksek lisans tezlerinin 2006 yılından sonra ciddi şekilde sayısal artış göstermiştir. (Şekil 3)

Kuşkusuz bu veriler ve aşağıdaki grafikler, diğer bilim dalları ve alt branşlardaki akademik çalışmalarla birlikte mukayese edildiğinde daha sağlıklı ve anlaşılabilir değerlendirmelerin yapılması mümkün olacaktır. Bu açıdan, mesleki olarak elde olunan bu sonuçların değerli bir veri teşkil ettiği değerlendirilmektedir.



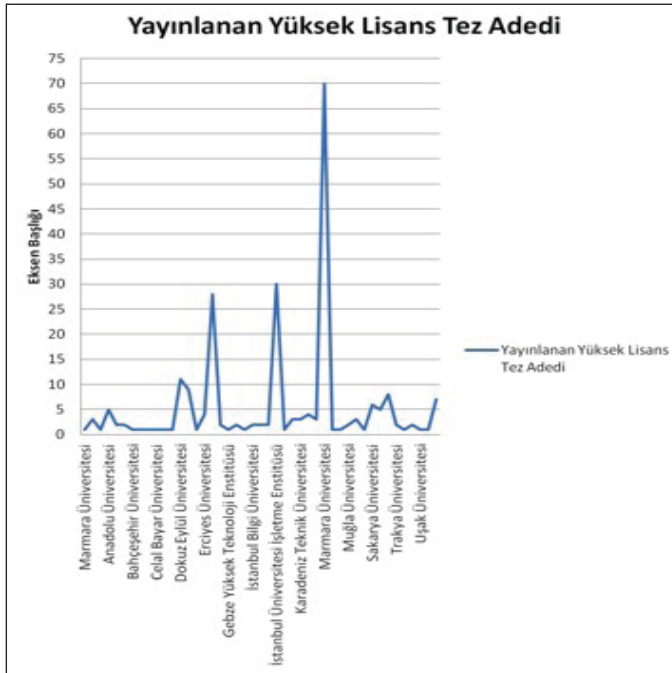
Şekil 3: Akademik Tezlerin Yıllar İtibariyle Türlerine Göre Dağılımı



Şekil 4: Tez Envanteri



Şekil 5: Yıllara Göre Yüksek Lisans Dağılımı



Şekil 6: Yayınlanan Yüksek Lisans Tez Adedi



Şekil 7: Yıllara Göre Doktora Dağılımı

2.3.3.2. Akademik Tezlerin Konularına Göre Dağılımı

Çalışma grubu tarafından başlangıç aşamasında belirlenen alt konu başlıklarına yakın bir değerlendirme de iç kontrol & iç denetim, kurumsal yönetim ve risk yönetimi üzerine yazılmış tezlerin sayısal dağılımına bakılarak yapılabilir. (Tablo 3)

	Yüksek Lisans	Doktora
Denetim	7	1
İç Denetim	133	21
İç Kontrol	143	17
Kurumsal Yönetim	71	28
Risk Yönetimi	1	2

Tablo 3: Akademik Tezlerin Konularına Göre Dağılımı

İç kontrol & denetim temalı tezlerin tüm tezler içinde % 78 oranında pay aldığı, kurumsal yönetimin ise % 20, risk yönetimi konusunun ise % 2'de kaldığı görülmektedir. Denetim komitesi ana başlığı altında çok az sayıda çalışma yapıldığı, mevcutların da aşağıdaki grafiğe etki edecek yeterlikte olmadığı görülmektedir.



Şekil 8: Konularına Göre Yüksek Lisans Dağılımı



Şekil 9: Konularına Göre Doktora Dağılımı

2.3.3.3. Tezlerin Sektörel Bazda Dağılımı

Tezlerde esas temalar bir tarafa, incelemeye aldıkları sektörler bazında dağılımı incelenmeye değer bir görünüm arz etmektedir.

Genel bir içerikle yapılan çalışmaların (% 45) yarıya yakını teşkil ettiği söylenebi-

lecek olmakla birlikte, bankacılık ve kamu dışındaki sektörlerde akademik çalışma sayısının yeterli olmadığı görülmektedir.

Kamuda 2007 yılından başlayarak yapılan iç denetçi atamaları ve uygulamaya alınan iç denetim standartları açısından mevcut sayının artacağını beklemek isabetlidir.

Bankacılık ve sigortacılık sektörleri iç denetim uygulamalarının zorunlu olarak öngörüldüğü alanlar olduğundan çalışma sayısının artması beklenmelidir.

Oda, borsa, dernek gibi mesleki kuruluşlardaki iç denetim uygulamalarının artması, anonim şirketlerde iç denetimin, iç denetim komitesinin zorunlu olarak öngörüldüğü gibi kanunlaşması durumunda üzerinde çalışma yapılabilecek alt sektörler ve alanların sayısının artacağı beklenebilir.

Reel sektördeki ciddi kapasitenin bu bazdaki çalışmaların sayısını arttırması beklenmelidir.

Aşağıdaki şekilde mevcut dağılım özetlenmiştir.



Şekil 10: Yüksek Lisans Tezlerinin Sektörel Dağılımı

2.4. Eğitim Programları Envanteri Oluşturulmasına Yönelik Olarak Yürütülen Çalışmalar

TİDE - Akademik İlişkiler Komitesi, bünyesinde görev yapan Akademik Tez Envanteri ve Öğrenim Programları Geliştirme & Meslek Etiği Çalışma Grubu, ilkinin 2010 yılında yaparak, ECİA ile paylaştığı öğrenim programları envanterini baştan aşağıya yenilemeye karar vermiştir. Aşağıdaki tabloda, 2010 yılında hazırlanan çalışmanın lisansüstü programlara dair ilk bulguları yer almaktadır.

Üniversitenin Adı	Y.Lisans Programı	Doktora Programı
Marmara Üniv.	İşletmelerde İç Kontrol, İç Denetim	-
İst. Ticaret Üniv.	İç Kontrol Sistemleri	-
Bilgi Üniv.	İç Denetim	-
Anadolu Üniv.	İç Kontrol	İç Denetim
Afyon Kocatepe Üniv.	-	İç Denetim
Maltepe Üniv.	İç Denetim	-

Tablo 4: Lisansüstü Eğitim Programlarında İç Denetim Bulunan Üniversiteler

Bu tabloda yer alan programların isimleri, sorumlu öğretim üyelerinin iletişim bilgileri, derslerin haftalık program içindeki ağırlıkları ve müfredat içerikleri gibi pek çok konuda derinleştirilme kararı alınarak, çalışmalara başlanan öğrenim programları envanterinin 2013 yılı ortalarında tamamlanması planlanmaktadır. ATE-EP Çalışma Grubunun, gerek akademik tez envanterinin baştan aşağı gözden geçirilmesi, gerek öğrenim programları envanterinin hazırlanması, gerekse mevcut öğrenim programlarının içeriklerinin geliştirilmesi hususundaki çalışmaları devam etmektedir.

2.5. Dünya’da ve Türkiye’de Üniversitelerde İç Denetim Akademi Örnekleri

Yapılan araştırma çerçevesinde İngiltere’de tesadüf edilen bir programdan ve ülkemizdeki bir özel üniversitede uygulanan programdan hareketle bir iç denetim programı önerisi oluşturulmaya çalışılmıştır.

2.5.1. İngiltere – İç Denetim Akademi Örneği

İngiltere’de aşağıdaki konulardan oluşan ve toplam 6 hafta süren bir İç Denetim programı uygulanmaktadır.

- Standartlar, Teori ve Metodoloji
- Teknik Uzmanlık Alanları
- Kişisel Yetkinlikler
- İç Denetim Araç ve Teknikleri
- Nasıl Denetim Yapılır (Vaka Çalışmaları)

2.5.2. Ülkemizdeki Bir Özel Üniversitede İç Denetim Akademi Örneği

Ülkemizde Bilkent Üniversitesi’nde 8 haftalık ve aşağıda isimleri belirtilen konulardan oluşan bir İç Denetim Programı uygulanmaktadır.

- İç Kontrol
- Risk Yönetimi
- BT Yönetişimi
- Kurumsal Yönetim
- İç Denetim
- Vaka Çalışmaları
- Staj

2.6. Akademik İhtiyaçlar ve Eğitimden Beklentiler

İç denetim konusundaki günümüze kadar yapılmış olan akademik çalışmaları ortaya koyan ve yukarıdaki bölümde özetlenen araştırma sonuçları genel olarak değerlendirildiğinde; ülkemizde “iç denetim” konusunda yeter düzeyde akademik çalışma yapılmadığı, çalışmaların yakın sayılabilecek dönemlerde başladığı, bir kaç üniversitede yoğunlaştığı ve danışman öğretim üyelerinin sınırlı sayıda olduğu, bazı alt konu başlıklarının hazırlanan akademik tezlerde ana konu olarak işlenmediği, reel sektör uygulamalarına yönelik çalışmaların yok denecek sayıda olduğu görülmektedir. Fakat sevindirici bir gelişme olarak yüksek lisans ve doktora çalışmalarının 2000’li yıllar ve özellikle de 2006 yılından sonra büyük artış gösterdiği ifade edilebilir. Her ne kadar henüz yetersiz olsa da bu çalışmaların mesleğin gelişimi açısından önemi açıktır.

Ülkemizde iç denetim konusunda Türkçe kaynak sayısının oldukça kısıtlı oldu-

ğu gerçeğinden hareketle ve yukarıda belirtilen araştırmanın ışığında, iç denetim mesleğinin akademik ihtiyaçları ve akademik eğitimden beklentilere aşağıda yer vermeye çalışılmıştır. Bu ihtiyaç ve beklentiler, akademik dünyadan, iş dünyasından beklentiler olarak iki alt başlıkta belirtilecektir.

2.6.1. Akademik Dünyadan Beklentiler

İç denetim, iç kontrol, risk yönetimi, kurumsal yönetim gibi iç denetim ile doğrudan veya dolaylı olarak ilişkili bulunan konularda yüksek lisans ve doktora çalışmalarının gerçekleştirilmesine ve sayısının artırılmasına yönelik öğrencilerin bilgilendirilmesi, teşvik edilmesi ve yönlendirilmesi gereği ortadadır.

- İç denetim konusundaki mevcut akademik çalışmaların niteliklerinin artırılması, araştırma ile elde olunan envanter üzerinde yürütülecek çalışmaların da katkısıyla mümkündür.
- İç denetimle ilgili uygulamaların akademik çalışmalarda daha fazla yer alması gerekmektedir.
- Akademik çalışmaların farklı sektörleri içerecek şekilde teşvik edilmesi önem taşımaktadır.
- Lisans programlarına denetim; hatta iç denetim dersleri konulması gerekmektedir.
- İç denetim konusunda doktora programlarının oluşturulması, önemle üzerinde durulması gereken bir ihtiyaçtır.
- Akademik programlar oluşturulurken, iç denetim mesleği için çok önemli olan sunum becerileri, sosyo- psikoloji, iletişim becerileri gibi konulara önem verilmesi gereklidir.
- Üniversitelerde verilen denetim derslerine uygulamacı kişilerin daha fazla davet edilerek, öğrencilere teori-pratik dengesi sağlanmış programların oluşturulması; büyük önem taşımaktadır.
- Üniversitelerin iş dünyası ile daha yakın ilişki içinde olması, iş dünyasında üretilen projelerin akademik dünyadan destek bulabileceği uygun ortamların oluşturulması önemlidir.
- Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans programlarının yer aldığı tüm üniversitelerde TİDE-AGEP projesinin desteklenmesi ve uygulanması, teşvik edilmesi gerekmektedir.

- Türkçe kaynakların geliştirilmesine ve ihtiyacı olanların kaynaklara erişimini kolaylaştırmak amacıyla çalışmaların gerçekleştirilmesi, yurtdışında yayımlanan yabancı kaynakların Türkçe 'ye çevrilmesinin sağlanması, kritik öneme haizdir.
- İç denetim konusunda yurtdışındaki akademik araştırmalar konusunda araştırmalar ve karşılaştırmalar yapılması, ortaya çıkan ihtiyaçların akademisyenler ile paylaşılması, başlatılan çalışmaların sürekliliğine olan ihtiyacın başlıca nedeni olmalıdır.
- Üniversitelerde denetim kulüplerinin kurulması ve faaliyetlerinin teşvik edilmesinde fayda bulunmaktadır.

2.6.2. İş Dünyasından Beklentiler

- Öğrencilere iç denetim ile ilgili alanlarda staj imkanları sağlanması önemli bir ihtiyaçtır.
- Akademik araştırmaların uygulama bakımından zenginleşmesi amacıyla araştırmalara destek verilmesi, gerekli ve yeterli bilgi ve kaynak aktarılması gerekmektedir.
- Akademik araştırmalar için hazırlanan anketlerin, doğru sonuçlara ulaşılmasına imkân sağlayacak nitelikte ve sayıda cevaplanması için katkı sağlanması zorunludur.
- Akademik dünya ile daha yakın ilişki içinde olunması, işbirliği fırsatlarının ve ortamlarının oluşturulması önemle takip edilmesi gereken bir konu başlığıdır.
- Akademik dünyadan geliştirilen projelerin uygulama yönüyle desteklenmesi, kritik öneme haizdir.

3. Sonuç ve Öneriler

İç denetim bir kuruluşun faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Kuruluşun, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla değerlendirip geliştirerek kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olur.

Son yıllarda başta finansal krizlerin benzerlerinin yaşanmaması için alınması ge-

reken önlemlerle ilgili süren çok boyutlu tartışmalarda üzerinde en fazla mutabakata varılan husus, kurumların kurumsal yönetim uygulamalarının geliştirilmesi gerekliliğidir. Başarılı kurumsal yönetim uygulamalarının temelinde ise iç denetim yer almaktadır. İç denetim fonksiyonu, kurum değerinin korunması ve geliştirilmesinde yönetim kurullarının, denetim komitelerinin ve üst yönetimin temel dayanağı olmasının yanı sıra, kurum dışı paydaşlar için de en önemli güvence rolünü üstlenmiş durumdadır.

Bu bağlamda son yıllarda gerek ulusal ve gerekse de uluslararası düzeyde iç denetim alanında çok boyutlu düzenlemelerin yapıldığı görülmektedir. Ülkemizde başta bankacılık ve sermaye piyasası mevzuatı olmak üzere, sigortacılık ve kamu mevzuatında iç denetim ile ilgili çok önemli düzenlemeler yapılmıştır. Belirtilen düzenlemeler iç denetimin önemini çok büyük oranda arttırmış ve bağımsız bir meslek olma niteliğini güçlendirmiştir.

Bir mesleğin gelişiminde akademik çalışmaların çok önemli yeri bulunmaktadır. Bu açıdan iç denetim mesleği ile ilgili konularda yapılan akademik çalışmalar, mesleğin gelişimi için kritik öneme sahiptir. Bu kapsamda Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Akademik İlişkiler Komitesi Akademik Tez Envanteri ve Öğrenim Programları Geliştirme & Meslek Etiği Çalışma Grubu tarafından, 2009 yılından bu yana yılda en az iki kez revize edilmek üzere, Türkiye'deki tüm üniversitelerde iç denetim konusunda yapılan yüksek lisans ve doktora tezleri araştırılmaktadır.

İç denetimle ilgili günümüze kadar yapılmış olan akademik çalışmaları ortaya koyan bu araştırma sonuçları genel olarak değerlendirildiğinde; ülkemizde "iç denetim" konusunda yeter düzeyde akademik çalışma yapılmadığı, çalışmaların yakın sayılabilecek dönemlerde başladığı, bir kaç üniversitede yoğunlaştığı ve danışman öğretim üyelerinin sınırlı sayıda olduğu, bazı alt konu başlıklarının hazırlanan akademik tezlerde ana konu olarak işlenmediği, reel sektör uygulamalarına yönelik çalışmaların yok denecek sayıda olduğu görülmektedir. Fakat sevindirici bir gelişme olarak yüksek lisans ve doktora çalışmalarının 2000'li yıllar ve özellikle de 2006 yılından sonra büyük artış gösterdiği ifade edilebilir. Her ne kadar

henüz yetersiz olsa da bu çalışmaların mesleğin gelişimi açısından çok değerli bir veri bankası oluşturduğu açıktır.

İç denetim mesleğinin akademik gelişimi için başta akademik dünya olmak üzere iş dünyasına ve Türkiye İç Denetim Enstitüsü'ne (TİDE) önemli görevler düşmektedir. İç denetim konusunda günümüze kadar yapılan akademik çalışmalar ışığında, iç denetim mesleğinin çok çeşitli akademik ihtiyaçları ve akademik eğitimden beklentileri bulunmaktadır.

Bu kapsamda; Akademik dünyada; iç denetim ile ilgili konularda akademik çalışmaların sayı ve niteliklerinin artması, akademik çalışmalarda teori-pratik dengesine çok daha fazla önem verilmesi, farklı sektörlerdeki akademik çalışmaların teşvik edilmesi, iç denetimin, muhasebenin bir alt dalı olarak değerlendirilmesi yerine başlı başına bir meslek olarak özgün bir akademik programın oluşturulması, denetim lisans ve doktora programlarının oluşturulması, iş dünyası ile yakın ilişki içinde olunması, TİDE-AGEP projesinin desteklenmesi ve hayata geçirilmesi, Türkçe kaynaklara kolay erişim imkanlarının sağlanması, yabancı kaynaklar konusunda araştırmalar ve karşılaştırmalar yapılması, ihtiyaçların belirlenmesi, dilimize kazandırılması, öğrencilerin iç denetim konusunda bilinçlendirilmesi, denetim kulüplerinin kurulması ve faaliyetlerinin teşvik edilmesi,

İş dünyasında; öğrencilere iç denetim ile ilgili alanlarda staj imkanları sağlanması, uygulama bakımından zenginleşmesi amacıyla araştırmalara destek verilmesi, akademik araştırma anketlerinin doğru sonuçlara ulaşılmasına imkan verecek sayı ve nitelikte cevaplandırılması, akademik dünya ile yakın ilişki içinde olunması, işbirliği fırsatları ve ortamlarının oluşturulması büyük önem taşımaktadır.

Aynı şekilde Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) tarafından; Akademik Tez Veritabanının güncelliğinin sağlanması, meslek mensupları ve akademisyenlere düzenli olarak bildirilmesi, akademik çalışmaların özendirilmesi ve sayısının artırılmasına yönelik çalışmaların yürütülmesi, yurtdışında iç denetim konusundaki akademik çalışmaların ve gelişmelerin takip edilmesi, karşılaştırmalar yapılması, ihtiyaçların tespit edilmesi ve akademik dünya ile paylaşılması,

YÖK ve üniversiteler ile yakın temas sağlanması, mesleki ve düzenleyici kurumlar ile işbirliği imkanları sağlanması, akademik çalışmaların kitap ve makale olarak yayımlanması konusunda destek verilmesi, mesleki konularda tez danışma merkezi olarak kabul edilmesine yönelik çalışmalar yapılması, Türkçe kaynakların geliştirilmesi, yabancı kaynakların çevrilmesinin sağlanması, kaynaklara kolay erişim imkanlarının sağlanması, üniversitelerde denetim kulüplerinin kurulmasının teşvik edilmesi ve faaliyetlerinin desteklenmesi, akademik çalışmalar için çeşitli ödüllendirme mekanizmaları geliştirmesi iç denetim mesleğinin akademik gelişimi bakımından son derece önemlidir.

Akademik dünya, iş dünyası ve TİDE tarafından, iç denetimin akademik ihtiyaçları ve akademik eğitimden beklentilerine yönelik yukarıda belirtilen hususlardaki uygulamalar, ülkemizde iç denetimin bağımsız bir meslek olarak gelişim hızını daha büyük bir ivmeyle arttıracaktır.

Kaynakça

- (2010). TİDE Akademik İlişkiler Komitesi 2009 Yılı Faaliyet Raporu. İstanbul: TİDE.
- 4389 sayılı Bankalar Kanunu, Türkiye Bankalar Birliği. (2000, Ocak). İstanbul.
- 5411 sayılı Bankacılık Kanunu, Türkiye Bankalar Birliği. (2005, Kasım). İstanbul.
- Abdioğlu, H. (2007). İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü ve İMKB-100 Örneği. Marmara Üniversitesi, SBE.
- Aktaş, R. (2007, Kasım-Aralık). İç Denetim Merkezi Uyumlaştırma Birimi. Mali Hukuk Dergisi(132).
- American Auditing Association. (tarih yok). Mayıs 23, 2011 tarihinde <http://aaahq.org/audit/index.htm> adresinden alındı.
- Başpınar, A. (2006, Temmuz-Aralık). Kamuda İç Denetim ve Merkezi Uyumlaştırma Fonksiyonu. Maliye Bakanlığı Maliye Dergisi (151).
- Bozkurt, N. (2006). Muhasebe Denetimi (4 b.). İstanbul: Alfa Yayınları.
- Bozkuş, S. (tarih yok). Küresel Ekonomide Denetim ve Yeni Standartlar. Şubat 26, 2010 tarihinde www.tkyd.org/files/downloads/kuresel_ekonomide_yeni_standartlar.pdf adresinden alındı
- Cömert, N. (2009, Eylül). İşletmelerde İç Kontrol ve İç Denetim Yaklaşımları Örnek Olaylar, Deloitte İç Denetim. İstanbul.

- Demirbaş, M., & Uyar, S. (2006). Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi. İstanbul: Güncel Yayıncılık.
- Elder, R., Arens, A., & Beasley, M. (2008). Auditing and Assurance Services. Pearson Education.
- Ergin, B. (2006). Aracı Kurumlarda İç Denetimin Uluslararası Standartlara Uygunluğunun İncelenmesi ve Bir Araştırma. Marmara Üniversitesi Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul.
- European Confederation of Institutes of Internal Audit. (tarih yok). Haziran 14, 2010 tarihinde <http://www.eciia.eu/about-us/vision-and-mission>, adresinden alındı.
- Flint, D. (1988). Philosophy and Principles of Auditing. Hampshire: MacMillian Education Ltd.
- Fraser, J., & Lindsay, H. (2004). 20 Questions Directors Should Ask About Internal Audit. The Canadian Institute of Chartered Accountants.
- Gücenme, Ü. (2004). Muhasebe Denetimi. İstanbul: Alfa Aktüel Yayınevi.
- Güredin, E. (2008). Denetim ve Güvence Hizmetleri (12 b.). İstanbul: Arıkan Yayınları.
- Heang, L. T., & Md. Ali, A. (2008). The Evolution of Auditing: An Analysis of the Historical Development. Journal of Modern Accounting and Auditing, 4(12).
- Kaval, H. (2005). Muhasebe Denetimi (2.Baskı b.). Ankara: Gazi Kitapevi.
- Kayacan, M., & Yazgan, E. (2008). Gelişmekte Olan Ülkelere Yönelik Uluslararası Sermaye Hareketlerini. Uluslararası Sermaye Hareketleri ve Gelişmekte Olan Piyasalar Sempozyumu. Balıkesir: Balıkesir Üniversitesi Bandırma İ.İ.B.F.
- Kepekçi, C. (2000). Bağımsız Denetim (5 b.). İstanbul: Avcıol Yayınevi.
- Keskin, A. D. (2006). İç Denetim Sistemi, Kontrol Öz Değerlendirme. İstanbul: Beta Yayınları.
- Krogstad, J. R., & Larry, R. (tarih yok). "Where We Are Going?". Internal Auditor.
- Pickett, K. (2003). The Internal Auditing Handbook (2 b.). Wiley Publishing.
- Resmi Gazete, 14.06.2007 tarih, sayı 26552.
- Resmi Gazete, 14.07.2003 tarih, sayı 25168.
- Resmi Gazete, 30.12.1959 tarih, sayı 10394.
- Resmi Gazete. 21.06.2008 tarih, sayı 26913.
- Sawyer, L. B., Dittenhofer, M. A., Scheiner, J. H., Graham, A., & Makosz, P. (2003).

Sawyer's Internal Auditing. The IIA Research Foundation.

The Institute of Internal Auditors. (tarih yok). Haziran 14, 2010 tarihinde <http://www.theiia.org/theiia/about-the-institute> adresinden alındı.

The Institute of Internal Auditors. (2009). International Professional Practices Framework (1 b.). The IIA Research Foundation.

TİDE, A. İ. (2010). Akademik Tez Envanteri Raporu. İstanbul: TİDE.

Toyran, F. (1990). Bankaların İç Denetiminde Banka Teftiş Kurulları ve Denetim Düzeninin Değerlendirilmesi. Ankara: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Para-Banka Bölümü, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE). (2010). Uluslararası İç Denetim Standartları (Kırmızı Kitap). içinde İstanbul: Print Center.

Uzay, Ş. (1999). İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma. Ankara: SPK Yayın No:132.

Uzun, A. K. (2008). İç Denetim Nedir. Mayıs 28, 2008 tarihinde <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Makaleler/Ali%20Kamil%20Uzun/%C4%B0%C3%A7%20De> adresinden alındı.

Uzun, A. K. (tarih yok). Kurumsal Yönetim ve İtibarın Sigortası: Denetim Komitesi. Mart 11, 2008 tarihinde Dünya Gazetesi: <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Makaleler/Denetim%20Komitesi/Makale-> adresinden alındı.

Yurtsever, G. (2009). Teftişten İç Denetime Banka Müfettişliği. İstanbul: Türkiye Bankalar Birliği, Yayın No: 265.



Sevilay Sena Safsoy
Aras Holding A.Ş., İç Denetçi

“DENETİM MESLEĞİNİN GELİŞİMİNDE VE TANINMASINDA ÜNİVERSİTE DENETİM KULÜPLERİNİN OYNAYACAĞI ROLLER VE BEKLENTİLER”

Özet

İç denetim faaliyetinin değer yaratan yaklaşımının yanı sıra, etkili olarak gerçekleştirilmesinde insan kaynağı boyutunda nitelikli iç denetçi ihtiyacı önemli bir unsurdur. Özellikle denetim mesleğine yeni başlayacak olan iç denetçilerin bilgi, beceri ve teknik alt yapısının gelişimine destek olmak üzere üniversitelerde hayata geçirilen iç denetim kulüplerinin beklentilerin karşılanmasında kritik rolü bulunmaktadır. Bu sunumun amacı, Türkiye İç Denetim Enstitüsü ve denetim kulüpleri nezdinde mesleğin tanınması ve tüm paydaşlarla birlikte yaratılacak sinerji ile elde edilebilecek faydaların açıklanmasıdır.

1. Giriş

2011 yılı başında hayata geçirilen Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) “Mesleki Gelişim Akademisi”nin altyapısının oluşumunda Akademik İlişkiler Komitesinin (AİK) işlevsel önemi bulunmaktadır. Akademik ilişkiler komitesinin alt gruplarından biri olan “Denetim Kulüpleri ve Denetimde Kariyer Teşvik ve Staj Programı Çalışma Grubu”nda ise öğrencilerle iletişim kurularak iç denetim mesleğinin tanıtılmasına ve farkındalık yaratılmasına çalışılmaktadır. Denetim kulüplerine

yönelik faaliyetlerde, TİDE Yönetim Kurulu Başkanı, Yönetim Kurulu Üyeleri ve Akademik İlişkiler Komitesi Başkan'ının ilgi ve desteği ile önemli seviyede öğren-ciye ulaşma imkânı elde edilmektedir.

Denetim Kulüpleri faaliyetlerinde; AİK'in "Meslekte akademik gelişimin ulusal çözüm ortağı olmak" vizyonu ve "İç Denetim mesleği ile ilgili bilgi, beceri ve yetkinlikleri geliştirecek akademik programların geliştirilmesi, kariyer yapılma-sını teşvik etmek amacıyla danışmanlar, akademisyenler, öğrenciler, eğitim ku-rumları, iş ve kamu kurumları ile ilişkileri geliştirmek ve desteklemek" misyonu çerçevesinde TİDE, üniversite ve Denetim Kulüpleri üyesi öğrenciler ile birlikte koordineli hareket etmektedir.

Akademik İlişkiler Komitesi çalışma gruplarının belirlenen rol ve sorumlulukları kapsamında "Denetim Kulüpleri ve Denetimde Kariyer Teşvik ve Staj Programı Çalışma Grubu";

- İç denetim mesleğinin üniversitelerde tanıtımı için denetim kulüplerinin kurulması
- Denetim kulüplerinin faaliyetlerinin teşvik edilmesi,
- Denetim kulüplerince düzenlenen etkinliklere katılınması,
- Denetimde kariyer olanaklarının geliştirilmesi ve teşvik edilmesi için
 - o Üniversite öğrencilerine,
 - o Mezun adaylarına

mesleğin tanıtımına yönelik etkinlikler düzenlemek amacıyla faaliyet yürütülen çalışmalarda Marmara Üniversitesi, İstanbul Üniversitesi, Galatasaray Üniversi-tesi, Yıldız Teknik Üniversitesi, Maltepe Üniversitesi, Trakya Üniversitesi, Konya Selçuk Üniversitesi, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi ve Gaziantep Üniversi-teleri ile çeşitli etkinlik ve iletişim imkânları sağlama süreçlerinde çalışmalarda bulunulmuştur.

2. Denetim Mesleğinin Gelişimi ve Denetim Kulüpleri

İç denetim mesleğinin gelişimine bakıldığında, kamu ve reel sektör uygulamala-rına yönelik geçtiğimiz yıllarda yapılan düzenlemelerle yönetsel ve operasyonel faaliyetlerde kurumsal yönetim, risk ve kontrollere ilişkin iç denetimin yönetim

sisteminin değer katan bir paydaşı olma özelliği önem kazanmıştır.

İç denetim faaliyetinin çok yönlü kapsamı ve işlevsel özellikleri ile; mali raporlama sisteminin güvenilirliği, yasa ve düzenlemelere uygunluk, faaliyetlerin ekonomikliği, etkililiği ve verimliliği, bilgi sistemlerinin güvenilirliği için vazgeçilmez, organizasyonda olmazsa olmaz faaliyetlerden biri olarak kabul edilir.

İç denetimin etkili gerçekleştirilmesi ve organizasyonun faaliyetlerinin geliştirilmesi için değer katmak amacıyla geliştirilen düzenlemelere bakıldığında;

2.1. Kamudaki Gelişim

2000'li yılların başında AB tarafından tespit edilen kamu mali iç kontrol sisteminde kavramsal ve işlevsel gelişim için yasal düzenleme ihtiyaç duyulduğu ve neticesinde; geçmişe değil, geleceğe dönük; hata peşinde değil, risk bazlı yaklaşım ile insanlardan çok sistemlerin performansı üzerinde duran yeni bir anlayışın hayata geçirilmesi öngörülmüştür.

24.12.2003 Tarih 25326 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç olmak üzere genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri bünyesinde iç denetimin kurulması amacıyla hayata geçirilmiştir. İlgili kanun kapsamında iç denetimi koordine etmek üzere "İç Denetim Koordinasyon Kurulu" oluşturularak kamuda iç denetim faaliyetleri başlatılmıştır. Yıllar içerisinde yayımlanan düzenlemeler çerçevesinde iç kontrol ve denetime yönelik uygulama standartları belirlenmiştir.

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol mevzuatı çerçevesinde ikincil ve üçüncül düzenlemeler yapılmıştır. Kamu kurum ve kuruluşları için yayımlanan mevzuatta; iç denetçilerin çalışma usul ve esasları, iç denetim faaliyetinin kapsamı, uygulanması, kamu iç denetim standartları ve etik kuralları, iç denetim rehberleri, üst yöneticinin sorumluluğu, iç denetim birimi ile iç denetçilerin görev, yetki ve sorumlulukları, iç denetçinin nitelikleri, iç denetçi sertifikası, mesleki yeterlilik ile eğitim vb. başlıklarda iç denetim mesleğinin gelişimine yönelik esaslar belirlenmiştir.

Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından 11.04.2012 tarihi itibarıyla görüş ve öneriler alınmak üzere kamu iç kontrol standartlarının uygulanması konusunda kamu idarelerine daha fazla rehberlik yapmak amacıyla, iç kontrol bileşenleri çerçevesinde hazırlanan ve uygulama adımları ile örneklerini içeren taslak “Kamu İç Kontrol Rehberi” yayımlanmıştır.

2.2. Finansal Piyasalar ve Reel Sektördeki Gelişim

ABD’de sermaye piyasasında yatırımcıları korumak amacıyla 30 Temmuz 2002 tarihinde çıkartılan Sarbanes - Oxley Yasası, halka açık şirketlerin denetimine yeni bir düzen ve disiplin getirmiştir. Denetimde bağımsızlık ve etkinlik sağlayarak finansal yatırımcıların korunmasını amaçlayan yasa bu amacı gerçekleştirmeye yönelik olarak, menkul kıymetler yasalarına yeni hükümler getirilmesinde etkili olmuştur. Şirketlerin finansal raporlamaları üzerindeki kontrollerin iyileştirilmesini amaçlayan ve etkin kurumsal yönetimi destekleyen bir çaba olarak görülen Halka Açık Şirketler Muhasebe Reformu ve Yatırımcıyı Koruma Yasası (SOX) sonrası ülkemizde de bugüne kadar birçok yasal düzenlemeler yapılmıştır.

Finansal piyasaya yönelik yapılan düzenlemeler çerçevesinde; Bankalar, Sigorta ve Reasürans ve Emeklilik Şirketlerinde finansal raporlamaya yönelik iç kontrollerin güçlendirilmesi amacıyla iç denetim faaliyetlerinin başlatılması ve etkili gerçekleştirilmesi amaçlanmıştır.

Küresel finansal krizin nedenleri arasında Şirketlerde denetim eksikliğinin önemli rolü olduğu çeşitli platformlarda dile getirilmiştir. İç denetim, şirketlerin kendi içerisinde iyi yönetilmeleri ve hesap verilebilirliği artırıcı kritik bir fonksiyon olarak ön plana çıkmıştır. Günümüzde, çeşitli sektörlerde faaliyet gösteren şirketler, süreklilik ve sürdürülebilirlik adına rekabet ortamında süreç yönetimini geliştirmek, risklerin erken teşhisi ve kontrol altına alınması konularında yeniden yapılanma çalışmalarını başlatmaktadır.

14.01.2011 Tarih 27846 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren “Yeni Türk Ticaret Kanunu” ile de Şirketler için bağımsız denetim uygulamasının başlatılması ve denetim konusunda çeşitli zorunluluklar getirilmektedir.

2.3. Üniversitelerdeki Çalışmalar

Üniversitelerde iç denetim mesleğinin gelişiminde, Doktora ve Yüksek Lisans programları içerisinde iç denetim derslerine yer verildiği görülmektedir. Bazı üniversitelerde ise “Denetim Kulüpleri” ve Denetim Topluluğu” olarak öğrenciler tarafından kurulan platformlarda iç denetim farkındalığı yaratılmaktadır.

Denetim kulüplerinin işlevi, denetim mesleğindeki yeri ve katkıları açısından bakıldığında, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yönetimi ve Akademik İlişkiler Komitesi desteği ile Denetim kulüplerinin kurulması ve faaliyetlerinin teşvik edilmesi suretiyle İç denetim mesleğinin üniversitelerde tanıtımı ve yayılımı gerçekleştirilmektedir.

Bu amaçla yönetim organlarının yanı sıra üyelerimiz arasında yer alan Sertifikalı İç Denetçiler, İç Denetim Yöneticileri ve Uzmanları Denetim Kulüplerince düzenlenen etkinliklere katılmaktadır. Denetimde kariyer olanaklarının geliştirilmesi ve teşvik edilmesi için üniversite öğrencilerine, mezun adaylarına mesleğin tanıtımına yönelik etkinlikler düzenlemektedir.

TİDE – AİK bünyesinde geliştirilmesine ilişkin ön taslak çalışması Aralık 2011’de değerlendirilen ve atölye çalışmasından hareketle denetim kulübü öğrencilerinin pratik yapmasını sağlamak, bilinçlendirmek, deneyim paylaşım fırsatı sağlamak suretiyle bir. “İç Denetim Gelişim Sertifika Programı” öngörülmüştür. Söz konusu program; eğitim, staj çalışması ve denetim atölye çalışmasına katılım ile tamamlanması planlanmaktadır. Sertifika programının hazırlanması ve uygulanması süreçlerinde tecrübeli iç denetçilerin deneyim ve görüşlerinden faydalanılacaktır.

Denetim Kulüpleri Tarafından Gerçekleştirilen etkinlikler: 2011 yılında Marmara Üniversitesi, Gaziantep Üniversitesi, Galatasaray Üniversitesi ve Yıldız Teknik Üniversitesi bünyesinde Denetim Kulüpleri/ Öğrenci Topluluklarının kuruluşuna yönelik olarak faaliyetler gerçekleştirilmiştir. Denetim Kulüpleri tarafından gerçekleştirilen faaliyetlere ilişkin detaylara bakıldığında;

2.3.1. Marmara Üniversitesi Denetim Kulübü bünyesinde;

17 Mayıs 2010 tarihinde “Başarıya Giden Yolda Denetçilik 10” konulu konferans yapılmıştır.

11 Ocak 2011 tarihinde “Mesleğin Profesyonelelerinden Denetim Mesleği ve Kariyer Fırsatları” konulu konferans düzenlenmiştir. Konferansta TİDE adına Kurucu Başkan Sn. Ali Kamil UZUN, Sn. Esra IŞIKARA ve Sn. Mustafa Kemal TAPKAN konuşmacı olarak katılmış olup mesleğin profesyonellerinden denetim mesleği ve kariyer fırsatlarına ilişkin bilgiler paylaşılmıştır.

24 Mayıs 2011 tarihinde TİDE tarafından destek verilen “Denetim mesleğinde son gelişmeler” konulu konferans yapılmış olup konferansta Yeni TTK sonrası ortaya çıkan kariyer fırsatları konusunda alanında uzman kamu ve özel sektörden konuşmacıların katılımıyla gerçekleştirilmiştir.

30 Kasım 2011 tarihinde akademisyenlerinin katılımı ile “Başarıya Giden Yolda Denetçilik 11” konulu konferans gerçekleştirilmiştir.

5 Mart 2012 tarihinde “Denetim Zirvesi 12” konferansı düzenlenmiştir. TİDE adına Sn. Ali Kamil UZUN, Sn. Mustafa Kemal TAPKAN ve Sn. Işıl KIRDI konuşmacı olarak katılmış olup denetim mesleğinde kariyer alanları ve denetim firmalarının İnsan Kaynakları Yöneticilerinin kariyer olanakları hakkında bilgiler verilmiştir.

Denetim kulübü olarak üye arttırılmasına yönelik çalışmaların yanı sıra sosyal medyada kulübün tanıtılmasına yönelik çalışmalar yapılmış, okul içerisinde tanıtıcı standlar açılmış ve mail grubu aktif olarak kullanılmıştır. Denetim kulübü üyeleri TİDE’nin AİK toplantıları, çalıştay ve genel kurul toplantılarına katılmış olup 17 Ekim 2011 Tarihinde gerçekleştirilen 15. İç Denetim Kongresinde görev almışlardır. TİDE desteğiyle kulüp üyelerine firmalarda denetim alanında staj imkanı sunulmuştur.

2.3.2. Galatasaray Üniversitesi Denetim Kulübü bünyesinde;

Haziran 2011 tarihinde kurulan Denetim Kulübü etkinliklerinin ilki olarak, Les



Mardis de L'Entreprise etkinlikleri çerçevesinde çeşitli sektörler hakkında bilgi edinmek, iş ve staj imkanı sağlamak amacı ile Galatasaray Üniversitesi Mühendislik Kulübü, İşletme Kulübü ve Sosyal Farkındalık Kulübü işbirliği ile Kasım ayında akaryakıt firması, Aralık ayında otomotiv firması olmak üzere Fransız Şirketleri okulda ağırlanmıştır.

TİDE işbirliğinde Aralık ayında "Denetimde Kariyer Fırsatları ve Denetimin Değişen - Gelişen Yüzü" konulu interaktif bir denetim konferansı gerçekleştirilmiştir.

Konferansta TİDE adına Yönetim Kurulu Başkanı Özlem AYKAÇ, Kurucu Başkan Ali Kamil UZUN, Reha YOLALAN, Yaman POLAT, Mete TÜRKYILMAZ konuşmacı olarak bilgi ve deneyimlerini paylaşmışlardır.

2012 Yılı Mart ayında profesyonel yetkinliklerin anlatıldığı ve takım çalışmasının vurgulandığı Deloitte Kariyer Laboratuvarı Etkinliği gerçekleştirilmiştir.

Nisan ayında Beyaz Yaka Finansal Eğitim etkinliğini gerçekleştirmiş ve katılan öğrencilerin bir kısmına ücretsiz finansal okuyuculuk eğitimi sağlanmıştır.

Mayıs ayında Galatasaray Üniversitesi Denetim Kulübü KMPG desteğiyle ilk bölümde bağımsız denetim ve süreç denetimleri, ikinci bölümde atölye çalışması şeklinde etkinlik gerçekleştirilmiştir.

Denetim kulübü olarak Sosyal yardım ve yardımlaşma duyarlılığı çerçevesinde LÖSEV'in tanıtımı, dünya AIDS günü kapsamında söyleşi ile Van depremi için yardım kampanyası çalışmaları gerçekleştirilmiştir.

3. Değerlendirme ve Sonuç

TİDE, denetim mesleğinin gelişimi ve beklentileri çerçevesinde iç denetimle ilgili her platformda yani kamu, reel sektör ve üniversitelerle eşgüdüm ve sinerji yaratılmasında itici güç olarak yer almaktadır. Bu kapsamda iş dünyasının nitelikli iç denetçi ihtiyacının karşılanması ve etkili iç denetim faaliyetinin gerçekleştirilmesi için bilgilendirme ve bilinçlendirme çalışmaları sürdürülmektedir. Üniversitele-

rin uluslararası ve ulusal gelişmeleri teori ve uygulama pratiği ile uyumlandırma çabalarına destek vermeye devam edecektir.

İç Denetimde insan kaynağının yaratılmasına destek sağlamak üzere TİDE olarak, mesleğin akademik gelişimine önem verilmektedir. Ayrıca Denetim Kulüpleri üyeleri için iç denetim mesleğinin tanıtımı, öğrencilerin vizyon ve amaçlarının gelişmesi hakkında bilgilendirme ve bilgi paylaşımını içeren çalışma grubu toplantıları yapılmaktadır.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü olarak üniversiteler ile iş birlikleri yapılmakta olup mesleğin tanıtımı, nitelikli iç denetçi yetişmesine katkı sağlamak ve meslek ile ilgili akademik çalışmaların nitelik ve niceliğini arttırmak bakımından çeşitli etkinlikler gerçekleştirilmektedir.

Ayrıca, üniversitelerde Denetim Kulüpleri kurulmasına ve faaliyetlerine önemli katkılar sağlanarak, öğrencilere kariyer fırsatları bilgisi verilmekte, staj gibi çeşitli olanaklar sağlanmakta, mezunların bilinçli olarak iç denetimi tercih etmeleri hedeflenmektedir.

TİDE – AİK olarak Denetim kulübü öğrencileri için eğitim, staj ve denetim atölye çalışması şeklinde yapılması planlanan ve sertifika verilmesi amacıyla “İç Denetim Gelişim Sertifika Programı” iç denetim mesleğinin denetim kulüpleri açısından gelişiminde katkı sağlayacaktır. Sertifika programının tecrübeli iç denetçiler tarafından oluşturulması ve desteklenmesi başarılı bir sertifika programının gerçekleştirilmesini sağlayacaktır.

Kaynaklar

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (2010), Akademik Forum 2010, Yayın No:2

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (2011), Faaliyet Raporu

XXIX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu (2010), Sayfa 385

http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=m_akademik_iliskiler

http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=m_akademik_iliskiler

<http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=DenetimKulupleri>



<http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=KariyerFirsatlariUye>

<http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=StajMerkezi>

<http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=sertifikasyon>

<http://www.modav.org.tr/uploat/tezler/Sarbanes-Oxley.pdf>

http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=uyelik_cesitleri

<http://www.icdenetim.net/makaleler/81-meslek-orgutu-olmak>

http://iibf.erciyes.edu.tr/akademi/mh/suzay/Muhasebe_Denetimi_Gecmis-ten_Gelecege.pdf



Ahmet Hamza Karaçay
Marmara Üniversitesi Denetim Kulübü

“MARMARA ÜNİVERSİTESİ DENETİM KULÜBÜ FAALİYETLERİ”

Marmara Üniversitesi Denetim Kulübü olarak vizyonumuz; “Denetim mesleğinden önce son adım olmak.” Misyonumuz ise; “Özgüveni ve sorumluluk bilinci yüksek, temsil yeteneği olan, evrensel yetkinliklere ve etik değerlere sahip denetimde kariyer düşünen ve iş dünyasının tercih ettiği öğrencilerin gelişmesi için değer yaratmak.”

Amacımız, denetim mesleğini öğrenci arkadaşlarımıza tanıtırken, meslekle ilgili ulusal ve uluslararası özel sektör ve kamu kurumları ve sivil toplum kuruluşlarını öğrenci arkadaşlarımızla buluşturarak daha nitelikli eğitim almalarını sağlamak. Öğrenci arkadaşlarımızın gerekli donanımlara sahip olmasına yardımcı olmak ve iş hayatına adım atmadan önce tecrübe sahibi olmasını ve mezun arkadaşlarımızın istihdamını kolaylaştıracak çalışmalar yapmaktır.

Bu kapsamda yaptığımız kulüp geliştirme ve tanıtma faaliyetlerimizde kulübümüzde, üniversitemizde stantlar açarak, kulübümüze yeni üyeler katılmakta ve yeni katılan üyelerimize bilgi verilmektedir. Mevcut e-mail grubumuzda üyelerle denetimle ilgili önemli duyurular, makaleler paylaşılmaktadır. Bu yıl kurulan web sitemizle de denetim kulübümüzün yaptığı ve yapacağı çalışmalar duyurul-

maktadır. Bir önemli çalışmamızda, gerekli donanımlara sahip arkadaşlarımızın staj yeri bulması konusunda yardımcı olmaktadır. Ayrıca kulübümüzü geliştirmeye yönelik çalışmalar olarak da düzenli olarak toplantılar düzenlenerek, fikir paylaşılmakta ve projeler üretilmektedir.

Akademik Forum 2010 sonrası gerçekleştirdiğimiz ilk faaliyet, 17 Mayıs 2010 tarihinde düzenlediğimiz, “Başarıya Giden Yolda Denetçilik’10” konferansı oldu. Bu konferansa kamu sektöründeki denetim mesleği ve işe alım süreciyle ilgili bilgiler aktarılmıştır.

Diğer bir etkinliğimiz ise, 11 Ocak 2011 tarihinde TİDE’nin desteğiyle düzenlediğimiz, “Mesleğin Profesyonelelerinden Denetim Mesleği ve Kariyer Fırsatları” başlıklı konferanstır. Konferansa, TİDE’den Ali Kamil Uzun, Esra Işıkkara, Mustafa Kemal Tapkan ve değerli konuşmacılar katılarak, özel ve kamu sektöründe denetim mesleği ve kariyer olanakları anlatılmıştır.

24 Mayıs 2011 tarihinde “Denetim Mesleğinde Son Gelişmeler, Yeni TTK Sonrasında Ortaya Çıkan Kariyer Fırsatları” konulu konferans gerçekleştirildi. Bu konferansımıza değerli hocalarımızın TİDE’den Ali Kamil Uzun ve değerli konuşmacılarımızın sunumlarıyla, yeni TTK sonrasında meslekteki gelişmeler ve kariyer olanaklarındaki değişimler anlatılmıştır.

30 Kasım 2011 tarihinde danışma hocamız Prof. Dr. Nejat Bozkurt ve değerli hocalarımızın katılımıyla, “Başarıya Giden Yolda Denetçilik ‘11” etkinliğimiz gerçekleştirildi. Bu etkinliğimizde de denetim mesleği öğrenci arkadaşlarımızda anlatılmıştır.

TİDE ve katılımcı firmaların desteğiyle, 5 Mart 2012 tarihinde “Denetim Zirvesi ‘12” etkinliği gerçekleştirildi. Etkinliğe TİDE’den Ali Kamil Uzun, Mustafa Kemal Tapkan ve Işıl Kırdı ile İnsan Kaynakları şirket temsilcileri ve değerli katılımcılar ile denetim mesleğindeki gelişmeler, meslekteki kariyer olanakları ve iş alım süreci anlatılmıştır. Etkinlik sonrası toplanan CV’lerle de bazı arkadaşlarımıza staj imkanı sağlanmıştır.

Kulübümüzün kurulmasında ve gerçekleştirdiğimiz etkinliklerde her zaman bizim yanımızda olan ve bizleri destekleyen TİDE yönetim kuruluna, TİDE Akademik İlişkiler kurulu başkanı Ali Kamil Uzun'a ve komite üyelerine teşekkür ediyorum. Ayrıca bize danışmanlık yapan ve yol gösteren danışman hocamız Prof Dr. Nejat Bozkurt ve Yrd. Doç. Dr. Nermin Çıtak'a buradan teşekkürlerimi iletiyorum.





Begüm Yeşilkaya
Galatasaray Üniversitesi Denetim Kulübü

“GALATASARAY ÜNİVERSİTESİ DENETİM KULÜBÜ FAALİYETLERİ”

Galatasaray Üniversitesi Denetim Kulübü 1 Haziran 2011 tarihinde TİDE desteğiyle kurulmuştur. Diğer kulüplerden ayrılan noktamız, bir meslek kulübü oluşumuzdur. Amacımız, mesleğin farkındalığını artırmak ve öğrencilere sektöre girişi kolaylaştıracak bilgi ve becerileri kazandırarak, geleceğin denetçilerinin yetiştiği akademik bir organ olmaktır.

Vizyonumuz, akademik süreç ile profesyonel hayat arasında köprü kurmak ve sektöre profesyonel yetkinliklere sahip bireyleri kazandırmaktır. Misyonumuz, çağdaş, akılcı ve fark yaratacak öğrencilerle denetim mesleğine ulusal düzeyde genç bir platform oluşturmaktır. Hedeflerimiz ise, staj olanaklarıyla öğrencilere meslek bilinci kazandırmak, mesleğe ilgi duyan öğrencilerin kariyer planlamalarına katkı sağlamak, düzenlediğimiz etkinlikleri ulusal düzeye taşımaktır.

Katıldığımız toplantılar ve düzenlediğimiz etkinlikleri sıralarsak; 2 Ekim 2011 tarihinde, TİDE Akademik İlişkiler Komitesi Toplantısı'na, 17 Aralık 2011 tarihinde TİDE Çalıştayı'na, 21 Aralık 2011 tarihinde TİDE Genel Kurulu'na, 4 Şubat 2012 tarihinde TİDE Akademik İlişkiler Komitesi Gözden Geçirme Toplantısı'na katıldık. 5 Mart 2012 tarihinde de Marmara Üniversitesi Denetim Zirvesi'ne kulüp

olarak katılım sağladık.

İlk panelimiz 20 Aralık 2011 tarihinde gerçekleşti. Öğrencilerin interaktif olarak katılım sağladığı konferansımızda Ali Kamil Uzun, Reha Yolalan ve Yaman Polat sektörel tecrübelerini, kariyer gelişimlerini aktardılar.

Deloitte Kariyer Laboratuvarı adlı Mart ayında gerçekleşen aktivitemize yüksek katılım sağlanmıştır. Bu aktivitemiz iki bölümden oluştu. İlk bölümde iş dünyasında sahip olunması gereken yetkinliklerden bahsedildi ve mülakatlardan örneklendirmeler yapıldı. İkinci bölümdeyse CV incelemeleri yapıldı. Ardından takım çalışmasını, takım içi iletişimi vurgulayan bir oyun oynandı.

Beyaz Yaka Finansal Eğitim aktivitemiz, 25 Nisan 2012 tarihinde gerçekleşti. Kulübümüzün üyelerinden beş kişiye, ücretsiz olarak finansal okuyuculuk ve finansal analiz eğitimi sağladık.

9 Mayıs 2012 tarihinde gerçekleşen aktivitemizde Birleşmiş Markalar Derneği (BMD)'ni konuk ettik. Türkiye'de dünya standartlarında mağazacılık yapılmasını sağlamak, ülkemiz markalarının dünyaya açılarak uluslararası marka olmalarını sağlamaktır.

10 Mayıs 2012 tarihinde gerçekleşen aktivitemizde, finansal raporlamanın son derece önem taşıdığını göstermek amacıyla; denetimin danışmanlık tarafını ele aldık. Risk Yönetimi, Suiistimal Önleme ve İnceleme Hizmetleri anlatıldı. Etkinliğimiz daha sonra öğrencilerin soru-cevaplarıyla ve CV alımıyla son buldu.

Bunun yanında destek verdiğimiz aktivitelerimiz de oldu. Okulumuzun İşletme Kulübüyle birlikte, Les Mardis De L'Entreprise günleri düzenliyoruz. Her ayın ilk salı günü gerçekleşen bu aktivitemizde, Fransız kökenli bir şirketi okulumuzda konuk ederek, şirket yapısını, sektörel gerekliliklerini ve kariyer fırsatlarını öğrencilere aktarıyoruz. Bir diğer destek verdiğimiz aktivite Sosyal Farkındalık Kulübüyle yürüttüğümüz çalışmalarımızdır. Bunlar, Van depremine yardım ya da LÖSEV günlerinde gerçekleştiriyoruz.



Denetim Kulübü olarak planlarımızı ise şöyle sıralamaktayız: Denetim Kulüpleriyle bir araya gelerek gençlik platformu oluşturmak, GSÜ Denetim Kulübü olarak yeni öğrenim döneminde SPK, BDDK gibi kurumları ziyaret etmek, öğrencileri mesleğe hazırlamak amacıyla ayrıcalıklı staj olanakları sağlamak, internet ve sosyal medyada daha çok yer almak, TİDE Akademik İlişkiler komitesiyle ve Denetim Kulüpleriyle düzenli olarak toplantılar gerçekleştirmek.

İlgilerini esirgemeyen danışman hocamız Prof. Dr. İdil Kaya ve kurulduğumuzdan bugüne desteğini bizden esirgemeyen TİDE ve bana çalışmalarımda katkı sağlayan Kulüp arkadaşlarıma teşekkür ederim.



Dr. A. Engin Ergüden
Erler Denetim,
Yeditepe Üniversitesi
Yarı Zamanlı
Öğretim Görevlisi



Alp Buluç
Maltepe Üniversitesi Yarı
Zamanlı Öğretim Görevlisi,
TİDE Akademik İlişkiler
Komitesi Üyesi

“İİA VE TİDE AKADEMİK GELİŞİM İÇİN ORTAKLIK PROGRAMI VE ÜNİVERSİTELERLE İŞBİRLİĞİ FIRSATLARI”

İİA'nın yaptığı araştırmalara göre, uluslararası açıdan baktığımızda, geleneksel muhasebe ve finansman eğitimi programları iç denetimin gerektirdiği tüm yön- lere cevap vermede zorlanmaktadır. İç denetime olan talep günümüzde arzın üzerinde bulunmaktadır. İç denetim eğitimi üniversite müfredatına yavaş da olsa girmektedir.

21. yüzyılın iç denetçisinin sahip olması gereken bazı önemli özelliklerini şöyle sı- ralayabiliriz: Güçlü etik yön, risk temelli bakış açısı, küresel bakış açısı, yönetim uzmanlığı, teknolojik bilgi, iş anlayışı ve yaratıcı düşünme.

Gelecekte gereken iç denetçi becerilerini ise şöyle sıralamak mümkün: Risk alan, yönetim kurulunda bulunan, çeşitli tecrübeleri olan, cesur, vizyoner, mesle- ki sertifikaları bulunan, pratik, güçlü liderlik becerileri olan, yenilikçi ve yaratıcı, stratejik düşünen, iş risklerini kavrayabilen, etkili, motive edebilen, arabuluculuk

özellikleri olan, takım oluşturabilen, etik ve dürüst olan, esnek ve disiplinli olan, IIA'in İç Denetim Eğitim Ortaklığı Programı (IAEP); iç denetimi öğrencilerine bir kariyer seçimi olarak sunulmakta, üniversitelerin müfredatlarında iç denetime yer vermeleri için cesaretlendirmekte, öğrencilerin işe girerken temel iç denetim becerileri eğitimini almalarına çalışmakta, başarılı bir iç denetim eğitime sahip olmaları için üniversitelere yardımcı olmaktadır. İç Denetim Eğitim Ortaklığı Programı üniversitelere, öğrencilere, işverenlere ve iç denetim mesleğine fayda sağlamayı hedeflemekte, bu programa kabul edilen üniversitelere ve çeşitli kaynaklar ve mali destek sağlanabilmektedir.

IAEP Programının Amacı

İç denetim eğitiminin savunuculuğunu yapmanın yanında iç denetimin ders olarak veya başlı başına bir program olarak öğretilmesini sağlamak, potansiyel işverenlere iç denetime hazır yetkin eleman temin etmek, bu amaçla üniversitelere ihtiyaç duydukları kaynakların ve araçların sağlanması hedeflenmektedir.

Program, seçilebilir üniversitelerin belirlenmesiyle başlamaktadır. IIA/TİDE'nin ve IIA/TİDE Akademik İlişkiler Komitesi'nin üniversite ile iletişimi ve müfredat, eğitmenler, üniversitenin desteği, IIA/TİDE desteği, öğrenciler (örneğin üniversitede iç denetim öğrenci kulübünün mevcudiyeti veya kurulma planı), eğitim kaynakları gibi çeşitli kriterler açısından değerlendirme sonrasında uygun üniversitelerin programa başvuruları alınmaktadır.

Başvuruda başvuru sonrasındaki beş yıllık süreçte okulun iç denetim programının gelişim planı sunulmalıdır. Uzaktan eğitim programları kabul edilmemektedir. Başvuru sonucu üniversitenin üç kategoriden hangisine kabul edileceği IIA'in Küresel Akademik İlişkiler Komitesi tarafından belirlenmektedir.

IAEP'nin Üniversiteler ve Öğrenciler İçin Faydaları;

- Önemli işverenler tarafından tanınırlık sağlamak,
- Öğrencilere iç denetim programını cazip kılmak,
- Esnek bir iç denetim müfredatına sahip olmak ve geliştirmek,
- IIA/TİDE ile işbirliğinin sürekliliğinin sağlanması,

- Üniversitelerin ihtiyaç duyduğu ders kaynaklarına katkı sağlamak.

IAEP’de Yer Alan Üniversiteler

IAEP’ye kabul edilen üniversiteler 3 kademededen birinde sınıflandırılmaktadırlar. Bu kademeler: 1. İç Denetim Temel Programı, 2. Kapsamlı İç Denetim Uzmanlığı ve 3. İç Denetim Mükemmellik Program Merkezi’dir.

Birinci kategoriye kabul edilmek için 2 ana ders, ikinci kategoriye kabul edilmek için 3 ana ders ve üçüncü kategoriye kabul edilmek için iç denetim yoğunlaşması veya programda iç denetim derecesi vermek gerekmektedir.

Bugün itibariyle, 1. aşamada 16 üniversite, 2. aşamada 22 üniversite ve 3. aşamada 5 üniversite bulunmaktadır. Bu üniversiteler Amerika Birleşik Devletleri, Kanada, Fransa, İtalya, Lübnan, Malezya, Hollanda, Çin, Güney Afrika, Tayland, İngiltere ve İrlanda bulunmaktadır. En fazla üniversite Amerika Birleşik Devletleri’ndendir.

1. İç Denetim Temel Programı

- University of Malaya Kuala Lumpur, MALAYSIA
- Indiana University Purdue University Indianapolis Indianapolis, IN, USA
- California State University –Fullerton Fullerton, CA, USA
- San Francisco State University San Francisco, CA, USA
- Cleveland State University Cleveland, OH, USA
- Valdosta State University Valdosta, GA, USA
- Florida Atlantic University Boca Raton, FL, USA
- Wayne State University Detroit, MI, USA
- Grand Valley State University Allendale, MI, USA

2. Kapsamlı İç Denetim Uzmanlığı

- Université Aix-Marseille Provence, FRANCE
- Kennesaw State University Kennesaw, GA, USA
- University of Pisa Pisa, ITALY
- Northern Illinois University DeKalb, IL, USA
- Lebanese American University Beirut. LEBANON
- Old Dominion University Norfolk, VA

- Nanjing Audit University Nanjing, PR CHINA
- Pittsburg State University Pittsburg, KS, USA
- University of South Africa Pretoria, SOUTH AFRICA
- State University of New York at Buffalo Buffalo, NY, USA
- Chulalongkorn University Bangkok, THAILAND
- University of Alabama at Birmingham Birmingham, AL, USA
- Birmingham City University Birmingham, ENGLAND,
- University of Houston Houston, TX, USA
- Bentley University Waltham, MA, USA
- University of Nevada at Las Vegas Las Vegas, NV, USA
- Bradley University Peoria, IL
- University of New Orleans New Orleans, LA, USA
- DePaul University Chicago, IL, USA
- University of North Texas Denton, TX, USA
- Eastern Michigan University Ypsilant, MI, USA
- University of Texas at Austin Austin, TX, USA

3. İç Denetim Mükemmellik Program Merkezi

- Erasmus Universiteit Erasmus, NETHERLANDS
- Louisiana State University Baton Rouge, LA, USA
- University of Texas at Dallas Richardson, TX, USA
- Universiteit van Amsterdam Amsterdam, NETHERLANDS
- University of Pretoria Pretoria, SOUTH AFRICA

Türkiye’de IAEP’nin Pilot Uygulaması ve Planlanan Gelişmeler

2011 yılında Türkiye İç Denetim Enstitüsü Türkiye’de IAEP için uygun olabilecek aday üniversitelerden Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi’ne bağlı Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans Programı ile başvuru süreci başarılı bir şekilde yürütülmüştür. Bu süreçte, üniversitenin ve Bölümün IAEP değerlendirmesini ileride değerlendirme arzusu ön plana çıkmıştır.

Bu pilot başvuru çalışmasıyla TİDE olarak, IAEP uygulaması ve süreci hakkında pratik bilgi birikimi oluşturulmuştur. IAEP’nin ülkemiz üniversiteleri için uygun

olduğu değerlendirmesiyle diğer üniversitelere tanıtılmasındaki yarar üzerinde durularak TİDE tarafından bu süreçte kazanılan tecrübelerin ışığında ve üniversitelere ve mesleğe olacak potansiyel katkılar düşünülerek projenin daha geniş platformda tanıtılması ve diğer üniversitelere yaygınlaştırılması konusunda mutabakat oluşmuştur.

**AKADEMİK FORUM 2012
KAPANIŞ KONUŞMASI**





Ali Kamil Uzun

**Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Kurucu ve Onursal Başkanı
TİDE Akademik İlişkiler Komitesi Başkanı**

Saygıdeğer hocalarım, değerli meslektaşlarım, sevgili öğrenciler,

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE)'nün, Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Danışma Vakfı (MÖDAV) ile işbirliği içinde İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü'nün ev sahipliğinde gerçekleştirmiş olduğu ikinci Akademik Forum'u tamamlamak üzereyiz.

Dört panelde gerek iş dünyasının gerek akademik dünyanın önde gelen değerli uzmanlarıyla denetim mesleğinin gelişiminde beklentilerimizi ihtiyaçlarımızı tartıştık. İş dünyasının temsilcileri özellikle şu konunun altını çizdi; adı üstünde iş dünyası, işin kendi hareketi ve dinamizmini taşıyor. Sürekli bir değişim içindeler. İş dünyasının kuralları, çerçeveleri, iş yapış biçimi her geçen gün hızla değişiyor. Bunun temelinde bilgi toplumu teknolojisindeki hızlı değişim yatıyor. İşletme sınırları ve ölçekleri değişiyor. Ulusal sınırların ortadan kalktığı ve küresel rekabeti yaşadığımız bir durumdayız. Bu bir yandan ciddi fırsatlar getirirken, diğer yandan iyi yönetilmezse ciddi tehditler de oluşturuyor.

İki değerli faktörün kullanımı önem kazanıyor. Zaman ve kaynak. Bu iki kaynağın etkili kullanımında önemli bir araç var, o da teknoloji. İş dünyası böyle bir değişim ve gelişim gösterirken aslında akademik dünyaya, üniversitelere önemli rol ve so-

rumluluklar düşüyor. Bizim öğrencilik yıllarımızdaki üniversite ile bugünün üniversitelerinin koşullarına baktığımızda üniversitelerin yeni paydaşları, iş ortakları veya rakipleri var diyebileceğimiz gelişmeler var. Örneğin ben mezun olduğum 1977 yılında düzenleyici otoriteler yoktu. Şimdi Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK), Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK), Kamu Gözetim Kurumu gibi yepyeni kurumlarla karşılaşyoruz. Sivil mesleki oluşumlar, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB), Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) ve birçok alanda meslek odalarının ve meslek örgütlerinin oluştuğunu ve önemli meslek taleplerinin geliştiğini görüyoruz. Çok geniş pay ve menfaat sahibiyle karşılaşıyoruz.

Öğrenci olduğum yılları hatırladığımda, kaynaklara büyük gayret ve emek sarf ederek ulaşmaya çalışırdık. Bir yabancı kaynağa ulaşmak ciddi bir emek gerektiriyordu. Şimdi bu fiziksel sınırların ötesine taşınmış durumda. Burada temel değişirici faktörler; teknoloji, bilgi toplumu hizmetleri ve özellikle sosyal medyanın bilgi üretme kaynağı olarak üniversiteye bilim dünyasına ciddi bir rakip oluşturma durumu var. Şimdi çok farklı kaynaklarla hızlı bilgiye ulaşıyoruz. Bunların içinde bilimsel bilgi olduğu kadar kirli bilgi de var. Peki, o zaman akademik dünyanın bilgi kaynağının farklılaştığı, birbirinin rakibi olduğu, dönemde önemli bir rolü ortaya çıkıyor: Bilginin moderatörü olmak. Şeffaf, temiz, bilginin paylaşılması, bilimselliğin güvencesinin sağlanması ve doğru bilginin üretilmesi, bilimsel çalışmanın genişlemesi açısından, bilginin yönetilmesinde akademik dünyaya moderatörlük görevi düşüyor. Üniversitenin ürünü öğrenciler, bunu üreten üretici güç hocalarımız, bunu tüketen yani talep eden iş dünyası. Arzın kaynağı üniversite, talep eden ise iş dünyası. İşte bunun ortasında da ürün yani siz değerli genç kardeşlerim, bu ürünü geliştirmeye çalışan hocalarımıza da büyük işler ve sorumluluklar düşüyor.

Uluslararası açıdan baktığımızda, geleneksel muhasebe standartları aslında iç denetimin tüm ihtiyaçlarına cevap vermekte zorlanıyor çünkü iş ve denetim dünyası çok hızlı bir değişim gösteriyor. İç denetime artan talebe karşın arz yeterli bir üretim yapma noktasına gelebilmiş değil. 21. yüzyılın meslek mensubu olarak iç denetçilerde sahip olması gereken özellikler, risk odaklı yönetim, küresel bakış

açısı, kurumsal yönetim bilinci, teknolojik bilgi, iş anlayışı ve yaratıcılık öne çıkıyor.

Gelecekte risk alan, yönetim kurulunda söz sahibi olan, çok değişik tecrübeleri olan, cesur, vizyoner, mesleki sertifikasyonları bulunan, pratik, güçlü liderlik özellikleri bulunan, yenilikçi, yaratıcı, stratejik düşünen, etkili, motive edebilen, arabulucu, özellikleri olan takım oluşturabilen, etik, dürüst, esnek olabilen bir iç denetçi profili var. Artık küresel dünya çok farklı yetkinliklerde meslek mensubunu öne çıkartıyor. O zaman bu konuda üretimin merkezi akademik dünya nasıl bir tasarım içine girecek? Akademik düzenini yeniden nasıl tasarlamamız gerekiyor? Burada muhasebe ve finans gibi temel konuların yanı sıra bilgi teknolojisi, iş yüklerini anlayan iç kontrol, iş süreçleri, danışmanlık, etik ve sosyal becerileri öne çıkan sunum teknikleri, iletişim, takım çalışması, analitik bakış, risk temelli yaklaşım gibi hususları eğitim programlarında destekleyici bilgi ve becerilere ihtiyaç ortaya çıkıyor. O nedenle alışlagelmiş eğitim ve öğretimden farklı eğitim ve öğretim düzeninin ortaya çıktığını düşünüyoruz. Karşılıklı etkileşimle yani öğrenciye de inisiyatif tanıyarak onu da üretimin içinde bir sorumluluk noktası haline getirmek istiyoruz. Ben, akademik dünyanın öğretim üyelerini bilgi dünyasının moderatörü olduğu gibi, iş dünyasıyla, sivil mesleki örgütlerle birlikte bir ekip çalışmasını yöneten böyle bir kaynağı yöneten liderler olarak görüyorum. Akademik dünyanın artık iş dünyasına bu anlamda liderlik yapmasını bekliyoruz. Bizi yetiştiren, bugünlere getiren değerli hocalarımızın eğitiminden geçtik, bilimin ışığıyla bizi aydınlatmışlar şimdi yeni düzenin etkileriyle bilgi kaynaklarının çeşitlenmesi, sanal ve sosyal ortamın bu kadar öne çıktığı bir noktada bu kadar dinamizm kazandığı bu noktada, onları yine bizleri bilimin ışıklarıyla aydınlatması için yeni bir önderlik bekliyor. Türkiye'nin aydınlık geleceğinde rol ve sorumluluk üstlenecek genç kardeşlerimizin yetiştirilmesinde akademi dünyasının gereğini yapacağına inanıyoruz.

İkincisini gerçekleştirdiğimiz Akademik Forum ile bu beklentileri ortaya koyarken bir yandan da taşın altına elimizi koyduğumuzu da bu oturumda sizlerle paylaşmak istedik. Aslında Akademik Forum, TİDE'nin Akademik İlişkiler Çalışma Komitesi'nin bir ürünü. MÖDAV'ın ve hocalarımızın desteğini alarak, bugün ikincisini gerçekleştirdiğimiz Akademik Forum aslında sivil, gönüllü kaynaklarla

üretilen bir faaliyet. Bunun sonucunda da çalışma gruplarımız içinde, öğrencilere öğrencilik yıllarında kariyerle olan ilgisinde ve beklentisinde farkındalık yaratmak adına denetim kulüplerini oluşturduk. Türkiye’de ilk defa meslek ve kariyer kulübü oluşturduk. Üniversitelerimizde denetim kulüpleri hızla yayılıyor. Amaç öğrenciyi, öğrenciyken meslekle tanıştırmak, kariyer ilgisinde bir farkındalık yaratmak ve mezun olduğunda da bilinçli bir şekilde iş dünyasıyla entegrasyonun sağlamak.

Üretim alanında bir diğer çalışma da tez envanteri ve eğitim programları üzerine yaptığımız araştırmalardır. Yüksek lisansta önemli bir üretim var ama biz bunu yeterli görmüyoruz. Doktora programlarının da mesleğimize destek verme konusu öne çıkıyor. Özellikle doktora tezlerinde de iş dünyasının katkısı sağlanabilir ve araştırma tezleri geliştirilebilir. TİDE Akademik İlişkiler Komitesi olarak, yapmaya çalıştığımız buydu.

Yaptığımız Akademik Forum’un profilini çıkardığımızda çok anlamlı sonuçlar olduğunu görüyoruz. Türkiye’nin 17 üniversitesinin temsilcileri bugün bizlerleydi, kayıtlı katılımcı sayısı 285 oldu.

Sivil ve mesleki örgütlerin temsilcileri aramızdaydı. MÖDAV, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası (İSMMMO), Borsa Aracı Kurumları, Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER) ile birlikte büyük denetim şirketleri, Deloitte, PWC, KPMG, Mazars bizimleydi.

Sponsorlarımız; Türkiye’nin iki önemli holdingi Borusan Holding ve Sabancı Holding ile bilgi teknolojileri ve bilgi yönetiminde önemli hizmetler veren kuruluşlar olan Futurecom ve Komtaş Bilgi Yönetimi şirketleriydi.

Geleceğin meslek insanları denetim kulüpleri bizimleydi. Galatasaray Üniversitesi, Marmara Üniversitesi, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Denetim Birimi, Konya Selçuk Üniversitesi, Trakya Üniversitesi Denetim Topluluğu bizimleydi. Galatasaray Üniversitesi’ne özel bir teşekkür daha yapmak istiyorum. Bu işe uluslararası boyut da kattılar. Senegal, Nijer ve Gine’den de öğrencilerimiz bizimle

birlikte oldular. Foruma, kıtalararası bir anlam katmaları nedeniyle, Prof. Dr. İdil Kaya ve öğrenci kardeşim Begüm Yeşilkaya'ya bu inisiyatifi için çok teşekkür ediyorum.

Bu panelin bir anlamı da daha vardı. İki kuşak meslek mensubunu bir anne ve kızını bir araya getirdi. TİDE'nin kurucu üyesi Meral Safsoy ile kızı Sena Safsoy bugün bizimle birlikte oldular. TİDE'yi kurduğumuzda Sena bebekti, şimdi iki kuşak böyle bir platformda bir araya geldi.

Böyle bir emeğin, böyle bir üretimin böyle bir platformun başarıyla gerçekleşmesinin arkasında emekçiler, işin mutfağında olanlar var. Öncelikle ev sahipliğinden ötürü İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dekanı Prof. Dr. Erdal Tekarşan'a teşekkür ederim. Prof. Dr. Ömer Lalik'e, MÖDAV olarak her zaman yanımızda olduğu için çok teşekkür ediyorum.

İstanbul Üniversitesi'nden Prof. Dr. Lerzan Kavut, Araştırma Görevlisi Dr. Burcu Adiloğlu ile Galatasaray Üniversitesi'nden Prof. Dr. İdil Kaya bizi yalnız bırakmadı, sonuna kadar Forum'u sabırla izlediler, teşekkür ederim.

İstanbul Üniversitesi İşletme Kulübü'nün çok sayıda katkı sağlayan değerli öğrencilerinin isimlerini saymak istiyorum. Emekleri unutulmaz. Kulüp Başkanı Tuğçe Taner, Esra Eraslan, Büşra Kısıpet, Burcu Bayram, Sadri Perk, Haşim Bahadır Ayeş, Emre Kırbay, Berkay Azman, Ali Kuşçuoğlu, Göktaş Işıklı, Betül Menemencioğlu, Tuğçe Kaptanoğlu, Merve Yalçın, Gamze Gönüllü, Alper Tunç, Mustafa Nergis, Özgür Can Korkmaz, Serap Şahinoğlu, Murat Tokar'e çok teşekkür ediyorum.

TİDE'nin değerli profesyonelleri, Mehtap Okay, Sevilay Çalışkan, Güzide Aka'ya teşekkür ediyorum, sabırla destek verdiler.

Akademik İlişkiler Komitemizin Başkan Yardımcısı Esra Işıkkara, genel sekreteri A. Murathan Bayrı, Dr. A. Engin Ergüden ve Yrd. Doç. Dr. Nermin Çıtak'a bu süreçte vermiş oldukları destek açısından çok teşekkür ederim. Sabırla sonuna kadar bizi izleyen sizlere de ayrıca teşekkür ediyorum.

