

DENETİM KOMİTELERİNİN KURUMSAL YÖNETİMİN ETKİNLİĞİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

An Evaluation of Audit Committees in Terms
of Effectiveness of Corporate Governance

Derleme

Duygu CELAYİR*

Gönderim Tarihi: 13.11.2017

Kabul Tarihi: 08.12.2017

ÖZ : Dünya genelinde büyük şirketlerde yaşanan hile ve usulsüzlükler, muhasebe ve denetim mesleğinin sunduğu hizmetlerin sorgulanmasına neden olmuştur. Ortaya çıkan muhasebe hileleri uluslararası finans piyasaları açısından da problemler yaşanmasına neden olmuş, ortaya çıkan başarısızlıklar, toplumun finansal raporlara ve kurumsal açıklamalara olan güvenini olumsuz yönde etkilemiştir. Bu gelişmeler üzerine kurumsal yönetimin yeterliliği tartışılır hale gelmiş ve kurumsal yönetimin güçlendirilmesi için ilkeler oluşturularak çeşitli düzenlemelere gidilmiştir. Ortaya çıkan gelişmeler, yasal mevzuatın yeniden düzenlenmesini ve “vekalet” konusunun yeniden incelenmesini gerekli hale getirmiştir. Bu süreçte yine güçlü bir kurumsal yönetimin şirketlerin finansal raporlamaları üzerindeki kontrollerin iyileştirilmesini amaçlayan ve bununla birlikte kurumsal yönetimin etkinliğini hedefleyen Sarbanes-Oxley (SOX) Kanunu çıkarılmıştır (Yazıcı ve Yanık, 2010). Kanun, borsada işlem gören şirketlerin muhasebe bilgi sistemlerinin, finansal raporlama süreçlerinin ve bağımsız denetimin kalitesinin artırılması ve piyasada güvenin ve şeffaflığın sağlanması amacıyla, şirketlerin “denetim komitelerine” ilişkin hükümler getiren ilk yasal düzenleme olmuştur. Denetim komiteleri, kurumsal yönetim kapsamında şirketlerin yönetimi, denetimi ve hesap verebilirliği üzerinde önemli bir rol üstlenmiştir. Çalışmada, denetim komiteleri genel olarak ele alınmış, komitenin fonksiyonu, kurumsal yönetim ile ilişkisi ve kurumsal yönetimin etkinliği açısından denetim komiteleri değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Denetim Komitesi, Kurumsal Yönetim, Finansal Raporlama.

Jel Sınıflandırması: M10, M41, M42

* Dr. İstanbul Ticaret Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Muhasebe ve Denetim Bölümü,
dcelayir@ticaret.edu.tr

ABSTRACT : Accounting fraud cases across large companies around the globe have led people to question the services offered by accounting and auditing professionals. Upon revealed, accounting frauds caused issues in terms of international financial markets as well, while the resulting failures damaged society's trust in financial reports and corporate disclosure, which raised a controversy over the efficiency of corporate management. Therefore, a series of principles were built and an array of procedures were followed so as to enhance corporate governance. The resulting incidents required amendments in legal regulations as well as revision on the issue of "power". In this process, the Sarbanes–Oxley Act was enacted. The act is considered an effort that aims to further improve a powerful corporate governance and improve control over financial reporting of companies, while supporting effective corporate governance (Yazıcı and Yanık, 2010). It is the first legal regulation that stipulates provisions as to "**audit committees**" of companies in order to enhance quality of accounting services, financial reports and independent audit for publicly-traded companies and build trust and transparency in the market. Audit committees have assumed a major role in company management, auditing and accountability as part of corporate management. This study addresses audit committees with an overview and evaluation of audit committees in terms of function, their relationship with corporate governance and the effectiveness of corporate governance.

Key Words: Audit Committee, Corporate Governance, Financial Reporting.

Jel Classification: M10, M41, M42

GİRİŞ

2000'li yıllardan itibaren Enron, Worldcom, Parmalat gibi büyük şirketlerde yaşanan finansal skandallar, muhasebe ve denetim mesleğinin sunduğu hizmetlerin sorgulanmasına neden olmuştur. Şirketlerin finansal raporlamaları üzerindeki kontrollerin iyileştirilmesini amaçlayan ve aynı zamanda etkin/başarılı kurumsal yönetimi destekleyen bir çaba olarak görülen, "Halka Açık Şirketler Muhasebe Reformu ve Yatırımcıyı Koruma Yasası" ya da diğer adıyla **Sarbanes Oxley** Yasası, Amerika Birleşik Devletleri'ndeki borsalarda işlem gören halka açık şirketlerin tamamını kapsayacak şekilde 30 Temmuz 2002'de imzalanmıştır (PWC). Denetimde bağımsızlık ve etkinlik sağlayarak yatırımcıların korunmasını amaçlayan bu yasa, menkul kıymetler yasalarına yeni hükümler getirmekte, denetçi bağımsızlığının engellenmesine ve yatırımcıları yanıltmaya yönelik suçlara ilişkin ağır yaptırımlar getirmiştir. Yasanın 302 ve 404 numaralı maddeleri çerçevesinde şirketlerin finansal raporlamaları üzerindeki risklerin belirlenmesi, belirlenen bu risklere ilişkin

kontrollerin belgelendirilerek değerlendirilmesi zorunlu tutulmuş, kontrollerin etkinliğinden de şirket yöneticileri sorumlu tutulmuştur (PWC; Celayir, 2010).

Sarbanes Oxley ile bağımsız denetim faaliyetlerinin güvenilirliğinin de sağlanması amaçlanmıştır. Bu bağlamda, bağımsız denetim hizmetlerinde iç kontrol sistemlerinin varlığı ya da etkinliğinin daha sıkı denetimi ön plana çıkmıştır. Yasa, iç kontrol sistemlerinin yapılandırılmasında şirket yönetimlerine önemli sorumluluklar getirmesinin yanı sıra, iç ve dış denetçilerin denetim hizmetinin verilmesi esnasında yakın işbirliği içinde olmalarını da şart koşturmuştur. Ayrıca, yasanın 301 no.lu maddesinde, borsaya kayıtlı şirketlerin iç kontrol ve iç denetimden sorumlu “Denetim Komitesi” kurması zorunluluğu getirilmiştir (Aksoy, 2007).

Günümüzde şirketlerin finansal durumu ve maruz kaldığı riskler konusunda bilgi kullanıcılarının şirket yönetimlerinden tam, doğru ve zamanlı bilgi talebine ilişkin ihtiyaçları artmış, bu nedenle de düzenleyici otoriteler tarafından yapılan yasal düzenlemelerle birlikte, yönetim kurullarında Denetim Komiteleri'nin oluşturulması sağlanmıştır. Kurumsal yönetim alanında yaşanan gelişmelerle birlikte, Denetim Komiteleri başta Amerika, Kanada, İngiltere olmak üzere pek çok ülkede, şirket yapıları içerisinde yer almakla birlikte etkin bir biçimde faaliyetlerini devam ettirmiştir (Uyar, 2004). Kanuna göre Denetim Komitesi, “*bir şirketin muhasebe, finansal raporlama ve finansal tablolarının denetimi süreçlerinin takibi/izlenmesi amacıyla yönetim kurulu tarafından kendi üyeleri arasında oluşturulan bir yapı*” olarak tanımlanmaktadır (SOX). Türkiye’de de SPK ve BDDK tarafından yapılan düzenlemelerle Denetim Komitesi uygulaması başlatılmış ve bilgi kullanıcılarının finansal bilgiye olan güvenlerini yeniden sağlama amacı ile **Denetim Komitesi** önemli bir unsur olarak görülmüştür. *Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), Haziran 2006’da Seri X, “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ” 22 numaralı tebliğe göre hisse senetleri borsada işlem gören ortaklıklar, yönetim kurulu tarafından kendi üyeleri arasından seçilen en az iki üyeden oluşan denetimden sorumlu komite kurmak zorundadır. Hisse senetleri borsada işlem görmeyen ortaklıklar da isteğe bağlı olarak denetimden sorumlu komite oluşturabilir ve bu hususa kamuya yaptıkları açıklamalarda yer verebilirler.*

DENETİM KOMİTESİ - KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Bağımsız denetim komitesi, iyi bir kurumsal yönetimin temel unsurlarından biridir (CPAB). Yönetim kurulunun temsilcisi ve kurumsal yönetimin temel yapısı olarak denetim komiteleri, şirketin hem iç denetim hem de bağımsız dış denetim süreçleri ile iç kontrol, finansal raporlama ve risk yönetimi süreçlerinin izlenmesinden/gözlemlenmesinden sorumlu olan idari bir komisyondur (Al-Baidhani, 2014). Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü'ne (The American Institute of Certified Public Accountants-AICPA) göre Denetim Komitesi, *halka açık şirketlerin dışarıdan bağımsız yöneticilerinden oluşmuş, bağımsız denetim sürecinde, denetçileri görevlendirerek, denetçilerin yapacağı işleri birlikte görüşmek/ tartışmak amacıyla oluşturulan bir yapıdır (AICPA).*

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü'ne (IIA) göre ise Denetim Komitesi, *şirketin denetim ve kontrol işlevlerinin gözetiminden ve denetiminden sorumlu bir komite* olarak da tanımlanabilir (IIA, 2003). *Denetim Komitesi, kurumsal yönetim ilkelerine göre şirket performansları ile ilgili her türlü iç ve dış denetimin yeterli ve şeffaf şekilde yapılmasını sağlamaktadır (TUSİAD, 2002).*

Yapılan tanımlamalara göre, *Denetim Komiteleri* finansal raporlama sürecini izleyen, gerçeğe uygun finansal raporların üretilmesine olanak sağlayan, olası hata ve hilelere, yönetim başarısızlıklarına engel olarak paydaşların çıkarlarını koruyan, bağımsız dış denetim ve iç denetim çalışmalarını izleyerek kontrol sürecine yardımcı olan birimlerdir (Uyar, 2004). Özellikle 1990'lardan sonra ABD'de halka açık büyük şirketlerde yaşanan muhasebe hileleri çeşitli yasal düzenlemeleri beraberinde getirmiştir (Pehlivanlı, 2010). Bu düzenlemeler başta şirket yönetiminin şirket paydaşlarına karşı sorumlulukları olmak üzere, finansal tabloların işletmenin gerçek durumunu göstermesi, hesap verebilirlik ve bağımsızlık gibi konulara odaklanmıştır. O dönemde denetim komitesinin en önemli fonksiyonu, şirketlerin finansal raporlarının ve kamuya açıklanan bilgilerin izlenmesi olmuştur (Huang and Thiruvadi, 2010).

Finansal tablolarda ortaya çıkan hata ve hileler, işletme başarısızlıkları ve yasal olmayan faaliyetler finansal raporların kalitesini sorgular hale getirmiştir. Bu gelişmelerle birlikte Denetim Komiteleri'nin raporlama sürecindeki rolüne yönelik birtakım düzenlemeler yapılmıştır (Demirbaş ve Uyar, 2006). İngiltere'de yayımlanan Cadbury ve Smith raporları da tüm şirketlerin Denetim Komitesi oluşturmasını önermiş, özellikle söz konusu raporlarda komitenin gözetim ve bağımsız denetçilerin bağımsızlıklarının sağlanması üzerindeki rolü vurgulanmıştır.

Günümüzde Denetim Komitesi'nin önemi, şirketlerin finansal yapılarını güçlendirmesi bakımından giderek artmıştır. Etkin ve etkili bir Denetim

Komitesi, ortaya çıkabilecek riskleri belirlemede ve kontrol altına almada işletmelerde önemli sorumluluklar üstlenmektedir. Bununla birlikte şirketlerin finansal yönetiminde, kontrol ortamının sağlanmasında, hileli finansal raporların önlenmesi ve ortaya çıkarılmasında da etkin olarak faaliyet gösterebilmektedir (Gerekan ve Pehlivan, 2009). Denetim komitesi; muhasebe, denetim ve kontrol süreçlerini yönetim kurulu adına izleyerek ve gözetimini yaparak, paydaşlar açısından da güvence sağlayıcı rolü üstlenmektedir.

Halka açık şirketlerde, yönetim kuruluna bağlı olarak çalışacak bir Denetim Komitesi'nin oluşturulması görüşü 1970'li yıllardan itibaren tavsiye edilmekle birlikte, bu komitelere yönelik ilk düzenleme ABD'de Blue Ribbon Komitesi'nin Şubat 1999 tarihinde Denetim Komiteleri'nin etkin ve bağımsız olarak çalışabilmeleri için sahip olmaları gereken şartlarla ortaya koyduğu, on adet tavsiyeden oluşan rapordur. İkinci önemli düzenleme ise Sarbanes–Oxley yasasıdır. Blue Ribbon Komitesi Raporu, yatırımcı haklarının korunması konusunda daha etkin çalışması düşünülen Denetim Komiteleri'nin eksikliklerini azaltmaya ilişkin önlemlerin alınmasına yönelik oluşturulan bir rapordur (Pehlivanlı, 2010).

Komitenin yayınlamış olduğu tavsiyeler özetle şöyledir (Akarkarasu, 2000: 67-69):

- New York Borsası (NYSE) ve Menkul Kıymet Yatırımcılar Derneği'ne (NASD) kayıtlı şirketlerin Denetim Komiteleri bağımsız yöneticilerden oluşmalıdır. NYSE ve NASD'a kayıtlı şirketleri Denetim Komitesi üyelerinin bağımsızlığına ilişkin tanımı kabul etmelidirler.
- Denetim Komiteleri en az üç üyeden oluşmalı, bu üyelerden en az biri finansal konularda uzman olmalı, diğer üyeler de bu alanda kendini yetiştirmelidir.
- NYSE ve NASD'a kayıtlı şirketlerin yönetim kurulu tarafından onaylanmış denetim komitesinin yapısını, sorumluluklarını ve işleyişini içeren bir yönetmeliği olmalı ve bu yönetmelik uygunluk ve yeterlilik açısından yıllık olarak gözden geçirilmelidir.
- SEC'e rapor sunan her şirketin Denetim Komitesi'nin yönetmeliğe sahip bulunup bulunmadığı, yönetmeliğe sahip ise buna uygun davranıp davranmadığı, yönetmelikte önemli değişiklikler olması durumunda, bunun en az üç yılda bir genel kurula ve hissedarlara sunulan raporda belirtilmesi gerekmektedir.
- Denetim Komitesi, bağımsız denetçinin bağımsızlığını sağlamak için yönetim kuruluna tavsiyede bulunmalıdır.

- Denetim komitesi, bağımsız denetçi ile denetlenen şirketin finansal raporlaması hakkında tartışmalıdır.
- Şirketlerin ortaklara sundukları yıllık raporda, Denetim Komitesi'nin sorumluluklarını ne şekilde yerine getirdiği veya getirmediği ile ilgili bir mektup da yer almalıdır.

Günümüzde Denetim Komitesi kavramı, gerek özel sektör gerekse kamu sektöründe faaliyette bulunan işletmelerin finansal yapılarını sağlamlaştırması bakımından giderek artan bir öneme sahiptir.

SPK md.3 te yer aldığı biçimde, şirketin muhasebe ve iç kontrol sistemi ve bağımsız denetimiyle ilgili olarak, şirkete ulaşan şikayetlerin incelenmesi, sonuca bağlanması, şirket çalışanlarının muhasebe ve bağımsız denetim konularındaki bildirimlerinin gizlilik ilkesi çerçevesinde değerlendirilmesi konularında uygulanacak yöntem ve kriterler, komite tarafından belirlenmektedir (SPK, 2002, md.3.).

Genel olarak komitenin görevleri şu şekilde özetlenebilir (Dağlı, 2000: 30-31):

- Finansal raporlamanın izlenmesine ilişkin olarak, üçüncü kişilere sunulan raporların adil, tarafsız ve muhasebe standartlarına uygunluğunun sağlanmasında yönetim kuruluna yardımcı olmak,
- Yönetim kurulu adına yönetimle bağımsız denetçi arasında mutabakat sağlamak,
- Bağımsız denetçilerin sorumluluklarını gereği gibi yerine getirip getirmediği konusunda gözetim yapmak ve yönetim kuruluna raporlamak,
- Yönetim kuruluna bağımsız denetimin kapsamı ve detaylı olup olmadığı yeterli olduğu konusunda güven vermek,
- Bağımsız denetçinin yeniden atanması veya görevden alınması konularında yönetim kuruluna tavsiyelerde bulunmak,
- Bağımsız denetçiye ödenecek ücret konusunda yönetim kuruluna tavsiyelerde bulunmak,
- Şirketin iç kontrol sisteminin yeterliliği ve sistemin zayıf noktalarına ilişkin yönetim kurulu adına gözetim yapmak,
- İç kontrole ilişkin belirli konularda özel araştırmalar yapmak üzere görevlendirme yapmak,
- Yönetimin risk olarak nitelendirdiği denetim bulguları hakkında iç denetim birimi başkanından bilgi almak,

- İç denetim planını uygunluk açısından incelemek,
- İç denetim biriminin yeterli ve uygun kaynağa sahip olup olmadığı konusunda yönetim kurulunu bilgilendirmek şeklinde sayılabilir.

Denetim Komitesi'nin Kurumsal Yönetimdeki Rolü

Halka açık şirketlerde yaşanan hile ve usulsüzlükler finansal raporlama ve denetim sürecinin güvenilirliğinin sorgulanmasına neden olmuş ve bu durum Denetim Komitesi'nin görev ve sorumluluklarına ilişkin yeni birtakım düzenlemeler yapılmasını ortaya çıkarmıştır. Bu kapsamda Denetim Komiteleri, iç kontrol sistemi, şirketin muhasebe bilgi sistemi, bağımsız denetim, şirket tarafından kamuya açıklanacak finansal tablolar gibi konular dahil olmak üzere, genel olarak şirketin denetimini ilgilendiren pek çok konuda sorumluluk üstlenmiştir. Kurumsal yönetim mekanizmasının bir parçası olarak denetim komiteleri; şirket ile ilgili tarafların/paydaşların hak ve çıkarlarının korunması açısından şirket yönetimi, iç denetçi ve bağımsız denetçilerin gözetimi görevini üstlenmiş, ancak bunun da ötesinde kurumsal yönetimin amaçlarına ulaşıp ulaşılmadığını tespit etmeye çalışmıştır. Kurumsal yönetimin gözlemcisi olarak Denetim Komitesi, bilgi kullanıcılarına doğru, gerçek ve güvenilir bilginin sağlanmasına yardımcı olarak, bilgisi olmayan kullanıcıların beklentilerinde de yani beklenti boşluğunun oluşmasının da önüne geçmiş olmaktadır (Al-Baidhani, 2014).

Komitenin kurumsal yönetimdeki rolü günümüzde oldukça artmakla birlikte, genel olarak iç kontrole, finansal raporlama sürecine, yasal düzenlemelere, iç denetim sürecine, bağımsız denetim sürecine ve risk yönetim sürecine ilişkin rolü olmak üzere 6 başlık altında incelenebilir.

İç Kontrole İlişkin Rolü

Önceleri iç kontrol sistemi, büyük ölçüde bağımsız denetim için gerekli bir unsur olarak düşünülürken, son yıllarda gördüğü artan ilgi ile birlikte, daha çok şirket yönetimine yönelik bir süreç şeklinde düşünülmeye başlanmıştır.

Bugün iç kontrol sistemi (PwC, 2004):

- Zamanlı, güvenilir ve doğru bilgiye ulaşılması,
- Finansal raporlamalardaki hata riskinin en aza indirilmesi,
- İşin güven içinde yapılabilmesi,
- Faaliyetlerin herhangi bir aksamaya uğramasına engel olunması konularında yönetime yardımcı olmaktadır.

İç kontrol sistemi, bağımsız denetçilerin finansal tablo denetimi amaçları için

kullandığı bir araçtan öte, şirket yöneticilerinin şirket amaçları ve bilgi sistemleri açısından üzerinde önemle durmaları gereken bir konu olması yönü ile de önem kazanmaktadır. Bu durumda iç kontrol, şirketin başarısına katkı sağlayarak ve şirketin temel amaçlarına ulaşılmasına yardımcı olarak, şirketin devamlılığını sağlamaya önem vermektedir (Yılancı, 2001). Finansal bilgilerin karar almada kullanılabilirliği, bilginin güvenilir olmasına bağlıdır. Bu bağlamda bilginin güvenilir olmasını sağlayan ise güçlü bir iç kontrol sistemidir.

Etkin bir iç kontrol sistemi hata, hile, yasa ve yönetmeliklere aykırı düşen eylemlerin önlenmesinde temel koşuldur. İç kontrole ilişkin Denetim Komitesi'nin rolü, iç kontrol sisteminin yeterliliğini değerlendirmek ve şirketin finansal raporlama sürecindeki önemli risklerin anlaşılmasını sağlamaktır. Komite, bu alandaki kontrol prosedürlerini denetlemektedir (Demirbaş ve Uyar, 2006). Denetim Komitesi'nin iç kontrole ilişkin bir diğer rolü de, yönetimin etkin bir iç kontrol sistemi oluşturmasını ve yürütmesini sağlamaktır (Terrel ve Redd; 2003). Denetim Komitesi, iç kontrol yapısının şirketin gereklerine uygun bir biçimde işleyip işlemediği konusunda inceleme yaparak sonuçları yönetim kuruluna aktarmalıdır. Bu kapsamda Denetim Komitesi, iç kontrole ilişkin *gözetim ve raporlama* işlevlerini üstlenmekte ve böylece yönetim kurulu da zamanında aksaklıklara müdahale edebilmektedir (Bozkurt, 2000).

Muhasebe ve Finansal Raporlama Sürecine İlişkin Rolü

Denetim komitesi, finansal raporlama sürecinin kalitesini güçlendirmek adına, şirketin raporlama sürecini yönetim kurulu adına izlemekle sorumludur. Finansal tablo kullanıcıları genel olarak karar alma sürecinde ara finansal tabloları kullanmaktadırlar. Bu tabloların Denetim Komitesi tarafından izlenmesi son derece önemlidir. Denetim Komitesi, finansal raporların hazırlanmasından ve finansal raporlarla ilgili detaylardan sorumlu değildir, fakat finansal raporlama sürecinin izlenmesinden ve gözetiminden sorumludur (Pehlivanlı, 2010). Komite, aynı zamanda, şirketin muhasebe politikaları, ilke ve uygulamalarının da izlenmesinden sorumludur (Song and Windram, 2004).

Komite, yönetim tarafından yapılan finansal açıklamaların şirketin finansal durumunu, faaliyet sonuçlarını, planlarını ve uzun dönemli taahhütlerini makul ölçüde yansıttığı konusunda güvence sağlamaktadır. Bunu yaparken de Denetim Komitesi finansal tabloları ve bu tabloların kamuya açıklanmasını izlemekte, yönetime raporlamayla ilgili sorular sorarak, şirketin kazanç sistemini ve hileli finansal raporlama riskini değerlendirmektedir (Demirbaş ve Uyar, 2006).

Yasal Düzenlemelere İlişkin Rolü

Denetim komitesi, şirketin kamuya açıklama sürecinin takibinden sorumludur. Bu kapsamda yasal düzenlemelere uyum paydaşlar açısından önemlidir. Yasal düzenlemelere, etik standart ve ilkelere uygun olarak hareket edildiğinin gözetim sorumluluğu Denetim Komitesi'ne aittir.

Denetim komitesi ilgili ulusal/uluslararası yasa ve düzenlemelere uyum konusunda oluşturulan kontrol sistemlerini ve süreçlerini incelemektedir. Ayrıca, finansal tabloların hazırlanmasında yasaların ve düzenlemelerin göz önünde bulundurulup bulundurulmadığını değerlendirerek, düzenleyici kurumlar tarafından yapılan teftişlerde çıkan bulgulara ilişkin incelemeler yapmaktadır. (Al-Baidhani, 2014; PWC, 1999).

İç Denetim Sürecine İlişkin Rolü

İç denetim fonksiyonunun çerçevesi denetim komitesi tarafından belirlenmektedir. Denetim komitesinin sorumluluklarından biri de iç denetçi bağımsızlığının korunması ve güçlendirilmesi olmakla birlikte, bu sayede iç denetçilerin sorumluluklarında başarıya ulaşmasını sağlamaktır (Al- Baidhani, 2014). Dünyada ve ülkemizde kurumsal yönetim ilkeleri ile ilgili var olan düzenlemeler ve bundan sonraki muhtemel gelişmeler dikkate alındığında, şirketlerin yönetim kurullarında, denetim komitelerinde ve iç denetim birimlerinde büyük sorumluluklar bulunmaktadır. Yönetim kurulları denetimle ilgili sorumluluklarını Denetim Komiteleri aracılığı ile yapmaktadırlar ve Denetim Komiteleri de iç denetim biriminin gerçekleştirdiği faaliyetlerin etkin ve verimli bir şekilde yönetildiğinin gözetimini üstlenmektedir (Uzun, 2005). İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir (Pehlivanlı, 2010).

Denetim komitesi *gözetim* işlevini iç denetim faaliyeti aracılığıyla etkili olarak gerçekleştirebilir. Bu amaçla, iç denetim bölümleri işlevsel olarak Denetim Komiteleri'ne raporlama yapmaktadır. Komite de, iç denetim faaliyetinin belirlenen ilke ve standartlara uygun yapıp yapılmadığını izleyerek, iç denetimin iyileştirilmesi ya da güçlendirilmesi için önerilerde bulunur (TÜSİAD, 2008).

Bağımsız Denetim Sürecine İlişkin Rolü

Denetim şirketinin ve bağımsız denetçinin seçimi, denetim sözleşmesinin yapılarak bağımsız denetim sürecinin başlaması ve bu süreçte, gerek denetim şirketinin gerekse denetçinin çalışmaları Denetim Komitesi'nin takibinde ya da gözetiminde gerçekleştirilmektedir (Deloitte, 2007). Komite aynı zamanda, bağımsız denetçilerin performansını bağımsızlığı konusunda

değerlendirmektedir.

Bağımsız denetçinin seçimi için teklif götürülmeden önce Denetim Komitesi, bağımsız denetçinin bağımsızlığını zedeleyebilecek tarzda mesleki veya finansal olarak şirket, şirketin icracı organları, bu organların başkan ve üyeleri ile bir ilişkisi bulunup bulunmadığı varsa ne şekilde olduğunu belirten bir beyan almalıdır (Geray, 2003).

Denetim Komiteleri'nin bağımsız denetim sürecine ilişkin rolleri aşağıdaki gibi sıralanabilir (Braiotta, 1999):

- Şirkete bağımsız denetçi adaylarını önermek, bağımsız denetçinin başlangıçta bağımsızlığını, ücretini, sözleşme şartlarını gözden geçirerek, gerektiğinde görevine son vermek,
- Seçilen bağımsız denetçi veya bağımsız denetim şirketi ile birlikte denetim planını hazırlamak,
- Denetçilerin kritik denetim noktalarını ve muhasebeleştirme politikalarını denetleyip denetlemediğini sorgulamak,
- Bağımsız denetim performansını sorgulamak,
- Bağımsız denetimin ücretlendirilmesinin yeterliliğini sorgulamak.

Bu kapsamda, Denetim Komiteleri, bağımsız denetimin daha etkin olarak gerçekleştirmesine katkıda bulunacaktır.

Risk Yönetimine İlişkin Rolü

Kurumsal yönetim kapsamında, denetim komitesinin sorumluluklarından biri de şirket yönetiminin risklerin tespiti, önceliklendirilmesi, risklere karşılık cevaplarıyla ilgili uygulama ve politikalarının incelenmesidir (Al-Baidhani, 2014). Özetle, risk tespit programının ve yönetimin şirketin karşısına çıkan finansal ve finansal olmayan önemli risklere verdiği cevabı düzenli olarak incelemektir. Denetim Komitesi, şirket faaliyetlerinin oluşturacağı riskleri ve bunların derecesini yönetimle birlikte her yıl belirlemeli, buna göre, yönetimin amaç ve hedeflerini gerçekleştirmesinde risk oluşturan konuları en riskli olanlarından başlanılarak, sistematik ve sürekli bir yaklaşımla denetime tabi tutmalıdır. Bununla birlikte, Denetim Komitesi, risk yönetimi ve iç kontrol mekanizması ile ilgili sorunları ve çözüm önerilerini Yönetim Kurulu'na raporlamalı ve risklerin olumsuz etkilerinden şirketin arındırılmasını, risklerin avantaja dönüştürülmesini sağlamaya hizmet etmelidir. Görülmektedir ki, Denetim Komitesi, risk yönetimi konusunda katkıları aracılığıyla gözetim ve raporlama işlevini yerine getirmektedir (Gürsu, 2010).

KURUMSAL YÖNETİM İLE DENETİM KOMİTESİ ARASINDAKİ İLİŞKİ

Bugün artık küreselleşmeyle birlikte, dünyanın ekonomik şartları içerisinde meydana gelen gelişmeler yalnızca o ülkeyi değil, beraberinde o ülkeyle bağlantılı olan tüm ülkelerin ekonomilerini etkilemektedir. Gerek ABD'de gerekse bazı Avrupa ülkelerinde yaşanan küresel muhasebe skandalları Enron, Worldcom, Parmalat bunların başında gelmektedir. Yaşanan bu muhasebe skandallarına karşılık kurumsal yönetim anlayışı gündeme taşınmış ve skandallar bu anlayışla kontrol altına alınmaya çalışılmıştır (Erol, 2005). Kurumsal yönetim kavramı, şirketlerin faaliyetlerinin taraflara karşı sorumluluklarının bilincinde olarak, şirketin değerini ve verimliliğini arttıran, şirketin ortaklarına, hissedarlarına ve çalışanlarına karşı önceden planladığı hedefleri tutturarak, bunu yaparken söz konusu taraflarla yasalara uygun, etik değerler çerçevesinde çalışmalarda bulunan bir sistem olarak tanımlanmaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009). Kurumsal yönetim sorumluluk, hesap verebilirlik, şeffaflık ve adil olmak gibi etik kavramları öne çıkaran bir yönetim biçimidir (Öztürk ve Demirgüneş, 2008).

Başarılı bir kurumsal yönetim anlayışı öncelikle şirketlerin performansını etkileyecek, sermaye piyasalarına güven aşılayacak, finansal şeffaflığın, şirketin kontrol edilebilirliğinin ve yatırımcıların korunmasının garantisi olarak görülecektir. Komiteler, yönetim kurulunun daha profesyonel bir yaklaşımla çalışmasını ve böylelikle yönetim kurulunun kurumsal yönetim ilkelerine uygun olarak işlemlerini sağlar. Her komite için, üyelerin çoğunluğunun bağımsız olması ve şeffaf bir şekilde seçilmesi kurumsal yönetimin işlemesi açısından zorunludur. İşletme faaliyetlerinin kurumsal yönetim ilkelerine uygun olarak yürütülmesinde komitelere dayalı çalışma sistemi fayda sağlamaktadır. Komiteler, profesyonel bir yaklaşımla, şirket faaliyetleri hakkında yönetim kurulunun en iyi şekilde bilgilendirilmesine ve çalışmasına yardımcı olmalıdır (Demirbaş ve Uyar, 2006). Önerilen bu komitelerden en önemlisi ise, denetim komiteleridir. Denetim Komitesi, kurumsal yönetim ilkelerinin bir gereği olarak, pek çok ülkede şirketlerin bünyesinde kurulması zorunlu hale gelmiştir.

Kurumsal yönetim anlayışının temel yapılarından olan Denetim Komiteleri; şirkette kurumsal yönetim politikalarının uygulanmasına ve geliştirilmesine, pay sahiplerinin haklarının korunmasına, daha güvenilir finansal raporların oluşturulmasına ve güvenilir bilgi akışının sağlanmasına yardımcı olmaktadır. Denetim Komitesi, şirketin şeffaflık ve hesap verebilirliğinin bir göstergesidir (Uyar, 2004).

Şirketlerde güçlü bir kurumsal yönetim anlayışı yoksa yönetim, finansal

tabloların güvenilirliği ve kalitesine olumsuz etki yapabilir. Bu bağlamda, Denetim Komitesi kurumsal yönetimin önemli bir parçası ve en büyük yardımcısıdır.

İç denetim ile denetim komitesi arasındaki ilişki, şirketin hesap verebilirlik yolunda aldığı sorumluluğu güçlendirecektir. Çünkü komite üyeleri farklı bilgi, beceri ve deneyime sahip kişiler olarak kurumsal yönetimin gelişmesine yardımcı olacaktır. Komitenin şirket içinde kurumsal yönetim anlayışı geliştirme sorumluluğuyla ilgili atabileceği adımlar; şirketin yasa, yönetmelik, etik değerlere uygunluk, düzensizlik, hilelere ilişkin politikalarını incelemek, çalışanlarla ilgili önemli hile, yolsuzluk ve etik olmayan davranışları incelemek, iç denetçiden dönemsel olarak kurumsal yönetim incelemeleri ve bulgularını içeren yazılı bir rapor istemektir (Demirbaş ve Uyar, 2006).

KURUMSAL YÖNETİM UYGULAMALARI AÇISINDAN DENETİM KOMİTESİ'NİN ETKİNLİĞİ

Şirket ile ilgili çıkar grupları/ paydaşlar finansal raporların sunmuş olduğu bilgilere dayanarak karar almaktadırlar. Bu kapsamda, karar alırken temel dayanak olarak kullanılan finansal tablolar mevcut durumu doğru ve güvenilir biçimde yansıtmalıdır. Bu açıdan bakıldığında, kurumsal yönetimin hedefine ulaşabilmesi için kullanılan en önemli araçlardan biri finansal tablolardır (Arı, 2008). Etkin bir kurumsal yönetim, iyi biçimde hazırlanmış finansal raporlamaya bağlıdır. Etkin bir denetim komitesi, kaliteli finansal raporlama sisteminin kurulması için önemli bir role sahiptir. Komitenin finansal raporlama ve denetim sürecindeki gözetim rolü etkin olursa, bu sürecin verimliliği artacak ve kurumsal yönetimin uygulanmasında başarı sağlanacaktır. Komite etkin çalıştığı sürece kurumsal yönetimden istenilen fayda elde edilmiş olacaktır.

Etkin bir denetim komitesi, şirketin muhasebe ve finansal raporlama politikaları ve uygulamalarını izlemede aktif bir rol oynayacaktır. Ayrıca komite; bağımsız denetimin yürütülmesinde karşılaşılan zorlukları, iç kontrolün tasarlanmasında ve uygulanmasındaki eksiklikleri ve yanlışlıkları, yönetimle yaşanan anlaşmazlıkların ve ihtilaflı muhasebe konularının tartışılmasında önemli görevler üstlenebilecektir (Uzay, 2003).

Bu bağlamda Denetim Komiteleri'nin görev ve sorumluluklarının, yönetim kurulunun onayından geçecek yazılı bir yönetmelik ile belirlenmesi önemlidir. İlgili yönetmeliğin gözden geçirilerek revize edilmesi, daha önceden belirlenmiş ve komite üyelerine bildirilmiş gündemlerle düzenli olarak toplantı yapılması ayrıca Denetim Komiteleri'nin görevlerini yerine getirmeye yetecek kaynağa ve yetkiye sahip olmaları gereklidir (Akarkarasu, 2000).

İç Denetçiler Enstitüsü Araştırma Vakfı'nın 1993 yılında yayınlamış olduğu rapora göre Denetim Komiteleri'nin etkin hale gelmelerinde en önemli husus, komite üyelerinin sorumluluklarını tam olarak anlamalarını ve bunları etkin bir şekilde yerine getirmelerini sağlayacak geçmişe ve eğitime sahip olmaları gereğidir.

Bir denetim komitesinin etkinliğinin sağlanabilmesi için aşağıdakilerin gerekliliği önerilmektedir (Uzun, 2004):

- Denetim komitesinin, finansal raporlama işleminin etkili bir şekilde denetlenmesinin temelini oluşturan bağımsızlık ve tarafsızlık içinde çalışması için, yeterli yetki ve otoriteye sahip olması gereklidir.
- Komitenin görev ve sorumlulukları yazılı olmalı ve detaylı bir şekilde açıklanmalıdır.
- Komite, farklı bakış açılarını içine alan verimli görüşmeler sağlayacak ölçüde büyük, fakat etkili kararları makul hızda alacak ölçüde küçük olmalıdır.

§ Komite üyeleri mesleki yargıya sahip olmalıdır.

SONUÇ

Şirketlerin faaliyetleri ile ilgili pek çok kişi ve kurum bulunmaktadır (ortaklar, borç verenler, yöneticiler, çalışanlar, devlet, yatırımcılar, sendikalar ve tüketiciler vb.) Bu kişi ve kurumların şirket faaliyetleri ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgileri bulunmaktadır. Söz konusu ilgililer, finansal tabloları kullanarak bilgi edinir ve kendi çıkarları doğrultusunda karar verirler (Kaval, 2007). Alınacak kararların doğru ve isabetli olması finansal bilgilerin doğru ve güvenilir olmasına bağlıdır. Ancak, hileli finansal raporlama, finansal raporlama sürecinin güvenilirliğine ve şeffaflığına zarar vermektedir. Enron, Worldcom, Xerox gibi şirketlerde ortaya ortaya çıkan hile ve yolsuzluklar toplumun güvenini zedelemiştir. Şirketlerin dürüstlüklerinin sorgulanmasına neden olmuştur. Bununla birlikte yaşanan hile olayları, sermaye piyasalarının da etkin çalışmasını azaltmış, katılımcılar açısından da yanıltıcı bilgiler yanlış kararlara neden olmuştur (Kranacher, Riley and Wells, 2011).

Denetim komitelerinin kurulması; finansal tablolara temel teşkil eden finansal bilgi sisteminin, kamuya yapılan açıklamaların, şirkette işleyen iç kontrol sisteminin etkinliğini bağımsız olarak izleyerek, şirketteki hileli finansal raporlama ihtimalini azaltmaya yardımcı olacak bir sistem olarak görülmüş ve bu sistemden elde edilen bilgilerin daha doğru, güvenilir ve şeffaf olmasına katkı sağlaması amaçlanmıştır.

Özetle, yaşanan gelişmeler sonucunda finansal raporlamanın güven kaybetmesi önemli bir sorundur. Bu sorunun çözümünde etkin kurumsal

yönetim uygulamaları öne çıkmıştır. Kurumsal yönetim kapsamında, şirketlerde en etkili kontrol ve gözetim mekanizması ise, denetim komiteleridir. Denetim komiteleri sorumluluklarını yerine getirdiklerinde, hem şirket varlıklarını koruyacak hem de finansal bilgilerin doğru, güvenilir ve şeffaf olmasına katkıda bulunarak, bilgi kullanıcılarının daha doğru biçimde bilgilendirilmelerini sağlayacaklardır. Denetim Komitelerinin şirketlerde etkin biçimde yapılandırılması ise, komitelerin görev ve sorumluluklarının açıkça ortaya konulması ve bağımsızlıklarının desteklenmesi ile mümkün olacaktır.

KAYNAKÇA

Akarkarasu, N. (2000). Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler. SPK Yeterlik Etüdü.

Aksoy, T. (2007). Basel II ve İç Kontrol. Ankara. ASMMMO. Ağustos.

Al-Baidhani, A.M. (2014). The Role of Audit Committee in Corporate Governance: Descriptive Study. Universiti Putra Malaysia.

Arı, M. (2008). Kurumsal Yönetim ve Finansal Raporlamanın Güvenilirliği. Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi. Ekim. 3(2).

Blue Ribbon Committee, Reports and Recommendations of the Blue Ribbon Committee on Improving the Effectiveness of Corporate Audit Committees. New York.

Bozkurt, N. (2000). Muhasebe Denetimi. 3.Baskı, İstanbul: Alfa Basım Yayım.

Braiotta, L. (1999). The Audit Committee Hand Book. 3rd Edition, John Wiley&Sons Inc. New York.

Dağlı, K. (2000). Aracı Kurumlarda İç Kontrol Sisteminin Önemi Ve İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi. SPK Yeterlik Etüdü.

Deloitte. (2007). Denetim Komitesi: Rol ve Sorumluluklar, SPK ve BDDK Düzenlemeleri Çerçevesinde Uygulamalar. Kurumsal Yönetim Serisi. No: 1. Kasım.

Demirbaş, M. ve Uyar, S. (2006). Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi. GüncelAkademi, İstanbul.

Diñç, E. ve Abdioğlu, H. (2009). “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi, İMKB 100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma. Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. Cilt:12. Sayı:21. Haziran.

Erol, M. (2005). Muhasebe Skandalları ve Kurumsal Yönetim. Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi. s: 20.

- Geray, D. (2003).SPK Düzenlemeleri Çerçevesinde Denetimden Sorumlu Komiteler. s.27. 20.05.2003 tarihli sunum, www.deloitte.com (Çevrimiçi).
- Gerekan, B. ve Pehlivan, A. (2009). Kamu Kurumlarında Denetim Komitelerinin Kompozisyonu ve Çalışma Biçimi Üzerine Bir Araştırma. Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi. C:XI. S:I.
- Huang, H. W. and Thiruvadi, S. Audit committee characteristics and Corporate Fraud. International Journal of Public Information Systems. 6(1).
- IIA (2003).Uygulama Önerisi- 2060-2: Denetim Komitesiyle İlişkiler.
- IIA (2003). Issues and Answers, Internal Auditing and The Audit Committee Working Toward Common Goals .
- Kranacher, M, Riley, R. and Wells, J. (2011).Forensic Accounting and Fraud Examination. Wiley.
- Öztürk, M, B. ve Demirgüneş, K. (2008). Kurumsal Yönetim Bakış Açısıyla Entellektüel Sermaye. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. 19.
- Pehlivanlı, D. (2010). Modern İç Denetim: Güncel İç Denetim Uygulamaları. Beta Yayınları: İstanbul.
- PWC . (2004). Şirketlerde İç Kontrol ve İç Denetim Fonksiyonu. III. PwC Çözüm Ortaklığı Platformu İstanbul, 22 Aralık.
- PWC. (1999). Audit Committees: Best Practices for Protecting Shareholder Interests. NY.
- Song, J. and Windram, B. (2004). Benchmarking Audit Committee Effectiveness in Financial Reporting, International Journal of Auditing.
- SPK. (2002). Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ. Ser:x. No,19. Kasım. md:3.
- Terrel, M.C. and Reed, S.A. “Audit Committee- A More Visible and Demanding Role”. (Çevrimiçi) www.kpmg.com
- TÜSİAD. (2002). Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Kodu: Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi, Yayın No: 336. İstanbul. Aralık.
- TÜSİAD. (2008).Yönetim Kurullarında İç Denetim Hakkında Sorulması Gereken 12 Soru. Mayıs.
- Uyar, S. (2004). Denetim Komitesi Oluşumunu Etkileyen Düzenlemelerin Değerlendirilmesi. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi. Nisan.

Uzay, Ş. (2003). İşletmelerde Denetimin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesi'nin Rolü ve Türkiye'de Uygulanabilirliği. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi. Ocak.

Uzun, A.K. (2004). Denetim Komitesi ve Türkiye Uygulaması. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul.

Uzun, A.K. Kurumsal Yönetim ve İtibarın Sigortası:Denetim Komitesi. Deloitte Makaleleri (Çevrimiçi) .

Yazıcı, S. Ve Yanık, S. (2010). “Sigorta Sektöründe Kurumsal Yönetim ve Kurumsal Yönetimin Rolü”, İktisat Fakültesi Mecmuası. Cilt 60. S:2.

Yılandıcı, M. (2001). Muhasebe Bilgi Sistemi. İç Kontrol ve Verimlilik Üçgeni, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi.

www.kpmg.com

www.denetimnet.net

www.istanbulsmmmmodasi.org.tr