

# YENİ YASAL DÜZENLEMELER IŞIĞINDA İÇ DENETİM

ALİ RIZA EŞKAZAN

Ülkemizde yaşanan ekonomik kriz ve kaos ortamı sonrası yolsuzluklardan duyulan rahatsızlık ve denetim organizasyonundaki yetersizlikler söz konusu krizin oluşumunda bu unsurların da etkisinin bulunduğu kanısına neden olmaktadır. Bu kanı sonucunda kurumsal yönetim ilkelerinin ve bunun paralelinde denetim olgusunun ön plana çıktığı bir sürecin başlamasına neden olmuştur.

Uluslararası alanda boy gösteren yolsuzluklar dolayısı ile NYSE halka açık şirketlerin iç kontrol sisteminin geliştirilmesini zorunlu hale getiren yasal düzenlemelerde bulunmuştur. Yeni düzenlemelerin ülkemize yansması ve Avrupa Birliği uyum çalışmaları da iç kontrol sistemi ve iç denetime yönelik yasal düzenlemelerin yapılmasına destek sağlamıştır.

İç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonuna yönelik yasal düzenlemelere ilişkin çalışmalar aşağıda değerlendirilmiştir.

## Kamu Mali Yönetiminde Değişim Çalışmaları

Kamu kurum ve kuruluşlarında iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun yapılandırılmasına ilişkin merkezi uyumlaştırma birimi olarak görev yapmak üzere "İç Kontrol Uyumlaştırma Birimi" kurulması, iç denetim standartlarını belirlemek ve iç denetçilerin çalışmalarını koordine etmek üzere "İç Denetim Koordinasyon Kurulu" oluşturulması ve bu Kurula destek hizmetleri vermek üzere bir birim kurulması öngörülmüştür.

Bakanlar Kurulu Kararı ile İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Başkan ve üyeleri atanmıştır. Maliye Bakanlığı ve İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından çalışmalar ve ikincil mevzuat hazırlıkları sürdürülmektedir.

Kamu mali yönetimi ve kontrol yasası ile kamu iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonu tanımlanmış, iç denetçilerin görev ve sorumlulukları belirlenmiştir. İç kontrol sistemi kamu idarelerinin malî işlem ve faaliyetlerine ilişkin tüm gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin amacına ve mevzuatına uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi için uygulanan malî yönetim, harcama öncesi kontrol ile harcama sonrası iç denetim faaliyeti

şeklinde tanımlanmış dolayısı ile ağırlıklı olarak mali yapı ile ilişkilendirilmiştir.

İç denetim tanımında, uluslararası iç denetim tanımı temel olarak alınmasına karşın özellikle risk yönetimi, kurumsal yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğinin değerlendirilmesinin mali işlemler ile sınırlandırıldığı görülmektedir.

İlgili yasa çerçevesinde oluşturulan İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun görevleri arasında; iç denetim ve raporlama standartlarının belirlenmesi, uluslararası uygulamalar ile uyumlu risk değerlendirmesinin uygulanması, iç denetçilerin eğitim programlarının hazırlanması ve geliştirilmesi, iç denetçilerin etik kurallarının belirlenmesi ve kalite güvence programları kapsamında iç denetim birimlerinin durumlarını en az üç yılda bir değerlendirmesi gibi uluslararası standartlarda ifade edilen sorumluluklar yer almaktadır.

## Kurumsal Yönetim İlkeleri Rehberi ve Halka Açık Şirketler

SPK tarafından yayınlanan Kurumsal Yönetim İlkeleri rehberi içerisinde halka açık şirketlerde denetim komitesi kurulması zorunluluğu belirtilmiştir. Denetim Komitesinin sorumluluğu "Denetim komitesi, şirketin muhasebe sistemi, finansal bilgilerin kamuya açıklanması, bağımsız denetimi ve şirketin iç kontrol sisteminin işleyişinin ve etkinliğinin gözetimini yapar" şeklinde tanımlanmıştır.

Denetim komitesinin şirketin iç kontrol sisteminin işleyiş ve etkinliğinden sorumlu olması ve iç denetimin ana görevlerinden birinin de iç kontrol sisteminin etkinliğinin ve verimliliğinin değerlendirilmesi olması nedeni ile iç denetim fonksiyonu halka açık şirketlerde önemli bir enstürman haline gelmektedir.

## Türk Ticaret Kanunu Tasarısı ve Diğer Şirketler

Halka açık şirketler dışındaki diğer şirketler için ise yeni Türk Ticaret Kanunu tasarısı içerisinde kurumsal yönetim ilkeleri çerçevesinde tüm şirketler için iç denetim fonksiyonunun kurulmasının gerekliliğine işaret etmektedir. Tasarı, "Finansal denetimin belirlenmesi, şirketin iş ve işlemlerinin

denetlenmesine ilişkin bir iç denetim sisteminin ve bunu yapacak örgütün (bölümün) gösterilmesidir. Şirket hangi büyüklükte olursa olsun, şirkette, muhasebeden tamamen bağımsız, uzmanlardan oluşan, etkin bir iç denetim örgütüne gereksinim vardır” ibaresi ile iç denetimin kapsamını finansal verilerin denetlenmesi ile sınırlandırmaktadır.

## Bankacılık Kanunu

Yeni bankacılık kanunu içerisinde Kurumun etkin denetimini engellemeyecek şeffaf ve açık bir ortaklık yapısı ve organizasyon şemasına sahip olması ve konsolide denetimini engelleyici nitelikte herhangi bir hususun bulunmaması belirtilmektedir.

Kanunda “İç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemlerinin ilgili mevzuata uygun olarak tesis edilmesi, işlerliğinin, uygunluğunun ve yeterliliğinin sağlanması, finansal raporlama sistemlerinin güvence altına alınması, banka içindeki yetki ve sorumlulukların belirlenmesi yönetim kurulunun sorumluluğundadır” ibaresi ile iç denetimin önemi ortaya konmaktadır.

Bankaların, yönetim kurullarınca yönetim kurulunun denetim ve gözetim faaliyetlerinin yerine getirilmesine yardımcı olmak üzere denetim komitesi oluşturulması öngörülmüştür. İcraî görevi bulunmayan yönetim kurulu üyeleri arasından oluşturulan denetim komitesi, yönetim kurulu adına bankanın iç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemlerinin etkinliğini ve yeterliliğini, bu sistemler ile muhasebe ve raporlama sistemlerinin bu Kanun ve ilgili düzenlemeler çerçevesinde işleyişini ve üretilen bilgilerin bütünlüğünü gözetmekten görevli ve sorumludur.

## Dernekler Kanunu

Yeni dernekler kanunu ile derneğin iç denetim şeklinin tüzük içerisinde belirtilmesi zorunlu hale gelmiştir. Derneklerde iç denetim yapılmasının esas olduğu genel kurul, yönetim kurulu veya denetim kurulu tarafından iç denetim yapılabileceği gibi, bağımsız denetim kuruluşlarına da denetim yaptırılabilmesi belirtilmiştir.

## Sonuç

İç denetimin kapsamının sadece finansal yapı ile ilişkilendirilmesi uluslararası iç denetim tanımı, standartları, etik kuralları belirli olmasına

karşın bu konuların oluşturulmasına ve geliştirilmesine yönelik kurulların oluşturulması ve ilgili tanımların farklı düzenlemeler ile yasa ve yönetmeliklerde yer alması iç denetimin fonksiyon niteliği bir kenara bırakılarak iç kontrol sistemini de kapsayacak şekilde iç denetim sistemi olarak tanımlanması, iç denetim kavramının ülkemizde uluslararası anlamı ile doğru olarak henüz yerleşmediğinin bir göstergesidir. Bu durum iç denetimden beklentilerin modern iç denetim uygulamalarında aşınmalara neden olacak eski alışkanlıkların sürdürülmesi ve değişimin sadece şekil şartında bir değişimden ibaret kalabileceği riskini ortaya koymaktadır.

İç denetimin modern anlamı ile ele alınarak, organizasyon faaliyetlerini geliştirmek ve katma değer yaratmak amacını gütmesi, risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek üzere bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyeti olarak yorumlanması ile iç denetimden elde edilecek artı değerler daha üst seviyelere taşınacağı tabidir. Bu çerçevede yeni yasal düzenlemelerin gerekli iyileştirmeleri zaman içerisinde yapılması gereği ortaya çıkmaktadır.

Söz konusu yasal düzenlemelerin uygulamaya sokulması; yasal düzenlemelerin dışında kurumsal yönetim ilkelerinin gereği olarak organizasyonların üst yönetimlerinin, yasal zorunluluk hissetmeden, iç kontrol sorumluluklarını yerine getirecekleri ve iç denetim fonksiyonunu “Koruyucu Hekimlik Yapısı” içerisinde ele alıp sistemin güvencesi olarak değerlendirecekleri bir ortamın oluşturulmasında kilometre taşı olarak yerini alacaktır.