



T.C.
NEVŞEHİR HACI BEKTAŞ VELİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI

**KURUMSAL YÖNETİM UYGULAMALARI ve İÇ DENETİMİN
ROLÜ: BORSA İSTANBUL' DA FAALİYET GÖSTEREN
ŞİRKETLER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA**

Yüksek Lisans Tezi

Emel KARATEKİN

Danışman

Doç. Dr. Şükran GÜNGÖR TANÇ

Nevşehir

Ocak, 2017

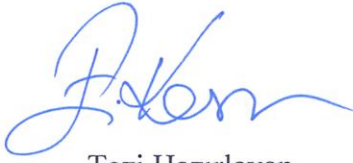
BİLİMSEL ETİĞE UYGUNLUK

Bu çalışmadaki tüm bilgilerin, akademik ve etik kurallara uygun bir şekilde elde edildiğini beyan ederim. Aynı zamanda bu kural ve davranışların gerektirdiği gibi, bu çalışmanın özünde olmayan tüm materyal ve sonuçları tam olarak aktardığımı ve referans gösterdiğimi belirtirim.

Tezi Hazırlayan
Emel KARATEKİN



“Kurumsal Yönetim Uygulamaları ve İç Denetimin Rolü: Borsa İstanbul’da Faaliyet Gösteren Şirketler Üzerine Bir Araştırma” adlı Yüksek Lisans tezi, Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Tez Yazım Kılavuzu’na uygun olarak hazırlanmıştır.



Tezi Hazırlayan

Emel KARATEKİN



Danışman

Doç. Dr. Şükran GÜNGÖR TANÇ



İşletme Ana Bilim Dalı Başkanı

Prof. Dr. Şevki ÖZGENER

Doç. Dr. Şükran GÜNGÖR TANÇ danışmanlığında Emel KARATEKİN tarafından hazırlanan “Kurumsal Yönetim Uygulamaları ve İç Denetimin Rolü: Borsa İstanbul’da Faaliyet Gösteren Şirketler Üzerine Bir Araştırma ” adlı bu çalışma, jürimiz tarafından Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı’nda Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

27/01/2017

JÜRİ

Danışman

: Doç. Dr. Şükran GÜNGÖR TANÇ

Üye

: Doç. Dr. Hakan Vahit ERKUTLU

Üye

: Yrd. Doç. Dr. H. Pinar KAYA

İMZA





ONAY:

Bu tezin kabulü Enstitü Yönetim Kurulunun 01/02/2017 tarih ve 2017.08.130 sayılı Kararı ile onaylanmıştır.

01/02/2017



TEŞEKKÜR

Tez çalıőmam boyunca yardımlarını esirgemeyen, çalıőmamın her aşamasında yol gosteren beni sürekli motive eden danışman hocam Doç. Dr. Őukran GÜNGÖR TAN 'a, yoğun çalıőmam boyunca her türlü desteğini gosteren yardımlarını esirgemeyen ve en önemlisi bana büyük sabır gosteren canımın içi eőim Ali'ye, bana her zaman destek olan ve emek veren bu günlere gelmemde büyük pay sahibi olan aileme sonsuz teşekkür ederim. Tezimi tamamlamamda en büyük etken olan kızım Berrak Elif ve oğlum Ata Mustafa sizi çok seviyorum.

Emel KARATEKİN

Ocak, 2017

**KURUMSAL YÖNETİM UYGULAMALARI VE İÇ DENETİMİN ROLÜ:
BORSA İSTANBUL' DA FAALİYET GÖSTEREN ŞİRKETLER ÜZERİNE
BİR ARAŞTIRMA**

Emel KARATEKİN

**Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kasım 2016
Danışman: Doç. Dr. Şükran GÜNGÖR TANÇ**

ÖZET

Kurumsal yönetim, son yıllarda önemi giderek artan bir olgu haline dönüşmüştür. Şirketler bu yapıya kavuşmak için bir takım çalışmalar üzerinde yoğunlaşmakta bunun içinde kurumsal yönetim sürecinin planlanması, anlaşılması ve uygulanması gerekmektedir. Tüm bu süreçlerin sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi için iç denetimlerle desteklenmesi yararlı olacaktır çünkü bu iki kavram birbirlerini destekleyici ve birbirleriyle ilişkili kavramlardır.

Araştırmanın amacı Borsa İstanbul'da 2016 yılı itibariyle faaliyet gösteren 60 holding ve yatırım şirketinin web sayfaları incelenerek, şirketlerin iç denetim faaliyetleri kapsamında ne tür çalışmalar yaptıklarını tespit etmektir. Bu bağlamda 2015 yılı "Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporları" kapsamında iç denetim faaliyetlerine dair gerçekleştirilen uygulamalar içerik analizi çerçevesinde değerlendirmeye alınarak genel duruma değinilmiştir. Ulaşılan bulgulara göre Borsa İstanbul'da holdingler ve yatırım şirketleri sektöründe varlık gösteren şirketlerin 0,63' ü kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporlarını yayımlamıştır. Asıl önemlisi bu şirketlerin 0,47'sinin web sayfalarında, iç denetim faaliyetlerinin hangi boyutlarda yürütüldüğü ve bu kapsamda iç denetim adına ne tür uygulamalara yer verildiği yayımladıkları raporlar kapsamında tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler : Kurumsal Yönetim, İç Denetim, Borsa İstanbul Şirketleri

**THE ROLE OF CORPORATE GOVERNANCE PRACTICES AND
INTERNAL CONTROL: A RESEARCH ON COMPANIES THAT OPERATE
IN ISTANBUL STOCK EXCHANGE**

Emel KARATEKİN

Nevşehir Hacı Bektaş Veli University, Institute of Social Sciences

Department of Business Administration, M.A., November 2016

Supervisor: Doc. Dr. Şükran GÜNGÖR TANÇ

ABSTRACT

In recent years corporate governance has become an increasingly important phenomenon. Companies that structure in order to attain the corporate governance process in that it focuses on the work of a team of planning, needs to be understood and implemented. All of these processes, for internal controls to function in a healthy way because it would be useful to be supported by supporting each other and these two concepts are concepts that relate to one another.

The aim of the study holding and investment company operating in the Istanbul stock exchange by 2016 and 60 by examining the web pages of companies within the scope of internal audit activities to determine what works. In this context, the 2015 a “year of corporate governance principles compliance report” the practices of internal audit activities the scope, content analysis will be assessed within the framework of the general situation was discussed. The results achieved according to the companies, holdings and investment companies in the Istanbul stock exchange with a presence in the sector 0,63' u corporate governance principles compliance report has been released. More importantly, these companies 0,47% of the web pages, The size of the internal audit activities in which it is executed, and in this context, internal audit in the name of what kind have been identified in the published reports, which included a lot of practice.

Keywords : Corporate Governance, Internal Audit, Borsa Istanbul Companies

İÇİNDEKİLER

	Sayfa No.
BİLİMSEL ETİĞE UYGUNLUK	ii
TEZ YAZIM KILAVUZUNA UYGUNLUK.....	iii
KABUL VE ONAY SAYFASI.....	iv
TEŞEKKÜR.....	v
ÖZET.....	vi
ABSTRACT.....	vii
İÇİNDEKİLER.....	viii
KISALTMALAR VE SİMGELER.....	xii
TABLolar LİSTESİ.....	xiii
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xiv
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM KAVRAMSAL ÇERÇEVE

1.1. Kurumsal Yönetim Kavramı	3
1.1.1. Kurumsallaşma Kavramı.....	4
1.1.2. Kurumsal Yönetimin Önemini Artıran Faktörler.....	6
1.1.3. Kurumsal Yönetimin Gerekliliği.....	8
1.1.4. Kurumsal Yönetimin Dünyadaki Gelişimi.....	8
1.1.5. Kurumsal Yönetimin Türkiye’deki Gelişimi.....	9
1.1.6. Kurumsal Yönetimin Özellikleri.....	10
1.1.7. Kurumsal Yönetimin Amacı.....	11
1.1.8. Kurumsal Yönetim İlkeleri.....	12
1.1.8.1. Şeffaflık İlkesi.....	13
1.1.8.2. Hesap Verebilirlik İlkesi.....	14
1.1.8.3. Adillik veya Eşitlik İlkesi.....	15

1.1.8.4. Sorumluluk İlkesi.....	15
1.1.9.Kurumsal Yönetim ve Geleneksel Yönetim.....	16
1.1.10.Etkin Bir Kurumsal Yönetim Çalışması İçin Devlete Düşen Görevler.....	18
1.1.11.Kurumsal Yönetim Etkinliğini Artıran Uygulamalar.....	19
1.1.12.Kurumsal Yönetimin Sağladığı Faydalar.....	20
1.1.13.Kurumsal Yönetim Alanındaki Temel Yaklaşımlar.....	21
1.1.13.1.Anglo-Sakson Modeli (Hissedar Yaklaşımı)	21
1.1.13.2.Kıta Avrupası Modeli (Paylaşımçı Yaklaşım).....	22
1.1.14.Türk Şirketlerinde Kurumsal Yönetimin Önemi	23
1.1.15.Kurumsallaşma Yolunda Atılacak Adımlar.....	26
1.1.16.Kurumsallaşma Göstergeleri.....	27
1.1.17.Kurumsallaşmanın Olumsuz Getirileri.....	28
1.2.İç Denetim.....	29
1.2.1. İç Denetim Süreci.....	31
1.2.2. İç Denetim Unsurları.....	32
1.2.2.1. Bağımsız ve Tarafsız Denetim.....	33
1.2.2.2. Risk Odaklı Denetim.....	33
1.2.2.3. Değer Katma.....	34
1.2.2.4. Güvence Sağlama ve Danışmanlık.....	35
1.2.2.5. Standartlara Uygunluk.....	35
1.2.2.6. Meslek Ahlâk Kuralları.....	36
1.2.3. İç Denetimin Kapsamı.....	36
1.2.4. İç Denetimin Amacı.....	36
1.2.5. İç Denetimin İşlevleri.....	38
1.2.6. İç Denetimin Faaliyet Alanındaki Değişimler.....	38
1.2.7. İç Denetimin Gerekliği ve Önemi.....	39

1.2.8. İç Denetim Uygulamaları Kapsamında Başarı İçin Öneriler.....	40
1.2.9. İç Denetim Türleri.....	41
1.2.9.1.Mali Denetim.....	41
1.2.9.2.Uygunluk Denetimi.....	42
1.2.9.3.Performans Denetimi.....	42
1.2.9.4.Bilgi Teknolojileri Denetimi.....	43
1.2.9.5.Sistem Denetimi.....	43
1.2.10. İç Denetim Standartları Gelişim Evresi.....	44
1.2.10.1. İç Denetim Standartlarının Önemi ve Faydaları.....	45
1.2.10.2. İç Denetim Standartlarının Oluşturulmasını Etkileyen Gelişmeler.....	46
1.2.10.3. İç Denetim Standartlarının Amaçları.....	46

İKİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL YÖNETİM UYGULAMALARI ve İÇ DENETİMİN ROLÜ

2.1.Türkiye'de İç Denetimin Gelişim Süreci.....	48
2.1.1. İşletmelerde İç Denetim.....	49
2.1.2. Kamuda İç Denetim.....	50
2.2. İç Denetimin Değişim Süreci.....	52
2.3. İç Denetim Yaklaşımları.....	54
2.3.1. Pro-Aktif Yaklaşım.....	54
2.3.2. Denetlenene Müşteri Olarak Yaklaşılması.....	55
2.3.3. Risk Denetiminde Yoğunlaşma.....	55
2.3.4. İç Denetimin Sürekliliğinin Sağlanması.....	56
2.3.5. Teknolojik İmkanlardan Giderek Artan Biçimde Yararlanılması.....	56
2.4. Etkin Bir İç Denetim Faaliyetinin Yönetilmesi ve Yürütülmesi İçin Başarı Faktörleri Nelerdir?.....	57
2.5. Kurumsal Yönetim ve İç Denetim İlişkisi.....	58

2.5.1. Denetim Komitesinin İç Denetim Faaliyetindeki Yeri.....	59
2.5.2. Denetimden Sorumlu Komitenin Gerçekleştirdiği İşlemler.....	60
2.5.3. İç Denetimin Kurumsal Yönetime Olan Etkisi.....	61
2.5.4. Kurumsal Yönetim İle Birlikte İç Denetimlerin Artan Önemi.....	62
2.5.5. Kurumsal Yönetim Anlayışı ile Birlikte İç Denetimlerin Değişen Rolü....	63
2.5.6. Kurumsal Yönetim ve İç Denetim İlişkisi ile İlgili Literatür Taraması.....	64

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KURUMSAL YÖNETİM UYGULAMALARI ve İÇ DENETİMİN ROLÜ: BORSA İSTANBUL' DA FAALİYET GÖSTEREN ŞİRKETLER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

3. Borsa İstanbul'da Holdingler ve Yatırım Şirketleri Üzerine Bir Araştırma.....	68
3.1. Araştırmanın Amacı ve Yöntemi.....	68
3.2. Araştırmanın Bulguları.....	69
SONUÇ	83
KAYNAKÇA	86
EKLER	98
ÖZ GEÇMİŞ	

KISALTMALAR VE SİMGELER

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AB	: Avrupa Birliği
BDDK	: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
BiST	: Borsa İstanbul
IMF	: Uluslararası Para Fonu
İDKK	: İç Denetim Koordinasyon Kurulu
İDY	: İç Denetim Yöneticisi
İMKB	: İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
OECD	: Ekonomik İş Birliği ve Kalkınma Örgütü
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TİDE	: Türkiye İç Denetim Enstitüsü
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
TÜSİAD	: Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1. Geleneksel Yönetim ile Kurumsal Yönetim Yaklaşımlarının Karşılaştırılması.....	17
Tablo 2. Anglo-Saxon ve Kıta Avrupası Kurumsal Yönetim Sistemlerinin Karşılaştırılması.....	23
Tablo 3. İç Denetimin Değişim Süreci.....	53
Tablo 4. Şirketlerin Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporları ve İç Denetim İle İlgili Sayısal Bulguları.....	70
Tablo 5. Şirketlerin Yayınlamış Olduğu Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporlarında Yer Alan İç Denetim Faaliyetlerine İlişkin Bazı Veriler...	71

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1. Kurumsal Yönetim İlkeleri.....	13
Şekil 2. Kurumsal Yönetimin Makro-Ekonomik Etkileri.....	21
Şekil 3. İç Denetim Süreci.....	31
Şekil 4. İç Denetim Türleri.....	41

GİRİŞ

2000'li yılların başlarında dünyada baş gösteren finansal krizler, Amerika ve Avrupa'da yaşanan şirket skandalları kurumsal yönetim kavramını ön plana çıkarmıştır. Kurumsal yönetim kavramı Amerika'da Sarbanes - Oxley Yasası, Türkiye'de de bu yasanın paralelinde Sermaye Piyasası Kurulu'nun hazırladığı Kurumsal Yönetim Tebliği ile uygulamada yerini bulmuştur. Şirket skandallarının temelinde yatan sebep ise hileli muhasebe teknikleriyle örgüt faaliyetlerinin eksik ve yanıltıcı bir şekilde kamuoyuna sunulması olgusudur. Bu olgu hem yatırımcıları maddi zararlara uğratmış, hem de finansal sisteme olan güveni derinden etkilemiştir. Dolayısıyla birçok ülkede bu zararların giderilmesi mevzusunda bir takım düzenlemelere gidilmiştir. Ancak unutmamak gerekir ki yapılan düzenlemelerle oluşturulacak olan modelin, ülkeye özgü koşulları da dikkate alması gerekmektedir.

Kurumsal yönetim için, şirketlerin geleceğe dair hedefleri doğrultusunda daha emin adımlar atması, uzun ömürlü olması ve öncelikli olarak hissedarların, yatırımcıların, çalışanların ve diğer çıkar gruplarının haklarının korunması maksadıyla gerçekleştirilen uygulamalar bütünü diyebiliriz. Dünya genelinde kabul gören kurumsal yönetim ilkeleri de mevcuttur. Bunlar genellikle, hesap verebilirlik, eşitlik, şeffaflık ve sorumluluk ilkelerine dayanmaktadır.

Kurumsal yönetim açısından denetim olmazsa olmazlar arasında yerini almaktadır. Günümüzde işletmeler büyümekte ve faaliyetleri de o oranda kapsamlı bir hale gelmekte neticesinde de bu faaliyetlerin takibi, iç denetimin gerekliliğini ön plana çıkarmaktadır. Buradan hareketle, etkili bir kurumsal yönetim için etkin bir iç denetim gereklidir, demek doğru bir yargı olacaktır. Dolayısıyla etkin bir iç denetim

faaliyeti neticesinde, işletmenin kurumsal yönetim süreçleri iyileşecek, devamında ise faaliyetleri artacaktır. Böylece işletmeler de amaçlarına ulaşmış olacaktır. Bu araştırmanın temelini oluşturan kurumsal yönetim ve iç denetim olgusu, değişim gösteren örgüt ihtiyaçlarına cevap verebilme amacını taşımakla birlikte iç denetimin, etkin bir kurumsal yönetim için ne kadar önemli olduğunu vurgulama amacını da taşımaktadır. Bu konulara ilaveten işletme yönetiminin etkinliği ve verimliliği için öncelikle etkin bir iç kontrol, iç kontrolü denetleyen etkin bir iç denetim ve kurumsal yönetim anlayışının varlığı olmazsa olmazlar arasındadır. Dolayısıyla yatırımcıların aradığı hususun güven ve istikrar olduğunu varsayarsak kurumsal yönetim ve iç denetim olgusunu bünyesinde barındıran tüm işletmeler, bu ayrıcalıklarıyla yatırımcıları ikna etme noktasında bir adım öne geçeceklerdir.

Bu araştırma üç bölümden meydana gelmiştir; birinci bölümde kurumsal yönetim ve iç denetimin kavramsal çerçevesine yer verilmiştir. İkinci bölümde kurumsal yönetim uygulamaları ve iç denetimin rolü üzerinde durulmuştur. Son bölümde ise, 2015 yılı itibariyle Borsa İstanbul (BİST)'da Holdingler ve Yatırım Şirketleri sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin, kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları ve faaliyet raporları incelenmiş ve gerçekleştirilen iç denetim faaliyetlerine ilişkin içerik analizi yapılmıştır. Ulaşılan bulgulara göre Borsa İstanbul'da Holdingler ve Yatırım Şirketleri sektöründe varlık gösteren şirketlerin 0,63' ü kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporlarını yayımlamıştır. Asıl önemlisi bu şirketlerin 0,47'sinin web sayfalarında, iç denetim faaliyetlerinin hangi boyutlarda yürütüldüğü ve bu kapsamda iç denetim adına ne tür uygulamalara yer verildiği yayımladıkları raporlar kapsamında tespit edilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Bu bölümde çalışmanın temelini oluşturan kurumsal yönetim ve iç denetim kavramlarına genel hatlarıyla değinilmiştir. Kurumsal yönetim ve iç denetim kavramlarının, önemi, amacı, gerekliliği, unsurları, gelişim evreleri, özellikleri, ilkeleri, faydaları gibi konulara yer verilmiştir.

1.1.Kurumsal Yönetim Kavramı

Kurumsal yönetimin son zamanlarda öneminin git gide artmasında şüphesiz ki ana etmen dünya genelinde yaşanan hızlı küreselleşme çabalarıdır. Dünya genelinde baş gösteren finansal ve ekonomik krizlerle Amerika Birleşik Devletleri (ABD) ve Avrupa'da meydana gelen şirket skandalları sonucu, hileli muhasebe tekniklerinin yaygınlık kazanması ve işletmelerin yürütmüş olduğu faaliyetlerin kamuoyuna eksik bir şekilde yansıtıldığı gerçeği gündeme gelmiştir. Bütün bu yaşananlar, hem yatırımcıların maddi zarara uğramasına sebep olmuş, hem de finansal sisteme olan güven zedelenmiştir (Tüm, 2013). Oluşan güvensizlik ortamından sıyrılmak amacıyla piyasalarda birtakım değişimler meydana gelmiş sonucunda da, ekonomik sistem bünyesinde farklı yönetim anlayışları ortaya çıkmıştır (Beasley, Carcello ve Hermanson, 2001).

İlgili çıkar gruplarıyla işletmeler arasındaki ilişkilerin düzenlenmesi, işletmelerin performanslarının artırılması hususlarında etkili olan kurumsal yönetim, 2000'li yıllarda gündeme gelerek, ekonomik sistem içinde yerini almıştır. Kurumsal yönetim, işletmelerin bütün faaliyetlerini kuşatan bir üst yapıyı oluşturmakla birlikte, ilişkide bulunduğu bütün çıkar gruplarına karşı belirli ilke ve kurallar dahilinde sorumluluk taşıyan bir kavramdır. Ayrıca kurumsal yönetim kamuoyunun aydınlatılması ve şeffaflık ilkelerine de önem vermektedir. Böylece

ilkelerin uygulanabilirliğiyle ortaya çıkan finansal başarılar, sürdürülebilir değer yaratmanın bir göstergesi konumuna ulaşacaktır. Bütün bunlar kurumsal yönetimin, işletmeye değer katmayı hedefleyen bir anlayış haline almasını sağlayacaktır (Aras, 2006).

Finansal raporlama sisteminin etkili bir şekilde işleyişini gerçekleştiren kurumsal yönetim anlayışı, örgütler açısından önemli bir olgudur. Teoride kurumsal yönetimin etkin bir şekilde oluşturulup uygulanabilmesi için üç temel mekanizmaya ihtiyaç vardır. Bu mekanizmaları; iç kontrol sistemi, yönetim kurulu ve denetim komitesi şeklinde ifade edebiliriz (Abdullah, Ismail ve Jamaluddin, 2008). İşletme bünyesinde kurumsal yönetimin, yönetim kurulu, hissedarlar, çalışanlar ve diğer çıkar gruplarının menfaatlerini buluşturan ve aralarında dengeyi kuran faydaları da vardır. Bunlara ilaveten kurumsal yönetim, küresel piyasalarda sermayeye erişim ve rekabetin güçlendirilmesi için doğru hamlelerin yapılmasına da olanak tanımaktadır (Darman, 2008).

En geniş tanımıyla kurumsal yönetim, şirketlerin performans ve etkinliklerini en üst seviyeye getirecek faaliyetler bütünüdür. Şirketlerin faaliyet alanlarıyla ilgili kararlarında, dikkat etmeleri gereken düzenleme ve kuralları ayrıntılı bir biçimde açıklayarak hisse sahiplerinin hakları ve sorumluluklarını belirleyen kurumsal yönetim, bir kontrol ve yönetim sistemidir (Akdoğan ve Boyacıoğlu, 2010).

1.1.1. Kurumsallaşma Kavramı

Kurumsallaşma kavramı, örgütsel varlık ve devamlılığın neden ve sonuçları üzerinde durmaktadır (Carney ve Gedajlovic, 2002). İşletmenin faaliyetleri ile örgütsel yapının gelişmesi, geri besleme ve çevresel şartların yeniden biçimlendirilmesinin bu kavrama anlam kazandırdığını ifade edebiliriz (Levinthal ve Myatt, 1994).

Kurumsallaşma, işletmelerin bireylerden bağımsız bir şekilde standart ve prosedürlere sahip olarak; değişen çevre koşullarını takip eden sistemler inşa etmesi, gelişmelere uygun olarak organizasyon yapısı oluşturması; kendine özgü iletişim ve iş yapma yöntemlerini “kültür” haline getirmesiyle oluşmaktadır. Kurumsallaşan

işletme bu haliyle farkını ortaya koyarak yeni bir kimliğe bürünmüş olacaktır (Karpuzoğlu, 2004: 45).

İşletme kültürünü şekillendiren faktörlere bakacak olursak; inisiyatif kullanma, risk alma, amaç belirleme ve işletme birimlerinin birlikte çalışması şeklinde ifade edebiliriz. Bu faktörlerle birlikte ödül sistemi, çalışanların kendini tanımlama şekli, terfiler, maaş parametresi ve iletişimin gerçekleştirilmesi de diğer faktörler arasındadır. Böylece kurumsallaşma, hedeflere uygun bir örgüt yapısı, iş ve görev tanımı, iç yönetmelikleri belirleme, yetki ve sorumlulukların dağıtımı gibi konuları gerekli kılmaktadır. Verilen bilgilerden hareketle kurumsal yönetim tanımlarındaki ortak olgu, örgütlerin bireylerden farklı olarak sistemli bir yapıya sahip olmasıdır (Selznick, 1996: 271).

Kurumsallaşmanın şirketlere sağlayacağı bir takım faydalara değinirsek; örgüt içerisinde kontrolün kolayca sağlanması, daha sağlıklı bir iş bölümünün oluşturulması, kurumun daha sistemli ve düzenli bir biçimde çalışması şeklinde ifade edebiliriz (Genç vd., 2008: 370). Ayrıca kurumsallaşmayla birlikte, işletmenin ve işlerin devamlılığı sağlanarak, yetki ve sorumluluk alanları belirlenir. Son olarak örgütün büyümesi ve hedeflerine ulaşabilme seviyesinin artması, işlerin uzmanlar tarafından yapılarak hataların azaltılıp devamında verimliliğin artırılması gibi kurumsallaşmanın sağlamış olduğu birtakım faydalar da mevcuttur (Güngör, 2008).

Kurumsallaşmanın işletmeye sağlayacağı faydaların yanında olası bir takım sakıncaları da mevcuttur. Bunlar; işletme sahipleri için kontrolün zorlaşması, karar alma sürecinin uzaması ve tekrara düşmeler, koordinasyon bozukluğuyla monoton bir iş ortamının oluşması, işletme sahiplerinin işletme bünyesinde detaylı düşünmeyi bırakması böylece aşırı fonksiyonel bir yapının oluşması, işletmenin girişimcilik yeteneklerinin azalması fikri gibi unsurlardır (Ulukan, 2005; Eren, 2005; Serinkan ve Cabar, 2008).

İnsan kaynakları, kurumsallaşmada en kritik noktadır. Şirket sahip ve yöneticileri, gerekli bilgiye hakim olunmaması, kurumsallaşma bilincinin olmayışı ve örgüt yapısının finansal açıdan yetersiz olması gibi bir takım gerekçelerden ötürü insan

kaynaklarına gerek olmadığı kanısındadırlar. Öte yandan şirket sahiplerinin kurumsallaşma düşüncesini benimseyerek, desteklemesi ve ileriki kuşakları bu doğrultuda yetiştirmesi çok önemlidir (Ulukan, 2005).

Örgütlerde kurumsallaşma bilincinden yoksun olan kişiler bu süreci engeller. Günümüz işletmelerinde, birçok işletme sahibi ve yöneticisi kurumsallaşmış oldukları düşüncesindedir. Bu düşünceye sahip işletmeler görünürde kurumsallaşmış ancak uygulamada eski düzenlerini sürdürmektedirler. Şirket sahip ve yöneticileri, kurumsallaşmak için bu olguyu kültür olarak benimsemeli, devamlılığın sağlanması için de yeni kuşaklara aktarım gerçekleştirilmelidir. Kurumsallaşmanın bir şirket kültürü olduğunu düşünürsek, her şirketin bir kültürünün olduğu halde her şirket kurumsallaşmıştır, demek doğru bir tespit olmayacaktır. Çünkü kurumsallaşma, şirket kültürünü oluşturan hususların özelleştirilmiş biçimidir. Başka bir tabirle şirketin kurumsallaşmış kabul edilebilmesi için örgüt kültürünü oluşturan hususların belirli nitelikleri taşıması son derece önemlidir (Alkış ve Temizkan, 2010).

1.1.2. Kurumsal Yönetimin Önemi Artıran Faktörler

Kurumsal yönetimin değer kazanmasında birtakım etkenlerle birlikte, 1990'lı yılların başlarında gelişmekte olan ülkelerde ortaya çıkan finansal krizler ile 2000'li yıllarda Amerika ve Avrupa'da ortaya çıkan şirket skandalları bu terimin küresel anlamda önemli bir yer edinmesini sağlamıştır.

Kurumsal yönetim kavramı yaşanan ekonomik krizler ve şirket skandallarına bir çözüm olarak gündeme gelmiş ve önem kazanmış olup modern yönetimin savunduğu ilkelerin kendiliğinden hayata geçirilmesi kaynaklı değildir (Ağlargoç vd., 2013). Kurumsal yönetim anlayışının değer kazanmasında etkili olan faktörleri şu şekilde sıralayabiliriz:

- **Finansal Krizler:** Finans piyasalarının entegrasyonu sonucunda gündem bulan finansal krizler pek çok ülke ve bölgeyi etkisi altına almıştır. Bu krizler 1997, 1998 ve 1999 yıllarında Güneydoğu Asya, Rusya ve Brezilya krizleriyle kendini göstermiştir. Öncelikle bir örgüt, akabinde örgütün içinde yer aldığı sektör ve hemen

ardından tüm ulusal ekonomiyi etkisi altına alan sistem kaynaklı krizler, finans piyasalarının entegrasyonu sonucunda ülkelerin içinde bulunduğu coğrafyaya yayılarak küresel düzeyde krizlerin etkisi kendini göstermiştir (Çonkar, Elitaş ve Atar, 2011).

• **Şirket Skandalları:** Kurumsal yönetimin değer kazanmasında bir diğer etmen de şirket yönetiminde yaşanan suistimaller ve devamında gündeme gelen mali başarısızlık faktörüdür. Birtakım şirketlerde (Enron, Worldcom, Xerox, Global Crossing gibi) baş gösteren skandalların ortak yanı bu işletmelerin kurumsal yönetimin gereklerini yerine getirmedeki yetersizlikleridir. Söz konusu işletmelerin yönetimdeki başarısızlıkları, yalnızca işletmeleri etkilemekle kalmayıp, işletmelerin faaliyet gösterdikleri ülkelerin ekonomisini de etkisi altına almıştır (Çonkar, Elitaş ve Atar, 2011).

• **Artan Uluslararası Ekonomik Bağımlılık:** Küreselleşme neticesinde ekonomik bakımdan ülkelerin birbirlerine karşı bağımlılıkları artış göstermiştir. Günümüz yatırımcıları hisse senedi yatırımlarında yalnızca kendi ülkelerindeki ortaklıklarla yetinmeyip, dünyanın her yerindeki yatırım araçlarına ilgi göstermektedir. Yaşanan gelişmelerin piyasalara etkisi ise ihracatın, gelirin ve yatırımların artması finans piyasalarının derinleşerek, uluslararası sermaye akışının artışına olanak sağlamasıdır. Öte yandan uluslararası ekonomik bağımlılığın artmasıyla, gelişmekte olan piyasaların uluslararası fon kaynakları ve portföy yatırımları piyasa dalgalanmalarına karşı hassaslaşmıştır. Dolayısıyla işletmeler, uzun vadede yatırımlarının karşılığını almak hususunda, sermayeyi kendilerine çekmek adına güvenilir ve kabul görmüş kurumsal yönetim düzenlemeleri yapmak mecburiyetindedirler (Şehirli, 1999).

• **Özelleştirme:** Bütün dünyada 1980'li yıllardan beridir yaygınlık kazanan özelleştirme kavramı, kurumsal yönetim anlayışının değer kazanmasına dolaylı yönde etkide bulunmuştur. Kamu mülkiyetindeki kurumların özel mülkiyete geçmesinin devamında finans piyasalarında, sermaye tedariki ve şirket evliliklerine yönelme gibi konular, kurumsal yönetim ilkelerinin değer kazanmasına olanak tanımıştır (Aktan, 2006).

1.1.3. Kurumsal Yönetimin Gerekliliği

Kurumsal yönetimin niçin gerekli olduğunu kavramak adına, uluslararası ve yerel piyasalarda kendini gösteren yönetsel sorunlara bağlı gündeme gelen, işletme iflasları ve yolsuzluk iddialarını irdelemenin yararlı olacağı sonucuna ulaşılmıştır. Dünyanın genelinde özellikle Avrupa’da mali kaynaklı sorunların baş göstermesi ve buna ilişkin iflas olaylarının önlenemeyişi yeni düzenlemeleri mecburi kılmıştır (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015).

Kurumsal yönetim kavramının önem kazanmasında etkili olan birtakım nedenler mevcuttur. Bunları ortaklık yönetimindeki başarısızlık, gelişen piyasalarda ortaya çıkan finansal krizler ve suistimaller şeklinde ifade edebiliriz (Clark ve Demirağ, 2002). Dolayısıyla tartışmaların odak noktasında bulunan kavram kurumsal yönetimidir. Kurumsal yönetim kavramının gündemde yer edinmesinde, bu kavrama olan ihtiyacın varlığı hususu, kısa zamanda geniş kitlelere ulaşmasına olanak tanımıştır. Kurumsal yönetim en genel haliyle, şirketlerdeki fırsatçı yöneticilere karşı şirket ve hisse sahiplerinin çıkarlarını korumak maksadıyla ortaya çıkan bir terimdir (Puffer ve Mc Carthy, 2003: 284).

1.1.4. Kurumsal Yönetimin Dünyadaki Gelişimi

Kurumsal yönetimin “kurumsal” bir kimlik kazanmasına ABD öncü olmuştur. Sonrasında Kıta Avrupa’sına yayılarak bir terim olmaktan ziyade bir anlayış, bir yönetsel sistem haline bürünen kurumsal yönetim, gün geçtikçe değerlendirilen bir kavram konumuna ulaşmıştır. Fakat mevcut durum düşünüldüğünde bu kavramın gelişimini tamamladığını söylemek doğru olmayacaktır. Çünkü iktisadi yapılar günden güne farklı ihtiyaçları doğurmaktadır, dolayısıyla zaten gelişimini tamamlayamayan kurumsal yönetime farklı bir boyut kazandıramamıştır. Sermaye piyasası gelişmiş olan ülkelerde, büyük küresel şirketlerin iktisadi hayattan silinmesiyle piyasalara olan güven zedelenmiş bu durum tüm dünyada kurumsal yönetimin hızlı bir şekilde işlerlik kazanması sürecini hızlandırmıştır (Pulaşlı, 2003).

Kurumsal yönetimin dünyadaki gelişimini irdelerken vurgulanması gereken temel husus OECD (Ekonomik İş Birliği ve Kalkınma Örgütü)’nin 1999’da yayımlanmış

olduğu kurumsal yönetim ilkeleri raporudur. Gerçekleştirilen bütün akademik ve bilimsel araştırmalarda bahsedilen ilkeler temel alınarak yapılan değerlendirmeler bu doğrultuda kaleme alınmıştır (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015).

1.1.5.Kurumsal Yönetimin Türkiye’deki Gelişimi

Kurumsal yönetimle ilgili literatürde yer alan ortak bir tanımdan bahsetmek doğru olmayacaktır. Birtakım kuruluşlar ve araştırmacılar tarafından çeşitli tanımlar yapılmıştır. OECD kurumsal yönetimi, “şirketin yönlendirildiği ve kontrol edildiği bir sistem” şeklinde ifade etmiştir (Sönmez ve Toksoy, 2011).

Türkiye de kurumsal yönetim alanındaki ilk araştırma, Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği (TÜSİAD) tarafından Kurumsal Yönetim Çalışma Grubunca 2002 yılında hazırlanmış ve yayımlanmıştır. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından 2003 yılında ikinci çalışma olan kurumsal yönetim ilkeleri ve halka açık şişletmeler açısından tavsiye niteliğindeki ilkeler yayımlanmıştır. Aynı yıl SPK tarafından “Sermaye Piyasasında Derecelendirme Faaliyeti ve Derecelendirme Kuruluşlarına İlişkin Esaslar Tebliği” yayımlanmıştır. Yayımlanan tebliğe derecelendirme, kurumsal yönetim ilkelerine uyum derecelendirilmesi faaliyetlerini kapsamaktadır. 2004 yılında ise SPK, İstanbul Menkul Kıymetler Borsası (İMKB)' nda işlem gören şişletmelerin, faaliyet raporları içinde kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporlarının bulunmasını ve internet sayfalarında yatırımcı ilişkileri bölümü adı altında uyum raporlarının yayımlanmasını mecburi kılmıştır. Bu husus kurumsal yönetim ilkelerinin yayımlanmasının teşvikinde önemli bir husustur. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK) tarafından 2005 yılında kurumsal yönetim ilkelerini bünyesinde barındıran Bankacılık Kanunu yayımlanmıştır. Türkiye’de kurumsal yönetim uygulamalarının hangi noktada bulunduğu konusunda 2010 yılında fikir verme amaçlı TÜSİAD tarafından Yönetim Kurulları İçin Kurumsal Yönetim Prensipleri yayımlanmıştır.

Resmi Gazete’de şubat 2011 tarihli, 1535 maddelik yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) yayımlanmış olup kurumsal yönetimle alakalı olan hükümler 01.07.2012 tarihinde yürürlükteki yerini almıştır. şeffaflık, adillik, hesap verebilirlik ve sorumluluk

ilkelerini kapsayan kurumsal yönetim ilkeleri ise TTK ile yürürlüğe girmiştir. Böylece yeni TTK, kurumsal yönetim ilkelerine yasal altyapı oluşturmuştur (Yenice ve Dölen, 2013).

Borsa İstanbul'da hisse senedi işlem gören işletmeler bakımından kurumsal yönetim ilkelerine uyum, ihtiyari bir uygulama olup 10.12.2004 tarihli SPK kararıyla bu işletmelerin yıllık faaliyet raporlarında ve internet sayfalarında, Kurumsal Yönetim İlkeleri'ne uyum beyanları ve Kurumsal Yönetim Uyum Raporları'na yer vermeleri gerekmektedir (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015)

1.1.6. Kurumsal Yönetimin Özellikleri

Yönetimdeki eksiklik ve aksaklıkların ortadan kaldırılmasına yönelik olarak gündeme gelen kurumsal yönetimden olumlu neticeler elde edebilmek için birtakım ilkeler ortaya atılmıştır. Kurumsal yönetimin geleneksel ilkelere dayalı yeni şeyler ortaya çıkarması elbette ki zor görünmektedir. Dolayısıyla kurumsal yönetim ilkelerinin, geleneksel yönetim anlayışından farklı, kendine özgü bir yapıya sahip olması doğaldır. Buradan hareketle iyi bir kurumsal yönetim anlayışında bulunması gereken özellikleri şu şekilde sıralayabiliriz (Bekçioğlu ve Güngör Ak, 2005: 285):

- Katılım
- Hukuk Devleti,
- Şeffaflık,
- Duyarlılık,
- İşbirliği,
- Adalet,
- Etkinlik ve Verimlilik,
- Sorumluluk,
- Stratejik Vizyon şeklinde ifade edilebilir.

Yukarıda sıralamış olduğumuz özelliklerin yanında kurumsal yönetim ilkeleri herkesçe kabul gören dört temel ilke etrafında şekillenmiştir. Bu ilkeleri şeffaflık, hesap verebilirlik, eşitlik (adillik) ve sorumluluk şeklinde ifade edebiliriz.

1.1.7. Kurumsal Yönetimin Amacı

Mevcut iktisadi sistemde artan bir biçimde devamlılık gösteren iflas ve benzeri olumsuz gelişmelerin sebebinin, değişen ve gelişen küresel rekabete ayak uyduramayışın neticesi olduğu düşünülmektedir. Kurumsal yönetimin değerini artıran gelişme ise işletme ve yönetim politikalarının rekabet edebilme hususundaki eksikleridir. Küresel rekabete ayak uydurma konusunda işletmelerin en önemli yardımcısı tabiki kurumsal yönetim sistemidir. Kurumsal yönetim, her şartta şirketlerin faaliyetini sürdürebilmesine olanak tanıyan bir yönetsel sistemdir. Kurumsal yönetimin amaç edindiği bir diğer husus, örgütlerin etkinliği ve verimliliğini artırma ve çeşitli çıkar gruplarıyla arasındaki ilişkileri düzenlemektir (Radu, 2012).

Kurumsal yönetim, işletmenin en üst yöneticisinden en küçük paydaşa kadar bütün grupları içinde barındıran bir yapıya sahiptir. Kurumsal yönetimin bir başka amacı da, üst yöneticilerin tüm işlem ve hareketlerini kontrol ederek, küçük bir paydaşın dahi hakkını korumaktır. Dolayısıyla geleneksel yönetim sistemlerinden en önemli farkı bu yönüdür. Kurumsal yönetim anlayışının temel hedefi örgüt faaliyetlerinde devamlılık sağlamak ve uzun vadede işletme başarısını (mali, sosyal, kültürel vb.) kalıcı hale getirmektir. Bu hedefi kalıcı hale getirmenin tek yolu kurumsal yönetim ilkelerinin her şartta az da olsa uygulanmasıdır (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015).

Bushman ve Smith (2003)'e göre kurumsal yönetimin temelde iki hedefi vardır. Birincisi; yöneticiler ve büyük pay sahiplerinin, yatırımlarının değeri hususunda küçük paya sahip kişileri, aldatmalarına engel olarak, bu kişilerin örgütün değeri konusunda güvenilir bilgiye ulaşmasına olanak tanımaktır. İkinci hedef ise yöneticilerin, bireysel amaçları gerçekleştirmek yerine, işletmenin değerini artıracak faaliyetlerde bulunma konusunda çalışmalar yapmasıdır. Kurumsal yönetimin başlıca amaçlarını bir kaç maddeyle sıralayacak olursak (Aktan, 2006):

- Yatırımcıların haklarının korunması,
- İşletme hissedarlarına adil ve eşit muamele yapılması,
- İşletme üst yönetiminin elindeki yetkiye dayanarak bu yetkisini kötüye kullanıp özel menfaatler elde etmesini engellemek,

- Yönetim kurulunun sorumluluklarının açıkça tespiti,
- Şirketin üst yönetiminin eylem ve kararları sebebiyle hissedarlar ve diğer paydaşlara hesap verme sorumluluğunun temini,
- Şirketin karının tüm hak sahiplerine haklarıyla orantılı olarak dönüşümünün gerçekleştirilmesi,
- Büyük pay sahiplerince azınlık hisselerine el koyma ihtimalinin önüne geçilmesidir.

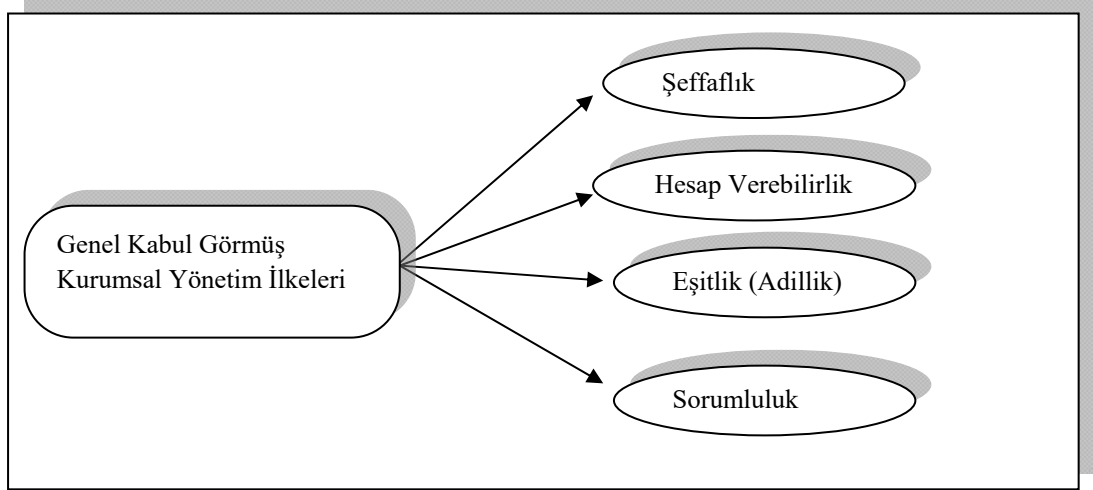
Kurumsal yönetimin amaçları yukarıda da görüldüğü üzere her kesimden insanın üzerine düşen görevleri usulüne uygun yerine getirmesi ve gerçekleştirilen uygulamalardan herkesin fayda görmesini sağlamaya yöneliktir.

1.1.8. Kurumsal Yönetim İlkeleri

İşletmelerin üstün performans sergileyerek başarı göstermesini hedefleyen kurumsal yönetim ilkeleri, işletmelerin çevreyle uyumlu olmasını sağlarken diğer yandan da aile şirketleri bakımından bir sonraki kuşağa geçişte problemlerin en aza indirilmesini amaçlar. Kurumsal yönetim; şeffaflık, hesap verebilirlik, adillik ve sorumluluk ilkeleri gibi dört temel ilkeyi kapsayarak şirketlerin, paydaşlar, çalışanlar ve yönetim kuruluyla olan ilişkilerini düzenleyerek globalleşen dünyaya uyum sağlanmasına yardımcı olmaktadır (Sönmez ve Toksoy, 2011).

Kurumsal yönetim ilkeleri, yönetim kurulunun etkin gözetiminde, işletme ve pay sahiplerine olan sorumluluğu hususunda, işletmeye stratejik rehber olma konumundadır. Kurul üyelerinin tarafsız ve bağımsız olması, yönetim kurulunun sorumluluğunu yerine getirmesi hususunda büyük önem taşımaktadır (Aktan, 2006).

Kurumsal yönetim ilkelerine uygun örgüt yapısı oluşturmanın temel göstergesi, örgütlerde bireylerin görev ve sorumluluklarını yerine getirirken sergilemiş oldukları davranışları iyileştirerek ve etik değerler doğrultusunda hareket ederek kurumsal yönetim kültürünün oluşmasına fayda sağlamaktır (McNamee ve Fleming, 2007: 435).



Şekil 1. Kurumsal Yönetim İlkeleri

Yukarıda Şekil 1'den de anlaşılacağı gibi genel kabul gören beş kurumsal yönetim ilkesi mevcuttur. bunlar şeffaflık, hesap verebilirlik, eşitlik (adalet) ve sorumluluk kavramlarından oluşmaktadır.

1.1.8.1. Şeffaflık İlkesi

Türkiye ve Dünyada baş gösteren finansal krizler ve şirket skandalları bu ilkenin ne derece önem taşıdığını gün yüzüne çıkarmıştır. Bu bakımdan örgütlerin finansal durumlarını raporlamak için kullanmış oldukları yöntem ve standartlar değer kazanmaya başlamıştır. ABD de ortaya çıkan en önemli şirketlerden biri olan Enron & Worldcom skandalları sonrasında yasalaşan Sarbanes-Oxley Yasası, şirketlere şeffaf bir konum kazandırmıştır. Yasalar gereği örgütler bilanço dışı aktiviteler dahil bütün işlerini detaylı biçimde sunmak durumunda kalmıştır. Şirketlerle ilgili olarak finansal veya finansal olmayan, yani sır niteliği taşımayan bilgilerin zamanında, doğru ve anlaşılır biçimde kamuoyuna açıklanması önem taşımaktadır (Menteş, 2009).

İşletmelerin yalnızca karşılaşılabilecek riskleri değil, öncesindeki bazı faaliyetleri ile geleceğe yönelik faaliyetlerini de yatırımcılara duyurması önem taşımaktadır. Özellikle kamuoyuyla karşılaştırılabilir bir bilgi paylaşımı yapma zorunluluğu uygulamalarla da ortaya çıkmıştır (TKYD, 2010).

Kamuoyunun vaktinde aydınlatılması, sunulan bilginin güvenilir, anlaşılır, eksiksiz ve yorumlanabilir olması, açıklanmış olan bilgiye kolayca ve az bir maliyetle erişebilmenin gerçekleşmesi büyük önem taşımaktadır (Aktan, 2006).

1.1.8.2. Hesap Verebilirlik İlkesi

Yetkililerin aldığı kararların gerçekliğini kanıtlama ve sorumluluğunu kabullenebilme gereğini ifade eder. Bunlara ilaveten mali ya da hukuki bir sorumluluk söz konusu değildir. Bu ilke örgütte yetki ve otoriteye hakim olarak bunu kullanan bireylerin nasıl bir yol izlediği, hangi yöntemlere başvurduğu, bu yöntemlerin nasıl kullanıldığı hususlarını değerlendirip geleneksel mekanizmaların güçlendirilmesi maksadıyla değer kazanmıştır. Bu ilke aslında yetkili kitlenin hareketlerini ve devamında ortaya çıkan performanslarını paydaşlara açıklama zorunluluğuna önem verir. İlaveten bu ilke için bir raporlama faaliyetidir diyebiliriz (Menteş, 2009).

Etkin bir şirket yönetiminde, yönetimin şirket hissedarlarına ve tüm pay sahiplerine karşı hesap verme sorumluluğu mevcuttur. İşletmenin mülkiyetine ortak olan hissedarların işletmeye yatırmış oldukları fonların nasıl tasarruf edildiğini sorgulama ve denetleme hakkı vardır. Hissedarların, haklarını kendi başlarına korumaları yerine şirket yönetiminin, hesap verebilirlik ilkesi gereği, bu hakların korunması için bir takım kurallar belirlemesi ve bunları uygulaması daha akılcıl olacaktır (Aktan, 2006).

Hesap verebilirlik ilkesi aynı zamanda, işletmenin yönetimiyle alakalı alınan kararların net bir biçimde belirlenmesi, yönetim ile hissedar çıkarları arasında paralel ilişkinin yönetim kurulunca gözetilmesi konularıyla da yakından ilgilidir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010). Sonuç olarak şeffaflık ilkesinin tersine, hesap verebilirlik ilkesi gerçekleşmiş faaliyetlerin sonuçlarıyla daha çok ilgilidir.

1.1.8.3. Adillik veya Eşitlik İlkesi

Eşit işleme tabi olma ve pay sahiplerinin hakları hususlarıyla alakalıdır. İlke gereğince, pay sahiplerinin genel kurula katılım, bilgi alma ve inceleme, kar payı alma, oy kullanma ve azınlık hakkı gibi haklarına detaylı şekilde yer verilmiştir.

Bunlara ilaveten pay sahipliğine dair verilerin düzenli şekilde kaydı ile payların satışı ve devri konularındaki hakların, pay sahiplerine eşit işlem ilkesi gereği serbestçe tanınması esasına dayanmaktadır (Ege, 2004).

Eşitlik ilkesi gereği, şirketteki yabancı ve azınlık hissedarlar da dahil bütün ortaklara eşit davranış sergilemek doğru olacaktır. Dolayısıyla aynı konumdaki hissedarlara eşit işlem uygulanmalı ve her konumdan bütün hissedarların aynı oy hakkına sahip oluşunun gözetimi önem taşımaktadır. Oy kullanma hakkındaki her türlü değişiklik hissedarların bilgisine sunulmalı ve herkese adil muamele yapılmalıdır. İçeriden bilgi ticareti yapmak gibi her türlü etik olmayan eylemler yasaklanmalıdır. İlaveten yöneticiler ve yönetim kurulu üyeleri şirketi etkileyebilecek maddi ve menfaat doğurucu her türlü eylemi kamuoyuna açıklamak durumundadırlar (Aktan, 2006).

Özetlemek gerekirse eşitlik ilkesi, örgütlerin yasal çerçeve içerisinde hareket etmesi gereğini ve bireylerin şahsi davranışlarına, kanunun uygulanabileceğini kabullenmeleri anlamını taşımaktadır (Abdioğlu ve Dinç, 2009).

1.1.8.4. Sorumluluk İlkesi

Sorumluluk ilkesi, şirket tüzel kişiliğinin, yönetimin ve yönetim kurulunun almış olduğu kararların mevzuata, toplumsal ve etik değerlere olan uyumunun sağlanması anlamını taşır. Şirketin gerçekleştirdiği faaliyetler, vermiş olduğu kararlar ve yapmış olduğu tercihlerden ötürü sorumluluk yönetim kuruluna aittir. Bu bağlamda iyi bir yönetim için yönetim kurulu üstlenmiş olduğu sorumlulukların bilincinde olmalıdır (Aktan, 2006).

Sorumluluk, ilkesi gereği kanun ve toplumsal değerlere uygunluğun güvenceye alınarak, doğru hedefler belirlenmesi bunlarında uygulanmasını amaç edinmiştir. Sorumluluk ilkesini, doğruları teşvik edici, yanlışları da cezalandırıcı bir kontrol yöntemi olarak ifade edebiliriz. Bu ilkede, şirket faaliyetlerinin toplumsal değerlere ve kanunlara uygun şekilde gerçekleştirilmesine yönelik yönetimin sorumluluklarına işaret edilir (Millstein, 1998).

Günümüzde şirketler sadece hissedarlara karşı sorumlu değildir. Yasalara ve topluma karşıda bir takım sorumluluklar içersindedirler, bu durum işletmenin faaliyetlerinde bir takım toplumsal kurallar ve ahlaki değerlere de uygun hareket etme gereğini doğurmuştur. (Sönmez ve Toksoy, 2011).

1.1.9. Kurumsal Yönetim ve Geleneksel Yönetim

Geleneksel yöntemle idare edilen şirketlerin işleyişine bakıldığında, sermaye, mülkiyet ve yönetimin bir tek kişide toplanması söz konusudur. Ekonominin gelişimi, rekabetin artışı ve diğer hususlar zaman içinde geleneksel şirketleri “çok ortaklı” olmaya zorlamıştır. İşletmelerin büyümesi ve gelişmesine paralel geleneksel “mutlak sahiplik” işlevi gün geçtikçe önemini yitirmeye başlamıştır. Mülkiyet ve sahiplik kavramları, şirketlerin azınlık ve çoğunluk hisselerini elinde bulunduran kişi ya da gruplar arasında paylaşılmıştır. İşletme kurucu ve ana sermayedarlarının, geleneksel aile şirketlerinde var olan “sahip-vekil” ilişkisi ortadan kalkmaya başlamıştır. Dolayısıyla geleneksel yönetimden kurumsal yönetime gidilmesinde etkili olan faktörler genel hatlarıyla bu şekilde açıklanmaktadır (Aktan, 2006).

Çok ortaklı ve büyük örgütlerde “sahiplik” ve “yönetim” kavramlarının birbirinden ayrışması, şirketin kurucu ve ana sermayedarlarının uygulamada “sahiplik” ve “denetim” fonksiyonlarını kendi çıkarları yönünde kullanmaları, şirketin ortaklarının temel mülkiyet haklarını göz ardı etmeleri hatta suistimal etmeleri kurumsal yönetimin bilimsel anlamda doğuşuna zemin hazırlamıştır (Aktan, 2006).

Geleneksel ile kurumsal yönetim arasındaki en temel fark denetim konusudur diyebiliriz. Çünkü geleneksel yönetimde, işletmenin faaliyetlerinin denetimi doğrudan işletme sahip ve yönetim kurulunun tayin ettiği şirketin iç denetim birimlerince icra edilmektedir. Kurumsal yönetimde ise paydaşların, işletmeyi yöneten vekil ve sahiplerinin, denetleme hak ve yetkisi mevcuttur. Kurumsal yönetim anlayışında vekil ve sahiplerin, hesap verme zorunluluğu, hissedar ve paydaşların ise, hesap sorma hakkı vardır (Aktan, 2006).

Tablo 1. Geleneksel Yönetim ile Kurumsal Yönetim Yaklaşımlarının Karşılaştırılması

KARŞILAŞTIRMA KRİTERLERİ	GELENEKSEL YÖNETİM	KURUMSAL YÖNETİM
Güç ve Otorite	Insider sistemi: Sahip aynı zamanda yönetir ve denetler. Örgütte kuvvetler birliği ilkesi geçerli kabul edilir.	Outsider sistemi: şirket sahipliği, yönetimi ve denetimi birbirinden ayrı olup örgütte kuvvetler ayrılığı ilkesi geçerlidir.
Kurallara Karşı Takdiri Kararlar	İşletme sahip ve yöneticileri, işletmeyi kendi iradi ve takdiri kararlarıyla yönetir.	Şirketin yönetiminde “kurallar” hakimdir.
Sorumluluk	İşletme sahip ve yöneticilerinin, sorumluluklarının hukuki çerçevesi yeterince belirlenmemiştir.	İşletme sahip ve yöneticileri, işletmeye ve paydaşlara karşı doğrudan sorumluluk içindedir.
Hesap Verme Yükümlülüğü	Sadece vekiller “ sahiplere” hesap verir. Sahibin hesap verme yükümlülüğü yoktur.	Şirket sahip ve yöneticileri, şirkete ve paydaşlara hesap vermek yükümlülüğündedir.
Hesap Sorma Hakkı	Sahip sadece kendisine hesap verir.	Paydaşların işletme yönetimine hesap sorma hakkı vardır.
Şeffaflık	İşletme yönetiminde şeffaflık ilkesine fazla önem verilmeyip, işletme yönetimi sadece arzu ettiği, şirket bilgilerini kamuya açıklar.	İşletme sahip ve yöneticileri, işletme faaliyetlerini şeffaflık içinde yürütmek zorundadır.
Yönetim Kurulunun Oluşumu	Sahip istediği kişileri yönetim kurulu üyeliğine getirir.	Yönetim kurulu üyesi olabilmenin birtakım şartları olup, bilgi, liyakat ve erdemi buluşturan kurallar ve ilkeler önem taşır.
Bağımsızlık	Örgüt yönetim ve denetleme birimlerinde üye olanlar, tam bir bağımsızlıkla görevlerini yürütemezler. Kurul üyeleri sahip tarafından belirlenir.	İşletmeye bağımsız yönetim ve denetim ilkeleri hakimdir. Örneğin yönetim kurulu üyelerinin bir kısmı işletmeyle hiçbir çıkar ilişkisi olmayan kişilerden seçilir.

Kaynak: Aktan (2006).

Yukarıda Tablo 1'den de anlaşılacağı üzere geleneksel yönetim ile kurumsal yönetim arasında gözle görünür farklılıklar söz konusudur. Değişen şartlar, güncel gelişmeler bazı konulara bakışı değiştirmiş dolayısıyla geleneksel ile kurumsal yönetim arasında da büyük farklar meydana getirmiştir.

1.1.10. Etkin Bir Kurumsal Yönetim Çalışması İçin Devlete Düşen Görevler

Kurumsal yönetimin başarılı bir şekilde uygulanması işletmelerin elinde olup, bu anlayışa inanmayan ve kararlılıkla uygulamayan şirketlerden başarılı sonuçlar beklemek pek mümkün görünmemektedir. İlâveten devlete düşen bir takım görev ve sorumluluklarda mevcuttur. Etkili bir kurumsal yönetimde hukuki çerçeve

oluşturma yönünden devlete düşen bir takım görevleri özetleyecek olursak (CIPE, 2002):

- Devletin mülkiyet haklarını koruyucu etkin bir hukuki alt yapı kurması gerekir ayrıca işletmelerin tüzel kişilik olarak mülkiyet haklarının devri ve kullanımına yönelik etkin yasal çerçeve belirlenmelidir.
- Sözleşme özgürlüğünü koruyarak güvence altına alan yasal çerçeve oluşturulup işlerlik kazandırılmalı, yani ticaret, borçlar ve şirketler hukuku sözleşme özgürlüğü gereğince güvenceye alınmalıdır.
- Etkin kurumsal yönetim ve sermaye piyasası için sağlam bir bankacılık sektörüne ihtiyaç vardır. Bu sektör işletmelere finansman sağladığı için iyi idare edilmeyen bir bankacılık sektörü elbette işletmeler için risklidir ve kriz yaratabilir. Bu sebeptendir ki bankacılık sektöründe faaliyet gösterebilmek adına gereken minimum sermaye, etkin denetim, gözetim ve şeffaflık gibi hususlar bu bakımdan önemlidir.
- Şirketlerin kötü anları ve iflas durumlarında piyasadan çekilmelerine olanak sağlayan hukuki bir alt yapı muhakkak olmalı. Bu bağlamda icra iflas hukuku tüm paydaşların haklarını koruyacak şekilde düzenlenmelidir.
- Kurumsal yönetimde başarı için devletin yolsuzlukla mücadeleye yönelik kurumlar ve kurallar oluşturması çok önemlidir.
- Kurumsal yönetimden olumlu sonuçlar elde edebilmek için yargı ve adalet işlerinde etkinliğin tesisi gerekir. Yargı bağımsızlığı ve işlerliğinin temini çok önemlidir.
- Zor durumda olan bir örgütün, iflasından önce yabancı ya da yerli bir şirketle birleşmesi veya şirketin satın alınması hususunda yasal bir düzenleme yapılmalıdır.
- Rekabet, işletmelerin kaynaklarını etkin kullanmalarını sağlar. Kurumsal yönetim işletmelerin etkinliği ve verimliliğinde tek başına yeterli değildir bu sebepten dolayı, piyasalarda etkin ve fonksiyonel bir rekabet çok önemlidir.
- Kurumsal yönetimden olumlu sonuçlar elde edebilmek için sermaye piyasasını düzenleyen kurumun yapısı ve piyasayı düzenleyen kuralları önemlidir. İşletmelerin kamuoyuna açıklama yapma ve şeffaflık içersinde faaliyetlerine devam etme sorumluluklarının SPK tarafından takibi son derece önemlidir.

- Kamu kurum ve kuruluşlarında hizmet kapasitesi iyileştirilip, bürokrasi ve kırtasiyeciliğin azaltılması elzemdir.

Devlete düşen bütün bu görevlerin yanında sivil toplum örgütlerinin de önemli sorumlulukları mevcuttur. Öncelikle ticaret ve sanayi odaları, işveren ve işçi sendikaları ve bunların konfederasyonları, iş adamlarının oluşturduğu vakıf ve dernekler kurumsal yönetimin özel sektörde de yer edinmesi amacıyla çaba harcamalıdır.

1.1.11. Kurumsal Yönetim Etkinliğini Artıran Uygulamalar

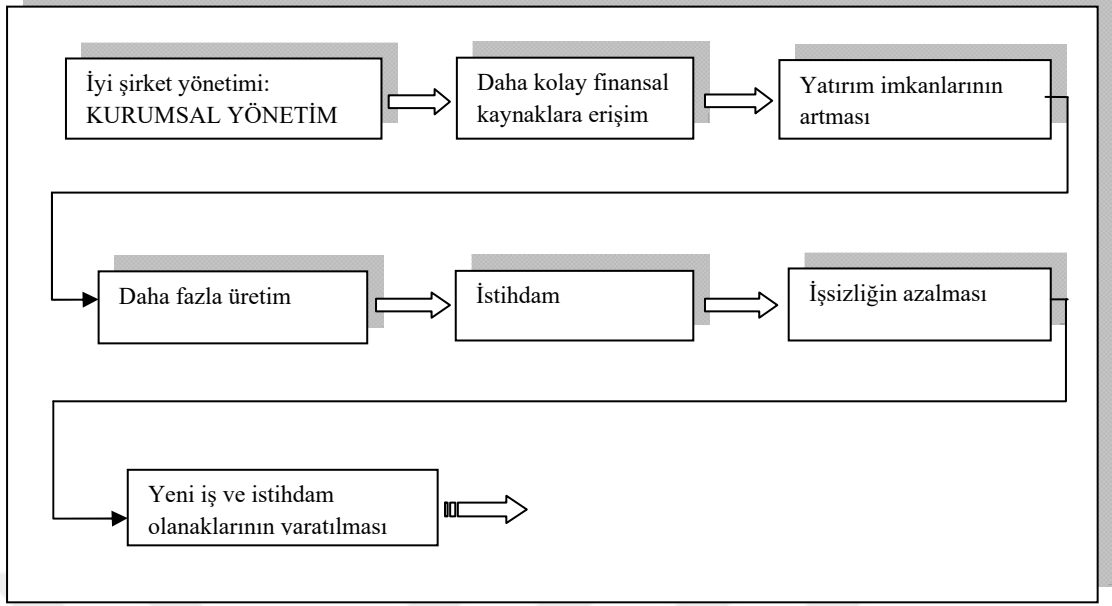
Etkili bir kurumsal yönetimin temel birtakım teknikleri ve stratejileri mevcuttur. Bu hususları sıralayacak olursak (Türkiye Bankalar Birliği, 1999):

- Etik ilkeler, kurumsal değer, diğer davranış standartlarıyla ilişkili bir sistemin varlığı,
- Bütün bir örgütün başarısı ve bireysel olarak katılımının ölçüleceği açıkça tanımlanan kurumsal strateji,
- Üst düzey yönetim, yönetim kurulu ve denetçiler arasında etkileşim ve işbirliğinin gerçekleşmesine ilişkin sistemin oluşturulması,
- Yetki ve sorumlulukların karar alma otoriteleriyle birlikte açık bir şekilde belirlenerek, yönetim kurulu seviyesinde alınacak onaylara dair hiyerarşik yapının tesis edilmesi,
- Çıkar çatışmalarının önem taşıdığı hususlara dair risklerin özel olarak gözlenmesi (bankaların yan kuruluşları, üst düzey yöneticileri, büyük ortakları veya bankada önemli pozisyonlarda görevli olan personelle olan ilişkiler dahil),
- Bölüm yöneticileri, üst düzey yönetim birimleri ile çalışan personele uygun biçimde davranmayı ve çalışmaların teşviki için hizmet tazminatı, terfi vb uygulamalarla finansal ve idari teşviklerin sağlanması,
- Örgüt içinden kamuoyuna yeterli bilgi akışının sunulması, şeklinde sıralayabiliriz.

1.1.12. Kurumsal Yönetimin Sağladığı Faydalar

Kurumsal yönetimin etkin şekilde uygulanması, bu yönetim anlayışı ile yönetilen şirketlere ve bu şirketlerle ilişkili olan menfaat sahiplerine son derece faydalı sonuçlar doğuracaktır. Bu yöntemin işletmeye, yatırımcıya, menfaat sahiplerine, çalışanlara, müşteriye ve ülke ekonomisine sağlayacağı bir takım faydaları da mevcuttur. Kurumsal yönetim uygulamasının şirkete sağlayacağı bu faydaları sıralayacak olursak (Gürbüz ve Ergincan, 2004):

- Kurumsal yönetimin en önemli yararı, şirketlerin sermaye maliyetlerini azaltır.
- Nakit sıkıntısı çeken işletmelere nakit para girişi sağlar.
- Finansal krizlerin daha kolay atlatılmasına olanak tanır.
- Yerli ve yabancı yatırımcılara güven tesis eder, böylece uzun vadede sermaye girişi hızlanır.
- İşletme varlıklarının değerini yükseltir. İşletme ne kadar iyi yönetilirse varlıklarının getiri oranı da yükselir dolayısıyla kurumsal yönetim işletmenin değerini artırmış olur.
- İşletme yönetiminde kurumsal yönetimin, şeffaflık ve hesap verme ilkelerinin sorumluluğu gereği yolsuzluklar en aza indirgenir.
- Kurumsal yönetim örgütte keyfi yönetim ile güç ve yetki istismarına engel olur.
- İşletmenin rekabet gücünü ve karlılığını artırır.
- Şirket faaliyetlerinde uzun vadeli istikrar sağlar.
- Ekonomik krizlerin daha çabuk atlatılmasına olanak tanır.
- Ülkenin rekabet gücünün artışına olanak tanır.
- Sermaye piyasalarının gelişmesine imkan tanır.
- Makro ekonomik performansın artmasına yardımcı olur



Şekil 2. Kurumsal Yönetimin Makro-Ekonomik Etkileri (Aktan, 2006).

İşletmelerde makro ekonomik performansın artmasıyla finansman imkanlarına daha kolay erişim sağlanıp, örgütün sermaye maliyetlerini azaltarak toplam yatırımlarını artırmaya olanak sağlar. Yatırımlarda oluşacak artışlar ise üretime, yeni iş olanaklarının artışına akabinde işsizliğin azalmasına olanak sağlayarak ekonomideki istihdam kapasitesinin artışı sağlayacaktır.

1.1.13. Kurumsal Yönetim Alanındaki Temel Yaklaşımlar

Dünya genelindeki küreselleşme ve finans piyasalarındaki fon transferleri sebebiyle kurumsal yönetim evrensel bir boyut içerir diyebiliriz. Yatırımcıların fon talebiyle talebe karşılık veren finans kuruluşlarının arzı arasındaki ilişki yalnızca kurumsal yönetimle sağlanır. Kurumsal yönetimin benimsenmesinde etkili olan birden çok model vardır. Modeller ülkeden ülkeye, işletmeden işletmeye farklılık göstermektedir. Benimsenen bir kaç modele değinecek olursak, bu modeller (Korkmaz, Alacahan ve Taştan, 2013):

1.1.13.1. Anglo-Sakson Modeli (Hissedar Yaklaşımı)

Sermaye piyasaları tarafından geliştirilmiş olup öncelikle ABD ve İngiltere’de ortaya çıkarak kendini bulmuştur. Tamamıyla hissedarlar ve yönetiminin menfaatlerinin korunmasını amaç edinmiş olan modeldeki en belirgin özellik hissedar temelli

oluşudur. Modelin benimsenerek işletildiği sistemlerde, yöneticiler ve yönetim sistemleri piyasanın kararları üzerinde baskı yaratan ve zorlayıcı bir güç olarak algılanır. P6iyasa içindeki diğer şirketlerde, modelin benimsendiği şirketlerin yönetim stratejilerine uymakla, kendilerini de buna göre ayarlamakla sorumludur (Mirze ve Ülgen, 2004).

Anglo-Sakson Modeli'nde hissedarların yönetimi denetlemesi için işletmede gerçekleşen durumlar hakkında bilgi sahibi olmaları gerekmektedir. Bilgileri hissedarlara ulaştırmak için kullanılan en önemli yöntem ise finansal raporlama sistemidir. Hissedarlar açısından bilgi sahibi olunmadan denetim yapılmayacağı için finansal raporlama kurumsal yönetim açısından son derece önemlidir (Arı, 2008).

1.1.13.2. Kıta Avrupası Modeli (Paylaşımçı Yaklaşım)

Kıta Avrupası Modeli'nde bankaların hakimiyeti söz konusu olup özellikle bu modelin uygulandığı ülke Japonya'dır. Modelin en kritik noktasını paydaşlar oluşturur ve paydaşlar şirket faaliyetlerini direk ya da dolaylı olarak kontrol ederler. Paydaş kelimesi, bünyesinde ilk önce devlet olmak üzere, yönetim kurulu, yönetici, çalışan, müşteri, tedarikçi, rakip, yabancı ortaklar ve ana sahipleri barındırmakta olup ayrıca bunlar işletmenin her türlü kar ve zarar sistemleri üzerinde de etkilidirler (Aktan, 2006).

Yine Kıta Avrupası Modeli'nde kurumsal yönetim gereği toplum tarafından işletmelerin denetlenmesi açısından toplumun, örgüt faaliyetleri konusunda bilgi sahibi olması gerekir bu bilgilendirmede ancak finansal raporlamayla mümkün görünmektedir. Paydaşlar işletme konusunda karar verirken işletmenin finansal raporlarının sunduğu verilere dayanarak karar vermeli ilaveten finansal tablolarda gerçeği yansıtmalıdır. Bu bağlamda kurumsal yönetimin amacına ulaşması için en önemli araçlardan biriside finansal tablolardır (Arı, 2008).

Willstein (1998), göre bu modelin en yaygın biçimde kullanıldığı şirket yapısının Anonim şirketler ve çok ortaklı paylara bölünmüş şirketler olduğu belirtilmiştir. Bu modelin önemine bakıldığında, faaliyetlerden en çok karın elde edilerek, şirketin pay

sahipleri ve ortaklarına karın dağıtımı hususu dikkat çekmektedir. Bu modelde asıl dikkat çeken nokta ise işletmenin pay sahipleri ve ortaklarının her türlü hakkı ve hukukunun korunması esasına dayanmasıdır (Korkmaz, Alacahan ve Taştan, 2013).

Tablo 2. Anglo-Saxon ve Kıta Avrupası Kurumsal Yönetim Sistemlerinin Karşılaştırılması

Kriter	Anglo-Saxon Sistemi (Piyasa kontrolü)	Kıta Avrupası Sistemi (Büyük hissedar kontrolü)
Ortaklık	Dağımtır.	Yoğunlaşmıştır.
Ortak kimliği	Kurumsal yatırımcılardır.	Aileler, özel şirketler ve finansal kurumlardır.
Kontrol	Yönetim kurulundadır.	Büyük hissedarlardır.
Yönetim kurulu	Dış üyeler etkindir.	İç üyeler ve büyük ortaklarla bağlantılı dış üyeler etkindir.
Sermaye piyasaları	Likittir	Göreceli olarak likit değildir.
Kurumsal kontrol piyasası	Gelişmiştir.	Kısıtlıdır.
Koteli şirket sayısı	Çoktur.	Azdır.
Hissedar-yönetici ilişkisi	Kısıtlı, kişisel değildir.	Yoğundur.
Yatırımcı ilişkisi	Yaygındır.	Yaygın değildir.
Şirket sahipleri ile grup içi şirketlerin uzun süreli ilişkisi	Yaygın değildir.	Yaygındır.
Yönetim faaliyeti açıklanması	Yaygındır.	Yaygın değildir.
Hissedar aktivizmi	Yaygındır.	Yaygın değildir.
En iyi uygulama kodu uygulaması	Etkindir.	Etkin değildir.
Karşılıklı hissedarlık	Kısıtlıdır.	Yaygındır.

Kaynak: Kula (2006).

Yukarıda Tablo 2'de, hissedar ve paylaşımcı yaklaşım arasında bir takım kriterler dikkate alındığında ne gibi farklılıklar ortaya çıkıyor, bu farklılıkları gözler önüne serme amaçlı düzenlenmiştir. Görüldüğü üzere hangi kriter dikkate alınırsa alınsın her iki yaklaşım için hiç bir şekilde tek bir ortak yargı dahi bulunmamaktadır.

1.1.14. Türk Şirketlerinde Kurumsal Yönetimin Önemi

Kurumsallaşma, örgütün belirli hedef ve amaçlar, ilke ve değerler kapsamında yönetilmesi sürecidir. Bahsi geçen hedefler öylesine güçlü ve çekici, ilkeler öylesine bağlayıcı ve sağlamdır ki, örgüt yöneticileri kendilerini bu hususlara uygun hareket etmek mecburiyetinde hisseder ve bu kavramlar, yöneticilerin kişilik ve

kararlarından etkilenmeyip işletme yöneticileri dâhil örgütte çalışan herkesi bağlayan ve ilgilendiren bir durumdur (Çemberci, 2013: 5-6).

Kurumsal yönetim, şirketlerin kimler tarafından, nasıl yönetileceği ve kontrol edileceği konularıyla da bağlantılı olup, şirketlerin yönetim hiyerarşisindeki “bilgi saptırıcı” eğilimlerini azaltmayı hedefler. Bu sistemin düzgün şekilde işleyişi için bilginin doğru üretimi ve aktarımı çok önemlidir. Bunlar olmadığında vekâlet ve ajans maliyeti olarak bilinen maliyetler ortaya çıkar ve bunlar arttığı takdirde şirketin piyasa mekanizmasından yararlanması zorlaşır (Çemberci, 2013: 5-6).

Çağdaş bir kurumsal yönetim açısından dünya ile paralel düzenlemelerin gerçekleştirildiği Türkiye’de, yasal şartların belirlendiğini ancak uygulamada iyileştirilmesi gerekli konuların bulunduğu ve iç denetimde ulusal örgütlenmenin on yıllık kurumsal geçmişinin olduğunu görmekteyiz. Kurumsal yönetim ve iç denetim kavramlarının Türkiye’de uluslararası standartlarda uygulanamayışının önündeki en önemli engel, kurumsallaşmayı henüz tamamlamamış aile işletme yapısı, istikrarsız ve kayıt dışı ekonomi örnek verilebilir (Uzun, 2016: 1-2).

Kurumsal yönetim aile şirketleri açısından, kolektif bir süreçtir ve yalnızca kurucu aile büyüğü veya aile bireylerinin gerçekleştireceği bir süreç olarak düşünülemez. Dolayısıyla değişim ve öğrenme süreci mevcut olup uyum ve geçiş maliyetleri bulunmaktadır. Ayrıca kurumsal yönetimin, doğru iş ile çözüm ortaklığı, gözetimle de denetim süreci gerektirdiği, sürdürülebilir işletme güvencesi ve katma değer yaratan, proaktif bir süreç olduğu, rekabet ve farklılaşma süreci olduğunu, belirtmek de yerinde olacaktır (Uzun, 2016: 3).

Literatür incelendiğinde, aile şirketleri ve kurumsallaşma süreciyle alakalı birden çok çalışmanın yapıldığı gözlenebilir. Genelde aile şirketlerinde kurumsallaşma süreci ve düzeyleri üzerine bir takım araştırmalar mevcuttur. Aile işletmelerindeki maddi yetersizlik ve kurumsallaşmanın doğru kavranamamasından ötürü bu yola başvurulmadığı araştırmalar sonucu gözlenmiştir. Aile şirketlerinde örgüt yapısı, kurumsal şirketlerde olduğu gibi açık değildir ve kurumsallaşamamanın yarattığı en

büyük problem, uzun ve orta vadeli planların yapılmaması kaynaklıdır (Yıldırım, 2011: 199).

Kurumsal itibarın iyi olmasıyla kastedilen işletmenin krizleri daha çabuk atlatabilmesi hususudur. Ancak bazı dönemlerde kısa vadeli düşünmek yerine uzun vadeli düşünerek, paydaşlar ve halkla devamlı iletişim halinde olunması önemlidir. Çeşitli krizler veya durumlar baş gösterdiğinde mühim olanı kurumun mevcut kültürüyle krizlerin ne şekilde yönetileceğinin bilinmesidir. Örgütün kriz yönetiminde bahsi geçen itibar, planın bir parçası olmalı, örgütler ise hedef kitleleri ve personelleriyle her vakit iletişim halinde olarak, bilgi ve talimatların da gideceği yere vaktinde ulaşımı sağlanmalıdır (Yaprak ve Bilmez, 2010: 35-39).

Ekonomide büyük paya sahip aile işletmelerinin, devamlılıklarını uzun vadede sürdürmeleri büyük oranda kurumsallaşma becerisine bağlı olmaktadır. Sınırların kalktığı günümüz ekonomisinde değişime ayak uydurmak için kurumsal kimliğin kazanılması önemli bir olgu olarak karşımıza çıkar. Kurumsallaşarak uzman personelleri bünyesinde toplayan, onlara uygulama ve karar alma serbestliği tanımış, aile anayasasını oluşturan aile şirketlerinde girişimci uygulamaların daha düzenli işleyerek sonuçlara da çabuk ulaşılacağını söylemek yerinde olacaktır. Örgüt bünyesinde, aile üyeleri ile çalışanların ayrımının yapılmadığı, ortak bir fikirle kararların alınarak uygulandığı şirketlerde yenilikçi adımların önü de açılmış olacaktır (Bozkurt ve Bozkurt, 2010: 62-66).

Küçük şirketler varlıklarını devam ettirebilmek adına kurumsallaşma yoluna gider fakat kurumsallaşma arayışı başka şey bu arayışı gerçekleştirebilme bambaşka bir şeydir. Bu sebeple küçük şirketlerce kurumsallaşmanın iyi kavranması, kurumsallaşma çalışmalarına doğru zamanda başlanması ve şirketlerin mevcut durumlarına bakarak kurumsallaşma adımını doğru zamanda atması başarıyı da beraberinde getirecektir. Bu noktalara dikkat edilmediği takdirde kurumsallaşma, küçük işletmelerin karşılaşmış olduğu, danışmana ve danışman kuruluşlara ödenen ücretler, aile bireyleri ve personelin yüzeysel bakışı ve değişime direnç gibi hususlardan öte gidemez. Bunlara ilave olarak kurumsallaşmanın neden olduğu bürokrasi ve iş yükü gibi olumsuzlukları kendi lehine çeviren küçük işletmelerin,

çalışan ve yöneticilerinin bu süreci desteklemesi küçük işletmeler için bir çözüm yolu olacaktır (Cevher, 2016: 11).

Kurumsal yönetim, örgüt çıkarını gözetip, işletmenin amaçları doğrultusunda hareket ederken aynı zamanda hissedarların karını maksimize etmekle de yükümlü olan bir yönetim şeklidir. Bazı şirketlerde, yöneticiler örgütü kendi çıkarları doğrultusunda yönetir ve paydaşların menfaatlerini göz ardı eder, kurumsal yönetim alanındaki denetim yetersizliği de işleri kolaylaştırır bu sebepten bu konuda gerekli tedbirler alınmalıdır. Kurumsal yönetim anlayışının hakim olduğu şirketlerde yöneticinin hissedarlardan daha fazla bilgiye sahip olması neticesi ortaya çıkan çıkar çatışması minimize edilir ve asimetrik bilgi sorunu da ortadan kalkmış olur. Şeffaflık benimsenerek keyfi yönetimlerin önüne geçilir böylece hesap verebilir kurumlar oluşturulmuş olur. Globalleşen dünyada rekabet avantajı sağlanıp etkin bir büyüme politikası benimsenir. Yabancı yatırımcıların ülkeye girişi için uygun bir yapı hazırlanarak kurumsallaşmış şirketin ulusal sınırların ardındaki global pazara erişimine imkan tanınmış olur. Denetim ve kontroller sıklaştırılarak hileli tekniklerin önüne geçilir ve böylece işletmeler kurumsal yönetim sayesinde sağlam bir hiyerarşik yapı ile devamlılık sağlayarak büyüme yolunda ilerleme kat ederler (<http://www.iktisadi.org/sirketlerde-kurumsal-yonetimin-onemi.html>, 2016).

1.1.15. Kurumsallaşma Yolunda Atılacak Adımlar

Kurumsallaşma aşamasında en kritik öge insan kaynakları yani profesyonel kadrolardır. Profesyonel kadrolara sahip olmadan kurumsallaşma çalışmalarına başlamak çokta anlamlı olmayacaktır. Öte yandan işletme sahiplerinin de elbette ki kurumsallaşmayı benimseyerek, destek vermesi ve gelecek nesillerin de kurumsallaşan şirket yapısına uygun şekilde yetiştirilmesinin sağlaması çok önemlidir. Kurumsallaşmaya karar vermiş bir işletmenin yapması gereken bir takım hareketler söz konusudur. Bu konuya değinilecek olursa (Sönmez, 2011: 11-12):

- Uygun insan kaynağı sağlanarak işe başlanmalı ve sosyal yönü kuvvetli, değişime açık insanlar istihdam edilip, yetkilendirilmelidir.
- Bir sonraki kuşağın iyi yetiştirilmesi ve yetenekli personelin olması önemlidir.

- Organizasyon şemasının uygun olup olmadığı kontrol edilip, iş dağılımı yeniden belirlenmelidir.
- Kurumsallaşma anlayışı benimsenerek üst yönetimin iknası son derece önemlidir. Sonrasında ise kurumsallaşmanın getiri ve götürü hesabının yapılması gereklidir.
- Yönetim kurulunun, organizasyonu gözden geçirilerek, örgüt dışı kişilerinde kurulda yer almasıyla yönetimi paylaşma düşüncesinin oluşumu sağlanmalıdır.
- ISO 9000 kapsamında yer alan program ve planların uygulanabilirliği önemlidir.
- Kurumsallaşmanın sınırları ve gücünü ve iyi bilerek bireysellikten uzak alınmış kararlar son derece önemlidir.

Yukarıda sıralamış olduğumuz hususlardan da anlaşılacağı üzere insan kaynaklarının seçimi son derece önem taşımakta ve insan kaynaklarına büyük bir sorumluluk yüklenmektedir. Bunların yanı sıra kurumsallaşma yolunda yukarıda sıralanmış olan diğer faktörlere de ağırlık verilmesi son derece önemlidir.

1.1.16. Kurumsallaşma Göstergeleri

Şirketlerin varlıklarını sürdürebilmesi bakımından iş ve faaliyetlerinde bir takım kurallar belirleyip bunları yazılı hale getirmeleri önemli bir adımdır. Kurumsallaşmadan genelde anlaşılan, işletmenin örgütsel bakımdan kurumsallaşması gerektiği ve bunun da işletmenin sistemli bir yapıya ulaştırılmasıyla mümkün olacağı görüşüdür (Cevher, 2016: 7).

Kurumsallaşma örgütlerde bireye değil modele dayalı bir sistemi gerektirir, örgütlerde kurumsallaşma için bazı hususlar belirleyicidir bunlar; işletmenin anayasası, etkin örgüt yapısı, profesyonelleşme, yetkilendirme ve yetki devri, karar verme şekli, etkin iletişim sistemleri ve yönetim anlayışı gibi belirleyici birtakım unsurlar söz konusudur (Bozkurt ve Bozkurt, 2010: 62).

1.1.17. Kurumsallaşmanın Olumsuz Getirileri

Büyüme noktasına ulaşamamış şirketlerin kurumsal bir kimlik edinmeye çalışması örgüte ekstra bir yük olur çünkü kurumsal bir kimliğe bürünmek katı kurallar içeren

bir süreçtir ve bu kurallar işletmeyi kısırlayamaz bir hale getirebilir. Kurumsallaşma adına atılan her adım , konulan her kural, bürokrasinin artarak bütün sistemi ele geçirmesine ve ilerleyen zamanda gidişatın zayıflamasına sebep olabilmektedir. Bu bakımdan küçük işletmelerde zamanından önce gerçekleştirilen kurumsal kimlik arayışı, gereğinden fazla yüke sebep olur ve işletmeyi meşgul ederek işletmenin pratikliğinin azalmasına sebep olur. Kurumsallaşma kapsamında oluşturulan yönetim sistemleri, şirketler için yararlı bir araçtır ancak tek başına işletmeyi bir örgüt haline getirmede yeterli olmayabilir (Cevher, 2016: 9-10).

Kurumsallaşmanın faydaları olduğu gibi birtakım sakıncaları da vardır. Kurumsallaşmanın olası sakıncalara değinecek olursak şu şekilde sıralamak mümkündür (Sönmez, 2011: 11):

- Kurumsallaşma sürecinin maliyeti yüksektir.
- Çalışanlar yalnızca kendi işlerine odaklanır ve koordinasyon eksikliği baş gösterebilir.
- Aşırı fonksiyonel bir yapı oluşur.
- Sistem yavaşlar, karar alma süreci uzayarak, tekrarlar artar ve işletmenin girişimcilik yeteneklerinde azalma olacağı endişesi baş gösterebilir.
- İşlere işletme sahibi gözüyle bakılmaz ve işletme sahiplerinin geri planda kalmasıyla kontrolün elden gidebileceği endişesi baş gösterebilir.
- Monoton bir çalışma ortamı ortaya çıkar ve çalışanlar hantallaşır.
- Örgütlenme sürecinde aşırıya kaçılmasıyla aşırı bürokratik bir ortam oluşabilir.
- İşletme sahipleri işletme ölçeğinde kapsamlı düşünmeyi bırakabilir.

Yukarıdaki hususlardan da anlaşılacağı üzere kurumsallaşmanın olası sakıncaları hem mali açıdan hem çalışanlar açısından hem de işletmenin genel gidişatı açısından bir takım olumsuz durumlara sebebiyet verebilir ve işletme bu hususlar yüzünden zarar görebilir.

1.2. İç Denetim

Günümüzde değer kazanarak kurumsal yönetimin temeline yerleşen iç denetim, örgüt faaliyetlerini geliştirmek ve örgüt faaliyetlerine değer katmak maksadıyla tasarlanan nesnel güvence sağlayan, bağımsız bir danışmanlık faaliyeti şeklinde ifade edilir. Örgütün kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliği ile risk yönetim süreçleri, disiplinli ve sistemli bir yaklaşımla değerlendirilerek geliştirilir böylelikle örgütün, amaçlarına ulaşmasına yardımcı olunacaktır. Son zamanlarda ulusal ya da uluslararası seviyede iç denetim konusunda çeşitli düzenlemeler gerçekleştirilmiştir. Türkiye de ilk olarak bankacılık ve sermaye piyasası mevzuatı olmak üzere, sonrasında da kamu mevzuatı ve sigortacılık faaliyetlerinde iç denetimle alakalı çeşitli düzenlemeler yapılmıştır. Yapılan düzenlemeler ve akademik çalışmalar iç denetimin önemini büyük oranda artırmış, iç denetime bağımsız bir meslek olma niteliği kazandırmıştır. Bu kapsamda iç denetim mesleğinin tüm dünyada bilinmesi, mesleki açıdan akademik çalışmaların teşviki ve akademik ilişkilerin geliştirilmesi maksadıyla Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE), Akademik İlişkiler Komitesi birtakım faaliyetler gerçekleştirmektedir (Özgül ve Akmeşe, 2013).

İç denetim için, örgütün işleyişine değer katmak ve faaliyetlerini geliştirmek maksadıyla oluşturulan nesnel güvence sağlayan, bağımsız bir danışmanlık faaliyeti diyebiliriz (Pickett, 2003: 239).

İç denetim uygulamaları, yönetsel ve kontrol süreç denetimi ile risk yönetimini içine alacak şekilde düzenlenmelidir (Akyel, 2010). Bunlara ilaveten işletmenin geçmiş dönemlerinden ziyada geleceğine yönelik çalışmalar ile proaktif bir yöntem benimseyen modern iç denetim anlayışı, kurumun faaliyetlerini geliştirerek kurumun değerini yükselten bir olgu haline almıştır (Özgül ve Akmeşe, 2013).

Faaliyet alanları genişlemiş, birbirinden bağımsız birimlerden meydana gelen işletmelerde, gerçekleşen faaliyetler ve birim uygulamalarının kontrolü noktasında, iç denetim işletme yönetimine yardımcı olur. Ayrıca etkin bir iç denetim sayesinde; geriye dönük işletme kontrol mekanizmalarının sağlıklı bir şekilde yürütülmesi hususunda güvence sağlanmış olur. Bunun yanında geleceğe yönelik, işletmelerin karşı karşıya bulunduğu riskler önceden tespit edilmekte ve bu tespitler neticesinde

gerekli tedbirler alınmak suretiyle işletme yönetimine danışmanlık hizmeti sunulmaktadır. Bu yönüyle iç denetim faaliyeti için işletme yönetimine, güvence ve danışmanlık hizmeti sunmaktadır diyebiliriz (Memiş, 2008: 76)

İç denetim, yönetime hizmet eder. İç kontrol biriminin incelenip değerlendirilmesi ve en üst yöneticinin konu hakkında bilgilendirilmesi iç denetim biriminin tekelindedir. İç denetim kapsamında sadece finansal kontroller değil, iç kontrollerde ki her çeşit faaliyet değerlendirme kapsamındadır. Etkili bir iç kontrol mekanizmasının oluşturularak , bu mekanizmanın işleyişinin gereken biçimde izlenmesi ve işletilmesi yönetim biriminin görevi kapsamındadır Şirket yöneticileri yapılan iç kontrolün kalitesi ile ilgili bilgileri, iç kontrolün esaslarından olan, iç denetim birimince hazırlanan raporlar aracılığı ile öğrenir. İç kontrollerle alakalı olarak, iç denetim birimi yönetime bilgi verir, değerlendirmede bulunarak öneriler sunar (Korkmaz, 2007: 9).

İç denetim, yönetim biriminin kendisine ait şirketinde kurmuş olduğu birime veya kendi çalışanlarına yaptırdığı ya da kendisinin bizzat gerçekleştirdiği denetim faaliyetidir (Okur, 2010: 576). İşletmenin, iç denetimden beklentisi olaylar gerçekleşikten sonra tespitler yapması değil olaylar gerçekleşmeden öngörüle bulunup riskleri görerek bunları fırsata dönüştürebilmesidir. Bu durum iç denetimde; kurumsal yönetim, kontrol ve risk yönetimi gibi fonksiyonların kazanılmasına olanak tanımıştır (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 33).

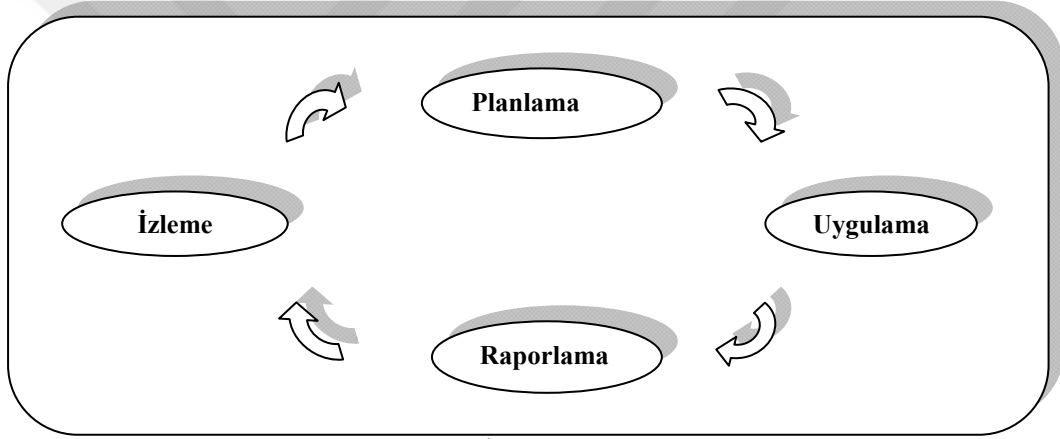
İç denetim, şirket yönetimine iç kontrol sisteminin başarılı ya da başarısız olduğu konusunda gerekli bilgileri sunarak, yöneticilerin en uygun kararları almalarına ve iç kontrol sisteminin geliştirilmesine katkıda bulunmaktadır. Bunlarla beraber, iç denetim, şirketlerde iç kontrolün göz ardı ettiği usulsüzlükleri, hileleri ve hataları belirleyerek bunların engellenmesi hususunda rol oynayan denetim türüdür (İbiş ve Çatıkkaş, 2012).

Kısaca iç denetim, herkesi ilgilendiren, şirketle ilgili her faaliyeti kapsayan, şirket yönetiminin kontrol aracı olarak kurumun değerine değer katan temel yönetim fonksiyonlarından (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015).

1.2.1. İç Denetim Süreci

İç denetimden beklenen katma değerin sağlanması için aşağıda anlatılan süreç uygun olarak hareket edilmesi son derece önem taşımaktadır. Bu süreçte bir takım hususları dikkate almak önemlidir bu noktada iç denetimin aşamaları şöyle sıralanabilir (İSMMM, 2013):

- Planlama
- Denetimin yürütülmesi (Uygulama)
- Raporlama
- Denetim sonuçlarının izlenmesi, noktalarına dikkat edilmesi gerekmektedir.



Şekil 3. İç Denetim Süreci

Denetimin planlanması, bir yıl içerisinde yapılması planlanan incelemelere dair toplu bakış açısıyla ya da spesifik bir incelemeyle de olabilir. Fakat her iki durumda da denetimin etkin, verimli ve ekonomik biçimde yürütülmesi amacıyla denetimin kapsamı, denetlenen alan ve konular, işgücü ihtiyacı ile diğer kaynaklar ve eğitim faaliyetleri hususlarında değerlendirme yapılması söz konusu olabilmektedir (Yereli ve Ünal, 2014).

Uygulama aşamasında, denetim çalışma planı ve programında tespit edilen hedeflere ulaşmak adına güvenilir, yeterli, bilgi ve belgeler belirlenerek bunlar üzerinden, analizler yapılır. Bu süreçte denetçinin, denetim sonuçlarını destekleyecek bilgileri

toplamak, analiz etmek, yorumlamak ve belgelemek gibi birtakım işleri mevcuttur (Yereli ve Ünal, 2014).

Raporlama sürecinde ise raporun içeriğinde yer alması düşünülen temel hususların bir araya getirilmesi esastır. Söz konusu olan rapor taslak olarak ifade edilmekle birlikte içerisindeki bulgularla alakalı denetim yapılan birim ya da kurumdan belirli bir süre içerisinde cevap vermesi beklenmektedir. Gelen cevaba istinaden bulguların rapordan çıkarılması gibi durumlarla karşılaşmak mümkündür (Yereli ve Ünal, 2014).

Son aşamada ise denetimin nasıl bir sonuç verdiği, raporda yer alan önerilerin yerine getirilip getirilmediği, ne gibi düzeltmelerin yapıldığı hususları sadece denetim sonuçlarının izlenmesiyle ortaya çıkmaktadır. Böylece birim ya da kurumlar denetim sonrasında da kontrole tabi tutularak bir sonraki yıl denetimlerine yeni veriler aktarılmış olur (Yereli ve Ünal, 2014).

1.2.2. İç Denetim Unsurları

İç denetimle ilgili yapılan ve kabul edilen iç denetim tanımlamalarından hareketle ortaya konan iç denetimin unsurları aşağıda sıralanmıştır (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015):

- İç denetim, örgüt faaliyetlerine değer katarak bu faaliyetlerin geliştirilmesini sağlar,
- Örgütün hedeflerine ulaşması için iç denetimin yardımına ihtiyaç vardır.
- Tarafsız ve bağımsız bir denetim faaliyetidir.
- İşletmeyle alakalı kesimlere danışmanlık ve güvence hizmeti sunan bir sistemdir.
- Örgütün iç kontrol yapısı, risk ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliği değerlendirilerek süreçlerin geliştirilmesine yardımcı olur,
- İç denetim, sistematik ve disiplinli bir yaklaşım sergileyen faaliyetler bütünüdür, şeklinde ifade edilebilir.

İç denetimin temel unsurları içerisinde; evrensel standartlara uygunluk, kuruma katılan değer, kurumsal bağımsızlık, risk odaklı denetim, sağlanan güvence, verilen danışmanlık hizmeti ve meslek ahlâk kuralları gösterilebilir (Gönülaçar, 2007: 7).

1.2.2.1. Bağımsız ve Tarafsız Denetim

Tarafsızlık kavramıyla kastedilen, meslek guruplarının iç denetimi gerçekleştirirken denetim faaliyetleri esnasında standartlara bağlı kalınarak nesnel bir bakış açısıyla değerlendirme, yorum ve öneriler sunarken bütün özenin ve dikkatin sarf edildiğine dair güvence vermektir. Tarafsızlık, denetçinin kendisinin veya üçüncü kişilerin çıkarlarından etkilenmeden mesleki çalışmalarını yürütmesi temeline dayanan bir kavramdır. Gerek Nitelik Standartları gerekse Etik Kurallarda yer edinen tarafsızlık, iç denetimin kurum içindeki çalışma esaslarının belirlendiği düzenlemelerde yer almalı ve tarafsızlığı ihlal eden durumların (örneğin denetlenen kişilerden hediye alınması gibi) neler olduğu, söz konusu durumlarda nelerin yapılması gerektiği ifade edilmelidir (Kayacan ve Yazgan, 2008: 21).

Bağımsızlık, objektif bakabilmeyi destekler bir konumdur. İç denetçi tarafsızlığa ilişkin tehditlere karşın, bireysel ya da kurum düzeyinde gerekeni yapmalıdır. Aynı zamanda tarafsızlık, iç denetçilerin, denetim konularına yönelik karar ve yargılarını bildirirken kesinlikle başka fikirlerinden etkilenmeden özgür iradeleriyle yapmış oldukları işi nihayetlendirmelerini gerekli kılmaktadır (www.tide.org.tr, 2016).

1.2.2.2. Risk Odaklı Denetim

Risk, bir bireyin ya da bir kurumun, herhangi bir iş için sonucunun neler getirebileceğini bilmeden atılmış olduğu adımlardır. Ancak bu eylem güzel bir şekilde sonuçlanabilir kötü sonuçlarda doğurabilir. Risk yönetimi, örgüt hedeflerini gerçekleştirilmede makul güven vermek maksadıyla mevcut durum ve olayları tespit etme, yorumlama, kontrol ederek yönetme süreçlerinden oluşmaktadır (www.tide.org.tr, 2016).

Risk odaklılık, denetim odağının geçmişteki faaliyetlerden, geleceğin yönetilmesi doğrultusunda değişikliğe uğramasının günümüz karşılığıdır. İç kontrol önlemleri

yardımıyla riskler, oluşum sıklığı ile neden olabilecekleri zarara göre ölçülerek en aza indirilir. Her çeşit riskin tespiti, ölçümü ve giderilmesi süreçlerini içeren risk yönetimi sistem temelli bir yönetim faaliyetidir. Bunlara ilaveten denetimin kaynağının sınırsız olmayışı, denetimi yapılacak birim uygulamalarının çeşitli riskler içerdiği ve bunların farklı önem derecelerine sahip olduğu da göz önüne alınacak olursa denetim hususuna dikkat etmek gerekmektedir (Gönülaçar, 2007: 10).

1.2.2.3. Değer Katma

Değer katma, güvence ve danışmanlık hizmeti vasıtasıyla, örgütün hedeflerini gerçekleştirme, fırsatlarını artırma, faaliyetlerini geliştirme ve imkânlarını belirleyerek riske maruz kalmasını en aza indirmektir (<https://www.tide.org.tr>, 2016). Yönetimle omuz omuza, kol kola yürüyerek kendisini yönetimin üstünde ya da yönetime rakip olarak görmeyen bir denetim felsefesi kesinlikle yapıcı olup örgüte değer katmaması da düşünülemez (Gönülaçar, 2007: 8).

İç denetimden beklenen katma değerın sağlanamamasının temelinde ise şu sebepler yatmaktadır (Uzun, 2009):

- İç denetimin örgüt içi organizasyonda bağımsızlığının sağlanamayışı,
- Uygulama esas ve usullerinin uluslararası standartlarda olmayışı,
- İç denetçi yetkinliklerini akredite eden sertifikaya sahip iç denetçilerin miktarının yeterli sayıya ulaşamaması, problemler arasında gösterilebilir.

Uygulamada karşılaşılan bu problemlerin giderilmesi amaçlı yasal düzenlemeler gerçekleştirilse de yeterli olmamıştır. Uygulamada etkinliğin sağlanması için ilk olarak, iç denetimde katma değerın öneminin herkesçe kavranması, örgütlerde iç denetimin yetkin bireylerce ve bağımsız şekilde gerçekleştirilerek bu hususta çözüm ortaklıklarından faydalanılması ve birtakım otoritelerin uygulamada takipçi olması da önem taşıyan konular arasındadır (Uzun, 2009).

1.2.2.4. Güvence Sağlama ve Danışmanlık

Güvence hizmetinden kastedilen bir süreç, sistem ya da konuda iç denetçiden bağımsız bir fikir ya da görüş sunması amacıyla elindeki verileri objektif bir biçimde değerlendirmesi beklenmektedir. Güvence hizmetlerinin nitelik ya da kapsamını iç denetçi belirler ilaveten bu hizmette üç taraf söz konusudur. Süreç sahibi, değerlendirmeyi gerçekleştirecek olan iç denetçi ve değerlendirmeyi kullanacak olan kullanıcı olarak ifade edebiliriz (Uluslararası İç Denetim Standartları Meslekî Uygulama Çerçevesi, 2010: 3).

Yapısı gereğince tavsiye niteliği taşıyan danışmanlık hizmeti, genelde görevlendirilmeyi isteyenlerin özel talebi üzerine başvurulmuş bir hizmet türüdür. Danışmanlık hizmetinin kapsamında ise denetlenmeyi talep edenle denetçi arasında bir sözleşmenin varlığı söz konusudur. Bu hizmetin sunumu aşamasında iç denetçinin, tarafsızlığını koruyarak, idarî bir sorumluluktan kaçınması gerekmektedir. Söz konusu hizmetin sunduğu olanaklar ise tavsiyede bulunma, yol gösterme, işleri kolaylaştırarak eğitim hizmeti vermektir (Uluslararası İç Denetim Standartları Meslekî Uygulama Çerçevesi, 2010: 3).

1.2.2.5. Standartlara Uygunluk

Standartlar için IIA İç Denetim Standartları Kurulunca oluşturulan, iç denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ve performansının değerlendirilmesiyle alakalı gereklerin belirlendiği meslekî bir beyandır demek yerinde olacaktır. İç denetimin uygulamalarını, olması gereken şekliyle temsil eden standartların amaçları ise temel ilkeleri belirleme, iç denetimin performansının değerlendirilmesi için zemin oluşturarak, gelişmiş kurumsal faaliyet ve süreçleri canlandırmaktır. Ayrıca katma değer yaratan iç denetim faaliyetlerine teşvik etme ya da bunları hayata geçirmek için çerçeve oluşturma gibi amaçlar söz konusudur (TİDE, 2011).

1.2.2.6. Meslek Ahlâk Kuralları

Bu kurallar mesleğin serbestliğine ya da bağımsızlığına zarar vermeden bir baskı veya etkiye maruz kalmayarak hür iradeyle, denetim faaliyetlerini gereğince yerine getirmeyi amaçlayan prensip, değer ve kurallar bütünü şeklinde nitelendirilir. Bahsi

geçen kuralların meslekle alakası olmayan birtakım yasaklayıcı ve kısıtlayıcı unsurlar ile bazı hususları içermesi söz konusudur. Alınan sorumluluğun gereken şekilde yerine getirilmesi için iç denetim biriminin davranış standartlarıyla büyük oranda uyumunun sağlanması gerekmektedir (Gönülaçar, 2007: 12).

1.2.3. İç Denetimin Kapsamı

İç denetim, örgütün iç kontrol birimlerinin etkinliği ve verimliliği ile performansında ki kalitenin değerlendirilmesi ve analizi faaliyetlerini kapsar. Bu bağlamda iç denetimin elemanları (Özeren, 2000):

- Operasyonel ve finansal verilerin tanımlanması, ölçülmesi, tasnifi ve raporlanmasında etkili olan yöntemlerin güvenilirliği ve doğruluğunu araştırma,
- Örgütün rapor ve faaliyetleri konusunda belirgin etkilere sahip olan planlara, politikalara, kanun, yönetmelik ve prosedürlere uygunluğun sağlanması amacıyla yapılan sistemleri inceleme ve örgütün bunlar ile uyumlu olup olmadığını belirleme,
- Varlıkları korumak için yöntemleri tekrardan inceleme, uygunluğun söz konusu olduğunda ise aynı veya benzer türden varlıkların durumunu kontrol etme,
- Harcanmış olan kaynakların en verimli ve tutumlu hali ile değerlendirilip değerlendirilmediğini sorgulama,
- Neticelerin belirlenen hedef ve amaçlara uygunluğu veya uygunsuzluğu program ve faaliyetlerin istenildiği şekliyle işleyip işlemediğinin tespiti için program ve faaliyetleri incelemek gibi işler yapar.

1.2.4. İç Denetimin Amacı

İç denetim tanımlarından da anlaşılacağı gibi, iç denetim faaliyetlerinin merkezinde sadece işletme amaçlarını gerçekleştirme hususu yatmaktadır. Bu bağlamda iç denetim faaliyetleriyle ulaşılmak istenen belli başlı amaçları sıralayacak olursak (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015):

- Şirket yönetiminde, kontrol ve yönetim aracı olarak kullanılmak için, bir takım kontrol ve yönetim standartlarını araştırarak yönetime sunmak,
- Şirket yönetimince kabul edilip uygulanması istenen standart ve düzenlemelerin

şirkette uygulanıp uygulanmadığını, uygulanıyorsa uygulanma derecesini tespit edip raporlamak,

- Şirketi yasal mevzuat gereği ilgilendiren ve uyulması istenen düzenlemelerin, şirkette uygulanıp uygulanmadığını tespit edip raporlamak,
- Şirket faaliyetlerinin etkin ve verimli bir biçimde yürütülmesi hususunda işletmenin üst yönetimine yardımcı olarak danışmanlık yapmak,
- İşletmenin faaliyet sonuçlarının doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak,
- Şirket personelinin kurumsal yapıya uygun bir biçimde çalışmasını sağlama ve sorumluluklarını yerine getirirken onları yönlendirip danışmanlık hizmeti vermek,
- Şirketin varlıklarını her türlü riske karşı korumak, mevcut riskleri kurumsal seviyede tespit edip tanımlayarak işletme kurumsal yönetim politikaları kapsamında izlemek,
- Şirketin veri ve kayıtlarını gözleme ve koruma,
- Şirketin yönetsel kontrol ve başarısını gözlemek,
- Şirketin kurumsallaşma kalitesini artırmak,
- Hata ve hileler varsa ortaya çıkarılmasını sağlayarak, bunların en aza indirildiği bir çalışma ortamını işletmeye sağlamak,
- İşletme ve işletmenin faaliyetleri konusunda, bilgi edinmek isteyenlerin güvenilir bilgiye ulaşmasını kolaylaştırarak, işletme hakkında ulaştıkları bilgiye dair makul güvence vermek, diyebiliriz.

Yukarıda belirtilen hususlardan da anlaşılacağı üzere iç denetim faaliyetleriyle ulaşılmak istenen amaçlar oldukça kapsamlı olup tamamıyla işletmenin yararına ve devamlılığına yönelik olan uygulama ve eylemleri kapsamaktadır.

1.2.5. İç Denetimin İşlevleri

İç denetimin yerine getirdiği birtakım işlevlerden bahsedilecek olursa, bu işlevleri şu şekilde sıralamak yerinde olacaktır (Tuan ve Sağlar, 2004: 4):

- Mali tablolara temel oluşturacak olan finansal denetim bakımından, muhasebe verilerinin güvenilirliği ve doğruluğunu araştırarak, verilere ulaşmada kullanılan

raporlama sistemi ve kayıt ortamını gözden geçirerek yolsuzluk ve hataları önleyip gün yüzüne çıkarmak,

- Örgüt faaliyetlerinin, yönetim politikaları, planlar, programlar ve yasalara uygunluğunu ölçme, iç kontrol sisteminin oluşturulduğu haliyle işleyip, işlemediğini kontrol etme,
- Şirket kaynakları ekonomik ve verimli kullanılıyor mu, verimlilik standartları belirlenmiş mi ve standartlar personel tarafından anlaşılabilir mi, standartlara göre belirlenmiş sapmalar incelenip ilgili kişilere rapor edilmiş mi, gibi hususları değerlendirmektir.

1.2.6. İç Denetimin Faaliyet Alanındaki Değişimler

“Yeni Uygulamalar Aracılığıyla İç Denetimin Güçlendirilmesi” konulu ABD İç Denetim Enstitüsünün raporunda, iç denetçilerin profili değiştirilerek mesleğin yeni formuna işaret eder nitelikte birtakım değişiklikler içermektedir. İç denetim bakımından her değişim birtakım zorluklara sebep olsa da yeni fırsatları da beraberinde getirecektir. Bu fırsat ve zorluklara değinecek olursak (Demirbaş, 2005):

- Yeni yüzyılda, verilerin güvenliği hususu en önemli risklerdendir. Dolayısıyla iç denetim elemanları uzmanlıklarıyla bu alanda örgütlere yardımcı olabilir.
- Uluslararası alanda kabul gören standartlara duyulan ihtiyaç küreselleşmeyle beraber günden güne artmıştır. Uluslararası kalite ve çevre standartlarına uygunluğun yorumlanması açısından denetçilere birtakım görevler düşmektedir.
- Yasal platform ve kamusal alanla ilgili denetim ve muhasebeyi ilgilendiren durumlar, iç denetim bakımından çeşitli sonuçları doğuracaktır. Güvenlik, istihdam ve çevreyle alakalı düzenlemelerde uygunluğun sağlanması için iç denetim birimi birtakım görevler üstlenecektir.
- Artan rekabet, mevcut ekonomik koşullar, muhasebe denetimlerinin gerçekleştirilmesi ve danışma faaliyetlerinin çerçevesinin genişletilmesi aşamaları, iç denetim birimi üzerinde baskı oluşturmaktadır.
- Şirket birleşmeleri, yeniden yapılandırma gibi uygulamalar geleneksel sistemleri kırarak, yönetim sorumlulukları ve raporlama ilişkilerinde değişikliğe neden olmuştur.

1.2.7. İç Denetimin Gerekliliği ve Önemi

Küresel rekabet neticesi şirketler, hedeflerine ulaşmak ve kurumsal yönetimin kalitesini artırmak amacıyla iç denetimin faaliyetlerine gereksinim duymuştur. İşletmenin ölçeğinin büyümesiyle, karmaşık işlemler, işletmeyi yakından ilgilendiren çeşitli gelişmeler, değişen koşullar ve risk unsurları işletme yönetimi hususunda bütün iş ve işlemlerin kontrolü ihtiyacının doğuşuna sebep olmuştur. Dolayısıyla bütün bu gelişmeler şirket yönetimi için örgüt bünyesinde iç kontrol biriminin kurulmasını zorunlu kılmıştır. Bunlara ilave olarak işletmenin yönetimi, sermaye yapısı ile kaynakları, işletme faaliyet türü ile ölçeği ve risk faktörlerini dikkate alarak iç denetim faaliyetlerinin nasıl uygulayacağını belirlemelidir (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 66-67).

İşletme bünyesinde iç denetim yapısının kurulma gerekliği bir çok nedenden dolayı ortaya çıkmıştır. Bunlara değinecek olursak (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015):

- İşletme büyüklüğü, işlerin yoğunluğu ve faaliyetlerin karmaşıklığı,
- Mali kaynaklı faaliyetlerle birlikte likit ve nakit işlemlerin sıklaşması,
- Düzenleyici ve yasal işlemlerin gerekliğiyle alakalı otorite talepleri,
- Şirketle bağlantılı çeşitli kuruluşların, yazılı olarak bilgilendirilmesi gereği,
- Şirketin diğer kuruluş ve bireyler nezdinde itibari güven hissini sağlama isteği,
- Yönetim ve denetim komitelerinin ihtiyacı, şeklinde ifade edebiliriz.

Kurumlarda iç denetim birimi, kontrol ve risk değerlendirme faaliyetlerine destekte bulunarak örgütün faaliyetlerine ilişkin öneriler sunar, faaliyetlerini izler, kontrollerin etkinliği ile uygunluğunun analizini gerçekleştirir. Ayrıca işletme ve kuruluşlarda mali raporlama sisteminin güvenilirliği, yasa ve düzenlemelerle uyum, faaliyetlerde ekonomiklik, etkinlik ve verimlilik, ilaveten bilgi sistemlerinin güvenilirliği açısından iç denetim olmazsa olmazlardandır. Bunlarla birlikte işletme ve kuruluşlardaki iç denetim faaliyeti, risk yönetiminin parçası olarak önleyici niteliğinin yanı sıra kurumsal yönetimin kalitesi ile değerini geliştirilerek, artırır ve yönetsel hesap verebilirliğin yerleşmesindeki etkisi yadsınamaz. Son olarak iç denetim menfaat ve pay sahipleri açısından güven tesis ederek, kurumsal itibarın sigortası niteliğindedir (Uzun, 2016).

1.2.8. İç Denetim Uygulamaları Kapsamında Başarı İçin Öneriler

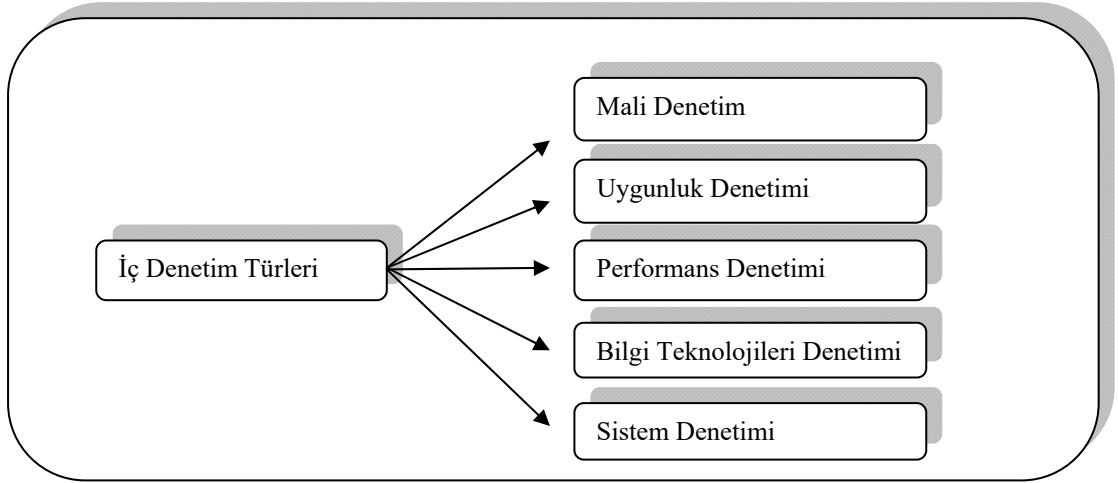
İç denetim uygulamalarında başarılı olabilmek için yapılması gerekli olan hususlar söz konusudur. Bu hususlarda başarılı olabilmek için bazı önerileri dikkate almak son derece önem taşımaktadır. Bunlar (Kahyaoğlu, 2012):

- İç denetimde bütünleşik güvence modeli uygulanarak denetim komitesi, yönetim kurulu ve paydaşların beklentileri karşılanarak organizasyonda yararlı olabilmek,
- Organizasyona değer katmakla birlikte, örgütün kontrol altyapısının geliştirilerek kontrol ortamının iyileştirilmesine katkıda bulunmak,
- İç denetim biriminin tasarladığı teknik ve yöntemlerle örgüt bünyesinde risk bakış açısının uyumunu sağlayarak güvence faaliyetlerini başarıyla uygulamaya koymak,
- Organizasyonun genelinde kullanılacak rapor, format ve süreçleri geliştirerek üst yönetim, denetim komitesi ve yönetim kurulunun kontrol ortamı konusundaki bakışının değişmesine yardımcı olmak,
- Personel alımlarında yalnızca iç denetim alanında tecrübe ve yeteneğe göre değil, analitik düşünme becerisine sahip ve iş ortamındaki yenilikleri yorumlayarak aktarabilen personelin istihdam edilmesi sağlamak.

Yukarıda belirtilen hususlardan da anlaşılacağı gibi iç denetim uygulamalarında başarı faktörü için bu sıralanan hususlara önem vermek ve uygulamaya geçirmek işletmeler açısından yararlı sonuçlar doğuracaktır.

1.2.9. İç Denetim Türleri

İç denetim faaliyetlerinin beş türü mevcuttur. Bu türler; mali denetim, uygunluk denetimi, performans denetimi, sistem denetimi ve bilgi teknolojileri denetimi şeklinde sıralamak mümkündür.



Şekil 4. İç Denetim Türleri

Yukarıda Şekil 4' de görüldüğü üzere iç denetim türleri beş başlık altında şemalandırılmış olup, aşağıda ise iç denetim türlerinin detaylı açıklamalarına değinilmiştir.

1.2.9.1. Mali Denetim

Bu denetim türü mali ya da mali tablo denetimi olarak adlandırılır. Bu tür mali tabloları ve tabloların temelini teşkil eden muhasebe verilerinin raporlanma ve incelenmesi süreçlerini kapsamaktadır (Aslan, 2010). Bunlara ilaveten denetlenen birimin, mali raporlardaki verileri, varlık ve yükümlülüklerin esas değerleri ile finans kaynakları, kaynakların yönetimi ile kullanım için sunulan bütçe ödenekleriyle olan uyum konularının denetimidir (İSMMMO, 2013).

Mali denetim ya da mali tablo denetiminde amaç, denetimi yapılan şirkete ait mali tabloların, şirketin faaliyet sonuçları ile mali durumunu doğru ve dürüst bir biçimde yansıtmış olup olmadığını tespit etmektir. Bu denetim türünde denetimin konusunu mali tablolarda bildirilen veriler oluşturur. Denetim ölçütlerini ise yasal düzenlemeler ve kabul gören muhasebe ilkeleri oluşturmaktadır. Denetçi finansal tablolarda yer alan verilerle belirtilen kriterleri karşılaştırarak, mali tabloların güvenilir ve doğru olup olmadığı hususunda görüş bildirir. Bu denetim genellikle dış bilgi kullanıcılarının gereksinimlerini karşılamaya yöneliktir. Finansal tablo denetimi denetçilerin en çok yaptığı denetim türüdür (Erdoğan, 2004: 1-10).

1.2.9.2. Uygunluk Denetimi

Bir işletmenin diğer faaliyetleri ile mali işlemlerinin belirlenen yöntem, kural ve mevzuatla uyumlu olup olmadığının tespiti maksadıyla incelenmesi denetimdir. Buradan hareketle uygunluk denetiminin amacında, belirli bir otorite tarafından konulan kurallara, uygulayıcıların uyma derecelerinin tespiti vardır (İSMMMO, 2013).

Uygunluk denetiminde bir başka amaç ise işletmede işletme personeline gerçekleştirilen işlemlerde yetkili birimlerce (işletme üst yönetimi, devlet kurumları vb.) belirlenmiş kural ve yöntemlere uygun olarak yapılıp yapılmadığının denetimidir. Uygunluk denetimde denetimin konusunu, denetime tabi şirketin personeline gerçekleştirilen işlemler ile personelin düzenlediği mali kayıtlar oluşturur. Denetimin ölçülerini ise işletme ana sözleşme hükümleri; tüzük, kanun ve yönetmelikler; şirket üst yönetimince belirlenen yöntem ve politikalar; üçüncü kişilerle gerçekleştirilen sözleşmelerin hükümleri oluşturur. Bu denetim, şirket personelinin yaptığı işlemlerin, üst yönetimin belirlediği politika ve yöntemlere uygun biçimde yapılıp yapılmadığını araştırmaya yönelik olduğundan sonuçlar genelde yönetime bildirilir ve bu denetim örgüt içindeki denetçiler tarafından gerçekleştirilir. Bazı hallerde işletme dışından denetçilerde bu işi yapabilirler (Erdoğan, 2004: 1-10).

1.2.9.3. Performans Denetimi

Örgütlerin, sorumluluklarını yerine getirirken kullanmış olduğu mali, fiziki ve beşeri faktörlerin etkinlik, ekonomiklik ve verimlilik açısından performanslarının değerlendirilmesi faaliyetidir (İSMMMO, 2013). Bu bakımdan performans denetimi, örgüt faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla kullanılmış olan kaynakların verim ve etkinlik açılarından denetlenmesi işlemidir. Gerçekleşen faaliyetlerin denetimi söz konusuysa eğer bu denetim performans denetimi değil faaliyet denetimi olarak adlandırılır (Aslan, 2010).

Bu denetim türü, yönetimin tüm aşamalarında yapılan işlemler ve faaliyetlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarında etkililik, verimlilik ve ekonomikliğin değerlendirilmesi faaliyetidir (www.icdenetim.gov.tr, 2016).

1.2.9.4. Bilgi Teknolojileri Denetimi

Günümüz örgütleri faaliyet ve işlemlerini elektronik ortama taşımakta fakat elektronik ortama taşınan ve bu ortamda üretilen bilgiler birtakım risklere sebebiyet vermektedir. Bilişim sistemleri veya bilgi teknolojileri denetimi olarak adlandırılan bu denetim türü, örgütlerde bilgiyi üreten sistem ile üretilmiş bilginin güvenilirliği ve denetimde ihtiyaç olan bilginin yeterliliğinin tespitine yöneliktir. Depolanmış verinin sürekliliği ve doğruluğunun analizi maksadıyla denetimin bu türüne, denetlenen birimce başvurulabilir (Aslan, 2010).

Ayrıca denetimin bu türü, denetimi gerçekleştiren bilgi sisteminde, depolanmış verilerin yeterliliği, doğruluğu ve güvenli olup olmadığının tespitinde de kullanılır. Bunlara ilave olarak bilgi sistemlerinin güvenliği hususu, depolanan bilgilerin yanlış kullanımı, zarara uğratılması veya yok edilmesi konularının önlenmesine yöneliktir (İSMMMO, 2013).

1.2.9.5. Sistem Denetimi

Denetimi gerçekleştirilen birimin mali yönetim konusundaki eksikliklerinin, tespiti ve giderilmesi hususunda yeterli olup olmadığının belirlenmesine yönelik bir denetim türüdür (İSMMMO, 2013). Denetlenen birimin amacına ulaşmasını sağlamada iç kontrol sistemlerinin; örgütün yapısına katkı sağlayan bir yaklaşımla analizi, eksikliklerin tespiti, kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliliğinin ölçümü, kalite ve uygunluğunun araştırılması maksadıyla analiz edilmesidir (www.icdenetim.gov.tr, 2016).

1.2.10. İç Denetim Standartları Gelişim Evresi

İç denetim standartları, yapısı, büyüklüğü ve amacı farklı olan kuruluşlar tarafından tüm dünyada yürütülmekte ayrıca mevzuat ve gelenekler her ülkede farklılık gösterdiğinden, her ülkedeki iç denetim uygulamaları da farklılıklar göstermektedir.

Denetçinin yapmış olduğu denetimin türü fark etmeksizin kullandığı teknik, uygulamayı tasarladığı denetim prosedürü ve hazırlayacağı raporla, iş kalitesi açısından uyması gerekli olan bir takım kurallar söz konusudur. Bahsi geçen kurallar, genellikle denetim standartları olarak ifade edilip bu standartlar, denetim mesleğinin gelişmiş olduğu ülkelerde öncelikle meslek kuruluşları tarafından belirlenmiştir. Sonrasında ise kamu ve özel sektörde bu standartlar, teker teker kendi alanlarına uyarlanıp değerlendirilmiştir. İç denetim standartları ilk defa uluslararası bir meslek kuruluşu olan ABD İç Denetim Elemanları Enstitüsü tarafınca, iç denetim sorumlulukları ve rolünün özetini içeren bir tebliğ şeklinde yayımlanarak duyurulmaya başlanmış olup bu mesleğin gelişimiyle birlikte bu tebliğ on üçe ulaşmıştır. Bahsi geçen tebliğler ilerleyen zamanlarda belirli bir üslupla kurgulanıp derlenmesi "İç Denetim Mesleği Uygulama Standartları" adı altında tüm dünyada yer edinmiştir. Ayrıca ABD İç Denetim Enstitüsü 1995 yılı itibariyle beş tebliğ yayımlamış bu yayımlanan beş tebliği de standartların içeriğine eklemiştir. İç Denetim Enstitüsü Direktörler Kurulu, yakın zamanda birkaç yıl süren araştırmalarının sonucunda "Mesleki Uygulamalar Çerçevesi" adlı bir çalışma oluşturarak mesleğin gelişim sürecini içeren bir planı uygun bir şekilde tartışmaya sunmuştur (Özeren, 2000).

Türkiye'de ise ilk defa SPK' nın "2499 sayılı Kanununun 16. maddesi" hükmü' ne göre, bir tebliğ yayımlamak amacıyla denetim ile ilgili kural ve ilkelerin hukuki şekliyle düzenlenmesi için "Bağımsız Denetleme Çalışması ve Raporlamasının İlke ve Kuralları" adı altında, 1988 yılında belirlenmiştir. Bunlara ilave olarak Türkiye de ki birtakım mesleki örgütlerin (TÜRMOB, Türkiye İç Denetim Enstitüsü vb.) çabalarıyla, mesleki standart oluşturma çalışmaları devam etmektedir (Özeren, 2000).

1.2.10.1. İç Denetim Standartlarının Önemi ve Faydaları

İç denetim hizmetlerini önemseyen ve bu hizmetleri kullanan yönetim kurulları için standartlar büyük öneme sahiptir. İç denetim biriminin değerlendirilmesi maksadıyla yönetim kurulunca standartlara ihtiyaç duyulmaktadır. Standartlara uyulmadığı takdirde, iş fırsatları kaçabilir ve kurumun belirlediği amaçlara ulaşamama riski

artabilir ve standartlara uymayan iç denetçiler, yönetim kurullarını daha fazla sorumlulukla yüz yüze bırakabilirler. Standartların faydaları ve önemini şu şekilde ifade edebiliriz (Institute of Internal Auditors, 2015):

- İç denetçilerin görevlerini etkin bir şekilde yerine getirmesine standartlar olanak tanır.
- İç denetim birimi iş ve görevlerini standartlara uygun şekilde gerçekleştirdiğinde, iç denetçiler risklerin yönetimi, kontrolü ve yönetim süreçlerinin geliştirilmesi ve değerlendirilmesi konularında disiplinli ve sistemli bir yaklaşım geliştirerek, kurumun hedeflerine ulaşmasına hizmet etmiş olurlar.
- Standartları anlayan yönetim kurulu üyeleri iç denetçilerin sundukları hizmetlerden istifade ederek, güvene dayanan görevlerini yerine getirirken daha iyi bir konumda olacaklardır.
- İç denetçilerin standartlara uymadığı durumda ise yönetim kurulu daha fazla sorumlulukla yüz yüze kalır ve belki de bu durumun sonucu olarak ortaya çıkan gelişmeler, yönetim kuruluna yönelik ihmal suçlamaları için dayanak oluşturabilir.

Standartlar neden önemli;

- Geniş kapsamlı ve katma değerli bir iç denetim için uygun bir çerçeve sunmaktadır.
- İç denetimin pratiğini temsil eden temel prensipleri çizmektedir.
- İç denetimin performansının değerlendirilmesi bakımından temel oluşturur.
- Kurumsal proses ve operasyonların geliştirilmesine teşvik eder.

İç denetim standartlarını; nitelik, performans ve uygulama standartları olarak üç kısımda inceleyebiliriz. Nitelik standartları; iç denetimin faaliyetini sürdüren örgüt ve tarafların özellikleriyle ilgilidir. Performans standartları; iç denetimin tabiatını açıklayarak kullanılan hizmetin performansının değerlendirilmesinde kalite kriterleriyle ilgilidir. Uygulama standartları ise güvence ve danışmanlık faaliyeti konularıyla ilgilidir. Nitelik ve performans standartları bütün iç denetim faaliyetlerine uygulanırken, uygulama standartlarıysa yalnızca belli görev alanlarında uygulanmaktadır. (Gönülaçar, 2007: 9).

1.2.10.2. İç Denetim Standartlarının Oluşturulmasını Etkileyen Gelişmeler

İç denetimin organizasyonlarını ve meslek kuruluşlarını standart oluşturmaya zorlayan gelişmeleri şu şekilde ifade edebiliriz (Özeren, 2000: 7-8):

- Yönetim kurulları kendi örgüt yapılarında, iç kontrol sisteminin etkinlik, yeterlilik ve performans kalitesi konularında hesap verme sorumluluğuna maruz kalmaktadır.
- Yönetimden sorumlu kişilerin, örgütlerin kontrol sistemleri ve performansları hakkında tarafsız analizler, tavsiye, görüş ve bilgilerin sunulmasıyla iç denetime karşı, bir aracı olarak olumlu bir yaklaşım sergilemektedir.
- İç denetçilerin yeterli, bağımsız ve profesyonel denetim çalışmalarında uygun kanıtlara ulaştıkları alanlarda, dış denetimin elemanları kendi işlerini tamamlamak amacıyla iç denetçilerin tespitlerinden yararlanmak istemektedirler.

İç denetim standartlarının oluşturulmasında etkili olan durumlar ve standartların oluşturulmasını zorunlu kılan gelişmelere yukarıda değinilmiştir. Buradan hareketle işletme bünyesinde çeşitli faktörlerden ötürü standartlara ihtiyaç duyulduğu görülmektedir.

1.2.10.3. İç Denetim Standartlarının Amaçları

Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartları'na uyum, iç denetimin, sorumluluklarını gerçekleştirmesinde kritik öneme sahiptir. İç denetçilerin, denetim faaliyetlerini gerçekleştirirken standartlara uyumunun hukukende olsa kısmi engellenmesi durumunda, standartların diğer taraflarına uyum sürdürülmeli ve uyulmayan taraflarla alakalı özel durum açıklamasının yapılması gerekmektedir. Standartların amaçlarını şu şekilde sıralayabiliriz (IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, 2009: 1):

- İç denetimi, olması gereken şekliyle temsil edecek temel kavramları belirlemek,
- Katma değerli olan iç denetim faaliyetlerini teşvik etmek ve bunları hayata geçirecek bir çerçeve oluşturmak.
- İç denetimin performansını değerlendirmek için uygun zemin temin etmek.

- Gelişimini tamamlamış kurumsal uygulama ve süreçleri hayata geçirmek.

Standartlar, ilke odaklı olup aşağıda belirtilen hususlara dikkat edilmesi zorunludur:

-İç denetim mesleğinin yapılması ve etkinliğinin incelenmesi maksadıyla örgüt ve birey düzeyinde uluslararası uygulanabilirliği olan temel beyanlara dikkat etmek önemlidir,

-Temel beyanlar da bahsedilen terim ve kavramları açıklığa kavuşturan 'Yorumlara', bu iki hususa dikkat etmek son derece önemlidir.

Standartların belirlenmesindeki temel amaç yukarıdaki maddelerden de anlaşılacağı gibi iç denetime belirli kurallar çerçevesinde bir zemin oluşturmak böylece iç denetimi daha kapsamlı bir hale getirmektir. Böylelikle iç denetime kısıtlamalar getirilse bile tamamen kısıtlanması söz konusu olmayacaktır çünkü standartlar çerçevesinde, gerçekleştirilen kısıtlama eyleminin gerekçeleri bildirilmek durumundadır.

İKİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL YÖNETİM UYGULAMALARI ve İÇ DENETİMİN ROLÜ

Araştırmanın bu bölümünde iç denetimin gelişim süreci, yaklaşımları, kamuda ve işletmelerdeki iç denetim, kurumsal yönetim ve iç denetim ilişkisi, denetimden sorumlu komitenin gerçekleştirdiği işlemler, kurumsal yönetimle birlikte iç denetimin artan önemi ve değişen yönleri, son olarak da kurumsal yönetim ve iç denetim ilişkisi ile ilgili literatür taraması gibi hususlara genel hatlarıyla değinilecektir.

2.1. Türkiye' de İç Denetimin Gelişim Süreci

Türkiye'de, BDDK ve SPK tarafından gerçekleştirilen düzenlemelerde denetim ve denetim komitesiyle alakalı mevzuat oluşturulmuştur. Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile kamu kuruluşlarında iç denetime dair düzenlemelerle reel sektör, finans ve kamu kuruluşlarında iç denetim faaliyetlerinin yasallaşmasıyla, bankaların, reel sektör ve diğer finans kuruluşlarının, kamu kurumlarının yönetim kurulu, üst düzey yönetimleri ile denetimde profesyonellerin sorumluluklarının ve öneminin arttığı bir döneme girilmiştir. Yasalaşan yeni Türk Ticaret Kanunuyla beraber denetim olgusu, bütün işletme ve kuruluşları kapsayan ve etkisi altına alan bir konuma ulaşmıştır (www.denetimnet.net, 2016).

İç denetim, bankacılık ve finans sektörünü, reel sektörde ise işletme ve kamu kuruluşlarını etkileyen ve ilgilendiren bir mevzu halini alan; kurumların yapmakta oldukları faaliyetleri geliştirmek ve değer katmak maksadıyla tasarlanan tarafsız güven sağlayarak, bağımsız bir danışmanlık hizmeti sunma faaliyeti haline gelmiştir.

Riskin yönetimi, kontrol edilebilirliği ve yönetim süreçlerinin uygulamada ki başarısı, disiplinli ve sistematik bir şekilde değerlendirerek, geliştirilebilir örgütün, ulaşmak istediği hedeflerine yardımcı olmanın amaçlandığı yeni tanımıyla iç denetim, klasik bir yaklaşım olan hata ve birey odaklı yaklaşımı bırakarak, süreç odaklı yeni bir yaklaşımla proaktif bir görev üstlenmektedir. İç denetimin bu yeni rolünün karşılığı 'Değer Yaratmak' tabiridir. Bu sebeple iç denetimden sorumlu uzmanların çalışma şekilleri ve esasları alışlagelmiş yaklaşımlardan tamamen farklı olarak, eğitim, teknoloji ve insan temelli olacaktır (www.denetimnet.net, 2016).

1995 yılında Türkiye’de faaliyetlere başlayan, iç denetim mesleğinde meslek örgütü kimliğine sahip, Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü üyesi olarak, iç denetim faaliyetlerinin uluslararası standartlarda şekillenmesi ve yürütülmesi amaçlı bir takım çalışmalar yapmaktadır. Bu bağlamda uluslararası bir organizasyon olan İç Denetçiler Enstitüsü'nce hazırlanan ve TİDE' nin yayımladığı "Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi", başlıklı çalışma iç denetim mesleğinin kılavuzu olarak kabul edilebilir. Bahsi geçen kılavuzda iç denetim tanımı, etik ilkeler, standartlar, pozisyon raporu, uygulama öneri ve rehberi yer almaktadır (Kartal, 2013: 21-22).

2.1.1. İşletmelerde İç Denetim

Türkiye’de iç denetim kavramı, işletmeler açısından, öncelikle büyük faaliyet hacmine sahip geniş bir coğrafyaya yayılan, üretim, satış, dağıtım ağına sahip, kurumsal kimliği olan özel sektör kuruluşları ve uluslararası işletmelerin ortaklıkları veya iştiraklerinde uygulama alanı bulmuştur. Türkiye ekonomisinde tarihi krizler içerisinde olan 2000-2001 yılları içerisinde ki krizler sonrası yaşanan yeniden yapılanma ve paralelinde Avrupa Birliği (AB) uyum süreci, öncelikle finans sektöründe, kısıtlı bir miktarda ise reel sektörde, iç denetim ve risk yönetimi konularında uluslararası standartlara uygun bir biçimde ele alınmasını sağlamıştır.

1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe giren yeni Türk Ticaret Kanunu gereği, işletme yapıları ve işleyişleriyle alakalı olarak yeni düzenlemeler yapılmıştır. Yeni TTK' nun 366. mad. ikinci 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.” Yeni TTK' nun 375. mad. ise yönetim kurulunun devredilemez ve asla vazgeçilemez görevleri içerisinde, “Muhasebe, finans denetimi ve şirket yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması” ve “Yönetimle görevli kişilerin, özellikle kanunlara, esas sözleşmeye, iç yönergelere ve yönetim kurulunun yazılı talimatlarına uygun hareket edip etmediklerinin üst gözetimi” hükümleri yer almakla beraber, denetimin faaliyetlerine katkı sağlamak için bahsi geçen komitelerin kurulması zorunluluk haline getirilmiştir. Bankalarda, Bankacılık Kanunu, halka açık işletmelerde ise sermaye piyasası mevzuatı gereği kurulması düşünülen denetim komitesi diğer işletmeler açısından örnek gösterilmiştir (Kartal, 2013: 20-21).

Yeni kanunun maddeleri incelendiğinde; şirketlerin satış, üretim, insan kaynakları, satın alma, planlama gibi birden çok sürecin bizzat yönetim kurulunca kontrol edilemeyeceği; bu kurul namına denetim ve gözetim faaliyetlerinin yapılması ve raporlanması amacıyla başka bir birimin görev yapması konusunda yetkilendirileceği öngörülmüştür. Bu sebeple bazı konularda yönetim kuruluna sorumluluklar yükleyen, yol gösterici durumundaki yeni kanuna göre hazırlanacak olan ikincil düzenlemelerde, uluslararası standartlarla uyum içinde bir iç denetim mekanizmasının oluşturulmasına vurgu yapılmıştır (Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği, 2012).

2.1.2. Kamuda İç Denetim

AB'ye Türkiye'nin 1999'da aday ülke olarak resmen kabul edilmesinin ardından, kamu mali kontrol ve yönetiminde geçerli olan yasal düzenlemelerin AB mevzuatıyla uyumlaştırılması doğrultusunda çalışmalara başlanmıştır. Dünya Bankası ve Uluslararası Para Fonu (IMF) ile 2000'li yılların başından itibaren gerçekleştirilen anlaşmalar kapsamında kamu kurumlarında yürütülen faaliyetler hızlanmıştır. Bu çalışmalar neticesinde kamuda iç denetime duyulan ihtiyacının farkına varılarak, Merkez Bankası tarafından 2002 yılının sonunda İç Denetim Genel

Müdürlüğü kurulup faaliyete başlamıştır (İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 2009: 2).

2000’li yılların başında AB üyelerinde standart bir uygulama olan “Kamu İç Mali Kontrol” modeli, Türkiye’de Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu vasıtasıyla hayata geçirilmiştir. Gerekçe olarak ise Kamu İç Mali Kontrol Sistemi’nde işlevsel, kavramsal ve yasal eksikliklerin olduğu; mali yönetim, performans denetimi ve şeffaflık gibi konularda uluslararası standartlarda ki ilkelerin gereğince takibinin yapılmadığı; denetim alanında sorumluluk ve yetkilerin istenildiği gibi tam anlamıyla tanımlanmadığı konularına vurgu yapılmıştır (İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 2009: 3). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi; stratejik öncelikler göz önünde tutularak belirlenmiş amaçlara ulaşabilmek maksadıyla sağlanan kaynakların daha verimli, ekonomik ve etkili kullanılması ilkeleriyle, mali saydamlık ve hesap verebilirlik anlayışı kapsamlarında, tekrardan şekillendirilmesini öngörür. Bunlara ilave olarak iç kontrol ve iç denetim, performans esaslı bütçeleme, şeffaflık, stratejik planlama, raporlama ve yönetsel hesap verebilirlik gibi uluslararası kabul görmüş kontrol ve mali yönetim faaliyetleri de sistemde yerini almıştır (İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 2011: 2).

1 Ocak 2006 tarihi itibarıyla 5018 sayılı Kanun, yürürlüğe girerek, genel yönetim bünyesindeki kamu idarelerinde iç denetim sisteminin kurulması sağlanmış ayrıca kamudaki denetimin metodolojisi ve yapısı, kanunla esaslı bir biçimde değişikliğe uğramıştır. İdarelerin hesap verme sorumluluğu görevini yürüten üst yöneticileri, iç denetim görevini üstlenmiş, Sayıştay ise Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM) adına dış denetim görevini üstlenmiştir (Kartal, 2013: 23). Bunlara ilaveten 5018 sayılı Kanunun iç denetimle alakalı hükümlerine tabi olan kamu idarelerinde, iç denetim birimleri doğrudan üst yöneticiye bağlı faaliyet yürütmektedir. İç denetim ile ilgili mesleki eğitimlerin alınması, iç denetim raporlarının bir örneğinin ilgili yerlere gönderilmesi ve iç denetim alanında hazırlanan mevzuata uyum hususlarında iç denetçilerin İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) ile iletişim içinde olmaları gereklidir (İDDK, 2013: 24).

Kamu kurumlarında uluslararası uygulama ve standartlara uyumlu, kontrol ve mali yönetim faaliyetlerinin temelini oluşturacak sağlıklı ve uyumlu bir iç denetim sistemi oluşturulmalıdır. Güncel gelişmelerin sisteme dahil edilmesi, işletilmesi gibi konularda görev yapmak ve bu hedefle kamuda merkezi uyumlaştırma fonksiyonunu yerine getirmek amacıyla, İDKK 2004 yılında faaliyete başlamıştır. Maliye Bakanlığı'na bağlı İDKK yedi üyeden oluşur ve üyelerden biri Başbakan, diğeri Hazine Müsteşarlığı'nın bağlı olduğu Bakan, diğeri Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı'nın bağlı olduğu Bakan, bir diğeri İçişleri Bakanı olup, kalan diğer üç üye ise başkan dahil Maliye Bakanı'nın önerisiyle, beş yıllığına Bakanlar Kurulunca ataması yapılmaktadır (Kartal, 2013).

İDKK' nın görevi, kamu idarelerince hazırlanarak gönderilmiş bütün iç denetim raporlarını inceleyerek sonuçları konsolide edip, yıllık hazırladığı genel iç denetim raporunu Maliye Bakanı'na sunarak kamuoyuna açıklamaktır. İç denetim sonunda üç tür rapor hazırlanmaktadır. Güvence hizmetleri sonucunda denetim raporu, danışmanlık hizmeti neticesinde danışmanlık raporu, usulsüzlük ve yolsuzlukların açığa çıkarılmasına yönelik ise inceleme raporu hazırlanmaktadır (İDDK, 2012: 3).

2.2. İç Denetimin Değişim Süreci

İç denetim, çeşitli süreçlerden geçerek zaman içerisinde bir takım değişikliklere maruz kalmıştır. Bundan ötürü şirket bünyesinde, iç denetim hususunda değişim sürecine uyum sağlanması ve bu sürecin sağlıklı bir şekilde uygulanması amacıyla, sağlam bir yol haritasına gerek duyulmaktadır. Bu bağlamda bahsettiğimiz yol haritasını, iç denetim yaklaşımını günümüz çerçevesinde özetleyecek olursak (Ergüden, 2012: 60):

- Örgüt bünyesinde etik değerlerin tesisi,
- Etkin bir kurumsal yönetimle birlikte özellikle hesap verebilirlik ilkesinin uygulanması,
- Şirketlerde meydana gelecek risklere karşılık örgüt içerisinde risk yönetim sistemlerinin oluşturularak, etkili bir şekilde gerekli alanlarda uygulanmasının sağlanması,

- Denetim komitesi, yönetim kurulu, iç ve dış denetçiler ile tepe yönetiminin gerçekleştirdiği faaliyetlerde uyumun sağlanması, şeklinde ifade edebiliriz.

Bu bilgiler ışığında iç denetim, örgütün geleceğe yönelik stratejik planlarının yapılması, kâr etmenin teminat altına alınması ve finansal verilerin net bir şekilde aktarılması konularında danışmanlık sunan önemli bir olgudur. İşletme bünyesindeki bütün menfaat sahiplerinin, iç denetimin sunduğu danışmanlık hizmetlerinden yararlanabilmesi yalnızca işletme bünyesinde oluşturulan bir kurumsal yönetim anlayışı ile mümkündür (Ergüden: 2012: 58-59).

Günümüzde özel sektör ve kamuda faaliyette bulunan organizasyonlar ani bir değişim sürecine girmiştir. Piyasalarda dünya ile bütünleşme, ekonomik etkinliklerdeki düşüş, günden güne artan rekabet ortamı, çevreyle alakalı problemler ve yeni gelişen teknoloji örgütlerin yönetim anlayışları, faaliyet alanları ve iş süreçleri üzerinde etkiler yaratmaktadır. İç denetim, işletmenin yönetim fonksiyonuna soyunarak, yönetim standartları ve ekonomik faydanın en üst düzeye çıkarılmasında önemli bir rol üstlenmiştir. Aşağıda yer alan Tablo 3, iç denetimin değişim sürecini özetlemektedir (Özeren, 2000: 33)

Tablo 3. İç Denetimin Değişim Süreci

Geleneksel Yaklaşım	Günümüzdeki Yaklaşım
Denetim Odaklıdır	Katma Değer Oluşturma amaçlıdır.
İşlem Denetimi	Süreç Denetimi
Finansal kayıp Denetimi	Verimlilik Denetimi
Uygunluk Denetimi	Risk Tanımlama ve İşlem Süreçlerinin Denetimi
Mevzuat Tabanlıdır	Risk Yönetim Tabanlıdır
Sistem Koruyucusu Olmak	Değişimin Öncüsü Olmak
Deneyim Ağırlıklı Denetim	Yoğun Teknoloji Kullanımı

Kaynak: Özbek (2003: 5)

Yukarıda Tablo 3' ten de anlaşılacağı gibi iç denetim alanında, geleneksel yaklaşım ile günümüzdeki yaklaşım arasında gözle görülür farklılıklar mevcuttur, sürekli değişim gösteren faktörler düşünüldüğünde bu faktörler örgütleri de değişime zorlamaktadır. Dolayısıyla bu gelişmeler iç denetim yaklaşımları arasında oluşan farklılıklarla da kendini göstermiştir.

2.3. İç Denetim Yaklaşımları

İç denetim birimlerinin bir çoğu kuruluşlarında meydana gelen değişikliklerle ilgilenmekte olup, kuruluşun performansının iyileştirilmesi konusunda katkı sağlama ve farklılık yaratma ihtiyacı hissetmektedir. Ayrıca diğer çalışanlar ve yönetimle yapıcı, iş birliğine dayalı ve katılımcı ilişkiler kurma yolunda eylemler gerçekleştirmektedir. Yeni teknoloji ve uygulamalara ayak uydurmak için yeni anlayış ve yaklaşımlar çerçevesinde faaliyetlere yön veren denetim birimleri gün geçtikçe artmaktadır. Uygulamada yer edinen bu yeni yaklaşımları şu şekilde sıralayabiliriz (Özeren, 2000: 39):

- Pro-aktif yaklaşım,
- Denetlenene "müşteri" olarak yaklaşılması,
- Risk denetiminde yoğunlaşma
- İç denetimin sürekliliğinin sağlanması,
- Teknolojik imkanlardan giderek artan biçimde yararlanılması,

Yukarıda sıralamış olduğumuz işletmeler açısından yararlı olduğu vurgulanan iç denetim yaklaşımları aşağıda sırasıyla açıklanmıştır.

2.3.1. Pro-Aktif Yaklaşım

İç denetçiler pro-aktif bir yaklaşım sergileyerek örgütün iş süreci kalitesinin, güvenilirliğinin, maliyet etkinliğinin ve duyarlılığının iyileştirilmesi konularında daha fazla katkı sağlayabilirler. Denetçiler (Uyar, 2003):

- Denetim esnasında risk yönetimi, kontroller ve uygulama örnekleriyle alakalı edinilen bilgilerin yöneticilerle paylaşılması,
- Şirket kaynaklarının, oluşan risklere karşılık gerekli tedbirlerle güvenceye alınması,
- Tasarım aşamasında yer alan sistemleri gözden geçirmek,
- Denetlenen alanlarda tespit edilen olumsuz eğilimler ile oluşabilecek riskleri tespit etmek maksadıyla veri tabanlarını sık sık takip etmek,

- Bütün bu çalışmaları gerçekleştirmek amacıyla ileri teknoloji araçlar geliştirmek gibi, bir takım yollarla işletmeye faydalı olabilirler.

Pro-aktif yaklaşımın benimsenmesiyle birlikte, denetçiler açısından bakıldığında yukarıda sıralanan hususlar göz önüne alındığı takdirde işletmeler iş süreci kalitesi, güvenilirliği ve mali açılardan daha iyi bir konuma gelecektir.

2.3.2. Denetlenene Müşteri Olarak Yaklaşılması

Uygulamada yer edinen bu yeni yaklaşımda, sorunların tespiti ve organizasyona yön verecek iyileştirmelerin tavsiyesi yöntemiyle risklerin yönetimi konusunda çalışan birimlere yardımcı olunmaktadır. İç denetçi, denetimini yaptığı birimi iş ortağı olarak görmeli ve bu birimler bağımsızlık ve tarafsızlık konusunda mesleki standartlara zarar vermeden denetlenen birimle iş ortaklığı tarzında ilişkiler kurmalıdır. Bu bakımdan bir takım çalışmalara ağırlık verilmelidir. Öncelikle örgüt bünyesinde bilgilerin sağlıklı bir biçimde oluşturulması için kurum içinde bilgi akışını kolaylaştırabilecek etkili bir bilgi ağı sisteminin oluşturulması gerekir. Bu sistem riskler, organizasyon kültürü, yönetimle alakalı konularda meydana gelecek değişiklikler ve iş öncelikleri gibi konularda denetçilerin devamlı olarak bilgilendirilmesine yardımcı olacaktır. Bunlara ilaveten böyle bir sistem iç denetçinin denetlenen birimle, denetim aşamasında daha yakın bir iletişim kurmasına katkıda bulunacaktır (Uyar, 2003)

2.3.3. Risk Denetiminde Yoğunlaşma

İç denetim biriminin, denetim süresince bir takım risklerle karşı karşıya kaldığı düşünülecek olursa, bu riskler üzerine yoğunlaşılması gerektiği de göz ardı edilmemelidir. İç denetim birimi, geleneksel muhasebe denetimi ve faaliyet denetimi ile risk kavramı ve denetimi arasındaki farklılıkların anlaşılması, risk denetim raporunun taşınması gereken özellikler ile hazırlanma süreci ve rapor içeriğinin detaylı analizi hususlarında bilgi sahibi olmalıdır (Demirbaş, 2005: 176).

2.3.4. İç Denetimin Sürekliliğinin Sağlanması

Denetim birimi, sürekli farklılaşan iş dünyasında var olma ve organizasyonların denetim ihtiyacını karşılamanın tek yolunun, denetim uygulamalarının geliştirilmesiyle mümkün olacağını düşünmektedir. İç denetçiler performanslarını değerlendirmelidirler, bu değerlendirmede ancak performans ölçümü yoluyla gerçekleştirilir. Bu nedenden ötürü denetim müşterisi ile denetim yansımaları konusunda anket yapmak uygun olacaktır (Uyar, 2003).

Farklı organizasyonlarda farklı uygulama çalışmaları ve birbirine benzer davranış türleri ortaya çıkabilmektedir. Bu nedenle iç denetimin birimlerinin, denetimin fonksiyonlarını uygulama biçimleri, aynı faaliyet dalında yer alan başka şirketlerle kıyaslanabilmektedir. Bu kıyaslama faaliyet alanları benzerlik gösteren örgütler içinde en iyi denetim örneklerini bulmayı amaçlayarak, denetim evresinde yer alacak temel metod ve uygulamaları tespit etme aşamalarını kapsar. Bu durum denetim yapan birimlere, maksimum performans ortaya koyarak, önemli ve tutarlı sayılacak denetim sonuçlarına ulaşmada nasıl bir yol izlendiği konusunda detaylı bilgi sunacaktır (Demirbaş, 2005: 183).

2.3.5. Teknolojik İmkanlardan Giderek Artan Biçimde Yararlanılması

Organizasyonun neredeyse her aşamasında bilgisayar ve bilgisayarlı bilgi sistemlerinden faydalanmanın artarak yaygınlaşması, iç denetim çalışmalarında karmaşaya da neden olmuştur. Ayrıca bilgisayarların hızının ve gücünün artmasına ek olarak teknolojilerin gelişmesine ilaveten denetim yazılımları aracılığıyla denetimin kolaylaşması, daha etkili denetim yapma olanağı da sunmuştur. Denetim birimleri, riskleri izleme, gereksiz işlem ve eğilimleri belirleyerek bu eğilimleri tespit etme, sapmaları ortaya çıkarma, verilerin yorumlanması ve denetim biriminin bünyesinde verimliliği artırmak amacıyla bilgisayardan yararlanmaktadır. Bunlara ilave olarak geçmiş yılların denetim analizlerinin güncellenmesi; denetlenebilen özel faaliyetler ile ilişkili olan risklerdeki farklılıkların gözlenmesi önem taşımaktadır. Ayrıca on-line sistem ile raporlara, denetim el kitaplarına, denetim programları ve yönergelere ulaşılması; çalışma için gerekli kağıtların hazırlanması; denetim biriminin merkezi ve uzaktaki denetim elemanları ile iletişime geçilmesi gibi bir çok noktada teknolojinin getirdiği imkanlardan yararlanılmaktadır (Özeren, 2000: 47).

2.4. Etkin Bir İç Denetim Faaliyetinin Yürütülmesi ve Yönetilmesi İçin Başarı Faktörleri Nelerdir?

Örgüt içi kontrollerin yeterliliğinin değerlendirilmesi konusunda önemli bir işlevi olan iç denetimin etkililiğinin sağlanmasında öngörülen bir takım başarı faktörleri mevcuttur. Bunlar (Uzun, 2009):

- İşletmenin , Uluslararası İç Denetim Standartlarına uygun, denetim komitesi ve yönetim kurulu tarafından kabul edilmiş ve iç denetim faaliyetlerinin yetki, amacı ve sorumluluğunun belirlendiği bir iç denetim yönetmeliği bulunmalı, ayrıca bu yönetmelik devamlı olarak takip edilip güncellenmelidir.
- İşletmenin faaliyet ve süreçlerine dair risklerinin değerlendirilip sonuçlarının hazırlandığı risk odaklı bir iç denetim planı bulunmalıdır.
- İşletmenin üst düzey yönetime, denetim komitesine ve yönetim kuruluna sunacağı raporda yer alacak veriler ve uygulama planlarının sonuçlarına ilişkin raporların takibi için bir sistem kurulmalıdır.
- İç denetimin etkinliğinin sürekli takibi açısından geliştirme ve kalite güvencesi programı hazırlanarak, sürekli iç ve dış değerlendirme yapılmalıdır.
- İç denetimin faaliyetlerinin performans ve katma değerinin ölçümünü sağlayacak inceleme kriterlerinin belirlenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan örgüt içi denetimlerin yeterliliğinde, iç denetimin etkinliği ile kurumların menfaat ve pay sahipleri, kamuoyunun aydınlatılması ve şeffaflık bakımından sigorta niteliği taşımaktadır. Bu nedenle iç denetimde ki hususların uluslararası standartlar çerçevesinde yapılmamış olması, özel durum açıklamasına neden olacak bir konu olacağından aynı zamanda da kurumsal yönetim riskine neden olacaktır.

2.5. Kurumsal Yönetim ve İç Denetim İlişkisi

Şirketler, iletişim hızı, değişim ve rekabete bağlı olarak varlıklarını sürdürebilmek amacıyla kurumsallaşmaya yönelirler. Örgütsel farklılaşmayı açıklayan kurumsallaşma, aynı zamanda işletmenin çevresine nasıl uyum sağlayacağını gösteren sistem temelli bir kavramdır. Aynı zamanda örgütün dış çevreyle etkileşimi

sonucu oluşan uyumlu ve kontrollü faaliyetler sistemi ve bu sistem sonucunda ortaya çıkan kural, uygulama ve prosedürlerin icra edilmesi süreçlerini ifade etmektedir (Cevher, 2016: 6).

Kurumsal yönetim, iç denetim fonksiyonunu kontrol etmek ve kurum kalitesini muhafaza etmektir. Şirket, örgütün amaçları, programları ve faaliyetleri, yönetimin kalitesi, özellikle de kurumsal yönetim ve iç denetim için odaklanmalı ayrıca etik bir bağıllık göstermelidir (Yassin, Ghanem ve Rustom, 2012: 1).

Gelişmiş veya gelişmekte olan sermaye piyasalarına bakıldığında, yatırımcıların ilgisini çekebilecek yerli ve yabancı sermaye sahibi yatırımcıların gündemden güne kurumsal yönetim ilkelerine olan uyuma önem verdikleri gözlenmektedir. Kurumsal ve bireysel yatırımcıların menkul kıymet yatırımı vasıtasıyla tasarruflarını değerlendirdiklerinde, bağımsız denetim ve kamuoyunun bilgilendirilmesi gibi konuları dikkate aldıktan sonra kurumsal yönetim ilkeleri uyumu hususunda da değerlendirmeler yaptıkları görülmüştür (Kayacan ve Yazgan, 2008: 40-42).

İyi kurumsal yönetimin bir unsuru olarak gündemde yerini bulan iç denetim, fonksiyonel rol ve değer konularında yönetimde yer edinmiştir. Ayrıca iç denetim, faaliyetleriyle kurumsal yönetimin geliştirmesi, finansal düzenleyici otoritelerin söz konusu uygulamayı düzenleyerek desteklemesi, kurumlardaki finansal sistemi daha sağlıklı ve etkin bir hale getirmiştir. Özellikle son zamanlarda gündeme gelen Şirket skandalları, iç denetim biriminin etkin olarak çalışmadığı veya yönetimin iç denetim uyarılarını görmezden geldiği durumlarda, sonuçların ne kadar çarpıcı bir hal aldığı gözlenmiştir. Dolayısıyla düzenleyici otoritelerce, iç denetimin kurumsal yönetim içerisindeki rolünün farkına varıldığını gösteren bir takım düzenlemeler yapılmıştır. Sarbanes-Oxley düzenlemesiyle, suistimaller ve finansal raporlamadaki hataları önleme görevi denetim komitesine verilmiştir. BDDK ve SPK düzenlemeleriyle de Türkiye'de, denetim komitesi ve iç denetim biriminin oluşturulması zorunluluğuyla iç denetim ve denetim komitesinin üstlenmesi gereken sorumluluklar belirlenmiştir (Kayacan ve Yazgan, 2008: 40-42).

2.5.1. Denetim Komitesinin İç Denetim Faaliyetindeki Yeri

TTK' nın iç denetime dair belirlediği doğrudan ve dolaylı yeni düzenlemelerle, kurumsal yapılanmaların doğru bir şekilde işleyebilmesi amacıyla iç denetim faaliyetlerinin varlığı ve bunun uzmanlar aracılığıyla icrası gereği yasal olarak yerini bulmuştur. Bu bağlamda iç denetime ilişkin, denetim komitesinin üstlendiği rol ve sorumluluklar (TÜSİAD, 2012: 16-17):

- Şirkette iç denetim yönetmeliğinin bulunmasını sağlayarak iç denetim performansının denetlenmesi,
- Raporlama yapısında, iç denetimin şirketten bağımsız olmasının ve objektifliğini sağlayıp sağlamadığının tespit edilmesi,
- İç Denetim Yöneticisi (İDY)'nin işe alınması, maaş ve yan faydalarının belirlenmesi, mali raporların denetimine dair iç denetim faaliyetlerinde kontrollerin devamı, etkin bir iç denetim mekanizmasının oluşturulması, faaliyetlerini gerçekleştirmek amacıyla iç denetçilerin gerekli kaynaklara sahip olup olmadığının tespiti,
- İç denetim faaliyetlerinde etkin iletişim kanallarının bulunmasının sağlanması,
- İç denetçilerle, risklerin değerlendirilmesi, denetim planları ve denetim sonuçlarının incelenmesi konularında işbirliği,
- İç denetçilerin, denetim sonuçlarını denetim komitesine ileterek çıkar çatışmalarının önüne geçilmesinin sağlanması, şeklinde ifade edebiliriz.

Denetim komitesinin iç denetime ilişkin sorumluluklarına yukarıda değinilmiştir. Şirketlerde etkili bir denetim için sıralanan hususlardan da anlaşılacağı üzere, iç denetim yönetmeliğinin belirlenmesi, raporlama güvenilirliğinin sağlanması, etkili iletişim gibi bir çok husus sayesinde risklerin belirlenip kontrol altına alınması, çıkar çatışmalarının kontrol altına alınması gibi bir çok açıdan olumlu sonuçlar doğuracaktır.

2.5.2. Denetimden Sorumlu Komitenin Gerçekleştirdiği İşlemler

SPK 'nın, Kurumsal Yönetim Tebliği adı altında resmi gazetede yayımlanmış olduğu denetim komitesinin gerçekleştireceği işlemlere ilişkin yapılan düzenlemeler

kapsamında bir takım değişikliklerle denetim komitesinin yapacağı işlemler şu şekilde belirlenmiştir. Denetimden sorumlu komite (03.01.2014 tarihli ve 28871 sayılı Resmi Gazete):

- İşletmenin, finansal bilgilerinin kamuoyuna duyurulması, muhasebe sistemi, bağımsız denetimi ile örgütün iç kontrol ve denetim sistemlerinin etkinlik ve işleyişinin denetimini yapmaktadır.
- Denetim sürecinin başlatılması için bağımsız denetim kuruluşunun seçilerek, sözleşmelerin hazırlanması, denetimi yapan kuruluşun her aşamadaki çalışmaları ve alınacak hizmetler denetimden sorumlu komite gözetiminde gerçekleştirilir sonrasında da yönetim kurulu onayına sunulmaktadır.
- Denetim komitesi, sorumluluk ve görevlerinin kapsamı konusunda tespitlerini yaparak konu hakkında ki öneri ve incelemelerini yönetim kuruluna yazıyla sunar.
- İşletmenin muhasebe, iç kontrol sistemi ve bağımsız denetimi konularında işletmeye dair rahatsızlıkların incelenerek sonuçlandırılması, işletme personelinin sunduğu, işletmenin muhasebe ve bağımsız denetim konulu iletilerinin gizlilikle incelenmesi hususları ile uygulanacak teknik ve yöntemler, denetim komitesince tespit edilir.
- Kamuoyuna duyurulacak ara dönem ve yıllık finansal tabloların işletmenin takip ettiği muhasebe ilkeleri ile gerçeğe uygunluğu ve doğruluğuna dair incelemelerini, işletmenin görevli yöneticisinin ve bağımsız denetçilerinin görüşleri de alınarak kendi incelemeleriyle beraber yönetim kuruluna yazıyla bildirir.
- Denetim komitesi; minimum üç ayda bir, yılda ise dört kez toplanır ve toplantı tutanağını yönetim kuruluna iletilir. Ayrıca bu komite tüm faaliyetlerini, yönetim kuruluna kaç defa yazılı bildirim yaptığını yıllık faaliyet raporunda belirtmelidir.

Denetim komitesi, bütün bu sayılan hususlardan da anlaşılacağı üzere kapsamlı bir görev alanına sahiptir. Şirket içi finansal işlemler bunların kontrolleri, işleyişi, yapılan işlerin denetimi, bu işlerin yönetim kuruluna raporlanarak bildirim ve bu bildirim yılın faaliyet raporlarına yansıtılması gibi hususlardan sorumludur. Bağımsız denetim için belirlenecek bağımsız denetim kuruluşunun tespiti, bu kuruluşla yapılacak olan sözleşmelerin hazırlanması, denetimin her aşamasının

gözetimi gibi görevleri vardır. Kısacası denetimden sorumlu komitenin geniş bir görev alanı ve sorumluluğu mevcuttur.

2.5.3. İç Denetimin Kurumsal Yönetime Olan Etkisi

Hem bağımsız hem de iç denetimde, denetimin konusu, kurumsal yönetim anlayışı içindeki en mühim konulardandır. İşletme bünyesinde, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması ve ilgililer nazarında kurumsal güven ve itibarın temininde denetim faaliyetlerinin rolü inkar edilemez. İç ve bağımsız denetim uygulamalarının risk odaklı gerçekleşmesiyle beraber işletme bünyesinde oluşabilecek hata, hile ve yolsuzluklar engellenerek işletmede kurumsal yönetim ilkelerinden hesap verebilirlik ve şeffaflık ilkeleri önem kazanacaktır (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 69).

Sistemik ve disiplinli bir yaklaşımla birlikte iç denetim faaliyeti; şirketlerin iç kontrol yapısı, kurumsal yönetim ve risk yönetimi süreçlerini değerlendirerek bu süreçlerin iyileştirilmelerine yardımcı olmaktadır. Kurumsal yönetim ile iç denetim süreci değerlendirmelerinde aşağıda belirtilen amaçların gerçekleştirilmesi maksadıyla kurumsal yönetim sürecinin değerlendirilmesi ve iyileştirilmesi için iç denetim gerekli tavsiyelerde bulunmak zorundadır. İç denetim faaliyeti (Uluslararası İç Denetim Enstitüsü, 2012: 13):

- Örgüt bünyesinde, olması gereken etik değerler ile kurumsal değerlerin gelişimi ve oluşumuna yardımcı olur.
- Örgüt bünyesinde etkili olabilecek bir kurumsal bağımsız performans yönetimine olanak tanır.
- Özellikle şirket yönetiminin hesap verebilirliğini sağlar ve durumu kolaylaştırır,
- Örgütün karşı karşıya kaldığı mevcut risklerin örgüt içinde ilgili kişi ve bölümlere vaktinde ulaştırılmasını yardımcı olur.
- Şirket yönetim kurulu ile şirketin iç ve denetçileri arasında eşgüdümeye yardımcı olur.
- Şirketin yönetim kurulu, üst yönetimi ile iç ve bağımsız denetçileri arasında gerekli olan bilgilerin aktarımını olanak tanır.

Kurumsal yönetim sürecinin en büyük yardımcısı kuşkusuz iç denetim sistemidir. İç denetim, yukarıda sayılan hususlarda tavsiyelerde bulunduğu ve üzerine düşen görevi gerçekleştirdiği takdirde işletmenin kurumsal yapısının iyileştirilmesi hususu kendiliğinden gerçekleşecektir.

2.5.4.Kurumsal Yönetim İle Birlikte İç Denetimlerin Artan Önemi

Ekonomik büyüme ve kararlılık açısından kurumsal yönetim hayati önem taşımaktadır. İşletme sahipleri ve onları temsil eden kişiler ile çıkar grupları arasında dengenin sağlanmasına dayanan kurumsal kültürün, etkinliğinin geliştirilmesi yönünde ve konunun “sürdürülebilir kurumsal yönetim modeli” kapsamında değerlendirilmesi önem taşımaktadır (Aguilera, 2005: 39-53). Kurumsal yönetim, ekonomik faaliyetleri her türlü etkiler ve algılanan bu etkileşimin sonuçları son yıllarda önemli ölçüde değişmiştir. Ayrıca iç denetim ve kurumsal yönetim arasında da bir ilişki olduğu kabul edilmektedir. Bu kapsamda kurumsal yönetim ve iç denetimin işbirliği, performansı artırır ve rekabet avantajına olanak tanır (Karagiorgos vd., 2010: 17-20).

Kurumsal yönetime işlevsellik kazandırılması bakımından denetim, şirketlerde son derece önemli bir yere sahiptir. İç denetim, bir örgütün faaliyetlerini geliştirme ve örgüte değer katma amacı taşıyan tarafsız ve bağımsız güvence sunan, danışmanlık faaliyeti şeklinde ifade edilebilir. İç denetim, kurumsal yönetim ile örgütün kontrol ve risk yönetimi süreçlerinin etkinliğini değerlendirme ve geliştirme amacı taşıyan disiplinli ve sistemli bir yaklaşım geliştirerek örgütün hedeflerine ulaşmasında yardımcı olmaktadır. Kısaca iç denetim faaliyetini, diğer denetim faaliyetlerinden özellikle de bağımsız denetimden ayıran en önemli fark, sunmuş olduğu güvence ve danışmanlık hizmetlerini birlikte yürütebiliyor olmasıdır (Ergüden, 2012: 60).

İşletmelerin işleyen bir kurumsal yapısının olabilmesi için, örgüt bünyesinde kurumsal değerlerin, kurumsal kültürün ve stratejik hedeflerin belirlenmesi gerekmekte olup bunların oluşturulmadığı bir kurumun, faaliyetlerini sürdürebilmesi hem zor hem de iç denetim faaliyetini gerçekleştirebilmesi mümkün görünmemektedir (Ergüden, 2012: 60).

Kurumsal yönetim ilkeleri kapsamında etkin bir iç denetim organizasyonunun olanaklarıyla işletmede oluşturulan etkili bir muhasebesel bilgi işlem ağı oluşturulması sonucunda yaşanacak herhangi bir hile, hata ve önemli yanlışlıkların önüne geçilecektir (Ergüden, 2012: 60). Diğer yandan muhasebe bilgi sistemi, kurumsal yönetim ilkeleri bazında “kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık ile hesap verebilirlik” ilkelerini de etkileyip, eşitlikçi ve adil düzlemde işletmenin sorumluluklarını yerine getirmesine katkıda bulunacaktır (Daştan, 2010: 10).

Kurumsal yönetim anlayışının benimsenmesi, öneminin artması ve devam ettirilebilmesi adına iç denetim, sistemin tamamlayıcı bir parçası konumundadır. Dolayısıyla şeffaf ve net olma, finansal verilerin doğruluğu ve bütünlüğünü sağlama, örgütü denetim altında tutabilme adına kurumsal yönetim sürecinde, iç denetim önemli bir konuma sahiptir. Bunlara ilaveten kurumsal yapının oluşması, öneminin artması ve sürdürülebilirlik için iç denetim, sistemin tamamlayıcı bir parçasıdır (Ergüden, 2012: 60).

2.5.5. Kurumsal Yönetim Anlayışı ile Birlikte İç Denetimlerin Değişen Rolü

Kurumsal yönetime bakış, ülke ve şirket bazında değişiklik göstermektedir. Şirketlerin daha yüksek bir kalitede kurumsal yönetim için, sermaye piyasalarına erişimde hangi fonları artıracığı ve hangi fonlara ağırlık vereceği büyük önem taşımaktadır (Karagiorgos vd., 2010: 17).

Küreselleşme sonucunda gelişmekte olan ve gelişmiş ülkelerde meydana gelen ekonomik, kültürel, toplumsal, politik, teknolojik ve özellikle bilişim alanlarındaki gelişmeler, örgütler içerisinde ki risk yönetimi anlayışına yeni bir bakış açısını da beraberinde getirmiş olup bu gelişmeler iç denetimin rolünü de etkilemiştir. İç denetim kavramı, son yıllarda muhasebe hile ve skandalları konularında finans piyasalarına karşı sarsılmış olan güvenin yeniden temini maksadıyla, işletmenin verimliliğinin artırılmasından başlayıp, faaliyetlerle beraber işletmenin bütün menfaat gruplarına danışmanlık hizmeti sunması noktalarında, üstünde durulan bir husus haline gelmiştir (Tektüfekçi, 2008: 80-82).

Kurumsal yönetim anlayışındaki değişimler, işletmelerin iç ve dış çevrelerinde oluşan gelişim ve değişimler, iç denetimin etki alanını da sürekli genişletmiştir. İç denetim, örgütü bir bütün ve ayrıntılı bir çalışma alanı olarak görmektedir, dolayısıyla işletme bünyesinde iç denetime dair beklentilerin artması da son derecede normaldir. Çünkü örgütü ilgilendiren her türlü gelişmeyi, iç denetim yakından izler (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 72).

İşletmenin yönetimine değer katma ve işletmeyle ilgili taraflara danışmanlık hizmeti sunma iç denetimin üstlendiği en temel iki fonksiyondur. İşletmenin mali ve mali nitelikli olmayan her türlü faaliyetleriyle alakalı bilgilerinin doğruluğu ve güvenilirliği konusunda iç denetim uygulamaları, şirket yönetimine ve diğer ilgili taraflara güvence sunar. Örgütlerin iç ve dış çevrelerindeki değişim ve gelişmeler neticesinde iç denetime, yeni sorumluluklar yüklenmiştir. Bunlar iç ve dış düzenlemelere uyumun sağlanarak, örgütlere özel çalışma ve faaliyet standartlarının tespiti bunlarla uyumun gerçekleşmesi, işletmelerin risk kaynaklı olumsuz durumların en aza indirilmesi ve risklerinin yönetilmesi gibi konularda iç denetim, şirket yönetimine yardımcı olmaktadır. İç denetimin bir diğer faydası ise örgüt kaynaklarının etkin ve verimli kullanımının sağlanarak işletmenin örgütsel amaçlarına ulaşmayı başarmasına yardımcı olmaktır. Dikkat edilecek olursa bütün bunlar kurumsal yönetim anlayışıyla birlikte iç denetime düşen yeni sorumluluklar olup gerçekleşmesi beklenen olumlu sonuçlardır. Dolayısıyla kurumsal yönetim, kurumsal risk yönetimi, örgüt iç kontrol yapısı ve iç denetim birbirlerini zorunlu ve gerekli kılarak bu zorunluluk sayesinde de birbirlerinin kalitesini artırır (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 71).

2.5.6. Kurumsal Yönetim ve İç Denetim İlişkisi ile İlgili Literatür Taraması

Kurumsal yönetim uygulamaları ve iç denetimin rolü: Borsa İstanbul (BiST)'da faaliyet gösteren işletmelere yönelik uygulama çalışmasına değinmeden önce, daha önce yapılmış olan benzer çalışmaların analizinin yapılması yararlı olacaktır. Bu araştırmalar neticesinde ulaşılan sonuçlar, bu konudaki genel durumu özetlerken, diğer yandan yapılacak olan çalışma kapsamında, ulaşılan sonuçlarla karşılaştırma yapma olanağı sunacaktır. Bu çalışmanın yapılmasına niçin ihtiyaç duyulduğuna

değınilecek olursa; daha önce yapılmış çalışmaların çok azı, kurumsal yönetimin uygulamaları ve iç denetimin rolünün, önemini araştırmış ve çoğunlukla çalışmalar teorik olarak ortaya konulmuş, kavramlar ayrı ayrı incelenmiş ve iki kavramın ilişkisine çok fazla yer verilmemiştir. Bu alışma iki kavramın ilişkisine ve yapısal bir uygulamaya dayalıdır. İlaveten bu çalışma ile araştırılan konu kapsamında pratik ve akademik araştırmalara katkıda bulunulması hedeflenmiştir. Araştırılan konu kapsamındaki benzer çalışmalardan bazıları aşağıda ki gibi özetlenmiştir.

Tan (2015) yapmış olduğu çalışmada kurumsal yönetim ilkeleri ve iç denetim hakkında Borsa İstanbul'da imalat sektöründe faaliyette bulunan şirketlerin iç denetim fonksiyonlarının yapısıyla alakalı olarak, yıllık faaliyet raporları içerik analizi yöntemiyle incelenmiştir. Bulgulara göre Türkiye de yetkili kuruluş sahipleri denetimlerin etkinliği ve verimliliğini dikkate almayarak denetimi angarya olarak görmekte ve zorunluluktan gerçekleştirmektedir. Bu durum yanlış olarak değerlendirilmiş olup hem i hem de dış denetime teşvik edilmeli kanısına varılmıştır. Yıllık raporlar, yönetim ekibi ve paydaşlar için önemli bir iletişim kanalı olarak ifade edilmiştir. İç denetim faaliyetini bazı şirketlerde denetim komitesi sürdürmekte olup i ve dış denetimlerin yeterince ve şeffaf bir şekilde sürdürülmesinde etkin bir rol üstlenmiştir. Sonuç olarak yıllık raporlara, kuruluşun durumunu aktarma ve güven tesisi için önem verilmesi gerektiği, ayrıca şirket için denetimlerde referans niteliği taşıdığı hususuna da vurgu yapılmıştır

Köroğlu ve Aktaş (2014) Marmaris bölgesinde, turizm sektöründe kurumsal yönetim anlayışı ve iç denetim ilişkisi, üzerine yapmış oldukları araştırmada, araştırmanın amacı Marmaris bölgesinde hizmet veren dört ve beş yıldızlı otellerin kurumsal yönetim ile iç denetim anlayışlarında ki ilişki ortaya konmaya çalışılmıştır. Araştırma sonucunda ise iç denetimin temel faaliyetleriyle kurumsal yönetimin belirli ilkeleri arasında anlamlı ilişkilerin olduğuna bulgulardan ulaşılmıştır. Bunlara ilaveten bahsi geçen işletmelerin gerek kurumsal yönetimin esas ilkelerini gerekse iç denetim faaliyetlerini fazlaca nemstedikleri grlmştir. Gerçekleştirilen inceleme neticesinde otellerin yıldız sayılarına göre, ilkelere ve iç denetim uygulamalarına verilen önem dereceleri farklılık göstermektedir. Yapılan araştırmada, bütün değerlerin ortalamalarının 4'n üzerinde olması ve birbirlerine benziyor olması, tüm

işletmelerin kurumsal yönetime ve iç denetime gerektiği gibi özen gösterdiklerini kanıtlar niteliktedir.

Cengiz (2013), "işletmelerde kurumsal yönetim kapsamında iç denetimin yeri ve önemi: Borsa İstanbul'da bir araştırma" konulu çalışmasının amacı; Borsa İstanbul'da işlem gören ve farklı sektörlerde faaliyette bulunan işletmelerde bazı bilimsel verilere dayanarak kurumsal yönetimin içerisinde, iç denetimin rolünün ne olduğu ve kurumsal yönetime etki eden iç denetim uygulamalarının ilgili olduğu unsurların tespiti amaçlanmıştır. Çalışmanın ana kitlesini BİST-100 endeksine kayıtlı işletmeler oluşturmaktadır. Yapılan çalışma sonucunda, yorumların, "*kesin doğrular*" yerine, izleyen araştırmalarda tekrar tekrar denenmesi gereken "*açıklama önerileri*" şeklinde algılanması dile getirilmiştir. Buradan hareketle çalışmanın, kurumsal yönetim çerçevesinde iç denetimin rolüne bu anlayışına etkisi olan iç denetim faaliyetlerinin ilgili olduğu hususların, ilerleyen zamanda yapılacak olan çalışmalara kaynak olacağını düşünmektedir. Bunlara ilave olarak bu araştırmanın, BİST bünyesinde işlem gören tüm işletmeler için gerçekleştirilebileceğini ve izleyen araştırmalarda kapsamının daha da detaylandırılarak, bütün halka açık şirketler ile aile işletmelerine de uygulanabileceği vurgulanmıştır. Ayrıca, BİST kapsamında gerçekleştirilen bir çalışmanın, SPK ve BİST yardımı ile edinilecek yeni verilerle, daha kesin ve doğru sonuçlara ulaşılabilceğini dile getirmiştir.

Küpçü (2011), yapmış olduğu çalışmada kurumsal yönetim ile iç denetim arasındaki ilişkiyi bir işletmede uygulama çalışması yaparak incelemiştir. Yapılan uygulamada amaç Türkiye'de faaliyette bulunan özel bir şirketin kurumsal yönetiminde iç denetim faaliyetlerinin rolünü tespit etmektir. Çalışma neticesinde, kurumsal yönetim anlayışının etkin bir şekilde gerçekleştirilmesi için iç denetim faaliyetinin, bir sigorta niteliğinde olduğu belirlenmiş. Bu tespite ilave olarak ise kurumsal yönetim için değerli bir kaynak olması sebebiyle yeterli kontrol ortamının oluşturulması ile kontrol ortamının etkinliği ve verimliliğini değerlendiren iç denetimin değerinin de ilerleyen zamanlarda daha da ön plana çıkacağı sonucuna ulaşılmıştır.

Ceyhan (2010), İç Denetim ve Kurumsallaşma konulu araştırmasında, iç denetçilerin kurumsal yönetim kapsamında değişen dünya ihtiyaçlarına cevap verebilmesi için

belirli niteliklere sahip olması gerektiğini dile getirmiştir. Üst yönetimin karar verebilmesi için bilgiye duymuş olduğu ihtiyaç, konu ile ilgili mesleki yeterliliği olan personelin örgüt bünyesinde yer almasıyla birlikte eksiksiz, doğru ve zamanında bilgi edinimi sağlanacak ve kurumsal yönetim anlayışı ile uygulamaları yaygınlık kazanacaktır. Konunun değeri ve öneminin anlaşılması için iç denetim, "insan ve teknoloji kaynaklarının yetkinliği, süreç ve metodolojilerin etkinliği, doğru iş ve çözüm ortakları ile işbirliği içinde olunması işletmelerin geleceği ve kurumsal varlığı için sigortası olacaktır" şeklinde ifade edilmiştir.

Yenigün (2008) Kurumsal Yönetim ile İşletme İçi Denetim isimli çalışmasında kurumsal yönetim ile iç denetim kavramlarını teorik olarak incelemiştir. Çalışma neticesinde, yeni rol ve sorumluluklarla iç denetimin, kurumsal yönetimin etkin bir şekilde gerçekleştirilmesinde önemli bir rol oynadığı kanısına varılmıştır. İlâveten çoğu zaman hile, suistimal ve hataların olabileceğinin farkında olan işletmeler, kurumsal yönetimin temel ilkelerinden hesap verebilirlik ve şeffaflık ilkelerini tam anlamıyla hayata geçirebilmek için işletme bünyesinde iç denetime fazlaca önem verilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Türkiye de konuya dair gerçekleştirilen düzenleme ve çalışmalar iç denetimin uygulanması hususunda önemli bir gelişme gibi görülse de henüz gerekli seviyeye ulaşmadığı sonucuna varılmıştır.

Kurnaz (2006) yapmış olduğu "Kurumsal Yönetim Ekseninde Risk Odaklı İç Denetim" konulu çalışmasında, "Türkiye'nin 500 büyük sanayi işletmesinde risk odaklı iç denetim uygulama analizi" yapılmıştır. Çalışmanın asıl amacını iç denetim faaliyetlerinin artan değerinin Türkiye'de nasıl algılandığı konusu oluşturmaktadır. Araştırma neticesinde şu anda risk odaklı iç denetim sisteminin, bazı sebeplerden ötürü Türkiye şartlarında uygulanabilirliği ve optimal olarak gerçekleştirilemeyeceği ilâveten geçisin zaman alacağı ifade edilmiştir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KURUMSAL YÖNETİM UYGULAMALARI ve İÇ DENETİMİN ROLÜ: BORSA İSTANBUL' DA FAALİYET GÖSTEREN ŞİRKETLER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

3. Borsa İstanbul'da Holdingler ve Yatırım Şirketleri Üzerine Bir Araştırma

Borsa İstanbul'da faaliyet gösteren Holdingler ve Yatırım Şirketleri araştırmanın inceleme konusunu oluşturmaktadır. Bahsi geçen şirketlerin 2015 yılı kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları ve faaliyet raporları incelenmiş ve iç denetim adına gerçekleştirilmiş olan faaliyetlerin neler olduğu, ne yönde çalışmaların yapıldığı, mevcut durumları, eksik oldukları noktalar gibi hususlar inceleme konusunu oluşturmaktadır. Araştırmanın bu bölümünde araştırmanın amacı ve yönteminin ne olduğu, araştırma bulgularının neler olduğu gibi hususlarda bilgiler verilecektir.

3.1. Araştırmanın Amacı ve Yöntemi

Araştırmanın amacı; Borsa İstanbul'da işlem gören Holdingler ve Yatırım Şirketleri'nde kurumsal yönetim uygulamaları kapsamında, iç denetimin rolünü ortaya koymaktır. Bunlara ilaveten iç denetim etkinliği adına yapılan faaliyet unsurlarını tespit etmektir. Asıl amaç yönünde diğer amaçlar ise; araştırma kapsamındaki işletmelerin iç denetim sistemlerinin işleyişleri ile mevcut durum ve uygulamalarını belirleyerek, yetersiz oldukları hususları tespit edip, kurumsal yönetim üzerindeki etkilerini içerik analiziyle belirleyip önerilerde bulunulmaya çalışılmıştır.

Kurumsal yönetim ilkelerinin belirlenmesi ve uygulanmasına ilişkin 3 Ocak 2014 tarihli 28871 No'lu Resmi Gazete Tebliği ile kurumsal yönetim ilkelerinde birtakım düzenlemelere gidilmiştir. Kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları başlığı altında 8. Madde kapsamında, "Kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporlarının içeriği ve

yayımlanmasına dair esaslar kurulca (SPK) belirlenerek, kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporlarının içeriği kurulca ilana çıkarılır" maddesi ile ilanı gerekli kılınmıştır. Ayrıca 4. madde olan Yönetim Kurulu kapsamında yer alan 4.2. Yönetim Kurulunun Faaliyet Esasları başlığı kapsamında "İç denetimin etkinliği ve işleyişi konusunda faaliyet raporunda bilgi verilir". Şeklinde bir madde yer almaktadır. (03.01.2014 tarihli ve 28871 sayılı Resmi Gazete).

Araştırmanın ana kitlesini Borsa İstanbul'a kayıtlı 60 Holding ve Yatırım Şirketi oluşturmaktadır. Borsa İstanbul'da işlem gören şirketler, başta işletme hissedarları olmak üzere işletme çalışanları, müşterileri, sivil toplum örgütleri, tedarikçi, aracı ve işletme faaliyetleriyle alakalı devletin de içinde bulunduğu diğer kişi ve gruplar ya da kurumlarca izlenmektedir. Bu nedenle, Borsa İstanbul'da yer alan 60 Holding ve Yatırım Şirketi hedef kitle olarak belirlenmiş olup Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporları başlığı altında 2015 yılı kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları ve faaliyet raporları incelenmiş ve iç denetim faaliyetlerine ilişkin içerik analizi yapılmaya çalışılmıştır. Araştırmanın Borsa İstanbul'a kayıtlı tüm işletmelerde uygulanamamasının sebebi ise tamamının incelenmesinin çok uzun zaman alacak olmasındandır.

Araştırmanın uygulama bölümünde, Borsa İstanbul'da faaliyet gösteren 60 Holding ve Yatırım Şirketinin 2015 yılı Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporları ve Faaliyet Raporları bir bir ilgili şirketlerin internet sitelerinden taranarak incelenmiş, kurumsal yönetim uygulamaları kapsamında yer alan iç denetim faaliyetlerine ilişkin gerçekleştirilen çalışmaların içerik analizi yapılarak mevcut çalışmalarla ilgili durum tespiti ve değerlendirmeler yapıp önerilerde bulunulmuştur.

3.2. Araştırmanın Bulguları

Borsa İstanbul'a kayıtlı 2016 yılı itibarıyla 60 tane Holding ve Yatırım Şirketi bulunmaktadır. Araştırmada bu 60 şirketin verileri dikkate alınmıştır. Bu bakımdan şirketlerin 2015 yılı Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporları ve Faaliyet Raporlarına teker teker işletmelerin web sitelerinden ulaşılmıştır. Yapılan araştırma sonucunda Holdingler ve Yatırım Şirketleri sektöründeki şirketlerle alakalı olarak kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları kapsamında iç denetim faaliyetlerinin

mevcut olup olmadığı mevcut ise şirketlerin gerçekleştirdiği iç denetim faaliyetlerinin temel hususları tespit edilip örnek şirket iç denetim faaliyetleri açıklanmaya çalışılmıştır. Yapılan araştırma sonucunda bu sektörde kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları ve iç denetim faaliyetlerine dair veriler Tablo 4’de sayı ve yüzde olarak ifade edilmeye çalışılmıştır.

Tablo 4. Şirketlerin Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporları ve İç Denetim İle İlgili Sayısal Bulguları

Kurumsal Yönetim İlkeleri ve İç Denetim Faaliyetleri ile İlgili Değerlendirme Ölçekleri	Şirket Sayısı	Analiz Kapsamındaki Şirket Sayısı	%
Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporu Mevcut Şirket (2015 Yılına Ait)	36	57	0,63
Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporu Mevcut Olmayan Şirketler	6	57	0,11
Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporu Mevcut Olup İç Denetim Faaliyeti ile İlgili Açıklama Yapılmayan Şirket	9	36	0,25
Web Sayfasında İç Denetim Faaliyetleri ile İlgili Açıklama Yapan Şirket	27	57	0,47
Web Sayfası Aktif Olmayan Şirket	3	60	0,05
Web Sayfası güncellenmemiş şirket (KYİ Uyum Raporu Eski Yıllarda Kalmış Örneğin Güncel 2015 Raporu Olmayan)	15	57	0,27

Araştırma sonucunda elde edilen bulgulara göre Borsa İstanbul’a kayıtlı, 60 holding ve yatırım şirketinden 57’ sinin web sitesi verileri esas alınmış olup 3’ ünün web sitesine ulaşılammıştır. Dolayısıyla bu sektörde faaliyet gösteren ve araştırma kapsamında değerlendirilen 57 işletmeden 0,63’ ünün kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları web sitelerinde yayımlanmıştır. Yine bu 57 şirket üzerinden yapılan bir başka değerlendirmede şirketlerin 0,11’ inin kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporlarına yer vermedikleri tespit edilmiştir. Kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları olan 36 şirketten 0,25’ inin kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporlarında iç denetim faaliyeti ile ilgili yeterli açıklama yapılmamıştır. Yine bu 57 şirketten 0,47’ sinin web sayfasında iç denetim faaliyetleri ile ilgili açıklama yer almaktadır. Borsa İstanbul’a kayıtlı 60 şirketten 0,05’ inin ise web sayfası Aktif değildir, son olarak bu 57 şirketten 0,27’ sinin web sayfasını güncellenmemiş ve kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları 2015 yılının gerisinde kalmıştır.

Borsa İstanbul'da faaliyet gösteren şirketlerin, kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları kapsamında iç denetim adına yapılan faaliyetlere ilişkin bulgular ve bazı veriler aşağıda Tablo 5'de açıklanmaya çalışılmıştır. Web sayfasında kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları yayımlanan 36 şirketten iç denetim adına yapılan temel faaliyetler aşağıda ifade edilmeye çalışılmıştır.

Tablo 5. Şirketlerin yayımlanmış olduğu kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporlarında yer alan iç denetim faaliyetlerine ilişkin bazı veriler.

S. N	Şirket Adı	KYİ Uyum Raporu (V/Y)	Denetim komitesi	İç Denetim Adına Yapılan Faaliyetler
1	AKFEN HOLDİNG A.Ş.	Var	Var / 2 Üyeden oluşur, toplantı sıklığı belirtilmemiş.	İç denetimin şeffaf ve yeterli bir biçimde gerçekleşmesi amacıyla gereken bütün önlemlerin alınması ve Sermaye Piyasası Mevzuatı ve Kurumsal Yönetim Tebliği ile verilen görevlerin yürütülmesinden sorumludur.
2	AKSEL YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
3	ALARKO HOLDİNG A.Ş.	Var	Var / 2 üyeden oluşur, yılda 5 kez toplanmıştır.	Yapılan iş kapsamında faaliyetin gerçekleştirildiği ortamlar, iç denetimlerle devamlı ve periyodik olarak denetlenmesine yönelik faaliyetler yürütülmüş, böylece denetimde etkinlik artmıştır. Hesap dönemi içinde iki kez iç denetim gerçekleştirilmiş olup olumsuz bir durum meydana gelmemiştir. Konsolidasyon süreci ve konsolide finansal tablolar iç denetim birimi tarafından devamlı gözlem ve denetim altında tutulmaktadır.
4	ANSA YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Var	Var / 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplantı yapılır.	İç denetim adına herhangi bir çalışma yapılmamış.
5	ARTI YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Var	Var / 3 üyeden oluşur, toplantı sayısı belirtilmemiş.	İç denetim faaliyetlerinin, etkin, yeterli ve şeffaf bir biçimde gerçekleştirilmesi için gereken tedbirler alınmıştır.

S. N	Şirket Adı	KYİ Uyum Raporu (V/Y)	Denetim komitesi	İç Denetim Adına Yapılan Faaliyetler
6	ATLANTİS YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Var	Var / 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplantı yapılır.	Şirketin faaliyette olan bir iç denetim birimi mevcut ancak faaliyet alanı veya iç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
7	AVRUPA YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
8	BORUSAN YATIRIM VE PAZARLAMA A.Ş.	Var	Var / 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	İç denetim departmanı oluşturulmuştur. Holding iç denetim birimi örgütün tüm süreç ve alt süreçlerinin etkinliğini artırarak, süreçlerin gelişimiyle ilgili en iyi uygulama örneklerini kullanarak denetim ve danışmanlık hizmeti vermekte, kurumsal yönetim ilkeleriyle etik değerlere uyumluluğu denetlemekte, risk yönetimi uygulamalarının etkinliğini inceleyip iyileştirme önerileri sunmaktadır.
9	BOYNER PERAKENDE VE TEKSTİL YATIRIMLARI A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
10	COSMOS YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
11	DAGI YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Var	Var / 2 üyeden oluşur, yılda 5 kez toplanmış.	İç denetim adına herhangi bir çalışma yapılmamıştır.
12	DENGE YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
13	DOĞAN ŞİRKETLER GRUBU HOLDİNG A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	İç denetim faaliyeti kapsamında gerçekleştirilen iç denetim çalışmalarının neticeleri ile alınmış olan tedbirler gözden geçirilmiştir.
14	ECZACIBAŞI YATIRIM HOLDİNG ORTAKLIĞI A.Ş.	Var	Var / 2 üyeden oluşur, yılda, 5 kez toplanır.	Şirket bünyesinde yer alan iç denetim birimince bağımsız denetim şirketinin belirlediği denetim prensiplerine göre finansal tablolar kontrol edilir. İç denetim birimi, gelen şikayetleri değerlendirip raporlayarak denetimden sorumlu komite'ye bildirmektedir.

S. N	Şirket Adı	KYİ Uyum Raporu (V/Y)	Denetim komitesi	İç Denetim Adına Yapılan Faaliyetler
15	EGELİ & CO GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, 2015 yılında 5 kez toplanmıştır.	Denetim komitesi çalışma esasları belirlenmiştir. Amaç iç denetim sürecinin yasal düzenlemelere uygun biçimde yürütülüp, finansal tabloların doğruluğunu yansıtacak biçimde eksiksiz, doğru ve vaktinde kamuoyuna sunulması, menfaat sahiplerince iletilen, işletmenin mevzuatına etik açıdan aykırı ve uygun olmayan işlemleri belirleyerek, yönetim kurulunu destekleyici çalışmalarda bulunmaktır. İç denetim sorumlusunun seçimi ya da değişimine yönelik üst yönetime görüş sunma ve iç denetim aşamalarının sağlıklı işleyişini gözetmektir. İç denetim bütçesi oluşturulmuş olup alınan hizmetler için (dışarıdan hukuki danışmanlık veya profesyonel danışmanlık hizmeti gibi) ödemeler buradan karşılanır. Denetim komitesince, iç denetim biriminin sorumluluğu, bütçe ve kadrosu bağımsız denetçiyle birlikte değerlendirmeye tabi tutulur.
16	EGELİ & CO TARIM GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	Denetim komitesi çalışma esasları belirlenmiştir. Amaç iç denetim sürecinin yasal düzenlemelere uygun biçimde yürütülüp, finansal tabloların doğruluğunu yansıtacak biçimde eksiksiz, doğru ve vaktinde kamuoyuna sunulması, menfaat sahiplerince iletilen, işletmenin mevzuatına etik açıdan aykırı ve uygun olmayan işlemleri belirleyerek, yönetim kurulunu destekleyici çalışmalarda bulunmaktır. İç denetim sorumlusunun seçimi ya da değişimine yönelik üst yönetime görüş sunma ve iç denetim aşamalarının sağlıklı işleyişini gözetmektir. İç denetim bütçesi oluşturulmuş olup alınan hizmetler için (dışarıdan hukuki danışmanlık veya profesyonel danışmanlık hizmeti gibi) ödemeler buradan karşılanır. Denetim komitesince, iç denetim biriminin sorumluluğu, bütçe ve kadrosu bağımsız denetçiyle birlikte değerlendirmeye tabi tutulur.

S. N	Şirket Adı	KYİ Uyum Raporu (V/Y)	Denetim komitesi	İç Denetim Adına Yapılan Faaliyetler
17	EGELİ & CO YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	Denetim komitesi çalışma esasları belirlenmiştir. Amaç iç denetim sürecinin yasal düzenlemelere uygun biçimde yürütülüp, finansal tabloların doğruluğunu yansıtacak biçimde eksiksiz, doğru ve vaktinde kamuoyuna sunulması, menfaat sahiplerince iletilen, işletmenin mevzuatına etik açıdan aykırı ve uygun olmayan işlemleri belirleyerek, yönetim kurulunu destekleyici çalışmalarda bulunmaktır. İç denetim sorumlusunun seçimi ya da değişimine yönelik üst yönetime görüş sunma ve iç denetim aşamalarının sağlıklı işleyişini gözetmektir. İç denetim bütçesi oluşturulmuş olup alınan hizmetler için (dışarıdan hukuki danışmanlık veya profesyonel danışmanlık hizmeti gibi) ödemeler buradan karşılanır. Denetim komitesince, iç denetim biriminin sorumluluğu, bütçe ve kadrosu bağımsız denetçiyle birlikte değerlendirmeye tabi tutulur.
18	EİS ECZACIBAŞI İLAÇ, SİNAİ VE FİNANSAL YATIRIMLAR SANAYİ VE TİCARET A.Ş.	Var	Var / 2 üyeden oluşur, 2015 yılında 5 kez toplanmıştır	Şirket bünyesinde yer alan iç denetim birimince bağımsız denetim şirketinin belirlediği denetim prensiplerine göre finansal tablolar kontrol edilir. İç denetim birimi gelen şikayetleri değerlendirip raporlayarak denetimden sorumlu komite'ye bildirmektedir.
19	EURO YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Var	Var / 2 üyeden oluşur.	İç denetim adına herhangi bir çalışma yapılmamıştır.
20	GEDİK GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş.	Yok	,Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
21	GEDİK YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
22	GEN YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
23	GENPOWER HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.

S. N	Şirket Adı	KYİ Uyum Raporu (V/Y)	Denetim komitesi	İç Denetim Adına Yapılan Faaliyetler
24	GLOBAL YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
25	GÖZDE GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	İç denetim adına herhangi bir çalışma yapılmamıştır.
26	GSD HOLDİNG A.Ş.	Var	Var /2 üyeden oluşur, 2015 yılında 6 kez toplanmıştır.	İç denetim sisteminin işleyişi ve etkinliğinin gözden geçirilmesi kararlaştırılmıştır.
27	GÜLER YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
28	HACI ÖMER SABANCI HOLDİNG A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	İç denetim adına herhangi bir çalışma yapılmamıştır
29	HEDEF GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş.	Var	Var /2 üyeden oluşur, gerek görülürse toplantı yapılır.	İç denetimin etkin, yeterli ve şeffaf biçimde gerçekleşmesi için tedbirler alınmıştır. Komite, işletmede ve iştiraklerde sağlam bir iç denetim alt yapısının oluşturulması, yetki ve sorumluluklarının belirlenmesi, oluşturulmuş sistemin işleme ve gözetimi konusunda olması gerekenlerle alakalı yönetim kuruluna tavsiyelerde bulunur. İç denetçilerce, iç kontrol faaliyetleriyle alakalı uyarı ve tavsiyelerde bulunulur. Bu uyarıların dikkate alınıp alınmadığı konusunu denetim komitesi araştırır. Komite, iç denetçilerin çalışmalarını kısıtlayıp engel teşkil eden hususları, yönetim kuruluna bildirerek bu hususların ortadan kaldırılmasına yönelik önerilerde bulunur.
30	HİTİT HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
31	IŞIKLAR ENERJİ VE YAPI HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.

S. N	Şirket Adı	KYİ Uyum Raporu (V/Y)	Denetim komitesi	İç Denetim Adına Yapılan Faaliyetler
32	İHLAS HOLDİNG A.Ş	Var	Var / 2 üyeden oluşur, 2015 yılında 5 kez toplanmıştır.	İç denetim, denetim komitesinin gözetiminde yürütülür. İç kontrol biriminin sistemli ve verimli bir düzeye ulaştırılması noktasında iç denetçilerce, iç denetim faaliyetleri kapsamında kontrol noktaları devamlı olarak gözden geçirilir. İç kontrol sistemi üç aylık dönemlerde iç denetçilerce hazırlanan denetim soru formları ile test edilir. Yapılan çalışmalar neticesinde ulaşılan sonuçlar iç denetim formlarıyla denetim komitesine ilgili dönemlerde rapor edilir.
33	İHLAS YAYIN HOLDİNG A.Ş	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, 2015 yılında 5 kez toplanmıştır.	İç denetim sistemi ve iç kontrol faaliyetleri konusunda denetim komitesi gözetiminde çalışmalar yapılmakta olup iç denetim birimi oluşturulacaktır.
34	İŞ GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	İç denetim adına herhangi bir çalışma yapılmamış.
35	İŞBİR HOLDİNG A.Ş	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
36	İTTİFAK HOLDİNG A.Ş	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	Denetim komitesi ve iç denetim direktörlüğü; işletmenin finansal verilerinin kamuoyuna sunulması, muhasebe sistemi, bağımsız denetimi ve işletmenin iç kontrol ve denetim sistemlerinin etkinliği ve işleyişinin takibini gerçekleştirir.
37	KAPİTAL YATIRIM HOLDİNG A.Ş	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda kaç kez toplandığına dair bilgi yok.	İç denetim adına herhangi bir çalışma yapılmamış.
38	KERVANSAR AY YATIRIM HOLDİNG A.Ş	Yok	Var/ 2 üyeden oluşur, toplantı sayısı belirtilmemiş.	İç denetim adına herhangi bir çalışma yapılmamış

S. N	Şirket Adı	KYİ Uyum Raporu (V/Y)	Denetim komitesi	İç Denetim Adına Yapılan Faaliyetler
39	KOÇ HOLDİNG A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	İç kontrol biriminin etkinliği düzenli olarak iç denetim birimince denetime tabi tutulur ve denetlenir. İç denetim biriminin bağımsız olarak işlerini yürütmesi hususunda, organizasyon yapısı içerisinde doğrudan Yönetim Kurulu Başkanlığı'na bağlı görev yapması kararlaştırılmıştır. İç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetleri konusunda denetim komitesi düzenli olarak bilgilendirilir. Hazırlanan konsolide finansal tablolar denetim komitesi ve iç denetim birimi tarafından incelenerek denetime tabi tutulmaktadır.
40	KOMBASSAN HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
41	MAZHAR ZORLU HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
42	MENBA HOLDİNG A.Ş.	Var	Yok Denetim Komitesi, bu görevi Yönetim Kurulu yerine getiriyor.	İç denetim sisteminin işleyişi ve etkinliğinin gözetimi konularından Yönetim Kurulu sorumlu olup şirketin iç denetim faaliyetleri bir başka şirketin finans ve muhasebe birimlerinin kontrolünde koordine edilmektedir.
43	METRO TİCARİ VE MALİ YATIRIMLAR HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
44	MMC SANAYİ VE TİCARİ YATIRIMLAR A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
45	NET HOLDİNG A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, 2015 yılında 6 kez toplanmıştır.	Şirketin faaliyette olan bir iç denetim birimi mevcut ancak faaliyet alanına veya yaptığı işlere dair bir bilgi mevcut değil.

S. N	Şirket Adı	KYİ Uyum Raporu (V/Y)	Denetim komitesi	İç Denetim Adına Yapılan Faaliyetler
46	OSTİM ENDÜSTRİYE L YATIRIMLAR VE İŞLETME A.Ş	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır	İç Denetim Yönetmeliği (Yön. Kurulunca onaylamış) mevcut olup amaç, şirketin mevcut ve muhtemel risklerinin tespiti ve günün ekonomik şartlarıyla mevzuat uygulamalarının uyum sağlamasıdır. İç denetim birimi oluşturulmuş olup iç denetçisi, Yönetim Kuruluna bağlı olarak denetimler yapmaktadır. Denetçiler iç denetim, iç kontrol ve risk yönetimi çalışma esaslarını dikkate alarak, faaliyetlerin etkinliği ve hukuka uygunluğunu da temin ederek görevlerini yerine getirirler.
47	POLİSAN HOLDİNG A.Ş	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
48	RHEA GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	Risklerin belirlenmesi, derecelendirilmesi ve yönetilmesi hususlarında dair çalışmalar, komiteler ve iç denetim birimi çalışmalarını ekseninde sürdürülmektedir. İç denetim birimi, faaliyet hedeflerine ilişkin risklerin etkilerini en aza indirmek amaçlı çalışmalarını sürdürmektedir.
49	TACİRLER YATIRIM HOLDİNG A.Ş	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
50	TAV HAVALİMAN LARI HOLDİNG A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	İç Denetim Direktörlüğü, Holding ve tüm iştiraklerine ilişkin olarak finansal ve operasyonel veri sistemleri süreçlerinin denetimini üstlenmiştir. İç denetim birimi ayrıca yönetim ve risk yönetimi süreçlerindeki eksikler, varlıkların boşa harcanması ve verimsizliğe sebep olan faaliyetleri tespit ederek raporlamaktadır. Birim, tüm denetlenen birimlerle irtibat halindedir. İç denetim birimi, bağımsız denetim şirketiyle denetim kapsamında temasa geçerek hazırlanmakta olan raporları inceler. Ayrıca bu birim, finansal tabloları etkileyen operasyonlara dair iç kontrol sistemini değerlendirir, finansal tablolarda yer alan tutarların doğruluğu ve güvenilirliğine dair yönetime güvence verir. İlaveten, grup denetim komitesine gözetim fonksiyonunu yerine getirme konusunda destek verir. İç denetimin gerçekleştirdiği gözden geçirmenin sonuçları, ilgili birimin yönetimine iletilir ve sonuçlar denetim komitesi ve üst düzey yönetim birimine iletilir.

S. N	Şirket Adı	KYİ Uyum Raporu (V/Y)	Denetim komitesi	İç Denetim Adına Yapılan Faaliyetler
51	TEKFEN HOLDİNG A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	Firma bünyesinde yapılan iş kapsamında, günlük ve haftalık iç denetimler yapılmaktadır. Uygulanan yönetim sisteminin etkin biçimde gerçekleşip gerçekleşmediği, sürdürülüp sürdürülmediği konularının tespiti için, Merkez Ofis tarafından yılda en az iki defa iç denetim faaliyeti gerçekleştirilir.
52	TRANSTÜRK HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
53	TÜRKİYE ŞİŞE VE CAM FABRİKALARI A.Ş.	Var	Var/ 3 üyeden oluşur, 2015 yılında 13 kez toplanmıştır.	Denetim komitesi, iç denetim yapısının etkinlik ve işleyişinin kontrolünü gerçekleştirir. Gerçekleştirilen iç denetim faaliyetinin bir amacı vardır; topluluk işletmelerinin sağlıklı bir biçimde gelişmesi, birlik ve beraberliğin sağlanması, uygulamaların iç ve dış mevzuata uygun biçimde gerçekleşmesi ile düzeltici tedbirlerin vaktinde alınmasıdır. Vurgulanan amaç yönünde, topluluğun yurt içi ve yurt dışı kuruluşlarında sürekli olarak denetim çalışmaları yapılmaktadır. İş Sağlığı ve Güvenliği denetimlerini, İç Denetim Başkanlığı ile birlikte yapılmaya başlanmıştır.
54	UFUK YATIRIM YÖNETİM VE GAYRİMENKUL A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	Şirketin faaliyette olan bir iç denetim birimi mevcut ancak faaliyet alanına veya yaptığı işlere dair bir bilgi mevcut değil.
55	UMPAŞ HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
56	USAŞ YATIRIMLAR HOLDİNG A.Ş.	Yok	Yok	İç denetim adına herhangi bir çalışmanın yapıp yapılmadığına dair bilgi yoktur.
57	VERUSA HOLDİNG A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, toplantı sayısı belirtilmemiş.	İç denetim adına herhangi bir çalışma yapılmamış.

S. N	Şirket Adı	KYİ Uyum Raporu (V/Y)	Denetim komitesi	İç Denetim Adına Yapılan Faaliyetler
58	VERUSATUR K GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	İç Denetime ilişkin faaliyetler ilgili komite tarafından oluşturulmuş olup, bu kapsamda ilgili komite gerekli çalışmaları yapmaktadır.
59	YAZICILAR HOLDİNG A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	İç denetim adına herhangi bir çalışma yapılmamış.
60	YEŞİL YATIRIM HOLDİNG A.Ş.	Var	Var/ 2 üyeden oluşur, yılda 4 kez toplanır.	Denetim komitesi, bağımsız ve iç denetimin şeffaf ve makul bir biçimde gerçekleşmesinde, gereken bütün önlemlerin alınmasından sorumlu olup bu işle görevlendirilmiştir. Yönetim kurulu işletmenin karşılaştığı risklerin etkisini minimum kılacak bir iç denetim ve risk yönetimi sistemi oluşturarak sistemin sağlıklı işlemesi için gereken tedbirleri almakla görevlidir.

Araştırma sonucu elde edilen temel bulgulara göre, 60 holding ve yatırım şirketinin web sayfasında kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporu var mı yok mu bakılmış ve incelenmiş ancak bu bahsi geçen sektörde 24 şirketin bu raporu yayımlanmamış olduğu tespit edilmiştir. Dolayısıyla bu 24 şirket çalışma konusu kapsamında değerlendirmeye alınamamıştır. Kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporunu yayımlayan 36 şirket üzerinden bir neticeye varılmaya çalışılmıştır.

Kurumsal Yönetim İlkelerinin belirlenmesi ve uygulanmasına yönelik 3 Ocak 2014 tarihli 28871 No'lu Resmi Gazete Tebliğinin 2. mad. olan Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflık kapsamında yer alan 2.2. Faaliyet Raporu başlığı kapsamında yıllık faaliyet raporunda; "Yönetim kurulu bünyesinde oluşturulan komite üyeleri, toplanma sıklığı ve yürütülen faaliyetleri de kapsayacak biçimde çalışma esaslarına ve komitelerin etkinliğine dair yönetim kurulunun değerlendirmesine yer verilir" (03.01.2014 tarihli ve 28871 sayılı Resmi Gazete). Şeklinde bir madde mevcuttur ancak araştırma

kapsamında Tablo 5'te ki bulgulara bakacak olursak eğer 8 şirketin denetim komitesi toplanma sıklığı konusunda bilgi mevcut olmayıp ilaveten yürütülen faaliyetler, çalışma esasları ve komitelerin etkinliği konusunda da bu firmaların 5 tanesinde hiç bir şekilde faaliyet dahi yoktur. Bu bağlamda sadece 3 şirket (Akfen Holding, Artı Yatırım, Hedef Girişim Sermeyesi Yat. Ortaklığı) toplanma sıklığına değinmese bile yürütülen faaliyetler konusunda bilgilendirme yapmıştır.

3 Ocak 2014 tarihli Resmi Gazete Tebliği'ne göre 4.mad olan Yönetim Kurulu başlığının, 4.2. Faaliyet Esasları kapsamında "İç denetim sisteminin işleyiş ve etkinliği hususunda faaliyet raporunda bilgi verilir" maddesine uygun hareket eden 27 şirket mevcuttur. Ayrıca 4.5.Oluşturulan Komiteler kapsamında "Yönetim kurulunun görev ve sorumluluğunun sağlıklı bir biçimde yerine getirmesini temin için "Denetimden Sorumlu Komite oluşturulur" maddesine aykırı bir şirket mevcuttur (Menba Holding) bu şirkette denetim komitesi dahi oluşturulmamıştır. Denetim Komitesi başlığı kapsamında, "İç denetim sisteminin işleyiş ve etkinliğinin gözetimini gerçekleştirir" maddesine uygun hareket edilmiştir ve iç denetim faaliyetleri kapsamında yapılan bütün işler, iç denetim birimi oluşturulmuş olsa dahi denetim komitesi gözetiminde gerçekleştirilmiştir. Bir diğer mad. gereği ise "Denetim komitesi; en az üç ayda bir olmak üzere yılda en az dört kere toplanır" bu maddeye uygun hareket eden şirketlerde mevcuttur, bu maddenin tersine hareket edenlerde mevcuttur hatta bu toplantılara gereğinden fazla önem veren şirketlerde (Türkiye Şişe Cam, GSD Holding, Net Holding gibi) mevcuttur.

Araştırmada yer alan Tablo 5'teki bilgiler bazında şirketleri değerlendirecek olursak, şirketlerin kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporu kapsamında gerçekleştirmiş olduğu iç denetim faaliyetlerinde, önem vermiş olduğu iç denetim faaliyetlerinin odak noktalarında, şirketler bazında benzerlikler olsa bile ağırlık verilen farklı hususlarda mevcuttur. İç denetim kapsamında ağırlık verilen ana konulara değinecek olursak eğer önem derecesine göre, iç kontrol, finansal denetim, standart iç denetim faaliyetleri ifadeleri (etkinlik ve verimlilik için gerekli tedbirlerin alındığı, denetimin şeffaf bir şekilde sürdürüldüğü gibi kalıp cümleler), risk yönetimi, etik değerler, işin gerçekleştirildiği ortamın denetimi (şantiye, merkez ofis gibi), yasal süreçlere uyum, kurumsal yönetim ilkeleri, iş sağlığı ve güvenliği denetimleri gibi hususlara genel

anlamda ağırlık verilmiştir. Kimi şirket bu sıralamış olduğumuz ana konuların bir kaç tanesine birden, kimisi ise sadece tek bir konuya ağırlık vermiştir. Kısacası şirketlerin faaliyette bulunduğu sektör bazında ve yapmış olduğu iş kapsamında önem verdiği iç denetim konuları farklılık göstermektedir.

İç denetim faaliyetleri kapsamında işletmelerin gerçekleştirmiş olduğu çalışmalara baktığımızda hem şekil hem içerik hem de kapsam açısından en detaylı çalışmayı gerçekleştiren Tav Havalimanları Holding, Türkiye Şişe Cam, Hedef Girişim Sermeyesi Yatırım Ortaklığı, Egeli & Co Tarım Girişim Sermeyesi Yatırım Ortaklığı, Egeli & Co Girişim Sermeyesi Yatırım Ortaklığı, Egeli & Co Yatırım Holding, Koç Holding ve Borusan Yatırım ve Pazarlama A.Ş gibi işletmeler örnek olarak gösterilebilir.

SONUÇ

Kurumsal yönetim, ilkeleri ile birlikte, şirketlere şeffaf, hesap verebilir, adil (eşitlik) ve sorumluluk sahibi yönetici ve yönetim anlayışı ile farklı bir boyut kazandıracaktır. İşletmeler bazında kurumsal yönetim anlayışı, kaynakların daha etkin ve verimli bir şekilde kullanımıyla birlikte piyasalara güven sağlayarak daha fazla yatırımı kendisine çekecek ve finansal konulardaki ihtiyaçları kolayca temin edecektir. İç denetim konusuna değinecek olursak, iç denetimin, yönetim kurulu ve üst yönetim için güvence ve danışmanlık hizmeti sunduğunu daha önce belirtmiştik. Ayrıca iç denetime farklı otoritelerce farklı anlamlarda yüklenmiştir. İç denetim, denetim komitesince sorumlulukların yerine getirilmesi aşamasında ihtiyaç duyulan ve destek alınan bir kaynak, yasal kurumlar için güven tesis eden bir faktör ve bağımsız denetçiler açısından ise işlerini yaparken sinerji oluşturdukları bir birim şeklinde ifade edilmiştir.

Şirket ve kurumlarda iç kontrollerin yeterli seviyede yapılması ve katma değer sağlanabilmesi bakımından, iç denetim birimine gerçekleştireceği faaliyetler için yeterli kaynak ayrılmalıdır. İlave olarak bahsi geçen birimde, iç denetimin yetkin kişilerce ve bağımsız olarak yapılması ayrıca sorumlu otoritelerinde, uygulamaların takipçisi olması önem taşımaktadır. Belirtilen bütün bu faaliyetlerin gerçekleştirilmesi için şirketle doğrudan ya da dolaylı bağı bulunan herkesin üzerine düşen sorumluluğu gerçekleştirmesi gerekmektedir. Bunun için de kurumla bağı bulunan herkesin hak ve çıkarlarını korumayı amaç edinen kurumsal yönetim anlayışı, sağlanacak bir güvence ortamının temini için gerçekleştirdiği bütün kurumsal yönetim düzenlemelerinde iç denetimin önemine dikkat çekmektedir.

Borsa İstanbul'da faaliyette bulunan şirketlerin, web sitelerinde kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporlarını yayımlayıp yayımlamadıklarını ve rapor kapsamında iç denetim faaliyetleri adına ne gibi uygulamalar gerçekleştirdikleriyle alakalı yapılan

araştırmadan ulaşılan temel bulgulara göre Borsa İstanbul'da yer alan holdingler ve yatırım şirketleri sektöründe faaliyette bulunan 57 şirketten 0,63'ünün kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları, web sitelerinde yayımlanmıştır. Yine bu 57 şirketten 0,25'inin kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporlarında iç denetim faaliyetleriyle alakalı yeterli açıklamanın olmadığı gözlenmiştir. En temel bulgu ise 57 şirketten 0,47'sinin web sitesinde iç denetim faaliyetleri ile ilgili yapılan çalışmalara yer verildiği görülmüştür diğer şirketlerin kurumsal yönetimin ve ilkelerinin gereği olan iç denetimin önemini kavrayamadıkları tespit edilmiştir. Holdingler ve yatırım şirketleri sektöründe faaliyet gösteren bazı şirketlerin ise geçmiş yıllarda kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporlarını yayımladıkları ancak raporları güncellemedikleri tespit edilmiştir.

Borsa İstanbul'da faaliyet gösteren ve iç denetim konusunu önemseyen şirketlerin dışında bazı şirketler sadece iç denetimle ilgili gerçekleştirilen faaliyetler kapsamında kalıp ifadelerle yer vermiş bir kısmı ise iç denetim konusunu çalışmaya değer bir konu olarak dahi görmemiştir. Halbuki kurumsal yönetim için iç denetim olmazsa olmazlardandır. Daha öncede belirttiğimiz gibi kurumsal yönetim için sağlanacak bir güvence ortamının temininde iç denetim son derece önem taşımaktadır. Bu sebepten şirketlerin ciddi anlamda iç denetim faaliyetlerine daha kapsamlı bir şekilde önem vermeleri kurumsal bir yapıya ulaşmaları ya da kurumsal yapılarını korumaları için hayati önem taşımaktadır. Araştırma kapsamında yer alan işletmelerin çoğu sorumluluklarının bilincinde olup iç denetim çalışmalarına devam etmektedirler. Ancak inceleme kapsamındaki şirketlere bakıldığında mevcut durum bu konuda daha fazla gayret gösterilmesi gerektiğine işaret etmektedir.

Şirketlerin tamamı, bir istisna dışında, iç denetim faaliyetleri kapsamında yapılan bütün işleri, iç denetim birimi oluşturulmuş olsa dahi denetim komitesi gözetiminde gerçekleştirmiştir. Yapılan her iş denetim komitesinin bilgisi dahilinde ve denetim komitesi aracılığıyla yönetim kuruluna raporlanmıştır. İç denetim birimi bir kaç şirkette ise doğrudan yönetim kurulu gözetiminde hareket etmektedir. Kısacası iç denetim birimi, iç denetimin tanımında bahsi geçen bağımsızlık, tabirinin aksine tamamıyla bağımsız ve hesap verme sorumluluğundan muaf tutulmamıştır. Denetimden sorumlu komitenin toplanma sıklığı hususuna ise şirketlerin çoğunluğu

genel anlamda uygun hareket etmiş olup gereğinden fazla özen gösteren şirketlerin varlığından da söz etmek mümkündür. Bütün bunlara ilaveten denetimden sorumlu komitenin toplanma sıklığına hiç bir şekilde uygun hareket etmeyip, sadece yürütülen faaliyetler, çalışma esasları ve komitenin etkinliği hususlarına uygun hareket eden şirketlerde vardır.

Bu çalışmayla, kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporları kapsamında gerçekleştirilen iç denetimin rolüne ve işletmelerin iç denetim faaliyetleri kapsamında yapmış olduğu uygulamaların, gelecekte yapılacak araştırmalara örnek teşkil edeceği düşünülmektedir. Bunlara ilaveten bu çalışma, BİST' de işlem gören tüm sektörlerdeki işletmelere yönelik olarak gerçekleştirilebileceği gibi, izleyen araştırmalarda kapsamı daha da genişletilerek, tüm halka açık işletmelere ve özellikle aile işletmelerine yönelik olarak da yapılabilir.

KAYNAKÇA

- Abdioğlu H, Dinç E (2009) İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* 12 (21): 160-161.
- Abdullah W Z W, Ismail S, Jamaluddin N (2008) The Impact Of Board Composition, Ownership And CEO Duality On Audit Quality: The Malaysian Evidence. *Malaysian Accounting Review* 7(2): 17-28.
- Aguilera R V (2005) Corporate Governance And Director Accountability: An Institutional Comparative Perspective. *British Journal of Management* 16: 39-53.
- Ağlargoğ O, Besler S, Özalp İ, Şakar N, Paşaoğlu D, Tonus Z (2013) Yönetim Organizasyon II. (Anadolu Üniversitesi Yayını) No:2945 S.73.
- Akdoğan Y E, Boyacıoğlu M A (2010) Corporate Governance In Turkey: An Overview. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* 24: 11-30.
- Aktan C C (2006) Kurumsal Şirket Yönetimi. S.9. [www.canaktan.org/yonetim/kurumsal-
yonetim/aktan-kurumsal.pdf](http://www.canaktan.org/yonetim/kurumsal-yonetim/aktan-kurumsal.pdf) (15 Ağustos 2016).
- Akyel R (2010) Yönetimde İç Kontrol, İç Denetim ve Dış Denetim Fonksiyonlarının Birbirleri İle İlişkileri ve Türk Kamu Yönetiminde Uygulanmaların

Değerlendirilmesi. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* 19(3): 4-7.

Alkış H, Temizkan V (2010) İşletmelerin Kurumsallaşma Düzeylerinin Belirlenmesi: (Haddehaneler) Karabük Demir-Çelik Sektörü Örneği. *Ekonomik Yaklaşım Dergisi* 21(76): 77-78.

Aras G (2006) Kurumsal Yönetim ve Sürdürülebilir İşletme Performansı. [www.denetimnet.net /UserFiles/Documents/Güler%20Aras%20makale.pdf](http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Guler%20Aras%20makale.pdf) (16 Ağustos 2016).

Arı M (2008) Kurumsal Yönetim ve Finansal Raporlamanın Güvenirliliği. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi* 3(2): 49.

Aslan B (2010) Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim. *Sayıştay Dergisi* 77: 74-80.

Beasley M S, J. V. Carcello, Hermanson D R (2001) Lessons From Fraud Related SEC Cases: Top 10 Audit Deficiencies. *The Journal of Accountancy* 191: 63-66.

Bekçioğlu S, Güngör Ak B (2005) İyi Yönetişim. IV. Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi. TOBB Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesi. Ankara, Türkiye, Mayıs 13-14.

Bozkurt Ö, Bozkurt İ (2010) Kurumsallaşmış Aile İşletmelerinde Çalışanların Girişimcilik Profilinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma: Sakarya İli Örneği. 9. Ulusal İşletmecilik Kongresi. Zonguldak, Türkiye, Mayıs 6-8.

Bushman R, Smith A J (2003) Transparency, Financial Accounting Information And Corporate Governance. *FRBNY Economic Policy Review* 9(1): 65.

Carney K M, Gedajlovic E (2002) The Co-Evolution Of Institutional Environments And Organizational Strategies: The Rise Of Family Business Groups In The ASEAN Region. *Organization Studies* 23(1): 1-29.

Ceyhan İ F (2010) İç Denetim ve Kurumsallaşma. Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Kırıkkale.

Cevher E, Kurumsallaşma Küçük İşletmeler İçin Bir Çözüm Müdür Yoksa Yok Olma Nedeni Midir? *The Journal of International Social Research* 7(32): 11. www.sosyalarastirmalar.com (23 Eylül 2016).

Cengiz S (2013) İşletmelerde Kurumsal Yönetim Kapsamında İç Denetimin Yeri ve Önemi: Borsa İstanbul'da Bir Araştırma. *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi* 15(2): 444.

CIPE: Center For International Private Enterprise. Instituting Corporate Governance In Developing, Emerging And Transnational Economies. A handbook, Washington DC: 2002.

Clark W W, Demirağ İ (2002) Enron The Failure Of Corporate Governance. *JCC 8 Greenleaf Publishing* S.112.

Çemberci M (2013) Kurumsal Yönetim İlkelerinin Türk Aile İşletmelerinin Yönetim İlkelerine Adaptasyonunun Değerlendirilmesi. *Akademik Bakış Dergisi* 34: 5-6.

Çonkar K, Elitaş C, Atar G (2011) İMKB Kurumsal Yönetim Endeksi'ndeki (XKURY) Firmaların Finansal Performanslarının Topsis Yöntemi İle Ölçümü ve Kurumsal Yönetim Notu İle Analizi. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası* 1: 61.

Darman Manisalı G (2008) Küresel Ekonomilerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Türkiye. Ankara: TOBB ICC Türkiye Milli Komitesi.

Daştan A (2010) Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Kurumsal Muhasebe Etkileşimi. *Bankacılar Dergisi* 72: 3-18.

Demirbaş M (2005) İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* 4(7): 170-175

Ege İ (2004) KOBİ'lerde Kurumsal Yönetimin Finansal Açıdan Öneminin Sözlü Tarih Yöntemiyle Analizi. KOBİ'lerin Halka Açılması ve Sermaye Piyasası Üzerine Etkileri Kongresi. Muğla Üniversitesi İİBF ve Sermaye Piyasası Kurulu, Muğla.

Erdoğan N (2004) Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz. (Anadolu Üniversitesi Yayını, 1. baskı. Eskişehir).
https://books.google.com.tr/books?hl=tr&lr=&id=22o2YAmV6hAC&oi=fnd&pg=PA6&dq=iç+denetim+türleri&ots=hgugKTdlSY&sig=t9VDM23M1VUVKt9iSy3inGQFK54&redir_esc=y#v=onepage&q=i%C3%A7%20denetim%20%C3%BCrleri&f=f (16 Eylül 2016).

Ergüden E (2012) Kurumsal Yönetim Çerçevesinde İşletmelerde İç Denetim'in Rolü ve Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda İç Denetim. TKYD, Sonbahar. S.59-60.

Eren Gümüştekin G (2005) KOBİ Niteliğindeki Aile İşletmelerinin Yönetim ve Organizasyon Sorunları: Kütahya Seramik Sanayi Örneği. *Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi* 6(1): 71-93.

Genç N Kocasaraç S, Doğan M (2008) Aile İşletmelerinin Kurumsallaşma Düzeyini Tespite Yönelik Bir Envanter Önerisi. 3.Aile İşletmeleri Kongresi. *İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları*. İstanbul, Türkiye, Nisan 18-19.

Gönülaçar Ş (2007) İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler. *Mali Hukuk Dergisi* 130: 7-13.

Güngör Ak B (2008) Aile işletmelerinin Kurumsallaşmasında Gelecek Nesillerin Eğitiminin Rolü. 3. Aile İşletmeleri Kongresi. *İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları*, İstanbul, Türkiye, Nisan 18-19.

Gürbüz A O, Ergincan Y (2004) Kurumsal Yönetim: Türkiye'deki Durumu ve Geliştirilmesine Yönelik Öneriler. (Literatür Yayıncılık, İstanbul).

http://www.denetimnet.net/Pages/ic_denetimm.aspx (16 Eylül 2016).

http://www.icdenetim.gov.tr/media/file/icdenetim_katalog.pdf (19 Eylül 2016).

<http://www.iktisadi.org/sirketlerde-kurumsal-yonetimin-onemi.html> (23 Eylül 2016).

Institute of Internal Auditors (2015) İç Denetim Standartları: Neden Önemlidir?
TONE at the TOP S.73.
<https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/TaT-July-Aug-2015Turkish.pdf> (09 Eylül 2016).

İbiş C, Çatıkkaş Ö (2012) İşletmelerde İç Kontrol Sistemine Genel Bakış. *Sayıştay Dergisi* 85: 98-99.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu (2009) Kamu İç Denetim Genel Raporu 2008. Ankara

İç Denetim Koordinasyon Kurulu (2012) Kamuda İç Denetim Faaliyetlerinin İlk Beş Yılı. Ankara.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu, (2011), Kamu İç Denetimi Strateji Belgesi (2011-2013).

İç Denetim Koordinasyon Kurulu (2014) Kamu İç Denetim Genel Raporu 2013. Ankara.

İsmmmo (2013) KOBİ'lerde İç Denetim İçin Pratik Bilgiler Kitapçığı. S.20-30.
www.istanbulsmmmmodasi.org.tr (10 Eylül 2016).

Kahyaoğlu S B (2012) Modern İç Denetim İle Değer Yaratmak. Kamu İç Denetçileri
Derneği 9: 9-11. www.kidder.dergipark.gov.tr/download/article-
file/208825 (06 Eylül 2016).

Karagiorgos T , Drogalas G, Gotzamanis E, Tampakoudis I (2010) Internal Auditing
As An Effective Tool For Corporate Governance. Journal Of Business
Management 2(1): 17-23.

Karpuzoğlu E (2004) Aile Şirketlerinin Sürekliliğinde Kurumsallaşma. İstanbul
Kültür Üniversitesi 1. Aile İşletmeleri Kongre Kitabı. 1:45.

Kartal F (2013) Türkiye'de Kamu ve Özel Sektörde İç Denetim Uygulamaları.
Maliye Finans Yazıları 27(99): 19-22.

Kayacan M, Yazgan E (2008) Gelişmekte Olan Ülkelere Yönelik Uluslararası
Sermaye Hareketlerini Etkileyen Unsurlar: Kurumsal Yönetim ve İç Denetim.
Uluslararası Sempozyum Bildirisi. www.denetimnet.net/.../Gelişmekte%20
Olan%20Ülkelere%20Yönelik%20Uluslararası (22 Eylül 2016).

Korkmaz M, Dilbaz Alacahan N, Bal Taştan S (2013) Sermeye Piyasalarında
Yönetim Kavramı ve Türk Bankacılık Sisteminde Kurumsal Yönetim
Düzenlemeleri ve Uygulaması. *Akademik Bakış Dergisi* 35: 9-10.

Korkmaz U (2007) Kamuda İç Denetim(I). *Bütçe Dünyası Dergisi* 2(25): 4- 15.

Köroğlu Ç, Aktaş R (2014) Turizm Sektöründe Kurumsal Yönetim Anlayışı ve İç
Denetim İlişkisi: Marmaris Bölgesinde Bir Uygulama. *Journal of Business
Research-Türk*. 6(3): 273-290.

Kula V (2006) Kurumsal Yönetim Hissedarların Korunması Uygulamaları ve Türkiye Örneği. (Papatya Yayıncılık, İstanbul).

Kurnaz N (2006) Kurumsal Yönetim Ekseninde Risk Odaklı İç Denetim: Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi İşletmesinde Risk Odaklı İç Denetim Uygulama Analizi. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Kütahya.

Kurnaz N, Çetinoğlu T (2010) İç Denetim Güncel Yaklaşımlar. (Umuttepe Yayınları, 1. Baskı, Kocaeli).

Kurumsal Yönetim Tebliği, 3 Ocak 2014 Tarih ve 28871 Sayılı Resmi Gazete.
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2014/01/201401033.htm?submenuheader=null> (03 Ekim 2016).

Küpçü H (2011) İç Denetim ve Kurumsal Yönetim. Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Sakarya.

Levinthal D, Myatt J (1994) Co-Evolution Of Capabilities and Industry: The Evolution Of Mutual Fund Processing. *Strategic Management Journal* 15: 45-62.

McNamee M J, Fleming S (2007) Ethics Audits and Corporate Governance: The Case of Public Sector Sports Organizations. *Journal of Business Ethics* 73: 425-437.

Memiş M Ü (2008) Etkin ve Başarılı Bir İç Denetim İçin Gerekli Koşullar. *İSMMM Mali Çözüm Dergisi* (85): 75-91.

Menteş A (2009) Kurumsal Yönetişim ve Türkiye Analizi. (Derin Yayınları, İstanbul).

Millstein I M (1998) Corporate Governance-Improving Competitiveness And Access to Capital in Global Markets. *OECD Publications*.

Okur Y (2010) Türkiye’de Teftiş ve İç Denetim: Kavramlar, Beklentiler ve Hayatla Yüzleşme. *Maliye Dergisi* (158): 572-578.

Özbek Ç (2003) İç Denetimde Yeni Uygulamalar. 7. Türkiye İç Denetim Kongresi, İstanbul, Türkiye, Mayıs 29-30.
http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=vii_ic_denetim_kongresi (27 Eylül 2016).

Özeren B (2000) İç Denetim, Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları. Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü. Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi 8: 1-2.

Özgül A, Akmeşe S (2013) İç Denetim Mesleğinin Akademik Eğitimden Beklentileri, Mesleki Akademik Gelişim İçin Öneriler. Akademik Forum 2012 Denetim Mesleğinin Gelişimi ve Beklentiler. Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları 5(1): 168-170.

Pickett S (2003) *The Internal Auditing Handbook*, John Wiley&Sons Ltd, İngiltere.

Puffer S M, Mc Carthy D J (2003) The Emergence of Corporate Governance in Russia. *Journal of World Business* 38(4): 284.

Pulaşlı H (2003) Corporate Governance (Kurumsal Yönetim İlkeleri) Anonim Şirket Yönetiminde Yeni Model. (Sözkesen Matbaacılık, Ankara).

Radu M (2012) Corporate Governance, Internal Audit and Environmental Audit- The Performance Tools in Romanian Companies. *Accounting and Management Information Systems* 11(1): 112–130.

Serinkan C, Cabar H (2008) KOBİ'lerin Yönetim ve Organizasyon Sorunları Denizli'deki Tekstil İşletmelerinde Bir Araştırma. *Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi* 5(1): 1-17.

Selznick P (1996) Institutionalizm Old And New. *Administrative Science Quarterly* 41(2): 270-277.

Sönmez A, Toksoy A (2011) Kurumsal Yönetim İlkelerinin Türkiye'deki Aile İşletmelerine Uygulanabilirliği. *Maliye Finans Yazıları Dergisi* 25(92): 51-90.

Sönmez Ü (2011) Ülkemizde Muhasebe ve Denetim Mesleğinde Kurumsallaşmanın Önündeki Engeller. TÜRMOB. S.11.
<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/Sempozyum/10/TR/ulkusonmez.pdf>
(24 Eylül 2016).

Şehirli K (1999) Kurumsal Yönetim. Sermaye Piyasası Kurulu Denetleme Dairesi, Yeterlilik Etüdü, Sayı:XIV-4/55-3: 14.

Tanç A (2015) Corporate Governance Principles Introduced by the Capital Markets Board of Turkey and an Investigation About Internal Audit in Companies Listed on Borsa İstanbul. *Journal of Modern Accounting and Auditing* 11(3): 150-158.

Tektüfekçi F (2008) İç Denetimin Değişen Rolü: Değer Yaratmak. *Möдав Dergisi* 2: 79-108.

TİDE (2011) Meslekî Uygulama Çerçevesi Terimler Sözlüğü. S.4.
<https://www.tide.org.tr/uploads/IcDenetimTerimlerSozlugu.pdf> (19 Eylül 2016).

TİDE, Terimler Sözlüğü. S.1.
https://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=terimler_sozlugu (19 Eylül
2016).

Tuan A K, Sağlar J (2004) İç Denetçinin Örgüt İçindeki Yerinin Denetim Faaliyetleri Açısından Önemi. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi* 4(11): 1-15.

TÜSİAD (2012) Uygulama Örnekleri ile Birlikte A'dan Z'ye Denetim Komiteleri. *Tüsiad-T/2012/06/527:13-120*.
<http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/A-dan-Z-ye-Denetim-Komiteleri.pdf> (27 Eylül 2016).

Tüm K (2013) Kurumsal Yönetim, İç Denetim ve İç Denetimin Kalitesi: Kalite Güvence ve Geliştirme Programı. *Çukurova Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi* 17(2): 93-112.

Türedi H, Karakaya G, İldem M (2015) Kurumsal Yönetim ve İç Denetim İlişkisi. *Sayıştay Dergisi* 96: 60-61.

Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (2010) Kurumsal Yönetim İlkeleri Işığında Aile Şirketleri Yönetim Rehberi. S.11. (Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği Yayınları, İstanbul).

Türkiye Bankalar Birliği (1999) Bankalarda Kurumsal Yönetim. Basel Bankacılık Gözetim Komitesi, Eylül.
https://www.tbb.org.tr/Dosyalar/Arastirma_ve_Raporlar/2kurumsal.doc
(1 Eylül 2016).

Ulukan C (2005) Girişimcilerin ve Profesyonel Yöneticilerin Kurumsallaşma Perspektifi. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* 2: 29-42.

Uluslararası İç Denetim Standartları Meslekî Uygulama Çerçevesi (2010) Kırmızı Kitap. (Türkiye İç Denetim Enstitüsü, İstanbul), S.3. <https://issuu.com/dergicell/docs/kirmizikitap> (21 Eylül 2016).

Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi (2009) https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/Standards_2011_Turkish.pdf (20 Eylül 2016).

Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (2012) IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, <https://na.theiia.org/standardsguidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Turkish.pdf> (26 Eylül 2016).

Uyar S (2003) İç Denetim Alanında Ortaya Çıkan Yeni Yaklaşımlar Çerçevesinde İç Denetçilerin Değişen Rolü. *Mali Çözüm Dergisi* 63: 3-5. archive.ismmmo.org.tr/docs/.../1763%20SÜLEYMAN%20UYAR%20%20.doc (18 Eylül 2016).

Uzun Ali Kamil, İç Denetim Nedir?, Deloitte Kurumsal Yönetim Makaleleri. <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Makaleler/%C4%B0%C3%A7%20Denetim/%C4%B0%C3%A7%20Denetim%20Nedir-Makale.pdf> (08 Eylül 2016).

Uzun A K (2009) Şirketlerde İç Kontrollerin Yeterliliğinde İç Denetimin Rolü. *Active Dergisi* (Kasım-Aralık 62 sayı). http://www.denetimnet.net/Pages/ic_kontrol_ic_denetim.aspx?ky=%E2%80%9CKurum%20%C3%87ap%C4%B1nda%20Entegre%20Risk%20Y%C3%B6netiminin%20Teknolojik%20Bile%9Fenleri (22 Eylül 2016).

Uzun Ali Kamil, Aile İşletmelerinde Kurumsal Yönetim ve İç Denetimin Rolü. S.1-2. http://www.denetimnet.net/Pages/Aile_isletmelerinde_Kurumsal_Yoneti_ve_ic_Denetimin_Rolu.aspx (23 Eylül 2016).

Uzun Ali Kamil, Aile İşletmelerinin Kurumsallaşmasında Başarı Faktörleri. S.3. [http://www.denetimnet.net/Pages/AileisletmelerininKurumsallasmasindaBasariFaktorleri .asp](http://www.denetimnet.net/Pages/AileisletmelerininKurumsallasmasindaBasariFaktorleri.asp) (23 Eylül 2016).

Ülgen H, Mirze S K (2004) İşletmelerde Stratejik Yönetim. (Literatür Yayıncılık, İstanbul).

Yaprak Ş, Bilmez E (2010) Kriz Döneminde Kurumsal İtibar Yönetiminin Önemi. 9. Ulusal İşletmecilik Kongresi, Zonguldak, Türkiye, Mayıs 6-8.

Yassin N, Ghanem M G, Rustom L (2012) The Role Of İnternal Audit Function İn Corporate Governance: An Empirical Study On Commercial Banks in Lebanon. www.aabri.com/OC2012Manuscripts/OC12069.pdf (29 Eylül 2016).

Yenice S, Dölen T (2013) İMKB’de işlem gören firmaların kurumsal yönetim ilkelerine uyumunun firma değeri üzerindeki etkisi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi* 9(19): 202-203.

Yenigün T (2008) Kurumsal Yönetim ve İşletme İçi Denetim. Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Programı, İzmir.

Yıldırım S (2011) Kurumsallaşamayan Aile Şirketlerinde Pazarlama Sorunları Üzerine Nitel Bir Çalışma. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* 22(2): 185-202

ÖZ GEÇMİŞ

Adı-Soyadı : Emel KARATEKİN
Uyruğu : TC
Doğum Yeri ve Tarihi : Gülşehir/ 01.01.1987
Tel : 05066616274
E-posta : keseremel@hotmail.com
Yazışma Adresi : 2000 Evler Mah. Toki Binaları 2.Etap C-5 Blok Kat.3
No:9 Merkez/
NEVŞEHİR

EĞİTİM

Derece	Kurum	Mezuniyet Tarihi
3,81	Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi	2012-.....
2,79	Çukurova Üniversitesi	2007-2011
2,50	Anadolu Üniversitesi	2009-2011
4,23	Gülşehir Lisesi	2001-2004

İŞ DENEYİMLERİ

Yıl	Kurum	Görev
2015-2016	Mvc İnş.Taah.Ltd.Şti	Muhasebe Sorumlusu
2015 (6 Ay)	MEB	Vekil Öğretmenlik
2014	Mng Kargo	Müşteri Hizmetleri Sorumlusu