

**T.C.
İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI
MUHASEBE ve DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**İŞLETMELERDE DENETİM KOMİTESİNİN
BAĞIMSIZ DENETİM VE İÇ DENETİMİ GÖZETİMİ**

Yüksek Lisans Tezi

Mehmet KÜLTE

1050Y74207

İstanbul, 2013

**T.C.
İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI
MUHASEBE ve DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**İŞLETMELERDE DENETİM KOMİTESİNİN
BAĞIMSIZ DENETİM VE İÇ DENETİMİ GÖZETİMİ**

Yüksek Lisans Tezi

Mehmet KÜLTE

1050Y74207

Yrd. Doç. Dr. Masum TÜRKER

İstanbul, 2013

Hazırlamış olduğum tez özgün bir çalışma olup YÖK ve İTİCÜ Lisansüstü Yönetmeliklerine uygun olarak hazırlanmıştır. Ayrıca, bu çalışmayı yaparken bilimsel etik kurallarına tamamiyle uyduğumu; yararlandığım tüm kaynakları gösterdiğimi ve hiçbir kaynaktan yaptığım ayrıntılı alıntı olmadığını beyan ederim. Bu tezin ihtiva ettiği tüm hususlar şahsi görüşüm olup İstanbul Ticaret Üniversitesinin resmi görüşünü yansıtmamaktadır.

T.C.
İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TEZ ONAY SAYFASI

Yüksek Lisans Öğrencisi Mehmet KÜLTE 'nin "İşletmelerde Denetim Komitesinin Bağımsız Denetim ve İç Denetimi Gözetimi " konulu tez çalışması jürimiz tarafından İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans tezi olarak (oybirliği / oyçokluğu) ile başarılı bulunmuştur.

Adı- Soyadı

İmza

Tez Danışmanı: Yrd. Doç.Dr. Masum TÜRKER

.....

Jüri Üyesi :

.....

Jüri Üyesi :

.....

ONAYLI

Yukarıdaki jüri kararı Enstitü Yönetim Kurulunun / / tarih ve kararı ile onaylanmıştır.

GENEL BİLGİLER

İsim ve Soyadı	: Mehmet KÜLTE
Anabilim Dalı	: İşletme
Programı	: Muhasebe ve Denetim
Tez Danışma	: Yrd. Doç. Dr. Masum TÜRKER
Tez Türü ve Tarihi	: Yüksek Lisans - Şubat 2013
Anahtar Kelimeler	: Denetim Komitesi, Bağımsız Denetim, İç Denetim

ÖZET

İŞLETMELERDE DENETİM KOMİTESİNİN BAĞIMSIZ DENETİM VE İÇ DENETİMİ GÖZETİMİ

Bu çalışmada halka açık işletmelerin yönetim kurulunda oluşturulan ve yönetim kurulundaki icracı olmayan, bağımsız ve muhasebe finans konularında uzman üyelerden oluşan veya dışarıdan bağımsız olarak atanan denetim komitelerinin yapısı, üyelerinin nitelikleri, çalışma usul ve esasları ile görev ve sorumlulukları incelenmiş olup, denetim komitesinin bağımsız denetim çalışmalarını izlemesi ve iç denetim çalışmalarının gözetimi anlatılmaya çalışılmıştır.

GENERAL KNOWLEDGE

Name and Surname : Mehmet KÜLTE
Field : Business Administration
Programme : Accounting and Audit
Supervisor : Yrd. Doç. Dr. Masum TÜRKER
Degree Awarded and Date : Master - February 2013
Key Words : Audit Committee, Independent Auditor, Internal
Audit

ABSTRACT

INTERNAL AUDIT AND OVERSIGHT OF THE AUDIT COMMITTEE OF BUSINESS INDEPENDENT AUDITORS '

In this study, the independent audit committee' s (that composed of members specialized in accounting and finance) structure, members qualifications, working procedures and principles are examined and also in this study it's aimed to explain the oversight of audit committe on internal and external audit activities.

İÇİNDEKİLER

	Sayfa No
Özet	iii
Tablolar Listesi	viii
Şekiller Listesi	ix
Kısaltmalar	x
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

DENETİM KOMİTESİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ

1.1. Temel Kavramlar.....	5
1.1.1. Denetim.....	5
1.1.2. Bağımsız Denetim.....	7
1.1.3. İç Kontrol	8
1.1.4. İç Denetim.....	10
1.1.5. Kurumsal Yönetişim	12
1.1.6. Kurumsal Yönetim Komitesi	14
1.1.7. İşletmelerde Denetimin Gözetimi	15
1.1.8. Denetim Komitesi	15
1.2. Denetim Komitesinin Tarihsel Gelişimi.....	18
1.2.1. Dünyadaki Gelişmeler	18
1.2.1.1. McKesson Robbins Olayı	20
1.2.1.2. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü Raporları.....	21
1.2.1.3. Cohen Komisyonu Raporu	22
1.2.1.4. İç Denetçiler Enstitüsü Bildirisi	23
1.2.1.5. Treadway Raporu	23
1.2.1.6. COSO Raporu	26
1.2.1.7. Cadbury Komitesi Raporu.....	27
1.2.1.8. Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu Raporu	28
1.2.1.9. Basel Komitesi'nin Tavsiyeleri.....	29

1.2.1.10. Blue Ribbon Komitesi Tavsiyeleri (NYSE-NASD)	30
1.2.1.11. Blue Ribbon Komisyonu Tavsiyeleri (NACD).....	32
1.2.1.12. Sarbanes Oxley Yasası	34
1.2.1.13. AB 8.Direktifi	36
1.2.2. Türkiye'deki Gelişmeler	37
1.2.2.1. Sermaye Piyasası Kanunu Açısından Denetim Komitesi	37
1.2.2.2.Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu Açısından Denetim Komitesi	39
1.2.2.3. Türk Ticaret Kanunu Açısından Denetim Komitesi	41

İKİNCİ BÖLÜM

DENETİM KOMİTESİ YAPISI GÖREV VE SORUMLULUKLARI

2.1. Denetim Komitesinin Organizasyon İçindeki Yeri	43
2.2. Denetim Komitesinin Yapısı	44
2.2.1. Denetim Komitesinin Kurulması ve Üye Yapısı	46
2.2.2. Denetim Komitesi Üyelerinin Nitelikleri	50
2.2.2.1. Denetim Komitesi Üyelerinin Bağımsızlığı	51
2.2.2.2. Denetim Komitesi Üyelerinin Uzmanlığı	53
2.2.3. Denetim Komitesi Toplantıları	57
2.3. Denetim Komitesinin Düzenlenmesine İlişkin Yönetmelik.....	62
2.4. Denetim Komitesinin Görev ve Sorumlulukları	64
2.4.1. Denetim Komitesinin Görevleri.....	66
2.4.2. Denetim Komitesinin Sorumlulukları.....	71
2.5. Denetim Komitesinin Etkinliği	77
2.6. Denetim Komitelerinin Etkinliğinin Arttırılmasına Yönelik Tavsiyeler	79

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İŞLETMELERDE DENETİM KOMİTESİNİN BAĞIMSIZ DENETİM VE İÇ DENETİMİ GÖZETİMİ

3.1. Denetim Komitesi: Bağımsız Denetimin Gözetimi.....	81
3.1.1. Denetim Komitesinin Bağımsız Denetçilerle İlişkisi.....	82

3.1.2. Denetim Komitesinin Bağımsız Denetim Kuruluşunun Seçimi, Değiştirilmesi ve Görevden Alması	84
3.1.3. Denetim Komitesinin Bağımsız Denetim Ücretini Belirlemesi.....	87
3.1.4. Denetim Komitesinin Bağımsız Denetim Kapsamını Belirlemesi	89
3.1.5. Denetim Komitesi ile Bağımsız Denetim Sonuçlarının Paylaşılması.....	90
3.2. Denetim Komitesi: İç Denetimin Gözetimi.....	91
3.2.1. Denetim Komitesinin İç Denetçilerle İlişkisi.....	95
3.2.2. Denetim Komitesinin İç Denetim Planına Katkısı.....	98
3.2.3. İç Denetim Kaynakları	99
3.2.4. İç Denetim Raporları.....	100
3.2.5. İç Denetim Performansı	103
SONUÇ	105
EKLER	108
KAYNAKÇA	138

TABLÖLAR LİSTESİ

Sayfa No.

Tablo 1. Denetim Komitelerinin Oluşumunu Etkileyen Yasal Düzenlemeler.....	19
Tablo 2. Denetim Komitesi Toplantısında Görüşülen Konulara Ayrılan Süre (IIA).....	59
Tablo 3. Denetim Komitesi Toplantısında Görüşülen Konulara Ayrılan Süre (KYE-15)	60
Tablo 4. Denetim Komitesinin Temel Görevleri (IIA)	67
Tablo 5. Denetim Komitesinin Temel Görevleri (KYE-15)	68
Tablo 6. Denetim Komitesi'nin Etkinliğinin Arttırılması İçin Kalite Güvence Öğeleri	78
Tablo 7. İç Denetim Kime Raporlama Yapıyor (KYE-15).....	101

ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa No.

Şekil 1. Kurumsal Yönetimin Temel Bileşenleri.....	13
Şekil 2. Denetim Komitesinin İşletme Organizasyonundaki Yeri	44
Şekil 3. Denetim Komitesinin Üye Sayısı (Dünya Ortalaması)	48
Şekil 4. Finansal Uzman Karar Ağacı	56
Şekil 5. Denetim Komitesinin Sorumluluk İlişkisi.....	74

KISALTMALAR LİSTESİ

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
AC	Denetim Komitesi (Audit Committee)
a.g.e.	adı geçen eser
a.g.m.	adı geçen makale
AICPA	Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebeciler Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants)
AMEX	Amerikan Menkul Kıymetler Borsası (American Stock Exchange)
BDDK	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
C	Cilt
CEO	İcra Kurulu Başkanı (Chief Executive Officer)
CFO	Mali İşlerden Sorumlu İcra Kurulu Üyesi (Chief Financial Officer)
COCO	Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (Canadian Institute of Chartered Accountants)
COSO	Sponsor Organizasyonlar Komitesi (Committee of Sponsoring Organizations)
DK	Denetim Komitesi
GAIN	Küresel Denetim Bilgi Ağı (Global Auditing Information Network)
IAS	Uluslararası Muhasebe Standartları
IFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
IIA	İç Denetçiler Enstitüsü (Institute of Internal Auditors)
İİBF	İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

İKS	İç Kontrol Sistemi
İMKB	İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
İSMMMO	İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
KYE-15	İMKB Kurumsal Yönetim Endeksinde Yer Alan 15 Şirket
MÖ	Milattan Önce
NACD	Ulusal Kurumsal Yöneticiler Birliği (National Association of Corporate Directors)
NASD	Ulusal Menkul Kıymet Aracılar Birliği (National Association of Securities Dealers)
NASDAQ	Menkul Mağaza Ulusal Birliği Otomatik Teklif Sistemi (National Association of Securities Dealers Quotation System)
No	Numara
NYSE	New York Borsası (New York Stock Exchange)
S	sayı
s	sayfa
SEC	Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (Securities and Exchange Commission)
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SOX	Sarbanes Oxley Yasası (Sarbanes Oxley Act)
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
PCAOB	Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu (Public Accounting Oversight Board)
TC	Türkiye Cumhuriyeti
TTK	Türk Ticaret Kanunu
TURMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
TÜSİAD	Türkiye Sanayici ve İş Adamları Derneği

YMM

Yeminli Mali Müşavir

GİRİŞ

1. Çalışmanın Amacı

Denetimden sorumlu komite, şirketin muhasebe sistemi, finansal bilgilerin kamuya açıklanması, bağımsız denetimin gözetimi, ortaklığın iç kontrol sisteminin işleyişi ve etkinliğinin gözetimini yapan, bağımsız denetim kuruluşunun seçimi, bağımsız denetim sözleşmelerinin hazırlanarak bağımsız denetim sürecinin başlatılması ve bağımsız denetim kuruluşunun her aşamadaki çalışmalarının kendisinin gözetiminde gerçekleşeceğine yönelik çalışma ve öneride bulunan yeterli sayı ve nitelik de olması gereken bir komitedir.

Bu çalışmada denetim komitesinin görev ve sorumluluklarının incelenmesi, işletmenin finansal raporlama sürecinde etkin görev üstlenen iç denetim birimi ile bağımsız denetim sürecinin gözetilmesi aşamalarının anlatılması amaçlanmıştır. Ayrıca bu çalışmada denetim komitesi iç denetim ve bağımsız denetim çalışmalarının işletme yönetimi adına gözetimini yaparak doğru ve gerçeğe uygun sunum yapılmasını sağlaması ve işletmenin finansal tablolarına olan güvenin artırılması bakımından yaptığı çalışmaların anlatılması amaçlanmaktadır.

2. Çalışmanın Önemi

Birçok ülke sermaye piyasalarında sarsılan güveni tazelemek, küreselleşme ile birlikte artan rekabet koşullarında büyümek ve büyümeyi devamlı kılmak için, uluslararası boyutta gerekli uyum çalışmaları yapmak ve bunları bir dizi düzenleme şeklinde hayata geçirmek zorunda kalmaktadır. Özellikle globalleşme ve liberalleşmeye paralel olarak işletmelerin çok büyümesi ve dolayısıyla kontrolünün güçleşmesi, işletmelerin başarılı bir şekilde yönetilebilmesi için kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması zorunlu hale getirmektedir.

Finansal raporlama, risk yönetimi ve iç kontrol sistemlerinin sağlıklı işleyişi ve kontrolü konularında ise kurumsal yönetimin güvencesi olarak denetim komiteleri kurulması önerilmektedir.

Denetim komitelerinin temel fonksiyonu bir şirketin finansal raporlama faaliyetlerinin doğruluğunun gözetilmesi ve şirketin finansal verileri ile iç denetim ve bağımsız denetim süreçlerine ilişkin risk ve kontrollerin yönetilmesidir. Denetim komitesinin yaptığı inceleme ve öneriler, şirketlerin güçlü bir etik ortama kavuşmasını sağlarken aynı zamanda finansal ve operasyonel bilgi ile raporların bütünlüğü ve doğruluğunu temin eder.

Bu açıklamalar ışığında işletme yönetiminden bağımsız, yönetim ile bağımsız denetçi arasındaki, ilişkilerin sağlıklı bir şekilde yürütülmesine gözetim işlevi üstlenerek yardımcı olan, işletme yönetiminin finansal tablolarında yapabileceği hile ve yolsuzlukların önlenmesi gibi işletmenin finansal tablolarının dürüst resim ilkesi çerçevesinde gerçeğe uygun, doğru ve güvenilir tablolar sunmasına yönelik çalışma prensipleri edinen bu komitelerin kurulmasının birçok ülke sermaye piyasaları tarafından zorunlu tutulmuştur. Türkiye’de denetim komitesi sadece halka açık sermaye şirketlerinde uygulanması zorunludur. Sadece halka açık işletmeler bulunan denetim komitesi 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile diğer sermaye şirketlerinin yönetiminde kurulacak olması, denetim komitesinin uygulama alanını genişleteceğinden çalışmanın önemini arttırmaktadır.

3. Çalışma Konusunun Kapsamı ve Sınırlandırılması

Çalışmamızda denetim komitesinin işletmenin bağımsız denetim ve iç denetim süreçlerinin gözetiminin incelenmesi üç bölümde ele alınacaktır.

Tezin birinci bölümünde çalışmamız içinde geçen temel kavramların tanımı ile birlikte denetim komitesi tanımı yapılmış denetim komitesinin tarihsel gelişimi incelenmiş, dünyadaki denetim komitesi oluşumunu etkileyen başlıca düzenlemeler değerlendirilmiştir. Daha sonra denetim komitesinin Türkiye'deki gelişimine değinilmiştir.

İkinci bölüm denetim komitesinin yapısı, işletme içindeki rol ve sorumlulukları incelenmiştir. Bölüm denetim komitesinin kuruluşu, yapısı üyelerin nitelikleri ve işletme içindeki yeri ve denetim komitesinin rol ve sorumlulukları olmak üzere alt bölümlerden oluşmaktadır.

Tezin üçüncü bölümü de iki alt bölümden oluşmaktadır. Birinci alt bölümde işletmelerin gerçeğe uygun, doğru ve güvenilir finansal tablo sunma konusunda bağımsız otorite olan denetim komitesinin bağımsız denetçinin çalışmalarının gözetilmesi incelenmiştir. İkinci alt bölümde ise şirket hangi büyüklükte olursa olsun, muhasebeden tamamen bağımsız uzmanlardan oluşan, etkin bir iç denetim örgütüne gereksinim olduğu, işletmenin denetiminin yüzlerce müşterisi olan bağımsız bir denetim kuruluşuna bırakılamayacağından hareketle, işletme iç denetim biriminin çalışmalarının gözetilmesi konusu incelenmiştir.

Sonuç bölümünde çalışma özetlenip değerlendirilecek ve uygulamaya yönelik öneriler getirilecektir.

4. Çalışmada Uygulanan Yöntem

Bu çalışmanın hazırlanmasında öncelikle yerli ve yabancı kaynakların incelemesi yapılmıştır. Bu konu ile ilgili yetkili kuruluşların raporları ve düzenlemeleri incelenmiştir. Tezin hazırlanmasında makale, kitap, dergi ve daha önce yayınlanmış tezlerin taraması yapılarak bu kaynaklardan yararlanılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

DENETİM KOMİTESİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ

Tezin birinci bölümünde kurumsal yönetim içerisinde yer alan denetim komitesinin tanımı yapılarak temel kavramların incelenmesi ve denetim komitesinin tarihsel gelişim süreci ele alınmıştır. Bu bölüm iki aşamadan oluşmakta olup, “Temel Kavramlar ile birlikte Denetim Komitesi Tanımı” ve “Denetim Komitesinin Tarihsel Gelişim” süreci incelenmiştir

1.1. Temel Kavramlar

1.1.1. Denetim

Denetim kelimesi, Batı dillerindeki karşılığı (audit) kökenini oluşturan Latince audire kelimesi; işitmek, dikkatlice dinlemek anlamına gelmektedir. Sosyal Bilimlerin birçok alanında denetim kavramı ile ilgili olarak farklı tanımlamalar yapıldığı görülmektedir. Denetimin Türkçe 'de yaygın olarak kullanılan anlamı, Türk Dil Kurumu'nun tanımlaması çerçevesinde oluşmuştur. Bu tanıma göre, “denetleme, bir işin doğru ve yönetime uygun olarak yapılıp yapılmadığını incelemek, murakabe etmek, teftiş etmek, kontrol etmektir.”¹

Hukuki anlamda denetleme ise, “gerek devlet daire ve teşkilatının ve gerek özel hukuk hükümlerine göre kurulmuş müesseselerin kamu menfaati noktasından kanun, nizamname ve statüleri hükümlerine göre çalışıp çalışmadıklarının tetkik edilmesidir.”²

Anglo-Sakson ülkelerinde bir işletmede yürütülen muhasebe çalışmalarının denetimine “auditing” denir. Bu deyim işitmek, dinlemek anlamına gelen Latince audire fiilinden türetilmiştir. Eski Mısır ve Roma uygarlıklarında her kurumda yapılan

¹ www.tdk.org.tr: Türk Dil Kurumu (Çevirimiçi) (Erişim Tarihi:01.05.2012)

² Sridhar Ramamoorti, **Internal Auditing: History, Evolution, And Prospects, In Bailey, Research Opportunities in Internal Auditing**, Altamonte Springs Florida: IIA, (2003), s.15.

tahsilat ve ödemeler bir uzmana okunmakta ve bu kimse okunanları dinleyerek, yapılan tahsilat ve ödemelerin uygun olup olmadığına karar vermektedir.³

Denetimin varlığı, MÖ 3500 yıllarına kadar giden Mezopotamya kayıtlarında belirlenmiştir. Mali işlemleri de içeren bu kayıtlara göre, bir soruşturma sistemi olarak yorumlanabilecek çeşitli işaretlere rastlanmıştır. Bilim adamları tarafından yapılan incelemeler sonucunda, iç kontroller ve görev dağılımının ortaya çıkışı da muhtemelen aynı döneme rastlamaktadır. Mısır, Yunan, Çin, Pers ve İbrani kayıtlarında benzer sistemlere işaret etmektedir.⁴

Antik Roma'da memurların kendi kayıtlarını diğerlerinin kayıtları ile karşılaştırdığı bir hesap sorgusu sistemi oluşturulmuştur. Audit teriminin oluşması da bu hesap sorgusunun bir sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Ancak Roma İmparatorluğu'nun çöküşü ile birlikte, soruşturma da dâhil birçok mali faaliyet ortadan kalkmıştır.⁵

Meslek ünvanı olarak "auditor" unvanının, ilk defa İngiltere'de 1289 yılında kullanıldığı bilinmektedir. Profesyonel denetçiliğin ilk örgütü ise, 1581'de Venedik'te kurulmuştur.⁶

Avrupa'da Sanayi Devriminin ortaya çıkması ile birlikte, muhasebe kayıtlarının incelenmesi ve belgelendirme dâhil olmak üzere, günümüz denetimi ile benzer özellikler taşıyan bir denetim sisteminin oluşmaya başladığı gözlenmektedir.⁷

Teoride ve uygulamada denetimle ilgili dar veya geniş çeşitli tanımlar yapılabilmektedir. Denetim bir süreç olduğu kabul edilmektedir. Bu nedenle sürecin aşamalarını kavrayan bir tanım yapmakta yarar bulunmaktadır.⁸

³ Nejat Bozkurt, **Muhasebe Denetimi**, Alfa Yayınları, İstanbul, 1998, s.17.

⁴ Ömer Demir, "İç Kontrol Kavram ve Modelleri", içinde **5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Güncel Mali Sorunlar**, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayınları, Ankara, 2006, s.272

⁵ Sawyer Lawrence, **Sawyer's Internal Auditing**, The Institute of Internal Auditors, Florida, 1996, s. 8

⁶ Demir, a.g.e. s.272

⁷ Curtis C. Verschoor, **The Audit Committee Briefing: Understanding the 21st Century Audit Committee and Its Governance Roles**, IIA Handbook Series, 2000, s. 7-15'dan Ali Kamil Uzun, **Yönetim Kurulu Denetim Komitesi Uygulamaları: İMKB'de İşlem Gören Reel Sektör Şirketlerinde Yönetim Kurulu Denetim Komitesinin Varlığını Etkileyen Faktörler ve Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2006, s.5.

Genel anlamda denetim; iktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddiaların, önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçlarını ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreç olarak tanımlanabilir.⁹

Bu tanımda ortaya çıkan ve dikkati çeken özellikler aşağıdaki gibi sıralanabilir;¹⁰

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

1.1.2. Bağımsız Denetim

Bağımsız denetim genel ilke olarak, denetim işinin alınmasıyla başlayıp, denetim raporunun verilmesiyle biten ve çeşitli alt aşamalardan oluşan bir süreçtir.

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından yapılan düzenlemeye göre bağımsız denetim; İşletmelerin kamuya açıklanacak veya kurulca istenecek yıllık finansal tablo ve diğer finansal bilgilerinin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla bağımsız denetim standartlarında öngörülen gerekli tüm bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak, defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanmasını, ifade eder.¹¹

⁸ Nejat Bozkurt, **TURMOB Bağımsız Denetim Eğitimi Ders Notları**, Ankara, 2012, s.3.

⁹ Hasan Kaval, **Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi**, Gazi Kitapevi, 2005, s.3.

¹⁰ Melih Erdoğan, Nurten Erdoğan, Nuran Cömert, Ali Kamil Uzun ve Münevver Yılandı, **Denetim**, T.C. Anadolu Üniversitesi, Yayın No:2618, Eskişehir, 2012, s.4.

¹¹ SPK, **Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ** (Seri: X, No: 22) (Çevrimiçi) <http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=590&fn=590.pdf>. Erişim Tarihi:30.06.2012)

Bu denetim çalışmasında bağımsız denetim yapan finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun düzenlenip düzenlenmediği konusunda bir denetim görüşüne ulaşabilmek için denetimi planlar ve denetim planı gereği kanıt toplayarak bir denetim görüşüne ulaşır. Yani görüşüne ulaşabilmek için yeterli zaman ve imkan olduğu kabul edilir. Bu nedenle denetim sonucunda verdiği raporun güvenilirlik derecesini oldukça yüksektir. Ancak bu mali tabloların yüzde yüz doğru olduğu anlamına gelmez. Çünkü her ne kadar fazla denetim kanıtı toplarsa toplansın yine de denetimin özünde olan denetim riski vardır.¹²

SPK'nın ilgili düzenlemesinde finansal tabloların bağımsız denetiminin amacı; finansal tabloların finansal raporlama standartları doğrultusunda bir işletmenin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun ve doğru bir biçimde gösterip göstermediği konusunda bağımsız denetçinin görüş bildirmesini sağlamaktır şeklinde belirtmiştir.¹³

1.1.3. İç Kontrol

2000'li yıllarda dünyada yaşanan ve küresel etki yapan şirket yolsuzlukları ile muhasebe ve denetim skandalları sonrasında iç kontrolün önemi ön plana çıkmıştır. İşletmelerde ve muhasebe bilgi sistemlerinde iç kontrolün önemi daha fazla hissedilmiş ve pek çok ülke Sponsor Organizasyonlar Komitesi (The Committee of Sponsoring Organizations-COSO), Turnbull ve Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (Canadian Institute of Chartered Accountants -COCO) gibi çatılar altında muhasebe bilgi sistemlerinde iç kontrol sistemi işleyişini kurumsal ve etkin bir düzeye getirmeyi amaçlamıştır.¹⁴

¹² Kaval, a.g.e., s.12.

¹³ SPK, **Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ** (Seri: X, No: 22) (Çevrimiçi) <http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=590&fn=590.pdf>. Erişim Tarihi:30.06.2012)

¹⁴ Ali Alagöz, **İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Denetim Komiteleri İle İç Denetim Birimi İlişkisinin Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü**, Tablet Yayınları, Konya, Şubat 2008, s.98.

İç kontrol sistemi ilk olarak işletme varlıklarının korunması, muhasebe kayıtlarında hata ve hilelerin ortaya çıkarılması ve önlenmesi amaçlarına yönelik olarak geliştirilmiştir.¹⁵

1992 yılında COSO tarafından yapılan tanıma göre iç kontrol; mali tabloların güvenilirliği, faaliyetlerin ve işlemlerin etkinliği ile verimliliği, faaliyetlerin yasa ve yönetmeliklere uygunluğunu sağlama konusunda sınırlı bir güvence vermek üzere, şirket üst yönetimi veya yönetim kurulu tarafından tasarlanan ve test edilen bir yöntemler bütünüdür.¹⁶ Başka bir deyişle tasarlanan ve test edilen bir sistemdir.

SPK düzenlemesi uyarınca, iç kontrol sistemi, yönetim politikalarına uymak da dâhil olmak üzere işlerin düzenli ve etkin yürütülmesi, varlıkların korunması, hata, hile ve usulsüzlüklerin önlenmesi ve belirlenmesi, muhasebe kayıtlarının doğru ve eksiksiz olması ve mali bilgilerin güvenilir olarak zamanında derlenmesi amacıyla işletmede uygulanan organizasyon planı ile bunlara ilişkin tüm yöntemleri kapsamaktadır.¹⁷

İç kontroller, finansal raporlamanın güvenilirliği gibi belirlenmiş amaçlara ulaşılmasını tehdit eden işletme ve hile risklerini hedef almak üzere, kurumsal yönetişimden sorumlu olanlar ve yönetim tarafından tasarlanmakta, uygulanmakta ve sürdürülmektedir.¹⁸

Buraya kadar yapılan açıklamalardan sonra iç kontrol sistemini şu şekilde tanımlayabiliriz:¹⁹

1. İşletme varlıklarının korunması,
2. Hata ve yolsuzlukların önlenmesi ve ortaya çıkarılması,
3. Muhasebe bilgilerinin doğruluğunun ve güvenilirliğinin sağlanması,
4. Muhasebe bilgilerinin zamanında elde edilmesi,

¹⁵ Hasan Türedi, **Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: İç Kontrol**, Yönetim ve Ekonomi Araştırma Dergisi, S.16, 2011, s.101.

¹⁶ Simay Erdoğan, **İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi**, DPT-Uzmanlık Tezleri, Ankara, 2009, s.15.

¹⁷ Tamer Aksoy, **Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliği: Analitik Bir İnceleme**, İSMMMO Mali Çözüm-72, 2005, s.160.

¹⁸ Bozkurt, **TURMOB...a.g.e.**, s.31.

¹⁹ Hasan Türedi, **Denetim**, Celepler Matbaacılık, Trabzon,2007, s.124

5. İşletme faaliyetlerinin belirlenmiş yönetim politikalarına uygunluğunun sağlanması amaçlarına yardımcı olması bakımından işletme yönetimince kabul edilmiş politika ve kurallardır.

Etkin bir iç kontrol sistemi kurulması için gerekenler şunlardır;²⁰

- Görevlerin ayırımı ilkesi,
- Değer hareketlerinin yetkilendirilmiş olması ilkesi
- Uygun belgeleme ve muhasebe kayıt düzeninin varolması ilkesi,
- Varlıkların ve muhasebe kayıtlarının fiziki korunması ilkesi,
- Bağımsız mutabakatların yapılması ilkesi,

Etkin bir iç kontrol sisteminin başlıca elemanları; zamanında bilgiyi ulaştırabilen iyi bir muhasebe sistemi, yazılı politika ve yordamlar, faaliyetlerin etkinliğini ölçmek için iyi bir şekilde düzenlenmiş bütçeler ve iç denetim sistemidir.²¹

1.1.4. İç Denetim

İç denetim, işletme içinde kurmaylık görevi üstlenmiş iç denetçiler tarafından yürütülür. İç denetçiler genel olarak aşağıdaki faaliyetleri yerine getirir.²²

- Finansal kontrollerin, muhasebe kontrollerinin ve diğer faaliyetler ile ilgili kontrollerin sağlamlığını, yeterliliğini ve uygulanmasını dikkatle gözden geçirerek değerlendirmek ve uygun maliyetli etkin kontrol sistemlerini geliştirmek ve uygulamak,
- Faaliyet ve işlemlerin belirlenmiş politikalara, planlara ve yönergelere uygunluğunu sorgulamak,
- İşletmenin varlıklarının her türlü zararlara karşı korunmakta olduğunu araştırmak,
- Yönetimin düzenleyip sunduğu her türlü bilginin doğruluk ve güvenilirliğini araştırmak,

²⁰ Ersin Güredin, **Denetim ve Güvence Hizmetleri SMMM ve YMM'lere Yönelik İlkeler ve Teknikler**, Türkmen Kitabevi, 2010, s.329.

²¹ Şaban Uzay, **İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma**, SPK Yayınları, Yayın No:132, Ankara 1999, s.6.

²² Erdoğan, Erdoğan, Cömert, Uzun ve Yılcıncı, **a.g.e.**,s.7.

- Üstlenilen sorumlulukların yerine getirilmesi ile ilgili faaliyetlerin başarısını araştırmak,
- Faaliyetlerle ilgili gerekli iyileştirme önlemlerini yönetime tavsiye etmek,

İç denetimin amacı, işletmenin mali nitelikte olan ve olmayan tüm faaliyetlerini gözden geçirerek değerlemek, diğer iç kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçmek, değerlemek ve elde ettiği tüm bu bilgiler ışığında yönetime tavsiyelerde bulunarak, danışmak yapmak şeklinde kısaca özetlenebilir.²³

şirketlerde iç denetimin varlığı bağımsız denetçiler için güvence oluşturan bir referans olduğu gibi, zaman ve kaynak verimliliğini artıran, denetimin maliyetini azaltan bir unsur teşkil etmektedir.²⁴

Günümüzde iç denetim, kurum bünyesindeki işlemlerin kontrol edilmesi anlayışının ötesinde fonksiyonları yerine getirmektedir. İç denetim bugünkü fonksiyonlarına aşağıda belirtilen aşamalardan geçerek ulaşmıştır.²⁵

- İşletme içerisindeki işlemlerin kontrol edilmesi süreci,
- İşlem bazlı denetim anlayışı,
- İstatistiksel yöntemler aracılığıyla denetim,
- Risk analizine dayalı denetim,
- Sistem tabanlı denetim yaklaşımı,
- Yönetim denetimi,

İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) Haziran 1999'da iç denetimi şöyle tanımlamıştır;²⁶

“İşletmelerin operasyonlarını geliştirerek katma değer oluşturmak amacıyla oluşturulan bağımsız ve objektif bir danışmanlık ve denetim aktivitesidir. “

²³ Uzay, a.g.e., s.35.

²⁴ Murat Kiracı, **Denetim Sürecine Etkileri Bakımından Hile Riski Değerlemesi**, Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı, **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, C.6, S.4, Aralık 2004, s.111-112.

²⁵ Alagöz, a.g.e., s.106

²⁶ Mehmet Ünsal Memiş, **Etkin ve Başarılı Bir İç Denetim İçin Gerekli Koşullar**, İSMMMO Mali Çözüm Dergisi, S. 85, 2008, s.79.

1.1.5. Kurumsal Yönetişim

Yönetişim kelime manası, resmî ve özel kuruluşlarda idari, ekonomik, politik otoritenin ortak kullanımı²⁷ manasındadır. Kurumsal Yönetişim kavramı İngilizce “Corporate Governance” kavramından gelmektedir ve “Kurumsal Yönetim” ile aynı anlamında kullanılmaktadır.

Kurumsal yönetişim, küresel ölçekte yaşanan finansal krizlerin çözümüne yönelik olduğu kadar, daha iyi bir işletme yönetimi amacına hizmet etmek ve bu sayede inşa edilen güvenle işletmelerin ihtiyaç duyduğu kaynakları temin edebilmelerine imkân sağlayabilmektedir.²⁸

Finansal krizlerin ve şirket skandallarının arkasındaki önemli nedenler arasında kötü yönetim olduğu düşünüldüğünde iyi kurumsal yönetimin ne kadar önem verilmesi gereken bir olgu olduğu görülmektedir. Uluslararası alanda bu konuya önem verilmeye başlanmış ve yatırım kararlarında, finansal performans kadar kurumsal yönetimin kalitesinin de gözetilir hale gelmiştir.²⁹

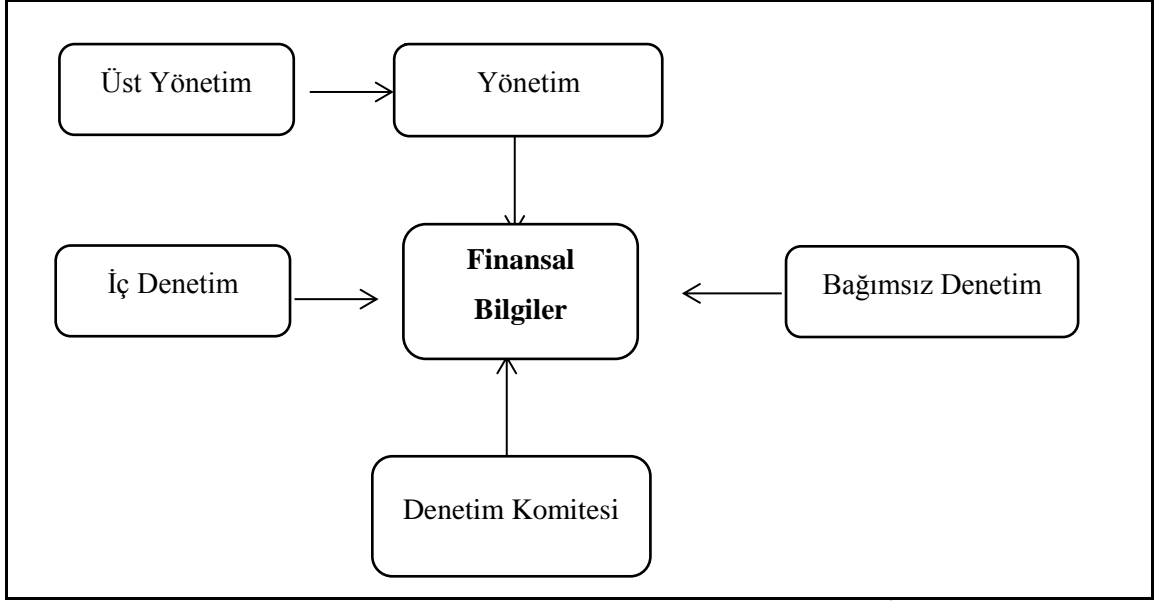
Kurumsal yönetişim uygulamaları; işletmelere şeffaflık, hesap verebilirlik, sorumluluk ve adaletlilik ilkeleri yardımıyla yatırımcıyı daha doğru bir şekilde bilgilendirme yolunda önemli kolaylıklar sağlayan bir sistemdir.³⁰ Bu kapsamda kurumsal yönetimin temel bileşenleri şekil 1 üzerinde şu şekilde açıklanabilir.

²⁷ www.tdk.gov.tr

²⁸ TÜSİAD, **Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Kodu: Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi**, Yayın No:336, Aralık 2002, s.9.

²⁹ Mahmut Demirbaş ve Süleyman Uyar, **Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi**, İstanbul: Güncel Yayıncılık, 2006, s. 21.

³⁰ Güler Aras, **Kurumsal Yönetim Uygulamalarına Duyulan ihtiyaç ve iç Denetim Güvencesi**, İç Denetim Dergisi, 2007, s.23.



Kaynak: Ali Kamil Uzun, *Yönetim Kurulu Denetim Komitesi Uygulamaları: İMKB’de İşlem Gören Reel Sektör Şirketlerinde Yönetim Kurulu Denetim Komitesinin Varlığını Etkileyen Faktörler ve Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2006, s.78.

Şekil 1. Kurumsal Yönetimin Temel Bileşenleri

İşletmeler bünyelerinde oluşturdukları kurumsal yönetim ile amaçladıkları şunlardır:³¹

- İşletmenin etkin yönetimi ile pay sahiplerinin karlılığının en üst düzeyde gerçekleşmesi,
- İşletmeye güvenerek yatırım yapan menfaat sahiplerinin haklarının en üst düzeyde öncelik verilmesi ve haklarına özen gösterilmesi,
- Kurumsal yönetim daha fazla şeffaflık, doğruluk ve ortaklarına, çalışanlarına, topluma ve çevreye fazla sorumlu olmayı amaç edinmektedir.

İşletmenin hak sahipleri ve kamuoyunun menfaatlerine zarar vermeyecek şekilde, maddi ve beşeri kaynakların, verimli biçimde çalışmasının sağlanması ve bu sayede hissedarlar için uzun dönemde ekonomik kazanç oluşturacak istikrarın yararlanmasını mümkün kılan kanun, yönetmelik ve gönüllü özel sektör uygulamalarının birleştirilmiş uygulamasıdır şeklinde kurumsal yönetimi tanımlayabiliriz.³² Bu tanıma göre kurumsal yönetimden bahsedebilmek için öncelikle menfaat sahiplerinin işletme yöneticilerini kontrol edebilecek haklara sahip olması

³¹ Demirbaş ve Uyar, a.g.e. s. 21.

³² Ebru Karpuzoğlu, *Kurumsal Yönetimde Yönetim Kurulu*, İstanbul: Hayat Yayın Grubu, 2010, s.44.

gerekmektedir. İşletmelerde çıkar sahiplerinin haklarının korunması amacıyla yapılan ve kimi ülkelerde kanunlarla zorunlu hale getirilmiş uygulamalardan biri de halka açık işletmelerde denetim komitesi oluşturmaktır.³³

1.1.6. Kurumsal Yönetim Komitesi

Kurumsal yönetim komitesi şirkette kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanıp uygulanmadığını, uygulanmıyor ise gerekçesini ve bu prensiplere tam olarak uymama dolayısıyla meydana gelen çıkar çatışmalarını tespit eder ve yönetim kuruluna kurumsal yönetim uygulamalarını iyileştirici tavsiyelerde bulunan komitedir.³⁴

Kurumsal yönetim komitesinin görevlerini şöyle sıralayabiliriz.³⁵

- Şirkette kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanıp uygulanmadığını, uygulanmıyor ise gerekçesini ve bu prensiplere tam olarak uymama dolayısıyla meydana gelen çıkar çatışmalarını tespit eder ve yönetim kuruluna uygulamaları iyileştirici prensiplerde bulunur,
- Pay sahipleri ile ilişkiler biriminin çalışmalarını koordine eder,
- Yönetim kuruluna uygun adayların saptanması, değerlendirilmesi, eğitilmesi ve ödüllendirilmesi konularında şeffaf bir sistemin oluşturulması ve bu hususta politika ve stratejiler belirlenmesi konularında çalışmalar yapar,
- Yönetim kurulu üyelerinin ve yöneticilerin sayısı konusunda öneriler geliştirir,
- Yönetim kurulu üyelerinin ve yöneticilerin performans değerlendirmesi, kariyer planlaması ve ödüllendirmesi konusundaki yaklaşım, ilke ve uygulamaları belirler ve gözetimini yapar.

³³ Arcan Tuzcu, **Halka Açık Şirketlerde Kurumsal Yönetim Anlayışı: İMKB- 100 Örneği**, Ankara, Turhan Yayınları, 2004, s. 16-17.

³⁴ SPK, **Kurumsal Yönetim İlkeleri**, 2011, s.24.

<http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=66&fn=66.pdf&submenuheader=null>

(Erişim Tarihi: 30.06.2012)

³⁵ SPK, **a.g.e.**,s.24.

1.1.7. İşletmelerde Denetimin Gözetimi

Denetim komitesi, finansal raporlama sürecinin en önemli parçaları olan bağımsız denetim ve iç denetim faaliyetlerinin kontrol edilmesinde büyük rol oynar. Denetim komiteleri, yönetim kurulu adına bağımsız denetim sürecinin uygulama etkinliği, katma değeri ve yeterliliği ile bağımsız denetçinin seçimine ilişkin değerlendirme sürecini gözetmekle sorumludur. Denetim Komitesi, söz konusu rol ve sorumluluklarını yönetim kurulu adına yerine getirirken işletmelerde pay ve menfaat sahiplerinin hak ve çıkarlarının güvencesi için yönetim kuruluna referans sağlamaktadır.³⁶

Şirket yönetimde hata, hile ve usulsüzlüklerin önlenmesinde işletme bünyesinde kurulan iç denetim ve denetim komitesi büyük bir rol oynar. Etkin çalışan iç denetim birimi denetim komitesinin sorumluluklarını yerine getirmesine yardımcı olur. Denetim komitesi işletme içindeki görev ve sorumluluğunu yerine getirirken en fazla iç denetim bölümünden yararlanmaktadır.³⁷

1.1.8. Denetim Komitesi

Denetim komitesi (DK) kavramı için çeşitli tanımlamalar yapılmıştır. Aşağıda uluslararası alanda ve Türkiye’de yapılan tanımlamalara değinilmiştir.

Genel olarak yönetim kurulu işletmede iç denetim ve bağımsız denetim çalışmalarının gözetim sorumluluğu vardır. Kurul işletme yönetimi için hissedarların temsilcisi olarak seçilir. Yönetim kurulu şirketi yöneten profesyonel yöneticilerin performansını denetler. Bu bağlamda yönetim kurulunun sorumluluğu; uzun dönemli hedeflerin belirlenmesi, yasal düzenlemelere uygunluğun kontrol edilmesi, etkili bir iç kontrol sisteminin varlığının sağlanması ve finansal raporlama sürecinin gözetilmesidir. Eğer bu sorumluluktan “Etkili bir iç kontrol sisteminin varlığının sağlanması ve

³⁶ Deloitte, **Denetim Komitesi: Bağımsız Denetimin Gözetimi, SPK ve BDDK Düzenlemeleri Çerçevesinde**, Kurumsal Yönetim Serisi No:3, 2009, s.1

³⁷ Özgür Çatıkkaş, Gürdoğan Yurtsever, **Türkiye Uygulamaları Açısından Denetim Komiteleri Üzerine Bir Değerlendirme**, İSMMMO Mali Çözüm, 2007, S. 81, s.86.

finansal raporlama sürecinin gözetilmesi fonksiyonları yönetim kurulu adına bir alt komite tarafından yerine getirilirse bu komiteye denetim komitesi denir”³⁸

Uluslararası alanda yapılan tanımlardan bazıları şunlardır.³⁹

“Denetim komitesi yönetici olmayan üyelerden oluşan, şirket genel kurulunun bir alt komitesi olarak tanımlanabilir.”

“Denetim komitesi yönetim kurulu ile bağımsız denetçi arasındaki bağı kurmak amacıyla şirket tarafından oluşturulan bir komitedir ve normal olarak yönetici olmayan üyelerden oluşur.”

“Denetim komitesi bağımsız denetçilerin bağımsızlığını destekleyen ve onlara bu konuda yardımcı olan, bunun yanında işletmenin iç kontrollerini ve finansal raporlama sürecinin izlenmesinden de sorumlu olan seçilmiş bir idari komitedir.”

Sarbanes-Oxley Yasası’nda “denetim komitesi bir şirketin finansal raporlama ve denetim sürecinin izlenmesi amacıyla yönelik olarak genel kurul üyeleri tarafından kendi üyeleri arasından oluşturulan bir komite veya benzeri yapı” olarak tanımlanmıştır.⁴⁰ Eğer şirkette böyle bir oluşum yoksa tüm üyeler denetim komitesi olarak kabul edilecektir. Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (Securities and Exchange Commission-SEC) da denetim komitesini benzer şekilde tanımlamış ancak New York Borsası (NYSE), Amerikan Menkul Kıymetler Borsası (American Stock Exchange-AMEX) ve Menkul Mağaza Ulusal Birliği Otomatik Teklif Sistemi (National Association of Securities Dealers Quotation System -NASDAQ denetim komitesi’nin herhangi bir tanımını yapmamıştır.⁴¹

³⁸ Ersin Güredin, **Denetim**, Muhasebe Enstitüsü Yayın No:50,1987, s. 12.

³⁹ Süleyman Uyar, **Denetim Komitesi Oluşumunu Etkileyen Düzenlemelerin Değerlendirilmesi**, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi,2004, s.110.

⁴⁰ Tamer Aksoy, **Basel ve İç Kontrol**, Turmob Yayınları, Ankara,2010,s.227.

⁴¹ a.g.e., s. 227.

Türkiye’de ise denetim komitesi için çeşitli tanımlar yapılmıştır.

“Denetim komitesi işletmenin işlerini ve faaliyetlerini denetlemek amacıyla pay sahibi olan ya da olmayan en fazla 5 kişiden oluşan komitedir.⁴²

Sermaye Piyasası Kurumu, denetim komitesini şu şekilde tanımlamıştır; “Denetimden Sorumlu Komite şirketin muhasebe sistemi, finansal bilgilerin kamuya açıklanması, bağımsız denetimi, ortaklığın iç kontrol sisteminin işleyişi ve etkinliğinin gözetimini yapan, bağımsız denetim kuruluşunun seçimi, bağımsız denetim sözleşmelerinin hazırlanarak bağımsız denetim sürecinin başlatılması ve bağımsız denetim kuruluşunun her aşamadaki çalışmalarının gözetmeye yönelik çalışma ve öneride bulunan en az iki üyeden oluşan komitedir.”⁴³

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumuna göre denetim komitesi, banka yönetim kurulunun değerlendirmesine sunulacak yetkili denetim kuruluşu ya da kuruluşlarının seçimi, bağımsız denetim sözleşmelerinin hazırlanarak bağımsız denetim sürecinin başlatılması ve bağımsız denetim kuruluşunun her aşamadaki çalışmalarının gözetimi yapan komitedir.⁴⁴

Türkiye Sanayici ve İş Adamları Derneği’ne (TÜSİAD) göre komiteler yönetim kurulunun profesyonel bir yaklaşımla çalışmasını ve böylelikle yönetim kurulunun kurumsal yönetim ilkelerine göre işlemlerini sağlar. Denetim komitesi, işletme yönetim kuruluna güvence sağlamak için iç denetim ve bağımsız denetim sürecini izlemek, işletmenin iç kontrol süreçlerinin izlenmesi ve etkinliğinin değerlendirilmesi amacıyla sahip yönetim kuruluna adına çalışan komitedir.⁴⁵

⁴² Karpuzoğlu, a.g.e.,s.285.

⁴³ Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ (Seri: X, No: 22) (Çevrimiçi) <http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=590&fn=590.pdf>. Erişim Tarihi:30.06.2012)

⁴⁴ Bankalarda Bağımsız Denetim Gerçekleştirecek Kuruluşların Yetkilendirilmesi ve Faaliyetleri Hakkında Yönetmelik, madde: 22. <http://www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/27232.html> (Erişim Tarihi: 30.06.2012)

⁴⁵ TÜSİAD, **Uygulama Örnekleri İle Birlikte A’dan Z’ye Denetim Komiteleri**, İstanbul, 2012, s.13.

1.2. Denetim Komitesinin Tarihsel Gelişimi

1.2.1. Dünyadaki Gelişmeler

İşletmelerdeki denetim komitesinin kurulması ve tarihsel başlangıcı 1939’lu yıllara dayanmaktadır. Geniş ve karmaşık yapıdaki şirketlerin ortaya çıkması, muhasebe ve denetim skandalları denetim fonksiyonunun gelişimini hızlandırmıştır. Bunun sonucunda denetim uluslararası nitelikte örgütlenmelere ihtiyaç duymaya başlamıştır.⁴⁶

Denetim komitesi oluşumuna liderlik eden temel düzenlemeler tarih sırasına göre aşağıda sıralanmış ve daha sonra özet halinde tabloda açıklanmıştır.⁴⁷

- McKesson Robbins Olayı
- Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü Raporları
- Cohen Komisyonu Raporu
- İç Denetçiler Enstitüsü Bildirisi
- Treadway Raporu (The Report Of National Commission On Fraudulent Financial Reporting)
- COSO Raporu
- Cadbury Komitesi Raporu
- Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu Raporu
- Basel Komitesi’nin Tavsiyeleri
- Blue Ribbon Komitesi Tavsiyeleri (NYSE)
- Blue Ribbon Komisyonu Tavsiyeleri (NACD)
- Sarbanes-Oxley Yasası
- AB 8.Direktif

⁴⁶ Anita Dennis, **Taking Account: Key Dates for the Profession**. Journal of Accountancy, Ekim 2000, s.101–107.

⁴⁷ Demirbaş ve Uyar, **a.g.e.**, s. 112.

Tablo 1: Denetim Komitelerinin Oluşumunu Etkileyen Yasal Düzenlemeler

McKesson Robbins Olayı-1939	Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (SEC) ilk kez çalışan olmayan üyelerden oluşan denetim komitelerinin kurulmasını isteyerek, bağımsız yönetici kavramını kullanan ilk kurum olmuştur.
Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) Raporları-1967-1979-1988-1999	Borsaya kayıtlı bütün şirketlerin denetim komitesi kurlmaları önerilmiştir. Denetim komitesi uygulamasının, şirket yönetimini bağımsız bir şekilde değerlendirilmesinde bir güvence oluşturduğu vurgulanmıştır
Cohen Komisyonu Raporu-1978	New York Borsası (NYSE), Amerikan Menkul Kıymetler Borsası (AMEX) ve NASDAQ tarafından şirketlerin bağımsız üyelerden oluşan denetim komiteleri kurlmaları zorunlu hale getirilmiştir.
İç Denetçiler Enstitüsü Bildirisi-IIA-1985	Yayınladığı durum bildirisinde, her kamu şirketinin yönetim kurulunun daimi komitesi olarak organize edilmiş birer denetim komitesine sahip olması önerilmiştir.
Treadway Komisyonu Raporu-1987	Komisyon finansal tablolarda oluşturulan hilelerin azaltılması ve güvenilir bir raporlama sisteminin oluşturulması amacıyla bazı önerilerde bulunmuştur.
Organizasyonları Destekleme Komitesi(COSO) Raporu -1992	Yayımlanan bu rapor ile iç kontrol sisteminin etkinliğinin artırılması amaçlanmış ve bu konuda denetim komitesine gözetim görevi verilmiştir.
Cadbury Komitesi Raporu-1992	Kurumsal yönetim alanında tavsiyeler geliştirmek amacıyla yayımlanmıştır. Rapor denetim komitesi uygulamasına ilişkin bazı konulara açıklık getirmiştir.
Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu Raporu (1993-1995	Bağımsız denetçilerin şirket yönetimini değil, DK'ni müşteri olarak görmesinin gerekliliği ve bağımsız denetçi ile DK arasında aktif bir iletişim ağının kurulmasının önemi vurgulanmıştır
Basel Komitesi'nin Tavsiyeleri-1998	Basel Komite yayımlamış olduğu iç kontrol sistemleri başlıklı rapor aracılığıyla bankalarda, denetim işlevinin yürütülmesi konusunda yönetim kuruluna danışmanlık edecek bağımsız bir denetim komitesi oluşturulmasını tavsiye etmiş ve denetim komitesinin oluşturulmasına ilişkin bazı açıklamalarda bulunmuştur.
Blue Ribbon Komitesi Tavsiyeleri NYSE/NASD-1999	Denetim komitesi üyelerinin bağımsızlığına ve uzmanlığına vurgu yapılarak denetim komitesine yönelik tavsiyelerde bulunulmuştur
Blue Ribbon Komisyonu Tavsiyeleri- NACD-1999	Bu rapor; büyük-küçük, kamu-özel, kar amaçlı-kar amacı gütmeyen bütün işletmeler için denetim komitesi ile ilgili konularda bir rehber niteliğinde hazırlanmıştır.

Sarbanes-Oxley Yasası(SOX)–2002	Denetim komitesinde muhasebe ve finans konularında uzman üyelerin yer alması gerekmektedir. Bu konularda uzman olmayan üyeler bulunması durumunda gerekçeleri ile birlikte kamuoyuna açıklanacaktır. Bağımsız denetçi bundan sonra hazırladığı denetim raporlarını yönetime değil doğrudan DK'ne sunacaktır.
AB 8.Direftif-2006	Her kamu yararı işletmenin denetim komitesi olması zorunludur. Denetim komitesi icracı olmayan bağımsız üyelerden muhasebe ve finans konularında uzman üyelerden oluşmalıdır.

Kaynak: Louis Braiotta, Trent Gazzaway, Robert Colson, Sridhar Ramamoorti, **The Audit Committee Handbook** Fifth Edition, 2010. s.13.

Yukarıdaki tabloda özet şekilde gösterilen denetim komitesi tarihsel gelişimi daha detaylı bir şekilde aşağıda incelenecektir.

1.2.1.1. McKesson-Robbins Olayı

Denetim komitesinin başlangıcının 1939 yılında meydana gelen McKesson&Robbins İnc olayına dayandığı görüşü kabul edilmektedir. Bu olayda stoklar ve alacaklar finansal tablolara doğru aktarılmayarak muhasebe hilesi yapılmış ve bu durum denetçi tarafından tespit edilememiştir. Bu gelişmelerden sonra Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (SEC) bağımsız denetçilerin işletme yönetiminden bağımsızlığının sağlanması amacıyla çeşitli düzenlemeler yapmıştır.⁴⁸ Bu düzenlemeye göre genel kurul yönetici olmayan üyelerden denetim komitesi oluşturacak, denetçilerin yıllık olarak ortaklar tarafından seçilecek ve denetim raporu doğrudan yönetim kuruluna sunulacaktır.

New York Borsası (New York Stock Exchange -NYSE) da konuya ilişkin olarak bağımsız denetçilerin, işletme yöneticisi olmayan kişilerden oluşan yönetim kurulunun özel bir alt komitesi tarafından seçilmesini tavsiye etmiştir. Bu gelişmelerden sonra General Motors gibi pek çok işletme denetim komitesi kurmuşlardır. Ancak o yıllarda henüz denetim komitelerinin tam olarak işlevi anlaşılamamış ve çok da destek görmemiştir.⁴⁹

⁴⁸ Dennis, **a.g.m.**, s. 101–107.

⁴⁹ Uyar, **Denetim Komitesi Oluşumunu... a.g.m.**, s.115.

1.2.1.2. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü Raporları

20 Temmuz 1967 yılında Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (American Institute Of Certified Public Accountants-AICPA) halka açık işletmelere, işletmelerin mali tabloları hakkında ortaya çıkan ve bağımsız denetçilerin yönetim kademesinde tam olarak çözülemeyen önemli sorunları iletebilecekleri denetim komitesi kurmaları tavsiyesinde bulunmuştur. 1970'lerde ortaya çıkan muhasebe hileleri ile birlikte sermaye piyasasına yatırım yapan halk, yatırım yaptığı işletmelerin mali tablolarının güvenilirliğinin artırılması için işletmelerdeki kurumsal sorumlulukların açıkça tanımlanmasını ve faaliyetlerin tanımlanan sorumluluklara uygun olarak gerçekleştirilmesini talep etmiştir. Bu taleplere yanıt olarak Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (SEC) 1972 yılında yayınlamış olduğu bir tebliğ ile halka açık işletmelerin mali tablolarını dikkate alarak karar alan yatırımcıların korunması amacıyla halka açık işletmelerde bağımsız yöneticilerden oluşan denetim komitesi kurmalarını desteklediğini açıklamıştır. 1974 yılında ise işletmelerin denetim komitesine sahip olup olmadıkları hakkında açıklama yapmalarını istemiştir. Kurulacak denetim komitesi iç kontrol sisteminin etkinliğini, finansal raporlamanın güvenilirliğini, faaliyetin mevzuata ve kurumsal yönetim ilkelerine uygunluğunu gözetmek sorumluluklarını yönetim kurulu adına yüklenecektir.⁵⁰

AICPA tarafından 1979 yılında yayımlanan diğer bir raporda ise halka açık şirketler denetim komitesi kurmaları yönünde teşvik edilmiş ve komite için aşağıdaki fonksiyonlar önerilmiştir. Bunlar;⁵¹

- Bağımsız denetçinin seçimini onaylamak,
- Denetimin düzenini ve kapsamını incelemek,
- Bağımsız denetçinin iç kontrol sistemindeki zayıflıklara ilişkin yorumunu ve yönetim tarafından bu konuya verilen önemi veya düzeltici hareketleri incelemek,

⁵⁰ McEachern, D. J. ve Massoud, M. F., **Audit Committees: Can They Meet the New Challenges.** Journal of Corporate Accounting and Finance,1990.s.141. dan Halim Akbulut, **Muhasebe Denetiminin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin Rolü: Bağımsız Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Afyonkarahisar, 2010, s.12.

⁵¹ Uzun, **Yönetim...a.g.e.**, s.31-32.

- Denetçi veya yönetim ile organizasyonun mali raporlarını veya denetimin diğer sonuçları ile ilgili kaygıları tartışmak,
- İşletmenin mali ve muhasebe personeli ile iç muhasebe kontrollerini incelemek,
- İşletmenin iç denetçisinin çalışmalarını ve tavsiyelerini incelemektir.

AICPA tarafından 1988 yılında yayımlanan diğer bir raporda, 9 adet yeni standarda yer verilmiştir. Bu raporda; denetimin dolandırıcılığı tespit etme ve raporlamaya ait sorumluluğu ile denetçiler ve denetim komiteleri arasındaki iletişim daha ileri bir düzeye taşınmıştır.⁵²

1988 ve 1999 yılında çıkarılan raporlarda denetçi ve yönetim arasındaki uyumsuzluklarda başvurulacak bir denetim komitesinin önemi tekrar belirtilmiş ve denetçilerin, denetim komitesi ile şirketin muhasebe prensipleri ve buna bağlı tahminler hakkındaki yargıları tartışmalarını tavsiye etmiştir. Ayrıca yönetim, denetçi ve denetim komitesinin, işletmenin muhasebe kalitesine ilişkin sorunları tartışmalarının yararı üzerinde durulmuştur.⁵³

1.2.1.3. Cohen Komisyonu Raporu

1978 yılında Cohen Komisyonu denetçi sorumlulukları ile bağımsız denetçilerin sorumlulukları geliştirmek ve belirlemek için önerilerin olduğu bir rapor yayınlamıştır.⁵⁴ Yönetim bu rapora göre işletmenin muhasebe sistemi ve kontrollerine ilişkin yargısını sunacaktır. Bunu yaparken kontrol sisteminin doğasında bulunan sınırlamalar ile bağımsız denetçi tarafından tespit edilen maddi hatalara ilişkin cevapları açıklayacaktır.⁵⁵

⁵² Emrah Eski, **Türk Bankacılık Sektöründe İç Denetim Sisteminin Avrupa Birliği'ndeki İç Denetim Sistemiyle Uyum Süreci**, Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2006, s.12.

⁵³ Özgür Çatıkkaş, Mustafa Okur ve İsmail Balkan, **Bankalarda Denetim Komitesi Uygulaması**, Türkiye Bankalar Birliği Yayınları, İstanbul, 2012, s.26.

⁵⁴ The Cohen Commission, **The Commission On Auditors' Responsibilities; Report, Conclusions, and Recommendations**, New York, 1978, s. 106.

⁵⁵ Demirbaş ve Uyar, **a.g.e.**, s. 115.

Bu rapordan sonra 1978 yılında New York Borsası (NYSE) işletmelerde bağımsız üyelere oluşan denetim komitesi oluşturmalarını istemiş,⁵⁶ 1983 yılında ise bu üyelerin yönetimden bağımsız olmasını isteyerek üyelerin kompozisyonunu açıklamıştır ve takip eden yıllarda Amerikan Borsası ve Ulusal Menkul Kıymet Yatırımcıları Derneği halka açık işletmelerde bağımsız yöneticilerden oluşan denetim komitesi bulunmasını borsaya kote olma şartları arasında saymıştır. Ayrıca çeşitli mahkeme kararlarında hatalı ve hileli finansal tablo düzenleyen işletmelerin denetim komitesi oluşturmaları ve çalışmalarını zorunluluğu getirilmiştir.⁵⁷

1.2.1.4. İç Denetçiler Enstitüsü Bildirisi

İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) uzun zamandan beri denetim komitelerinin tarafında olmuş ve denetim komiteleri üzerine “Denetim Komitesi: Ortak Hedeflere Doğru Birlikte Çalışmak” başlıklı bir durum bildirisini 1985 yılında yayınlamıştır. İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) bu bildiriyle beraber denetim komitesinin, hilenin ortaya çıkması ve raporlanmasında kritik bir rol oynayabileceği sonucuna vararak, kar amacı gütmeyen ve devlet kurumları da dâhil olmak üzere bütün organizasyonlara dışarıdan yöneticilerin oluşturduğu birer denetim komitesi kurmalarını tavsiye etmiştir.⁵⁸

İşletmelerin bünyesinde denetim komisyonu kurulmasına büyük önem veren IIA bu doğrultuda Treadway Komisyonu’na da destek vermiştir.⁵⁹

1.2.1.5. Treadway Raporu

ABD’de denetim komitelerinin önemine değinen, hilelerin önlenmesinin denetim komitesinin temel kontrolünde sayan ve NYSE, AMEX ve NASDAQ borsalarında kayıtlı şirketler için denetim komitesi zorunluluğu getiren düzenlemedir.⁶⁰ Treadway Komisyonu, Sahte Mali Raporlama Ulusal Komisyonu olarak bilinmektedir.

⁵⁶ The Cohen Commission, **The Commission On Auditors' Responsibilities; Report, Conclusions, and Recommendations**, New York, 1978, s. 106.

⁵⁷ Uyar, **Denetim Komitesi Oluşumunu...a.g.m.**, s.115.

⁵⁸ Uzun, **Yönetim...a.g.e.**, s.37.

⁵⁹ James W. Bean, **The Audit Committee's Roadmap**, Journal of Accountancy, January 1999, s.49.

⁶⁰ National Commission on Fraudulent Financial Reporting, **Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting**, October 1987, s.40.

En önemli hedefi ise sahte mali raporların nedenlerini belirlemek ve meydana gelme olasılığını azaltmaktır.⁶¹ Komisyon başkanı James C. Treadway olduğundan rapor Treadway komisyonu olarak bilinmektedir. Komisyon hileli finansal raporlama üzerine yaptığı çalışmayı Ekim 1987 yılında rapor olarak sunmuş ve ilgili raporda hileli finansal işlemlerin sayısını azaltmak amacıyla çeşitli tavsiyelerde bulunulmuştur. Bu tavsiyelerden 11 tanesi kurumsal bir denetim komitesi oluşturulması ve devam ettirilmesine ilişkindir.⁶²

Bu raporda denetim komiteleri için yapılan tavsiyeler şu şekilde özetlenebilir.⁶³

1. SEC'e kayıtlı tüm kamu işletmelerinin bağımsız üyelerden oluşan denetim komitesi kurmalıdır.
2. Denetim komitesi işletmenin iç kontrol sistemi ve finansal raporlama süreci hakkında bilgilenmiş olmalıdır.
3. İşletme yönetimi ve denetim komitesi finansal raporlama sürecinin denetiminde ve raporlama sürecinin etkinliğinin artırılmasında, iç denetim ile bağımsız denetimin birlikte çalışmasını sağlamalıdır.
4. Denetim komitesinin görev ve sorumluluğunu yerine getirebilmesi için yeterli kaynak ve otoriteye sahip olması gerekir.
5. Tüm halka açık işletmeler, denetim komitesinin görev ve sorumluluklarını belirten tüzük hazırlamalıdır. Genel kurul bu yönetmeliği onaylamalı, düzenli olarak gözden geçirerek gerekli gördüğü değişiklikleri yapmalıdır.
6. Denetim komitesi, işletme yönetimi tarafından yapılan ve bağımsız denetçinin bağımsızlığını etkileyen değişiklikleri incelemelidir. Hem komite hem de işletme yönetimi bağımsız denetçinin bağımsızlığının sürdürülmesi ve korunmasında denetçiye yardımcı olmalıdır.
7. Her yılın başlangıcında işletmeye bağımsız denetim hizmeti verecek bağımsız denetim şirketinin seçimi için yönetime öneri sunmalıdır.
8. Tüm halka açık işletmeler yıllık finansal raporları yanında komite başkanı tarafından imzalanan bir mektubu hissedarlara sunmalıdır. Bu mektupta ilgili

⁶¹ Demirbaş ve Uyar, **a.g.e.**, s. 116.

⁶² National Commission on Fraudulent Financial Reporting, **Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting**, October, 1987.

⁶³ a.g.e., s.12.

faaliyet yılında komitenin yerine getirdiği faaliyetler ve sorumluluklar açıklanmalıdır.

9. Denetim komitesi, işletmenin önemli muhasebe uygulamalarında ikinci bir yargıya ulaşmak istediği zaman, gerekli bildirimler yönetim tarafından komiteye yapılmalıdır.
10. Denetim komitesi, işletmenin üç aylık ara dönem finansal raporlama sürecini izlemelidir.
11. Yönetim işletmede kurumsal uygulama kodlarını yazılı olarak geliştirmelidir. Bu kodlar işletmede etik bir ortam oluşturmalı ve hileli finansal raporlamayı önemsemelidir. İç kontrol sisteminin etkinliğinin sürekli izlenmesinin bir parçası olarak denetim komitesi, yönetim tarafından geliştirilen uygulama kodlarını ve yıllık denetim programını izlemelidir.

Treadway raporunun yayınlanması, denetim komitesini kurumsal mali yönetimin temeli durumuna getirmiştir. Treadway Komisyonu yönetim ve denetim komitesinin, iç denetimin tüm mali raporlama işleminin denetimine dâhil olmasının uygunluğunu garanti etmek üzere oluşturulmasını önermiştir. Treadway Komisyonu, aynı zamanda SEC'in kamu denetim komitesi raporlarını kurumsal yıllık raporlarının bir parçası olmasını zorunlu kılmasını istemekte, ayrı bir denetim komitesi başkanının mektubunun kurumsal yıllık rapora dahil olmasını tavsiye etmektedir. Bu ayrı denetim komitesi raporu denetim komitesi başkanı tarafından imzalanmalı ve denetim komitesinin gerçekleştirdiği fonksiyon ve işlevlerin altını çizmelidir.⁶⁴

Treadway raporu genel düzenlemeler yerine en iyi uygulamayı temel alan standartlar tespit etmiştir. Bu yönüyle rapor komitenin sorumlulukları üzerine yapılmış ilk resmi belge olarak kabul edilmektedir. Treadway komisyonunun yapmış olduğu bu tavsiyeler değişik ülkelerde de kabul görmüş ve benzer çalışmalar yapılmıştır.⁶⁵

⁶⁴ Mary S. Metz, **Inside the Audit Committee**”, The Internal Auditor, Oct 1993, s.42.

⁶⁵ Uyar, **Denetim Komitesi Oluşumunu...a.g.m.**, s.117.

1.2.1.6. COSO Raporu

Sponsor Organizasyonlar Komitesi (The Committee of Sponsoring Organisations-COSO), mali raporlamanın iş ahlakı, etkili iç kontroller ve kurumsal yönetim aracılığıyla kalitesinin artırılmasını amaç edinmiş gönüllü kuruluşların bir araya gelmesi ile oluşturulmuştur.⁶⁶ 1985 yılında Hileli Mali Raporlama Üzerine Ulusal Komisyonu desteklemek üzere kurulmuştur. COSO tarafından hazırlanan iç kontrol modeli, Avrupa Birliği ülkeleri başta olmak üzere birçok gelişmiş ülkeye referans kaynağı olmuştur.

Sponsor Organizasyonlar Komitesi 1992 yılında “iç kontrol bütünlük sistem adlı bir rapor yayımlamıştır. Söz konusu bu raporda; iç kontrol sisteminin güvenilirliğinin sağlanmasında, iç denetim birimi ile denetim komitesinin önemli bir role sahip olduğu vurgulanmıştır. Rapor iç kontrole ilişkin yönetim raporu üzerine yoğunlaşmıştır.⁶⁷

Rapor işletme yönetimine iç kontrol sisteminin etkin çalışıp çalışmadığına ilişkin bir rapor hazırlamasını tavsiye etmektedir. Yönetim bu raporda işletmede iç kontrol sistemini gözetlemek üzere herhangi bir mekanizmanın bulunup bulunmadığını açıklayacaktır. Rapora göre işletmede iç kontrol sisteminin güvenilirliğinin sağlanmasında iç denetim fonksiyonu ve denetim komitesi önemli bir rol oynamaktadır. Etkili bir iç kontrol sistemi için komite iç denetçi ile düzenli olarak görüşmelidir. Denetçinin komite ile rahat bir şekilde haberleşmesini ve görüşmesini sağlayacak uyum ortamının oluşturulması gerekir. Komite iç denetçi ve bağımsız denetçi ile birlikte işletmenin yıllık denetim planını gözden geçirmelidir. Rapor ayrıca iç kontrol yapısının etkinliğinin değerlendirilmesi üzerine odaklanmış olup etkin bir iç kontrol sisteminin detaylarını belirlemiştir. Rapor tüm çalışanlar üzerinde etik rehberlik yapısının kurulması konusunda komiteye görev vermektedir. Yöneticilerin yolluk harcamaları, anlaşmalar, işletme varlıklarının durumu ile politik ve yasal olmayan ödemeler gibi tüm faaliyetlere ilişkin faydalı görülen bilgiler yönetim tarafından komiteye sunulacaktır.⁶⁸

⁶⁶ Daha detaylı bilgi için <http://www.coso.org/aboutus.htm>. Erişim Tarihi:28.12.2012 (Çevirimiçi)

⁶⁷ Demirbaş ve Uyar, **a.g.e.**, s.117.

⁶⁸ Çatıkkaş, Okur ve Balkan, **a.g.e.**,s.29.

COSO raporu işletmeler tarafından iç kontrol sisteminin oluşturulmasında kabul edilen temel kaynak haline gelmiştir.

1.2.1.7.Cadbury Komitesi Raporu

Denetim komiteleri İngiltere’de kamu şirketleri için yeni bir uygulama değildir. Tricker’in 1872 tarihli büyük demiryolu’ nun denetim komitesi raporunun bir kopyasını sunduğu çalışmada, aynı zamanda bu raporun bir analizi yapılmıştır. Buna göre, komitenin fonksiyonlarının bugünkü denetim komitelerinden beklenenden farklı olmadığını göstermektedir. Fakat denetim komitelerinin şirketler tarafından tam anlamıyla adapte edilmesinin 1980’lerin sonuna denk geldiği görülmektedir. 1987’de kurumsal hile oluşumunun sayısının ve kapsamının büyümesinden dolayı harekete geçen İngiltere Merkez Bankası, İngiliz Endüstrisi Konfederasyonu ve diğer mali enstitüler aracılığıyla, kamu şirketlerini denetim komiteleri edinmeleri konusunda teşvik etmiştir.⁶⁹

İngiltere’de kurumsal yönetim konusunda oluşturulan komisyonlar ve çeşitli yasal düzenlemeler halka açık işletmelerin, denetim komitesi kurmalarını tavsiye etmekte ya da zorunlu kılmaktadır. Kurumsal yönetim alanında tavsiyeler geliştirilmek üzere Adrian Cadbury başbakanlığında kurulan Cadbury Komitesi Aralık 1992 yılında “Kurumsal Yönetimin Finansal Görünüşü Üzerine Komite Raporu” adlı çalışmayı yayımlamıştır.⁷⁰

Raporda denetim komitesine ilişkin yapılan tavsiyeler aşağıdaki gibi özetlenebilir.⁷¹

1. Borsada işlem gören işletmeler en az biri yönetimde icracı olmayan üyeden oluşan en az üç üyeli denetim komitesi kurmalıdır.
2. Komite işletme yöneticileri ile hissedarlar arasında ortaya çıkacak anlaşmazlıkların çözümünde aktif rol üstlenmeli ve hissedarlara denetçilerin güvenli bir biçimde çalıştığı konusunda güvence vermelidir.

⁶⁹ Uzun, **Yönetim...a.g.e** s.35

⁷⁰ Cadbury Committee, **Report of the Committee on, The Financial Aspects Of Corporate Governance**,1992, s.27.

⁷¹ a.g.e., paragraf .4.35, s.27.

3. Bağımsız denetçiler, denetim komitesi toplantılarına yılda en az bir defa katılmalı ve denetçilerle toplanarak çözümlenmemiş herhangi bir konu olup olmadığını görüşmelidir.
4. Komite bağımsız denetim sürecinin bağımsızlığının ve etkinliğinin sağlanmasına katkıda bulunulmalıdır.
5. Komite yönetim kuruluna bağımsız denetçinin atanması, işten çıkartılması ve denetim ücreti gibi konularda tavsiyede bulunmalıdır.
6. Bağımsız denetçi ile denetim alanı ve denetim türü konusunda görüşmeler yapılmalıdır.

İngiltere’de Cadbury Komitesi Raporu, ABD’de Treadway Komisyonu Raporu ve Kanada’da Mcdonald Komisyonu Raporu’nun yayınlanması; kurumsal yönetim konusunda dünya çapında en önemli gelişimler olarak bilinmektedir. Özellikle Cadbury Komitesi’nin hedefi, idari olmayan veya bağımsız dışarıdan yöneticinin rolünün önemini farkına varılmasını sağlamaktır. Cadbury Komitesi tarafından kurumsal yönetim konusunda önemli bir reform, idari olmayan yöneticilerden oluşan denetim komitelerinin mecburi atanması olmuştur.⁷²

1.2.1.8. Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu Raporu

Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu yapmış olduğu “kırk panel” ile denetim komitesine ilişkin tavsiyelerde bulunmuştur. Kurul 1993’te in “Kamu Yararı Özel Bir Raporu” (The Public Interest A Special Report) ve 1995 yılında da “Hissedarların Çıkarlarını Korumada Yönetim Kurulu ve Denetçilerin İttifakı” (Directors Management And Auditors-Allies In Protecting Shareholder Interest)⁷³ olmak üzere iki adet rapor yayımlanmıştır.

Denetim komitesi için her iki raporda getirilen tavsiyeler aşağıdaki gibidir.⁷⁴

1. Komite hissedarların temsilcisidir. Bu bağlamda denetçinin müşterisi işletme yönetimi değil komitedir.

⁷² Demirbaş ve Uyar, **a.g.e.**, s. 118.

⁷³ Bean, **a.g.e.**,s.50.

⁷⁴ Çatıkkaş, Okur ve Balkan, **a.g.e.**,s.30.

2. Komite yönetmeliği, işletme yönetimi ve denetçide önemli finansal raporlama olaylarını zamanlı olarak komiteye raporlamalarını istemelidir. Yönetmelik denetçi ve komitenin yılda en az bir kere yönetim kurulu üyeleri ile görüşmesini tavsiye etmelidir.
3. Komite denetim ücretini görüşerek karara bağlamalı ve yılda en az bir kez denetim sürecini izlemelidir.
4. Komite yıllık finansal tabloları gözden geçirmelidir.
5. Komite yıllık finansal tablolar hakkında bağımsız denetçi ve yönetim ile görüşmelidir. Bağımsız denetçinin denetim standartları tarafından istenen tüm bilgileri elde etmesi sağlanmalıdır. Tabloların kendileri tarafından bilinen tüm bilgiler çerçevesinde hazırlanıp hazırlanmadığını kontrol etmelidir.
6. Finansal tabloların yıllara göre tutarlı olup olmadığı ve muhasebe ilkelerini yansıtıp yansıtmadığı komite tarafından kontrol edilmelidir.
7. Komite ve denetçinin uyguladığı muhasebe politikaları ve finansal tabloların şeffaflığını görüşmelidir.
8. Denetim komitesi ile yönetim kurulu üyeleri arasında iyi bir ilişki ve haberleşme ağı kurulmalıdır.

1.2.1.9. Basel Komitesi'nin Tavsiyeleri

Denetim komitelerinin bankalardaki uygulaması konusunda ise Basel Komite'nin 1998 yılı Eylül ayı içerisinde yayımlanmış olduğu "Bankalarda İç Kontrol Sistemleri" (Framework for Internal Control Systems in Banking Organizations) adında bir rapor bulunmaktadır. Raporda denetim komitesi uygulaması hakkındaki şu şekilde bilgiler aktarılmıştır.⁷⁵

Birçok ülkede bankaların başvurduğu yöntemlerden birisi de banka içi denetim işlevinin yürütülmesi konusunda yönetim kuruluna danışmanlık edecek bağımsız bir denetim komitesinin oluşturulmasıdır. Söz konusu komite, banka yöneticilerinin yerine erişilen bilgilerin ve hazırlanan raporların detaylı olarak incelenmesi işlevini üstlenir. Mali raporlama ve iç denetim sisteminin gözetiminden sorumludur. Söz konusu komite

⁷⁵ Şaban Uzay, **İşletmelerde Denetimin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin (Audit Committee) Rolü ve Türkiye'de Uygulanabilirliği**, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Ocak 2003, s.72.

ayrıca banka teftiş kurulunu doğrudan danışabileceği ve bağımsız denetçilerin ilk etapta temasa geçebileceği bir yapı olup, banka teftiş kurulu faaliyetlerinin izlenmesinden sorumludur.⁷⁶

1.2.1.10. Blue Ribbon Komitesi Tavsiyeleri (NYSE-NASD)

ABD’de yaşanan muhasebe skandalları denetim komitesinin ne derece etkin olduğu sorusunu gündeme getirmiştir. Özellikle “cendant” şirketinde yaşanan ve milyon dolarla ifade edilen skandal komite üzerine olan eleştirileri arttırmıştır.⁷⁷ Bu gelişmeden sonra üyelerin görevlerini her zaman etkin olarak yerine getirebilmeleri için bağımsız üyelere oluşması ve finansal alanda tecrübesinin olması gerektiği kabul görmüştür.⁷⁸

Denetim komitesinin etkinliğinin artırılması amacıyla öneri geliştirmek üzere New York Borsası ve Menkul Kıymet Yatırımcılar Derneği tarafından desteklenerek çeşitli kuruluşlardan temsilcilerin oluşturduğu 11 kişiden oluşan bir komite kurulmuştur. Bu komiteye “Blue Ribbon Committee” denmektedir. Komite üç aylık bir çalışma sonucunda New York Borsası Menkul Kıymetler Komisyonu, Menkul Kıymet Yatırımcılar Derneği ve diğer kuruluşların tavsiyelerini alarak 1999 yılında denetim komitelerinin etkinliğinin artırılmasına yönelik olarak 10 adet tavsiye kararı almıştır.⁷⁹

Komitenin yayınlamış olduğu tavsiyeler kısaca aşağıdaki şekilde özetlenebilir.⁸⁰

1. New York Borsası ve Menkul Kıymet Yatırımcılar Derneği’ne listelenen işletmeler “bağımsız yöneticiye” ilişkin tanımı kabul edecektir.

⁷⁶ Melike Alparslan, **Bankalarda İç Denetim Sistemleri**, Bankacılar Dergisi, S. 28, 1999, s.154.

⁷⁷ Süleyman Uyar, **Denetim Komitesi ve Türkiye Uygulaması**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe Bilim Dalı Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul, 2004, s.13

⁷⁸ İsmail Balkan, **Bankalarda Denetim Komitelerinin Etkinliği**, Marmara Üniversitesi Bankacılık Ve Sigortacılık Enstitüsü Bankacılık Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2008, s.44.

⁷⁹ Blue Ribbon Committee On, **Improving The Effectiveness Of Corporate Audit Committees**, New York, 1999,

⁸⁰ Louis Braiotta, Trent Gazzaway, Robert Colson, Sridhar Ramamoorti, **The Audit Committee Handbook** Fifth Edition, 2010. s.17-20.

2. Kote olan işletmeler, tüm üyeleri bağımsız yöneticilerden oluşan denetim komitesi oluşturacaklardır. Ancak bağımlılığı açıklanmak şartıyla üyelere bir tanesi bağımsız olmayabilir.
3. Kote olan işletmelerde komite en az üç üyeden oluşturulmalı, üyeleri muhasebe veya ilgili finans uzmanlığı niteliklerine haiz olmalıdır.
4. Komite görev ve sorumluluklarına ilişkin yazılı yönetmelik oluşturacaklar ve bu yönetmeliği her yıl yeniden değerlendirmeye tabi tutacaklardır.
5. İşletmeler bünyelerinde yönetmelik bulunup bulunmadığını ve son yıllarda bu yönetmeliğe uyup uymadıklarını açıklayacaklardır.
6. Yönetmelik bağımsız denetçinin nihai olarak yönetim ve komiteye karşı sorumlu olduğunu açıklamalıdır.
7. Komite bağımsız denetçinin bağımsızlığına dair bilgi toplamalı ve denetçinin bağımsızlığını sağlamaya yönelik olarak faaliyette bulunmalıdır.
8. Komite bağımsız denetçilerle işletmenin muhasebe ilkelerinin kabul edilebilirliğinin yanı sıra, muhasebe ilkelerinin niteliğini değerlendirmeye yönelik konuları araştırmalıdır.
9. Komite işletmenin yıllık raporu yanında bir mektup ve 10 K prensibini yayımlamalıdır. Bu mektupta komitenin faaliyetleri ve finansal tabloların doğru ve güvenilir olduğuna dair görüş bildirilmelidir. Doğru ve güvenilir sunuma yönelik görüş bildirmek zorunda değildir. Ancak komite finansal göstergelerin yıllık rapor ve 10 K dosyalanmasında yer alıp almayacağı konusunda öneri sunmuş olmalıdır.
10. Komite denetçilerle dönemsel raporların gözden geçirilmesi konusunda tartışmalıdır. Bu tartışmada dönem içi raporların yıllık raporlar ile tutarlılığı ve organizasyon tarafından gerçekleştirilen faaliyetlerin ilgili dönem içi raporlara doğru yansıtılması sağlanmalıdır.

Tavsiyeler genel olarak değerlendirildiğinde komitenin sorumluluklarının artırılması, üyelerin bağımsız olması ve finansal konularda uzmanlığı savunulmaktadır. Bu tavsiyeler çoğunluğu Menkul Kıymetler Komisyonu ve Denetim Standartları Kurulu tarafından kabul edilmiştir.

Blue Ribbon komitesi tarafından yapılan tavsiyelerden sonra New York Borsası, Menkul Kıymetler Komisyonu ve NASDAQ tarafından denetim komitesine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. New York Borsası düzenlemelere göre komite en az üç üyeden oluşacak ve tüm üyeler bağımsız olacaktır.⁸¹ Üyeler finansal alanda bilgiye sahip olacaklar ve üyelerden en az birinin muhasebe veya finansal alanda yöneticilik tecrübesi olacaktır. Üyelerde işletmeden sadece komite üyeliği ücreti alacaklardır. Komitenin görev ve sorumluluğunu açıklayan bir yönetmeliği bulunacaktır. Menkul Kıymetler Komisyonu ve NASDAQ ise işletmelerin en az üç üyeden oluşan, denetim komitesi oluşturmalarını tavsiye etmiştir. Bu üyeler işletme yönetiminden bağımsız olmalı ve işletmeyle herhangi bir ilişkisi olmamalıdır.⁸²

1.2.1.11. Blue Ribbon Komisyonu Tavsiyeleri (NACD)

Blue Ribbon Komitesi tavsiyelerinden sonra Ulusal Kurumsal Yöneticiler Birliği tarafından 36 üyeden oluşan Blue Ribbon Komisyonu kurulmuştur. Dokuz ay süren çalışmalardan komitenin sorumlulukları ve uygulamaları üzerinde durulmuştur. Eylül 1999'da yayımlanan rapor büyük-küçük, kamu-özel, kar amaçlı-kar amacı gütmeyen gibi bir ayrım gitmeden, tüm işletmelerde, denetim komitesi çalışma rehberi olacak şekilde oluşturulmuştur.

Komisyon raporunda vurgulanan iki nokta şudur,⁸³

Denetim komitesinin rolü değişmektedir: komitenin rolü genişlemekte olup finansal raporlama, denetim, risk yönetimi ve kontrol alanlarında öngörüler sağlamaktadır. Etkili bir komite finansal, stratejik ve iş dünyasına dönük konularda geniş bir perspektife sahiptir ve işletmenin içinde bulunduğu riskler komitenin etkinliğini belirlemektedir.⁸⁴

Denetim komitesi üyesinin uzmanlığı, bağımsızlığı, zaman yönetimi ve kaynakların etkili biçimde kullanımı önemlidir: komite üyeleri bağımsız, muhasebe ve

⁸¹ Nahit Akarkarasu, **Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler**, SPK Denetleme Dairesi Yeterlilik Etüdü, İstanbul, 2000, s.68.

⁸² Çatıkkaş, Okur ve Balkan, a.g.e., s.34.

⁸³ Uyar, **Denetim Komitesi ve Türkiye...a.g.e.**, s. 14.

⁸⁴ Braiotta, Gazzaway, Colson, and Ramamoorti, **a.g.e.**, s.49.

finans konusunda uzman ve aynı zamanda çalışkan olmalıdır. Yeni üyelerin grup içinde gelişimi ve üyelerin zamanı etkin kullanımı son derece önemlidir. Komitenin sorumluluğundaki genişlemeye bağlı olarak komite üyeleri denetçi ve yöneticilerle daha fazla görüşmelidirler. Kontrol ve gözetim sorumluluğunun etkin olarak yerine getirilebilmesi için komitenin sağlam, açık görüşlü denetçileri içeren insan kaynağına ihtiyacı vardır.⁸⁵

Komisyona göre aşağıdaki durumların varlığı halinde mali tablolarda hata ve hile olma olasılığı artacağından, komite işletmenin finansal tablolarının incelenmesi sürecinde en yüksek düzeyde dikkat göstermelidir.⁸⁶

1. İyi anlaşılmayan ve açık olmayan iş anlaşmaları ve yöntemler,
2. Denetçi ile işletme yönetimi arasında ortaya çıkan bir anlaşmazlık nedeni ile denetçinin görevinden ayrılması ve yerine gelen yeni denetçinin eski denetçinin anlamadığı noktalarda yönetim ile tamamen aynı fikirde olması,
3. Finansal sonuçların olması gerekenden daha iyi gösterilmesi,
4. İşletme yönetiminin dağınık bir yapıya sahip olmasından dolayı işletmenin iç raporlama sisteminin zayıf olması,
5. Denetçi komitesi ile iç denetçi ve bağımsız denetçi arasındaki toplantılarda işletmenin icra direktörü veya finans direktörünün başkanlık etmesi
6. İşletmenin faaliyet sonuçları ile planlama arasında daima bir uyumun olması. Örneğin faaliyet sonuçlarında hiçbir sapmanın gerçekleşmemesi ve tüm rakamların bütçelendiği gibi çıkması,
7. Yönetim ile bağımsız denetçi arasında sık sık görüş ayrılığının ortaya çıkması,
8. Satış kalemlerinin aylık raporlarda son günlerde, ara mali raporlarda son haftalarda yoğunlaşma,
9. İç denetçinin komiteye ile doğrudan görüşmemesi,
10. Bilanço kalemlerinde ve gelişim trendlerinde beklenmedik değişiklikler olması,
11. İşletmenin muhasebe politikalarının faaliyet gösterdiği sektörden büyük ölçüde farklılık göstermesi,

⁸⁵ a.g.e.,s.50.

⁸⁶ Halim Akbulut, **Muhasebe Denetiminin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin Rolü: Bağımsız Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma**, Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, Yayınlanmamış Doktora Tezi, 2010, s.18.

12. Sürekli olmayan muhasebe ve maliyet politikaları uygulanması,
13. Görünürde bir neden olmadan ve raporlanan gelirlerde bir artış veya azalış yaşanmadan geleceğe ilişkin tahminlerin sık sık değiştirilmesi,
14. Yıllık denetimde işletmede kayıtlara geçirilmemiş olaylara rastlanması,
15. İşletmede uygulanan politika ve prosedürlere ilişkin olarak denetçiler tarafından tavsiye verilmesine rağmen değişiklik konusunda yönetimin isteksiz ve gönülsüz olması,
16. Yıllık ve ara finansal tablo sonuçlarını etkileyebilecek geniş çaplı son dakika değişikliklerinin yaşanması.

1.2.1.12. Sarbanes Oxley Yasası

2000’li yılların başlarında büyük şirketlerde yaşanan muhasebe ve denetim hileleri hem yatırımcılara hem de tüm kamuya büyük zarar vermiştir. Söz konusu hilelerin meydana getirdiği büyük kayıplar, tüm dikkatleri kurumsal yönetim alanına çevirmiştir. ABD şirketlerinde yönetim alanında, özellikle de raporlama ve kamu muhasebesi alanında, ciddi etkiler yapacak radikal hatta bazı alanlarda tartışmalı olan yeni düzenlemeler kısa zamanda hazırlanmıştır.⁸⁷

ABD Kongresi, yaşanan büyük şirket başarısızlıklarından kaynaklanan kamuoyu endişelerini azaltmak ve kamunun ve yatırımcıların yayımlanan kurumsal raporlara karşı güvenini yeniden tesis etmek amacıyla Temmuz 2002’de, SOX olarak bilinen “Yatırımcıları Korumak İçin Kurumsal Açıklamaları Sermaye Piyasası Kanununa ve Diğer Kararlara Uygun Hale Getirerek Doğruluklarını ve Güvenilirliklerini İyileştirme Kanunu” adlı Sarbanes-Oxley Kanununu yürürlüğe koymuştur. Bu yasanın yürürlüğe girmesiyle denetim komiteleri ve kurumsal yöneticiler için yeni sorumluluklar belirlenmiş ve halka açık şirketler için yeni raporlama şartları getirilmiştir.⁸⁸

⁸⁷ Annemarie K.Keinath and Judith C. Walo, **Audit Committee Responsibilities Focusing on Oversight, Open Communication, and Best Practices**, The CPA Journal, November 2004, s.22.

⁸⁸ Erdoğan, **a.g.e.**,s.96.

Sistematik açıdan yasa 11 ana başlıktan oluşmakta olup ana başlıklar halinde aşağıda sunulmuştur.⁸⁹

1. Halka açık şirketler muhasebe ve denetim gözetim kurulu,
2. Denetçi bağımsızlığı,
3. Kurumsal sorumluluk,
4. Kamuyu aydınlatmaya yönelik olarak finansal açıklamaların genişletilmesi,
5. Menkul kıymet analizi yapan uzman ve analistlere ilişkin menfaat çatışmaları
6. Komisyonun kaynakları ve yetkileri
7. İncelemeler ve raporlar
8. Yolsuzluklara ilişkin kurumsal ve cezai sorumluluk,
9. Beyaz yakalılarca işlenen suçlara yönelik cezai artırımlar,
10. Kurumsal vergilerin geri dönüşleri
11. Yolsuzluklara ilişkin kurumsal sorumluluk,

Sarbanes Oxley yasasının denetim komitesi uygulamasına ilişkin getirdiği yenilikler şu şekilde özetlenebilir.⁹⁰

1. İşletmede bir denetim komitesi bulunmaması durumunda yönetim kuruluna bir denetim komitesi kurma yükümlülüğü getirilmiştir.⁹¹ İşletme bünyesinde çalışanlar bu komitede görev alamayacaklardır. İşletme ile iş ilişkisi içinde bulunanlar denetim komitesine üye olamaz. İşletmenin bağlı bir kuruluşunda görev yapamayacakları gibi denetim komitesi üyeliği dışında başka bir ödeme veya ücret alamazlar.
2. Bu yasa ile denetçi-müşteri ilişkisi değişmektedir. Denetçi denetim raporunu işletme yönetimine değil doğrudan komitesine vermelidir. Raporda uygulanan önemli muhasebe politikaları, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde yönetim ile tartışılan tüm alternatif finansal bilgi değerlendirmeleri ve bu alternatiflerin uygulanması durumunda ortaya çıkabilecek sorunlar ve tercih edilen yöntem açıklanacaktır. Bu durum denetçinin görev alanının yönetimden daha çok hissedarlar sorumluluğuna doğru kaydığını göstermektedir.

⁸⁹ Aksoy, **Basel...a.g.e.**,s.220.

⁹⁰ Demirbaş ve Uyar, **a.g.e.**, s.124.

⁹¹ Sec:301 <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf> , s.776. (Erişim Tarihi 25.09.2012)

3. Denetim komitesi denetim firmasının ön onayı, atanması, hizmet ücretinin belirlenmesi, yönetim ile denetçi arasında finansal raporlamaya ilişkin çıkan anlaşmazlıkların çözülmesi gibi bir dizi konunun gözetiminden sorumludur. Yasada denetçi tarafından yapılması yasaklanan faaliyetler dışında kalan vergi konuları gibi denetim dışı tüm hizmetler komitenin ön onayından geçtikten sonra yapılabilir.
4. Denetim komitesi işletmenin muhasebe politikaları, iç kontrol sistemi ve denetim sürecine ilişkin işletme içinden veya işletme dışından gelecek tüm şikâyetlerin değerlendirilmesi ve müdahalesine ilişkin prosedürleri uygulayacaktır. Şüpheli veya uygun olmayan muhasebe ve denetim uygulamalarının ortaya çıkartılabilmesi için gerekli ortam komite tarafından oluşturulacaktır.
5. Denetim komitesi gerekli gördüğü konularda dışarıdan danışmanlık hizmeti alabilir. Bu durumda alınan hizmet karşılığı yapılacak ödemeler için yeterli kaynak komiteye tahsis edilecektir.
6. Denetim komitesinin üyelerden en az biri finans ve mali konularda uzman olmalıdır. Komitede bu konuda uzman üye olup olmadığı, eğer yoksa sebepleri kamuya açıklanmalıdır. Finansal uzman üyenin eğitimi ve tecrübe açısından gerekli niteliklere sahip olup olmadığı konusunda takdir yetkisi Menkul Kıymet Komisyonuna aittir.

1.2.1.13. AB 8.Direktifi

Avrupa Birliği (AB) yıllık ve konsolide hesapların denetimine ilişkin olarak 2004 yılında hazırlanarak yayınlanan 8. Direktif tasarısı 17.05.2006 tarihinde kabul edilmiştir. Gerekli düzenlemeleri oluşturma ve direktif hükümlerine uyum sağlanması için üye devletlere 29.06.2008 tarihine kadar süre tanınmıştır. Yeni 8.direktif, yayımını izleyen 20 gün sonra 29.09.2007 tarihinde de yürürlüğe girmiştir.⁹²

Denetim komitesi ile ilgili AB 8.direktifine göre her kamu yararı işletmenin denetim komitesi olması zorunludur. Üye ülkelerin denetim komitesi işletmenin idari organının icracı olmayan üyelerinden, genel kurul tarafından atanan bağımsız üyelerden

⁹² Aksoy, **Basel...a.g.e.,s.257.**

ve muhasebe ve denetim konusunda yeterli bilgi seviyesine sahip üyelerden oluşması gerekmektedir.⁹³

İdari, yönetim veya denetim organlarının üyelerinin veya denetlenen işletmenin hissedarlarının genel kurul tarafından atanan diğer üyelerin sorumluluklarına ters düşmemek şartıyla, denetim komitesinin görevleri aşağıda belirtilmiştir.⁹⁴

- Finansal raporlama sürecinin takibi,
- Şirketin dâhili kontrol sisteminin etkinliğini, iç kontrol ve risk yönetim sistemlerinin izlenmesi,
- Yıllık ve konsolide finansal tabloların denetiminin izlenmesi,
- Denetçi ve denetim firmasının bağımsızlığını ve özellikle denetlenen işletmenin ilave hizmetler koşullarını incelenmesi ve izlenmesi,

Denetim komitesi, denetimleri yapacak denetçi veya denetim şirketini şirket yönetim kuruluna önerir. Seçilen denetçi veya denetim şirketi, yaptığı denetimler esnasında tespit ettiği önemli konuları (şirket finansal raporlama süreci ve iç kontrol sistemlerine yönelik ciddi, zafiyet, zayıflık ve eksiklikler gibi) denetim komitesine rapor verir.⁹⁵

1.2.2. Türkiye'deki Gelişmeler

1.2.2.1. Sermaye Piyasası Kanunu Açısından Denetim Komitesi

Türkiye'de denetim komitesi ile ilgili düzenleme Sermaye Piyasası tarafından 2002 yılında çıkarılan tebliğle uygulamaya girmiştir.⁹⁶ Hisse senetleri borsada işlem gören ortaklıklar (bankalar hariç) yönetim kurulu tarafından kendi üyeleri arasından seçilen en az iki üyeden oluşan denetimden sorumlu komite kurmak zorundadırlar.

⁹³ <http://www.iktisadidayanisma.com/upload/attachments/Genel/2012-2/AB-8-Nolu-direktifi/AB%20Denetim%20Direktifi-Tadil%202008%20-temiz.doc> (Erişim Tarihi:02.12.2012) s.31.

⁹⁴ a.g.e., s.31.

⁹⁵ Aksoy, **Basel...a.g.e.**,s.279.

⁹⁶ SPK, **Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ** (Seri: X, No: 19) (Çevrimiçi) <http://www.spk.gov.tr/apps/teblig/displayteblig.aspx?id=413&ct=f&action=displayfile&ext=.pdf> (Erişim Tarihi:30.06.2012)

Denetimden sorumlu komite üyelerinin tamamı bağımsız yönetim kurulu üyeleri arasından seçilir.⁹⁷

Hisse senetleri borsada işlem görmeyen ortaklıklar da; isteğe bağlı olarak denetimden sorumlu komite oluşturabilirler.

Buna göre halka açık işletmeler için Sermaye Piyasası Kurulu tarafından denetim komitesi ile ilgili yapılan düzenlemeye göre;⁹⁸

- Ortaklığın muhasebe sistemi, finansal bilgilerin kamuya açıklanması, bağımsız denetimi ve ortaklığın iç kontrol sisteminin işleyişinin ve etkinliğinin gözetimini yapar.
- Bağımsız denetim kuruluşunun seçimi, bağımsız denetim sözleşmelerinin hazırlanarak bağımsız denetim sürecinin başlatılması ve bağımsız denetim kuruluşunun her aşamadaki çalışmaları denetimden sorumlu komitenin gözetiminde gerçekleştirilir, Ortaklığın hizmet alacağı bağımsız denetim kuruluşu ile bu kuruluşlardan alınacak hizmetler denetimden sorumlu komite tarafından belirlenir ve yönetim kurulunun onayına sunulur.
- Denetimden sorumlu komite; en az üç ayda bir olmak üzere yılda en az dört kere toplanır ve toplantı sonuçları tutanağa bağlanarak yönetim kuruluna sunulur. Denetimden sorumlu komite kendi görev ve sorumluluk alanıyla ilgili olarak ulaştığı tespit ve önerileri derhal yönetim kuruluna yazılı olarak bildirir.
- Denetimden sorumlu komite, faaliyetleriyle ilgili olarak ihtiyaç gördüğü konularda bağımsız uzman görüşlerinden yararlanabilir. Denetimden sorumlu komitenin ihtiyaç duyduğu danışmanlık hizmetlerinin maliyeti ortaklık tarafından karşılanır.
- Denetimden sorumlu komite, kamuya açıklanacak yıllık ve ara dönem finansal tabloların, ortaklığın izlediği muhasebe ilkelerine, gerçeğe uygunluğuna ve doğruluğuna ilişkin olarak ortaklığın sorumlu yöneticileri ve bağımsız

⁹⁷ SPK, **Sermaye Piyasası Kurumsal Yönetim İlkeleri**, 2012, s. 23.

<http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=66&fn=66.pdf&submenuheader=null>
(Erişim Tarihi: 30.06.2012)

⁹⁸ SPK, **Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ** (Seri: X No:22)
<http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=590&fn=&ext=.pdf> (Erişim Tarihi: 05.09.2012)

denetçilerinin görüşlerini alarak, kendi değerlendirmeleriyle birlikte yönetim kuruluna yazılı olarak bildirir.

Ortaklığın muhasebe ve iç kontrol sistemi ile bağımsız denetimiyle ilgili olarak ortaklığa ulaşan şikâyetlerin incelenmesi, sonuca bağlanması, ortaklık çalışanlarının, ortaklığın muhasebe ve bağımsız denetim konularındaki bildirimlerinin gizlilik ilkesi çerçevesinde değerlendirilmesi konularında uygulanacak yöntem ve kriterler denetimden sorumlu komite tarafından belirlenir.⁹⁹

1.2.2.2. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu Açısından Denetim Komitesi

Sermaye Piyasası Kurumu halka arz olmuş, hisse senetleri borsada işlem gören işletmeler için denetim komitesi kurma zorunluluğu getirmiştir. Bu düzenleme halka arz olmuş bütün işletmeleri kapsamakla birlikte tek istisnası ise bankalar olmuştur. Bankalar halka arz olmuş olsa bile SPK'nın bu tebliğine tabi değildir. Bunun sebebi BDDK'nın 5411 Sayılı Bankacılık Kanunu'nun 24. maddesine dayandırarak ve halka arz olsun, olmasın bütün bankalar için uygulamasını zorunlu kıldığı "Bankaların İç Sistemleri Hakkında Yönetmelik" adı altında çıkarmış olduğu yönetmelikten kaynaklı oluşudur. Bu yönetmelikte; bankalar için denetim komitelerinin çalışma usul ve esasları, denetim komitesi üyelerinin görev ve sorumlulukları ile üyelerin taşınması gereken nitelikler ayrıntılı bir biçimde açıklanmıştır. Ancak SPK tarafından yayınlanmış Seri: IV No:54 adı altındaki bir diğer tebliğ ise bankalarda dahil olmak üzere İMKB'de işlem gören bütün halka açık işletmeleri kapsamaktadır. Bankalar için 1 yıllık geçiş süresinin belirlendiği bu tebliğde denetimden sorumlu bir komitenin oluşturulması ve söz konusu komite üyelerinin bağımsız üyelere oluşması gerektiği belirtilmiştir.¹⁰⁰

Denetim komitesi uygulamaya geçmeden önce BDDK tarafından 8 Şubat 2001 tarihinde yayımlanmış olan "Bankaların İç Denetim ve Risk Yönetimi Sistemleri Hakkında Yönetmelik" adı altında bir yönetmelik yürürlükteydi. Bu yönetmelik

⁹⁹ SPK, Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri: X, No: 19) (Çevrimiçi)

<http://www.spk.gov.tr/apps/teblig/displayteblig.aspx?id=413&ct=f&action=displayfile&ext=.pdf>

(Erişim Tarihi:30.06.2012)

¹⁰⁰ Çatıkkaş, Okur ve Balkan, a.g.e., s.65.

kapsamında risk yönetimi ve iç denetim (teftiş kurulu ve iç kontrol merkezi) grupları idari açıdan birbirinden bağımsız bir şekilde yönetim kuruluna ve üst yönetime karşı sorumlu olmaları esastır. Bu birimlerin doğrudan yönetim kuruluna bağlı olmaları ve yönetim kurulunda risk yönetimi ve iç denetimden sorumlu bir üyenin bu işle ilgili olarak görevlendirilmesi gerekmektedir. Risk yönetiminin icrai bir fonksiyonun bulunması, teftiş kurulunun ise iç kontrol ve risk yönetimini denetlemesi ve ayrıca tüm bunların tek bir yönetim kurulu üyesinin sorumluluğunun altında gerçekleşmesi bir karışıklık ortaya çıkarmıştır.¹⁰¹ Bu sorun denetim komitelerinin bankalarda faaliyete geçmesiyle birlikte son bulmuştur. Çünkü bankalarda denetim komiteleri; risk yönetimi, iç denetim ve iç kontrol faaliyetlerini yönetim kurulu adına gözetmekle ve etkinliğini sağlamakla yükümlüdür.

Denetim komitesi, bankanın yönetim kurulu adına bankanın sahip olduğu iç kontrol, iç denetim ve risk yönetimi sistemlerinin etkinliğini ve yeterliliğini sağlamak için faaliyette bulunur. Yönetim kurulu adına izlemiş olduğu bu iç sistemler kapsamındaki birimlerin ve bankanın muhasebe ve raporlama sistemlerinin ilgili kanun ve düzenlemeler kapsamında işleyişini ve üretilen bilgilerin doğruluğunu sağlamakla sorumludur.¹⁰²

Bankalarda denetim komitelerinin kurulması bankaya birçok noktada yarar sağlamaktadır. Denetim komitelerinin bankada faaliyet göstermesinin, bankaların kredi verme olasılığına olan etkisi üzerine yapılan bir araştırmada; bir bankada denetim komitesinin varlığı o bankanın kredi verme olasılığını arttırdığı sonucuna ulaşılmıştır.¹⁰³

Denetim komitesi yönetim kuruna bağlı, icra görevi bulunmayan yönetim kurulu üyelerinden oluşan alt komitelerden biridir. İç sistemler kapsamında yer alan iç denetim,

¹⁰¹ Selda Aytekin ve Arzu Pişkinioğlu, **Bankalarda Risk Yönetimi, Teftiş Kurulu ve İç Kontrol Birimlerinin Organizasyonu**, Active Dergisi, Eylül-Ekim 2003, s.32-36

¹⁰² BDDK, **Bankaların İç Sistemleri Hakkındaki Yönetmelik**, Madde:6, 2006.

http://www.bddk.org.tr/websitesi/turkce/mevzuat/bankacilik_kanununa_iliskin_duzenlemeler/11013bank_alarin_ic_sistemleri_hakkinda_yonetmelik_24_02_2011.pdf (Erişim Tarihi: 25.08.2012)

¹⁰³ Çatıkkaş, Okur ve Balkan, a.g.e., s.66.

iç kontrol ve risk yönetimi ise denetim komitesine bağlıdır. Bu yapı, bankaların organizasyon yapısı içerisinde en çok karşılaşılan yapıdır.¹⁰⁴

Bankalarda iç sistemler kapsamında yer alan iç kontrol sistemi, iç denetim sistemi ve risk yönetimi sistemi organizasyon yapısı içerisinde yönetim kuruluna bağlı olarak kurulmaktadır. Yönetim kurulları bu kapsamdaki görev ve sorumluluklarını kısmen veya tamamen iç sistemler sorumlularına devredebilmektedir. İç sistemler sorumluluğu ancak icra görevi bulunmayan yönetim kurulu üyelerine veya bu nitelikteki yönetim kurulu üyelerinden oluşan bir komiteye ya da denetim komitesine devredilebilmektedir.¹⁰⁵

1.2.2.3. Türk Ticaret Kanunu Açısından Denetim Komitesi

Denetim komitesi 6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunundaki denetim kurulundan farklı olup yönetim kurulunun komitelerinden biridir. Asli işlevi, muhasebe, denetim, iç kontrol sistemi ve mali raporlama uygulamaları ile ilgili olarak yönetim kuruluna gözetim görevinde yardımcı olmaktır. Yönetim kurulunun onayına bağlı olarak, denetim komitesi yönetim kurulunun mali ve iç denetim konularında finans ve muhasebe konularında bilgili bağımsız üyelerden oluşur.¹⁰⁶

14.02.2011 tarih ve 27846 sayılı resmi gazetede yayımlanarak 01.07.2012 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş olan 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununun 366. maddesi 2. fıkraya hükmünden halka açık şirketlerde hali hazırda bulunan denetim komitesi uygulamasının tüm şirketlere yaygınlaştırılabileceği yönündedir. Denetim komitesinin yanı sıra 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.¹⁰⁷ Ancak kanun metninden bu

¹⁰⁴ BDDK, **Bankaların İç Sistemleri Hakkındaki Yönetmelik**, Madde:6, 2006.

http://www.bddk.org.tr/websitesi/turkce/mevzuat/bankacilik_kanununa_iliskin_duzenlemeler/11013bank_alarin_ic_sistemleri_hakkinda_yonetmelik_24_02_2011.pdf (Erişim Tarihi:25.08.2012)

¹⁰⁵ **Bankaların İç Sistemleri Hakkındaki Yönetmelik**, Madde:4-5, 2006.

http://www.bddk.org.tr/websitesi/turkce/mevzuat/bankacilik_kanununa_iliskin_duzenlemeler/11013bank_alarin_ic_sistemleri_hakkinda_yonetmelik_24_02_2011.pdf (Erişim Tarihi:25.08.2012)

¹⁰⁶ IIA, **Uluslararası İç Denetim Standartları**,

http://www.tide.org.tr/uploads/Ic_denetim%20standartlari_2011_turkce.pdf s.21. (Erişim Tarihi:15.10.2012)

¹⁰⁷ İSMMM Mevzuat Serisi 9, **Türk Ticaret Kanunu**, Yayın No.142, İstanbul, 2011, s. 226.

komite ve komisyonların gerek görülmemesi halinde kurulmayabileceği (ihtiyari olduğu) anlaşılmaktadır. Bu komitelerin ihtiyari olması halinde şirketlerin komiteler kurması zamana yayılacak ve işleyiş etkinliği düşük olacaktır.

Yönetim kurulu, şirketin faaliyetleri hakkında bilgi sahibi olmak ve işlemlerin seyrini izlemek için komite ve komisyonlar kurmasının yanı sıra bağımsız ve objektif bir güvenceye ihtiyaç duyacaktır. Bu konuda en etkin desteği, ana görevi bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyeti olan “İç Denetim” fonksiyonu vasıtasıyla alabileceği açıktır. Kurumların işleyiş, raporlama ve dolayısıyla karar alma süreçlerinin bir iç denetim fonksiyonu ile güvence altına alınması, kurumsal sürdürülebilirlik açısından önem taşımaktadır. Bu nedenle pay ve menfaat sahiplerinin hak ve çıkarlarını korumak sorumluluğunda olan yönetim kurulları için güvence teşkil eden bir iç denetim fonksiyonu ihtiyaç olarak ortaya çıkmaktadır. Ayrıca, kanunun 369. madde ve 1. fıkrasında ifade bulan yönetim kurulu üyeleri ve yönetimle görevli üçüncü kişiler, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeni ile yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyarak gözetmek yükümlülüğü altındadırlar, hükmünün gereğini yönetim kurulları şirketlerinde iç denetim faaliyeti ile sağlayabileceklerdir.¹⁰⁸

¹⁰⁸ Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği, **Yeni Türk Ticaret Kanunu ve İç Denetime İlişkin Düzenlemeler Hakkında Görüş – Öneriler**, İstanbul, Temmuz, 2012.

İKİNCİ BÖLÜM

DENETİM KOMİTESİNİN YAPISI GÖREV VE SORUMLULUKLARI

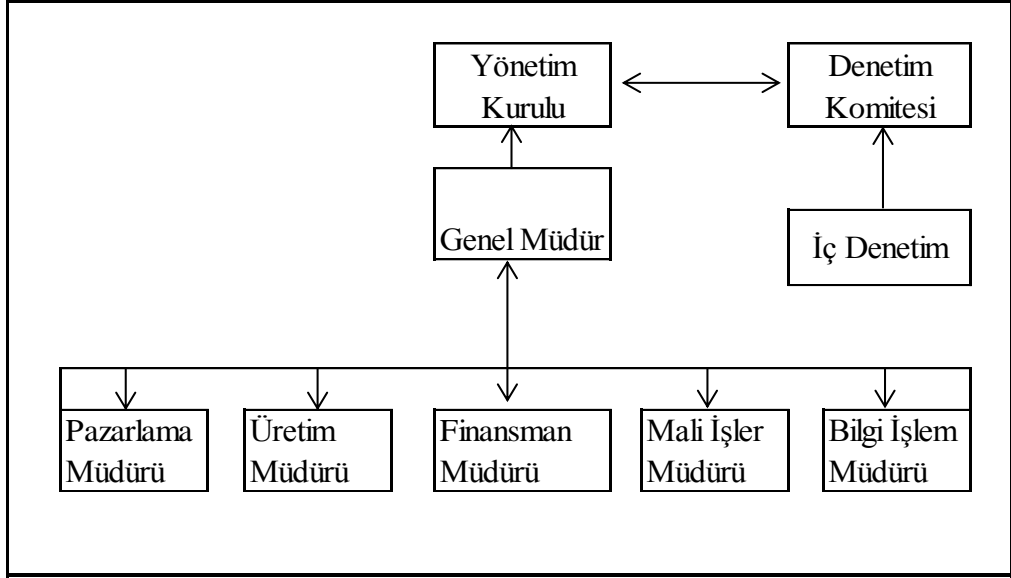
İkinci bölümde denetim komitesinin yapısı ve işletme içindeki görev ve sorumlulukları şeklinde iki alt bölümde ele alınmıştır. Birinci alt bölümde denetim komitesinin yapısı, üyelerin sayısı ve nitelikleri, çalışma usulleri incelenecektir. İkinci alt bölümde ise denetim komitesinin işletme içindeki görev ve sorumlulukları incelenecektir.

2.1. Denetim Komitesinin Organizasyon İçindeki Yeri

Denetim komitesi yönetim kuruluna bağlı olarak işletmenin işleyişinin ve faaliyetlerinin yasa ve düzenlemelere olan uygunluğu kapsamında işletmenin iç kontrol, finans, muhasebe ve raporlama süreçlerinin gözetimini sürdürmektedir. Ancak denetim komitesinin oluşturulması yasal olarak tek karar alma ve sorumlu tayin edilen yönetim kurulunun görev ve yetkilerinin devri anlamına gelmemektedir.¹⁰⁹

¹⁰⁹ Demirbaş ve Uyar, **a.g.e.**, s. 149.

Komitenin işletme organizasyonundaki yeri aşağıdaki şekilde gibidir.



Kaynak: Süleyman Uyar, **Denetim Komitesi ve Türkiye Uygulaması**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul,2004, s.39.

Şekil 2: Denetim Komitesinin İşletme Organizasyonundaki Yeri

Şekilden görüleceği üzere denetim komitesi yönetim kurulu ile birlikte karar sürecinde en üst düzeyde bulunmaktadır.

2.2. Denetim Komitesinin Yapısı

Denetim komitesinin etkinliğini belirleyen temel etkenlerin başında denetim komitesinin yapısı gelmektedir. Sermaye Piyasası Kurulunun (SPK) kurumsal yönetim ilkelerine ilişkin düzenlemesinde komite üyelerinin tamamının bağımsız yönetim kurulu üyeleri arasından seçilmesi zorunludur.¹¹⁰

İşletmelerin mali durumu ve karşılaştığı riskler konusunda pay sahipleri yönetimden yeterli, doğru ve zamanında bilgi talep etmektedirler. Bu noktada Denetim Komitesi (Audit Committee -AC) hem yönetim kuruluna yardımcı bir organ, hem de pay sahiplerinin şirket hakkında edinmek istediği bilgiler konusunda onlara güvence veren konumundadır. İşletmede bir denetim komitesi oluşturulması,

¹¹⁰ Deloitte, **Denetim Komitesi: Komite Üyelerinin Bağımsızlığı ve Nitelikleri**, Kurumsal Yönetim Serisi No:2, 2008, s.2.

yönetim kurulunun yeterli bir kontrol sisteminin var olmasını ve sürdürülmesini sağlama sorumluluğunu yerine getirmesi ihtiyacından doğmaktadır. Ayrıca böyle bir komite hem iç kontrol sistemini hem de iç denetim faaliyetlerini güçlendirecek, hem de bağımsız denetçinin çalışmalarının gözetimini yapacaktır. Denetim Komitesi, özellikle halka açık şirketler açısından zorunlu olmakla birlikte,¹¹¹ çeşitli kurumlar tarafından tavsiye nitelikli kararlarda tüm şirketler için önerilmektedir. Yönetim kurulunun daha etkin işlemlerini sağlaması ve iç kontrol sisteminin etkinleştirilmesindeki rolü göz önüne alındığında halka açık olmayan şirketlerin de denetim komitesine sahip olması faaliyetlerinin daha etkin ve düzenli olmasını, iç kontrol sisteminin daha iyi işlemlerini sağlayacaktır.¹¹²

Denetim komitesi, yönetim kurulunun bir komitesi olarak yönetim kuruluna karşı sorumludur. Denetim komitesi, yönetim kurulu adına denetim faaliyetleri ile ilgili hususlarda gözetim yapan bir organdır. Denetim komitesinin üyelik, görev, yetki ve sorumluluklarını belirleyen yazılı bir yönetmeliği bulunmalıdır.¹¹³

Denetim komitesi yönetmeliğinde, denetim komitesinin amacı ve yükümlülüklerini, toplantı zamanlarını, organizasyonunu, görev ve sorumluluklarını, yapısını, yönetim, bağımsız denetçi ve iç denetçi ile ilişkisini, raporlama sorumluluğunu içermelidir. Ayrıca iç denetim birimi sorumlusunun doğrudan denetim komitesine raporlama yapmasına olanak sağlanmalıdır. Bu nedenle denetim komitesinin yapısal oluşumunda gözetim işlevini etkili bir biçimde yerine getirecek üye yapısına sahip olmasına dikkat edilmelidir. Bu amaçla komite üyelerinin oluşumunda üyelerin bağımsızlığı önem taşımaktadır.¹¹⁴

¹¹¹ Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri: X, No: 19) (Çevrimiçi)
<http://www.spk.gov.tr/apps/teblig/displayteblig.aspx?id=413&ct=f&action=displayfile&ext=.pdf>
Erişim Tarihi:30.06.2012)

¹¹² Uzun, **Yönetim...a.g.e**, s.58.

¹¹³ Deloitte, **Denetim Komitesi: Rol ve Sorumlulukları**, Deloitte Türkiye Raporu, Kurumsal Yönetim Serisi No:1, 2008, s.1.

¹¹⁴ Münevver Yılancı, **Denetim Komitesinin İç Denetim Etkinliğini Sağlamadaki ve Hileleri Önlemedeki Rolü**, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Ocak 2003, s.28.

2.2.1. Denetim Komitesinin Kurulması ve Üye Yapısı

İşletmelerde denetim komitesi kurulması sırasında dikkat edilmesi gereken nokta komitenin kaç üyeden oluşması gereğidir. Komite üye sayısı belirlerken yapılan yasal öneriler ve tavsiyeler dikkate alınabilir. Örneğin Cadbury Komitesi tavsiyelerine göre borsada işlem gören işletmeler en az biri yönetimde icracı olmayan üyeden oluşan ve en az üç üyeli denetim komitesi kurmalıdır.¹¹⁵ Blue Ribbon Komitesi tavsiyelerinde denetim komitesinin üye sayısının en az üç kişiden oluşması gerektiği belirtilmiştir.¹¹⁶

Sarbanes Oxley Yasasında denetim komitesinde yer alacak üye sayısı ile ilgili bir belirleme yapılmamıştır. Ancak üyelerinin nitelikleri ile ilgili belirleme yapılmıştır. Denetim komitesi üyelerinden birinin bağımsız yönetim kurulu üyelerinden biri olmasını istemiştir. Ayrıca en az bir tanesinin finansal konularda uzman olmasını gerekli görmüştür.¹¹⁷

İngiltere Ekonomi ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan denetim komitesi el kitabında yönetim kurulu en az üç üyeden, bir denetim komitesi kurmalıdır. Komite başkanı yönetim kurulu bağımsız bir icracı olmayan üye olmalı ve komite üyelerinin en az biri yeni ve ilgili finansal deneyime sahip üyelerden olmalıdır.¹¹⁸

SPK'ya göre hisse senetleri borsada işlem gören ortaklıklar yönetim kurulu tarafından kendi üyeleri arasından seçilen en az iki üyeden oluşan denetimden sorumlu komite kurmak zorundadırlar.¹¹⁹

¹¹⁵ Cadbury Committee, **Report of the Committee on, The Financial Aspects Of Corporate Governance**, 1992, s.27.

¹¹⁶ Braiotta, Gazzaway, Colson, and Ramamoorti, **a.g.e.**, s.17-20.

¹¹⁷ Sec:301 <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf> , s.776. (Erişim Tarihi 25.09.2012)

¹¹⁸ Hm Treasury, **Audit Committee Handbook**, March 2007, s.5.

¹¹⁹ SPK, Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri: X, No: 19) (Çevrimiçi) <http://www.spk.gov.tr/apps/teblig/displayteblig.aspx?id=413&ct=f&action=displayfile&ext=.pdf> (Erişim Tarihi:30.06.2012)

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumuna göre denetim komitesi üyeleri icra görevi bulunmayan yönetim kurulu üyeleri arasından en az iki kişiden oluşur.¹²⁰

Denetim komitesi üye sayısı belirlenirken komitenin görüş ve tecrübesini birleştirecek kadar büyük, etkin çalışacak kadar da küçük olmalıdır. Yapılan araştırmalar üye sayısı arttıkça komitenin etkinliğinin azaldığını göstermiştir. Bunun için komite üye sayısı fazla olmamalıdır. Uluslararası uygulamalarda şirketler denetim komitesi üye sayısını 3-6 üyeden oluşacak şekilde kurmaktadır. Üye sayısı tespit edilirken şirketin örgüt yapısı ve büyüklüğü dikkate alınmalıdır. İşletmeler komitenin büyüklüğünü kendi şartlarına göre belirlerken ideal üye sayısının 3-5 kişiden oluşması gerektiği kabul edilmektedir.¹²¹

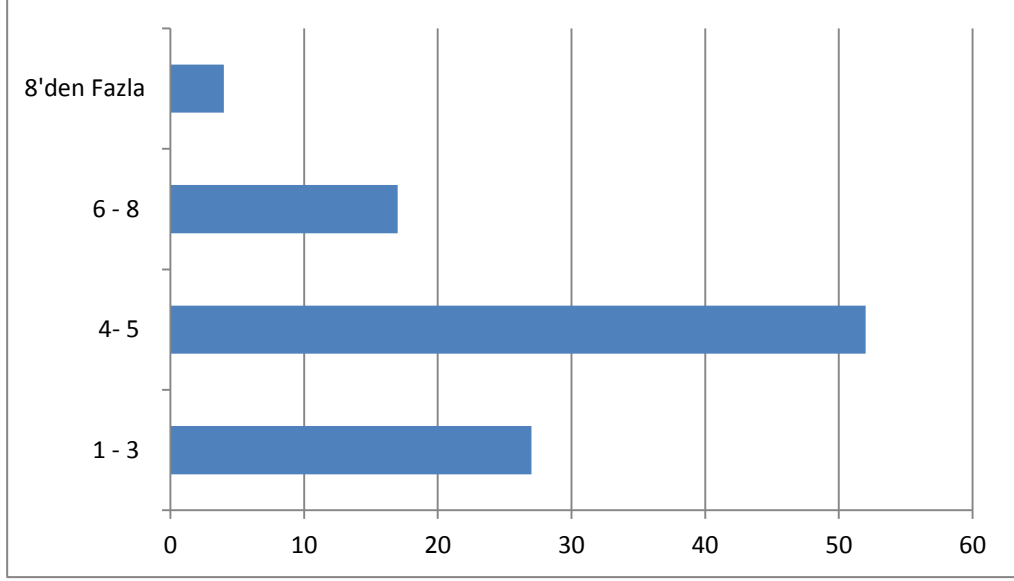
Denetim komitesinde yer alacak üyelerin ideal sayısı belirlenirken uluslararası uygulamalarda yer alan ve aşağıdaki tabloda özetlenen organizasyonel özelliklerin dikkate alınabilir.¹²²

- Şirket yapısının ve sektörün karmaşıklığı
- Halka açıklık durumu
- Şirketin büyüklüğü
- Denetim komitesine verilen sorumluluklar ve uzmanlık düzeyi
- Yönetim kurulunun büyüklüğü ve üye sayısı
- Şirketin kültürü ve ihtiyaçları
- Üyelerin başka kurul komitelerine ve dış komitelere atanmaları
- Denetim komitesi yönetmeliğinde öngörülen hususlar

¹²⁰ 5411 Sayılı Bankacılık Kanunu, 2005, md.24. (Çevrimiçi)
http://www.bddk.org.tr/websitesi/turkce/Mevzuat/Bankacilik_Kanunu/15405411_6300_ve_6327_635_2_sayili_kanun_ile_degisik_islenmis_10.7.2012x.pdf (Erişim Tarihi: 01.08.2012)

¹²¹ Demirbaş ve Uyar, **a.g.e.**, s. 134.

¹²² TÜSİAD, **Uygulama...a.g.e.**, s.29.



Kaynak: IIA Küresel Denetim Bilgi Ağı, Denetim Komitesi Aktiviteleri Araştırması Temmuz 2008

Şekil:3 Denetim Komitesinin Üye Sayısı (Dünya Ortalaması)

Temmuz 2008’de yapılan “IIA Küresel Denetim Bilgi Ağı, Denetim Komitesi Aktiviteleri Araştırması” (IIA’s GAIN July 2008 Flash Survey on Audit Committee Activites) çalışmasına göre uluslararası uygulamalarda denetim komitesinin üye sayılarının ortalama 4-5 arasında değiştiği görülürken İstanbul Menkul Kıymetler Borsasına Kayıtlı şirketlerde üye sayısı en fazla iki olduğu görülmüştür.¹²³

Denetim komitesi kurulması sırasında dikkate alınması gereken unsurlar denetim komitesinin yapısı ve üyelerin sahip olması gereken niteliklerdir. Bunun için denetim komitesi kuruluş sürecinde aşağıdaki noktalara dikkat edilmelidir.¹²⁴

- Denetim komitesi üyeleri yönetim kurulunun bağımsız üyeleri arasından seçilmelidir.
- Üye sayısı 3-5 arasından olmalıdır.

¹²³ a.g.e., s.29.

¹²⁴ Johnson Howard J. (2002) **The Relationship Between Internal Auditing And The Audit Committee: A Tool For Mitigating Risk,** dan Mahmut Demirbaş ve Süleyman Uyar, **Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi,** İstanbul: Güncel Yayıncılık,1.Basım, 2006, s. 135.

- Üyelerin finansman konularında yeterli bilgiye ve tecrübeye sahip olması gerekir. Komiteye seçilen üyeler şirketin finansal yapısı, raporlama süreci ve şirket faaliyetleri konusunda eğitim verilmelidir.
- İşletme içinde denetim komitesi üyelerine sürekli ve yeterli bilgi akışını sağlayacak bir sistem kurulmalıdır.
- Denetim komitesi çalışma raporları işletme genel kurula sunulmalıdır.
- Denetim komitesi belirli aralıklarla ve düzenli önceden tespit edilmiş gündem ile toplantı yapmalıdır.
- Yönetim kurulunun onayı alınarak denetim komitesi çalışma usul ve esaslarının belirlenmiş olduğu bir yönetmelik hazırlanmalıdır.
- Komite görev ve sorumluluğunu yerine getirebilecek yetkiye ve kaynağa sahip olmalıdır veya bu kaynak komiteye tahsis edilmelidir.

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde denetim komitesi kurulması sırasında izlenmesi gereken adımlar; denetim komitesinin yazılı bir yönetmeliği olmalı, komiteye seçilecek üyelerin bağımsızlığı sağlanmalı, komite üyelerinin finans konularından yeterli bilgi ve tecrübeye sahip olmalı, görev ve sorumluluklarını yerine getirirken yeterli kaynak tahsis edilmeli ve belirli aralıklarla toplantılar yapmalıdır.

İstanbul Menkul Kıymetler Borsası Kurumsal Yönetim Endeksi'ndeki 24 firma ile ilgili 2009 yılı veriler toplanmış ve yapılan inceleme sonucunda, denetim komitesi ve kurumsal yönetim komitesi olmak üzere iki komiteye sahip olan işletmelerin bu komitelerden herhangi bir tanesine sahip olan işletmelerin hisse senedi getirilerinden daha yüksek olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca, komite başkanlarının tümü bağımsız olan işletmelerin varlık getiri oranlarının ve özkaynak getiri oranlarının komite başkanlarından herhangi biri bağımsız olmayan işletmelerden daha düşük olduğu belirlenmiştir.¹²⁵

¹²⁵ Evren Dilek Şengür ve A.Seden Özbek Püskül, **İMKB Kurumsal Yönetim Endeksindeki Şirketlerin Yönetim Kurulu Yapısı ve İşletme Performansının Değerlendirilmesi**, S.31., Aralık 2011, s.33-46.

2.2.2. Denetim Komitesi Üyelerinin Nitelikleri

Denetim komitesi üyelerinin görevlerini ve işlevlerini etkin olarak yerine getirebilecek bilgi ve deneyime sahip olmaları gereklidir. Bu nedenle öğrenim seviyesi, eğitim konuları, deneyim süresi denetim komitesi üyelerinde olması gereken niteliklerin belirlenmesinde önem taşımaktadır. Denetim komitesi üyelerinin görevlerini yerine getirirken sahip olması gereken nitelikler; görevin gerektirdiği eğitimi alması, yeterli bilgi ve deneyime sahip olması ve çalışmalarında gerekli özeni göstermesidir.¹²⁶

Denetim komitesine üye olacakların taşıması gereken nitelikler işletmenin denetim komitesi yönetmeliğinde belirtilebilir. Bu şekilde yönetmelikte yer alması komite üyelerinden istenen niteliklerin bir standardının oluşması açısından iyi olacağı değerlendirilmektedir.

Denetim komitesinin her üyesi belirli niteliklere sahip olmalı ve değerli katkılarını komite çalışmalarında sunmalıdır. Bu açıdan komite üyelerinin sahip olması gereken nitelikler genel olarak aşağıdaki gibi sıralanabilir;¹²⁷

- Şirket yönetiminden bağımsız davranabilme,
- Dürüstlük ilkesine sahip olma
- İşine zaman ayırması, zamanını ve enerjisini işe ayırması,
- Meraklı ve bağımsız yargılama gücü olmalı,
- Doğru ve dürüst görüşler verebilme becerisi olmalı,
- Farklı perspektifler ve yapıcı öneriler sunabilmeli,
- İşletmenin faaliyet konusu hakkında bilgi sahibi olma,
- Temel finansal tablolar hakkında bilgi sahibi olmalı, bu tabloları okuyabilmeli, onlar hakkında sorular sorabilecek düzeyde olmalıdır.

Yeni atanan kurul üyeleri başlangıçta bu niteliklere sahip olmayabilir. Bu özelliklere sahip olmak için komite üyelerine 6-12 ay kadar süre verilmeli ve bu süre komite üyelerin şirketin işlemlerine aşina olabilmeleri içindir.¹²⁸

¹²⁶ Deloitte, **Denetim Komitesi: Komite....a.g.e.**, s.2.

¹²⁷ Price Waterhouse Coopers, **Audit Committees, Good Practices For Meeting Market Expectations**, 2nd edition, New York, 2003, s. 17.

BDDK bankalar için yayımladığı düzenlemede yönetim kurulunun denetim ve gözetim faaliyetlerinin yerine getirilmesine yardımcı olmak üzere yönetim kurullarınca oluşturulacak denetim komitelerine seçilecek yönetim kurulu üyelerinin aşağıdaki nitelikleri haiz olmalarına karar verilmiştir.¹²⁹

- Komite üye olacakların yönetim kurulu tarafından icrai görevi olmayan üyelerden seçilmesi,
- İç denetim, iç kontrol, risk yönetimi, mali kontrol ve muhasebe birimlerinde görev yapanlar hariç, bankanın ve konsolidasyona tabi ortaklıklarının personeli olmaması,
- Bankanın ve konsolidasyona tabi ortaklıklarının bağımsız denetimini yapan kuruluşların ortağı veya personeli olmaması veya bağımsız denetim sürecinde yer almaması,
- Bankaya ve konsolidasyona tabi ortaklıklarına danışmanlık veya destek hizmeti veren kuruluşların ortağı veya personeli olmaması veya bu hizmeti veren kişilerden olmaması,

2.2.2.1. Denetim Komitesi Üyelerinin Bağımsızlığı

Halka açık işletmelerde hissedarların çıkarlarını koruyan onların temsilcisi olan denetim komitesidir. Denetim komitesi görevleri yerine getirirken bağımsız davranmalıdır. Bunun nedeni denetim komitesinden beklenmekte olan işletme yönetimini bağımsız bir şekilde değerlendirme ve pay sahipleri ile kamuoyunu doğru ve zamanında bilgilendirme sorumluluğu olduğundandır. Bağımsızlık kavramı bazı düzenlemelerde işletme yönetim kurulu dışından bir üye atanması olarak değerlendirildiği gibi yönetim kurulunda icracı olmayan üyeler arasından seçilebileceği şeklinde tanımlanabilmektedir.¹³⁰

Blue Ribbon Komitesi'nin 1999 yılında yayınlanan raporunun 2 numaralı önerisine göre kote olan işletmeler, tüm üyeleri bağımsız yöneticilerden oluşan

¹²⁸ a.g.e., s.17.

¹²⁹ http://www.tbb.org.tr/tr/Duzenlemeler/Yasal_duzenlemeler.aspx (Erişim Tarihi: 24.09.2012)

¹³⁰ Çatıkkaş, Okur ve Balkan, a.g.e, s.42.

denetim komitesi oluşturacaklardır. Ancak bağımlılığı açıklanmak şartıyla üyelerden bir tanesi bağımsız olmayabilir.¹³¹

Enron olayından 6 ay önce bir telekomünikasyon şirketinin perakende satış firması olan Harris Scarfe ve en büyük sigorta şirketi olan HHH şirketinde ortaya çıkan muhasebe hileleri ve yolsuzluklar yatırımcı güvenini önemli ölçüde yok etmiştir. Bu hile ve yolsuzlukların en büyük nedeni finansal bilgilerin yönetimden saklanması ve denetim firmalarının yapılan usulsüzlüklere göz yummasıdır. Bu şirketlerde görülen ortak nokta şirketlerin denetim komitelerinin yönetim kurullarından bağımsız olmaması ve denetimlerinin aynı denetim firmaları tarafından gerçekleştirilmiş olmasıdır.¹³²

Muhasebe skandalları ve mali tabloların kalitesi hakkında endişeler denetim komitesinin etkinliği için birçok toplantılar yapılmasına neden olmuştur. 1999 yılında Blue Ribbon Komitesi ile başlayan ve Sarbanes Oxley Yasası ile sonuçlanan bu toplantıların tek bir ortak noktası denetim komitesine bağımsızlığını arttırmak olmuştur. Sarbanes Oxley yasasının bölüm 301'e göre tüm borsaya kote şirketlerde bağımsız üyelerden oluşacak denetim komitesi kurulması gereklidir.¹³³

Sermaye Piyasası Kurulunun Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliği'ne göre denetim komitenin iki üyeden oluşması halinde her ikisinin, ikiden fazla üyesinin bulunması halinde üyelerin çoğunluğunun, genel müdür veya icra komitesi üyesi gibi doğrudan icra fonksiyonu üstlenmeyen ve yönetim konularında Murahhaslık sıfatı taşımayan yönetim kurulu üyelerinden oluşması zorunludur.¹³⁴

¹³¹ Blue Ribbon Committee On, **Improving The Effectiveness Of Corporate Audit Committees**, New York, 1999, s.11-12.

¹³² Durmuş Acar ve Serpil Senal, **Bağımsız Denetim Kalitesinin Arttırılmasında Kamu Gözetim Kurulunun Rolü: Bağımsız Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma**, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 2011, s.38.

¹³³ Scott N.Bronson, Joseph V.Carcello, Carl W. Hollingsworth and Terry L.Neal **Are Fully Independent Audit Committees Really Necessary**, s.2.

¹³⁴ ¹³⁴ Bertan Kaya, **Denetim Komitesi ve İç Denetim Etkinliği Arasındaki İlişki**, http://www.bertankaya.net/index.php?option=com_content&view=article&id=9949:denetim-komitesi-ve-c-denetim-etkinlii-arasndaki-liki&catid=29:genel&Itemid=54 Temmuz 2012, (Erişim Tarihi: 01.10.2012)

Denetim komitesi üyelerinin bağımsız olabilmesi, hiçbir etki altında kalmadan, hiç çekinmeden ve çıkar çatışmasına girmeden karar alabilmesi, görüş beyan edebilmesidir. Bu nedenle komite üyelerinin bağımsızlıklarının sağlanması için komiteye seçilecek kişilerin işletme faaliyetleri ile ilgili icrai sorumlulukları bulunmamalı, özellikle yönetimden tamamen bağımsız olmalıdır. Yönetim kurulu üyeleri arasında yönetimle ilişkili olan kişilerin tarafsız olarak karar almalarını bekleyemeyiz. Bu nedenle etkin bir denetim komitesinin var olabilmesi için önde gelen koşul komite üyelerinin yönetimden bağımsız hareket edebilecek niteliklere sahip olmasıdır.¹³⁵

2.2.2.2. Denetim Komitesi Üyelerinin Uzmanlığı

Denetim komitesi üyeleri, mutlaka yeterli derecede muhasebe, mali raporlama, iç kontrol, iç denetim ve bağımsız denetim, risk yönetimi, ulusal ve uluslararası düzenlemeler ve standartlar hakkında bilgi sahibi olmalı, uygulama deneyimi ve mesleki ruhsat ve sertifikaları bulunmalıdır.¹³⁶

ABD’de Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (Securities Exchange Commission-SEC) tarafından Sarbanes Oxley yasası denetim komitesi üyelerinin finans konularında uzman olması gerektiğini belirtmiştir.¹³⁷ SEC tarafından bir üyenin finansal uzman olarak değerlendirilebilmesi için aşağıdaki şartları taşıması gerekmektedir.¹³⁸

- Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini ve finansal tabloları okuyabilme analiz etme ve anlayabilme,
- Finansal tabloların denetime hazırlanmasında tecrübeye sahip olma,
- İç kontrol mekanizmaları ve muhasebe prosedürlerini bilme,
- Denetim komitesinin işlevlerini anlayabilme,

¹³⁵ Deloitte, **Denetim Komitesi: Komite....a.g.e.**, s.1.

¹³⁶ Deloitte, **Denetim Komitesi: Komite....a.g.e.**, s.2.

¹³⁷ Hasan R.HassabElnaby, **Audit Committees Oversight Responsibilities Post Sarbanes-Oxley Act**, American Journal of Business,2007, No:2, s.2.

¹³⁸ Sec:407 <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf> , s.790. (Erişim Tarihi 25.09.2012)

SEC tarafından tespit edilmiş bu kriterlere göre denetim komitesine üye olacakların yeterli seviyede muhasebe ve finansal tabloları analiz edebilme bilgisine haiz olması gerektiği anlaşılmaktadır.

NYSE ve NASD yayımlamış oldukları raporda, 200 milyon dolardan yüksek tutarda halka açılan işletmelerde en az üç adet üyenin bulunmasını istemiş ve bu üyelerin finansal bilgisinin yüksek olmasının önemini belirtmiştir. Ayrıca NYSE ve NASD'ye göre işletmeler, denetim komitesi üyelerinden en azından birinin finansal uzmanlığa sahip olmasına dikkat etmesi gerektiğini belirtmişlerdir.¹³⁹ Çünkü finansal uzmanlığa sahip denetim komitesi üyeleri, maddi hataların saptanması gibi finansal raporlama üzerindeki gözetim sorumluluklarını daha etkin bir şekilde yerine getirebilmektedir.

Denetim komitesinde finansal konularda uzman olup olmamasının finansal tablolar üzerindeki etkisi üzerine yapılan araştırmaya göre; denetim komitesindeki finansal uzman sayısı ile finansal sorunların tekrar ortaya çıkması arasında negatif bir ilişki vardır. Yani denetim komitesinde yer alan finansal uzmanlar, finansal sorunların tekrar ortaya çıkma ihtimalini azaltmaktadır.¹⁴⁰

Türkiye Sermaye Piyasasına Kurulu'na göre halka açık şirketlerde oluşturulması gereken denetim komitelerinin ortaklığın muhasebe sistemi, iç kontrol sisteminin işleyişi ve etkinliğinin gözetimini yapar. Ortaklığın kamuya açıklanacak yıllık ve ara dönem finansal tabloların, ortaklığın izlediği muhasebe ilkelerine, gerçeğe uygunluğuna ve doğruluğuna ilişkin yönetim kuruluna yazılı rapor verir.¹⁴¹ Denetim komitesinin bu görevleri yerine getirebilmesi için muhasebe ve finansal tablolar konularında yeterli bilgi ve tecrübeye sahip olması gerektiği anlaşılmaktadır.

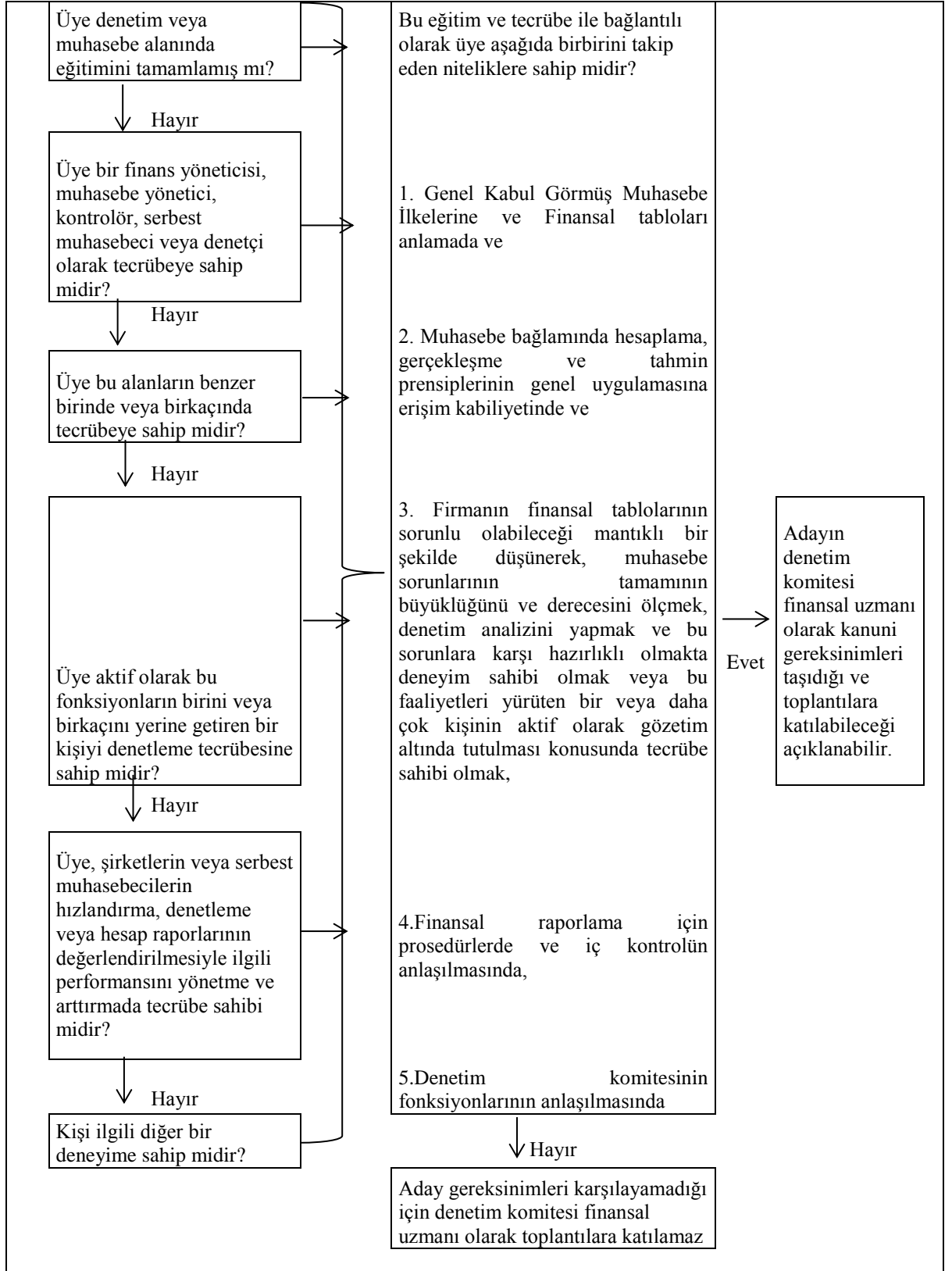
¹³⁹ Blue Ribbon Committee On, **Improving The Effectiveness Of Corporate Audit Committees**, New York, 1999, s.12.

¹⁴⁰ Çatıkkaş, Okur ve Balkan, **a.g.e**, s.59.

¹⁴¹ **Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ** (Seri:X, No:22), Madde:25
<http://www.spk.gov.tr/apps/teblig/displayteblig.aspx?id=295&ct=f&action=displayfile&ext=.pdf>
(Erişim Tarihi: 02.08.2012)

Yapılmış olan bir çalışmada çalışmada; denetim komitesinin bağımsızlığı, faaliyet seviyesi, finansal uzmanlığı gibi karakteristik özelliklerinin finansal tablo hataları üzerindeki etkisini incelemiştir. Çalışmanın sonucuna göre, en az bir finansal uzman bulunduran ve bağımsızlığı sağlanmış denetim komitelerinin bulunduğu işletmelerin, finansal tablolarında hata oranları daha düşük seviyelerde bulunmuştur.¹⁴² Bir komite üyesinin uzman olarak nitelendirilebilmesi için şu karar ağacından yararlanılabilir.

¹⁴² Serpil Senal, **Bağımsız Denetim Kalitesinin Arttırılmasında Kamu Gözetim Kurulu'nun Rolü: Bağımsız Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma**, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Isparta, 2011, s.55.



Kaynak: John F. Morrow, Joan Pastor, **Eight Habits of Highly Effective Audit Committees**, Journal of Accountancy, September 2007, s.51.

Şekil 4: Finansal Uzman Karar Ağacı

2.2.3. Denetim Komitesi Toplantıları

Denetim komitesinin etkinliğini büyük oranda etkileyen unsurlardan biri de komitenin toplantı yapısıdır. Denetim komitesinin bir yıl içerisinde kaç kez toplandığı, bu toplantılarda sürenin ne kadar olduğu ve toplantılardaki bilgi değişimin düzeyi komite için etkinlik noktasında önemli belirleyicilerden bazılarıdır. Blue Ribbon Komitesi borsaya kote olmuş şirketlerde, denetim komitelerinin en az 3 ayda bir toplantı yapmalarını tavsiye etmektedir.¹⁴³

Üyeler, komitenin finansal raporlama ve denetimle ilgili sorumluluklarını yerine getirebilmesi için makul bir zamanı komite çalışmalarına ayırmalıdır. Denetimden sorumlu komitenin toplanma sıklığı işletmenin raporlama yapma sıklığı ile yakından ilişkilidir. SPK düzenlemesinde, denetimden sorumlu komite; en az üç ayda bir olmak üzere yılda en az dört kere toplanarak, toplantı sonuçlarını bir tutanakla yönetim kuruluna sunmakla sorumludur. İşletmeler, toplantıların zamanında yapılmasını sağlamak amacıyla kendi iç düzenlemelerine göre uygulamalarını yönlendirirler.¹⁴⁴

Denetim komitesinin etkinliğini arttırmak amacıyla toplantı yapısına ilişkin bazı tavsiyelerde bulunulabilir. Bunlar;¹⁴⁵

- Denetim komitesi, toplantılarına bir kişi veya grubu davet etme hakkına sahip olmalıdır,
- Toplantılar bütün üyelerin aktif katılımı ile gerçekleşmeli ve teklifler tarafsızca tartışılmalıdır. Bu şekilde yürütülen denetim komitesi toplantıları iletişimi artırır ve komitenin şirket kültüründeki kimliğini güçlendirir,
- Toplantılarda ortaya çıkması muhtemel olan çıkmazları aşmak amacıyla denetim komitesi yönetmeliğinde ve karar alma sürecinde düzenlemeler yapılabilirdir

¹⁴³ Çatıkkaş, Okur ve Balkan, **a.g.e**, s.61.

¹⁴⁴ Alagöz, **a.g.e**, s.112.

¹⁴⁵ John F. Morrow, Joan Pastor, **Eight Habits of Highly Effective Audit Committees**, Journal of Accountancy, September 2007, Vol:204, Iss:3, s.46-51.

- Toplantıların başında önceki toplantının ana başlıklarını ve alınan kararları yeniden incelemek toplantıya ivme kazandıracak, komitenin etkinliğini arttıracaktır,
- Toplantı bittikten sonra toplantı tutanağına vurgu yapılmaksızın, toplantıya ilişkin bir ana fikir oluşturulmalı ve ana başlıklar özetlenmelidir. Bu sayede hangi kararın kim tarafından, ne zaman uygulanacağı ve beklenen sonuçların ne olacağı daha iyi anlaşılabilir,
- Denetim komitesinin toplantıları bilgi verici nitelikte olmalıdır,
- Toplantılarda, bütün komite üyelerine ilgili mali raporlar ve düzenleyici kuruma sunulan raporlar takdim edilmelidir,
- Komite üyelerini, mali ve operasyonel raporlama üzerinde önemli etkisi olan şirket işleyişi ve mali ilişkilere daha aşina yapmak için sürekli gayret göstermek gerekmektedir.
- Toplantılarda, iç denetçi ve bağımsız denetçilerden tarafsız bilgi sağlanması gerekmektedir

İşletmelerdeki İç denetim yöneticilerine denetim komitesi toplantılarında her konu için ayrılması gereken süre sorulduğunda aşağıdaki yanıtlar alınmıştır.

Tablo 2: Denetim Komitesi Toplantısında Görüşülen Konulara Ayrılan Süre (IIA)

Denetim Komitesi Toplantısında Görüşülen Konulara Ayrılan Süre (IIA)	
	Ayrılan Süre
Muhasebe/Finans (Ör Mali Raporlama)	% 30
Konular İhtiyaca göre belirlenir	% 30
İç denetime ilişkin konu endişe veya sonuçlar	% 25
Yönetime yönelik sorular	% 20
Bilgi teknolojileri	% 20
Sektöre özel konular	% 20
Bağımsız denetime ilişkin sonuç: konu veya endişeler	% 20
Risk yönetimi (Ör, Yeni ortaya çıkan ve bilinen)	% 20
Özel toplantı	% 15
Düzenlemelere uyum	% 15
Dolandırıcılık /Etik kurallar	% 5
Hukuki meseleler	% 5

Kaynak: TUSİAD, **Uygulama Örnekleri İle Birlikte A'dan Z'ye Denetim Komiteleri**, İstanbul, 2012, s.79.

IIA üyesi iç denetim yöneticilerine göre denetim komitesi toplantılarında ağırlıklı olarak toplantı gündemi mali raporlama ve ihtiyaca göre belirlenmektedir. İç denetim, işletme yönetimi bilgi teknolojileri sektöre özel konular ve bağımsız denetim toplantılarda konuşulan önemli konu başlıkları olduğu görülmektedir.

Tablo 3: Denetim Komitesi Toplantısında Görüşülen Konulara Ayrılan Süre (İMKB Kurumsal Yönetim Endeksindeki 15 Firma-KYE-15)

Denetim Komitesi Toplantısında Görüşülen Konulara Ayrılan Süre KYE-15	
	Ayrılan Süre
Finansal Tabloların İncelenmesi	% 25
Risk Yönetimi	% 23
İç Denetime İlişkin Konu, Endişe ve Sonuçlar	% 21
Bağımsız Denetime İlişkin Konu, Endişe ve Sonuçlar	% 19
Dönem Değerlemesi	% 4
Sektörel Özel Konular	% 2
Düzenlemelere Uyum	% 2
Strateji Belirleme	% 2
Diğer	% 2

Kaynak: TUSİAD, **Uygulama Örnekleri İle Birlikte A'dan Z'ye Denetim Komiteleri**, İstanbul, 2012, s.79.

KYE-15 şirketlerinin denetim komitesi toplantılarının ana gündem maddesi finansal tabloların incelenmesi, risk analizi, iç denetim ve bağımsız denetimin tespitlerinin incelenmesi oluşturduğunu görmekteyiz.

Yılda dört defa toplanan denetim komiteleri için toplantı akış örneği aşağıdaki gibi olabilir;¹⁴⁶

İlkbahar Toplantısında Belirlenebilecek Gündem Başlıkları;

- Bir önceki yıl finansal neticelerini denetlemek üzere bağımsız denetime sunmadan önce neticelerin gözden geçirilmesi,
- Geçmiş yıl mali tabloları ile ilgili iç denetim raporunun içeriğinin incelenmesi,
- İçinde bulunulan yıl için iç denetimin hazırladığı denetim planının gözden geçirilmesi,
- Denetim komitesi tarafından hazırlanan yıllık rapor hakkında yönetim kurulu ve muhasebe yönetici ile mutabık kalınması,

¹⁴⁶ TUSİAD, **Uygulama...a.g.e.**, s.107.

Yaz Toplantısı Belirlenebilecek Gündem Başlıkları;

- Bağımsız denetimin bir önceki yıl mali tabloları hakkındaki görüşünü dikkate alarak mali işler yöneticisinin finansal raporu onaylaması için tavsiyede bulunmak,
- Bir önceki yıl ile ilgili iç denetim raporunun değerlendirmesini yapmak,
- Mali işler yöneticisinin iç kontrol sistemi etkinliği ile ilgili değerlendirmesinin sonuçlarını tartışmak,

Sonbahar Toplantısı Belirlenebilecek Gündem Başlıkları;

- İç denetimin yıl içi tespitleri ile ilgili değerlendirme yapmak,
- Bir önceki yıl ile ilgili bağımsız denetim yönetim mektubunu, yıl içi bağımsız denetim çalışmalarını sonuçlarını ve denetçilerin işlerine olan yaklaşımlarını değerlendirmek,
- Mevcut yılın hesapları göz önüne alınarak oluşturulan bağımsız denetim planını değerlendirmek,
- Geçen yılın iç denetim ve bağımsız denetim çalışmaları doğrultusunda atılması gereken adımları değerlendirmek,

Kış Toplantısı Belirlenebilecek Gündem Başlıkları;

- İçinde bulunulan yıl ile ilgili iç denetim planını incelemek ve tavsiyede bulunmak,
- Gelecek yılda denetçiler ve diğer teftiş mercileri arasındaki ortaklaşa çalışmayı teşvik edebilecek alanların değerlendirilmesi,
- Denetçilerin bulgularını gözden geçirmek ve bağımsız denetim yönetim mektubunu takiben gerçekleştirilen faaliyetleri değerlendirmek,
- Komitenin kendi çalışmalarındaki verim ve etkinliğini değerlendirmek,

2.3. Denetim Komitesinin Düzenlenmesine İlişkin Yönetmelik

Denetim komitelerinin görevlerini etkin bir şekilde yerine getirebilmeleri için görev ve sorumluluklarının, organizasyon yapısı içerisindeki yerinin ve faaliyet alanının açıkça yazılı olduğu, komite üyelerinin deneyim ve niteliklerinin belirtildiği bir denetim komitesi yönetmeliği bulunmalıdır.¹⁴⁷

Denetim komitesinin görev ve sorumluluklarının yazılı bir tüzük ile yönetim kurulu tarafından ortaya konulmasını isteyen ilk düzenleme Treadway Komisyonu tarafından hazırlanan “Hileli Finansal Raporlama Ulusal Komisyonu Raporu” raporudur. Yönetim kurulu belirli zamanlarla bu yönetmeliği incelemeli ve gerekli gördüğü bölümlerin güncellemesini yapmalıdır.¹⁴⁸

Blue Ribbon Komitesi tavsiyelerinde NYSE ve NASD bünyelerinde kayıtlı olan bütün işletmelerden; denetim komitesine üye şartlarının belirtildiği, komitenin yapısının ve sorumluluklarının belirtildiği ve bu kapsamda belirtilen sorumlulukların bütün yönetim kurulu üyeleri tarafından onaylanmış olduğu yazılı bir yönetmelik hazırlamalarını istemiştir. Bu şekilde bir yönetmelik varsa, denetim komitesi üyelerinin çalışmalarında bu yönetmeliğe uyup uymadıkları açıklanmalıdır.¹⁴⁹ Hazırlanan bu yönetmelik sayesinde komitenin kazanmış olduğu ehliyet ise yılda bir gözden geçirilmeli, gerekli görüldüğü hallerde yönetmelik yeniden ele alınabilmeli ve üzerinde değişiklikler yapılabilmelidir.¹⁵⁰

¹⁴⁷ Deloitte, **Denetim Komitesi: Rol...a.g.e.**, s.6.

¹⁴⁸ National Commission on Fraudulent Financial Reporting, **Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting**, October, 1987, s. 12.

¹⁴⁹ Blue Ribbon Committee On, **Improving The Effectiveness Of Corporate Audit Committees**, New York, 1999, s.13.

¹⁵⁰ Morrow and Pastor, **a.g.m.**, s.46.

Denetim komitesi yönetmeliği genel olarak komitenin çalışma usul ve esasları ile görev ve sorumluluklarını açıklamaktadır. New York Borsası (NYSE) denetim komitesi yönetmeliğinde bulunması gerekenleri açıklamıştır. Bunlar aşağıdaki şekilde özetlenmiştir:¹⁵¹

1. Yönetmeliğin Amacı: Yönetmeliğin amacı bölümünde, finansal tabloların güvenilirliği, şirketin yasal ve yönetsel düzenlemelere uyumu, denetçilerin bağımsızlığı, komitenin iç denetim bölümünün ve bağımsız denetçinin gözetimi ve denetimi gibi konularda yönetim kuruluna yardımcı olması gibi maddeler yer almalıdır.

2. Görev ve Sorumluluklar: Yönetmeliğin görev ve sorumluluklar bölümünde;

- Şirket adına bağımsız denetim sözleşmesini imzalamak, sözleşmeyi feshetmek, bağımsız denetçi tarafından hazırlanan denetim raporunu incelemek ve onaylamak,
- Ara finansal tablolar ile denetimden geçmiş yıllık finansal tabloları yönetim ve bağımsız denetçi ile tartışmak,
- Gerekli gördüğü durumlarda danışmanlardan yardım almak,
- Şirket politikalarının risk değerlemesini yapmak ve risk yönetiminin uygunluğunu tartışmak,
- Yönetim, iç denetim ve bağımsız denetçi ile ayrı ayrı olmak üzere en az 3 ayda bir görüşmek,
- Denetim sürecinde bağımsız denetçinin şirket yönetimi ile yaşadığı herhangi bir sorunu olup olmadığını incelemek, eğer böyle bir sorun yaşanmışsa buna ilişkin yönetimin savunmasını değerlendirmek,
- Çalışanların ve bağımsız denetçinin işe alınması süreci ile ilgili olarak politikalar oluşturmak,
- Yönetim kuruluna rapor vermek

3. Başarı Değerlendirme; Komitenin ilgili yılda gerçekleştirdiği faaliyetler ile ilgili başarı değerlendirmesi yapmak,

İyi bir şekilde hazırlanmış bir yönetim kurulu denetim komitesi yönetmeliği veya görev tanımı, etkili bir denetim komitesi için önemlidir. Komite üyeleri için,

¹⁵¹ NYSE, **Corporate Accountability and Listing Standards Committee**. s.13-16 dan Süleyman Uyar, **Denetim Komitesi ve Türkiye Uygulaması**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe Bilim Dalı Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul, 2004, s.36.

yönetim kurulu üyelerinin ve onların vasıtasıyla hissedar ve düzenleyicilerin beklentilerini karşılayacak bir kılavuz görevi görür. Bir yönetmelik, komitenin sorumluluklarını ve bu sorumlulukları yerine getirmek amacıyla yapılacak her tür araştırma için gerekli yetkiyi açık bir şekilde tanımlamalıdır.¹⁵² Bu açıklamalar çerçevesinde şirket yönetimi tarafından hazırlanması gereken denetim komitesi yönetmeliği örnek olarak ek 1’de verilmiştir.¹⁵³

2.4. Denetim Komitesinin Görev ve Sorumlulukları

Uluslararası otoriteler ve düzenleyici kurumlardan biri olan Treadway komisyonu denetim komitelerinin sorumluluğu üzerine yapılmış ilk resmi belgedir.¹⁵⁴

Treadway komisyonu raporuna göre denetim komitelerinin görev ve sorumlulukları; Şirketin iç kontrol sistemi ve finansal raporlama sürecini iyi tanımalı, gerekli incelemeleri yapmalı ve bu süreçte bağımsız denetçi ve iç denetçilerin birlikte çalışmasını sağlamalıdır. Komite denetçilerin şirket tarafından seçilme süreci ve denetçilerin bağımsızlığını etkileyebilecek durumlar konusunda çalışma yapmalıdır. Bunun yanı sıra hile ve yolsuzlukların önlenmesi amacıyla oluşturulan kurumsal uygulamaları gözden geçirmelidir.¹⁵⁵

Bir denetim komitesi için yasal ya da düzenleyici gereksinimler ülkeler arasında değişiklik gösterir. Bu düzenlemeler bazıları için gönüllü, borsa şirketleri için zorunludur. Buna ek olarak her bir denetim komitesinin sorumluluklarını yerel iş kültürü ve şirketin özel ihtiyaçlarına bağlı olarak farklılık gösterir.¹⁵⁶

Komitenin ilk uygulanmaya başladığı 1939’lu yıllarda; denetim komitesinin görev ve sorumlulukları; şirketin denetlenmiş finansal tabloları incelemek, yönetim kuruluna önerilerde bulunmak, iç denetçi ve bağımsız denetçi arasındaki ilişkiyi

¹⁵² Uzun, **Yönetim...a.g.e.**, s. 66.

¹⁵³ TÜSİAD, **Uygulama...a.g.e.**, s.114.

¹⁵⁴ Özgür Çatıkkaş, Gürdoğan Yurtsever, **Türkiye Uygulamaları Açısından Denetim Komiteleri Üzerine Bir Değerlendirme**, İSMMM Mali Çözüm, 2007, S. 81, s.85.

¹⁵⁵ National Commission on Fraudulent Financial Reporting, **Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting**, October, 1987, s.12.

¹⁵⁶ Price Waterhouse Coopers, **a.g.e.**,s.10.

izlemek ve iç denetim tarafından yönetime sunulan raporları yeniden incelemek olup, çeşitli gelişmelere paralel olarak farklı boyut kazanmıştır. Komitenin görev ve sorumluluğunu değiştiren bu gelişmeler,¹⁵⁷

- Piyasaların büyümesi ve rekabetteki artış,
- Elektronik veri değişimi ve internet gibi teknolojilerin gelişmesi ile iletişim kanallarının artması,
- İşlemlerdeki karmaşıklığın artması,
- Muhasebe standartları gibi düzenleyici uygulamaların artması,
- Dünya'nın çeşitli bölgelerinde yaşanan muhasebe skandalları ve şirket başarısızlıkları, bu skandalların haberleşme teknolojisinde yaşanan gelişmeye bağlı olarak büyük halk kitlelerine ulaşması,
- Şirketin risk yönetim sürecinin izlenmesi konusunda gelen yeni istekler,
- Kurumsal etik konusunda kamu bilincinin artmasıdır.

Yaşanan muhasebe ve denetim hileleri işletmelerdeki denetim komitelerinin görev ve sorumluluğuna ilişkin yeni düzenlemeler yapılmasını zorunlu kılmıştır. McKesson Olayı ile başlayıp Sarbanes Oxley Yasası ile devam eden süreçte denetim komitesinin fonksiyonu değişmiştir. Bu değişikliklerin başlıcaları komite üyelerinin bağımsızlığı ve finans ve mali konularda uzman olmasıdır. Sarbanes Oxley Yasası ile denetim komitesinin görev ve sorumlulukları artmıştır¹⁵⁸.

Günümüzde denetim komitesinin görev ve sorumluluğu yönetim kurulunun gözetim ve denetim işlevine doğru kaymaktadır.¹⁵⁹

¹⁵⁷ Uyar, **Denetim Komitesi ve Türkiye...a.g.e.**, s.40.

¹⁵⁸ Aksoy, **Basel...a.g.e** s.228.

¹⁵⁹ Blue Ribbon Committee On, **Improving The Effectiveness Of Corporate Audit Committees**, New York, 1999, s.20.

2.4.1.Denetim Komitesinin Görevleri

Denetim komitesi ile ilgili uluslar arası alanda yapılan düzenlemelerde denetim komitelerinin yapmaları gereken görevleri öneri ve zorunluluk şeklinde belirtilmiştir. Örneğin COSO raporunda işletmede iç kontrol sisteminin güvenilirliğinin sağlanması konusunda iç denetim fonksiyonu ile denetim komitesinin önemli rol oynayacağını belirtmiştir. Raporda ayrıca denetim komitesi iç kontrol sistemi için iç denetçi ile düzenli görüşmeler yapmalı, komite iç denetçi ve bağımsız denetçi ile birlikte işletmenin yıllık denetim planını gözden geçirmelidir.¹⁶⁰

Adrian Cadbury başkanlığında toplanan Cadbury Komitesi Raporunda, komite işletme yönetimi ile pay sahipleri arasındaki anlaşmazlıklarda aktif rol üstlenmeli, pay sahiplerine denetçilerin güvenli biçimde çalıştığı konusunda güvence vermeli, bağımsız denetçinin atanması, işten çıkarılması ve denetim ücreti konusunda yönetime tavsiyelerde bulunmalı ve bağımsız denetçi ile denetim alanı konusunda görüşmeler yapmalıdır.¹⁶¹

Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu (Public Company Accounting Oversight Board Raporu -PCAOB) yayınlamış olduğu raporlara göre denetim komitesinin görevleri; yıllık finansal tabloları gözden geçirmek, finansal tablolar hakkında bağımsız denetçilerle ve yönetimle görüşmeler gerçekleştirmek, finansal tabloların yıllara göre tutarlı olup olmadığı ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini yansıtmayı yansıtmadığını kontrol edilmesidir.¹⁶²

¹⁶⁰ M.Kubilay Dağlı, **Aracı Kurumlarda İç Kontrol Sisteminin Önemi ve İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi**, Sermaye Piyasası Kurulu Aracılık Faaliyetleri Dairesi, Yeterlilik Etüdü, Ekim 200, s.30-31.

¹⁶¹ Cadbury Committee, **Report of the Committee on, The Financial Aspects Of Corporate Governance**,1992, s.27.

¹⁶² Çatıkkaş, Okur ve Balkan, **a.g.e** ,s.30.

Blue Ribbon Komisyonu olarak bilinen Ulusal Kurumsal Yöneticiler Birliği tarafından Eylül 1999 yılında yayınlanan raporda ise; komitenin görevleri genişlemekte, komite işletmenin finansal raporlama, denetim, risk yönetimi ve iç kontrol alanında yeni görevler üstlenmiştir.¹⁶³

Tablo 4: Denetim Komitesinin Temel Görevleri (IIA)

Denetim Komitesinin Temel Görevleri (IIA)	Ayrılan Süre (%)
Mali tabloların hazırlanmasına ilişkin kontrollerin etkin bir şekilde oluşturulması ve gerçekleştirilmesi	%38,00
İç Kontrol ortamının gözetimi	%22,00
İç denetim fonksiyonunun kilit alanlarının gözetimi	%22,00
Bağımsız denetim ile ilişkiler	%12,00
Yönetimin kurumsal amaçlara bağlılığının gözetimi	%3,00
Finans, faaliyet ve uyum konularında genel rehberlik sağlanarak şirkete destek verilmesi	%3,00
Toplam	%100,00

Kaynak: TUSİAD, **Uygulama Örnekleri İle Birlikte A'dan Z'ye Denetim Komiteleri**, İstanbul, 2012, s.34.

Yukarıdaki tabloda İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditor's –IIA) tarafından yapılan bir ankette katılımcılar denetim komitesinin asıl görevinin mali tablo hazırlanmasına ilişkin kontrollerin etkin bir şekilde oluşturulması ve gerçekleştirilmesini sağlamak olduğunu söylemişlerdir. Bunun yanında iç kontrol ortamının gözetimi ve iç denetim fonksiyonlarının önemli alanlarının gözetimini yapması gerekmektedir

¹⁶³ William G. Bishop, Dana R.Hermanson, Paul D.Lapides, Larry E.Rittenberg, **The Year of Audit Committee**, Internal Auditor, April 2000, s.49-50 dan Süleyman Uyar, **Denetim Komitesi ve Türkiye Uygulaması**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe Bilim Dalı Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul, 2004, s. 14.

Tablo 5: Denetim Komitesinin Temel Görevleri (KYE-15)

Denetim Komitesinin Temel Görevleri (KYE-15)	Ayrılan Süre (%)
Mali tabloların hazırlanmasına ilişkin kontrollerin etkin bir şekilde oluşturulması ve gerçekleştirilmesi	%42,00
İç denetim fonksiyonunu ile ilişkiler	%19,00
Risk Yönetimi ve mevzuata uyum konularının değerlendirilmesi	%16,00
Bağımsız denetim ile ilişkiler	%11,00
Etik kurallara uyum	%5,00
Diğer birimler ile iletişim	%4,00
Strateji belirlenmesi süreci	%3,00
Toplam	%100,00

Kaynak: TUSİAD, **Uygulama Örnekleri İle Birlikte A'dan Z'ye Denetim Komiteleri**, İstanbul, 2012, s.34.

İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'na kayıtlı 15 şirket içindeki yapılan ankette katılımcılar ağırlıklı olarak denetim komitelerinin temel görevinin mali tabloların hazırlanmasına ilişkin kontrollerin etkin bir şekilde oluşturulması ve gerçekleştirilmesi olduğunu belirtmişlerdir.¹⁶⁴ İkinci görevi ise iç denetim birimi ile ilişkiler almaktadır.¹⁶⁵

Hem IIA'nın hem de KYE-15 şirket için yapılan anket sonuçlarına baktığımızda denetim komitesinin asıl ve temel görevi mali tabloların hazırlanması sürecinin gözetilmesidir. Diğer önemli görevi iç kontrol ortamının gözetilmesi ile iç denetim birimi ile ilişkiler gelmektedir. Bağımsız denetim ile ilişkilerde bir diğer önemli görevleri arasında olduğu söylenebilir.

¹⁶⁴ Yıllık mali tabloların gözden geçirilmesi sırasında denetim komitesinin yönetime ya da bağımsız denetçiye yönelteceği soru örnekleri Ek:3.de yer almaktadır.

¹⁶⁵ TUSİAD, **Uygulama.... a.g.e.**, s.35.

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) yaptığı düzenlemelerinde de denetim komitesinin yapması gereken görevler açıklanmıştır. SPK denetim komitelerinin yapması gereken görevlerini aşağıdaki gibi açıklamıştır.¹⁶⁶

- Kamuya açıklanacak yıllık ve ara dönem finansal tabloların, ortaklığın izlediği muhasebe ilkelerine, gerçeğe uygunluğuna ve doğruluğuna ilişkin olarak ortaklığın sorumlu yöneticileri ve bağımsız denetçilerinin görüşlerini alarak, kendi değerlendirmeleriyle birlikte yönetim kuruluna yazılı olarak sunmak,
- Ortaklığın muhasebe sistemi, finansal bilgilerin kamuya açıklanması, bağımsız denetimi ve ortaklığın iç kontrol sisteminin işleyişinin ve etkinliğinin gözetimini yapmak,
- Bağımsız denetim kuruluşunun seçimi, bağımsız denetim sözleşmelerinin hazırlanarak bağımsız denetim sürecinin başlatılması ve bağımsız denetim kuruluşunun her aşamadaki çalışmalarını gözetmek,
- Ortaklığın hizmet alacağı bağımsız denetim kuruluşu ile bu kuruluşlardan alınacak hizmetler denetimden sorumlu komite tarafından belirlenir ve yönetim kurulunun onayına sunulur.
- Ortaklığın muhasebe ve iç kontrol sistemi ile bağımsız denetimiyle ilgili olarak ortaklığa ulaşan şikâyetlerin incelenmesi, sonuca bağlanması,
- Ortaklık çalışanlarının, ortaklığın muhasebe ve bağımsız denetim konularındaki bildirimlerinin gizlilik ilkesi çerçevesinde değerlendirilmesi konularında uygulanacak yöntem ve kriterleri belirlemek,
- Kendi görev ve sorumluluk alanıyla ilgili olarak ulaştığı tespit ve önerileri derhal yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmek,

SPK bankacılık sektörünü hariç tutarak düzenleme yapmıştır. Bankacılık sektöründe faaliyet gösteren işletmeler Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumun (BDDK) yapmış olduğu düzenlemelere tabiidir. Bankacılık sektöründe faaliyet gösteren ortaklıkların denetim komitelerinin görevleri özet olarak aşağıdaki gibi açıklanmıştır.¹⁶⁷

¹⁶⁶ SPK, **Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ** (Seri: X, No: 22) (Çevrimiçi) <http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=590&fn=590.pdf>.

Erişim Tarihi:30.06.2012)

¹⁶⁷ <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/06/20120628-17.htm> Madde:7

- Yönetim kurulu adına bankanın iç sistemlerinin etkinliğini ve yeterliliğini, bu sistemler ile muhasebe ve raporlama sistemlerinin Kanun ve ilgili düzenlemeler çerçevesinde işleyişini ve üretilen bilgilerin bütünlüğünü gözetmek,
- Bağımsız denetim kuruluşları ile derecelendirme, değerlendirme ve destek hizmeti kuruluşlarının yönetim kurulu tarafından seçilmesinde gerekli ön değerlendirmeleri yapmak,
- Yönetim kurulu tarafından seçilen ve sözleşme imzalanan bu kuruluşların faaliyetlerini düzenli olarak izlemek,
- Kanuna istinaden yürürlüğe giren düzenlemeler uyarınca konsolidasyona tâbi ortaklıkların iç denetim faaliyetlerinin konsolide olarak sürdürülmesini ve eşgüdümünü sağlamak,
- Yukarıdaki madde hükümleri ile ilgili olarak İç kontrol, iç denetim ve risk yönetimine ilişkin bu Yönetmelikte yer alan hükümlere ve yönetim kurulunca onaylanan banka içi politika ve uygulama usullerine uyulup uyulmadığını gözetmek ve alınması gerekli görülen önlemler konusunda yönetim kuruluna önerilerde bulunmak bankacılık sektöründe faaliyet gösteren işletmelerdeki denetim komitelerinin görevleri arasındadır.

Buraya kadar yapılan açıklamalar çerçevesinde denetim komitelerinin görevleri genel olarak aşağıdaki gibi özetlenebilir:¹⁶⁸

- Finansal ve operasyonel faaliyetlerin gözlem altında tutulmasını sağlar,
- Mali tabloların gerçeğe uygunluğu ile ilgili olarak yönetim kuruluna görüş bildirir,
- İç denetim ve bağımsız denetimin sağlıklı bir şekilde yapılmasını sağlar,
- Muhasebe sistemi, finansal bilgilerin kamuya açıklanması, bağımsız denetimi ve iç kontrol sisteminin işleyişinin ve etkinliğinin gözetimini yapar,
- Şikâyet ve bildirimleri inceler, sonuçlandırır ve önlem alır,
- Seçilen bağımsız denetçi veya bağımsız denetim şirketi ile birlikte denetim planını oluşturur,

(Erişim Tarihi: 25.09.2012)

¹⁶⁸ Hüseyin ERGİN, Şerafettin SEVİM, Ayşenur ELİUZ, “Kurumsal Yönetimin Ögesi Olarak Denetim Komitesinin Etkinliği ve İMKB’ye Kayıtlı Şirketlerde Bir Araştırma”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl:8, Sayı:25, Mayıs 2008, s. 4-5.

- Bağımsız denetçilerle birlikte denetim raporlarını inceler,
- Bağımsız denetim sonuçlarını ve varsa görüş bölümündeki yorumları inceleyerek, bağımsız denetçinin yönetime yapmış olduğu tavsiyelerin yerine getirilip getirilmediğini gözden geçirir, iç denetimin sunmuş olduğu raporları ve yönetimin bu raporlara cevaplarını inceler,
- Şirketin yıllık mali tablolarını gözden geçirerek tamamlanmış olup olmadıklarını ve kendilerine iletilen bilgilere uygunluğunu belirler, mali tabloların hazırlanması sırasında ortaya çıkan önemli görüş ayrılıklarını, muhasebeye ve raporlamaya ilişkin düzenleme değişiklikleri de dâhil olmak üzere önemli hususları gözden geçirir,
- İç ya da bağımsız denetim aracılığıyla kurumsal yönetim politikalarının uygunluğunu gözden geçirir

Denetim komitesinin yönetime danışmanlık ve rehberlik sağlama görevi ile birlikte yönetimi izleme ve denetleme görevleri bulunmaktadır.¹⁶⁹

2.4.2. Denetim Komitesinin Sorumlulukları

İşletmelerin karşı karşıya olduğu önemli risklerin belirlenmesi, risk kontrolü, organizasyonun etkin bir şekilde yönetimi ile finansal raporlarda yer alan bilgilerin doğruluk ve güvenilirliği ve zamanında ilan edilmesi yönetim kurulunun sorumluluk alanlarıdır. Halka açık şirketlerde yönetim kurulu bu sorumluluklarını yönetim kurulları kendi içinden bağımsız bir denetim komitesi belirleyerek yerine getirmeyi amaçlar. Böylelikle, yönetim kurulu risk yönetimi ile güvenilir ve zamanında bilgilendirmenin sağlanması sorumluluğunu taşımakla birlikte, denetim komitesi bu çalışmaların sağlıklı bir şekilde gerçekleştirilmesinin güvencesi haline gelmektedir. Denetim komitesi, sorumluluk alanına giren herhangi bir konuyla ilgili incelemeleri yönetme veya bu konularda yetkilendirmeler yapma yetkisine sahiptir.¹⁷⁰

¹⁶⁹ TÜSİAD, Uygulama...a.g.e., s.33.

¹⁷⁰ Ali Alagöz, İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Denetim Komiteleri İle İç Denetim Birimi İlişkisinin Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü, Tablet Yayınları, Konya, Şubat 2008, s.114.

Büyük hacimli şirketlerde yaşanan muhasebe ve denetim hileleri, günden güne işletmelerde denetim komitelerinin, oluşturulmasına ve öneminin artmasına neden olmuştur. Bu sebeple her geçen gün denetim komitelerinin görevlerine bir yenisi eklenmiştir. Denetim komitelerinin görevlerine uluslararası alanda son düzenleme Sarbanes Oxley yasası olup, bu düzenleme ile denetim komitelerinin görev ve sorumluluğu artmıştır.¹⁷¹ Konu üzerinde yapılan bir araştırma da denetim komitelerinin sorumluluğunun artış gösterdiği açıklanmıştır.¹⁷² Sarbanes Oxley yasasına göre denetim komitelerinin sorumlulukları aşağıdaki gibi açıklanabilir.¹⁷³

- Denetim komitesi, bağımsız denetçilerin seçimi, denetçinin ücretinin belirlenmesi ve bağımsız denetçinin çalışmalarının gözetiminden sorumludur.
- Gerekli görülen durumlarda denetim komitesi, ücreti işletme tarafından ödenmek üzere danışman istihdam edebilir.
- Denetim komitesi, şirketin finansal raporlamasına ve kamuoyu açıklamalarına ilişkin şikâyetleri incelemeli ve değerlendirmelidir

Kurumsal yönetim bağlamında SOX yasasının 301.maddesinde, denetim komitesine ilişkin hüküm altına alınan en önemli görevlerinden birisi iç kontrollere ilişkindir. Buna göre denetim komitesi, iç kontrol hususlarının değerlendirilmesi ve İKS ve yapısına ilişkin şikâyetlerin değerlendirilmesinden de sorumlu tutulmuştur. Bu komitece her yıl İKS 'nin varlığı ve etkinliğinin değerlendirilmesine ve alınması gereken önlemlere ilişkin hazırlanacak rapor, genel müdür ve üst düzey yöneticilerin onayı sonrası faaliyet raporu ekinde yayınlanacaktır.¹⁷⁴

SOX Yasanın 302 ve 404 numaralı maddeleri çerçevesinde şirketlerin finansal raporlamaları üzerindeki risklerin belirlenmesi, belirlenen risklere ilişkin kontrollerin dokümente edilmesi ve değerlendirilmesi zorunlu tutulmuş, kontrollerin etkinliğinden şirket yöneticileri direk olarak sorumlu tutulmuştur. Yasa ile birlikte gelen ağır cezai yaptırımlar şirket yöneticileri basta olmak üzere tüm çıkar sahiplerini ve bağımsız denetçileri derinden etkilemiş, başta yasaya tabi tüm şirketler finansal

¹⁷¹ Demirbaş ve Uyar, **a.g.e** s. 152.

¹⁷² Hassan R. HassabElbany, Amal Said, **Audit Committees Oversight Responsibilities Post Sarbanes-Oxley Act**, American Journal of Business, 2007, s. 19.

¹⁷³ Sec:301 <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf> , s.776. (Erişim Tarihi 25.09.2012)

¹⁷⁴ Aksoy, **Basel...a.g.e.**, s.229.

raporlamaya yönelik iç kontrollerinin iyileştirilmesi için kapsamlı projeler başlatmışlardır.¹⁷⁵

Denetim komitesinin genel sorumluluk alanları yönetime yardımcı olmak, finansal raporlama sürecini izlemek ve böylece doğru finansal raporların üretilmesine imkân sağlamak, olası hata ve hileleri, yönetim başarısızlıklarına engel olmak suretiyle ortakların çıkarlarını korumak, bağımsız denetçilere yardımcı olmaktır. Denetim komiteleri işletmelerde iç denetim işlevinin etkin bir şekilde yürütülmesi konusunda yönetime danışmanlık edebilecek, ayrıca iç kontrolün gözetiminden de sorumludur.¹⁷⁶

Finansal tabloların ve ilgili dipnotların doğruluğunun denetlenmesi denetim komitesinin en temel sorumluluklarından biridir.¹⁷⁷

Denetim komitelerinin sorumlulukları şirketlerin koşullarına göre değişiklik gösterebilir. Ancak denetim komiteleri şirketlerde aşağıda belirtilen görev alanları ile sorumlulukları vardır. Bunlar;¹⁷⁸

- Denetim komiteleri işletmenin iç kontrollerin etkinliği ve risk yönetim sistemlerini yeterliliğinin finansal raporlamaya etkileri incelemeli,
- Yıllık mali tabloların ara raporlar da dahil finansal verilerin hazırlanması için sistemin etkinliği ve yeterliliğini incelemek,
- Kanun ve yasal düzenlemelerin şirketin mali raporları üzerinde önemli etkilerini ve şirketin hukuki düzenlemelere uyum sürecini izlemesi
- Muhasebe ve denetim konuları ile ilgili şikayetlerin incelenmesi
- Şirket içi davranış kurallarına uyumun izlenmesi, çalışanların endişeleri ile ilgilenilmesi

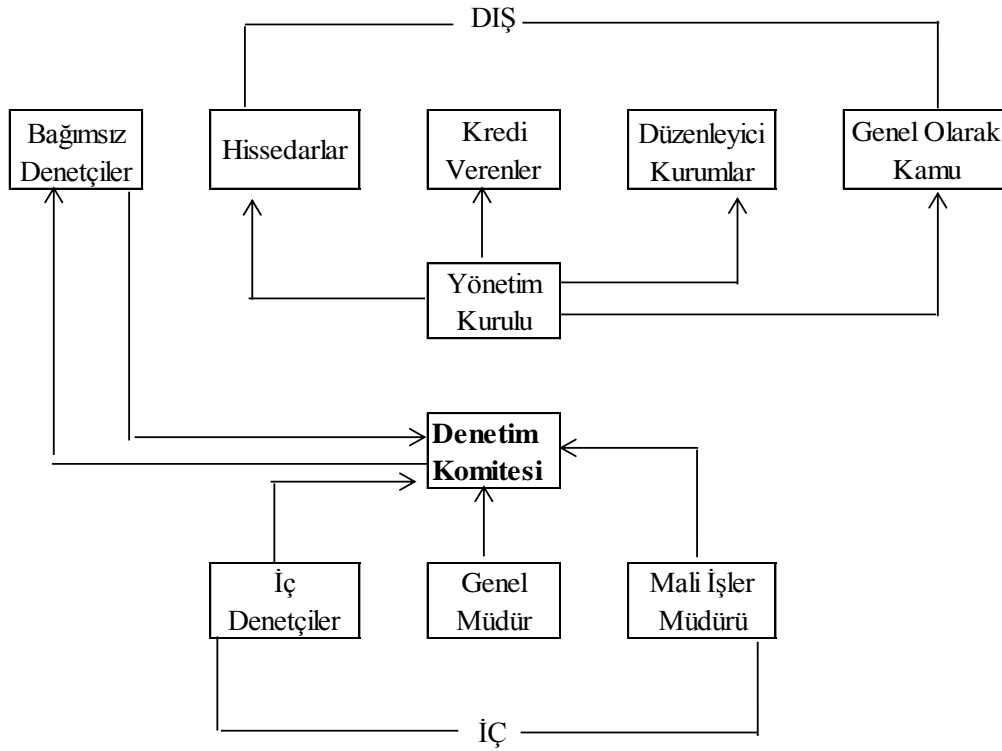
Denetim komitesinin işletme içerisinde sorumluluk ilişkisi içerisinde bulunduğu departmanlar şekil 5’de gösterilmiştir.

¹⁷⁵ Erdoğan, a.g.e., s.97-98.

¹⁷⁶ Uzay, *İşletmelerde Denetimin..... a.g.m.*, s.75.

¹⁷⁷ TÜSİAD, *Uygulama...a.g.e.*, s.35.

¹⁷⁸ Price Waterhouse Coopers, a.g.e., s.25.



Kaynak: Kelly M.Hnatt, Forge the Right Relationship, Journal of Accountancy, 2001, s.51.

Şekil 5: Denetim Komitesinin Sorumluluk İlişkisi

Denetim komitesinin genel sorumlulukları risk yönetimi, kontrol, uygunluk ve özel araştırmaları da içermekle beraber, esas sorumluluk alanı olan finansal raporlama sürecinin gözetimidir. Bu nedenle, denetim komitesinin bu süreci inceleyebilecek nitelikteki finans ve muhasebe konusunda alanında uzman kişilerden oluşması ve gereken zamanı çalışmalarına ayırması gerekmektedir. Ancak böyle bir komite finansal raporlama sürecinde ortaya çıkabilecek hile alanlarını kolaylıkla tespit ederek, yönetime gerekli uyarıları yapabilir. Ayrıca denetim komitesi pozitif bir kontrol atmosferi için destek sağlayabilir. Çünkü denetim komitesinin sorumluluklarından biri de işletmede finansal raporlamayla ilgili etik standartların oluşturulmasını görmek ve izlemektir. Denetim komitesi, bu standartlardan sapmalar olup, olmadığını dikkatle izleyerek, sapma söz konusu olursa gerekli yaptırımları uygulamalıdır.¹⁷⁹

¹⁷⁹ Ali Alagöz, İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Denetim Komiteleri İle İç Denetim Birimi İlişkisinin Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü, Tablet Yayınları, Konya, Şubat 2008, s.115.

Finansal tablolar ve ilgili dipnotlarının hazırlanması süreci denetim komitesinin en önemli sorumluluk alanıdır. Denetim komitesi bu sorumluluğu yerine getirmek için çok sayıda finansal veriyi incelemek durumunda kalmaktadır. Finansal raporlama sürecinin denetim komitesi tarafından doğru bir şekilde incelenebilmesi için şirket hakkında aşağıda belirtilen konularda yeterli bilgiye sahip olmalıdır;¹⁸⁰

- Faaliyet gösterilen sektör,
- Karmaşık, riskli ve zorlu alanlar,
- Önemlilik derecesi,
- Muhasebe politikaları,
- Muhasebe tahminleri,
- Raporlama süresi boyunca meydana gelen önemli değişiklikler,
- İlişkili taraf işlemleri,
- Ara dönem finansal tablolar,
- Kamuoyunun aydınlatılmasında şeffaflık

SPK' da Denetimden sorumlu komite için, kamuya açıklanacak yıllık ve ara dönem finansal tabloların, ortaklığın izlediği muhasebe ilkelerine, gerçeğe uygunluğuna ve doğruluğuna ilişkin olarak ortaklığın sorumlu yöneticileri ve bağımsız denetçilerinin görüşlerini alarak, kendi değerlendirmeleriyle birlikte yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmesini istemiştir.¹⁸¹

Finansal tabloların hazırlanması şirket yönetiminin birincil sorumluluğundadır. Denetim komitesi iç kontrol gözetimi, finansal raporlama süreci ve düzenleyici konularda uyum sağlayarak şirketin mali raporların bütünlüğü sağlamak için yönetim kurulu adına sorumluluk üstlenir. Denetim komitesi finansal tablolar yayınlanmadan önce finansal bilgilerin gözden geçirilmesi konusunda önemli bir rol oynar.¹⁸²

¹⁸⁰ TÜSİAD, *Uygulama...a.g.e.*, s.35.

¹⁸¹ SPK, *Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ* (Seri: X No:22) <http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=590&fn=&ext=.pdf> (Erişim Tarihi: 05.09.2012)

¹⁸² Price Waterhouse Coopers, *a.g.e.*, s.25-28.

İç kontrol, bir işletmedeki hile, hata, yasa ve yönetmeliklere aykırı fiillerin önlenmesinde ilk aşamayı oluşturmaktadır. Esas itibariyle iç kontrol, yönetimin sorumluluğundadır ve iç kontrole ilgili politika ve prosedürler işletmenin yapılandırılması sırasında oluşturulmaktadır. İç denetimle işbirliği içinde bu süreçte denetim komitesi, iç kontrollerin sürekli izlendiği ve bunların işletme ile ilgili riskleri engellemede yeterli olduğu bilgisine sahip olarak iç kontrole ilgili güven sağlanmaktadır.¹⁸³ Bu nedenle denetim komitesinin en önemli sorumluluklarından biri de yönetimin işletmede etkin bir iç kontrol sistemi tasarlamasını ve yürütmesini sağlamaktır. Aynı zamanda iç kontrol sisteminin yeterliliğini genel olarak değerlendirmektedir.¹⁸⁴

Denetim komitesinin iç kontrol sistemlerine ilişkin sorumlulukları özet halinde aşağıdaki gibidir;¹⁸⁵

- İç kontrolden sorumlu olan birimlerle dönemsel olarak bir araya gelerek değerlendirmeler yapmak,
- Önem derecesi en yüksek risklere ilişkin tasarlanmış ve uygulanmakta olan kilit kontrolleri şirket yönetimleri ile görüşmek,
- Potansiyel risklere ilişkin kurulabilecek kontrol mekanizmaları ile ilgili sürekli değerlendirmeler yapmak,
- İç denetçi, bağımsız denetçi ile dönemsel olarak toplantılar düzenleyerek bulgular ve bulgular statülerine ilişkin değerlendirmeler yapmak,
- İç kontrol zayıflıkları ile ilgili yeni planlar belirlemek.

Denetim komiteleri aynı zamanda iç denetimi de gözetmeli ve iç denetim çalışmalarını desteklemelidir. İç denetimin sağladığı güvence ve danışmanlık hizmetleri, yönetimin gözetimi açısından büyük öneme sahiptir. Bu nedenle denetim komiteleri iç denetimin tarafsız güvence verdiğinden ve kurum içinden doğru ve güvenilir bilgiler getirdiğinden emin olmalıdır.¹⁸⁶

¹⁸³ Yılcı, **a.g.m.**, s.26.

¹⁸⁴ Uzay, **İşletmelerde Denetimin..... a.g.m.**, s.77.

¹⁸⁵ TÜSİAD, **Uygulama...a.g.e.**, s.47.

¹⁸⁶ a.g.e.,s.52.

2.5. Denetim Komitesinin Etkinliği

Bir denetim komitesinin görevini etkin bir şekilde yerine getirmesi için görev ve sorumluluklarını serbestçe, hiçbir baskı altında kalmadan faaliyetlerini gerçekleştirmeli ve düzenleyici kurumlarla olan yazışmaları da incelemek kaydıyla en az üç ayda bir toplanmalıdır.¹⁸⁷

Denetim komitelerinin faaliyetlerini etkili bir şekilde yürütmesi için gerekli olan faaliyetleri belirtmek amacıyla Treadway Komisyonu bazı açıklamalarda bulunmuştur. Bunlar;¹⁸⁸

- Bağımsızlığı sağlamak,
- Becerileri dengeli bir biçimde birleştirmek,
- Gerekli zaman taahhüdünde bulunmak,
- Gerçekçi olmak,
- Bir yönetmelik geliştirmek,
- Belirli konular için liste geliştirmek,
- Yılın gündemini planlamak,
- Komitenin çalışmalarını doküman haline getirmektir.

Hissedarların işletme içindeki bir temsilcisi olan denetim komitelerinin görevini etkin bir şekilde yerine getirebilmesini ve kalitesini etkileyen birçok unsur vardır. Denetim komitelerinin etkinliğinin artırılması ve etkin bir izleme stratejisinin geliştirilmesi yedi kalite güvence öğesinin yerine getirilmesiyle mümkündür. Bu öğeler, bu öğelerin amaçları ve bu öğelerin sağlanabilmesi için gerekli olan kalite güvence politika ve prosedürleri Tablo 4’de açıklanmıştır.

Denetim komitesi performansını değerlendirmek için “Denetim Komitesi Öz Değerlendirme Kılavuzu” ek-2’de verilmiştir.¹⁸⁹

¹⁸⁷ Çatıkkaş, Okur ve Balkan, **a.g.e.**,s.54.

¹⁸⁸ Uzun, **Yönetim...a.g.e.**, s.61.

¹⁸⁹ TÜSİAD, **Uygulama...a.g.e.**, s.108.

Tablo 6: Denetim Komitesi'nin Etkinliğinin Arttırılması İçin Kalite Güvence Öğeleri

Kalite Öğesi	Amaç	Kalite Güvence Politika ve Prosedürleri
Bağımsızlık	Üyelerin bağımsız olarak Değerlendirilmesini sağlamak	Yasal düzenleyicilerin bağımsızlığa ilişkin kurallarına uyma.
Finansal Bilgi	Üyelerin finansal literatüre hâkim olması.	Muhasebe ve denetim standartlarına ilişkin yeni bilgilerin takip edilmesini sağlayan politikalar oluşturmak
Yazılı Yönetmelik	Komitenin izleme görevi, sorumlulukları ve yapısı hakkında net bir anlayış sağlamak	Komite üyelerine gözetim sorumlğunun alanlarını açıklamak
Performans İzleme	Komite yönetmeliğine uygun işlemleri gerçekleştirmek	Üyelerin performansını izleyecek politika ve prosedürler oluşturmak
Sürekli Eğitim	Üyelerin sürekli gelişimini sağlamak.	Üyelerin sürekli eğitimini sağlayacak yeni politika ve prosedürler geliştirmek.
Denetleme	Yukarıda verilen beş ögenin yıllık izlenmesi	Komitenin yönetim kuruluna raporlama yapmasını ve kurulunda komiteyi denetleme olanağı sağlanması
Toplantı Yapısı	Üyelerin periyodik toplantılar başta olmak üzere olağandışı durumlarda da toplanabilmelerini sağlamak.	Komite üyelerinin sıklıkla toplantılar düzenleyerek gözetim sorumluluğunu etkin şekilde yerine getirmesi

Kaynak: Mahmut Demirbaş, Süleyman Uyar, **Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi**, Güncel Yayıncılık, İstanbul, 2006, s.211.

Denetim komitelerinin amaca uygun bir şekilde faaliyetlerini sürdürebilmesi için, komite üyelerinin bağımsız hareket edebilmesi ve finans alanında yeterli bir bilgiye sahip olması, komitenin çalışma, usul ve esaslarının belirtildiği bir yönetmeliğin geliştirilmesi, komitenin yerine getirildiği faaliyetleri söz konusu bu yönetmelik aracılığıyla değerlendirilmesi, komite üyelerinin sürekli gelişimi sağlamak adına eğitimlerin verilmesi ve komitenin etkinliğini etkileyen bu unsurların yılda bir sefer düzenli olarak izlenmesi büyük önem oluşturmaktadır.¹⁹⁰

¹⁹⁰ Deloitte, **Denetim Komitesi: Rol...a.g.e.**, s.6.

2.6. Denetim Komitelerinin Etkinliğinin Arttırılmasına Yönelik Tavsiyeler

Denetim komitelerinin etkinliğini belirleyen unsurlar olan bağımsızlık, denetim komitesi yönetmeliği, komitede uzman personele yer verilmesi ve komitenin toplantı yapısından farklı olmak üzere etkinlik adına başka unsurlar da belirtilebilir.

Belirtilen unsurların yanı sıra denetim komitesine başkanlık edecek yöneticinin sahip olduğu nitelikler de denetim komitesinin etkinliği noktasında önem arz etmektedir. Denetim komitesine liderlik edecek üyenin dikkate alması gereken unsurları şu şekilde sıralayabiliriz.¹⁹¹

- Denetim komitesi başkanı komiteyi profesyonel şekilde çalıştırır,
- Denetim komitesinin üyeleri rol modellerdir. Hissedarlar, yönetim kurulu ve üst düzey yönetim onları izlemektedir,
- Denetim komitesi başkanı, komitenin ruh halini temsil etmektedir,
- Denetim komitesi başkanı özellikle komite içerisinde oluşabilecek gizli anlaşmalar ve gruplaşmaları önlemekle sorumludur,
- Denetim komitesi başkanı, görev alanına giren noktalarda, birimlere ağır sorular yöneltmelidir. Örneğin; bunun hangi yönetmeliğe dayandığını biliyor musun? Nasıl yapıldığını biliyor musun?
- Denetim komitesi başkanı kendi performansını düzenli bir şekilde değerlendirmelidir.

Denetim komitesine yüklenen sorumlulukların zamanında ve etkin bir biçimde yerine getirilmesi büyük önem taşımaktadır. Bu sebeple işletme içerisinde bir takip sistemi oluşturulması, işletme ile koordinasyonun sağlıklı bir şekilde kurulması ve devamlılığının sağlanması gerekmektedir. Denetim komitesine yüklenen sorumlulukların büyüklüğü, önemi ve süreklilik arz etmesi nedeniyle

¹⁹¹ Morrow and Pastor, **a.g.m.**, s.47.

denetim komitesine bağlı yönetici, çalışan ve sekreteryadan oluşan bir ekibin kurulması sisteme etkinlik kazandıracadı dışunılmaktadır.¹⁹²

¹⁹² zgür atıkkaş, Gırdoğan Yurtsever, **Türk Bankacılık Sektöründe Denetim Komitesi Uygulaması**, İç Denetim Dergisi, Yaz 2007, s.38.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İŞLETMELERDE DENETİM KOMİTESİNİN BAĞIMSIZ DENETİM VE İÇ DENETİMİ GÖZETİMİ

Üçüncü bölümde halka açık işletmelerde yer alan denetim komitelerinin bağımsız denetim sürecini izleme ile işletme bünyesinde kurulan iç denetimi gözetimi olmak üzere iki alt bölümde incelenecektir. Birinci alt bölümde denetim komitesinin bağımsız denetim çalışmaları gözetimi incelenecektir. İkinci alt bölümde ise denetim komitesinin iç denetim çalışmalarına gözetimi incelenecektir.

3.1. Denetim Komitesi: Bağımsız Denetimin Gözetimi

Finansal raporlama sürecinin en önemli parçalarından olan bağımsız denetim faaliyetinin kontrol edilmesinde büyük rol oynayan denetim komiteleri, yönetim kurulu adına bağımsız denetim sürecinin uygulama etkinliği, katma değeri ve yeterliliği ile bağımsız denetçinin seçimine ilişkin değerlendirme sürecini gözetmekle sorumludur. Denetim Komitesi, söz konusu rol ve sorumluluklarını yönetim kurulu adına yerine getirirken işletmelerde pay ve menfaat sahiplerinin hak ve çıkarlarının güvencesi için yönetim kuruluna referans sağlamaktadır.¹⁹³

Denetim komitesi, yönetime yardımcı olmakta, finansal raporlama sürecini izlemekte ve böylece doğru finansal raporların üretilmesine olanak sağlamakta, olası hata ve hilelere, yönetimin başarısızlıklarına engel olmak suretiyle ortakların çıkarlarını korumakta, bağımsız denetçilere yardımcı olmaktadır.¹⁹⁴ Bu noktada işletmelerde bağımsız denetçinin bağımsızlığını güçlendirmek için oluşturulan denetim komiteleri, bağımsız denetçiye denetimi sırasında her açıdan yardımcı olacaktır.¹⁹⁵ Buna göre, denetim komitesi, bağımsız denetçi ile işletme yönetimi arasında bir köprü vazifesi görmektedir.

¹⁹³ Deloitte, **Denetim Komitesi: Bağımsız... a.g.e.**, s.1.

¹⁹⁴ Uzay, **İşletmelerde Denetimin.... a.g.m.**, s.77.

¹⁹⁵ Ersin Güredin, **Denetim**, 8.Baskı, Beta Basım Yayın, İstanbul, 1998, s.12.

Bağımsız denetimin kalitesi ile ilişkilendirilen etkenler arasında kurumsal yönetim, denetim komitesi, etik standartlar da bulunmaktadır. Denetim komiteleri için yapılan çalışmaların çoğunda aktif ve bağımsız bir denetim komitesine sahip olan şirketlerin hileli finansal raporlama olasılığının çok az olduğu ortaya çıkmıştır. Ayrıca çalışmalar, denetim komitesinin kazanç yönetiminin görülme sıklığını ve dolayısıyla hileli finansal tabloların hazırlanmasını azalttığını göstermektedir. Dolayısıyla güçlü bir denetim komitesi bağımsız denetçinin denetim faaliyetini sürdürmesinde önemli katkıları olduğu düşünülmektedir.¹⁹⁶

3.1.1. Denetim Komitesinin Bağımsız Denetçilerle İlişkisi

Denetim komitesi işletmede bağımsız denetçi ile doğru ve güvenilir bilgi akışını sağlamak için düzgün işleyen bir yapı kurması gerekmektedir. Bağımsız denetçiler her denetim komitesi toplantısında hazır bulunmalı ve komite yönetimden ayrı olarak iç denetim ve bağımsız denetim birimi ile düzenli olarak toplanmalıdır.¹⁹⁷

Bağımsız denetçiler denetim komitesi ile ilişkilerini geliştirmek ihtiyacı hissederler. Bu hususta bağımsız denetçiler, denetim komitesi yönetmeliğinin geliştirilmesine gönüllü olarak katılmak isterler. Onların katkısı iç kontrol ve finansal raporlama süreci üzerinedir. İyi hazırlanmış bir yönetmelik için birçok kontrol noktası anahtar rol oynar. Bunun yanında bağımsız denetçilerin denetim komitesine şirketin iç kontrol prosedürü ile ilgili doğrudan gönderdikleri raporlar denetim komiteleri tarafından analiz edilerek zayıf yönlerin giderilmesi noktasında faydalı olmaktadır.¹⁹⁸

Denetim komiteleri dış yatırımcılara ve diğer ilgili gruplara işletmenin faaliyetleri hakkında objektif bir değerlendirme yapabilmeleri sağlanmalıdır. Bu noktada denetim komitesinin bağımsız denetçi ile olan ilişkisi büyük önem taşımaktadır. Çünkü bağımsız denetçi işletmenin şeffaf finansal raporlar yayınlamasında büyük görevler üstlenmektedir. Bağımsız denetimin ve denetim komitesinin bu noktadaki ortak görevi olan kamuyu bilgilendirme faaliyeti için bu iki birim arasında etkili bir

¹⁹⁶ Durmuş Acar, Serpil Senal ve Hayrettin Usul, **Bağımsız Denetim Kalitesi: Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma**, Selçuk Üniversitesi İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, C.16, S.22, 2011, s.277.

¹⁹⁷ Karen M.Kroll, **More Talk, More Action**, Journal of Accountancy, 2005, s.67.

¹⁹⁸ Akbulut, **a.g.e.**,47.

haberleşme ağının olması çok önemlidir. Denetim komitesi ve bağımsız denetim arasında etkili bir haberleşme ağının olması, işletmenin şeffaflık düzeyini arttıracak ve bu iki birimin etkinliğinin artmasına ve verimlilik kazanmasına sebep olacaktır.¹⁹⁹

Bağımsız denetçinin bağımsız hareket edebilirliğini kuvvetlendirmek amacıyla, hazırlanmış olduğu ilgili finansal raporları işletme yönetimine değil doğrudan denetim komitesine sunması yerinde bir uygulama olacaktır. Nitekim SEC tarafından yayımlanan Sarbanes-Oxley Kanunu'nda da konu ele alınmış ve bundan sonra bağımsız denetçinin denetim komitesinin müşterisi olduğu ve ilgili raporlamaları doğrudan denetim komitesine yapması gerektiği belirtilmiştir.²⁰⁰ Ayrıca, NYSE ve NASD öncülüğünde toplanan Blue Ribbon Komitesinde bağımsız denetimin denetim komitesine karşı sorumlu olduğunu vurgulamıştır.²⁰¹

Denetim komitelerinin kurulmasının ve yapılandırılmasının, kurumsal yönetimde “en iyi uygulama” olduğu ifade edilmektedir. Denetim komitesine karşı gösterilen bu ilgiye rağmen, denetim komitesinin yapılandırılması ilgili bazı yanlış anlaşılmalarda açıklamakta fayda vardır. Birincisi denetim komitesi kavramı denetim sözcüğü nedeniyle yanıltıcı olabilmektedir. Çünkü denetim komitesi fiili olarak denetim yapmaz.²⁰² Bağımsız denetçinin çalışma kâğıtları ve dosyalarını inceleme yetkisi yoktur. Denetim komitesi ihtiyaç olması halinde denetçilerle görüşmeler yapabilir. Ayrıca bağımsız denetçilerin seçilmesinden sorumludur. Ancak, fiili olarak ne iç denetimle, ne de finansal tablolardaki denetçi görüşleriyle ilgili sorumlulukları bulunmamaktadır.²⁰³

Önem derecesi yüksek hata, hile veya yolsuzluklar veya yetersiz finansal açıklamalar durumunda, bağımsız denetçinin ilk sorumluluğu mevcut yanlışlığın gözden geçirilmesini ve bu yanlışlığı düzeltilmesini müşteri işletme yönetiminden talep etmektedir. Bunun düzeltilmenin yerine getirilmemesi halinde denetim görüşünü olumlu

¹⁹⁹ Demirbaş ve Uyar, **a.g.e.**, s.192.

²⁰⁰ Aksoy, **Basel...a.g.e.**, s.229.

²⁰¹ Braiotta, Gazzaway, Colson, and Ramamoorti, **a.g.e.**, s.17-20.

²⁰² Ali Kamil Uzun, **Kurumsal Yönetim ve İtibarın Sigortası : “Denetim Komitesi”**, Deloitte, 2008, s.1.

²⁰³ The State of Queensland (Queensland Treasury), **Audit Committee Guidelines: Improving Accountability and Performance** June 2012, s.63.

olarak verilmesi söz konusu olamaz. Önem derecesi düşük yanlışlıklarda da bağımsız denetçinin yanlışı çözümlenebileceği üst noktaya aktarma ve müşteri işletmede karşılaştığı tüm yanlışlıklar hakkında o işletmenin denetim komitesinin bilgilendirilmesini sağlama sorumluluğu bulunmaktadır.²⁰⁴

3.1.2. Denetim Komitesinin Bağımsız Denetim Kuruluşunun Seçimi, Değiştirilmesi ve Görevden Alması

Dünyanın çeşitli ülkelerinde ve Türkiye'de yaşanan bedeli çok pahalı olan muhasebe ve denetim hileleri sonucu elde edilen deneyimler sonucu günümüzde şirketlerin mali durumu ve maruz kaldığı riskler konusunda pay ve menfaat sahiplerinin şirket yönetimlerinden yeterli, doğru güvenilir ve zamanında bilgi talebine ilişkin ihtiyaçları artmıştır. İhtiyaç duyulan doğru ve güvenilir bilgiye erişmenin güvencesi olarak kabul edilen bağımsız denetim sürecinin uygulama etkinliği, katma değeri ve yeterliliği ile bağımsız denetçinin seçimine ilişkin değerlendirme sürecini gözetmek günümüzde büyük önem kazanmıştır. Bu nedenle düzenleyici otoriteler tarafından yapılan yasal düzenlemelerde yönetim kurullarında denetim komitelerinin oluşturulması öngörülmüştür. Denetim komitesi, yönetim kurulu adına bağımsız denetim sürecinin uygulama etkinliği, katma değeri ve yeterliliği ile bağımsız denetçinin seçimine ilişkin değerlendirme sürecini gözetmekle sorumlu tutulmuştur.²⁰⁵

Denetim komitelerinin bağımsız denetim ile ilgili sorumluluğu yönetim kurulunun değerlendirilmesine sunulacak yetkili denetim kuruluşu veya kuruluşlarının seçimi ve bağımsız denetim sözleşmesinin imzalanmasıyla başlamaktadır. Denetim komitesi ile bağımsız denetim kuruluşu arasındaki ilişkinin başlangıcı olarak ise bağımsız denetim sözleşmesinin imzalanması gösterilebilir.²⁰⁶

²⁰⁴ Semra Öncü, Berna Taner, Fehmi Karasioğlu ve Hakan Arıcı, **Bağımsız Denetçilerin Yetki ve Sorumlulukları**, 5. Uluslararası Muhasebe Sempozyumu, 2-6 Mayıs 2001,

²⁰⁵ Ali Kamil Uzun, **Bağımsız Denetçinin Seçiminde Denetim Komitesinin Rol ve Sorumlulukları**, Active Denetim Dergisi, Mart-Nisan 2010, s.48.

²⁰⁶ BDDK, **Bankalarda Bağımsız Denetim Gerçekleştirecek Kuruluşların Yetkilendirilmesi ve Faaliyetleri Hakkında Yönetmelik**, 2006, md.22.

Denetim komitesinin bağımsız denetçinin secimi ve bağımsız denetimin gözetimi ile ilgili rol ve sorumlulukları başarı ile yerine getirebilmesi için aşağıda belirtilen hususlara dikkat etmesi gerekmektedir. Söz konusu hususlar için denetim komitesi ile bağımsız denetçi arasında açık iletişim kanalı bulunmalıdır;²⁰⁷

- Öncelikle denetim komitesi üyelerinin yetkinlikleri bağımsız denetim sürecini gözetme konusunda yeterli olmalıdır.
- Denetim komitesi, bağımsız denetçinin bağımsızlığını etkileyecek olan istihdam ilişkilerinden kaynaklanan çıkar çatışmaları olup olmadığını değerlendirmelidir.
- Bağımsız denetçiler tarafından sağlanan denetim dışı hizmetlerin kapsamını sorgulamalıdır.
- Bağımsız denetim kuruluşunun doğrudan denetim komitesine sunum yapması sağlanarak tanınması, değerlendirilmesi, rotasyon, ücretlendirme ve performans konuları irdelenmelidir.

Denetim komitesi tarafından bağımsız denetim kuruluşunun seçimi ve performansının değerlendirilmesinde bağımsız denetçiye ve şirket yönetimindeki görevlilere sorulması gereken sorulara ek-4’de yer verilmiştir.²⁰⁸

Blue Ribbon Komitesi tarafından yayınlanan denetim komiteleri hakkındaki raporun 6 numaralı tavsiyesinde, hem NYSE ve hem de NASD için kotasyon şartlarının, işlem gören her şirket için denetim komitesi sözleşmesinin, bağımsız denetçinin ortakların temsilcisi olan yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı sınırsız sorumlu olduğu ve söz konusu ortak temsilcilerinin seçmek, değerlendirmek ve uygun gördüklerinde bağımsız denetçiyi değiştirmek için sınırsız otorite ve sorumluluğa sahip oldukları hususlarını belirtmesini gerekli kılmasını tavsiye etmektedir.²⁰⁹

²⁰⁷ Deloitte, **Denetim Komitesi: Bağımsız...a.g.e.**, s.8.

²⁰⁸ AICPA, **The Aicpa Audit Committee Not For-Profit Organizations**, 2nd Edition, 2010, s.137-143

²⁰⁹ Akarkarasu, **a.g.e.**, s.68.

Sarbanes Oxley Yasasında SEC'e kayıtlı bir denetim firması, vergi hizmetleri de dâhil denetim dışı hizmetleri, müşteri şirketin denetim komitesinin onayı ile verebilecektir. Aşağıda ön onay ile ilgili bazı kurallar yer almaktadır.²¹⁰

- Kanun, kayıtlı bir denetim firması tarafından denetim hizmetlerinin ve denetim dışı hizmetlerin verilebilmesi için müşteri şirketin denetim komitesinin ön onayını gerekli hale getirmiştir. Ancak kanun, denetim dışı hizmetlerin başka bir denetim firması tarafından verilmesi durumunda denetim komitesine herhangi bir ön onay yetkisi vermemiştir.
- Kanun, denetim komitesinin bir faaliyete ön onay vermek için özel kararlar almasına müsaade etmemektedir. Denetim komitesi üyeleri, güvene dayalı sorumlulukları altında ve ilgili diğer faktörlerin ışığında belirledikleri standartlarla tutarlı bir şekilde oy vermek durumundadırlar.
- Kanun, denetim komitesine bir seferde ön onay verebileceği denetim dışı hizmetlerin sayısı konusunda sınırlama getirmemiştir.
- Kanun, denetim komitesinin ön onay verme yetkisini kullanmak üzere bir veya daha fazla üyesini görevlendirmesine izin vermiştir. Ancak görevlendirilen üye, ön onay verdiği durumları bir rapor ile denetim komitesine bildirmek zorundadır.
- Denetim komitesinin vermiş olduğu onaylar, periyodik raporlar ile yatırımcılara açıklanacaktır.
- Bir denetim firmasının, halka açık bir şirket için vermiş olduğu denetim dışı hizmetlerin bedeli, söz konusu şirketin almış olduğu tüm denetim dışı hizmetlerin bedelinin %5'inin altında kalıyorsa veya sağlanan hizmet denetim dışı hizmet olarak kabul edilmiyorsa, denetim komitesi ön onay kararı vermeyebilir.
- Kayıtlı bir denetim firmasında çalışan bir sorumlu ortak baş denetçinin veya denetçinin aynı halka açık şirketi beş yıl üst üste denetlemesi mümkün değildir. Ayrıca denetçi, denetimini yapmış olduğu halka açık şirkette CEO, CFO, kontrolör, muhasebe müdürü veya eşiti bir mevkii de görev alırsa, daha önce çalışmakta olduğu denetim firması söz konusu şirketi bir yıl denetleyemez.

²¹⁰ Ayşe Zeynep Süer, **Profesyonel Muhasebe Mesleğinde Enron Skandalı ve Sonrası Gelişmeler**, VI. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu, Antalya, Nisan 2003, s.7-8.

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) düzenlemelerinde göre halka açık şirketlerde bağımsız denetim kuruluşunun seçimi, bağımsız denetim sözleşmelerinin hazırlanarak bağımsız denetim sürecinin başlatılması ve bağımsız denetim kuruluşunun her aşamadaki çalışmaları denetim sorumlu komitenin gözetiminde yapılır. İşletmenin hizmet alacağı bağımsız denetim kuruluşu ile bu kuruluşlardan alınacak hizmetler denetimden sorumlu komite tarafından belirlenir ve yönetim kurulunun onayına sunulur.²¹¹

3.1.3. Denetim Komitesinin Bağımsız Denetim Ücretini Belirlemesi

Bağımsız denetim kuruluşları, denetimini yaptığı müşterilerine verdikleri hizmetler karşılığı olarak bir ücret alırlar. Ücret, denetim çalışmasının kalitesini belirleyen önemli faktörlerden birisidir. Çünkü denetim firmaları rekabet nedeniyle ücretleri aşağıya çekmek için çaba göstermektedir. Bunu da genellikle çalışma saatlerini aşağıya çekerek ücretlerini düşük göstererek ve arta kalan zamanını da diğer müşterilerine ayırarak yapmaktadırlar. Bu durum denetim çalışmasının gerektiği şekilde yapılamaması ve beklenen hizmetin verilememesi sonucunu ortaya çıkarmaktadır. Enron'un denetimini gerçekleştiren Arthur Andersen bağımsız denetim için 2000 yılında 25 milyon ABD doları ücret alırken, danışmanlık ücreti ile ilgili olarak 27 milyon ABD doları ücret almıştır.²¹²

Avustralya'da 1994 ve 1996 yılı verileri ile yapılan bir araştırmada; denetim şirketlerinin her bir müşteriden elde edilen geliri, toplam denetim ücretlerine oranlayarak, denetim ücretine olan bağımlılığı araştırmıştır. Çalışmanın sonucunda denetim ücretlerine olan bağımlılık ile denetim kalitesi arasında bir ilişki olmadığı tespit edilmiştir. Denetim firmalarının belirli bir müşteriden kabul ettikleri ücretin, toplam

²¹¹ SPK, Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ (Seri: X, No: 22) (Çevrimiçi) <http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=590&fn=590.pdf>. Erişim Tarihi:30.06.2012)

²¹² Levent Özkul, ABD Sermaye Piyasalarında Yaşanan Son Gelişmelerin ve ABD'de Yürürlüğe Giren 2002 Tarihli Sarbanes-Oxley Kanunu'nun Türk Sermaye Piyasası Açısından Değerlendirilmesi, İstanbul: Sermaye Piyasası Kurulu Denetleme Dairesi Yeterlilik Etüdü,2003, s.3.

firma gelirleri arasında küçük bir orana sahip olması nedeniyle büyük denetim firmalarının daha bağımsız olduğunu belirtmektedir.²¹³

Sarbanes Oxley yasasında denetim firmasının atanması, ücretinin ödenmesi ve yaptığı işin gözden geçirilmesi görevini denetim komitesine vermiştir. Denetim firması ile şirket arasında finansal raporlama ile ilgili sorunların giderilmesi denetim komitesinin sorumluluğundadır. Denetim komiteleri, denetçilerin tayininden, ücretlerinden ve gözetiminden doğrudan sorumludurlar ve denetçilerin doğrudan denetim komitesine rapor vermeleri gerekmektedir.²¹⁴

Denetim ücretleri farklı açılardan denetim kalitesi üzerinde etkisi bulunmaktadır. Öncelikle müşteri firmada ücreti yüksek olan denetim firmasının, daha kaliteli bir denetim hizmeti vereceği yönünde bir yanılgı vardır. Bunun dışında denetim dışı ücretlerin yüksek tutulması, denetim gelirleri içerisinde denetim dışı hizmet gelirlerinin çok yüksek bir paya sahip olmasına dolayısıyla müşteri firmaya finansal bağımlılığın fazla olmasına neden olabilmektedir. Bu nedenle ülkemizde denetim ücretlerinin alt ve üst sınırları belirlenmiştir.²¹⁵

Sermaye Piyasası Kurulu ve BDDK tarafından denetim komiteleri üzerine yapılan düzenlemelerde denetim komitesine bağımsız denetim kuruluşunun tespit edilmesi veya ücretinin hesaplanması noktasında bir görev tevdi etmemiştir

Bunun yanında T.C. Maliye Bakanlığı tarafından asgari ücret tarifesi yayınlanarak haksız rekabetin önlenmesi amaçlanmaktadır. Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan 2013 yılına ait asgari ücret tarifesine göre; SPK ve diğer kuruluşlarca yaptırılacak muhasebe denetim işlemlerinde, 96 saate kadar standart ücret (208TL/saat) olarak uygulanır. 96 saatten sonrası için; standart saat ücretinin %50'sinden az olmamak üzere ilgililerce serbestçe saptanır. Söz konusu denetim sözleşmeleri yıllık denetimlerde

²¹³ Serpil Senal, **Bağımsız Denetim Kalitesinin Arttırılmasında Kamu Gözetim Kurulu'nun Rolü: Bağımsız Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma**, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Isparta, 2011, s.31.

²¹⁴ Özkul, **a.g.e.**,s.9.

²¹⁵ Acar, Senal ve Usul, **a.g.e.**, s.301.

96 saatten, sınırlı ara denetimlerde 32 saatten, yatırım fonları ve diğer özel denetimlerde 48 saatten az bir süreyi kapsayamaz.²¹⁶

3.1.4. Denetim Komitesinin Bağımsız Denetim Kapsamını Belirlemesi

Denetimde önemlilik seviyesinin ve denetim kapsamının belirlenmesi bağımsız denetimin sorumluluğundadır. Denetim komitesi bağımsız denetim tarafından önerilen denetim kapsamını değerlendirmeli, gerek gördüğü durumlarda ilave denetim çalışması talep etmelidir. Denetim komitesi denetim planlarında geçmiş yıllara nazaran yapılan değişiklikleri tespit edip sorgulamalıdır.²¹⁷

Denetim komitesi ile bağımsız denetçi arasındaki iletişim, denetim sürecinin her aşamasında olmalı fakat planlama safhasındaki çok daha önemlidir. Denetim planının hazırlanması bağımsız denetimin sorumluluğundadır. Fakat denetim komitesinin bu planı anlaması çok önemlidir. Denetim komitesinin yapılan planı inceledikten sonra denetimin kapsamının genişletilmesini istemesi de mümkündür. Planlama aşamasında denetim komitesinin rolü; sözleşmede detaylandırıldığı şekilde denetim dönemini, önerilen denetim ücretini onaylamak ve kritik olarak denetim planını değerlemek ve bu planda bir boşluk veya iç denetim ve bağımsız denetim arasında gereksiz tekrarların bulunup bulunmadığını belirlemektir.²¹⁸

Denetim komitesi denetim planlarını, denetimin ilerleme sürecini ve denetim raporlarını gözden geçirmeyi takip etmelidir. Denetim planlarının önemli risk alanlarında iç kontrolün potansiyel zayıflıkları ve olası hata ve hileleri önlemeyi de içerecek şekilde hazırlandığını tespit etmelidir. Denetim komitesi denetim üzerinde yönetimin kısıtlamalarının olmadığını bilmeli ve bu durumdan memnun olmalıdır.²¹⁹

²¹⁶ Resmi Gazete, **Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Asgari Ücret Tarifesi**, <http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/12/20121228.htm&main=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/12/20121228.htm/> (Erişim Tarihi:28.12.2012)

²¹⁷ TÜSİAD, **Uygulama...a.g.e.**, s.63.

²¹⁸ Akbulut, a.g.e.,s.46.

²¹⁹ Treasury Board of Canada Secretariat, **Guidelines for Audit Committees in Crown Corporations and Other Public Enterprises**, Canada, 2003, s.12.

Denetim mesleğinin ayırt edici özelliği, objektif olması nedeniyle, denetlenenlere ve kamuoyuna sağladığı güven ve bu güvenin mesleğe kazandırdığı saygınlık ve itibardır. Bu güvene ve saygınlığa ancak denetimde mesleki etik kurallarına sıkı sıkıya bağlı kalınarak sahip olunmakta ve sürdürülebilmektedir.²²⁰

3.1.5. Denetim Komitesi ile Bağımsız Denetim Sonuçlarının Paylaşılması

Sarbanes Oxley Yasasına göre; bağımsız denetçiler, müşteri işletmenin uyguladığı bütün önemli muhasebe politikalarını ve uygulamalarını denetim komitesine raporlamalıdır.²²¹

SEC'in yaptığı düzenlemelere göre de denetçiler SEC'e rapor vermeden önce müşteri işletmenin denetim komitesine rapor vermelidirler. Bu raporda dikkate alınacak hususlar şunlardır,²²²

- Müşterinin kullandığı bütün önemli muhasebe politikaları ve uygulamaları: Burada muhasebe politikalarının ve uygulamalarının neden önemli olduğunun sebepleri veya önemli olduğu düşünülmeyen, şu anda uygulanan ve gelecekteki olayları etkileyebilecek belirlemeler yer almalıdır.
- Denetçi tarafından önerilen uygulama ve alternatiflerin uygulama sonuçlarını içeren, işletme yönetimi ile tartışılmış maddi konularla ilgili politika ve uygulamalar için genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun bütün alternatif finansal bilgi uygulamaları yer almalıdır.
- Müşteri işletme yönetimi ve denetçiler arasındaki diğer önemli yazılı iletişim

²²⁰ Ahmet Arslan, **Denetim Mesleğinde Etik Prensipler**, C.47, S.540, 2010, s.7.

²²¹ Tamer Aksoy, **Kurumsal Yönetim Bağlamında Sarbanes-Oxley Yasası'nın Bağımsız Denetim Firmalarına Yönelik Getirdiği Temel Düzenlemeler**, Ankara Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Bülteni, Mart-Nisan 2006,S.165, s.9.

²²² Sec:204 <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf> , s.776. (Erişim Tarihi 25.09.2012)

3.2. Denetim Komitesi: İç Denetimin Gözetimi

İç denetim bir örgütün faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek amacıyla örgüt içinde oluşturulmuş bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur.²²³ İç denetim şirket işlemlerinde olası hata ve hileleri önleme konusunda önemli bir görev üstlenmiştir. İç denetim fonksiyonunun yeterli ve etkili bir şekilde yürütülmesi işletmedeki kontrol mekanizmalarının sağlıklı işlemlerini sağlar ve dolayısıyla operasyonel risklerin, hilenin ve gelir kayıplarının oluşmasını engelleyerek işletmenin verimliliği ve rekabet gücünün artmasına katkıda bulunur.²²⁴

İç denetim, şirkette var olan her türlü düzensizliğin önlenmesi amacıyla yeni kuralların yerleştirilmesinden sorumludur. Yönetime bu kuralların iyileştirilmesiyle ilgili yeni önerilerde bulunur. Yönetim de gerekli gördüğü durumlarda düzeltici eylemleri geliştirir.²²⁵

Yapılan araştırmalar hileli finansal tabloların ortaya çıktığı şirketlerde uygun ve etkin bir iç denetim fonksiyonunun olmadığını ortaya koymaktadır. Şirketlerin gelecekteki başarısı uygulanabilir ve sürdürülebilir bir iç denetim fonksiyonu oluşturmasına bağlıdır. Kurumsal yönetim ilkelerine göre tüm şirketlerin etkin, devamlı çalışan ve doğrudan komiteye raporlama yapan bir iç denetim fonksiyonuna sahip olması ve bunu devam ettirmesi gerekmektedir.²²⁶

ABD’de denetim komitelerinin etkinliğinin artırılması amacıyla 1997 yılında çeşitli kuruluşlardan temsilcilerin oluşturduğu 11 kişiden oluşan bir komite kurulmuştur. Bu komiteye Blue Ribbon Committee denmektedir. Komite NYSE, SEC, NASD ve diğer kuruluşların da tavsiyelerini alarak 1998 yılında Denetim Komitesi’nin etkinliğinin artırılmasına yönelik olarak 10 adet tavsiye kararı yayımlamıştır.²²⁷ Bu tavsiyelerde işletmelerin iç kontrol sisteminin güvenilirliğini arttıracak, işletmedeki

²²³ K.H. Spencer Pickett, **The Essential Handbook of Internal Auditing**, John Wiley&Sons, Ltd, 2.nd ed. 2003, s.87.

²²⁴ Nuran Cömert Doyrangöl, **Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu**, Lebib Yalkın Matbaası, İstanbul 2001, s.57.

²²⁵ Memiş, **Etkin...a.g.e.**, s.76.

²²⁶ Süleyman Uyar, **İç Denetçi İle Denetim Komitesi Arasında Nasıl Bir İlişki Olmalıdır?**, İç Denetim Dergisi, 2005, s.22.

²²⁷ Blue Ribbon Committee, **a.g.e.**,

denetim sürecinden sorumlu bağımsız bir denetim komitesinin oluşturulmasını istemiştir. Günümüzde iç denetim-bağımsız denetim-kurumsal yönetim üçgeninde denetim komitesine çok büyük görevler düşmektedir. İç denetçinin sorumluluklarını yerine getirmesinde en büyük yardımcısı denetim komitesi olacaktır.²²⁸

Denetim Komitelerinin bağımsız denetim, iç kontrol, risk yönetimi, finansal raporlama, iç denetim ve muhasebe sistemleri ile ilgili gözetim görevleri olmakla birlikte, en kritik görevinin iç denetim faaliyeti ile ilgili olduğunu belirtmek yanlış olmayacaktır. Bir şirketin iç kontrol, risk yönetimi ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğine dair şirket yönetim kuruluna güvence sağlama ve danışmanlık yapma misyonuna sahip iç denetim faaliyetinin, denetim komitesine esasen diğer bütün görevlerinde yardımcı olduğunu düşündüğümüzde, etkin ve başarılı bir denetim komitesine sahip olmanın etkin bir iç denetim faaliyetine sahip olmayı gerektirdiği görülmektedir.²²⁹

Şirket yönetimde hata, hile ve usulsüzlüklerin önlenmesinde işletme bünyesinde kurulan iç denetim ve denetim komitesi büyük bir rol oynar. Etkin çalışan iç denetim birimi denetim komitesinin sorumluluklarını yerine getirmesine yardımcı olur.²³⁰

İç denetim birimi denetim komitesine bazı konularda destek vermesi konusunda kendisine görev düşmektedir. Bu görev desteklerini aşağıdaki gibi sınıflandırabiliriz.²³¹

- Denetim komitesine doğru olan bilgi akışını sağlamak ve komite tarafından istenecek özel amaçlı raporlama ve araştırmaları gerçekleştirmek,
- İç ve dış Finansal raporlamanın güvenilirliği ve objektifliğini sağlanması ve finansal raporlama kalitesine ilişkin değerlemek yapması konusunda yardım,

²²⁸ Süleyman Uyar, **İç Denetim Alanında Ortaya Çıkan Yeni Yaklaşımlar Çerçevesinde İç Denetçilerin Değişen Rolü**, İSMMMO Mali Çözüm, S. 63, Mayıs-Haziran 2003, s.136-137.

²²⁹ Bertan Kaya, **Denetim Komitesi ve İç Denetim Etkinliği Arasındaki İlişki**, http://www.bertankaya.net/index.php?option=com_content&view=article&id=9949:denetim-komitesi-ve-c-denetim-etkinlii-arasndaki-liki&catid=29:genel&Itemid=54 Temmuz 2012, (Erişim Tarihi: 01.10.2012)

²³⁰ Çatıkkaş ve Yurtsever, **Türkiye Uygulamaları Açısından..... a.g.m.**, s.86.

²³¹ William G. Bishop, Dana R. Hermanson, Paul D. Lapides ve Larry E. Rittenberg, “**The Year of Audit Committee**”, Internal Auditor, April, 2000, dan Mehmet Ünsal Memiş, **İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü: Türkiye’deki Büyük İşletmeler Üzerinde Bir Saha Araştırması**, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Doktora Tezi, 2006, s.95-96

- İç kontrollere ilişkin incelemeler yaparak iç kontrollerin yeterliliği, etkinliği, amaçlara ulaşılma derecesi ve risklerin ortaya konulması konusunda yardım

İç denetim fonksiyonunun kendinden beklenen performansı etkin bir biçimde yerine getirebilmesi bağımsızlık, organizasyonel yapı ve tarafsızlık koşullarının yerine getirilmesine bağlıdır. İşletmedeki organizasyon yapısının oluşturulması ve iç denetçinin bu yapıya konuşlandırılması, iç denetçinin bağımsız bir şekilde hareket edebileceğini, tarafsız inceleme ve değerlendirme yapabileceğini garantileyebilecek şekilde gerçekleştirilmelidir. Bu nedenle iç denetim yapısının yeterliliğinden ve etkinliğinden yönetim sorumludur. Bu noktada yönetim kurulları denetimle ilgili olan sorumluluklarını denetim komiteleri aracılığı ile yerine getirmektedirler. Denetim komiteleri ise iç denetim biriminin gerçekleştirdiği faaliyetlerin etkin ve verimli bir şekilde yürütüldüğünün gözetimini yönetim adına üstlenmektedir.²³² Denetim komitesi iç denetim sistemi ile ne kadar sağlıklı ve yakın ilişki içinde bulunursa iç denetim faaliyetlerinin işletme açısından faydasını o oranda artacaktır. Bu doğrultuda denetim komitesinin işletme bünyesindeki iç denetim birimi ile ilgili birçok sorumluluğu bulunmaktadır. Bu sorumluluğunun başlıcası iç denetim biriminin çalışmalarının etkinliğinin sağlanması ve etkin bir şekilde bu görevini yürütmesini sağlamaktır.²³³

İşletmelerde etkin bir iç denetimden kasıt için aşağıda bahsedilen amaçlara ulaşılma derecesidir.²³⁴

- İşletme faaliyeti ile ilgili bilgilerin doğruluğu, güvenilirliği ve bu bilgileri tespit etmek, ölçmek, sınıflandırmak ve raporlamak için kullanılan araçların incelenmesi, gözden geçirilmesi,
- İşletme finansal raporları ve işlemleri üzerinde etkileri olan kanunların, sistemlerin, planların ve politikaların raporlar ve işlemlere uygunluğunu sağlamak için kurulan sistemi gözden geçirme ve örgütün bunlarla uyum içerisinde olup olmadığını değerlendirme,
- Kaynakların verimli ve ekonomik kullanımının sağlanması,

²³² Fuat Öksüz, **İç Denetim Departman Yönetiminde Etkinlik ve Verimlilik**, İç Denetim- Aysberg, Yaz 2005, S.12, s.6.

²³³ Yılcı, **a.g.m.**, s.30.

²³⁴ Şerafettin Sevim ve Ayşenur Eliuz, **Denetim Komitelerinin İç Denetimin Etkinliği Üzerindeki Roller ve İMKB’de Bir Araştırma**, Muhasebe ve Finansman Dergisi, S.36, 2007, s.62.

- Faaliyetlerin ve programların belirlenen amaç ve hedefleri doğrultusunda yerine getirilmesi,

Şirket içi kontrollerin yeterliliğinin değerlendirilmesinde önemli bir işleve sahip bulunan iç denetimin etkililiğinin sağlanması için öngördüğümüz başarı faktörleri aşağıda belirtilmiştir.²³⁵ Etkili bir iç denetim faaliyetinin yürütülmesi ve yönetilmesi için;

- Uluslararası iç denetim standartları ile uyumlu, şirketin denetim komitesi ve yönetim kurulunca onaylanmış, iç denetim faaliyetinin amaç, yetki ve sorumluluklarını belirleyen iç denetim yönetmeliği bulunmalıdır. Söz konusu yönetmelik sürekli gözden geçirilmeli ve güncellenmelidir.
- Şirketin faaliyetleri, süreçleri ve bunlara ilişkin risklerinin değerlendirilmesi sonucu hazırlanan risk esaslı iç denetim planı bulunmalıdır.
- Şirketin yönetim kurulu, denetim komitesi, üst düzey yönetimine sunulan raporlarda yer alan bulgulara ilişkin uygulama planlarının sonuçların izlenmesi için raporlama takip sistemi kurulmalıdır.
- İç denetim faaliyetinin etkililiğinin sürekli gözetimi için kalite güvence ve geliştirme programı hazırlanmalıdır. Programın sürekli iç ve dış değerlendirmelerinin yapılması sağlanmalıdır.
- İç denetim faaliyetinin performansı ve sağladığı katma değer ölçülmesini sağlayacak değerlendirme göstergeleri belirlenmelidir.

Denetim komitesi işletme içindeki görev ve sorumluluğunu yerine getirirken en fazla iç denetim bölümünden yararlanmaktadır. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü başkan vekili Richard Nelson, “her denetim komitesi en azından iç denetimden almayı bekledikleri güvenceyi sağlayacak kapsamda inceleme yapmak zorunda” olduğunu söylemiştir. Hem WorldCom hem de Enron skandalında özellikle piyasaların yüksek düzeydeki ticari baskısı göz önüne alındığında yönetim kurulunun ve hissedarların sadece bağımsız denetçilerin bakış açılarına güvenmeyeceklerini ortaya çıkarmıştır. İç

²³⁵ Ali Kamil Uzun, "Küresel Riskler ve Denetim" Şirketlerde İç Kontrollerin Yeterliliğinde İç Denetimin Rolü, IX. Muhasebe Denetim Sempozyumu- III Uluslararası Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, 12-13 Ekim 2009, s.309.

denetim, denetim komitesinin maksimum düzeyde yararlanması gereken bağımsız ve vazgeçilmez bir bölümdür” demiştir.²³⁶

Denetim komitesi iç denetim sürecine yıllık iç denetim planını gözden geçirerek, İç denetçilerin çalışmalarının yeterliliğini değerlendirmek ve iç denetçilerin hazırladıkları raporları gözden geçirerek, İç denetim kapsamında görev ve sorumlulukları bulunan kişilerin görev ve sorumluluklarını yerine getirip getirmediğini inceleyerek ve İç denetçilerin yönetim ile ilişkilerini inceleyerek katkıda bulunabilir.²³⁷

Denetim komitesi iç denetim sürecindeki sorumluluklarına ve gözetim faaliyetlerine bakıldığında önemli rol üstlendiği görülmektedir. Bu rolüne istinaden iç denetimin, denetim komitesi kurulduktan sonra daha etkin olacağı kanaati oluşmaktadır. Denetim komitesinin iç denetimin etkinliğine katkısı olup olmadığını belirlemek için aşağıdaki sorulara cevap aranabilir.²³⁸

- Denetim komitesi kurulduktan sonra şirket karında artış görülmüş müdür?
- Denetim komitesi kurulduktan sonra şirket faaliyetlerinde verimlilik artışı olmuş mudur?
- Denetim komitesi kurulduktan sonra şirkette hata, hile ve yolsuzluklar önlenmiş midir?
- Denetim komitesi kurulduktan sonra yönetim politikalarına bağlılık artış göstermiş midir?
- Denetim komitesi kurulduktan sonra bütçe hedeflerine ulaşılmış mıdır?
- Denetim komitesi kurulduktan sonra vergi cezaları sayısında azalma var mıdır?
- Denetim komitesi kurulduktan sonra şirketiniz bağımsız denetçilerden şartlı veya olumsuz görüş alındı mı?

3.2.1. Denetim Komitesinin İç Denetçilerle İlişkisi

İç denetim kadrosunun kurulması ve işleyişinin sağlanması, iç denetçilerin bağımsızlığının sağlanması, iç denetim bölümü ile diğer gruplar arasında koordinasyonun sağlanması, iç denetim bölümünün çalışmalarının izlenmesi, iç denetim

²³⁶ Uyar, **İç Denetçi...a.g.m.**, s.23.

²³⁷ Uzay, **İşletmelerde Denetimin.... a.g.m.**, s.77.

²³⁸ Sevim ve Eliuz, a.g.m., s.63.

bölümünden gelen raporların ve önerilerin dikkate alınması ve iç denetim programının gözden geçirilmesi denetim komitesi tarafından gerçekleştirilir.²³⁹

Denetim komitesi iç denetçilerle arasında düzenli olarak doğrudan ve sınırsız bir görüşme hakkı olmalıdır. İç denetçiler denetim komitesi ile devamlı ve serbest şekilde görüşebilmelidir.²⁴⁰ İç denetçilerle denetim komitesi arasındaki görüşme sıklığı denetim komitesinin etkinlik düzeyi ile paralellik göstermektedir. Bunun için Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü iç denetim başkanının yılda en az dört kez denetim komitesi ile görüşme yapmasını tavsiye etmektedir.²⁴¹

Denetim komitesi ile iç denetçiler arasında giderek artan etkileşim şirket yönetim kalitesini artırarak şirket yapısını güçlendirir. COSO raporunda iç denetim ile denetim komitesi arasındaki ilişkinin önemi vurgulanmıştır. Rapora göre kurumdaki tüm faaliyetler iç denetçinin sorumluluğundadır. İç denetçinin görevi, sonsuz sayıdaki ihtimaller arasından neyin yapılmasının gerektiğini seçmek haline gelmiştir. Bu sebeple denetim komitesi sadece yönetimin değil tüm şirketin iç denetimi desteklemesini sağlamalıdır.²⁴²

İç denetim yöneticisi işletme içinde iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sağlayacak yönetim kademesine bağlı olmalıdır. Bu nedenle iç denetim yöneticisinin işlevsel olarak denetim komitesi veya yönetim kuruluna, idari olarak ise işletme genel müdüre bağlı ve sorumlu olmalıdır. Bu hiyerarşik ilişki uluslararası iç denetim standartlarının bir gereğidir.²⁴³

İşlevsel olarak ayrı bölüme bağlanması iç denetimin bağımsızlığı ve yetkisinin nihai kaynağıdır. İç denetim yönetmeliği, iç denetim planının ve bütçesinin onaylanması, iç denetim yöneticisinin atanması, performansının değerlendirilmesi, görevden alınması, ücret ve özlük haklarının onaylanması gibi konular işlevsel olarak

²³⁹ ERGİN, a.g.e., s.4..

²⁴⁰ The Institute of Internal Auditors, **The Audit Committee:A Holistic View of Risk**, <http://www.theiia.org> (Erişim Tarihi:15.11.2012), s.8.

²⁴¹ Uyar, **İç Denetçi...a.g.m.**,s.26.

²⁴² Çatıkkaş ve Yurtsever, **Türkiye Uygulamaları Açısından..... a.g.m.**, s.86.

²⁴³ IIA, **Uluslararası İç Denetim Standartları**, http://www.tide.org.tr/uploads/Ic_denetim%20standartlari_2011_turkce.pdf s.4. (Erişim Tarihi:15.10.2012)

bağlı olmasından kaynaklı ilişkisinin sonucudur. İdari ilişkisi ise iç denetim biriminin günlük iş ve işlemlerinin kolaylaştırmasından kaynaklı ilişkisinin sonucudur.²⁴⁴

Savunma ve havacılık sektöründe 2011 yılında yapılan bir araştırmada iç denetim birim yöneticisinin maaş hesabında denetim komitesi %43 ile değerlendirmeye katılmaz şeklinde sonuç çıkmıştır. Tam sorumluluk oranı %21 olup yönetime veri sağlamadaki oranı ise %21 şeklinde çıkmıştır. Yönetimle müşterek karar vermedeki oran ise %14 olmaktadır. Bu sonuçlara göre havacılık ve savunma sektöründe denetim komitesi iç denetim birim yöneticisinin maaşının belirlemede söz sahibidir.²⁴⁵

İşletmelerde hem denetim komitesi hem de iç denetim biriminin bulunması, yönetimin hata ve hilelerini önleme amacını yerine getirme sorumluluğuna yardım edecektir. Avrupa Komisyonu 1996 yılında yayımladığı “Green Paper on Auditing” adlı çalışmada “*Güçlü bir iç denetim fonksiyonu olmayan şirketler komitenin sorumluluğunu yerine getirebilmesi için gerekli bilgileri sağlamakta yetersiz kalacaktır*” demiştir. Bu durum tersi için de geçerli olup komite de iç denetim bölümünün etkin olarak çalışmasına katkı sağlayacaktır.²⁴⁶ Komite, iç denetim bölümünün kalitesini; iç denetçilerin tarafsızlıklarını sürdürme, sürekli mesleki eğitime tabi tutma, bilim ve teknolojideki gelişmeleri takip ederek kendini bu alanda geliştirme, mesleki niteliklerini iyileştirme ve sertifikasyon gibi alanlarda teşvik ederek arttırabilir. Bunu yapabilmesi için komitenin iç denetim fonksiyonunun organizasyonel yapısını, görevlerini ve faaliyetlerini açık bir şekilde anlaması gerekir. Komite bu noktada gereksinim duyduğu bilgileri; iç denetim yönetmeliği, organizasyon şekli ve iç denetim planı, iç denetim faaliyet raporu, iç denetim tarafından yapılan projeler ve denetim bulgularından elde edebilir.²⁴⁷

²⁴⁴ TÜSİAD, **Yönetim Kurullarında İç Denetim Hakkında Sorulması Gereken 12 Soru**, İstanbul, Mayıs 2008, s.9.

²⁴⁵ Price Waterhouse Coopers, **İç Denetim Meslek Durum Anketi Sektör Raporu, Havacılık ve Savunma Sektörü**, 2011, s.17.

²⁴⁶ Uyar, **İç Denetçi...a.g.m.**, s.23.

²⁴⁷ Price Waterhouse Coopers, **a.g.e.**, s.38.

3.2.2. Denetim Komitesinin İç Denetim Planına Katkısı

Uluslararası İç Denetim Standartlarının Performans Standartları başlıklı 2010 maddesine göre İç denetim yöneticisi, risk esaslı plan yapması zorunludur. İç denetim yöneticisi kurumun farklı faaliyetleri veya bölümleri için yönetim tarafından belirlenen risk iştahı seviyelerinin kullanılması da dâhil kurumun risk yönetim çerçevesini dikkate alır. Eğer bir çerçeve mevcut değilse, iç denetim yöneticisi, üst yönetim ve denetim komitesi ve yönetim kuruluna danıştıktan sonra kendi risk değerlendirmesini kullanır.²⁴⁸

Uluslararası İç Denetim Standartlarında iç denetim planı ile ilgili olarak;

2010.A1- iç denetim faaliyetinin görev planı, en az yılda bir kez yapılan yazılı bir risk değerlendirmesine dayanmak zorundadır. Üst yönetim, denetim komitesi ve yönetim kurulu, bu sürece dâhil edilerek göz önüne alınmak zorundadır.

2010.A2- iç denetim görüşleri ve diğer sonuçlar için iç denetim yöneticisi, üst yönetim, yönetim kurulu ve diğer paydaşların beklentilerini saptamalı ve dikkate almalıdır.

2010.C1- iç denetim yöneticisi, görevin risk yönetimini geliştirme katma değer yaratma ve faaliyetleri geliştirme potansiyelini değerlendirerek, öne sürülen danışmanlık görevlerini kabul etmeyi düşünmelidir. Kabul edilen bu görevleri plana dâhil edilmek zorundadır.

İç denetim planı, planı gerçekleştirmek için gereken insan kaynağı ve bütçeyi de içermelidir. Aynı zamanda, denetim planı yıl içerisinde öngörülemez durumlar için esnek olmalıdır. Bağımsız denetçilerle de görüşerek onlarla koordinasyon sağlanır. Bu şekilde bağımsız denetçilerin de iç denetim planını geliştirmesine katkıda bulunması sağlanır. Denetim komitesi, iç denetim planını gözden geçirerek, planın riskli alanları kapsayıp kapsamadığı ve denetim kadrosunun yeterliliğini değerlendirerek onaylar. İç

²⁴⁸ IIA, **Uluslararası İç Denetim Standartları**, http://www.tide.org.tr/uploads/Ic_denetim%20standartlari_2011_turkce.pdf s.10. (Erişim Tarihi:15.10.2012)

denetim yöneticisi, denetim planındaki önemli değişiklikleri denetim komitesine bildirir.²⁴⁹

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu tarafından bankalar için yapılan düzenlemede bankaların dönemsel ve riske dayalı iç denetim faaliyetleri, iç denetim planının hazırlanması, yürürlüğe konulması, çalışma programları aracılığıyla icrası, sonuçların iç denetim birimi yönetimine, ilgili birim yönetimine ve ilgili iç sistem sorumlusuna, denetim komitesine, denetim komitesi aracılığıyla yönetim kuruluna raporlanması ve denetim raporları çerçevesinde ilgili birim yönetimlerinde alınan önlemlerin izlenmesi faaliyetlerini kapsar. Banka bünyesinde görevli müfettişler, iç denetim raporlarında önerdikleri ve iç denetim birimince düzeltici önlemleri almaya yetkili yöneticilere intikal ettirilen hususlara yönelik uygulamaları izlerler. Bu kapsamındaki faaliyetlerinin sonuçlarını ve değerlendirmelerini denetim komitesine iletmek üzere iç denetim birimine raporlarlar. Bu raporlar gelecek dönemlerde yapılacak iç denetim planlarında dikkate alınır.²⁵⁰

3.2.3. İç Denetim Kaynakları

İç denetim biriminin doğrudan denetim komitesine raporlama yaptığı işletmelerde iç denetim planının denetim komitesi tarafından onaylandığı andan itibaren geçerli olduğu kabul edilmektedir. Denetim komitesi iç denetim planını onaylarken, iç denetim biriminin kaynaklarını ve bütçesini de değerlendirmelidir. Bütçe değerlendirmelerinde iç denetim birimindeki ücretlerin piyasaya göre emsal fiyat seviyesinde olması, dış kaynak kullanım imkânının bulunması, gerekli teknolojik imkânlara sahip olunmasını ve mesleğinin gerektirdiği eğitimleri alarak kendilerini geliştirmelerini sağlanmalıdır.²⁵¹

²⁴⁹ TÜSİAD, *Yönetim... a.g.e.*, s.11.

²⁵⁰ BDDK, *Bankaların İç Sistemleri Hakkındaki Yönetmelik*, Madde:25 ve 32, 2006.
http://www.bddk.org.tr/websitesi/turkce/mevzuat/bankacilik_kanununa_iliskin_duzenlemeler/11013bank_alarin_ic_sistemleri_hakkinda_yonetmelik_24_02_2011.pdf (Erişim Tarihi: 25.08.2012)

²⁵¹ TÜSİAD, *Uygulama...a.g.e.*, s.57.

3.2.4. İç Denetim Raporları

İç denetim bölümü, işletmenin yönetimine ve finansal faaliyetlerine ilişkin eleştiri, yorum ve önerilerini yönetim kuruluna ve/veya denetim komitesine iç denetim raporlarıyla ulaştırır. İç denetim raporları özenle ve yönetimin dikkatini çekecek bir biçimde hazırlanmalıdır. Aksi takdirde ilgilerin dikkatini farklı yönlere sevk ederek amacına ulaşamayabilir. Rapor sadece denetimin amaçlarını ve kapsamını değil aynı zamanda denetim sonuçlarını da kapsamlı ve yönetime tavsiyeler içermelidir.²⁵²

Yönetim kurulu, denetim komitesi ve üst düzey yönetim iç denetim raporlarına iç kontrol sisteminin kalitesinden dolayı güven duyarlar. Denetim raporlarının hacimli olması durumunda iç denetim yöneticisi uygun seviyede detayı içerecek şekilde özetler hazırlayabilir. İç denetim yöneticisi üst düzey yönetime ve denetim komitesine denetim raporlarının özetlerini sağlar. Bu özetlerin detayı organizasyonun büyüklüğüne bağlı olsa da denetim komitesinin iç denetimin gerçekleştirdiği kontrol tip ve sıklığını; ilgili yönetimin bu uygulamalara nasıl karşılık verdiğini anlamaları yeterlidir. İç denetimin kalitesini ve metodolojisini anlamak maksadıyla denetim komitesi periyodik olarak denetim raporlarının kendisini görmek ister.²⁵³

İç denetim fonksiyonun, finansal raporlama, kurumsallık ve kontrolle ilgili sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirebilmesi, denetim komitesi ile bir raporlama ilişkisini gerektirir. Böyle bir ilişkinin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi üst yönetim kaynaklı hilelerde, kötü yönetim gibi durumlarda denetçiye müracaat edebileceği bir merci kazandırmaktadır.²⁵⁴

²⁵² Ömer Faruk Zorluoğlu, “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi ve Muhasebe Denetimindeki Yeri” Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2003, s.145.

²⁵³ Mehtap Doğan, Meriç Gökhan Hocaoğlu, Serenay Yücel ve Sibel Aksoy, **Yönetim Kurullarının İç Denetim Hakkında Sorması Gereken 20 Soru**, TİDE, s.11.

²⁵⁴ Yılandı, **a.g.m.**, s.29.

Etkili bir iç denetim raporunda aşağıda belirtilen noktalara yer verilmelidir. Bunlar;²⁵⁵

- Önemli bulguların altını çizen, raporun geri kalan kısımlarının içeriğini belirten, genel kontrol ortamı ile ilgili bilgi veren ve varsa verilen denetim notunu açıklayan kısa ve öz yönetici özeti,
- Kritik denetim tespitlerinin, kuruma etkisi, öneriler ve yönetimin eylem planları ile birlikte açıkladığı diğer tespitler,
- Geçmiş dönemlerdeki tespitlerin gelişim düzeyleri ve kurumun geçmiş dönemlerdeki denetim notları

Sarbanes- Oxley Yasasında (SOX) iç denetçinin işletmenin iç kontrol sistemine ait zayıflıklar, yetersizlikler konulu iç kontrol sisteminin değerlendirildiğinin bir rapor şeklinde denetim komitesine sunulmalıdır.²⁵⁶

İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nda işlem gören 15 şirket üzerinde yapılan bir araştırmaya göre iç denetim birimlerini raporlarını aşağıdaki işletme yönetimlerine sunmaktadır.

Tablo 7: İç Denetim Kime Raporlama Yapıyor (KYE-15)

	(%)
Genel Müdür	% 59
Yönetim Kurulu	% 8
Denetim Komitesi	% 25
Mali İşlerden sorumlu genel müdür yardımcısı	% 8

Kaynak: TÜSİAD, **Uygulama Örnekleri İle Birlikte A'dan Z'ye Denetim Komiteleri**, İstanbul, 2012, s.59.

Tablodan görüleceği üzere İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nda işlem gören 15 şirketin iç denetim birimi raporlarını büyük oranda idari olarak bağlı olduğu birim olan genel müdüre sunmaktadır. Denetim komitesinin olması gereken seviyede olmadığı gözükmemektedir.

²⁵⁵ TÜSİAD, **Uygulama...a.g.e.**, s.58.

²⁵⁶ Sec:302 <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf> , s.776. (Erişim Tarihi 25.09.2012)

Uluslararası iç denetim standartlarının üst yönetim ve yönetim kuruluna raporlar başlığına göre,²⁵⁷

İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin amacı, yetkileri, görev ve sorumlulukları ve plana kıyasla performansı konularında, üst yönetime ve yönetim kuruluna dönemsel raporlar sunmak zorundadır. Bu raporlar, suistimal risklerini, yönetim sorunlarını ve üst yönetimin ve denetim komitesinin, yönetim kurulunun ihtiyaç duyabileceği veya talep edebileceği başka konuların da dâhil olduğu önemli riskleri ve kontrol sorunlarını içermek zorundadır.

Yorum:

Raporlamanın sıklığı ve içeriği, üst yönetim, denetim komitesi ve yönetim kurulu ile tartışılarak belirlenir ve iletilecek bilginin önemine ve üst yönetim, denetim komitesi ve yönetim kurulu tarafından alınacak tedbirlerin aciliyetine bağlıdır.

İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin amacı, yetkileri, görev ve sorumlulukları ve performansları konularında, denetim komitesine ve yönetim kuruluna altı aylık veya yıllık dönemler halinde raporlar sunmalıdır. Bu raporlar önemli riskleri, kontrol sorunlarını, kurumsal yönetim sorunlarını denetim komitesinin ve yönetim kurulunun ihtiyaç duyabileceği veya diğer talep edebileceği konuları da içerir nitelikte hazır olması gerekmektedir.²⁵⁸

Son derece önem verilecek bir çalışma sonucunda hazırlanmış ve iyi yapılandırılmış iç denetim raporları iç denetim faaliyetinin etkisini yansıtacak güçlü bir araçtır. İç denetim raporları vasıtasıyla işletme üst yönetimi iç denetim faaliyeti sonuçlarını öğrenir, eksiklikleri yönünde yönetim politikalarını geliştirir. Bu bağlamda iç denetim raporlarının özü eksiklikler konusunda bilgilendirme, ikna ve sorunları çözüme yönelik önerilerden oluşur. İç denetim bölümü raporlarında bu çerçevede

²⁵⁷ IIA, **Uluslararası İç Denetim Standartları**,

http://www.tide.org.tr/uploads/Ic_denetim%20standartlari_2011_turkce.pdf s.11. (Erişim

Tarihi:15.10.2012

²⁵⁸ Alp Kinay, **Türkiye’de İç Denetimin Yol Haritası Doğu Holding Denetim Uygulamaları**, İç Denetim, Sayı:13, Sonbahar-Kış, 2005-2006, s. 40.

sırasıyla denetim bulgularına açık ve sade bir şekilde yer vermelidir. Tespit etmiş olduğu aksaklıkları geçerli ve ikna edici kanıtlarla desteklemelidir. Son aşamada ise işletme faaliyeti ile ilgili aksayan yönlerin geliştirilmesine gerek duyduğu alanlar hakkında yönetime çözüme yönelik tavsiye önerileri sunmalıdır.²⁵⁹

İç denetim yöneticisi üst yönetimin işletme için artık kabul edilemeyecek bir risk düzeyine geldiğine inandığı takdirde bu durumla ilgili üst yönetimle konuyu tartışmalıdır. Bu safhadan sonrada bir karara varılmazsa konunun çözümü için işletme denetim komitesine veya yönetim kuruluna konuyu rapor etmesi gerekmektedir.²⁶⁰

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumunun bankacılık sektöründe faaliyet gösteren şirketleri için iç denetim faaliyetleri, tarafsız ve bağımsız bir şekilde, gerekli meslekî özen gösterilerek, yeterli sayıda müfettiş tarafından yerine getirilir. Ana ortaklık niteliğindeki bankanın iç denetiminde görev alanlar konsolidasyona tâbi ortaklıklarda iç denetim görevini ifa edebilir. İç denetimle görevli birimce veya yetkili müfettişlerce düzenlenecek iç denetim raporunun, en az üçer aylık dönemler itibarıyla ve denetim komitesi aracılığıyla yönetim kuruluna tevdi zorunludur.²⁶¹

3.2.5. İç Denetimin Performansı

Uluslararası İç Denetim Enstitüsü'ne göre iç denetim performansının artırılması için komite yönetmeliğinde iç denetim fonksiyonu bağımsızlığının komite tarafından sağlandığı, iç denetçilerin yönetim, yönetim kurulu ve denetim komitesi ile sınırsız bir görüşme hakkı bulunduğu, komitenin iç denetim yönetmeliğini incelemesi ve iç denetçinin muhasebe kayıtları ve fiziksel varlıklara sınırsız bir ulaşım hakkı olduğunu görmesi, komitenin yıllık iç denetim bütçesini incelemeli ve iç denetime ayrılan kaynakların yeterliliğini değerlendirmesi konularında denetim komitesine görevler verilmelidir.²⁶²

²⁵⁹ Ali Rıza Eşkazan, **İç Denetim Sonuçlarının Yönetime Sunulması**, İç Denetim, S.8, Yaz 2003- 2004, s.32.

²⁶⁰ IIA, **a.g.e.**,s.20.

²⁶¹ 5411 Sayılı Bankacılık Kanunu, 2005, md.32. (Çevrimiçi)

http://www.bddk.org.tr/websitesi/turkce/Mevzuat/Bankacilik_Kanunu/15405411_6300_ve_6327_6352_s_ayili_kanun_ile_degisik_islenmis_10.7.2012x.pdf (Erişim Tarihi: 01.08.2012)

²⁶² Demirbaş ve Uyar, **a.g.e.**, s.186.

İç denetim faaliyetinin kalitesini sağlamak için denetim komitesi çalışmaları yeterli değildir. Her iç denetim faaliyetinin, boyutu ne olursa olsun, bir kalite güvence ve iyileştirme programı olmalıdır. Sadece böyle bir program etkinliği optimum kalite yolunda olduğundan emin olmak aynı zamanda iyileştirme ihtiyacı olan alanlarda karşı karşıya olan riskler için aktivite bağlılığını gösteren ve adımlar atarak, tüm denetim müşterileri ve paydaşları için mükemmellik bir örnek teşkil gerekli değişiklikleri yapılabilmektedir.²⁶³

Denetim komitesi, iç denetim biriminin performansını değerlendirirken aşağıdaki soruları dikkate alarak değerlendirme yapmalıdır;²⁶⁴

- İç denetim doğru başlıklara odaklanmış mıdır?
- Yönetim, önemli konularda iç denetime dönüyor mu?
- İç denetim teknolojinin imkânlarından yeterince faydalanıyor mu?
- İç denetimin yönetim için hazırladığı raporları zamanında hazırlayabiliyor mu?
- İç denetim için yeterli ve gereken kaynaklar ayrılmış mıdır? İç denetim bu kaynakları etkin bir şekilde kullanıyor mu?

İç denetim faaliyetinin performansının değerlendirilmesinde dikkate alınan temel faktör; iç denetimin, işletmenin belirlenen hedeflere ulaşması, kurumsal yönetim kalitesinin sağlanması ve işletmenin karşılaşmış olduğu risklerin yönetilmesinde ne kadar yardımcı olduğu konularında işletme yönetime sağladığı katkı ile ölçülebilir.²⁶⁵

²⁶³ The Institute of Internal Auditors, **The Audit Committee: Internal Audit Oversight**, <http://www.theia.org> (Erişim Tarihi:15.11.2012), s.6.

²⁶⁴ TÜSİAD, **Uygulama...a.g.e.**, s.60.

²⁶⁵ TÜSİAD, **Yönetim... a.g.e.**, s.13.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Denetim komiteleri, yönetim kurulunun finansal raporlama, iç kontrol, iç denetim ve bağımsız denetimin belirlenen kriterlere uygun yapılıp yapılmadığının gözetim ve denetim sorumluluğunu yerine getirmede yardımcı olur. Komite şirkette yöneticiler tarafından yapılabilecek hata, hile ve yolsuzlukların önlenmesi, finansal tabloların gerçeğe uygun, şeffaf sunulabilmesi, sermaye piyasasında menfaat sahiplerine güven ortamının oluşturulabilmesi, iç denetim ve bağımsız dış denetim sürecinin sağlıklı işleyişinin sağlanması, iç denetçiler ile bağımsız denetçilerin şirket yönetimi ile iletişiminin sağlanması konularında yardımcı olur.

Denetim komitesinin kendisinden beklenen görev ve sorumlulukları yerine getirebilmeleri için hiçbir baskı altında kalmadan çalışabilmesi yani bağımsız hareket edebilmesi, finans ve muhasebe alanında yeterli bir bilgiye sahip olması gerekmektedir.

Denetim komitesinin çalışma usul ve esaslarının belirtildiği bir yönetmeliğin geliştirilmesi, komitenin yerine getirdiği faaliyetleri söz konusu bu yönetmelik aracılığıyla değerlendirilmesi gerekir.

Denetim komite üyelerinin sürekli gelişimini sağlamak adına eğitimlerin verilmesi ve komitenin etkinliğini etkileyen bu unsurların yılda bir sefer düzenli olarak izlenmesi büyük önem taşımaktadır.

Bağımsız denetim çalışmalarının işletme bünyesinde kurulu olan finans ve muhasebe konularından uzman ve bağımsız üyelerden oluşan bir komite tarafından izlenmesi finansal tabloların doğru ve gerçeğe uygun sunulması açısından kamuyu güven vermektedir.

Etkin iç denetim ve doğru yapılandırılmış bir denetim komitesi ile kurumsal yönetim daha uygulanabilir ve güçlü hale gelecektir. Türkiye'deki şirketlerin kurumsal yönetimi uygulayabilmeleri için iç denetim faaliyetlerini etkinleştirmeleri ve bunu da denetim komiteleri ile desteklemeleri gerekmektedir.

Yönetim kurullarının denetim komitelerinin işlevine gerekli önemi vermesi ve buna göre bir görevlendirme yapması, denetim komiteleri tarafından yapılacak tespit ve önerilerin yönetim kurulları tarafından öncelikli olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Denetim komitelerinin faaliyetlerine yeteri kadar kaynak ayrılması, ihtiyaç duyulan konularda uzman kişi ve kurumlardan destek alınması kritik başarı faktörleri olarak karşımıza çıkmaktadır.

Düzenleyici otoritelerin denetim komitelerinin çalışmalarında aksayan yönleri tespit ederek giderilmesini sağlaması, halka açık şirketler, bankalar ve finans şirketleri olmak üzere diğer halka açık olmayan sermaye şirketlerde de denetim komitelerinin yaygınlaştırılması ve bunun için gerekli düzenlemelerin yapılmasını sağlaması gerekmektedir.

Uluslararası ve Türkiye'deki düzenlemelerde denetim komitesi üyelerinin bağımsız üyelerden oluşması gerektiği belirtilmiştir. Ancak bu düzenlemelerde denetim komitesi üyelerinin bağımsızlığın nasıl sağlanacağı belirtilmemiştir. DK üyeleri arasında yapılacak rotasyon uygulamaları bağımsızlığın sağlanmasında faydalı olacaktır.

Bunun dışında bağımsızlığının sağlanması için aşağıda belirtilen hususlara da dikkat edilmesi gerekmektedir. Bunlar;

- DK üyelerinin belirli bir pay grubunu temsilen seçilmemiş olması,
- DK üyelerinin başta şirketin denetimini ve danışmanlığını yapan şirketler olmak üzere, yapılan anlaşmalar çerçevesinde şirketin faaliyet ve organizasyonunun tamamını veya belli bir bölümünü yürüten şirketlerde çalışmıyor olması ve bu şirketlerde son iki yıl içerisinde yönetici olarak görev almamış olması,
- DK üyelerinin son iki yıl içerisinde, şirketin bağımsız denetimini yapan kuruluşlarda istihdam edilmemiş veya bağımsız denetim sürecinde yer almamış olması,

- DK üyelerinin şirkete önemli ölçüde hizmet ve ürün sağlayan firmaların herhangi birisinde çalışmamış ve son iki yıl içerisinde yönetici olarak görev almamış olması,
- DK üyelerinin eşi veya üçüncü dereceye kadar olan kan ve sıhrî hısımları arasında hiç birisinin şirkette yönetici, toplam sermayenin %5'inden fazlasını elinde bulunduran veya her halükarda yönetim kontrolünü elinde bulunduran pay sahibi veya herhangi bir yönetici pozisyonunda veya şirketin kontrolünde etkili olmaması,

gerekmektedir.

E K L E R

Ek-1

Denetim Komitesi Yönetmelik Örneği²⁶⁶

I- GENEL HÜKÜMLER

Amaç

Madde 1: Denetim komitesi; şirketin muhasebe sistemi, finansal bilgilerin kamuya açıklanması, bağımsız denetimi ve şirketin iç kontrol sisteminin işleyişinin ve etkinliğinin gözetimini yönetmelikte belirtilen görev, yetki ve sorumluluklar çerçevesinde gerçekleştirir.

Kapsam

Madde 2: Bu yönetmelik Şirketi denetim komitesi uygulama usul ve esaslarını düzenlemektedir.

II- DENETİM KOMİTESİNİN OLUŞUMU, YAPISI VE ÇALIŞMA ESASLARI

Oluşumu ve Yapısı

Madde 3: Denetim komitesi; şirket yönetim kurulu tarafından kendi üyeleri arasından seçilen en az iki üyeden oluşur. Komitenin iki üyeden oluşması halinde her ikisinin, ikiden fazla üyesinin bulunması halinde üyelerin çoğunluğunun, genel müdür veya icra komitesi üyesi gibi doğrudan icra fonksiyonu üstlenmeyen ve yönetim konularında Murahhaslık sıfatı taşımayan yönetim kurulu üyelerinden oluşması zorunludur.

Madde 4: Denetim komitesi üyelerinden en az biri muhasebe ve mali konulara ilişkin eğitim ve deneyime sahip olmalıdır.

Madde 5: Denetim komitesi üyeleri, kendi aralarından bir başkan seçerler. Komite başkanı bağımsız yönetim kurulu üyeleri arasından seçilir.

²⁶⁶ TÜSİAD, Uygulama Örnekleri İle Birlikte A'dan Z'ye Denetim Komiteleri, İstanbul, 2012, s.114.

Çalışma Esasları

- Madde 6:** Denetim komitesi; üç ayda bir olmak üzere yılda en az dört kez toplanır. Denetim komitesi toplantılarının zamanlaması mümkün olduğunca yönetim kurulu toplantılarının zamanlaması ile uyumlu olur. Komite başkanı tarafından şirket yönetim kurulu üyeleri ile bağımsız denetim firmasına yıllık toplantı planı hakkında bilgi verilir.
- Madde 7:** Acil durumlarda, denetim komitesi başkanı veya herhangi bir üyesinin yönetim kurulu başkanı veya yönetim kurulu başkanının onayını almak sureti ile şirket genel müdürünün çağrısı üzerine komite olağanüstü toplantı yapabilir.
- Madde 8:** Denetim komitesi üyeleri, birlikte ya da kendi aralarında telefon veya diğer iletişim araçları ile toplantı yapabilir.
- Madde 9:** Denetim komitesi kararlarını toplantıya katılanların oy çokluğu ile alır.
- Madde 10:** Denetim komitesi gerekli gördüğü durumlarda gizlilik ilkeleri çerçevesinde şirket üst yönetimi, iç denetimden sorumlu yönetici, bağımsız denetçiler ve her seviyedeki şirket çalışanı ile ayrı ayrı görüşebilir, toplantı yapabilir.
- Madde 11:** Denetim komitesi görevini yerine getirirken gerekli her türlü kaynak ve destek yönetim kurulu tarafından sağlanır. Komite sekreteryası için şirket imkânlarından ihtiyaç olduğu ölçüde yararlanır.
- Madde 12:** Denetim komitesi gerçekleştirdiği tüm çalışmalarını yazılı hale getirir ve kaydını tutar. Denetim komitesinin tüm toplantı tutanakları ve aldığı kararlar yazılı ve imzalı olarak komite sekreterliğince saklanır.
- Madde 13:** Komite başkanı yönetim kuruluna komite toplantısı ertesinde komitenin faaliyetleri hakkında yazılı rapor verir ve komite toplantısının özetini yönetim kurulu üyelerine yazılı olarak bildirir veya bildirilmesini sağlar. Denetim komitesi kendi görev ve sorumluluk alanıyla ilgili olarak tespit ve önerilerini derhal yönetim kuruluna yazılı olarak bildirir.

III- DENETİM KOMİTESİ GÖREV VE SORUMLULUKLARI

Belgelerin, Raporların ve Muhasebe Bilgilerinin Gözden Geçirilmesine İlişkin

Madde 14: Denetim komitesi, denetim komitesi yönetmeliğini periyodik olarak, en az yılda bir kez gözden geçirir ve gerekli gördüğü değişiklikleri yönetim kuruluna önerir.

Madde 15: Denetim komitesi, kamuya açıklanacak yıllık ve ara mali tabloların, şirketin izlediği muhasebe ilkelerine, gerçeğe uygunluğuna ve doğruluğuna ilişkin olarak şirketin sorumlu yöneticileri ve bağımsız yönetim kuruluna yazılı olarak bildirir. Denetim komitesi ayrıca, şirket tarafından yasal otoriteler ve kamuya sunulan diğer ilgili raporları veya finansal bilgileri gözden geçirir.

Madde 16: Denetim komitesi, iç denetim departmanı tarafından hazırlanan ve yönetime sunulan düzenli raporları (veya özetini) gözden geçirir.

Bağımsız Denetime İlişkin

Madde 17: Bağımsız denetim firmasının seçimi, denetim sözleşmelerinin hazırlanarak bağımsız denetim sürecinin başlatılması ve bağımsız denetim firmasının her aşamadaki çalışmaları denetim komitesinin gözetiminde gerçekleştirilir.

Madde 18: Şirketin hizmet alacağı bağımsız denetim firmasının seçimi ve bu firmadan alınacak hizmetler, denetim komitesinin ön onayından geçtikten sonra şirket yönetim kuruluna sunulur. Bağımsız denetim firmasının seçimi için teklif götürülmeden önce denetim komitesi, bağımsız denetim firmasının bağımsızlığını zedeleyebilecek bir husus bulunup bulunmadığını belirten bir rapor hazırlar.

Madde 19: Denetim komitesi mali tablolara ilişkin değerlendirme toplantılarına çalışması hakkında bilgi vermesi için bağımsız denetim firmasını davet eder.

Madde 20: Denetim komitesi, bağımsız denetim firmasının; şirketin muhasebe politikası ve uygulamaları ile ilgili önemli hususları, daha önce şirket yönetimine iletmiş uluslararası muhasebe standartları ile genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde alternatif uygulama ve kamuya

açıklama seçeneklerini, bunların muhtemel sonuçlarını ve uygulama önerisini, şirket yönetimi ile arasında gerçekleştirdiği önemli yazışmaları, derhal denetim komitesine yazılı olarak bildirim yükümlülüğünü takip eder ve gerekli gördüğü önlemler konusunda şirket yönetim kurulu ve üst yönetimi ile bağımsız denetim firmasına görüş ve önerilerini iletir.

Madde 21: Denetim komitesi bağımsız denetim firmasının ilgili bağımsız denetim yönetmeliği gereğince rotasyonunu gözetir.

İç Kontrol Sistemine İlişkin

Madde 22: Denetim komitesi, şirket yönetimi, bağımsız denetim firması ve iç denetçilerin düzenlemiş olduğu raporları değerlendirmek sureti ile iç kontrol sistemine ilişkin görüş ve önerilerini yönetim kuruluna iletir.

Denetim komitesi her türlü iç ve bağımsız denetimin yeterli ve şeffaf bir şekilde yapılması için gerekli tedbirleri alır.

Madde 23: Şirket yönetim kurulu; mali tablo ve yıllık raporları imzalamakla yükümlü olan görevlilerin, şirket ve konsolide mali tablolar kapsamına giren bağlı ortaklıklar, iştirakler ve müşterek yönetime tabi ortaklıklar ile ilgili önemli bilgilere ulaşmasını sağlayacak tedbirleri almakla yükümlüdür. İmza yükümlüsü görevliler, gerek şirketin iç kontrol sistemi ile gerekse kendilerinin bilgiye ulaşması sistemi ile ilgili eleştiri ve önerilerini şirket yönetim kuruluna, denetim komitesine, şirketin denetimini yapmakta olan bağımsız denetim firmasına bildirmekle ve raporu incelemeleri sırasında kullandıkları iç kontrol sistemi hakkında bilgi vermekle yükümlüdürler.

İç Denetime İlişkin

Madde 24: Denetim komitesi, iç denetim yöneticisinin seçilmesi, performans değerlemesi ve görevden alınması konularını gözden geçirir ve tavsiyelerde bulunur.

Madde 25: Denetim komitesi, yıllık olarak iç denetim yönetmeliğini gözden geçirir ve varsa değişiklikleri önerir.

Madde 26: Denetim komitesi, iç denetim fonksiyonunun faaliyetleri, organizasyonel yapısı ve niteliğini gözden geçirir, yönetim kuruluna öneri ve değerlendirmelerde bulunur. Bu değerlendirmeler şirketin iç denetim

fonksiyonunun sorumlulukları, bütçesi ve eleman kaynağı gibi konuları da kapsar.

Madde 27: denetim komitesi, iç denetim yönetici ile karşılaştıkları önemli zorlukları, yönetim ile görüş farklılıklarını, çalışma sırasında karşılaşılan kapsam kısıtlamalarını periyodik olarak gözden geçirir.

Etik Uygunluk, Yasal Uygunluk ve Risk Yönetimine İlişkin

Madde 28: Denetim komitesi, iş davranış kuralları ve etik kuralları oluşturur, gözden geçirir, periyodik olarak günceller ve yönetimin bu kuralları uygulayacak bir sistem oluşturup oluşturmadığını gözetir. Bu kuralların, uygulanabilirliğini ve düzenlemelerin tümüne uygun olup olmadığını belirler. (kurumsal yönetim komitesi gibi bir komitenin görev alanında değil ise)

Madde 29: Denetim komitesi, şirketin iş davranış kuralları ve etik kurallara uygunluğunun yönetim tarafından izlendiğini gözden geçirir, şirketin düzenleyici kuruluşlara ve kamuya açıkladığı finansal tabloların, raporların ve diğer finansal bilgilerin yasal gerekliliklerini karşılamak için yönetimin tam ve eksiksiz bir gözden geçirme sisteminin olup olmadığını belirler. (kurumsal yönetim komitesi gibi bir komitenin görev alanında değil ise)

Madde 30: Denetim komitesi, yönetim kurulu üyeleri, yöneticiler ve diğer çalışanlar arasında çıkabilecek çıkar çatışmalarını ve ticari sır niteliğindeki bilginin kötüye kullanılmasını önleyen şirket içi düzenlemelere ve politikalara uyumu gözetir.

Madde 31: Denetim komitesi, şirketin muhasebe ve iç kontrol sistemi ile ilgili önemli görevler üstlenmiş çalışanları ve yöneticilerinin kural dışı uygulamalarını bağımsız denetim firması ve iç denetçiler ile birlikte değerlendirerek, alınması gerekli önlemler konusunda görüş ve önerilerini yönetim kuruluna sunar.

Madde 32: Denetim komitesi, şirketin hukuk danışmanları ile kuruma ait menkul kıymet alım satım politikaları dahil olmak üzere yasal konulara uygunluğunu değerlendirir.

Madde 33: Denetim komitesi, şirketin hukuk danışmanları ile finansal tablolar üzerinde önemli düzeyde etkili olabilecek yasal konuları değerlendirir.

Madde 34: Denetim komitesi, şirketin önemli finansal riskleri ve bu riskleri kontrol etmek amacı ile aldığı önlemlere ilişkin süreçlerin yönetimi için uygun rehber ve politikalar dâhil risk değerlendirme ve risk yönetimine ilişkin politikaları değerlendirir.

Diğer Sorumluluklar

Madde 35: Denetim komitesi muhasebe, iç kontrol sistemi ve bağımsız denetim ile ilgili şirkete ulaşan şikâyetlerin incelenmesi ve sonuca bağlanması ile çalışanların, muhasebe ve bağımsız denetim konularındaki bildirimlerinin gizlilik ilkesi çerçevesinde değerlendirilmesi konularında uygulanacak yöntem ve kriterleri belirler.

Madde 36: Denetim komitesi, bu yönetmelikte sıralanan amaç, görev ve sorumlulukları ile ilgili olarak yıllık performans değerlemesi uygular ve yönetim kuruluna raporlar.

IV- DİĞER HÜKÜMLER

Türk Ticaret Kanunundan Doğan Sorumluluklar

Madde 37: Mali tablo ve raporların SPK'nın muhasebe standartları ile genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak hazırlanmasından, sunulmasından ve gerçeğe uygunluğu ile doğruluğundan, Türk Ticaret Kanunu ve sermaye piyasası mevzuatı çerçevesinde şirketin yönetim kurulu sorumludur. Denetim komitesinin görev ve sorumluluğu, yönetim kurulunun Türk Ticaret Kanunu'ndan doğan sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.

Uzman Görüşünden Yararlanılması

Madde 38: Denetim komitesi, faaliyetleri ile ilgili olarak ihtiyaç gördüğü konularda bağımsız uzman görüşlerinden yararlanabilir. Denetim komitesinin ihtiyaç duyduğu danışmanlık hizmetlerinin maliyeti şirket tarafından karşılanır.

Yönetmeliğin Değiştirilmesi

Madde 39: Bu yönetmelik yönetim kurulu kararı ile değiştirilebilir.

Yürürlük

Madde 40: İş bu yönetmelik şirketi Yönetim Kurulu'nun tarih sayılı kararı ile onaylanarak kabul edilmiş tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Ek-2

Denetim Komitesi Öz Değerlendirme Kılavuzu²⁶⁷

Aşağıdaki kılavuz denetim komitesi performansını değerlendirmek için kullanılacak başlıca denetim komitesi uygulamalarını özetlemektedir. Belirtilen uygulamanın komiteniz tarafından yeterli derecede uygulandığını düşünüyorsanız “Yeterli” (Y), belirtilen uygulama takip edilmiyorsa veya komiteniz bu alandaki performansını iyileştirebileceğini düşünüyorsanız “İyileştirme Gerekli” (İG) kutucuğunu işaretleyerek komitenin performansını iyileştirmek için atması gereken adımları veya sizin kişisel olarak yapmak istediğiniz faaliyetleri ekteki Takip Formu ’na referans göstererek belirtebilirsiniz. Denetim komitesi öz değerlendirme kılavuzunun haricinde, komitenin performansı hakkında yönetimden, iç denetim direktöründen, danışma kurulundan ve dış denetçilerden bu konuda rapor almak yararlı olabilir.

I.Mali Tablolar

Komiteniz	Y	İG	Ref
Şirketin uyguladığı kritik muhasebe politikalarının makullük ve uygunluk seviyesini yönetim ve dış denetçilerle görüşerek değerlendirir.			
Yönetimin takdiri doğrultusunda muhasebe ilkelerinde yapılan değişikliklerin nedenlerini ve etkilerini paydaşların potansiyel tepkilerini dikkate alarak inceler.			
Yıllık ve çeyrek dönemler itibariyle, mali tablolar arasındaki önemli değişimleri, bütçeye göre sapmaları ve dönem sonuna yakın mali tablolarda gerçekleşen dalgalanmaların somut nedenlerini yönetimle görüşür ve yönetim tarafından yapılan açıklamaların şirketin bilinen performansı ile tutarlı olduğuna emin olur.			
Olağandışı veya karmaşık işlemleri ve bunların muhasebeleştirme yöntemlerini yönetimle birlikte inceler ve komite üyelerinin şirket hakkındaki tecrübelerine dayanarak yöntemlerin uygunluğunu ve tutarlılığını değerlendirir.			
Muhasebe ve raporlamaya ilişkin önemli problemleri yönetim ve dış denetçilerle tartışır ve onların getirdiği çözümler hakkında fikir birliğine varır.			
Dış denetçilerle denetim sonuçlarını ve önerilen düzeltme kayıtları hakkında yönetimin tavrını değerlendirir.			

²⁶⁷ TÜSİAD, Uygulama Örnekleri İle Birlikte A’dan Z’ye Denetim Komiteleri, İstanbul, 2012, s.108.

Şirket içi ve şirket dışı danışma kurulları ile periyodik olarak bir araya gelerek açılan davaları, dava tazminat taleplerini, muhtemel tazminat taleplerini ve diğer önemli konuları görüşür ve bunların mali tablolar üzerindeki etkilerini yönetim ve dış denetçilerle görüşür.			
Yıllık mali tablo ve dipnotlarını okur, komitenin bilgi ve tecrübesi ışığında mali tablo ve dipnotların operasyonel faaliyetleri ile uygunluğunu ve bütünlüğün değerlendirir, yönetim ve dış denetçilerle de görüşür.			

II. Risk Yönetimi ve İç Kontroller

Komiteniz	Y	İG	Ref
Şirketin kurumsal risk yönetimi sisteminin etkinliğinden memnundur veya şirket yönetimi ile sürekli bir risk yönetim sürecinin uygulanmamasının nedenlerini periyodik olarak görüşür ve bu nedenler üzerinde fikir birliğine varır.			
Şirketin finansal riskleri dahil önemli riskleri anlar, yönetim tarafından bu risklerin yeterli derecede ele alındığından emin olur, yönetimin risk alma iştahı konusunda mutabık kalır ve iş birimi yöneticileri ve risk direktörü ile periyodik olarak bir araya gelir.			
İç kontrol, finansal raporlama, operasyonel etkinlik ve verimlilik, kanun ve düzenlemelere uyum konusunda hangi unsurları yönetim kurulu adına denetleyeceğini açıkça anlar ve yönetim kurulu ile mutabık kalır.			
Yıl boyunca yönetim, iç denetim ve dış denetçiler tarafından gerçekleştirilen iç kontrol testlerine yönelik yaklaşımı ve testlerin kapsamını inceler.			
Yönetim, iç denetim ve dış denetçilerle iç kontrollerin etkinliğine dair gözlemlerini, sorunları ve tespitleri tartışır.			
Yönetim kanun düzenleyiciler tarafından talep edilen lisanslar ve raporlamaların zamanında yerine getirilmemesinden kaynaklanacak sorunlardan haberdar olduğunu ve bu durumun yaşanmaması için sürecin yönetim tarafından nasıl yönetildiğini takip eder.			

III. Uyum ve Etik Kurallar

Komiteniz	Y	İG	Ref
Yönetim kurulu adına hangi yasa ve düzenlemelere uyumu denetlediği konusunu açıkça anlar ve yönetim kurulu ile mutabık kalır			
Yönetim tarafından, yönetim kurulu dahil tüm tarafları kapsayan uygun etik kurallar oluşturulmasını, periyodik olarak gözden geçirilmesini ve onaylanmasını sağlar.			
Şirketin personel, yönetim ve direktörlere etik kuralları duyurduğundan, bu konuda eğitim verdiğiinden emin olur ve etik kurallara uyulduğuna dair periyodik olarak teyit ister.			

Etik kural ihlalleri hakkında özet raporlar alır, yönetimin disiplin cezaları ve gerçekleştirilmesi gereken düzeltici faaliyetler konusunda tam ve istikrarlı bir takip yaptığını teyit eder.			
Hassas konuları görüşmek üzere iç denetim, danışma kurulu, mevzuata uyum direktörü, yönetim ve diğer kişilerle periyodik olarak bir araya gelir.			
Muhasebe, muhasebe iç kontrolleri veya denetim konularına ilişkin şikâyetlerin alınması, saklanması ve işleme konması için gerekli prosedürlerin bulunduğunu teyit eder ve çalışanların isimsiz bildirimde bulunmasına olanak sağlar.			
Komiteye bazı şikâyetlerin derhal bildirilmesine ilişkin kriterleri belirler ve alınan diğer şikâyetlere ilişkin periyodik rapor alır.			

IV. İç Denetimin Gözetimi

Komiteniz	Y	İG	Ref
İç denetimin uygun düzeydeki bir üst pozisyona ve denetim komitesine rapor verdiğini teyit eder, iç denetimin itibar ve objektifliğini artırır.			
İç denetim direktörünün atanmasında veya değişmesinde, performansının ve ücretinin değerlendirilmesinde merkezi bir rol oynar.			
İçten ve sürekli iletişim yoluyla iç denetimle güvene dayalı ve sürekli bir ilişki oluşturur ve hassas konuların gündeme getirilmesini kolaylaştırır.			
İç denetim tüzüğünü/yönetmeliğini onaylar, yıllık denetim planlarını ve bu planda meydana gelen önemli değişiklikleri gözden geçirir, yıllık denetim planlarının tüm riskleri ve kurumsal risk yönetimi programından çıkan sonuçları ve dış denetçiler ile koordinasyonu dikkate aldığından emin olur.			
İç denetimin kaliteli ve devamlı personele sahip olduğunu, gerekli durumlarda personelin becerilerini takviye etme olanağına sahip olduğunu ve bunun yanında yeterli kaynak ve bütçeye sahip olduğunu teyit eder.			
Denetim komitesine raporlanan iç denetim bulgularını detaylı olarak tartışmakla birlikte yönetimin düzeltici eylemlerinin durumunu görüşür.			
İç denetimin performans ve bağımsızlığını değerlendirir, iç denetim ile ilgili kalite kontrol inceleme sonuçlarını ve yönetim ile dış denetçilerden alınan geri dönüş raporlarını inceler.			
İç denetim direktörü ile düzenli olarak özel görüşmeler yapar. İç denetimin iç denetim enstitüsünden iç denetim profesyonellik uygulamalarına uyumunu sorgular.			

V. Dış Denetçilerle İlişkiler

Komiteniz	Y	İG	Ref
Dış denetçilerle açık iletişim kanallarının oluşturulduğundan emin olarak, güvene dayalı ve profesyonel ilişkiler kurar.			
Yönetim ve iç denetimin görüşlerini dikkate alarak dış denetçilerin seçimi, gözetimi ve değerlendirmesini yönlendirir, gerekli olduğunda dış denetçilerin değiştirilmesini değerlendirir.			
Denetim ve denetim dışı hizmetler öncesinde dış denetimin bağımsızlığından emin olur.			
Dış denetçinin denetim kapsamını gözden geçirir, denetim kapsamının riskleri kapsadığından emin olur, denetim planının uygulanmasını ve planda meydana gelen önemli değişiklikleri izler.			
Denetim ve düzenleme standartlarına göre denetim komitesine iletilmesi gereken bilgileri alır. Örneğin kritik muhasebe politikaları, denetim düzeltme kayıtları, yönetimle anlaşmazlıklar, suistimal ve yasadışı fiiller.			
Şirketin finansal raporlama kalitesi hakkında dış denetçilerle görüşmeler yapar.			
Muhasebe ve denetime ilişkin önemli konularda yönetimin ikinci kez görüş talep ettiği konuları ve sonuçları hakkında fikir sahibidir.			
Dış denetçilerle düzenli bir şekilde özel olarak bir araya gelir.			

VI. Komitenin Yapısı

Komiteniz	Y	İG	Ref
Yeni üyeler, bağımsız atama komitesi veya bağımsız direktörler tarafından ihtiyaç duyulan beceri/özelliklere göre seçilir.			
Üyeler dürüstlük, cesaret, sağlıklı şüphecilik, merak, bağımsız muhakeme, sektör bilgisi, iletişim, karar verme ve kişiler arası beceriler yanında bağlılık ve yeterli zamana sahiptir.			
Başkan, güçlü liderlik vasıflarına, objektifliğe ve etkili çalışma ilişkilerini teşvik etme yeteneğine sahiptir. Bu rol için gerekli zamanı ve bağlılığı vardır.			
Üyeler, gerekli düzeyde finansal bilgi ve uzmanlığa sahiptir.			
Üyeler geçerli düzenlemelere/ menkul kıymet borsalarının düzenlemelerine ve kurulca belirlenen diğer şartlara uygun şekilde bağımsızdır ve görüşmelerde objektif bir yol izler.			
Komite uygun büyüklüktedir, gerekli bilgi, yetenek ve becerilere sahiptir ve tutarlı bir şekilde hareket edecek kadar küçüktür.			

VII. Eğitim

Komiteniz	Y	İG	Ref
Komitenin yeni üyelerine; sorumluluklarını, finansal raporlama ve iç kontrol raporlamasını ve ilgili süreçleri, denetim komitesi süreçlerini ve kilit ilişkileri anlamaları için oryantasyon alınmasını sağlar.			

Bütün üyelerin iş ortamı ve muhasebeyle ilgili gelişmeler, yeni sorumluluklar ve iş ortamındaki değişiklikler hakkında eğitim almalarını sağlar.			
Eğitim programları, yönetim ve denetçiler tarafından yapılan ön bilgilendirmeler ve bağımsız üyelerin sağladığı bilgilerin komite üyelerinin gelişimine katkısı olduğundan tatmin olur.			
Performans değerlendirmeleri ve komite toplantılarında tespit edilen ihtiyaçları karşılayacak şekilde üyeler için spesifik öğrenim ve eğitim hedefleri belirler.			

VIII. Toplantılar

Komiteniz	Y	İG	Ref
Sorumluluklarını zamanında yerine getirebilmek için yeterli sayıda ve uygun zamanda toplantı düzenler.			
Toplantılar, komitenin gündem maddelerini etraflıca tartışmasına olanak verecek şekilde yeterli uzunluktadır.			
Yıl boyunca bütün sorumlulukların yerine getirebilmesini ve iş yükünü dengeli dağılmasını sağlamak üzere gündem maddelerini belirlemek için programlama takvimi kullanır.			
Toplantılar, başkanın gündem maddelerini yönettiği, üyelerin katkıda bulunduğu ve önemli konuların öncelikli görüşüldüğü bir şekilde planlanır.			
Gündem maddeleri hakkında yeterli derecede ve derinlikte bilginin önceden alınması ve bilgilerin toplantı öncesinde üyeler tarafından gözden geçirilmesi konusunda tatminkardır.			
Gündem maddelerine anlamlı katkıda bulunabilecek doğru kişilerin ve maddelerin görüşülmesini engellemeyecek sayıda sınırlı katılım olmasını sağlar.			
Performans dahil, potansiyel olarak hassas konuları etraflı ve samimi bir şekilde görüşmek üzere CEO, CFO, iç denetim direktörü ve dış denetçilerle düzenli olarak özel toplantılarda bir araya gelir.			
Danışma kurulu, mevzuat uyum direktörü, risk direktörü ve diğer yöneticilerle hassas meseleleri görüşmek üzere periyodik olarak özel görüşme yapar.			
Komite toplantı tutanaklarının toplantılar hakkında yeterli bilgilendirme sağladığından emin olur, toplantı tutanaklarını zamanında gözden geçirir ve onaylar.			
Önemli konular, önemli tavsiyeler ve eylem planları hakkında yönetim kuruluna düzenli rapor verir.			

IX. Yönetmelik ve Değerlendirme

Komiteniz	Y	İG	Ref
Yönetim kurulu tarafından onaylanan bir yönetmeliği vardır ve bu yönetmeliğin şirketin internet sitesinde yayımlanmasını sağlar.			
Yönetmelikte komitenin; a) amacı/misyonu, b) yapısı c) toplantı sıklığı d) görev ve sorumlulukları e) yetkileri f) performans değerlendirmeleri açıkça belirtilir.			
Yönetmeliğini her yıl değerlendirir, güncellemeler hakkında yönetim kurulunun onayını alır, güncel tüzüğün internet sitesinde yayımlanmasını ve gerekli ise düzenleyici kurumlara bildirilmesini sağlar.			
Yönetmeliğinde öngörülen bütün sorumluluklarını her yıl yerine getirilmesini sağlar.			
Komitenin performansını yıllık bazda değerlendirir, iyileşmeyi sağlayıcı düzeltici aksiyonlar alınmasını sağlar.			
Üyelerin bireysel performansını düzenli olarak değerlendirir, eğitim ihtiyaçlarını dikkate alarak düzeltici adımların atılmasını sağlar.			
Komitenin sorumlulukları ve diğer konular hakkında komitenin uygun gördüğü şekilde veya kurallar ışığında hissedarlara rapor verir.			

Takip Edilecek Denetim Komitesi Faaliyetleri

Referans No:	Gereken Faaliyet	Sorumlu	Son Tarih

Ek-3

Yıllık Mali Tabloların Gözden Geçirilmesinde Örnek Sorular²⁶⁸

Sorular	Yönetime Sorulacak	Bağımsız Denetçiye Sorulacak
1-Yıl boyunca şirketin sahip olduğu menkul kıymetlerin ve diğer finansal araçların değerinde önemli değişiklik meydana geldi mi?	√	
2- Şirket atıl fonlarını nasıl değerlendirmektedir ve şirketin risk ve getiri konusundaki yatırım stratejisi nedir?	√	
3- Şirket herhangi bir egzotik finansal araca yatırım yapmış mıdır?	√	
4- Geçen seneninki ile karşılaştırıldığında şirketin alacaklarının ortalama tahsil süresi nasıl tezahür etmiştir?	√	
5- Şüpheli alacak uygulaması nasıl yapılmıştır? Bunların içinde tahsili şüpheli olan ve önemli tutardaki tekil bir alacak söz konusu mudur?	√	
6- Çalışanlara kullandırılan önemli miktarda bir kredi var mıdır?	√	
7- Uygun bir stok kontrolü yapılmış mıdır?	√	
8- Şirket sahası dışındaki envanterin denetlenmesinde ne gibi özel usuller kullanılmıştır?		√
9- Bozulmuş ya da fazlalık emtianın tespitinde hangi esaslar uygulanmıştır? Önemli ölçüde zarar yazılması gerçekleşmiş midir?	√	√

²⁶⁸ Nahit Akarkarasu, **Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler**, SPK Denetleme Dairesi Yeterlilik Etüdü, İstanbul, 2000, s.74.

10- Hükümetin, şirketin stoklarını ve duran varlıklarının şimdiki değerlerini etkileyebilecek çevre politikaları gibi düzenleyici hükümlerinden haberdar mısınız?	√	√
11- Uzun vadeli yatırımların değerleri hakkında nasıl tatmin oluyorsunuz?	√	√
12- Yabancı ülkelerde bulunan varlıkların kamulaştırılmasından ya da sınırlanmasından kaynaklanan muhtemel sorunlar var mı?	√	√
13- Her hangi bir olağan dışı gelir ya da gider tahakkuku yapılmış mıdır?	√	√
14- Şirketin vergi hesap dönemleri ne zamandır? Vergi riski yaratabilecek hususlar bulunmakta mıdır? Şirketin ayırmış olduğu vergi karşılığı vergi denetim elemanlarınca takdir edilebilecek vergi riskini karşılayabilecek miktarda mıdır?	√	
15- Şirketin varlıklarının değerini önemli ölçüde düşürebilecek bir yükümlülük veya sorumluluk söz konusu mudur? Mali tablolarda yer almayan herhangi gibi bir hukuki yükümlülük bulunmakta mıdır?	√	
16- Şirket yönetimi, şirket avukatı, hukuk müşaviri, vergi danışmanı tarafından ileri sürülen ve mali tablolara yansıtılmamış herhangi bir yükümlülük, devam eden veya ortaya çıkması kuvvetle muhtemel bir dava veya vergi riski bulunmakta mıdır?	√	√
17- Şirketin kredi sözleşmelerinin veya sermaye taahhütlerinin ifa edilmemesinden kaynaklanan bir riski bulunmakta mıdır?	√	√
18- Şirketin finansal tablolara yansımaya tabii olmayan olağan dışı işlemleri bulunmakta mıdır? Bunlar nasıl muhasebeleştirilmiştir, bunlardan herhangi bir doğrudan ya da olaylı olarak sermaye ilişkisi olan bir taraf ile yapılmış mıdır?	√	
19- denetim sonucunda finansal tablolarda yapılan önemli düzeltmeler nelerdir?	√	√
20- Finansal tablolarda yer almayan düzeltmeler bulunmakta mıdır?	√	√

21- Hesap dönemi öncesi yapılan önemli düzeltmeler nelerdir?	√	√
22- Geçen dönemlere oranla mali tablolarda gözlenen değişiklikler var mıdır? Varsa bunlar hangi nedenle ortaya çıkmıştır?	√	
23- Raporlama aşamasında ortaya çıkan önemli tartışmalar nelerdir? Nasıl çözülmüştür?	√	√
Muhasebe Politikaları		
24- Genel muhasebe standartlarında veya sermaye piyasası düzenlemelerinde ortaya çıkabilecek değişiklikler mali tablolarda ne gibi etkiler yaratır?	√	√
25- Dönem içinde şirketin muhasebe politikalarında herhangi bir değişiklik olmuş mudur? Olmuş ise nedenleri nedir?	√	√
26- Şirketin uyguladığı muhasebe politikaları halen ihtiyaca cevap vermekte midir?	√	√
27- Muhasebe politikalarında meydana gelebilecek herhangi bir değişiklik sorumlu ortak baş denetçinin görüşünü gerekli kılar mı?		√
28- Şirket yönetimi ve denetçileri arasında herhangi bir uyuşmazlık çıkmış mıdır? Bunlar ne şekilde çözülmüştür?	√	√
29- Şirketin politikaları sektördeki uygulama ile ne ölçüde uyumludur?	√	√
30- Faaliyet dışı varlıklar hakkında bir denetim yürütülmüş müdür? Bu varlıklar ne amaçla iktisap edilmiştir, nelerden oluşmaktadır, tam ve doğru olarak değerlemeye tabi tutulmakta mıdır?	√	

Denetimin Yürütülmesi		
31- Yıl içinde yürütülen denetim yılbaşında yapılan denetim planından farklılık göstermiş midir? Neden?		√
Yönetim herhangi bir şekilde denetimin kapsamının sınırlandırmış mıdır?		√
Denetimin yürütülmesinde yönetim gerekli işbirliğinde bulunmuş mudur? Ve denetçiler yönetime erişmekte herhangi bir zorlukla karşılaşmış mıdır?		√
Yönetimden yetki belgesi temin edilirken herhangi bir zorlukla karşılaşıldı mı?		√
Mali Tablo Hazırlama Süreci		
Şirketin muhasebe ve iç denetim elemanlarının uygunluğu konusundaki görüşünüz nedir?		√
Şirket iç ve dış denetçileri tarafından verilen tavsiyelere ölçüde uyulmuştur?	√	√
Şirketin kullandığı muhasebe sistemi uygun mudur?	√	√
Denetim sırasında yönetimin yönetim kurulunca kendisine tanınan yetki sınırını aşan veya yönetim kurulu kararlarına aykırı uygulamalarına rastladınız mı?		√
Genel Sorular		
Bu sene muhasebeleştirilmesi gerekmeyen fakat şartların gerçekleşmesi halinde gelecek dönemde kayıt altına alınacak sorunlar ile karşılaştınız mı?	√	√

Size finansal verilere ilişkin olarak şirketin en büyük sorunu nedir?	√	√
---	---	---

Ek-4

Denetim Komitesi için Bağımsız Denetçilerin Değerlendirilmesinde Düşünülmesi Gereken Sorular²⁶⁹

Bu Çalışmanın Amacı: Denetim komitesi (Eğer denetim komitesi yoksa yönetim kurulu) bağımsız denetçileri değerlendirip seçmeli ve işlerine son verebilmelidir. (bu işlerle denetim komitesi ilgilenmeli)

Denetim komitesi bu sorumlulukları yerine getirirken, bağımsız denetim ekibi ve firma kilit yöneticileri ile olan ilişkilerini gözden geçirmek ve değerlendirmeleri için bir dizi soruyu dikkate almalıdır. Bu araç aynı zamanda yatırım yöneticileri, Sigorta brokerları ve bankacılar gibi diğer profesyonel sunucuları değerlendirmek içinde de kullanılabilir.

Dış denetçilerin değerlendirilmesi sürecinde toplanan bilgiler göz önüne alındığında, denetim komitesinin bilgi kaynağını göz ardı etmemeleri önemlidir. Örneğin, CFO veya kontrolörler denetçilerin mevcut incelenmesi gereken alanın dışına çıktığına dair tespitte bulunması, muhtemelen denetim komitesi değerlendirmelerinde bu kişilerin mevcut incelemenin yetersiz olduğuna dair tespitlerinden daha az önem taşıyacaktır. Bütün olarak değerlendirme sürecinde denetim komitesi değerlendirme sürecine farklı açılardan bakabilecekler ve süreci motive edici girdileri dikkate almalıdır.

Değerlendirme sürecinde bağımsız denetçilerle kurulan herhangi bir iletişim denetim komitesi ile bağımsız denetçiler arasındaki iletişim kanalının açık tutulması için gereksinimler doğrultusunda yönlendirilmelidir.

²⁶⁹ AICPA, *The Aicpa Audit Committee Not For-Profit Organizations*, 2nd Edition, 2010, s.137-143

Çalışmayı kullanmak için talimatlar: Bu çalışmada yer alan örnek sorular ancak bağımsız denetim performans ve etkinliğinin değerlendirilmesi için bir başlangıçtır. Denetim komitesi üyeleri aşağıdaki soruları sırasıyla takip etmelidir.

Bağımsız Denetçilerin Değerlendirilmesi				
	Evet	Hayır	Emin Değil	(Notlar, Yorum, Açıklama)
<i>Denetim Komitesi üyeleri için sorular</i>				
1. Denetçiler talep edildiğinde denetim komitesi ile toplandılar mı?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
2. Denetçi, kuruluş yerinde kontrollerde ve sahtekârlık programlarında sorunları gidermek için ses oldu mu? Sorunları gidermek için ön ayak oldu mu?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
3. Denetçiler denetim komitesini daha önceden tespit edemedikleri herhangi bir risk unsuru hakkında uyardılar mı?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
4. Denetçi güncel muhasebe prensiplerine göre hazırlanmış finansal raporları yeterli bir şekilde incelemiş midir?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
5. Denetçi denetim komitesi ile olan iletişimde bağımsız mıdır, yoksa yönetim tarafından korunmakta mıdır (kısıtlanmakta mıdır)?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Bağımsız Denetçilerin Değerlendirilmesi				
	Evet	Hayır	Emin Değil	(Notlar, Yorum, Açıklama)
6. Yönetimin dış denetçiler üzerinde aşırı etkiye sahip olduğu görünüyor mu?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
7. Dış denetçiler yönetimi negatif etkileyecek konuları gündeme getirmede isteksiz veya tereddütlü mü?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
8. Denetim komitesi denetçilerin finansal tablo ve finansal raporların iç kontrolünün planlanması ve sürdürülmesi konusunda yaptıkları çalışmalardan memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
9. Denetim komitesi denetçilerin gerçekte ve görünürde bağımsız ve tarafsız kalabildikleri konusunda tatmin oluyor mu? ➤ Bağımsız denetçinin sürdürdüğü bütün denetim kapsamında veya denetim kapsamı dışındaki servisleri gözden geçirin	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Bağımsız Denetçilerin Değerlendirilmesi				
	Evet	Hayır	Emin Değil	(Notlar, Yorum, Açıklama)
<p>➤ Firma, ofis veya ortağın gelir olarak organizasyona bağlı olduğunu dikkate alın.</p> <p>➤ Denetim ekibin de çalışmış olan kişilerin şu anda organizasyonda istihdam edilip edilmediğini kontrol edin.</p> <p>Bu koşullardan birinin varlığında komite organizasyonun bağımsızlığını zedeleyici bir durumun varlığını sorgulaması gerekir.</p>				
<p>10. Denetim komitesi denetçilerle olan ilişkilerinden memnun mu? Bu soruya cevap alabilmek için komite aşağıdakilere dikkat etmelidir.</p> <p>➤ Bağımsız denetim sorumlu ortağı denetim komitesi ile toplantıya katıldı mı?</p> <p>➤ Denetçiler denetim komitesi ile olan tartışmalarda tam ve açık olabiliyor mu?</p> <p>➤ Denetçiler denetim komitesi ile olan yürütme toplantılarında tam açık mı?</p> <p>➤ Denetçiler organizasyona karşı sorumluluklarını zamanında yerine getiriyor mu?</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Bağımsız Denetçilerin Değerlendirilmesi				
	Evet	Hayır	Emin Değil	(Notlar, Yorum, Açıklama)
11. Kar amacı gütmeyen organizasyonlar ve ücret skalası düşünüldüğünde denetim ücretleri uygun mu?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
12. Bağımsız denetçiler özellikle organizasyonun finansal raporlar üzerindeki kontrol sisteminde gelişime ihtiyaç duyulan alanlarda yapıcı gözlem, sonuç ve tavsiyeler sağlıyor mu?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
13. Dış denetçiler özellikle aynı sektörde faaliyet gösteren kar amacı gütmeyen organizasyonların doğasını anlamaya yönelik bir anlayış içerisinde mi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<i>Aşağıda ki sorular denetim komitesinin bağımsız denetçilerin performansını ölçebilmek amacıyla organizasyondaki bireylere sorması gereken sorulardır</i>				
Denetim Komitesinin Organizasyonun Yöneticilerine (CEO) Yönelik Soruları				
1. Sizin bakış açınızdan, bağımsız denetçilerin yapmış olduğu denetimin kapsamı, doğası test zamanlamasından memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
2. Denetim ekibinin bilgi beceri ve yeteneklerinden memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Bağımsız Denetçilerin Değerlendirilmesi				
	Evet	Hayır	Emin Değil	(Notlar, Yorum, Açıklama)
3. Denetime atanan sorumlu ortak, müdür veya ekip lideri gibi denetim personelinin memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
4. Bağımsız denetçiler özellikle organizasyonun finansal raporlar üzerindeki kontrol sisteminde gelişime ihtiyaç duyulan alanlarda yapıcı gözlem, sonuç ve tavsiyeler sağlıyor mu?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
5. a. Size kalsa gelecek yılda mevcut denetim firması ile çalışmak ister misiniz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
b. Eğer cevabınız evet ise; yapmak istediğiniz bir değişiklik var mıdır yok eğer cevabınız hayır ise neden çalışmak istemezsiniz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
6. Denetim sürecinden tarafınıza sağlanan bilgilerin miktar ve kalitesinden memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
7. Tespit edilen problemler veya potansiyel konular denetim programını ertelemeden veya süreci uzatmadan zamanında önünüze getiriliyor mu?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Bağımsız Denetçilerin Değerlendirilmesi				
	Evet	Hayır	Emin Değil	(Notlar, Yorum, Açıklama)
Örgütün İç Denetim Direktörüne Sorulacak Sorular				
1. Sizin bakış açınızdan; bağımsız denetçilerin yapmış olduğu denetimin kapsamı, doğası test zamanlamasından memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
2. Bağımsız denetçiler, denetim çalışmalarını koordine etmek, kapsamın tamlığından emin olabilmek, gereksiz çalışmalardan kaçınmak ve denetim kaynaklarının etkin bir şekilde kullanabilmek için sizden yararlanıyor mu?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
3. <i>a.</i> Denetim ekibinin bilgi beceri ve yeteneklerinden memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<i>b.</i> Denetime atanan sorumlu ortak, müdür veya ekip lideri gibi denetim personelinden memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
4. <i>a.</i> Bağımsız denetçiler iç denetçilerle plan doğrultusunda çalışıyor mu?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<i>b.</i> Birlikte sürdürülen bu iş profesyonelce ve karşılıklı saygı çerçevesinde mi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Bağımsız Denetçilerin Değerlendirilmesi				
	Evet	Hayır	Emin Değil	(Notlar, Yorum, Açıklama)
c. Denetim sürecinden tarafınıza sağlanan bilgilerin miktar ve kalitesinden memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
5. Bağımsız denetçilerin denetim kapsamı veya kapsam dışı organizasyona sağladığı hizmetlerde bağımsızlığından memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
6. Bağımsız denetçilerin bağımsızlığını zedeleyebilecek başka bir bilgiye sahip misiniz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
7. a. Gelecek yılda aynı denetim firmasıyla çalışmak ister misiniz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
b. Eğer cevabınız evet ise; yapmak istediğiniz bir değişiklik var mıdır yok eğer cevabınız hayır ise neden çalışmak istemezsiniz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Bağımsız Denetçilerin Değerlendirilmesi				
	Evet	Hayır	Emin Değil	(Notlar, Yorum, Açıklama)
Organizasyonun CFO Soruları (veya Organizasyon En Yüksek Seviye Finans Görevlisi için Sorular				
1. Sizin bakış açınızdan; bağımsız denetçilerin yapmış olduğu denetimin kapsamı, doğası test zamanlamasından memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
2. Denetim ekibinin bilgi beceri ve yeteneklerinden memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
3. Denetime atanan sorumlu ortak, müdür veya ekip lideri gibi denetim personelinden memnun musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
4. Bağımsız denetçiler özellikle organizasyonun finansal raporlar üzerindeki kontrol sisteminde gelişime ihtiyaç duyulan alanlarda yapıcı gözlem, sonuç ve tavsiyeler sağlıyor mu?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
5. a. Gelecek yılda aynı denetim firmasıyla çalışmak ister misiniz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
b. Eğer cevabınız evet ise; yapmak istediğiniz bir değişiklik var mıdır yok eğer cevabınız hayır ise neden çalışmak istemezsiniz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Bağımsız Denetçilerin Değerlendirilmesi				
	Evet	Hayır	Emin Değil	(Notlar, Yorum, Açıklama)
6. Denetim sürecinden tarafınıza sağlanan bilgilerin miktar ve kalitesinden memnunuz musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
7. Tespit edilen problemler veya potansiyel konular denetim programını ertelemeden veya süreci uzatmadan zamanında önünüze getiriliyor mu?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Organizasyonun Denetleyicisi (veya Organizasyon En Yüksek Seviyede Muhasebe Profesyoneline) Sorular				
1. Sizin bakış açınızdan; bağımsız denetçilerin yapmış olduğu denetimin kapsamı, doğası test zamanlamasından memnunuz musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
2. Denetime atanan sorumlu ortak, müdür veya ekip lideri gibi denetim personelinden memnunuz musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
3. Denetim sürecinden tarafınıza sağlanan bilgilerin miktar ve kalitesinden memnunuz musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
4. <i>a.</i> Gelecek yılda aynı denetim firmasıyla çalışmak ister misiniz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<i>b.</i> Eğer cevabınız evet ise; yapmak istediğiniz bir değişiklik var mıdır yok eğer cevabınız hayır ise neden çalışmak istemezsiniz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Bağımsız Denetçilerin Değerlendirilmesi				
	Evet	Hayır	Emin Değil	(Notlar, Yorum, Açıklama)
5. Denetim sürecinden tarafınıza sağlanan bilgilerin miktar ve kalitesinden memnunuz musunuz?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
6. Tespit edilen problemler veya potansiyel konular denetim programını ertelemeden veya süreci uzatmadan zamanında önünüze getiriliyor mu?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Diğer Yorumlar, Diğer Sorular				

KAYNAKÇA

Kitaplar

AICPA. **The Aicpa Audit Committee Not For-Profit Organizations**. 2nd Edition. 2010.

AKARKARASU, Nahit. **Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler**. SPK Denetleme Dairesi Yeterlilik Etüdü. İstanbul. 2000.

AKSOY, Tamer. **Basel ve İç Kontrol**. Turmob Yayınları. Ankara.2010.

BLUE Ribbon Committe On. **Improving The Effectiveness Of Corporate Audit Committees**. New York. 1999.

BRAİOTTA, Louis, R. Trent AZZAWAY, Robert H. COLSON, Sridhar RAAMAMOOTRI. **The Audit Committee Handbook** Fifth Edition. 2010.

BOZKURT, Nejat. **Muhasebe Denetimi**. İstanbul. Alfa Yayınları.1998.

BOZKURT, Nejat. **TURMOB Bağımsız Denetim Eğitimi Ders Notları**. Ankara. 2012.

CADBURY Committee. **Report of the Committe on, The Financial Aspects Of Corporate Governance**.1992.

COHEN Commission. **The Commission On Auditors' Responsibilities; Report, Conclusions, and Recommendations**. New York. 1978.

ÇATIKKAŞ, Özgür. Mustafa OKUR ve İsmail BALKAN. **Bankalarda Denetim Komitesi Uygulaması**. Türkiye Bankalar Birliği Yayınları. İstanbul. 2012.

DEMİRBAŞ, Mahmut ve Süleyman UYAR. **Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi**. İstanbul: Güncel Yayıncılık. 1.Basım. 2006.

ERDOĞAN, Simay. **İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri için İç Kontrol Modeli Önerisi**. DPT-Uzmanlık Tezi. Ankara. 2009.

ERDOĞAN, Melih, Nurten Erdoğan, Nuran Cömert, Ali Kamil Uzun ve Münevver Yılanıcı. **Denetim**. T.C. Anadolu Üniversitesi. Yayın No:2618. Eskişehir. 2012.

GÜREDİN, Ersin. **Denetim**. 8.Baskı. Beta Basım Yayın. İstanbul. 1998.

GÜREDİN, Ersin. **Denetim**. Muhasebe Enstitüsü Yayın No:50.1987.

GÜREDİN, Ersin. **Denetim ve Güvence Hizmetleri SMMM ve YMM'lere Yönelik İlkeler ve Teknikler**. Türkmen Kitabevi. 2010.

HM TREASURY. **Audit Committee Handbook**. March 2007.

KAVAL, Hasan. **Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi**. Gazi Kitabevi. 2005.

KARPUZOĞLU, Ebru. **Kurumsal Yönetişimde Yönetim Kurulu**. İstanbul: Hayat Yayın Grubu. 2010.

K.H. Spencer Pickett. **The Essential Handbook of Internal Auditing**. John Wiley&Sons Ltd. 2.nd ed. 2003.

LAWRENCE, Sawyer. **Sawyer's Internal Auditing**. The Institute of Internal Auditors. Florida.1996.

İSMMMO Mevzuat Serisi 9. **Türk Ticaret Kanunu**. Yayın No.142. İstanbul. 2011.

NATIONAL Commission on Fraudulent Financial Reporting. **Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting**. October. 1987.

ÖZKUL, Levent. **ABD Sermaye Piyasalarında Yaşanan Son Gelişmelerin ve ABD'de Yürürlüğe Giren 2002 Tarihli Sarbanes-Oxley Kanunu'nun Türk Sermaye Piyasası Açısından Değerlendirilmesi**. İstanbul: Sermaye Piyasası Kurulu Denetleme Dairesi Yeterlilik Etüdü. 2003.

PRICE Waterhouse Coopers. **Audit Committees, Good Practices For Meeting Market Expectations**. 2nd edition. New York. 2003.

THE COHEN Commission, **The Commission On Auditors' Responsibilities; Report, Conclusions, and Recommendations**, New York. 1978

TİDE. **Yeni Türk Ticaret Kanunu ve İç Denetime İlişkin Düzenlemeler Hakkında Görüş – Öneriler**. İstanbul. Temmuz. 2012.

TREASURY Board of Canada Secretariat. **Guidelines for Audit Committees in Crown Corporations and Other Public Enterprises**. Canada. 2003.

TÜREDİ, Hasan. **Denetim**. Celepler Matbaacılık. Trabzon. 2007.

TUSİAD. **Uygulama Örnekleri İle Birlikte A'dan Z'ye Denetim Komiteleri**. İstanbul. 2012.

TUZCU, Arcan. Halka Açık Şirketlerde Kurumsal Yönetim Anlayışı: İMKB- 100 Örneği. Ankara. Turhan Yayınları. 2004.

UZAY, Şaban. İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma. SPK Yayınları. Yayın No:132. Ankara 1999.

Sürelî Yayınlar

ACAR, Durmuş, Serpil Senal ve Hayrettin Usul. **Bağımsız Denetim Kalitesi: Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma.** Selçuk Üniversitesi İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi. Cilt:16. Sayı:22. 2011

ACAR, Durmuş ve Serpil Senal. **Bağımsız Denetim Kalitesinin Arttırılmasında Kamu Gözetim Kurulunun Rolü: Bağımsız Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma.** Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi. 2011.

ALAGÖZ, Ali. **İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Denetim Komiteleri İle İç Denetim Birimi İlişkisinin Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü.** Tablet Yayınları. Konya. Şubat 2008..

ALPARSLAN, Melike. **Bankalarda İç Denetim Sistemleri.** Bankacılar Dergisi. Sayı:28. 1999.

AKSOY, Tamer. **Kurumsal Yönetim Bağlamında Sarbanes-Oxley Yasası'nın Bağımsız Denetim Firmalarına Yönelik Getirdiği Temel Düzenlemeler.** Ankara Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Bülteni. Sayı: 165. Mart-Nisan 2006.

AKSOY, Tamer. **Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Bağlamında iç Kontrol ve iç Kontrol Gerekliği: Analitik Bir İnceleme.** İSMMM Mali Çözüm-72. 2005.

ARAS, Güler. **Kurumsal Yönetim Uygulamalarına Duyulan ihtiyaç ve iç Denetim Güvencesi.** İç Denetim Dergisi. 2007.

ARSLAN, Ahmet. **Denetim Mesleğinde Etik Prensipler.** Cilt: 47. Sayı:540. 2010.

AYTEKİN, Selda ve Arzu Pişkinoglu. **Bankalarda Risk Yönetimi, Teftiş Kurulu ve İç Kontrol Birimlerinin Organizasyonu.** Active Dergisi. Eylül-Ekim 2003.

BEAN, James W. **The Audit Committee's Roadmap.** Journal of Accountancy. Jan 1999. Vol:187. ss:1.

BRONSON, Scott N. ,Joseph V.Carcello, Carl W. Hollingsworth and Terry L.Neal. **Are Fully Independent Audit Committees Really Necessary..**

ÇATIKKAŞ, Özgür ve Gürdoğan Yurtsever., **Türk Bankacılık Sektöründe Denetim Komitesi Uygulaması.** İç Denetim Dergisi. Yaz 2007.

ÇATIKKAŞ, Özgür ve Gürdoğan Yurtsever. **Türkiye Uygulamaları Açısından Denetim Komiteleri Üzerine Bir Değerlendirme.** İSMMM Mali Çözüm. Sayı:81. 2007.

DELOITTE. **Denetim Komitesi: Bağımsız Denetimin Gözetimi.** SPK ve BDDK Düzenlemeleri Çerçevesinde Kurumsal Yönetim Serisi No:3. 2009.

DELOITTE. **Denetim Komitesi: Komite Üyelerinin Bağımsızlığı ve Nitelikleri.** Kurumsal Yönetim Serisi No:2. 2008.

DELOITTE. **Denetim Komitesi: Rol ve Sorumlulukları, Deloitte Türkiye Raporu.** Kurumsal Yönetim Serisi No:1. 2008.

DEMİR, Ömer. “İç Kontrol Kavram ve Modelleri”, içinde **5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Güncel Mali Sorunlar.** Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayınları. Ankara. 2006.

DENNIS, Anita. **Taking Account: Key Dates for the Profession.** Journal of Accountancy. Ekim 2000.

DOĞAN, Mehtap, Meriç Gökhan Hocaoğlu, Serenay Yücel ve Sibel Aksoy. **Yönetim Kurullarının İç Denetim Hakkında Sorması Gereken 20 Soru.** TİDE Yayını.

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

ELNABY, Hasan R.Hassab. **Audit Committees Oversight Responsibilities Post Sarbanes-Oxley Act.** American Journal of Business. 2007. Vol:22 No:2.

ERGIN, Hüseyin, Şerafettin SEVİM ve Ayşenur ELİUZ. “**Kurumsal Yönetimin Ögesi Olarak Denetim Komitesinin Etkinliği ve İMKB’ye Kayıtlı Şirketlerde Bir Araştırma**”. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi. Yıl:8. Sayı:25. Mayıs 2008.

EŞKAZAN, Ali Rıza. **İç Denetim Sonuçlarının Yönetime Sunulması.** İç Denetim. S.8. Yaz 2003- 2004.

KEINATH K. Annemarie and Judith C. Walo. **Audit Committee Responsibilities Focusing on Oversight, Open Communication, and Best Practices.** The CPA Journal. November 2004.

KİNAY, Alp. **Türkiye’de İç Denetimin Yol Haritası Doğu Holding Denetim Uygulamaları.** İç Denetim. Sayı:13.Sonbahar-Kış 2005.

KİRACI, Murat. **Denetim Sürecine Etkileri Bakımından Hile Riski Değerlemesi.** Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı. **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi.** Cilt:6. Sayı:4. Aralık 2004.

KROLL, M. Karen. **More Talk, More Action.** Journal of Accountancy. 2005.

MEMİŞ, Mehmet Ünsal. **Etkin ve Başarılı Bir İç Denetim İçin Gerekli Koşullar.** İSMIMO Mali Çözüm Dergisi. Sayı:85. 2008.

METZ, MARY S. **Inside the Audit Committee.** The Internal Auditor. Oct 1993.

MORROW, John F. , Joan Pastor. **Eight Habits of Highly Effective Audit Committees.** Journal of Accountancy. September 2007.

ÖKSÜZ, Fuat. **İç Denetim Departman Yönetiminde Etkinlik ve Verimlilik.** İç Denetim- Aysberg. Yaz 2005. Sayı:12.

PRICE Waterhouse Coopers. **İç Denetim Meslek Durum Anketi Sektör Raporu. Havacılık ve Savunma Sektörü.** 2011.

RAMAMOOTRI, Sridhar. **Internal Auditing: History, Evolution, And Prospects, In Bailey, Research Opportunities in Internal Auditing.** Altamonte Springs Florida: IIA. 2003.

SEVİM, Şerafettin ve Ayşenur Eliuz. **Denetim Komitelerinin İç Denetimin Etkinliği Üzerindeki Roller ve İMKB’de Bir Araştırma.** Muhasebe ve Finansman Dergisi. Sayı:36. 2007.

THE INSTITUTE of Internal Auditors, **The Audit Committee:A Holistic View of Risk,** <http://www.theiia.org> (Erişim Tarihi:15.11.2012)

THE INSTITUTE of Internal Auditors. **The Audit Committee: Internal Audit Oversight** <http://www.theiia.org> (Erişim Tarihi:15.11.2012).

THE STATE of Queensland (Queensland Treasury). **Audit Committee Guidelines: Improving Accountability and Performance.** June 2012.

TÜSİAD. **Yönetim Kurullarında İç Denetim Hakkında Sorulması Gereken 12 Soru.** İstanbul. Mayıs 2008.

TÜREDİ, Hasan. **Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: İç Kontrol.** Yönetim ve Ekonomi Araştırma Dergisi. Sayı: 16. 2011.

UYAR, Süleyman. **İç Denetim Alanında Ortaya Çıkan Yeni Yaklaşımlar Çerçevesinde İç Denetçilerin Değişen Rolü.** İSMIMO Mali Çözüm. Sayı:63. Mayıs-Haziran 2003.

UYAR, Süleyman. **İç Denetçi İle Denetim Komitesi Arasında Nasıl Bir İlişki Olmalıdır?.** İç Denetim Dergisi. 2005.

UYAR, Süleyman. **Denetim Komitesi Oluşumunu Etkileyen Düzenlemelerin Değerlendirilmesi.** Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi.2004.

UZAY, Şaban. **İşletmelerde Denetimin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin (Audit Committee) Rolü ve Türkiye’de Uygulanabilirliği.** Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi. Ocak 2003.

UZAY, Şaban. **İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye’deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma**. SPK Yayınları. Yayın No:132. Ankara 1999.

UZUN, Ali Kamil. **Bağımsız Denetçinin Seçiminde Denetim Komitesinin Rol ve Sorumlulukları**. Active Denetim Dergisi. Mart-Nisan 2010.

UZUN, Ali Kamil. **Kurumsal Yönetim ve İtibarın Sigortası : “Denetim Komitesi”**. Deloitte. 2008.

YILANCI, Münevver. **Denetim Komitesinin İç Denetim Etkinliğini Sağlamadaki ve Hileleri Önlemedeki Rolü**. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi. Ocak 2003.

Yasal Düzenlemeler

AB 8.Direktifi

<http://www.iktisadidayanisma.com/upload/attachments/Genel/2012-2/AB-8-Nolu-direktifi/AB%20Denetim%20Direktifi-Tadil%202008%20temiz.doc> (Erişim Tarihi:02.12.2012)

Bankalarda Bağımsız Denetim Gerçekleştirecek Kuruluşların Yetkilendirilmesi ve Faaliyetleri Hakkında Yonetmelik, Madde: 22.

<http://www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/27232.html> (Erişim Tarihi: 30.06.2012)

BDDK. Bankalarda Bağımsız Denetim Gerçekleştirecek Kuruluşların Yetkilendirilmesi ve Faaliyetleri Hakkında Yonetmelik. 2006.

BDDK, Bankaların İç Sistemleri Hakkındaki Yonetmelik, 2006.

http://www.bddk.org.tr/websitesi/turkce/mevzuat/bankacilik_kanununa_iliskin_duzenlemeler/11013bankalarin_ic_sistemleri_hakkinda_yonetmelik_24_02_2011.pdf

(Erişim Tarihi: 25.08.2012)

Resmi Gazete, **Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Muşavirlik ve Yeminli Mali Muşavirlik Asgari cret Tarifesi,**

<http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/12/20121228.htm&main=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/12/20121228.htm/> (Erişim Tarihi:28.12.2012)

Sermaye Piyasası Kurumsal Yonetim İlkeleri. 2011.

<http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=66&fn=66.pdf&submenuheader=null> (Erişim Tarihi: 30.06.2012)

Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ' de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri: X, No: 19) (evrimii)

<http://www.spk.gov.tr/apps/teblig/displayteblig.aspx?id=413&ct=f&action=displayfile&ext=.pdf> Erişim Tarihi:30.06.2012)

Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ (Seri: X, No: 22) (evrimii)

<http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=590&fn=590.pdf>. Erişim Tarihi:30.06.2012)

5411 Sayılı Bankacılık Kanunu, 2005,

http://www.bddk.org.tr/websitesi/turkce/Mevzuat/Bankacilik_Kanunu/15405411_6300_ve_6327_6352_sayili_kanun_ile_degisik_islenmis_10.7.2012x.pdf

(Erişim Tarihi: 01.08.2012)

İnternet Siteleri

Bertan Kaya, **Denetim Komitesi ve İç Denetim Etkinliği Arasındaki İlişki**,
http://www.bertankaya.net/index.php?option=com_content&view=article&id=9949:denetim-komitesi-ve-c-denetim-etkinlii-arasndaki-lik&catid=29:genel&Itemid=54
Temmuz 2012, (Erişim Tarihi: 01.10.2012)

IIA, **Uluslararası İç Denetim Standartları**,
http://www.tide.org.tr/uploads/Ic_denetim%20standartlari_2011_turkce.pdf . (Erişim Tarihi:15.10.2012

Securities and Exchange Commission
<http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf>.

<http://www.coso.org/aboutus.htm>. Erişim Tarihi:28.12.2012 (Çevirimiçi)

http://www.tbb.org.tr/tr/Duzenlemeler/Yasal_duzenlemeler.aspx
(Erişim Tarihi: 24.09.2012)

www.tdk.org.tr Türk Dil Kurumu (Çevrimiçi) (Erişim Tarihi:01.05.2012)

Sempozyumlar

ÖNCÜ, Semra, Berna Taner, Fehmi Karasioğlu ve Hakan Arıcı. **Bağımsız Denetçilerin Yetki ve Sorumlulukları**. 5. Uluslararası Muhasebe Sempozyumu. 2-6 Mayıs 2001.

SÜER, Ayşe Zeynep. **Profesyonel Muhasebe Mesleğinde Enron Skandalı ve Sonrası Gelişmeler**. VI. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu. Antalya.Nisan 2003.

UZUN, Ali Kamil. **"Küresel Riskler ve Denetim" Şirketlerde İç Kontrollerin Yeterliliğinde İç Denetimin Rolü**. IX. Muhasebe Denetim Sempozyumu- III Uluslararası Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu. 12-13 Ekim 2009.

Tezler

AKBULUT, Halim. **Muhasebe Denetiminin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin Rolü: Bağımsız Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma.** Yayınlanmamış Doktora Tezi. Afyonkarahisar. 2010.

BALKAN, İsmail. **Bankalarda Denetim Komitelerinin Etkinliği.** Marmara Üniversitesi Bankacılık Ve Sigortacılık Enstitüsü Bankacılık Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul. 2008.

ESKİ, Emrah. **Türk Bankacılık Sektöründe İç Denetim Sisteminin Avrupa Birliği'ndeki İç Denetim Sistemiyle Uyum Süreci.** Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Ankara. 2006.

MEMİŞ, Mehmet Ünsal. **İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü: Türkiye'deki Büyük İşletmeler Üzerinde Bir Saha Araştırması.** Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı. Yayınlanmamış Doktora Tezi. 2006.

SENAL, Serpil. **Bağımsız Denetim Kalitesinin Arttırılmasında Kamu Gözetim Kurulu'nun Rolü: Bağımsız Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma.** Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Isparta. 2011.

UYAR, Süleyman. **Denetim Komitesi ve Türkiye Uygulaması.** İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe Bilim Dalı Yayınlanmamış Doktora Tezi. İstanbul. 2004.

UZUN, Ali Kamil. **Yönetim Kurulu Denetim Komitesi Uygulamaları: İMKB'de İşlem Gören Reel Sektör şirketlerinde Yönetim Kurulu Denetim Komitesinin Varlığını Etkileyen Faktörler ve Kurumsal Yönetim ilkelerine Uyum.** İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul. 2006.

ZORLUOĞLU, Ömer Faruk. **“İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi ve Muhasebe Denetimindeki Yeri”** (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.2003.